УДК 347.73: 336.22

М. В. Кармаліта
кандидат юридичних наук, доцент, докторант
Університету державної фіскальної служби України

СУДОВЕ ПРОВАДЖЕННЯ ЯК НАСЛІДОК ЗАХИСТУ ПОРУШЕНОГО ІНТЕРЕСУ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ: ПРАКТИКА ЄСПЛ ТА БАЛАНС ПРИВАТНОГО І ПУБЛІЧНОГО ІНТЕРЕСУ

Вступ. Застосування норми права продовжує правове регулювання, що було розпочате нормотворчістю. На рівні конкретних життєвих ситуацій адресати норм права не завжди можуть реалізувати свої права й обов'язки самостійно, за відсутності своєрідного посередництва або залучення уповноважених суб'єктів. Для цієї форми реалізації права характерним є своєрідна дихотомія цілі, що полягає не лише у задоволенні потреб осіб, права та обов'язки яких реалізуються, але також у задоволенні потреб та інтересів суспільства загалом [1, с. 316].

Одним з проявів видової різноманітності правозастосування є юрисдикційний його вид, що має місце під час розв'язання податкових спорів та притягнення правопорушників до відповідальності. Найбільш поширеним способом захисту порушених прав і законних інтересів є подання позову до суду. Однак це не означає, що вирішення справи по суті у судовій інстанції є найбільш доцільним. Неможливість суб'єктів господарювання захистити свої права в Україні, обумовлюють необхідність їх звернення до Європейського суду з прав людини (далі – ЄСПЛ). Цей засіб захисту є доступним у разі використання платником податків всіх національних ефективних засобів захисту та не закінчився 6-ти місячний строк з дня останнього рішення у справі.

Вітчизняна судова практика у цілому розвивається відповідно до принципів ЄСПЛ, який є міжнародним органом захисту прав та законних інтересів суб'єктів правовідносин, зокрема і у сфері оподаткування, діє згідно принципів, визначених Європейською конвенцією з прав людини, беручи їх за основу вирішує податкові спори по суті, створюючи правові прецеденти, що є обов'язковими для виконання як державами, так і платниками податків цих держав. Правовим підґрунтям нормативності даного положення є ч. 1 ст. 2 Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» [2].

Метою публікації є аналіз практики ЄСПЛ щодо захисту приватного та публічного інтересу в оподаткуванні, формулювання концептуальних підходів до встановлення їх балансу при вирішенні податкових спорів.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, що виникають у зв'язку із реалізацією приватного і публічного інтересу в оподаткуванні.

Теоретичну основу дослідження становлять праці Н. Блажівської, Н. Бурменської, Д. Гетманцева, О. Макух, А. Монаєнка, О. Петрушевської, П. Селезня, А. Сліденка, Т. Фулей та ін.

Виклад основного матеріалу дослідження. Європейському праву властива ідея про те, що публічний інтерес у визнанні та захисті права особи закладено в основу самого існування Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод (далі – Європейська конвенція з прав людини) [3]. Це пояснюється тим, що суспільство загалом виграє, коли особа захищена від надмірної державної влади і здатна розвиватися автономно. У той же час у Європейській конвенції з прав людини об'єктивізуються різні публічні інтереси у контексті виправдання обмеження індивідуальних прав. Так, у ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини використовується поняття «інтерес суспільства»: кожна фізична або юридична особа має право мирно володіти своїм майном. Ніхто не може бути позбавлений своєї власності інакше як в інтересах суспільства і на умовах, передбачених законом і загальними принципами міжнародного права. Проте такі положення жодним чином не обмежують право держави вводити в дію закони, які вона вважає необхідними для здійснення контролю за користуванням майном відповідно до загальних інтересів або для забезпечення сплати податків чи інших зборів або штрафів [4].

Здійснюючи тлумачення норм цієї статті, виокремлюють три норми. Перша – загального характеру, що визначає так званий принцип поваги до власності (перше речення першої частини статті). Друга норма стосується позбавлення власності за певних умов (друге речення першої частини статті). Щодо третьої норми (друга частина статті), то вона надає державам можливість регулювати використання майна в інтересах суспільства та приймати закони, які держави вважають необхідними для цього. Усі три положення взаємопов'язані, а саме друга і третя норми стосуються окремих випадків порушення права власності, тому мають тлумачитися з використанням принципу, викладеного у першій нормі [5].

