

УДК 342.9

А. В. Сліденко

### ІНТЕРЕС ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ ЯК ОБ'ЄКТ СУДОВОГО ЗАХИСТУ

**Постановка проблеми.** Статтями 1 і 8 Конституції України проголошено, що Україна є суверенна й незалежна, демократична, соціальна, правова держава; в Україні визнається й діє принцип верховенства права (ст. 8)<sup>1</sup>. З огляду на положення наведених норм Основного Закону України, на порядку денному постає проблема перегляду значення гарантованого ст. 55 Конституції України права особи на звернення до суду. При цьому доречно зауважити, що, визначаючи об'єкт судового захисту, законодавець допустив певну неузгодженість між нормами Конституції України та нормами відповідних актів законодавства з питань відправлення правосуддя.

Так, у ч. 1 ст. 55 Конституції України законодавець зазначив, що права і свободи людини та громадянина захищаються судом. Отже, Основний Закон України передбачає, що під об'єктом судового захисту варто розуміти права і свободи особи. Водночас уже в положеннях ч. 1 ст. 2 Кодексу адміністративного судочинства України законодавець визначив, що завданням адміністративного судочинства є захист прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб у сфері публічно-правових відносин від порушень з боку органів державної влади, органів місцевого самоврядування, їхніх посадових і службових осіб, інших суб'єктів під час здійснення ними владних управлінських функцій на основі законодавства, в тому числі на виконання делегованих повноважень шляхом справедливого, неупередженого та своєчасного розгляду адміністративних справ. Таким чином, до згаданих у Конституції України об'єктів судового захисту законодавець у положеннях наведеного процесуального закону додав інтерес.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Позначимо, що в умовах сьогодення правники все частіше вдаються до аналізу й визначення таких понять, як інтерес у праві, законний інтерес, охоронюваний законом інтерес, права та інтереси платників податків тощо. Тут можна згадати роботи таких учених: Д.В. Вінницького, М.П. Кучерявенка, Є.В. Лакушевої, М.С. Малєйна, Н.Ю. Пришви, В.В. Субочева, В.А. Соловйова та ін. Однак категорія «інтерес платників податків» нині є малодослідженою науковцями. Не отримала вона належного визначення й у нормах Податкового кодексу України.

Отже, **метою статті** є характеристика інтересу платника податків як об'єкта судового захисту.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Як ми зазначили, згідно з ч. 1 ст. 2 Кодексу адміністративного судочинства України, судовому захисту в порядку адміністративного судочинства підлягають: 1) право особи, 2) свобода особи, 3) інтерес особи. У контексті тематики статті зробимо зауваження. Так, якщо погодитись із думкою, що термінологічні відмінності між юридичними категоріями «право» і

<sup>1</sup> Конституція України.

«свобода» випливають із Декларації прав людини і громадянина 1789 року<sup>2</sup> й полягають у межах можливої поведінки особи та механізмі державного гарантування, то варто виходити з того, що стосовно платника податків доречно застосовувати лише категорії «право» й «інтерес». Такий висновок пов'язано з тим, що, згідно зі ст. 4 згаданої Декларації, «свобода полягає в можливості робити все, що не шкодить іншому: таким чином здійснення ... природних ... прав кожної людини обмежено лише тими межами, які забезпечують іншим членам суспільства користування тими ж самими правами». Водночас, з огляду на режим податково-правового регулювання, вказане правило взагалі непритаманне податковому законодавству України. Отже, судовому захисту в порядку адміністративного судочинства підлягають права та інтереси платників податків. Однак, як саме необхідно визначити поняття інтересу платників податків, у законодавстві відповіді не має.

Показово, що до характеристики властивостей інтересу в праві вдався В.В. Субочев. Учений справедливо зазначає, що інтерес як такий може мати дві форми: суб'єктивні права та законні інтереси. Законні інтереси насамперед являють собою особливий правовий засіб, який виражає не лише інтереси осіб, а й ступінь їх опосередкування у визначеній, гарантованій державою формі, що претендує на певний ступінь захисту<sup>3</sup>. Загалом ми підтримуємо міркування щодо можливості виділення вказаних форм інтересу залежно від міри опосередкування правом. І тому можна говорити про інтерес платника податків, що оформлюється або в суб'єктивне право платника, або в законний інтерес платника.

