

Oleksandr Labunskyi. Single tax for the private entrepreneurs under the conditions of martial state

The article deals with the conditions and a procedure for transition to a simplified system of taxation, accounting and reporting by the natural persons – subjects of the entrepreneurial activity. The single tax is considered from the position of the effective means of implementing the stimulating function of taxes and establishing a balance of the interests of the taxpayer and the state. A number of characteristics of the simplified system of taxation, accounting and reporting as a tax regime were highlighted: 1) voluntariness (the taxpayer independently chooses this form of taxation, if he meets the established requirements and is registered as a single tax payer); 2) alternative to the general taxation system; 3) a differentiated approach to certain categories of the taxpayers. The criteria that give private entrepreneurs the right to choose to pay a single tax have been studied: 1) quantitative, which characterize the number of employees and the maximum amount of income received for a set period of time; 2) qualitative, characterizing the permitted types of entrepreneurial activity and the place of economic activity.

The inconsistency of the quantitative criteria established by the Tax Code of Ukraine regarding the transition to the payment of a single tax for natural persons – business entities and the criteria defining the small business entities in the legal norms of economic legislation with the justification of the corresponding changes have been criticized.

Measures of the tax incentives for payers of the single tax under the martial law were considered: 1) granting the right to the private entrepreneurs of the 1st and the 2nd groups not to pay the single tax from April 1, 2022 until the termination or cancellation of the martial law on the territory of Ukraine; 2) exemption from a payment of a single social contribution; 3) increasing the quantitative criterion (the amount of income for the past calendar year) for all private entrepreneurs to 10 billion of hryvnias and the abolition of the restriction on employees with the possibility of paying a single tax at the rate of 2 %.

Keywords: *taxpayer, single tax, special tax regime, simplified taxation system, small business entities, economic entities, state support.*

УДК 342.9

DOI 10.31558/2786-5835.2022.2.11

Шувалова Тетяна Олександрівна,

*суддя Донецького окружного адміністративного суду,
здобувач ступеня «Доктор філософії»*

Донецького національного університету імені Василя Стуса

ЩОДО ОБ'ЄКТА ЗАХИСТУ ПРАВ ТА ЗАКОННИХ ІНТЕРЕСІВ УЧАСНИКІВ МИТНИХ ПРАВОВІДНОСИН

Статтю присвячено дослідженню окремих аспектів правового регулювання такого елемента організаційно-правового механізму захисту прав та законних інтересів учасників митних правовідносин, як його об'єкт. Обґрунтовано, що під об'єктом захисту слід розуміти, як порушене право учасників митних процедур, так і порушений законний інтерес.

Поняття суб'єктивних прав розуміється як міра можливої (дозволеної) поведінки особи, гарантованої правом, за якої суб'єкт наділяється можливістю діяти певним способом або утримуватися від здійснення певних дій для задоволення власних чи суспільних потреб та інтересів. Виділено низку характерних рис означеної категорії: 1) це вид і міра можливої поведінки учасника правовідносин, яка передбачена правовою нормою; 2) можливість вико-

ристання за власним розсудом; 3) кореспонденція обов'язків і прав учасників відносин; 4) гарантія захисту в будь-якій передбаченій законодавством формі.

Юридична категорія «інтерес» розглядається як самостійний елемент правового статусу суб'єкта правовідносин і самостійний об'єкт судового захисту і інших засобів правової охорони. Уточнено, що законний інтерес суб'єкта митних відносин слід розуміти як не включені законодавцем до змісту митно-правової норми, але об'єктивно наявні прагнення-дозволи стосовно користування всіма можливими аспектами публічних відносин із державою в особі митних органів.

Запропоновано для поділу суб'єктивних прав учасників митних процедур виходити із їх розмежування залежно від змісту останніх, а саме: 1) права при здійсненні митного контролю; 2) митного оформлення; 3) сплати митних платежів. Відповідно із цим суб'єкти митних правовідносин змогли б у кожній конкретній процедурі встановити наявність і коло законних інтересів та їх реальність.