© М. В. Кармаліта, 2019

Так, зокрема, у справі «East/West Alliance Limited» проти України» рішення ЄСПЛ від 23.01.2014 (заява 19336/04) містить положення про те, що перша та найбільш важлива вимога ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини полягає у тому, що будь-яке втручання державного органу у право на мирне володіння майном має бути законним. Вимога щодо законності у розумінні Конвенції вимагає дотримання відповідних положень національного законодавства та відповідності принципові верховенства права, що охоплює свободу від свавілля. Будь-яке втручання державного органу у право на мирне володіння майном повинно забезпечити «справедливий баланс» між загальним інтересом суспільства та вимогами захисту основоположних прав конкретної особи. Іншими словами, має існувати обґрунтоване пропорційне співвідношення засобів, які застосовуються, та мети, яку прагнуть досягти.

У справі «Інтерсплав проти України» рішення ЄСПЛ від 09.01.2007 (заява 803/02) має вказівку на те, що поняття «майно» у ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини має автономне значення, яке не залежить від формальної класифікації, прийнятої у національному законодавстві. Питання, яке мало бути розглянуте, стосується того, наскільки обставини справи, що розглядалася загалом, давали заявникові право на майновий інтерес, захищений ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини. У зв'язку з цим було зауважено, що в цій ситуації спір стосувався не конкретної суми ПДВ або компенсації за затримку у його виплаті, а загального права заявника відповідно до Закону України «Про податок на додану вартість». Так, заявник мав достатньо підстав сподіватися на відшкодування ПДВ, який він сплатив під час здійснення своєї господарської діяльності, так само як і на компенсацію за затримку його виплати. Переконання, що чинники, про які стало відомо під час розгляду справи ЄСПЛ, було наслідком твердження, що заявник мав майновий інтерес, закріплений у законодавстві України та захищений ст. 1 Протоколу 1 до Європейської конвенції з прав людини. А тому затримку у відшкодуванні ПДВ заявникові можна вважати втручанням у його право на мирне володіння своїм майном. На думку суддів ЄСПЛ, заявник поніс індивідуальний та надмірний тягар.

Факт того, що національне законодавство держави не визнає особливий інтерес як «право» або навіть «право власності», не виключає можливості за певних обставин визнати такий інтерес «майном» у значенні ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини (у справі «Депаль проти Франції» рішення ЄСПЛ від 29.03.2010 (заява № 34044/02)). У справі «Беєлер проти Італії» рішення ЄСПЛ від 05.01.2000 (заява № 33202/96) наголошується на тому, що значення поняття «майно» у ч. 1 ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини не обмежується правом власності на речі матеріального світу... : деякі інші права та інтереси, що становлять активи, також можуть розглядатися як «майнові права», а отже як «майно». Про суттєвий матеріальний інтерес, який означає володіння майном для цілей ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини йдеться і у справі «Онер'їлдіз проти Туреччини» рішення ЄСПЛ від 18.06.2002 (заява № 48939/99)). Згадані вище справи не мали своїм предметом розгляду податковий спір, однак включали трактування положень ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини.

За певних обставин «законне очікування» отримання активу також може користуватися захистом ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини. Характеристика очікування як законного можлива, якщо воно більш конкретне, ніж звичайна надія, і засноване на нормі права або правовому акті, такому як судове рішення, пов'язаному з майновим інтересом (у справі «Пайн Велі Девелопмент Лтд. та інші проти Ірландії» рішення ЄСПЛ від 23.10.1991 (заява № 12742/87)). Питання, що має бути розглянуто, полягає у тому, чи надавали обставини справи заявникові право на інтерес, який по суті захищається ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини (у справі «Броньовський проти Польщі» рішення ЄСПЛ від 22.06.2004 (заява № 31443/96)).