Законному інтересу характерні певні ознаки. Найпершою й загальною ознакою законного інтересу, умовою визнання інтересу таким О.І. Чепис називає непротиправність. Розмірковуючи із цього приводу, науковець пише: «Для того, щоб інтерес особистості був визнаний законним, він повинен бути не протиправним. Це означає, що його реалізація не повинна порушувати норм права, які виражають інтереси суспільства, колективів й окремих громадян. За підставою протиправності можливо здійснити дихотомічний розподіл усього обсягу соціальних інтересів на два види – законні й незаконні. Це не суперечить принципу «дозволене все те, що не заборонено». Сфера непротиправних інтересів не є однорідною. Частина таких інтересів закріплена правовими нормами, а інша, досить велика їхня частина, не закріплена по різних причинах»<sup>4</sup>. Дійсно, інтерес платників податків як об'єкт судового захисту має набути законного характеру, і це може бути забезпечено різними шляхами.

Як убачається, законність може бути опосередковано принаймні двома факторами. По-перше, Конституційним Судом України в Рішенні від 1 грудня 2004 року № 1-10/2004 надано тлумачення незаконного інтересу (абз. 3 п. 3.5) – це такий інтерес, що не захищається ні законом, ні правом, не повинен задовольнятися чи забезпечуватися ними, оскільки спрямований на ущемлення прав і свобод інших

<sup>2</sup> Декларації прав людини і громадянина 1789 року. URL: <https://constituante.livejournal.com/10253.html>.

<sup>3</sup> Субочев В.В. Законные интересы / под ред. А.М. Малько. Москва: Норма, 2011. С. 47.

<sup>4</sup> Чепис О.І. Законний інтерес як категорія цивільного права. Форум права. 2009. № 1. С. 551–559. URL: <http://www.nbu.gov.ua/e-journals/FP/2009-1/09hoikcp.pdf>.

фізичних і юридичних осіб, обмежує захищені Конституцією та законами України інтереси суспільства, держави або не відповідає Конституції чи законам України, загальновизнаним принципам права<sup>5</sup>. Отже, ми можемо констатувати, що законним має визначатися такий інтерес: (1) не має своїм спрямуванням ущемлення прав і свобод інших фізичних і юридичних осіб; (2) не обмежує захищені Конституцією та законами України інтереси суспільства, держави або не відповідає Конституції чи законам України, загальновизнаним принципам права. Загалом погоджуємося з наведеною позицією, зробимо одне застереження. У податково-правовому регулюванні інтереси держави та інтереси платників податків є протилежними. Так, держава має на меті наповнення бюджетів відповідного рівня коштами, а платник податків заінтересований у збереженні коштів, які знаходяться в його власності.

По-друге, такий інтерес має витікати, гуртуватися на загальному змісті об'єктивного права, іншими словами, бути дозволений, очікуваний. У цьому контексті наведемо міркування А.В. Малька, який пропонує розглядати законний інтерес як відображену в об'єктивному праві або таку, що витікає із його загального змісту та певною мірою гарантовану державою, юридичну дозволеність. Така дозволеність виражається в прагненнях суб'єкта користуватися відповідним соціальним благом, а також звертатися за захистом до компетентних органів з метою задоволення власних інтересів, що не суперечать загальнодержавним<sup>6</sup>. Ми погоджуємося з тим, що інтерес може визначатися через поняття «дозволеність». Іншими словами, інтерес має бути дозволений, очікуваний, сподіваний. Переходячи до площини податкового права, підкреслимо, що таке сподівання або очікування може бути пов'язано з дотриманням підстав для застосування заходів податкового примусу (підставністю заходів податково-правового примусу); очікуванням на правдивість чи достовірність результатів контролю тощо.