Ключові слова: об'єкт захисту, суб'єктивні права, законний інтерес, митний інтерес, суб'єкти господарювання, способи захисту, судовий захист.

Постановка проблеми. Однією із ключових характеристик організаційно-правового механізму захисту прав та законних інтересів учасників митних правовідносин є його об'єкт. Порушуючи це питання, необхідно розуміти, яке саме право чи інтерес захищається. Серед вітчизняних дослідників сталою є позиція щодо виділення в об'єктами правового захисту безпосередньо суб'єктивних прав та інтересів особи, які охороняються законом [1, с. 8; 2, с. 570–575; 3, с. 56; 4, с. 340; 5, с. 17–18; 6, с. 45–49], що корелюється із нормами законодавства (ч. 1 ст. 2 Кодексу адміністративного судочинства, ч. 1 ст. 2 Господарського процесуального кодексу, ч. 1 ст. 2 Цивільного процесуального кодексу України, ст. 20 Господарського кодексу України, пп. 21.1.4. ст. 21 Податкового кодексу України, ч. 1 ст. 24 Митного кодексу України). Проте дотепер спостерігається полеміка стосовно того, як визначити поняття «суб'єктивні права» та «законні інтереси», які критерії їх співвідношення.

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Дослідженню теоретичних та практичних проблем визначення поняття об'єкта захисту прав та законних інтересів фізичних та юридичних осіб присвячено певну увагу в роботах І. Ф. Коваль, О. Ф. Скаун, Л. В. Бринцевої, О. Ю. Осадчого, А. В. Сліденка, В. К. Гіжевського, О. М. Буханевича, М. О. Перепелиці, Л. М. Давиденка, І. В. Венедіктової, О. Р. Зельдіної, О. Г. Хрімлі [1–10], однак простежується фрагментарність у дослідженні цього елемента механізму захисту безпосередньо в митних правовідносинах.

Постановка завдання. Метою статті є аналіз теоретичних положень щодо сформованих в юридичній науці підходів щодо поняття суб'єктивних прав та законних інтересів, як об'єкта захисту, з метою визначення їх особливостей у митній сфері.

Виклад основного матеріалу. Традиційним є підхід щодо розуміння «суб'єктивних прав» як міри можливої (дозволеної) поведінки особи, гаранто-

ваної правом, за якої суб'єкт наділяється можливістю діяти певним способом або утримуватися від здійснення певних дій з метою задоволення власних чи суспільних потреб та інтересів [3, с. 52–57; 6, с. 72–80; 7 с. 52]. Права не можуть бути відчужені ні державою, ні іншими суб'єктами, а у разі порушення такої заборони особа має можливість звернутися до компетентних органів державної влади заради застосування державного примусу до правопорушника [5, с. 41–42]. На підставі дослідження поняття «суб'єктивне право» можна виділити певні характерні риси означеної категорії: 1) це вид і міра можливої поведінки учасника правовідносин, яка передбачена правовою нормою; 2) можливість використання за власним розсудом; 3) кореспонденція обов'язків і прав учасників відносин; 4) гарантія захисту в будь-якій передбаченій законодавством формі.

Тлумачення інтересу в сучасних наукових роботах зазнало суттєвих змін. Якщо ще у 80-х роках ХХ ст. Рудольф Ієринг характеристику інтересу надавав через сутність суб'єктивного права, зазначаючи, що останнє і є юридично захищеним інтересом» [11, с. 78], то на сьогодні безспірним є розгляд інтересу як самостійного елемента правового статусу суб'єкта правовідносин [7, с. 30] та самостійного об'єкта як судового захисту, так і інших засобів правової охорони [5, с. 49–50].

