

УДК 336.221 (477)

ПОДАТКОВИЙ ЗАКОН ЯК ЗАСІБ РЕГУЛЮВАННЯ ВІДНОСИН У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Сарана С. В.

**Національний університет державної податкової служби України,
Ірпень, Україна**

У статті досліджуються поняття і ознаки податкового закону, а також його місце в системі податкового законодавства України

Ключові слова: *оподаткування, податкове законодавство*

Аналіз проблем, пов'язаних із з'ясуванням змісту та складу податкового законодавства на сьогодні є одним із найактуальніших. Це обумовлюється декількома підставами. Поняття податкового законодавства, закону з оподаткування на сьогодні є одним з найбільш суперечливих як на стадії законотворчості, так і при застосуванні податкового законодавства. Згідно ст. 92 Конституції України «виключно законами України встановлюються Державний бюджет України і бюджетна система України; система оподаткування, податки і збори...» [3]. Конституційний припис стосовно того, що податки та збори встановлюються та регулюються виключно законами, наштовхується на невизначеність самого поняття «податковий закон» або «закон з оподаткування». Ст. 1 Закону України «Про систему оподаткування» визначається, 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» [1]. Це породжує колізії між законами, які безпосередньо регулюють справляння податків та зборів та, наприклад, законами про Державний бюджет, якими деталізуються податкові ставки або пільги.

Складні процеси узгодження співвідношення різних видів нормативно-правових актів, що стосуються податків та зборів, нагально потребують останнім часом все ж таки завершити роботу по розробці та прийняттю Податкового кодексу України. Місце останнього в системі податкового законодавства теж є шляхом принципів наукових досліджень, легалізації змістовних наукових напрацювань в законодавстві України. Виходячи з того, що Податковий кодекс є кодифікованим законом, ми, безумовно, наштовхуємось на необхідність з'ясування як змісту поняття «закон» та його принципів особливостей, місця його в системі законодавства.

Проблема дослідження змісту податкового законодавства була неодноразово у сфері уваги науковців. Але переважно характеристика податкового законодавства в

роботах цих фахівців робилася в постановочному плані, на рівні підготовки підручників та учбової літератури. На рівні монографічних досліджень цієї проблеми, мабуть, торкався виключно Кучерявенко М. П. [5]. Виходячи з цього, метою цієї статті є спроба з'ясувати поняття податкового закону та його особливості. Характеристика закону як форми нормативно-правового акту передбачає у зв'язку з цим як аналіз загальних рис для всіх різновидів нормативно-правових актів, так і дослідження специфічних ознак не тільки законодавчого акту, а саме закону з оподаткування.

Орієнтованість законодавчих форм на відображення об'єктивного змісту лежала в основі їх відмежування друг від друга, виділення принципів рис, що характеризують саме ознаки закону [7, с. 15,16]. Найважливішим моментом при закріпленні певної законодавчої форми в цьому випадку є співвідношення норми права й норми закону. Необхідно мати на увазі, що правова норма виходить від державної влади, волі держави, тоді як закон об'єктивує зміст нормативного припису, що і захищається державною владою.

Закон, який представляє найбільш яскраву форму прояву нормативно-правового регулювання, характеризується цілою низкою особливостей, які як поєднують його з іншими видами нормативно-правових актів, так і гарантують певні відмінності. Він характеризується обов'язковістю, особливим порядком встановлення, що включає кілька стадій. Остання підстава складає основу класифікації законів, виділення звичайних і конституційних законів [4, с. 366, 367]. Процедурний аспект підкреслює специфіку, своєрідність, значимість і вищу юридичну чинність закону в порівнянні з іншими актами. Законом устанавлюється, формалізується об'єктивний припис правової норми, а іншими актами законодавства відбувається її уточнення й конкретизація. «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. Закони діють тільки з моменту свого видання, так що все відбулося для його видання не підходить під його визначення» [4, с. 368].