Водночас він не може бути безпосередньо визначений в об'єктивному праві, адже тоді він за формою набуває характеристик суб'єктивного права особи. Під суб'єктивним правом особи в юридичній науці розуміється, як правило, вид і міра можливої (або дозволеної) поведінки суб'єкта права, встановлена юридичними нормами для задоволення інтересів правомочної особи й забезпечувана державою. З наведеного визначення випливає, що однією з ознак, притаманних суб'єктивному праву особи, є те, що ця категорія окреслена в тексті юридичної норми. Відносно поняття «інтерес» спостерігається прямо протилежна ознака, що повністю збігається з правовими підходами, використаними Конституційним Судом України в Рішенні від 1 грудня 2004 року № 1-10/2004, а саме: інтерес особи не має нормативного закріплення. Підкреслимо, застосування під час формулювання податково-правової норми слова «інтерес», як, приміром, це зроблено в п. 42-1.11 ст. 42 Податкового кодексу України, не може вважатися визначеністю в об'єktiv-

<sup>5</sup> Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 50 народних депутатів України щодо офіційного тлумачення окремих положень частини першої статті 4 Цивільного процесуального кодексу України (справа про охоронюваний законом інтерес). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v018p710-04>.

<sup>6</sup> Малько А.В. Проблемы законных интересов. Проблемы теории государства и права: учебное пособие / под ред. Н.М. Марченко. Москва: Юрист, 2001. С. 389.

ному праві. Тому ми маємо констатувати, що така дозволеність, очікуваність впливають із загального змісту права, ґрунтуються на відповідних нормах, у нашому випадку нормах податкового права.

Нині аналіз Податкового кодексу України дає змогу виокремити низку інтересів платника, які мають законний характер і які впливають із норм цього кодифікованого акта. Такими прикладами є інтерес у встановленні спільномірності вартості предмета податкової застави з розміром податкового боргу; в адекватності оцінки предмета податкової застави, у припиненні дії податкової застави в розумний строк з дня настання відповідної події; у безперервності дії договору про визнання електронних документів; у забезпеченні недоторканності коштів на рахунку платника в системі електронного адміністрування податку на додану вартість тощо.

Як бачимо, вчені-теоретики намагаються віднайти відповідь, характеризуючи інтерес у праві. Не стоять осторонь цього процесу й судові органи. Вони також намагаються віднайти певні критерії для того, аби охарактеризувати розглядуване поняття. Водночас їх висновки в певних випадках мають доволі спірний характер. Показово, що увагу до критеріїв розмежування між суб'єктивним правом особи та інтересом особи привернула сформована Вищим адміністративним судом України й підтримана Верховним Судом України практика застосовування так званого правила «юридичної значимості».

Характерно, що до появи цього правила правова позиція Верховного Суду України з приводу захисту інтересу платника податків викладена в Постанові від 2 серпня 2003 року у справі за позовом Облспоживспілки до ДПШ у м. Чернігові. Під час відправлення правосуддя в цій справі Верховний Суд України дійшов таких висновків. Так, облік, контроль і складання звітності щодо платежів, що надходять до бюджету, проводяться органами державної податкової служби з використанням автоматизованої інформаційної системи, засобами якої забезпечується автоматизоване виконання всіх операцій, у тому числі ведення особових рахунків платників податків. Відповідно до чинного законодавства, з метою обліку нарахованих і сплачених сум платежів до бюджету органами державної податкової служби на кожний поточний рік відкриваються особові рахунки за кожним платником і кожним видом платежу, які повинні сплачуватись такими платниками. У картках особових рахунків відображаються умови справляння платежу та дані про платника податків, у тому числі терміни подання розрахунків і терміни сплати; інформація про податкові зобов'язання, нараховані за результатами документальних перевірок; стан розрахунків платників з бюджетом (суми нарахованого та сплаченого платежу, штрафних санкцій, суми податкового боргу й надміру сплачені) тощо.

Далі Суд зазначив, що в особових рахунках платника податків щомісяця підводяться підсумки та виводиться сальдо розрахунків платника з бюджетом (суми податкового боргу й надміру сплачені). На підставі облікових даних карток особових рахунків платника податків в автоматичному режимі формуються податкові вимоги, тобто письмові вимоги податкового органу до платника податків погасити суму податкового боргу, включаючи пеню. За даними карток особових рахунків формується довідка про наявність у платника податків перед бюджетом суми податкового боргу в разі необхідності надання такої довідки за заявою платника.

У підсумку Суд констатував, що наведені положення законодавства дають підставу для висновку про наявність у платника податків матеріально-правового інтересу в тому, щоб дані карток особових рахунків правильно відображали фактичний стан платежів до бюджету<sup>7</sup>. Як бачимо, Верховний Суд звернув увагу на те, що законний інтерес платника податків може виражатися в очікуванні платником правильності відображення даних карток особових рахунків.