О. Ю. Осадчий сутність суб'єктивного права вбачає в юридично гарантованій і забезпеченій обов'язками інших осіб можливості, а сутність законного інтересу – у простому дозволі визначеної поведінки [4, с. 341]. І. В. Венедиктова щодо цього уточнює, що за умов відсутності формальної визначеності та закріплення в нормах позитивного законодавства реалізація охоронюваних законом інтересів забезпечується наявністю узгодженого механізму дії «духу права» у формі дозволів, правових можливостей, гарантій, принципів правового регулювання [9, с. 148–149]. Водночас вчена розглядає інтерес як передумову виникнення, розвитку та припинення суб'єктивного права, а останнє, в свою чергу – як міру дозволеної поведінки, як засіб реалізації інтересу. Дійсно, слід виходити із розуміння того, що у особи є суб'єктивне право, проте якщо вона не має інтересу в його реалізації, то такий суб'єкт ніколи не здійснить своє суб'єктивне право, навіть якщо такому праву притаманні ознаки універсальності. О. Р. Зельдіна та О. Г. Хрімлі визначають інтерес, що охороняється законом, як відбите в об'єктивному праві або витікаюче з його загального сенсу (що не суперечить йому) прагнення суб'єкта підприємництва до досягнення економічних і соціальних результатів, які є об'єктом захисту з боку держави [10].

Досліджуючи це питання, не можливо обійти судову практику. Зокрема, Конституційний Суд України зауважує, що суб'єктивне право і пов'язаний із ним інтерес є дозволами. Але перше є особливим дозволом, тобто дозволом,

що відображається у формулі: «Дозволено все, що передбачено у законі», а друге – простим дозволом, тобто дозволом, до якого можна застосовувати не менш відоме правило: «Дозволено все, що не забороняється законом». Інтерес, навіть перебуваючи під охороною закону чи права, на відміну від суб'єктивного права, не має такої правової можливості, як останнє, оскільки не забезпечується юридичним обов'язком іншої сторони. Законний інтерес відбиває лише легітимне прагнення свого носія до того, що не заборонено законом, тобто тільки його бажання, мрію, потяг до нього, а отже, – й не юридичну, а фактичну (соціальну) можливість [12]. У такий спосіб поняття «охоронюваний законом інтерес» означає правовий феномен, який: а) виходить за межі змісту суб'єктивного права; б) є самостійним об'єктом судового захисту та інших засобів правової охорони; в) має на меті задоволення усвідомлених індивідуальних і колективних потреб; г) не може суперечити Конституції і законам України, суспільним інтересам, загально визнаним принципам права; д) означає прагнення (не юридичну можливість) до користування у межах правового регулювання конкретним матеріальним та/або нематеріальним благом; є) розглядається як простий легітимний дозвіл, тобто такий, що не заборонений законом. Навряд чи можна запропонувати визначення поняття «законний інтерес» на законодавчому рівні, адже ця категорія є узагальнюючою, з якою пов'язані всі інтереси, які не суперечать законодавству і які не відбито в суб'єктивних правах, але мають значення для кожного конкретного учасника правовідносин.

З урахуванням викладеного можна дійти висновку, що законний інтерес, будучи елементом правового статусу суб'єкта митних відносин, становить собою не включені законодавцем до змісту митно-правової норми, але об'єктивно наявні прагнення-дозволи щодо користування всіма можливими аспектами публічних відносин із державою в особі митних органів. Він не може бути безпосередньо визначений в об'єктивному праві, адже тоді за формою набуває характеристик суб'єктивних прав учасників митних відносин.

Однією із особливостей правового регулювання прав учасників митних процедур є відсутність їх переліку та прямого закріплення у митному законодавстві. Л. В. Давиденко в цьому вбачає як переваги, так і недоліки, зазначаючи: «...що в такому “каталозі” неможливо передбачити всі особливості реалізації суб'єктивних прав; в той же час через його відсутність неможливо свідомо досягнути і використати наявні можливості» [8, с. 37].

Умовно у широкому значенні можна виділити низку правомочностей зобов'язаних суб'єктів (громадян, декларантів) митних правовідносин, які випливають із Конституції України та загальних положень законодавства, зокрема право на захист порушених прав, свобод та законних інтересів, серед яких і право на відшкодування шкоди, заподіяної неправомірними рішеннями, діями (без-

діяльністю) митних органів. У вузькому значенні йдеться про конкретні правила взаємовідносин зобов'язаних осіб із митними органами (наприклад, право на інформацію та консультування з питань митної справи; право на визначення митної вартості товарів, що переміщуються через митний кордон України; право на повернення надміру чи помилково сплачених сум податків та мита; право самостійно обирати митний режим, визначений законодавством; право на застосування спрощення та переваг при виконанні митних формальностей тощо).

