

УДК 347.73

К.В. МІНАЄВА, Харківський апеляційний адміністративний суд

ОСКАРЖЕННЯ РІШЕННЯ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ В АДМІНІСТРАТИВНОМУ ПОРЯДКУ В КОНТЕКСТІ ВИРІШЕННЯ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ

Ключові слова: оскарження, адміністративне оскарження, податковий спір, податкові процедури, доюрисдикційна процедура

З розвитком держави і суспільства неухильно зростає кількість нормативних актів, що регулюють різні сфери суспільних відносин. У своєму становленні в державі формуються та закріплюються принципи взаємодії органів державної влади та громадян, права обов'язки, гарантії захисту прав, свобод та законних інтересів, створюється система актів, що регулюють ці принципи та правила. Та держава, в якій основною цінністю хоча й виступають права громадян, але не передбачена можливість їх реалізації, не є правовою, основною ознакою якої є існування розвинутого громадянського суспільства, де законні інтереси людини і громадянина є найвищою цінністю. Проблема можливості у суб'єкта права мати змогу запобігти порушенням прав, їх поновити, а також компенсувати всі збитки, на сьогоднішній день є одною з найактуальніших.

Активне реформування податкової системи на сучасному етапі тягне за собою постановку нових проблем. Оскільки учасниками податкових відносин з одного боку завжди виступає публічний суб'єкт, то можливість вільного та безперешкодного доступу до захисту своїх прав та правильне визначення податкового обов'язку виключно відповідно до закону є важливим чинником у формуванні правової та соціальної держави та прозорого формування доходів бюджетів. Сучасний період розвитку податкових відносин свідчить

про необхідність глибокого правового аналізу процесуальної складової механізму податкового правового регулювання. Процесуальні правові засоби в податковому праві опосередковують взаємодію державних органів та платників податків, є гарантом захисту законних інтересів, а також важливим засобом координації приватних та публічних інтересів.

Дослідження проблеми оскарження рішень податкових органів в адміністративному порядку як способу вирішення податкового спору на даний час є досить актуальним. Зазначене питання розглядалося в працях учених, серед яких слід особливо виділити дослідження М.П. Кучерявенка [1], Є.А. Усенко [2].

Кількість спорів стосовно оподаткування зростає. Це пов'язано, насамперед, з недостатньою якістю актів податкових органів, частими змінами у податковому законодавстві, мінливістю податкової політики в державі. В історії нормативного регулювання адміністративного оскарження рішень контролюючих органів за часи незалежності України можливо умовно виділити етапи:

1. Регулювання порядку розгляду скарг платників податків в Україні до 21.12.2000 р. Наказом ДПА України «Про затвердження Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків державними податковими адміністраціями» від 11.12.1996 р. № 29, зареєстрований у Міністерстві юстиції України 18.12.1996 р. № 723/1748 [3]. Пункт 1 Положення встановлено, що кожна особа має право оскаржити рішення органів державної податкової служби, якщо вони обмежують її права, установлені законами України, в адміністративному або в судовому порядку. В Положенні був визначений перелік рішень, які можуть бути оскаржені. Обов'язок доведення того, що нарахування суми податкового зобов'язання, здійснене органом державної податкової служби відповідно до законодавства, є помилковим, покладалася на платника податків за винятком випадків нарахування податкового зобов'язання за непрямыми методами.

2. Регулювання Законом України «Про порядок погашення зобов'язань платників пода-

тків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. № 2181-III, а саме, в ст.5 «Порядок узгодження сум податкових зобов'язань, оскарження рішень контролюючих органів та визначення податкового боргу» у п.5.2 «Апеляційне узгодження податкового зобов'язання» встановлено норми, які регулюють узгодження податкового зобов'язання в апеляційному порядку [4]. В наведеній нормі закріплено право платника податків в разі, якщо він вважає, що контролюючий орган невірно 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, звернутися до контролюючого органу із скаргою про перегляд цього рішення, яка подається у письмовій формі та може супроводжуватися документами, розрахунками та доказами, які платник податків вважає за потрібне надати. Також встановлені строки подання та розгляду апеляційної скарги.