Іншим прикладом правової позиції Верховного Суду України із цього питання є Постанова від 24 грудня 2006 року у справі за позовом АКБ «Мрія» до ДПІ у м. Вінниця про визнання неправомірною позапланової комплексної перевірки. Згідно з правовими позиціями Верховного Суду України, які викладені в названому акті, державна податкова інспекція є органом державної влади й, відповідно, її діяльність має підпорядковуватись вимогам ч. 2 ст. 19 Конституції України. Право податкової інспекції на проведення перевірки підлягає законодавчим обмеженням і реалізується з дотриманням порядку, встановленого законом. Суд може захистити право платника податку в разі проведення перевірки за відсутності для цього належних юридичних підстав і з порушенням правил, процедури, встановлених законом. Наявність негативних наслідків такої перевірки для можливості судового захисту законом не вимагається. Право на судовий захист пов'язане із самою протиправністю дій. При цьому Верховний Суд України зазначив, що, відповідно до Кодексу адміністративного судочинства України, адміністративний позов може містити вимоги про встановлення наявності чи відсутності компетенції (повноважень) суб'єкта владних повноважень; а отже, звернення за захистом порушеного права у сфері публічно-правових відносин із зазначенням способу, який, на думку суду, не приводить до захисту права, не може бути підставою для відмови в позові, тобто захисті права, що порушуються. Суд, установивши порушення вимог законодавства, має захистити права й охоронювані законом інтереси, самостійно обравши спосіб, який би гарантував дотримання й захист прав, свобод, інтересів від порушень з боку суб'єктів владних повноважень, коли ці порушення ще не припинені; спосіб захисту порушеного права може залежати від того, припинене порушення чи ні під час установлення факту продовження протиправної поведінки суб'єкта владних повноважень на момент вирішення спору належним способом захисту права може бути зобов'язання відповідача припинити протиправні дії, а в разі припинення порушення суд може задовольнити вимогу про встановлення відсутності компетенції (повноважень) у суб'єкта владних повноважень, зокрема на вчинені дії, чи про визнання дій протиправними<sup>8</sup>.

Можна навести й інший приклад. Так, у Постанові від 12 листопада 2013 року у справі за позовом Тернопільського міжрайонного управління водного господар-

<sup>7</sup> Постанова Верховного Суду України від 02.08.2003 по справі за позовом Облспоживспілки до ДПІ у м. Чернігові про спонукання відповідача відобразити в облікових картках платника податків суми фактично сплачених податків, визнання недійсними податкових вимог, звільнення активів із податкової застави. URL: <http://reyestr.court.gov.ua>.

<sup>8</sup> Постанова Верховного Суду України від 24.12.2006 по справі за позовом АКБ «Мрія» до ДПІ у м. Вінниця про визнання неправомірною позапланової комплексної перевірки. URL: <http://reyestr.court.gov.ua>.

ства Тернопільського обласного виробничого управління по меліорації і водному господарству «Тернопільводгосп» до Контрольно-ревізійного управління в Тернопільській області, третя особа – Тернопільське обласне виробниче управління по меліорації і водному господарству «Тернопільводгосп», про визнання незаконною та скасування вимоги Верховний Суд України констатував таке. «Так, п. 8 ст. 10 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» передбачено право державної контрольно-ревізійної служби у судовому порядку стягувати у дохід держави кошти, одержані підконтрольними установами, за незаконними угодами, без встановлених законом підстав та з порушенням чинного законодавства. З наведеного випливає, що вищезгадане право КРУ стягувати в дохід держави кошти, зокрема одержаний позивачем кошторисний прибуток і відрядні витрати, має реалізовуватись шляхом пред'явлення позову до суду.

Службові особи державної контрольно-ревізійної служби є представниками органів державної виконавчої влади. Законні вимоги службових осіб державної контрольно-ревізійної служби є обов'язковими для виконання службовими особами об'єктів, що ревізуються. До таких вимог не можуть бути включені вимоги про стягнення одержаного позивачем кошторисного прибутку і відрядних витрат, оскільки для реалізації такого права встановлений спеціальний порядок. Викладене дає підстави для висновку, що КРУ, пред'являючи серед вимог про усунення порушень фінансової дисципліни і вимогу щодо стягнення одержаного кошторисного прибутку і відрядних витрат, перевищило свої повноваження та діяло не у спосіб, передбачений законодавством»<sup>9</sup>.