Юридичний закон виступає головним регулятором суспільних відносин, основним засобом державного впливу на певну сферу відносин [6, с. 81-83]. Податковий закон визначає повноваження суб'єктів, об'єкт і предмет податково-правового регулювання, динаміку й зміст інших податково-правових актів. Податковий закон виступає основним правовим актом, видаваним законодавчим органом для регулювання відносин у сфері оподаткування, який відрізняється наступними істотними ознаками [5, с. 559-569]: 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 приймається видається тільки органом законодавчої влади [3]. Згідно ст. 1 Закону «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» [1]; 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'язані із установами, зміною й скасуванням податкових платежів, що забезпечують формування фінансових фондів на державному й місцевому рівнях. Це не виключає застосування й інших правових актів, завданням яких є деталізація приписань 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.

Ряд складностей у сфері законодавчого регулювання податкових відносин пов'язується із проблемою класифікації й розмежування законів, віднесенням їх до конкретного виду (фінансовому або податковому). Українське законодавство не виділяє однозначного критерію фінансового або податкового закону. Це не характерна ситуація для законодавства взагалі. Наприклад, одним з найбільш вдалих визначень фінансового закону є положення британського Акту про парламент 1911 року, яке лягло в основу багатьох національних законодавств: «Фінансовим законом називається всякий закон, що на думку Спікера Палати Громад містить тільки постанови, які стосуються всіх або деяких з наступних предметів, а саме: встановлення, скасування, ставки, зміни або регулювання обкладання; призначення платежів з консолідованого фонду або сум, відпущених Парламентом на оплату публічного боргу або на іншу фінансову мету; зміни або скасування подібних призначень; відкриття кредитів, утворення резервного фонду; призначення, одержання, збереження, видачі або перевірки рахунків, що відносяться до публічних фінансів; висновку, гарантії, погашення позики; другорядних питань із перерахованих вище або одного з них» [2, с. 83].

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 й податкових. Так, щорічним законом про Державний бюджет вносяться зміни в закони, що регулюють оподаткування. Така ситуація не може сприяти впорядкуванню й стабілізації податкового законодавства. По-перше, порушується принцип стабільності податкової системи [1], податкових механізмів, які не повинні змінюватися протягом року, а бюджетні закони не завжди діють з початку календарного року. По-друге, регулювання податків, елементів податкового механізму по-

винне здійснюватися спеціальними податковими законами, тоді як бюджетні мають іншу сферу регулювання.

Перелік літератури

1. Про систему оподаткування : Закон України в ред. від 18 лютого 1997 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 16. – Ст. 119.
2. Козырин А. Н. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики / А. Н. Козырин. – М. : Манускрипт, 1993. – 112 с
3. Конституція України від 28.06.1996 // Відомості Верховної Ради України. –1996. № 30. – Ст. 141.
4. Коркунов Н. М. Лекции по общей теории права / Н. М. Коркунов. – СПб. : Издательство «Юридический центр Пресс», 2003. – 403 с.
5. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : В 6 т. / Н. П. Кучерявенко. – Х. : Легас, 2004. – Т. II : Введение в теорию налогового права – 600с.
6. Тихомиров Ю. А., Котелевская И. В. Правовые акты: учебно-практическое и справочное пособие/ Ю. А. Тихомиров, И. В. Котелевская. – М. : Юринформцентр, 1999. – 381с.
7. Шершеневич Г. Ф. Общая теория права: [учебное пособие]: в 2 т./ Г. Ф. Шершеневич. – М. : Издательство «Юридический колледж МГУ», 1995. – Т. 2. Вып. 2, 3, 4.– 512 с.

Сарана С. В. Налоговый закон как средство регулирования отношений в сфере налогообложения / С. В. Сарана // Ученые записки Таврического национального университета им. В. И. Вернадского. – Серия: Юридические науки. – 2009. – Т. 22 (61), № 2. – С. 394-397.

В статье исследуются понятие и признаки налогового закона, а также его место в системе налогового законодательства Украины.

Ключевые слова: налог, налоговый закон, налоговое законодательство.

Sarana S. The Tax law as means of regulation of relations in taxation sphere / S. Sarana // Scientific Notes of Tavrida National V. I. Vernadsky University. – Series : Juridical sciences. – 2009. – Vol. 22 (61), № 2. – P. 394-397.

In article the concept and signs of the tax law, and also its place of system of tax laws of Ukraine is investigated.

Keywords: the tax, the tax law, the tax laws.

Надійшла до редакції 09.11.2009 р.