

## **ПРО ПРАКТИКУ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА**

Діяльність органів Державної податкової служби України в даний час будується на принципі тлумачення на користь платника податків усіх сумнівів, протиріч та неоднозначного трактування актів законодавства про податки, збори та інші обов'язкові платежі.

Мова йде про п. 4.4 ст. 4 Закону України "Про порядок погашення зобов'язань платників перед бюджетом та державними цільовими фондами". Даною правовою нормою визначено, що "у разі коли норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків".

Щоб отримати офіційне підтвердження неможливості усунення протиріч внаслідок неоднозначного трактування податкового законодавства, в більшості випадків учасникам податкових відносин необхідно пройти через всю процедуру адміністративного та судового розгляду.

Слід зазначити, що більша частина конфліктів, що виникають у сфері реалізації законодавства про податки, збори та інші обов'язкові платежі, традиційно розглядається в Україні в порядку адміністративного судочинства, практика якого відіграє важливу роль у законотворчому процесі.

Реформування законодавства про податки, збори та інші обов'язкові платежі, яке б в повній мірі відповідало вимогам українського суспільства, не може проходити без врахування судової практики врегулювання податкових конфліктів. Це пов'язано перш за все з тим, що за своїм завданням податкове законодавство покликане забезпечити необхідний рівень надходжень до відповідних бюджетів і в той же час не перешкоджати економічній активності платників податків.

З прийняттям 21 грудня 2000 р. Закону України № 2181 "Про порядок погашення зобов'язань платників перед бюджетами та державними цільовими фондами" відбулись значні зміни в податковому законодавстві України, які започаткували реформування податкових відносин між платниками податків та державою [1].

Практика ж застосування Закону 2181 свідчить про те, що він не зовсім чітко регламентує окремі питання порядку погашення зобов'язань платників податків. Деякі статті Закону № 2181 не узгоджуються з положеннями інших податкових законів, що призводить до його неоднозначного розуміння і трактування.

Дані обставини зумовлюють необхідність внесення змін до податкового законодавства, положення якого в умовах сьогодення недостатні для ефективного функціонування податкової системи.

В процесі дослідження реалізації законодавства про податки, збори та інші обов'язкові платежі викликає зацікавленість висновок російського вченого А.В.Дьоміна, який бачить причину неоднозначного тлумачення податкового законодавства в тому, що на початку формування універсальних принципів оподаткування стояли не юристи, а класики економічної науки [2].

Практика свідчить, що досить часто спірні питання в оподаткуванні виникають саме через використання законодавцем в процесі законотворчої діяльності не правової, а бухгалтерської термінології, не проведення розмежування деяких понять, визначення яких наявні в інших галузях права.

В якості прикладу можемо зазначити, що в податковому праві ототожнюються поняття “послуга” та “робота”. Так, відповідно до п. 1.4 Закону України “Про податок на додану вартість” під поставкою послуг розуміють будь-які операції цивільно-правового характеру з виконання робіт, надання послуг, надання права на користування або розпорядження товарами, у тому числі нематеріальними активами, а також з поставки будь-яких інших, ніж товари, об'єктів власності за компенсацію, а також операції з безоплатного виконання робіт, надання послуг. Поставка послуг, зокрема, включає надання права на користування або розпорядження товарами у межах договорів оренди (лізингу), поставки, ліцензування або інші способи передачі права на патент, авторське право, торговий знак, інші об'єкти права інтелектуальної, в тому числі промислової, власності [3].

Натомість ст. 901 Цивільного кодексу України чітко визначено, що за договором про надання послуг одна сторона (виконавець) зобов'язується за завданням другої сторони (замовника) надати послугу, яка споживається в процесі вчинення певної дії або здійснення певної діяльності, а замовник зобов'язується оплатити виконавцеві зазначену послугу, якщо інше не встановлено договором [4].

За загальним правилом, діяльність з надання послуг не породжує речового результату. Це і становить принципову відмінність послуги від виконання робіт. Ототожнення ж даних понять зумовлює їх неоднакове застосування на практиці і як наслідок призводить до конфліктів між контролюючими органами та платниками податків.

Вирішення таких спірних питань стає можливим внаслідок узагальнення судової практики, яка розглядається як одна із правових форм розвитку податкового законодавства. Незважаючи на те, що в українському законодавстві судовий прецедент не є джерелом права, судова практика відіграє важливу роль у формуванні законодавства про податки, збори та інші обов'язкові платежі.

Вважаємо, що вивчення практики застосування податкового законодавства дасть можливість зрозуміти податкове законодавство

України і активно використовувати її у формуванні та прийнятті нових податкових законів.

### Література

1. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами [Електронний ресурс] : Закон України від 12.12.2000 № 1281-III. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
2. Демин, А. В. К вопросу об общих принципах налогообложения [Текст] / А. В. Демин // Журнал российского права. – 2002. – № 4. – С. 54–62.
3. Про податок на додану вартість [Електронний ресурс] : Закон України від 03.04.97 № 168/97-ВР. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
4. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс] : від 16.01.2003 № 435-IV. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).

Свириденко, О.М. Про практику застосування податкового законодавства [Текст] / О.М. Свириденко // Актуальні проблеми правового регулювання фінансово-кредитних відносин в умовах кризи: практика правозастосування і шляхи її вдосконалення : збірник тез доповідей за матеріалами Міжнародної науково-практичної конференції (4-5 червня 2010 року). - Суми: УАБС НБУ, 2010. - С. 241-244.