Складність виділення на рівні МК України сукупності прав фізичних і юридичних осіб як учасників митних відносин пояснюється і тим, що при виконанні митних процедур, пов'язаних зі сплатою митних платежів, відповідна особа набуває статусу платника податків, в основі якого є конституційна норма-принцип, яка закріплює безумовний податковий обов'язок, і реалізація останнього здійснюється імперативно. У цьому контексті необхідно виходити із сукупності прав та обов'язків таких осіб, вже як платників податків, що закріплено низкою статей ПК України. Це простежується на прикладі коригування митницею митної вартості товарів, заявленої у первинній ВМД безпосередньо декларантом та нової ВМД, поданої декларантом з урахуванням відповідного рішення митного органу й сплатою митних платежів, ПДВ, акцизів. Це питання є вкрай важливим і зачіпає інтереси особи не тільки як учасника митних процедур, а і як платника податків, адже саме митна вартість є однією з умов оподаткування й формує податкову базу для обчислення мита, ПДВ, акцизного податку.

На практиці, в разі незгоди з уточненим розрахунком митного органу, платник одночасно зі сплатою обов'язкових платежів може звертатися до суду з вимогами щодо: скасування рішення щодо коригування митної вартості товару; скасування Картки відмови у прийнятті митної декларації, у митному оформленні чи пропуску товарів і транспортних засобів через митний кордон України; стягнення суми надмірно сплачених коштів (різниця між розміром платежів, відображених у первинно поданій до митного оформлення декларації та розміром платежів, обчислених з урахуванням позиції митниці) [13, с. 37–40]. З урахуванням цього виникає питання чи має право платник податків при поданні нової ВМД на оскарження фактично самостійно узгодженого податкового зобов'язання, і яка правова природа коштів, сплачених платником на виконання покладеного на нього податкового обов'язку.

Аналіз судової практики свідчить про неоднозначність позицій суду щодо такої категорії спорів. Зокрема, у Постанові Верховного Суду України від 17.12.2013 р. зазначено, що питання контролю правильності обчислення декларантом митної вартості, як і визначення методу її обчислення у встановленому законом порядку в разі виникнення обґрунтованого сумніву, належать до виключної компетенції митних органів. Тому суди, встановивши протиправність

рішення митного органу про визначення митної вартості товару за тим чи іншим методом, не вправі підняти митний орган, стягуючи з Державного бюджету надмірно сплачену з такої вартості суму ПДВ, фактично визначаючи при цьому інший метод обчислення митної вартості [14].

Відповідно до низки інших судових рішень у разі встановлення факту неправомірності рішення митниці про коригування митної вартості товару і факту сплати цією особою митних платежів за новою ВМД рішення приймалося на користь платника податків [15]. У справі за позовом ПАТ «Північний гірничо-збагачувальний комбінат» до Дніпропетровської митниці й Головного управління Державного казначейства України в м. Києві про визнання протиправним рішення митниці та про скасування картки відмови і стягнення коштів судом зазначено, якщо після сплати декларантом податків і зборів згідно з митною вартістю товарів, визначеною митним органом, буде прийнято рішення про застосування митної вартості, заявленої декларантом, сума надміру сплачених податків і зборів повертається декларанту у порядку, передбаченому законодавством, на підставі заяви цієї особи й у місячний термін з дня прийняття висновку митного органу, що здійснював оформлення митної декларації, про повернення з Державного бюджету України помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних та інших платежів, контроль за справлянням яких покладається на митні органи [16]. А. В. Сліденко вважає, що в такий спосіб суд, постановляючи рішення про стягнення надмірно сплачених митних платежів, фактично визначає митну вартість ввезеного товару, чим підміняє функцію митного органу [5, с. 79]. Водночас вчений на підставі ґрунтовного дослідження норм ПК України та МК України доводить, що ВМД повністю підпадає під визначення податкової декларації згідно зі ст. 46 Податкового кодексу України, адже вказаним документом встановлено розмір податків (зборів), належних до перерахування до відповідного бюджету. Отже, після подання нової ВМД і сплати відповідних податкових платежів на підставі рішення митного органу про коригування митної вартості товарів у платника залишається право на оскарження в судовому порядку зазначеного рішення митниці [5, с. 79].

