

Ф И Н А Н С О В О Е И Н А Л О Г О В О Е П Р А В О

УДК 336.221

Храбров А.О.

ПОДАТКОВИЙ ЗАКОН ЯК ОСНОВА РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН

Статтю присвячено дослідженню деяких питань пов'язаних з регулюванням податкових відносин, насамперед, важливому чиннику – податковий закон. Здійснюється аналіз діючого законодавства України щодо змісту та принципів, на яких ґрунтуються законодавчі акти, що регулюють податкову галузь, аналізується загальна структура податкового закону.

Ключові слова: податкове законодавство, закон з оподаткування або податковий закон, принципи оподаткування, структура податкового закону.

Аналіз питань та прогалин, які пов'язані із з'ясуванням основного змісту, складу та системи податкового законодавства на сьогодні є дуже актуальним. Насамперед це обумовлено деякими підставами. Відсутність визначення понять «податкове законодавство», «закон з оподаткування» або «податковий закон» у діючому законодавстві України заважає як законотворчій діяльності, так й правозастосовчій практиці, ускладнює прогалини.

Відзначимо, що стаття 92 Конституції України встановлює принцип податкового права, згідно з яким виключно законами України встановлюються: Державний бюджет України і бюджетна система України; система оподаткування, податки і збори...[1]. Але слід зазначити, що вищевказана конституційна норма-принцип наштовхується на дуже вагомий прогалину – відсутність законодавчого врегулювання на будь-якому рівні понять «податкове законодавство», «податковий закон» або «закон з оподаткування», залишає норму конституції головним чином декларативною. Окрім цього, основний діючий закон, який регулює загальні основи оподаткування - Закон України «Про систему оподаткування», у статті 1 також визначає, що «ставки, механізм справляння податків і зборів (обов'язкових платежів), за винятком особливих видів мита та збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, збору у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності і пільги щодо оподаткування не можуть встановлюватися або змінюватися іншими законами України, крім законів про оподаткування» [2]. Насамперед це нажалі породжує колізії між вказаним законом та іншими законами про окремі податки та щорічними законами про державний бюджет, якими деталізуються податкові ставки або пільги за окремими податками, тобто до податкового права входить чинник бюджетного регулювання – інша підгалузь фінансового права. Зауважимо, що таке безпідставне втручання однієї підгалузі в іншу є не припустимим, порушує ознаку віддільності та відокремленості відносин. Виходячи з вищевказаного,

ми цілком розділяємо думки всіх без виключення вчених щодо необхідності прийняття Податкового кодексу України.

Певні аспекти цієї багатогранної проблематики неодноразово розглядалися науковцями, як то О.Ю. Грачова [3], Ю.О. Крохіна [4], М.П. Кучерявенко [5], Г.В. Петрова [6], С.Г. Пепеляєв [7], Н.І. Хімічева [8] та ін. Але характеристика податкового законодавства в працях зазначених вчених переважно проводилась у постановочному та констатуючому планах, на рівні підготовки учбової літератури.

Метою цієї статті є спроба з'ясувати поняття податкового закону та визначити його особливості, ознаки закону про податки, його загальну структуру. Характеристика податкового закону передбачає насамперед визначення основних специфічних рис вказаного нормативно-правового акту, аналіз його структури та ознак. Орієнтованість форм законодавчих актів на відображення об'єктивного змісту була в основі їх відокремлення одне від одного, виділення принципів рис, що характеризують саме ознаки закону. Зауважимо, що найважливішим моментом при закріпленні певної законодавчої форми в цьому випадку є визначення співвідношення норми права й норми закону [9]. Необхідно мати на увазі, що норма права виходить з держави, від її волі, тоді як законодавчий акт (закон) узагальнює зміст нормативного припису, який саме й закріплюється та охороняється державною владою, її апаратом примусу.

Закон, як нормативно-правовий акт являє собою найбільш яскраву форму прояву державного нормативно-правового регулювання суспільних відносин та характеризується цілим рядом особливостей, які з одного боку, поєднують його з іншими видами нормативно-правових актів, так і гарантують певні відмінності. Закон характеризується виключною обов'язковістю, особливим порядком встановлення та зміни, який включає декілька стадій, особливістю правового статусу органу, який його прийняв [10].

Зазначимо, що саме процедурний аспект підкреслює специфіку, своєрідність, значимість і вищу юридичну силу закону в порівнянні з іншими актами. «Закон тим істотно відрізняється від інших джерел права, що він представляє не акт застосування норми, як звичай або судова практика, а акт її встановлення. Тому чинність закону точно визначена не тільки стосовно місця, але й стосовно часу» [10]. Юридичний закон виступає головним регулятором суспільних відносин, основним засобом державного впливу на певну сферу відносин [11].