Положення ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини за своєю структурою вказує як на права, що підлягають захисту, так і на підстави, коли втручання у права можуть бути виправдані. Важливим є те, що обмеження можливе лише у виняткових випадках. Умовами виправдання втручання у право власності є такі: втручання вчинене «згідно із законом», воно відповідає законній (легітимній) меті, воно є «необхідним у демократичному суспільстві», а також і те, що воно було пропорційним до тієї правомірної мети, яку намагалися досягти. Акцентуємо увагу на такому: 1) законним є те втручання, якщо було забезпечено такий справедливий баланс між загальним інтересом суспільства та вимогами захисту основоположних прав конкретної особи. Для того, щоб констатувати справедливий баланс, необхідно встановити, що відповідне втручання задовольнило вимогу законності і не було свавільним. Вимога законності, яка випливає з Європейської конвенції з прав людини, означає вимогу дотримання відповідних положень національного закону і принципу верховенства права; 2) втручання має переслідувати легітимну мету в суспільних інтересах, зокрема його відсутність спричинила б соціальне напруження і загрожувало б порушенням публічного порядку; 3) втручання може бути здійснене «не інакше як в інтересах суспіль-

ства» з дотриманням принципу пропорційності [6, с. 61–64]. ЄСПЛ нагадує, що держави мають широкі межі самостійної оцінки у визначенні того, що є публічним інтересом. Судом встановлено, що поняття суспільного інтересу включає, зокрема, і протидію ухиленню від сплати податків (рішення ЄСПЛ у справі «Гентрих проти Франції» від 22.09.1994 (заява № 13616/88)), і ухвалення державної політики щодо захисту державного бюджету (рішення ЄСПЛ у справі ««Н.К.М. проти Угорщини» від 14.05.2013 (заява № 66529/11)) та ін.

Щодо рішень ЄСПЛ у справах проти інших держав, то:

– про необхідність дотримання балансу приватних і публічних інтересів у процесі суспільного розвитку та функціонування держави наголошував ЄСПЛ у рішенні справи «Сорінг проти Сполученого Королівства» від 07.07.1989 (заява № 33202), посилаючись на те, що Європейська конвенція з прав людини спрямована на пошук справедливого співвідношення між потребами, пов'язаними з інтересами суспільства загалом, і вимогами захисту основних прав людини. До того, що справедливого балансу між захистом права власності та вимогами загального інтересу не було дотримано, дійшов ЄСПЛ та резюмував це і у згаданому вище рішенні справи «Гентрих проти Франції», тим самим стаючи на захист заявника;

– у рішенні справи «Gasus Dosier- und Fordertechnik GmbH» проти Нідерландів від 23.02.1995 (заява № 15375/89) ЄСПЛ констатував відсутність порушення ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини, аргументуючи тим, що: вимога пропорційності між використаними засобами та поставленою метою була дотримана; втручання, що було предметом оскарження у цій справі, сталося у результаті здійснення податковими органами своїх повноважень згідно із Законом про стягнення податків від 1845 року (Invorderingswet); ця справа стосується реалізації права держави приймати такі закони, які є необхідними для забезпечення державної політики у сфері оподаткування; виконання законодавчим органом такого завдання має ґрунтуватися на широкій свободі розсуду, особливо тоді, коли податкові органи наділені ширшим обсягом повноважень для повернення заборгованості, ніж звичайні кредитори; суд поважатиме оцінку законодавчого органу в таких питаннях, поки вона не буде позбавлена «розумного обґрунтування»;

– у рішенні справи «S.A. Dangeville» проти Франції» від 16.07.2002 (заява № 36677/97) ЄСПЛ констатував порушення ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини та ухвалив, зокрема, що позовні вимоги заявника мали юридичне підґрунтя про повернення суми помилково сплаченого ПДВ і заявник мав законні очікування на отримання такого відшкодування. ЄСПЛ встановив, що втручання у право власності заявника не відповідало вимогам суспільного інтересу; втручання у право заявника безперешкодно користуватися своїм майном було непропорційним, оскільки його нездатність сплатити борг і відсутність національних процедур, що забезпечують достатній спосіб правового захисту права на повагу до користування своїм майном, порушує справедливий баланс між вимогами інтересу суспільства та вимогами захисту основних прав свободи;