Положення про розгляд скарг було змінено лише у 2004 р. та прийнято Наказ ДПА України «Щодо затвердження Положення про порядок розгляду звернень громадян в органах державної податкової служби України» від 27.02.2004 р. № 112, зареєстрований у Міністерстві юстиції України 25.03.2004 р. № 366/8965 [5] та Наказ ДПАУ «Про затвердження Порядку застосування податкового компромісу органами державної податкової служби в межах адміністративної апеляційної процедури» від 26.04.2001 р. № 182, зареєстрований у Мінюсті 22.05.2001 р. № 437/5628 [6].

3. Регулювання Податковим кодексом України, статті 55, 56 якого присвячені скасування та оскарженню рішень контролюючих органів. Податковий кодекс України зберіг процедуру оскарження рішень контролюючих органів у вигляді оскарження платником податку податкового повідомлення-рішення про визначення сум грошового зобов'язання платника податків або будь-якого рішення контролюючого органу в порядку і строки, визначені цим Кодексом за процедурами

адміністративного оскарження або в судовому порядку. Процедура адміністративного оскарження вважається досудовим порядком вирішення спору та є дворівневою. Обов'язок доведення правомірності нарахування грошового зобов'язання або будь-якого іншого рішення контролюючого органу покладено на контролюючий орган. У зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України Державна податкова адміністрація України наказом від 23.12.2010 р. № 1001 затвердила нове Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби [7].

На даний час в Україні існує судовий (з набранням 01.09.2005 р. Кодексу адміністративного судочинства України – в порядку адміністративного судочинства) та досудовий (адміністративний) способи вирішення податкових спорів. Навряд чи доцільним є виділення переваг одного способу над іншим, оскільки перевагою для суб'єктів – учасників спору є саме те, що обидва способи існують та завдяки ним реалізована можливість захисту своїх прав. Натомість слід виділити загальні риси цих способів, у даному випадку – адміністративного, та принципи, які закладені та якими користуються при вирішенні податкових спорів.

Наявність двох вказаних способів оскарження знайшла своє закріплення у Податковому кодексі України, прийнятому 02.12.2010 р. Процедури є самостійними. Процедура адміністративного оскарження унормована процесуальними нормами, які містяться в Податковому кодексі України, процедура судового оскарження – нормами Кодексу адміністративного судочинства України, тобто адміністративними процесуальними нормами. Статтею 56 Податкового кодексу України встановлено, що рішення, прийняті контролюючим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку [8]. Важливим є те, що з прийняттям Податкового кодексу України та змін до КАС України кожна процедура залишилась самостійною, та разом з тим вони є взаємопов'язаними. Способи ви-

рішення податкових спорів, на нашу думку, є взаємопов'язаними, перш за все, метою – вирішення податкового спору та захист прав та законних інтересів платників.

Як відмічає Є.А. Усенко, сутність процедури адміністративного оскарження рішення контролюючого органу полягає в тому, що конфлікт, який виник між сторонами податкового правовідношення (платником податків як зобов'язаною стороною та контролюючим органом, уповноваженим правомочною стороною – державою – здійснювати функції щодо справляння податків), долається самими сторонами без втручання третьої особи – суду. Застосування примусу в охоронному правовідношенні до учасників спору спеціально визначеним органом, уповноваженим здійснювати правосуддя, – характерна особливість судового порядку вирішення спору щодо правомірності рішення контролюючого органу у сфері оподаткування. Фактичною підставою розпочинання процедури адміністративного оскарження рішення контролюючого органу є інше, ніж у контролюючого органу, уявлення платника податків щодо його податкового обов'язку та компетенції контролюючого органу при визначенні такого обов'язку, здійсненні заходів, спрямованих на його виконання. Процесуальною ж підставою є звернення платника податків із скаргою про перегляд рішення, яке, на його думку, суперечить законодавству або виходить за межі компетенції органу, що його прийняв. Із розпочинанням процедури адміністративного оскарження конфлікт, який виник між сторонами матеріального податкового правовідношення, переходить у площину процесуального врегулювання та отримує ознаки спору [8].

Вирішення податкових спорів судом можливо лише за правилами процесуального кодексу. В Україні таким кодексом з 2005 р. є Кодекс адміністративного судочинства. Відповідно до ч.2 ст.71 Кодексу адміністративного судочинства України в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності

свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача, якщо він заперечує проти адміністративного позову [9]. Слід зауважити, що саме з набранням чинності КАС України змінилися принципи та порядок розгляду податкових спорів в суді, що в свою чергу викликало необхідність оновлення в регулюванні апеляційного узгодження податкових зобов'язань. Це й знайшло відображення у Податковому кодексі України, яким обов'язок доведення правомірності нарахування грошового зобов'язання або будь-якого іншого рішення контролюючого органу покладено на контролюючий орган. Цим самим запроваджено єдиний підхід до процесу доказування в податковому спорі, незалежно від порядку, в якому він вирішується: в досудовому чи судовому.