Позначимо, що спільною рисою всіх трьох наведених актів Верховного Суду України є те, що під час розгляду справ цей орган судової влади перевіряв виключно відповідність рішення чи діяння суб'єкта владних повноважень вимогам закону й узагалі не наголошував на існуванні будь-якого юридичного значення факту наявності чи відсутності впливу рішення чи діяння суб'єкта владних повноважень на стан прав, обов'язків, інтересів платника податків – суб'єкта господарювання.

У Постанові від 15 квітня 2014 року у справі за позовом Шепетівської виправної колонії № 98 управління Державного департаменту України з питань виконання покарань у Хмельницькій області до Контрольно-ревізійного управління в Хмельницькій області про визнання недійсними та скасування пунктів вимоги Верховний Суд України продовжив розвиток правової позиції: «При виявленні збитків, завданих державі чи об'єкту контролю, орган державного фінансового контролю має право визначати їх розмір та звернутися до суду в інтересах держави, якщо підконтрольною установою не забезпечено виконання вимог до усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства з питань збереження і використання активів. Вимога органу державного фінансово-

---

<sup>9</sup> Постанова Верховного Суду України від 12.11.2013 по справі за позовом Тернопільського міжрайонного управління водного господарства Тернопільського обласного виробничого управління по меліорації і водному господарству «Тернопільводгосп» до Контрольно-ревізійного управління в Тернопільській області, третя особа – Тернопільське обласне виробниче управління по меліорації і водному господарству «Тернопільводгосп», про визнання незаконною та скасування вимоги. URL: <http://reyestr.court.gov.ua>.

го контролю спрямована на приведення роботи підконтрольної організації у відповідність із вимогами законодавства у майбутньому і є обов'язковою до виконання. Що ж стосується відшкодування виявлених збитків, завданих державі чи об'єкту контролю, то про їх наявність може бути зазначено у вимозі, але вони не можуть бути примусово відшкодовані шляхом вимоги. Такі збитки відшкодовуються у добровільному порядку або шляхом звернення органу державного фінансового контролю до суду з відповідним позовом.

На підставі наведеного колегія суддів Судової палати в адміністративних справах Верховного Суду України дійшла висновку про наявність у органу державного фінансового контролю права заявляти вимогу про усунення порушень, виявлених у ході перевірки підконтрольних установ, яка обов'язкова до виконання лише в частині усунення допущених порушень законодавства і за допомогою якої неможливо примусово стягнути кошти на відшкодування виявлених в ході перевірки збитків. В порядку адміністративного судочинства може бути оскаржене лише таке рішення, яке породжує безпосередньо права чи обов'язки для позивача»<sup>10</sup>.

Як бачимо, у цій справі Верховний Суд України погодився з висновком Вищого адміністративного суду України про неправомірність рішення суб'єкта владних повноважень. Водночас правовий підхід, відповідно до якого судовому оскарженню в порядку адміністративного судочинства підлягає лише те рішення суб'єкта владних повноважень, котре має вплив на права та обов'язки особи, розпочав своє існування. Перелічені вище судові акти засвідчують існування проблемного питання, спричиненого невизначеністю поняття «інтерес», умов захисту інтересу особи в судовому порядку, способів захисту ущемленого інтересу особи.

На існування вказаної проблеми показує й складений Верховним Судом України аналіз практики застосування судами ст. 16 Цивільного кодексу України, в якому зазначено: «Значно складнішою є ситуація з визначенням інтересу, оскільки в законодавчих актах не дається його визначення»<sup>11</sup>. Що стосується тлумачення поняття інтересу, який підлягає захисту, то воно надано в Рішенні Конституційного Суду України від 1 грудня 2004 року № 1-10/2004. Зокрема, в ньому вказано, що охоронюваний законом інтерес треба розуміти як прагнення до користування конкретним матеріальним і/або нематеріальним благом, як зумовлений загальним змістом об'єктивного і прямо не опосередкований у суб'єктивному праві простий легітимний дозвіл, що є самостійним об'єктом судового захисту й інших засобів правової охорони для задоволення індивідуальних і колективних потреб, які не суперечать Конституції й законам України, суспільним інтересам, справедливості, добросовісності та іншим загально-правовим засадам<sup>12</sup>. Незважаючи на вказане Рі-