– у рішенні справи «Компанія «Буффало СРЛ» у процесі ліквідації проти Італії» від 15.12.2004 (заява № 38746/97) ЄСПЛ встановив, що мало місце порушення ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини, оскільки несвоєчасне повернення суми надміру сплаченого податку мало наслідком стан економічної невизначеності та неможливості зміни матеріального становища заявника протягом періоду, який не підпадає під категорію «розумний строк». Таке втручання у право власності заявника було непропорційним, оскільки наслідки фінансового характеру, які стосувалися несвоєчасного повернення суми надміру сплаченого податку у поєднанні з відсутністю будь-яких ефективних засобів правового захисту для прискорення повернення сум та невизначеність щодо конкретного строку виплат, порушили справедливий баланс, який необхідно зберегти задля загального суспільного інтересу та захисту права на мирне володіння майном;

– у рішенні «Булвес» АД проти Болгарії» від 22.01.2009 (заява № 3991/03) ЄСПЛ постановив, що було допущено порушення ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини, що враховуючи своєчасне та повне виконання заявником своїх обов'язків щодо декларування ПДВ, неможливості ним забезпечити дотримання постачальником обов'язків задекларувати ПДВ, а також відсутність вчинення шахрайства системі оподаткування, про яке заявник знав або міг знати, Суд вважає, що він не зобов'язаний був нести відповідальність за наслідки невиконання постачальником своїх зобов'язань щодо своєчасного декларування ПДВ і, як наслідок, сплачувати ПДВ повторно разом з пенею. Такі вимоги, на думку Суду, прирівнюються до надзвичайного обтяження для заявника, що порушує справедливий баланс, який має бути дотриманий між вимогами загальних інтересів та вимогами захисту права власності;

– у рішенні справи «Еуромак Метал Доо проти Колишньої Югославської Республіки Македонії» від 08.10.2018 (заява № 68039/14) ЄСПЛ встановив, що на компанію-заявника було покладено додаткові податкові зобов'язання; втручання у її право власності було неправомірним, а покарання компанії-заявника поклало на неї непропорцій-

ний тягар. Суд констатував, що хоча держава і має широку свободу розсуду у сфері оподаткування, випадок втручання повинен відповідати «справедливому балансу» між вимогами загальних інтересів суспільства та вимогами захисту основоположних прав людини;

– у рішенні справи «Н.К.М. проти Угорщини» від 14.05.2013 (заява № 66529/11) ЄСПЛ використав таке формулювання: було допущено порушення ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини. Незважаючи на широкі повноваження органів державної влади у сфері оподаткування, Суд визнав, що вжиті засоби були непропорційними до законної мети захищати державний бюджет від надмірних виплат вихідної допомоги. Заявниці не було надано перехідного періоду для адаптації до нового порядку звільнення. Більше того, позбавляючи її визнаного права, що слугувало особливим соціальним інтересам реінтеграції на ринку праці, державні органи влади в Угорщині вжили заходів, які призвели до надмірного та непропорційного тягаря;

– рішення ЄСПЛ від 20.12.2016 у справі «Lindstrand Partners Advokatbyra AB проти Швеції» (заява № 18700/09) стосується обшуку, проведеного податковим відомством у приміщенні заявника, що мав місце у двох інших компаніях. Контролюючий орган підозрював, що значні суми грошей були захищені від оподаткування у Швеції через нелегальні операції між клієнтською компанією заявника та швейцарською компанією. Заявник скаржився на те, що права на приватність фірми порушувалися, а податкове агентство отримало доступ до обшуку приміщень та вилучення дисків даних, які нібито належали цій фірмі. Суд постановив, що не відбулося порушення ст. 8 Європейської конвенції з прав людини, оскільки було встановлено, що обшук офісу заявника не був непропорційним щодо законної мети, а саме економічного добробуту країни;

– розглядаючи справу «Cacciato проти Італії» ЄСПЛ виніс рішення від 16.01.2018 (заяви № 60633/16; 50821/06), у якому визнав скарги заявників неприйнятними як явно необґрунтовані. Суд встановив, що нарахування податку не порушило балансу, який має бути збережено між правами заявників та суспільним інтересом щодо стягнення податків, особливо враховуючи можливість застосовувати дискрецію (свободу розсуду), якою держави володіють у податково-бюджетній політиці. Ставка нарахування податку, засоби його примусового стягнення відносилися до дискреційних повноважень законодавчого органу Італії. Встановлення такого розміру не перевищувало 20 %; стягнення податку не мало своїм наслідком фактичного скасування винагороди у вигляді компенсації та невиправданих фінансових труднощів для заявників [7].