Щодо стягнення суми надмірно сплачених коштів (різниці між розміром платежів, відображених у первинно поданій до митного оформлення декларації та розміром платежів, обчислених з урахуванням позиції митниці), слід виходити з положень податкового законодавства, що надміру сплачені грошові зобов'язання являють собою суми коштів, які на певну дату зараховані до відповідного бюджету понад нараховані суми грошових зобов'язань, граничний строк сплати яких припадає на цю дату (пп. 14.1.115. ст. 14 ПК України) [17]. Як слушно зазначає Є. А. Усенко, платник податків не має права оскаржити самостійно визначене у податковій декларації податкове зобов'язання. У разі допущення

ним помилки захист законного інтересу щодо виконання податкового обов'язку здійснюється в позасудовому порядку шляхом подання уточнюючого розрахунку до податкової декларації або зазначення уточнених показників у такому документі за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були самостійно виявлені, але обов'язково з дотриманням строків давності [18, с. 119]. І в такому разі законний інтерес платника податків пов'язано з прагненням сплачувати мито, ПДВ, акцизний податок у розмірі, що було розраховано в первинно поданій ВМД, а не в розмірі, який було обчислено при коригуванні митної вартості товарів митним органом.

Відповідно до ст. 55, ст. 263 та ст. 269 МК України визнання митним органом заявленої декларантом митної вартості пов'язане з двома обставинами: 1) самостійним скасуванням митницею прийнятого рішення про коригування митної вартості товарів у порядку, встановленому ч. 9 ст. 55 МК України; 2) внесенням змін до митної декларації в порядку, встановленому ст. 269 МК України, що є однією з підстав повернення платникові податків надміру сплаченого податку чи мита відповідно до ст. 301 Митного кодексу України [19].

Унаслідок розгляду податкового спору за позовом ТОВ «Аскоп-Україна» до Південної митниці Головного управління Державної казначейської служби України в Одеській області про визнання бездіяльності відповідача протиправною і про стягнення коштів ВСУ дійшов висновку, що повернення помилково та/або надмірно сплачених митних платежів декларанту відбувається в порядку й на умовах, встановлених ст. 301 МК України, ст. 43 ПК України, ст. 45 БК України за умови дотримання відповідної процедури на підставі його заяви й у визначений термін з дня прийняття висновку митного органу, що здійснював оформлення митної декларації про повернення з Державного бюджету України помилково та/або надмірно зарахованих до бюджету митних та інших платежів, контроль за справлянням яких покладається на митні органи [20].

У разі виникнення спору між сторонами про правомірність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень щодо повернення митних платежів позивач вправі заявити вимогу про визнання рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень протиправними про їх скасування і змусити останнього виконати закон. Водночас повернення помилково та/або надмірно сплачених митних платежів із Державного бюджету України є виключним повноваженням митних органів та органів державного казначейства, а відтак суд не може підміняти державний орган і вирішувати питання про стягнення цих коштів.

Важливими є висновки Суду, що в разі задоволення позову рішенням суду має гарантувати дотримання і захист прав, свобод та інтересів позивача від порушень з боку відповідача, забезпечити його виконання й унеможливити потребу подальших звернень до суду. За таких обставин вимога позивача про стяг-

нення надмірно сплачених митних платежів не є правильним способом захисту прав платника. Згідно з п. 43.5 ст. 43 Податкового кодексу України та розділу III Порядку повернення, положення яких перекликаються між собою, контролюючий орган готує висновок про повернення відповідних сум коштів із відповідного бюджету та подає його для виконання відповідному органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів. У цьому разі вимога позивача зобов'язати митний орган прийняти висновок про повернення з Державного бюджету України надмірно сплачених митних платежів та подати його для виконання відповідному органу, який здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, може бути вказівкою на спосіб відновлення порушеного права. Цей спосіб повинен бути ефективним і має унеможливити подальші протиправні рішення, дії чи бездіяльність суб'єкта владних повноважень. У разі невиконання або неналежного виконання рішення не має бути підстав повторного звернення до суду, а має здійснюватися примусове його виконання [20]. У такий спосіб цілком слушно звернено увагу на спосіб захисту прав та законних інтересів платника податків.