<sup>10</sup> Постанова Верховного Суду України від 15.04.2014 по справі за позовом Шепетівської виправної колонії № 98 управління Державного департаменту України з питань виконання покарань у Хмельницькій області до Контрольно-ревізійного управління в Хмельницькій області про визнання недійсними та скасування пунктів вимоги.

<sup>11</sup> Аналіз практики застосування судами статті 16 Цивільного кодексу України. URL: [http://www.scourt.gov.ua/clients/vsu/vsu.nsf/\(documents\)/6AF1EBA6DF621DEDC2257CE60053FFC3](http://www.scourt.gov.ua/clients/vsu/vsu.nsf/(documents)/6AF1EBA6DF621DEDC2257CE60053FFC3).

<sup>12</sup> Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 50 народних депутатів України щодо офіційного тлумачення окремих положень частини першої статті 4 Цивільного процесуального кодексу України (справа про охоронюваний законом інтерес). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v018p710-04>.

шення на практиці наявні проблеми у визначенні інтересу платників податків як об'єкта судового захисту, що вказує на необхідність проведення подальших досліджень із позначеної тематики.

**Висновки.** Нині констатуємо, що інтерес платника податків як об'єкт судового захисту може бути визначений не як включений законодавцем до тексту норми податкового права (Податкового кодексу України), а як об'єктивно існуючі очікування, обґрунтовані сподівання платника податків з приводу всіх можливих аспектів публічних відносин з державою в особі контролюючих органів чи їхніх службових/посадових осіб, але не виключно на підставність заходів податково-правового примусу, на правдивість чи достовірність результатів контролю, на дотримання процедур контролю тощо.

### Анотація

*Слиденко А. В. Інтерес платника податків як об'єкт судового захисту.* – Стаття.

У статті зазначено, що, визначаючи об'єкт судового захисту, законодавець допустив певну неузгодженість між нормами Конституції України та нормами відповідних актів законодавства з питань відправлення правосуддя, оскільки до визначених у Конституції України об'єктів судового захисту законодавець у положеннях процесуальних законів додав інтерес. Зважаючи на це, метою статті є характеристика інтересу платника податків як об'єкта судового захисту.

Установлено, що інтерес платників податків як об'єкт судового захисту має набути законного характеру, і це може бути забезпечено різними шляхами. По-перше, законним має визначатися такий інтерес платника: (1) не має своїм спрямуванням ущемлення прав і свобод інших фізичних і юридичних осіб; (2) не обмежує захищені Конституцією та законами України інтереси суспільства, держави або не відповідає Конституції чи законам України, загальновизнаним принципам права. По-друге, такий інтерес має витікати, ґрунтуватися на загальному змісті об'єктивного права, іншими, словами має бути дозволений, очікуваний. Таке сподівання або очікування може бути пов'язано з дотриманням підстав для застосування заходів податкового примусу (підставністю заходів податково-правового примусу); очікуванням на правдивість чи достовірність результатів контролю тощо. Водночас доведено, що законний інтерес платника податків не може бути безпосередньо визначений в об'єктивному праві, адже тоді він за формою набуває характеристик суб'єктивного права особи.

На підставі аналізу актів Конституційного Суду України й Верховного Суду України розкрито наявні проблеми у визначенні інтересу платників податків як об'єкта судового захисту. Констатовано, що інтерес платника податків як об'єкт судового захисту може бути визначений не як включений законодавцем до тексту норми права (Податкового кодексу України), а як об'єктивно існуючі очікування, обґрунтовані сподівання платника податків з приводу всіх можливих аспектів публічних відносин з державою в особі контролюючих органів чи їхніх службових/посадових осіб, але не виключно на підставність заходів податково-правового примусу, на правдивість чи достовірність результатів контролю, на дотримання процедур контролю тощо.

*Ключові слова:* інтерес у праві, законний інтерес, законний інтерес платників податків, суб'єктивне право платника податків.