У перерахованих вище податкових спорах позиції ЄСПЛ стосуються, зокрема, презумпції правомірності дій платника податків за наявності суперечливих нормативних актів; положення про добросовісність платника податків (платник податків не повинен нести відповідальність за порушення, допущені його контрагентами); необхідності врахування обов'язкової наявності вини у разі застосування штрафів, якщо вони мають виключно каральний та стримуючий характер, відповідають кримінальному переслідуванню в розумінні ст. 6 Європейської конвенції з прав людини; принципів пропорційності та законності втручання у право на мирне володіння майном платником податків.

Не дивлячись на значну кількість суто податкових справ, розглянутих ЄСПЛ (мова йде про справи, що були згадані вище та стосувалися ст. 1 Протоколу 1 Європейської конвенції з прав людини), що враховуються вітчизняними судами під час вирішення справи, є ряд його рішень, на які необхідно звернути увагу з метою формування належної (обґрунтованої, успішної) практики вітчизняного правозастосування. Зокрема, мова йде про такі рішення: 1) «Отиміа Інвестментс проти Нідерландів» (заява № 75292/10) від 10.11.2012, що є наслідком розгляду Судом справи в контексті порушення визначеного ст. 8 Європейської конвенції з прав людини права на повагу до особистого життя. Із сферою оподаткування провадження пов'язано тим, що мова йде про обмін податковою інформацією щодо Отимії Інвестсментс між уповноваженими органами Нідерландів та Іспанії за відсутності попередньої згоди на це заявника. Розглянувши усі обставини справи Суд дійшов висновку, що передача відповідних даних мала легітимну мету, і тому зазначив про відсутність факту порушення ст. 8 Європейської конвенції з прав людини; 2) «M.N. та інші проти Сан-Марино» від 07.07.2015 (заява № 28005/12), що є наслідком розгляду Судом справи в контексті порушення визначеного ст. 8 Європейської конвенції з прав людини, яке відбулося внаслідок надання податковими органами Сан-Марино банківської інформації слідчим органам Італії про активи особи, яка не була підозрюваною у кримінальній справі; 3) «G.S.B. проти Швейцарії» від 22.03.2016 (заява № 28601/11), у якому Суд встановив відсутність порушення визначеного ст. 8 Європейської конвенції з прав людини права на повагу до особистого життя, оскільки отримання та надання інформації відбувалося на основі міжнародного договору між США та Швейцарією.

Значення процесу ознайомлення та аналізу рішень ЄСПЛ як органу, до якого можуть звертатися платники податків (фізичні та юридичні особи) за захистом своїх прав, неоціненне. Для платника податків – це можливість пізнання належної юри-

дичної аргументації своєї позиції, для національної судової системи – це правильність посилання суддями на статті Європейської конвенції з прав людини та Протоколи до неї, трактування того чи іншого права ЄСПЛ.

Висновки з даного дослідження. Таким чином, при прийнятті рішень ЄСПЛ керується принципом справедливого балансу між приватним та суспільним (загальним, публічним) інтересом, враховуючи те, що сфера оподаткування є прерогативою внутрішньої політики держави. У той же час, позбавлення власності, втручання в користування майном, контроль за користуванням власністю з боку держави мають виправдовуватися відповідною публічною метою у вчиненні контрольних заходів та відповідати справедливій рівновазі між вимогами інтересу суспільства та вимогами захисту основних прав людини. Однак використовувати позиції ЄСПЛ, що не відповідають фактичним обставинам справи, тобто відірвані від контексту, жодною мірою не допускається. На жаль, в Україні ця проблема має місце [8]. Можливо ця проблема є наслідком відсутності забезпечення суддів вітчизняних судів опублікованим перекладом повних текстів рішень (згідно зі ст. 18 Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» використанню підлягає офіційний переклад рішення ЄСПЛ, що надрукований у офіційному виданні, або, за відсутності перекладу, оригінальним текстом) [2]. Однак наголошуємо на тому, що підбір відповідного фактичним обставинам справи рішення ЄСПЛ є не єдиною вимогою правильного правозастосування. Особливу увагу доцільно приділити національному законодавству тієї країни, щодо якої було прийняте рішення, та з'ясувати, наскільки винесене рішення обумовлене характерними рисами такого національного законодавства. Аналіз практики ЄСПЛ проведений у роботі, а також результати дослідження Н. Блажівської [9], О. Макух [10], А. Монаєнка [11], П. Селезня [12] переконують у необхідності на концептуальному рівні забезпечити реалізацію публічного та приватного інтересу в оподаткуванні, беручи до уваги, зокрема, практику ЄСПЛ.