Висновки. Як вбачається з наведеної судової практики, під об'єктом судового захисту слід розуміти як порушене право декларанта (платника податків) у разі вимоги скасувати рішення митного органу, так і порушений законний інтерес при вимозі внесення змін до ВМД і стягнення коштів.

З огляду на викладене, хотілося б зауважити, що митні правовідносини, реалізація прав, законних інтересів та виконання відповідних обов'язків з боку як фізичних осіб, так і юридичних осіб при переміщенні товарів та транспортних засобів через митний кордон України, і виконання обов'язків щодо сплати митних платежів також, передбачає певне протистояння митного органу і зобов'язаних осіб. Відповідна кореспонденція прав і обов'язків між сторонами цих відносин передбачає, що митні органи мають право перевіряти тільки те, що зобов'язані виконати фізичні та юридичні особи в межах тієї чи іншої митної процедури. Ми виходимо з того, що права закріплюють рамки можливої поведінки, а обов'язки – межі належної поведінки. Тільки в такий спосіб може бути гарантовано виконання і ст. 18 Конституції України (органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України), і статтей 42, 50, 55, 56, 57, 60, 67, 68 Основного Закону України. Саме тому, порушуючи питання щодо можливого поділу суб'єктивних прав учасників митних процедур, логічно виходити з їх розмежування залежно від змісту останніх, тобто йдеться про: 1) права при здійсненні митного контролю; 2) митного оформлення; 3) сплати митних платежів. Відповідно до цього суб'єкти митних правовідносин змогли б у кожній конкретній процедурі встановити наявність і коло законних інтересів та їх реальність.

Список використаних джерел

1. Коваль И. Ф. Защита деловой репутации субъектов хозяйствования антимонопольными органами Украины: монография. Донецк: Норд-Пресс, ДонНУ, 2006. 190 с.
2. Скакун О. Ф. Теория государства и права (энциклопедический курс). Харьков: Эспада, 2007. 840 с.
3. Бринцева Л. В. Адміністративно-правовий спір: сутність, поняття, ознаки: монографія. Харків: Вид-во Фінн, 2010. 112 с.
4. Осадчий О. Ю. Характеристика адміністративно-правового спору між громадянином та органом виконавчої влади. *Актуальні проблеми держави і права: зб. наук. праць*. Вип. 16. Одеса: Юрид. літ., 2012. С. 339–343.
5. Сліденко А. В. Захист інтересів платників податків при застосуванні податкового примусу: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Нац. юрид. універ. ім. Ярослава Мудрого. Харків, 2018. 199 с.
6. Гіжевський В. К., Буханевич О. М., Федорчук О. М. Правові основи захисту прав і законних інтересів платників податків в адміністративному порядку: навч. посіб. Київ: Атіка, 2010. 196 с.
7. Перепелиця М. О. Поняття та види суб'єктів фінансового права: монографія. Харків: Право, 2012. 272 с.
8. Давиденко Л. М. Забезпечення прав і свобод громадян при здійсненні митних процедур (організаційно-правові аспекти): дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Акад. мит. служ. України. Дніпропетровськ, 2007. 187 с.
9. Венедіктова І. В. Категорія охоронюваного законом інтересу в цивільному праві України. *Приватне право*. 2013. № 1. С. 14–158. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&Z21ID=&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/prpr_2013_1_16.pdf
10. Зельдіна О. Р., Хрімлі О. Г. Судовий захист прав суб'єктів підприємництва: теоретичні і практичні аспекти: монографія. Юрінком Інтер. 2015. URL: <https://baas.gov.ua/ua/proekty/articles/h/1139-sudovij-zakhist-prav-sub-ektiv-pidpriemnitstva-teoretichni-i-praktichni-aspekti.html>
11. Иеринг Р. Борьба за право / пер. с нем. П. П. Волкова. Москва: «То-ф», 1874. 178 с.
12. Рішення Конституційного Суду України по справі про охоронюваний законом інтерес. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v018p710-04#Text>
13. Сліденко А. В. Деякі аспекти розгляду судами спорів про повернення платежів, сплачених у зв'язку з виконанням рішень митниці про коригування митної вартості товарів. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2015. № 4(50). С. 35–41.
14. Постанова Верховного Суду України по справі № 21-439a13 від 17.12.2013 р. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/36475586>
15. Ухвала Вищого адміністративного суду України по справі № К/9991/76023/11 від 17.09.2013 р. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/33948347>
16. Постанова Верховного Суду України по справі № 21-29a14 від 15.04.2014 р. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/38963279>
17. Податковий кодекс: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
18. Усенко Є. А. Правове регулювання процедур вирішення податкових спорів: монографія. Харків: Право, 2011. 184 с.