### Аннотация

*Слиденко А. В. Интерес налогоплательщика как объект судебной защиты.* – Статья.

В статье указано, что, определяя объект судебной защиты, законодатель допустил определенную несогласованность между нормами Конституции Украины и нормами соответствующих актов законодательства по вопросам правосудия, поскольку к определенным в Конституции Украины объектам судебной защиты законодатель в положениях процессуальных законов добавил интерес. Несмотря на это, целью статьи является характеристика интереса налогоплательщика как объекта судебной защиты.

Установлено, что интерес налогоплательщиков как объект судебной защиты должен набрать законного характера, и это может быть обеспечено различными путями. Во-первых, законным должна определяться такой интерес платателя, что (1) не имеет своей направленности ущемления прав и свобод других физических и юридических лиц; (2) не ограничивает защищены Конституцией и законами Украины интересы общества, государства или не отвечает Конституции или законам Украины, общепризнанным принципам права. Во-вторых, такой интерес должен вытекать, объединяться в общем смысле объективного права, иными словами, должен быть разрешен, ожидаемый. Такую надежду



или ожидание можно связать с соблюдением оснований для применения мер налогового принуждения (обоснованность мер налогово-правового принуждения), ожиданием правдивости или достоверности результатов контроля и тому подобное. В то же время доказано, что законный интерес налогоплательщика не может быть непосредственно определен в объективном праве, ведь тогда он по форме приобретает характеристики субъективного права человека.

На основании анализа актов Конституционного Суда Украины и Верховного Суда Украины раскрыты имеющиеся проблемы в определении интереса налогоплательщиков как объекта судебной защиты. Констатируется, что интерес налогоплательщика как объект судебной защиты может быть определен не как включенные законодателем в текст нормы права (Налогового кодекса Украины), а как объективно существующие ожидания, обоснованные надежды налогоплательщика по поводу всех возможных аспектов публичных отношений с государством в лице контролирующих органов или их должностных лиц, но не исключительно на обоснованность мер налогово-правового принуждения, на правдивость или достоверность результатов контроля, на соблюдение процедур контроля и тому подобное.

*Ключевые слова:* интерес в праве, законный интерес, законный интерес налогоплательщиков, субъективное право налогоплательщика.

### Summary

*Slidenko A. V. Interest of the taxpayer as an object of judicial protection. – Article.*

The article states that in defining the object of judicial protection, the legislator made a certain inconsistency between the norms of the Constitution of Ukraine and the norms of the relevant legislation on the administration of justice, as the lawmakers added interest in the provisions of the procedural laws to the objects of judicial protection set forth in the Constitution of Ukraine. In view of this, the purpose of the article is to characterize the interest of the taxpayer as an object of redress.

It has been established that the interest of taxpayers as objects of judicial protection should become legal in nature and this can be ensured in various ways. First, the payer's interest should be legitimate, which: (1) does not have the purpose of infringing the rights and freedoms of other natural and legal persons; (2) does not restrict the interests of society, the state, protected by the Constitution and laws of Ukraine, or does not comply with the Constitution or laws of Ukraine, generally recognized principles of law. Secondly, such an interest should flow, to bundle on the general content of objective law. In other words, be allowed, expected. Such an expectation or expectation may be related to compliance with the grounds for the application of tax deductibility measures (as a basis for measures of tax-coercion); expectations of truthfulness or reliability of control results, etc. At the same time, it has been proved that the legitimate interest of the taxpayer can not be directly determined by objective law, since then, in form, he acquires the characteristics of the subjective right of a person.

Based on the analysis of the acts of the Constitutional Court of Ukraine and the Supreme Court of Ukraine, the existing problems in determining the interest of taxpayers as objects of judicial protection are disclosed. It is stated that the interest of the taxpayer as an object of judicial protection may be prominent as not included by the legislator in the text of the norm of the Law (Tax Code of Ukraine), but objectively existent expectations, justified expectations of the taxpayer on all possible aspects of public relations with the state in the identity of the controlling bodies or their officers / officials, but not exclusively: on the basis of measures of fiscal coercion, on the truthfulness or reliability of the results of control, on compliance with control procedures, etc.

*Key words:* interest in the law, legitimate interest, legitimate interest of taxpayers, subjective right of the taxpayer.