На початку формування в Україні національного законодавства вирішення спору з податковими органами в суді було можливим лише після закінчення процедури узгодження податкового зобов'язання в апеляційному порядку в органах податкової служби. Такий порядок не в повній мірі гарантував захист прав платників податків, оскільки він є складним та довготривалим. Згодом такі положення втратили чинність. Разом із тим, по деяких категоріях спору до такого порядку повернулися, наприклад, в Російській Федерації.

Варто погодитися з позицією Є.А. Усенко, що до внесення відповідних змін до Конституції України вести мову про запровадження обов'язковості доюрисдикційної процедури вирішення податкових спорів передчасно. Доцільність такого запровадження, безперечно, зумовлювалась і залежала би від того, наскільки ефективним міг би бути досудовий порядок. З цією метою доюрисдикційна процедура повинна бути визначена з максимальною спрямованістю на забезпечення всебічного з'ясування позицій сторін спору, перевірки їхніх доводів і заперечень, у тому числі з можливістю залучення в разі необхідності відповідних фахівців з питань, з яких існують суперечності; наділення органу, на який покладалася б досудовий розгляд подат-

кових спорів, компетенцією, яка би забезпечувала об'єктивний та фаховий висновок щодо спірних питань. Тільки за умови, коли судовий порядок не буде формальним, а стане дієвим способом подолання суперечностей між учасниками податкових правовідносин, його обов'язковість як стадії вирішення спору є виправданою [2, с.98–99].

Податковим кодексом України закріплено важливе положення, яке логічно пов'язує обидві процедури оскарження, а саме, те, що процедура адміністративного оскарження вважається досудовим порядком вирішення спору. Оскільки нормами Кодексу адміністративного судочинства України не встановлене обов'язкове досудове (адміністративне) оскарження рішення суб'єкта владних повноважень, у тому числі і контролюючого органу у сфері податкових відносин, платник податків вправі звернутися до суду з відповідною позовною заявою під час провадження, розпочатого за його скаргю, поданою в адміністративному порядку. У такому випадку процедура адміністративного оскарження вважається закінченою.

Разом із тим, слід зазначити, що прийнятий новий кодифікований акт в сфері оподаткування – Податковий кодекс України не позбавлений норм, що утворюють колізії. Мова йде про колізію з приводу питання обчислення строку звернення до суду за оскарженням рішень контролюючих органів, що виникла у зв'язку з наявністю норм, однакових за змістом та юридичною силою. Вказана колізія не була усунута і з прийняттям Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України» та викладення п.56.18 Податкового кодексу в новій редакції.

В оновленій редакції п.56.18 ПК України передбачено, що з урахуванням строків давності, визначених ст.102 цього Кодексу, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення – рішення або інше рішення контролюючого органу про нарахування грошового зобов'язання у будь-який момент після отримання такого рішення. Рі-

шення контролюючого органу, оскаржене в судовому порядку, не підлягає адміністративному оскарженню. Процедура адміністративного оскарження вважається досудовим порядком вирішення спору. При зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання недійсним рішення контролюючого органу грошове зобов'язання вважається незгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили [10].

Зі змісту вказаної норми слідує, що строк для звернення платника податків із позовом до адміністративного суду становить 1095 днів і обчислюється з дня отримання платником податків рішення, що оскаржено. Зазначений строк продовжується на час досудового врегулювання спору – процедури адміністративного оскарження відповідного рішення до контролюючого органу (від дня подачі скарги до моменту отримання рішення контролюючого органу за результатами її розгляду).

Між тим, п.56.19 ст.56 Податкового кодексу України встановлює місячний строк для оскарження податкових повідомлень-рішень, який, за змістом цієї норми, починає перебіг з дня, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження. Таким чином, два зазначені приписи Податкового кодексу України (п.п.56.18 та 56.19) встановлюють різні строки для оскарження, тобто суперечать один одному, Роз'яснення щодо застосування вказаних норм міститься в Листі Вищого адміністративного суду України від 10.02.2011 р. № 203/11/13-11.