19. Митний кодекс: Закон України від 13.03.2012 р. № 2495. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
20. Постанова Верховного Суду України від 16.09.2015 р. Огляд судової практики Верховного Суду у сфері митної справи 2020 р. URL: https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/supreme/Ohliad_mytna_sprava.pdf

References

1. Koval, I. F. (2006). *Zashchita delovoy reputatsii subyektov khozyaystvovaniya antimonopolnyimi organami Ukrainy: monografiya*. Donetsk: Nord-Press, DoNNU. 190 s.
2. Skakun, O. F. (2007). *Teoriya gosudarstva i prava (entsiklopedicheskiĭ kurs)*. Kharkov: Espada. 840 s.
3. Bryntseva L. V. (2010). *Administrativno-pravovyi spir: sutnist, poniattia, oznaky: monohrafiia*. Kharkiv: Vyd-vo Finn. 112 s.
4. Osadchyi, O. Yu. (2012). *Kharakterystyka administrativno-pravovoho sporu mizh hromadiaynym ta orhanom vykonavchoi vlady. Aktualni problemy derzhavy i prava: zb. nauk. prats. Vyp. 16*. Odesa: Yuryd. lit. S. 339–343.
5. Slidenko, A. V. (2018). *Zakhyst interesiv platnykiv podatkov pry zastosuvanni podatkovoho prymusu: dys. ... kand. yuryd. nauk: 12.00.07 / Nats. yuryd. univer. im. Yaroslava Mudroho*. Kharkiv. 199 s.
6. Hizhevskiy, V. K., Bukhanevych, O. M., Fedorchuk, O. M. (2010). *Pravovi osnovy zakhystu prav i zakonnykh interesiv platnykiv podatkov v administrativnomu poriadku: navch. posib*. Kyiv: Atika. 196 s.
7. Perepelytsia, M. O. (2012). *Poniattia ta vydy subiektiv finansovoho prava: monohrafiia*. Kharkiv: Pravo. 272 s.
8. Davydenko, L. M. (2007). *Zabezpechennia prav i svobod hromadian pry zdiisnenni mytnykh protsedur (orhanizatsiino-pravovi aspekty): dys. ... kand. yuryd. nauk: 12.00.07 / Akad. myt. sluzh. Ukrainy. Dnipropetrovsk*. 187 s.
9. Venediktova, I. V. (2013). *Katehoriia okhroniuvanoho zakonom interesu v tsyvilnomu pravi Ukrainy. Pryvatne pravo*. № 1. S. 14–158. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&Z21ID=&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/prpr_2013_1_16.pdf
10. Zeldina, O. R., Khrimli, O. H. (2015). *Sudovyi zakhyst prav subiektiv pidpriemnytstva: teoretichni i praktychni aspekty: monohrafiia*. Yurinkom Inter. URL: <https://6aas.gov.ua/ua/proekty/articles/h/1139-sudovij-zakhist-prav-sub-ektiv-pidpriemnytstva-teoretichni-i-praktychni-aspekti.html>
11. Yerynh, R. (1874). *Borba za pravo / per. s nem. P. P. Volkova*. Moskva: «To-f». 178 s.
12. *Rishennia Konstytutsiinoho Sudu Ukrainy po spravi pro okhroniuvanyi zakonom interes*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v018p710-04#Text>
13. Slidenko, A. V. (2015). *Deiaki aspekty rozghliadu sudamy sporiv pro povernennia platezhiv, splachenykh u zviazku z vykonanniam rishen mytnytsi pro koryhuvannia mytnoi vartosti tovariv. Derzhava ta rehiony. Seriia: Pravo*. № 4(50). S. 35–41.
14. *Postanova Verkhovnoho Sudu Ukrainy po spravi № 21-439a13 vid 17.12.2013 r.* URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/36475586>
15. *Ukhvala Vyshchoho administrativnoho sudu Ukrainy po spravi № K/9991/76023/11 vid 17.09.2013 r.* URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/33948347>