Література

1. Сырых В. М. Проблемы теории государства и права: учебник. Москва: Эксмо, 2008. 528 с.

2. Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини: Закон України від 23.02.2006 № 3477–IV. URL: http:// zakon.rada.gov.ua (дата звернення: 12.05.2020).

3. Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод від 04.11.1950. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_004 (дата звернення: 16.07.2019).

4. Посібник за статтею 1 Протоколу № 1 Конвенції про захист прав людини та основоположних свобод. Захист власності. URL: file:///C:/Users/%D0%90%D0%B4%D0%BC%D0%B8%D0%BD%D0%B8%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%D0%BE%D1%80/Downloads/Guide_Art_1_Protocol_1_UKR_-2019.pdf (дата звернення: 16.11.2019).

5. Збірник витягів з рішень Європейського суду з прав людини, рекомендованих для вивчення при підготовці до письмового анонімного тестування у межах іспиту для кваліфікаційного оцінювання суддів на відповідність займаній посаді. 2018. URL: http://www.nsj.gov.ua/files (дата звернення: 12.11.2019).

6. Фулей Т. І. Застосування практики Європейського суду з прав людини в адміністративному судочинстві: Науково-методичний посібник для суддів. 2-ге видання виправлене і доповнене. Київ, 2015. 128 с. С. 61–64.

7. Оподаткування та Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод. Інформаційний бюлетень. *Оподаткування та ЄСПЛ.* 2018.

8. Гончарук М., Литвинець Л. Застосування рішень Європейського суду з прав людини в судовій практиці: проблеми інтерпретації. URL: http://protocol.ua/ua/zastosuvannya_rishen_evropeyskogo_sudu_z_prav_lyudini_v_sudoviy_praktitsi_problemi_interpretatsii (дата звернення: 12.11.2020).

9. Блажівська Н. Є. «Пропорційність» як підстава обмеження права власності відповідно до практики Європейського суду з прав людини. *Прикарпатський юридичний вісник.* 2017. Випуск 5 (20). С. 51–55.

10. Макух О. В. До проблеми забезпечення балансу приватних і публічних інтересів при регулюванні фінансових відносин (на прикладі рішень Європейського суду з прав людини). *Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького.* 2016. № 2 (14). С. 103–111.

11. Монаєнко А. Особливості розгляду адміністративним судом спорів з приводу застосування адміністративного арешту майна та коштів платника податків з урахуванням практики ЄСПЛ. *Судовий розгляд податкових і митних спорів: проблеми, виклики, пріоритети (м. Київ, 4–5 липня 2019 року):* збірник матеріалів. Київ, 2019. 354 с. С. 315–320.

12. Селезень П. О. Вплив рішень Європейського суду з прав людини на розвиток податкової системи України. *Форум права.* 2009. № 1. С. 491–497.

Анотація

Кармаліта М. В. **Судове провадження як наслідок захисту порушеного інтересу у сфері оподаткування: практика ЄСПЛ та баланс приватного і публічного інтересу.** – Стаття.

