



Д. С. Вінцова,
здобувач кафедри фінансового права,
Національний юридичний університет України
імені Ярослава Мудрого

ПРИНЦИП РІВНОСТІ ЯК НЕВІД'ЄМНА

СКЛАДОВА ПРИНЦИПІВ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

У статті розглянуто систему принципів податкового законодавства, їх диференціацію за різними правовими підставами. Досліджено принцип рівності платників податків перед законом. Особливу увагу приділено моменту припинення податкового обов'язку та його впливу на правовий статус зобов'язаної особи.

В статье рассмотрена система принципов налогового законодательства, их дифференциация по различным правовым основаниям. Исследован принцип равенства налогоплательщиков перед законом. Отдельное внимание уделено моменту прекращения налогового обязательства и его влиянию на правовой статус обязанного лица.

The article describes a group of principles based on subjects object tax law and procedures of the features of the subject: the principles by which organization carried out the legislative procedures in the field of taxation principles that organized behavior of subjects powerful object, principles which are detailed behaviors committed originated persons. Special attention is paid to the termination of the tax obligation and its impact on the legal status of the obligated person.

Ключові слова: принципи законодавства, принципи податкового законодавства, принцип рівності, податковий обов'язок.

Систему принципів, шляхом застосування яких здійснюється регулювання податкових відносин, закріплено ст. 4 Податкового кодексу України. Законодавець виділяє одинадцять принципів, на яких ґрунтується податкове законодавство України. Диференціація принципів оподаткування може здійснюватися на різних підставах. З одного боку, може йтися про виділення ряду принципів, виходячи з галузевої спрямованості (міжгалузеві, галузеві, інституційні або підгалузеві). З іншого боку, можна розглядіти серед такої сукупності принципів матеріальні, процесуальні принципи та принципи, які поєднують матеріальний і процесуальний вплив податково-правових норм. Водночас варто зауважити, що в центрі нашої уваги перебувають саме законодавчі принципи. З одного боку, ідеться про ряд положень, які закріплені саме законодавчим актом – Податковим кодексом України. З іншого боку, вони і визначаються як важелі, на яких ґрунтується податкове законодавство.

Залежно від суб'єкта, на регулювання поведінки якого спрямований вплив відповідного припису, та особливостей процедур діяльності такого суб'єкта їх можна розподілити на декілька груп:

1) принципи, завдяки яким здійснюється організація законотворчих процедур у сфері оподаткування:

а) фіскальна достатність – встановлення податків та зборів з урахуванням потреби у досягненні збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;

б) соціальна справедливість – встановлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

в) економічність оподаткування – встановлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх

адміністрування;

г) нейтральність оподаткування – встановлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоспроможності платника податків;

д) стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, у якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;

е) рівномірність та зручність сплати – встановлення строків сплати податків та зборів, виходячи з необхідності у забезпеченні своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;

є) єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні всіх обов'язкових елементів податку;

2) принципи, завдяки яким формується поведінка владного суб'єкта. Ідеться насамперед про принципи застосування законодавчих норм щодо оцінки поведінки учасників податкових правовідносин та принципи, які стосуються організації діяльності контролюючих органів. Водночас більшість із них спрямована на упорядкування поведінки саме зобов'язаних осіб:

а) невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;

б) презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платни-



ків податків або контролюючих органів, унаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

3) принципи, за допомогою яких деталізуються особливості поведінки зобов'язаних осіб. При цьому орієнтованість поведінки зобов'язаних осіб має узгоджуватися з межами їх дієздатності. Навряд чи можна вимагати від такої особи обов'язковості виконання припису податково-правової норми до або після того, як відбувся юридичний факт, на підставі якого виникло відповідне право або обов'язок платника. До цієї групи принципів належать:

а) загальність оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені цим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями цього Кодексу;

б) рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної належності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу.

Одним із найдавніших та змістовних принципів у регулюванні відносин оподаткування є принцип рівності. У статті 4 «Основні засади податкового законодавства України» Податкового кодексу України зазначається про рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – однаковий підхід до всіх платників податків, незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної належності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу [1]. Виходячи з таких вихідних засад рівності, мають місце всі підстави для однакових підходів як до однотипних категорій платників, так і до обов'язку одного і того самого платника протягом певного періоду.

Водночас динаміка податкового обов'язку не означає його беззаперечної сталості. Принциповими моментами при цьому є виникнення, зміна та припинення податкового обов'язку. Особливо дискусійним на сьогодні є момент припинення обов'язку платників податків або така його зміна, що коригує як безпосередньо правовий статус такої зобов'язаної особи, так і процедури його реалізації. Саме тому момент припинення податкового обов'язку набуває відповідної формалізації при знятті з обліку платника податку. Відповідно до пункту 11.11 розділу XI наказу Державної податкової адміністрації України від 22.10.2010 р. № 979 зняття з обліку платників податків в органах державної податкової служби здійснюється у такому порядку [3]. Щодо платників податків, державна реєстрація припинення яких здійснюється згідно з Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців» [2], то підставою для зняття їх з обліку в органах державної податкової служби є надходження від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи із зазначенням номера та

дати внесення відповідного запису до Єдиного державного реєстру. Дата зняття з обліку відповідає даті закриття останньої картки особових рахунків платника податків або даті отримання повідомлення державного реєстратора про проведення державної реєстрації припинення платника податків у разі, якщо на момент отримання такого повідомлення були закриті всі картки особових рахунків такого платника податків.

Відповідно до статті 40 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців» від 15.05.2003 р. № 755-IV державний реєстратор у день державної реєстрації припинення юридичної особи, згідно зі статтею 36–39 цього Закону, зобов'язаний надіслати відповідним органам статистики, державної податкової служби, Пенсійного фонду України повідомлення про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи із зазначенням номера та дати внесення відповідного запису до Єдиного державного реєстру. Сюди додаються також відомості реєстраційної картки на проведення державної реєстрації припинення юридичної особи, що є підставою для зняття юридичної особи з обліку в органах статистики, державної податкової служби, Пенсійного фонду України. Повідомлення про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи на підставі рішення суду щодо ліквідації юридичної особи та відомості відповідної реєстраційної картки є підставою для зняття юридичної особи з обліку в органах статистики, державної податкової служби, Пенсійного фонду України. Порушення справи про банкрутство не є підставою для зняття з обліку платника податків в органах державної податкової служби.

Безумовно, що подібна процедура не може здійснюватися поза межами реалізації контролюючих повноважень представника владного суб'єкта. Фактично йдеться про контроль власником припинення фінансових зобов'язань, які мають виконувати платники податку. Повноваженнями щодо проведення таких контролюючих дій саме і наділяються контролюючі органи та органи стягнення. Відповідно до підпункту 78.1.7 пункту 78.1 статті 78 Податкового кодексу України документальна позапланова виїзна перевірка здійснюється у випадку, коли розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця, порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків або подано заяву про зняття з обліку платника податків.

Пунктом 11.3 розділу XI наказу Державної податкової адміністрації України від 22.10.2010 р. № 979 деталізується ситуація у разі отримання документів та/або якщо розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця. Це зумовлюється тим, що в даному випадку йдеться про випадок, коли порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків або подано заяву про зняття з обліку платника податків. При