Зазначену колізію Вищий адміністративний суд запропонував вирішувати шляхом застосування п.56.21 ст.56 Податкового кодексу України, відповідно до якої, коли норма цього Кодексу чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі цього Кодексу, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу,

рішення приймається на користь платника податків [11].

На нашу думку, слід погодитися з такою позицією щодо застосування статей Податкового кодексу України стосовно строків звернення платника податків із позовом, та її слід закріпити в чинному податковому законодавстві, оскільки, по-перше, строки звернення платника податків до суду з позовом та строки давності визначення податкових зобов'язань, повинні збігатися, та, по-друге, такі строки повинні бути чітко визначені в нормі Кодексу та не допускати тлумачення.

Оскарження рішень контролюючих органів в адміністративному порядку можливо розглядати як, по-перше, спосіб узгодження податкового зобов'язання, по-друге, як спосіб вирішення податкового спору, та, по-третє, як гарантію захисту прав та свобод платників податків. На сьогоднішній день в науці немає єдиного підходу щодо з'ясування змісту доюрисдикційних податкових процедур, природи адміністративних процедур вирішення податкових спорів, але певним чином дослідження цих питань вже приводить до якісних результатів [1, с.410–426]. У літературі використовують такі конструкції, як «адміністративний», «досудовий», «позасудовий» порядок вирішення податкових спорів. В Податковому кодексі України використовується така конструкція як «адміністративний порядок вирішення податкових спорів» та визначено, що процедура адміністративного оскарження вважається досудовим порядком вирішення спору. На нашу думку, поняття «досудовий порядок вирішення спорів» використовується в процесуальних кодексах та є більш ширшим за змістом. Отже, адміністративний порядок вирішення податкових спорів можна визнати видом досудового.

Враховуючи те, що обидва способи вирішення податкових спорів, на нашу думку, є взаємопов'язаними, перш за все, метою – вирішення податкового спору та захист прав та законних інтересів, то вказані порядки повинні бути врегульовані таким чином, щоб одна процедура була логічним продовженням

іншої, та реалізація одного способу захисту не повинна виключати можливість скористатися іншим. Таке, безумовно, можливо лише в разі їх регулювання або одним нормативним актом, або актом одного рівня, що й знайшло своє відображення з прийняттям Податкового кодексу України.

Процедура розгляду податкового спору в адміністративному порядку – правовий механізм, який полягає в поетапному розгляді скарги платника податку в системі податкових органів. Процедурою адміністративного оскарження рішень та дій органів державної податкової служби користуються лише платники податків, а органи податкової служби виступають як суб'єкт вирішення спору.

В літературі іноді використовується такий термін як «податкова апеляція» [12]. Апеляція (лат. *appellatio* – звернення) – оскарження ухвали, постанови нижчої інстанції (звичайно судової) перед вищою. Також у значенні звернення до кого-, чого-небудь за підтримкою, порадою. Зміст поняття «податкова апеляція» у різних країнах у цілому тотожний і означає оскарження платником податків рішення органу податкової служби, прийнятого за результатами перевірки на підставі застосування податкового законодавства. На нашу думку, зазначений термін не в повному обсязі відображає сутність поняття, оскільки право на адміністративне оскарження є елементом правового статусу платників податків та, крім того, адміністративний та судовий порядок оскарження рішення контролюючого органу є різновидами апеляційного оскарження, яке ініціюється платником податків.

Представники науки податкового права визначають, що доюрисдикційні процедури вирішення податкового спору мають узгоджувальний характер. М.П. Кучерявенко звертає увагу, що «підставою початку доюрисдикційних податкових процедур є момент виникнення розбіжностей між суб'єктами, що представляють владну і зобов'язану сторони податкових правовідносин. Причинами таких розбіжностей можуть бути як неправильне розуміння відповідної законодавчої норми,

так і колізія актів податкового законодавства. Співвіднесенням позицій конфронтуючих сторін можна виявити загальне бачення проблеми і фактично врегулювати спір. Такий порядок регулювання розбіжностей, безперечно, є узгоджувальним» [1, с.105].

Ми схильні погодитися з такою позицією, оскільки саме в разі неможливості врегулювати спір в режимі адміністративного апеляційного узгодження сторони конфлікту залучають до його вирішення суд.