Стаття присвячена висвітленню практики Європейського суду з прав людини (ЄСПЛ) щодо захисту приватного і публічного інтерес в оподаткуванні. Встановлено, що правозастосовна діяльність у сфері оподаткування виступає передумовою реалізації приватного та публічного інтересу, причому для цієї форми реалізації норм податкового права характерним є дуалізм завдань та цілей: задоволення потреб та інтересів осіб, права та обов'язки яких реалізуються, а також задоволенні потреб та інтересів суспільства загалом. Проаналізовано ключові рішення у практиці у податкових спорах останніх років, що є свідченням динаміки співвідношення приватного і публічного інтересу в оподаткуванні та пошуку оптимального варіанта правового забезпечення їхньої реалізації. Позиції ЄСПЛ стосуються: презумпції правомірності дій платника податків за наявності суперечливих нормативних актів; положення про добросовісність платника податків (платник податків не повинен нести відповідальність за порушення, допущені його контрагентами); необ-

хідності врахування обов'язкової наявності вини у разі застосування штрафів, якщо вони мають виключно каральний та стримуючий характер, відповідають кримінальному переслідуванню в розумінні ст. 6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод; принципів пропорційності та законності втручання у право на мирне володіння майном платником податків. Визначено, що при прийнятті рішень ЄСПЛ керується принципом справедливого балансу між приватним та суспільним (загальним, публічним) інтересом, враховуючи те, що сфера оподаткування є прерогативою внутрішньої політики держави. Позбавлення власності, втручання в користування майном, контроль за користуванням власністю з боку держави мають виправдовуватися відповідною публічною метою у вчиненні контрольних заходів та відповідати справедливій рівновазі між вимогами інтересу суспільства та вимогами захисту основних прав людини.

Резюмовано, що вітчизняна судова практика у цілому розвивається відповідно до принципів ЄСПЛ, який є міжнародним органом захисту прав та законних інтересів суб'єктів правовідносин,зокрема і у сфері оподаткування, діє згідно принципів, визначених Конвенцією про захист прав людини і основоположних свобод, беручи їх за основу вирішує податкові спори по суті, створюючи правові прецеденти, що є обов'язковими для виконання як державами, так і платниками податків цих держав. Однак використовувати позиції ЄСПЛ, що не відповідають фактичним обставинам справи, жодною мірою не допускається.

Ключові слова: інтерес, баланс приватного і публічного інтересу, оподаткування, судовий захист, практика ЄСПЛ.

Summary

Karmalita M. V. **Litigation as a consequence of protection of disturbed interest in taxation: practice of European court of human rights and balance of private and public interest.** – Article.

The article highlights the practice of the European Court of Human Rights in protecting private and public interest in taxation. It is established that the law enforcement activity in taxation is a precondition for the realization of private and public interest, and this form of realization of the norms of tax law is characterized by the dualism of tasks and goals: satisfaction of needs and interests of persons whose rights and obligations are realized, as well as satisfaction of needs and interests of the society as a whole. The key decisions in the practice of tax disputes of recent years have been analyzed, which testifies to the dynamics of the ratio of private and public interest in taxation and search for the optimal variant of legal support of their implementation. The positions of the European Court of Human Rights relate to: the presumption of lawfulness of the taxpayer's actions in the presence of contradictory regulatory acts; provisions on the integrity of the taxpayer (the taxpayer should not be liable for violations committed by its counterparties); the need to take into account the mandatory presence of guilt in the case of fines, if they are exclusively punitive and deterrent in nature, comply with criminal prosecution in the sense of Article 6 of the Convention for the Protection of Human Rights and Fundamental Freedoms; the principles of proportionality and proportionality; the need to take into account the fact that the taxpayer is not liable for violations committed by its counterparties. It has been determined that in making decisions the European Court of Human Rights is guided by the principle of a fair balance between the private and public (general, public) interest, taking into account that the sphere of taxation is the prerogative of the state's domestic policy. Deprivation of property, interference in the use of property, control over the use of property by the state must be justified by the corresponding public purpose in carrying out control measures and must meet a fair balance between the requirements of the public interest and the requirements of protection of fundamental human rights.

It is summarized that the domestic judicial practice in general develops in accordance with the principles of the European Court of Human Rights, which is an international body for the protection of rights and legitimate interests of subjects of legal relations, including in the field of taxation, operates in accordance with the principles defined by the Convention for the Protection of Human Rights and Fundamental Freedoms, taking them as a basis to resolve tax disputes in essence, creating legal precedents that are binding on both the states and taxpayers of these states. However, it is in no way allowed to use the positions of the t European Court of Human Rights, which do not correspond to the actual circumstances of the case.

Key words: interest, balance between private and public interest, taxation, judicial protection, practice of European Court of Human Rights.