16. Postanova Verkhovnoho Sudu Ukrainy po spravi № 21-29a14 vid 15.04.2014 r. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/38963279>
17. Podatkovi kodeks: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
18. Usenko, Ye. A. (2011). Pravove rehuliuвання protsedur vyrishennia podatkovykh sporiv: monohrafiia. Kharkiv: Pravo. 184 s.
19. Mytnyi kodeks: Zakon Ukrainy vid 13.03.2012 r. № 2495. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
20. Postanova Verkhovnoho Sudu Ukrainy vid 16.09.2015 r. URL: Ohliad sudovoi praktyky Verkhovnoho Sudu u sferi mytnoi spravy 2020 r. URL: https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/supreme/Ohliad_mytna_sprava.pdf

Tetiana Shuvalova. On the object of protecting the rights and legitimate interests of the participants of customs legal relations

The article is concerned with the study of certain aspects of legal regulation of such an element of the organizational and legal mechanism of protection of the rights and legitimate interests of the participants of customs relations as its object. It was justified that the object of protection should be understood as the violated right of the participants of customs procedures, as well as the violated legitimate interest.

The concept of subjective rights is understood as a measure of a possible (permitted) behavior of a person, guaranteed by law, in which the subject is given the opportunity to act in a certain way or to refrain from performing certain actions in order to satisfy the personal or public needs and interests. A number of characteristic features of the specified category were identified: 1) it is the type and measure of the possible behavior of a participant in legitimate relations, which is provided for by the legal norm; 2) the possibility to use at sole discretion; 3) the correspondence of duties and rights of the participants in the relationship; 4) the guarantee of protection in any form prescribed by law.

The legal category «interest» is considered as an independent element of the legal status of the subject of legitimate relations and an independent object of the judicial protection and other means of legitimate protection. It has been proven that «the interest protected by law» is characterized by the following: a) it goes beyond the content of the subjective law; b) it is an independent object of the judicial protection and other means of the legal protection; c) it aims to satisfy perceived individual and collective needs; d) it can not contradict the Constitution and laws of Ukraine, public interests, generally recognized principles of law; e) it means a desire (not a legal possibility) to use a specific tangible and/or intangible benefit within the limits of legal regulation; f) it is considered as a simple legitimate permission, that is, one that is not prohibited by law.

It was specified that the legitimate interest of the subject of customs relations should be understood as not included by the legislator in the content of the customs law, but objectively existing aspirations-permits regarding the use of all possible aspects of the public relations with the state in the person of customs authorities.

When dividing the subjective rights of the participants in customs procedures, it was proposed to proceed from their delimitation depending on the content of the latter, namely: 1) on the right during the implementation of customs control; 2) on customs clearance; 3) on payment of customs fees. Accordingly, the subjects of customs legal relations would be able to establish the presence and range of legitimate interests and their reality in each specific procedure.

Keywords: *object of protection, subjective rights, legal interest, customs interest, business entities, methods of protection, judicial protection.*