Податковий закон, як основний чинник регулювання податкових відносин повинен визначати повноваження суб'єктів, об'єкт і предмет податково-правового регулювання, динаміку й зміст інших податково-правових актів, які прийняти у його реалізацію. Податковий закон виступає основним правовим актом, видаваним законодавчим органом для регулювання відносин у сфері оподаткування, який відрізняється наступними істотними ознаками [5]:

а) податковий закон являє собою нормативне вираження інтересів владних суб'єктів, є вираженням компромісу при узгодженні інтересів суб'єктів, що представляють владну й зобов'язану сторони податкових правовідносин;

б) податковий закон повинен приймається виключно органом законодавчої влади [1]. Згідно з статтею 1 Закону України «Про систему оподаткування» встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних

цільових фондів, а також пільг їх платникам здійснюються Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами відповідно до цього Закону, інших законів України про оподаткування. Верховна Рада Автономної Республіки Крим і сільські, селищні, міські ради можуть встановлювати додаткові пільги щодо оподаткування у межах сум, що надходять до їх бюджетів [2];

в) податковий закон відрізняється стабільністю, тривалістю, що визначається необхідністю існування системи, яка сформувалася, повноважень пануючих суб'єктів і звичних, стабільних прав зобов'язаних осіб;

г) регулює найбільш важливі відносини, пов'язаний із установленням, зміною й скасуванням податкових платежів, що забезпечують формування фінансових фондів на державному й місцевому рівнях. Зазначимо, що це не виключає застосування й інших правових актів, завданням яких є деталізація приписів закону, регулювання окремих видів податкових відносин. Однак подібна ситуація можлива тільки у випадку делегування подібного безпосередньо законом. Другою підставою втручання в податкове регулювання підзаконних актів є нерегульованість податкових відносин;

д) характеризується верховенством відносно інших правових актів, спрямованих на правовий вплив щодо сфери оподаткування. Дія податкового законодавчого акту в часі починається з моменту набрання ним чинності, що: вказується безпосередньо в законі; визначається в постанові про порядок введення в силу закону; фіксується з моменту прийняття закону; настає після закінчення певного періоду часу з моменту опублікування.

Визначимо, що складності у сфері законодавчого регулювання податкових правовідносин пов'язані із проблемою класифікації й розмежування законів, віднесенням їх до конкретного виду (фінансовому або податковому). Діюче національне законодавство не виділяє однозначного критерію відмежування фінансового від податкового закону. Найбільш яскраво подібна проблема в українському законодавстві проявляється на межі бюджетного й податкового регулювання. У деяких випадках складно визначити особливості співвідношення законів, що регулюють винятково податкові правовідносини («податкові закони»), і законів, які поряд з іншими відносинами стосуються податкових відносин. Так, щорічним законом про Державний бюджет постійно вносяться зміни в діючі закони, які регулюють галузь оподаткування, але така ситуація не може сприяти її впорядкуванню та стабілізації.

Підбиваючи загальний підсумок вищевказаному, можна зробити декілька висновків. Так, відсутність визначення загальних та спеціальних рис податкового закону, принципів його прийняття та введення в дію, зміни та припинення, відсутність поняття – «Закон про податки» або «податковий закон» є дуже значною прогалиною у податковому законодавстві. Крім того, вищенаведеним порушується принцип стабільності податкової системи, розбалансується податковий механізм, який не повинен змінюватися протягом бюджетного року. Крім того, бюджетні закони не завжди діють з початку календарного року. Також, регулювання податків, елементів податкового механізму повинне здійснюватися спеціальними податковими законами, тоді як бюджетні закони мають іншу природу та сферу регулювання.

Список використаних джерел та література:

1. Конституція України. Відомості Верховної Ради України. 1996. – № 30. – Ст. 141.
2. Закон України «Про систему оподаткування». Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 39. – Ст. 510.
3. Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Финансовое право. – М.: Юриспруденция, 2000.
4. Карасева М.В., Крохина Ю.А. Финансовое право: Учеб. пособие. – М.: Норма, 2001.
5. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6-ти томах. Т. II. Введение в теорию налогового права. – Х.: Легас, 2004.
6. Петрова Г.В. Налоговое право. Учеб. пособие для вузов. – М.: Изд. гр. ИНФРА.М – НОРМА, 1997.
7. Налоговое право: Учеб. пособие / Под ред. С. Г. Пепеляева – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2000.
8. Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 2002.
9. Шершеневич Г.Ф. Общая теория права: Учебное пособие. В 2-х томах. Т.2. Вып. 2, 3, 4. – М.: Изд.: «Юридический колледж МГУ», 1995.
10. Коркунов Н.М. Лекции по общей теории права. – Санкт-Петербург, Издательство «Юридический центр Пресс», 2003.
11. Правовые акты. Учебно-практическое и справочное пособие. Под ред. Ю.А. Тихомирова, И.В. Котелевской. – М.: 1999.

Храбров А.А. Налоговый закон как основа регулирования налоговых правоотношений.

Статья посвящается исследованию некоторых вопросов связанных с регулированием налоговых отношений, а именно, существенному и важному понятию – налоговый закон, производится анализ действующего законодательства Украины относительно содержания и принципов, на которые основываются законодательные акты, регулирующие отрасль налогообложения, анализируется структура закона.

Ключевые слова: налоговое законодательство, закон о налогообложении или налоговый закон, принципы налогообложения, структура налогового закона.

Khrabrov A.A. The tax law as a basis for the regulation of tax relationships.

The article is devoted to the research of several questions connecting with the regulation of tax relationships, the considerable and important term – the tax law. The article also demonstrates the analysis of the Ukrainian legislation that consist of the contents and principles which are foundation of the tax legal acts. The author analyses the structure of legislation. **Key words:** tax legislation, the law of taxation or the tax law, principles of taxation, structure of the tax law.

Надійшла до редакції 10.12.2008 р.