Серед характерних ознак адміністративного оскарження є, по-перше, те, що процедура є досить простою, в порівнянні з судовою. Платнику податків достатньо лише подати скаргу в податковий орган і чекати на її вирішення. Також, вільним є спосіб викладення скарги, що полегшує та прискорює її подання, не потребує спеціальних знань та витрат на звернення за правовою допомогою, а підстави для повернення скарги мінімальні. Цей спосіб також є швидким та рішення набирає чинності негайно та підлягає безумовному виконанню податковим органом нижчого рівня. Водночас слід відзначити, що до суду за захистом своїх прав можуть звертатися як платники податків, що оскаржують рішення, дії чи бездіяльність органів податкової служби, так і самі податкові органи, що реалізують свої повноваження, надані їм законом, в разі несумлінного ставлення платників до виконання своїх обов'язків.

Є.А. Усенко виокремлює існування таких особливостей доюрисдикційних процедур в податковому регулюванні:

а) вони не передбачають участі у вирішенні спору суду і безпосереднє застосування санкцій відразу після виникнення конфлікту;

б) конфлікт долається діями самих учасників спору в режимі узгодження позицій податкового органу і платника податків та зборів (обов'язкових платежів);

в) узгоджувальний характер зумовлює багаторівневність і обов'язкову поступовість рівнів вирішення спору, яка починається з податкового органу, що є безпосереднім учасником податкового спору, та продовжується вищес-

тоящими органами в ієрархії системи органів державної податкової служби;

г) апеляційне узгодження не означає закінчення податкового спору, оскільки після його завершення платник податків і зборів (обов'язкових платежів) може звернутися до суду і оскаржити рішення, дії (бездіяльність) податкового органу, що буде означати продовження процедурного регулювання податкового спору.

У режимі адміністративного апеляційного узгодження питання підвідомчості розгляду податкових спорів стикається з засадами організаційної побудови, ієрархії податкових органів, оскільки потрібно визначити орган вищого рівня щодо кожної з попередніх ланок процедури узгодження. При цьому підвідомчість, як зазначалося вище, визначається з урахуванням обов'язкової послідовності таких ланок. Це, однак, не означає, що процедура узгодження повинна включати всі етапи проходження узгодження відповідно до існуючих ланок організаційної побудови системи контролюючих органів. Вона може закінчитися з проходженням одного чи двох етапів у разі, якщо сторона, що ініціює процедуру адміністративного оскарження або її продовження, буде задоволена результатами узгодження або, навпаки, не продовжуючи цю процедуру, звернеться до суду. У цьому разі процес апеляційного узгодження переходить у стадію судової процедури. [2, с.96].

Як встановлено в п.55.1 ст.55 Податкового кодексу України податкове повідомлення-рішення про визначення суми грошового зобов'язання платника податків або будь-яке інше рішення контролюючого органу може бути скасоване контролюючим органом вищого рівня під час проведення процедури його адміністративного оскарження та в інших випадках у разі встановлення невідповідності таких рішень актам законодавства. Отже, у процедурі адміністративного оскарження може бути оскаржене не тільки податкове повідомлення-рішення про визначення суми грошового зобов'язання платника податків (рішення про нарахування до сплати до від-

повідного бюджету суми податку або збору, про зобов'язання сплатити суму штрафної (фінансової) санкції за порушення податкового законодавства чи про зобов'язання внести відповідні зміни до податкової звітності), а також рішення, прийняте контролюючим органом при здійсненні повноважень щодо справляння податкових платежів (рішення про взяття на облік в органах державної податкової служби/зняття з обліку, про проведення документальної виїзної позапланової перевірки, про адміністративний арешт майна, про включення майна до акта опису з метою погашення податкового боргу платника податків рішення про зміну основного місця обліку платника податків).

Слід зауважити, що Податковий кодекс РФ передбачає також право на оскарження таких актів як рішення (постанова) про призначення виїзної податкової перевірки, постанови про виїмку документів та предметів при проведенні податкової перевірки, рішення про відмову в притягненні до податкової відповідальності за скоєння податкового правопорушення, рішення про притягнення до податкової відповідальності за скоєння податкового правопорушення, повідомлення про неможливість застосування спрощеної системи оподаткування та будь-який документ, підписаний керівником (заступником) податкового органу та який стосується конкретного платника податків. Крім того, в ПК РФ закріплена можливість в адміністративному порядку оскаржувати дії та бездіяльність посадових осіб податкового органу [13]. Законодавство України надає право платникам податків оскаржувати дії та бездіяльність органів податкової служби та її посадових осіб лише в судовому порядку.

На нашу думку, закріплення в Податковому кодексі України права на оскарження лише рішень контролюючого органу в адміністративному порядку є досить обґрунтованим, оскільки питання правомірності дій чи бездіяльності носить суб'єктивний характер та має досліджуватися за допомогою більш широкого інструментарію, ніж передбачає порядок

адміністративного оскарження та особою, яка не є стороною у спорі тобто судом.

Разом з тим, слід констатувати, що вирішення проблеми об'єктів оскарження в адміністративному порядку може бути напрямом подальших досліджень.

ЛІТЕРАТУРА

1. Кучерявенко М. П. Податкові процедури: правова природа і класифікація / М. П. Кучерявенко. – К. : Алеута ; КНТ; ЦУЛ, 2009. – 460 с.

2. Усенко Є. А. Правове регулювання процедур вирішення податкових спорів / Є. А. Усенко. – Х. : Право, 2011. – 184 с.

3. Наказ Державної податкової служби України «Про затвердження Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків державними податковими адміністраціями» : від 11.12.1996 р., № 29 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0723-96>.

4. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» : від 21.12.2000 р., № 2181-III // ВВР України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.

5. Наказ Державної податкової служби України «Щодо затвердження Положення про порядок розгляду звернень громадян в органах державної податкової служби України» : від 27.02.2004 р., № 112 // Офіційний вісник України. – 2004. – № 13. – Ст. 948.

6. Наказ Державної податкової служби України «Про затвердження Порядку застосування податкового компромісу органами державної податкової служби в межах адміністративної апеляційної процедури» : від 26.04.2001 р., № 182 // Офіційний вісник України. – 2001. – № 22. – Ст. 1007.

7. Наказ Державної податкової служби України «Про затвердження Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової слу-

жби» : від 23.12.2010 р., № 1001 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 5. – Ст. 261.

8. Податковий Кодекс України : постатейний коментар : у 2-х ч. Ч. 1 / за ред. проф. М. П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2011.

9. Кодекс адміністративного судочинства України // ВВР України. – 2005. – № 35, 36, 37. – Ст. 446

10. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України» : від 07.07.2011 р., № 3609-VI //

Офіційний вісник України. – 2011. – № 60. – Ст. 2403.

11. Лист Вищого адміністративного суду України : від 10.02.2011 р. № 203/11/13-11 // Податки та бухгалтерський облік. – 2011. – № 44. – Стр. 43.

12. Податкові спори: виникнення, природа, засоби регулювання / за заг. ред. Буряка С. В. – К. : Юрінком Інтер, 2009. – 824 с.

13. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 1 // Собрания законодательства Российской Федерации. – 1998. – № 31. – Ст. 3284.

Мінаєва К. В. Оскарження рішення контролюючих органів в адміністративному порядку в контексті вирішення податкових спорів / К. В. Мінаєва // Форум права. – 2011. – № 4. – С. 479–486 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2011-4/11mkvvp.pdf>

Показано, що активне реформування податкової системи на сучасному етапі тягне за собою постановку нових проблем. Досліджено проблеми оскарження рішень податкових органів в адміністративному порядку як способу вирішення податкового спору на даний час є досить актуальним. Встановлено, що прийняття Податкового кодексу України зумовлює необхідність більш глибоко проаналізувати процедуру оскарження рішень податкових органів.

Минаева Е.В. Обжалование решения контролирующих органов в административном порядке в контексте решения налоговых споров

Показано, что активное реформирование налоговой системы на современном этапе влечет постановку новых проблем. Исследованы проблемы обжалования решений налоговых органов в административном порядке как способа разрешения налогового спора в настоящее время является весьма актуальным. Установлено, что принятие Налогового кодекса Украины вызывает необходимость более глубоко проанализировать процедуру обжалования решений налоговых органов.

Minaev K.V. Appeal against Decision of Controlling the Administration in the Context of Resolving Tax Disputes

It is demonstrated that the active reforming the tax system at the present stage entails the formulation of new problems. Research problems of the tax appeal of an administrative order as a way of resolving tax disputes at this time is quite important. Adoption of the Tax Code of Ukraine stipulates the need to more deeply analyze the procedure for appealing decisions of tax authorities.