

О.Е. Лукашева – здобувач кафедри конституційного права України
Національної юридичної академії України ім. Ярослава Мудрого;
науковий керівник – канд. юрид. наук, доц.
кафедри конституційного права України
Національної юридичної академії України ім. Ярослава Мудрого **Ю.В. Ткаченко**

ПРИНЦИП РІВНОСТІ В ОПОДАТКУВАННІ: КОНСТИТУЦІЙНО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ

Відповідно до ч. 1 ст. 67 Конституції України “кожен зобов’язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом” [5]. Конституція Російської Федерації (ст. 57) передбачає, що “кожен зобов’язаний сплачувати законно встановлені податки і збори” [6]. Зобов’язуючи кожного сплачувати податки і збори, законодавець фактично підкреслює безумовний характер обов’язку та рівність платників податків. Досліджуючи зміст безумовності, Є.В. Тарибо слушно зазначає, що податковий обов’язок підлягає виконанню без будь-яких умов: заперечення платника податків, податкових агентів та інших осіб, що беруть участь в процесі перерахування податку до бюджету, не мають правового значення [9, с. 14]. Загальність і безумовність податкового обов’язку слід розглядати у взаємозв’язку з принципом рівності.

Конституція України закріплює принцип рівності усіх людей у своїй гідності та правах (ст. 21), а також рівність громадян у конституційних правах і свободах та рівність перед законом (ч. 1 ст. 24). На відміну від Конституції Парагваю, ст. 180 якої передбачає, що оподаткування повинно ґрунтуватися на рівності [10, с. 15], вітчизняний Основний Закон безпосередньо не встановлює принципу рівності оподаткування. Зміст цього принципу розкривається у ст. 3 Закону України “Про систему оподаткування”: рівність, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації полягає у забезпеченні однакового підходу до суб’єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб, включаючи нерезидентів) при визначенні обов’язків щодо сплати податків і зборів (обов’язкових платежів) [3]. У Постанові від 04.04.96 № 9-П Конституційний Суд Російської Федерації зазначив, що з метою забезпечення регулювання оподаткування у відповідності до Конституції Російської Федерації принцип рівності вимагає врахування фактичної здатності до сплати податку виходячи з правових принципів справедливості і розмірності. Принцип рівності в соціальній державі стосовно обов’язку сплачувати законно встановлені податки і збори передбачає, що рівність повинна досягатися шляхом справедливого перерозподілу доходів та диференціації податків і зборів [7, с. 121].

У Податковому кодексі Російської Федерації до основних засад законодавства про податки і збори (п. 1 ст. 3) віднесено принцип загальності оподаткування: “Кожна особа повинна сплачувати законно встановлені податки і збори. Законодавство про податки і збори ґрунтується на визнанні загальності й рівності оподаткування” [8]. У такий спосіб російський законодавець

деталізував конституційне положення щодо обов'язку кожного сплачувати законно встановлені податки і збори.

Один із провідних російських фахівців у галузі податкового права Д.В. Вінницький виокремлює наступні складові принципу рівності оподаткування: 1) рівна і загальна участь усіх громадян та їх об'єднань у розподілі тягаря публічних видатків, неприпустимості індивідуальних пільг і преференцій; 2) установлення загальних і рівних гарантій захисту приватних суб'єктів у межах податкових процедур; 3) рівна й невідворотна відповідальність за податкові правопорушення [1, с. 189]. Рівність у податковому праві, як слушно зазначають Г.А. Гаджиев та С.Г. Пепеляев, реалізується ні як сплата податків в однаковому розмірі, а як економічна рівність платників і полягає в тому, що за основу береться фактична здатність до сплати податку на основі порівняння економічних потенціалів [2, с. 196]. В Італії цей принцип отримав конституційне закріплення: згідно до ч. 1 ст. 53 Конституції Італійської Республіки "всі зобов'язані брати участь у державних видатках відповідно до своєї платоспроможності [4, с. 431].

Принцип рівності в податковому праві є багатоаспектним. Маючи рівні права, передбачені законодавством, платники податків не є формально рівними при виконанні обов'язку по сплаті податків і зборів у разі законодавчого встановлення прогресивної системи оподаткування окремими податками. Конституційний Суд Російської Федерації в Ухвалі від 20.11.98 № 152-О стосовно диференційованої ставки прибуткового податку зазначив, що конституційний принцип рівності не означає рівності в обсязі прав і обов'язків громадян у різних правовідносинах, включаючи податкові. З нього не випливає й рівність в обсязі публічно-правового обов'язку по сплаті громадянами податків. З метою забезпечення регулювання оподаткування відповідно до конституційних вимог принцип рівності всіх перед законом вимагає врахування фактичної спроможності сплачувати податок виходячи з правових принципів справедливості і розмірності.

Література

1. Винницький, Д. В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики [Текст] / Д. В. Винницький – СПб. : Юрид. центр Пресс, 2003. – 397 с.
2. Гаджиев, Г. А. Предприниматель – налогоплательщик – государство. Правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации [Текст] : [учебное пособие] / Г. А. Гаджиев, С. Г. Пепеляев. – М. : ФБК-ПРЕСС, 1998. – 592 с.
3. Про систему оподаткування [Текст] : Закон України від 18 лютого 1997 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 16. – Ст. 119.
4. Конституции государств Европейского Союза [Текст] / под общ. ред. Л.А. Окунькова. – М. : НОРМА-ИНФРА-М, 1999. – 816 с.
5. Конституція України [Текст] від 28 червня 1996 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст.141.
6. Конституция Российской Федерации [Текст] : Официальное издание. – М. : Юрид. лит., 1997. – 64 с.
7. Конституция и налоги: основные положения решений Конституционного Суда Российской Федерации по вопросам налогообложения (1993-2007 гг.) [Текст] / [под ред. Л. О. Иванова, В. М. Зарипова]. – М. : Волтерс Клувер, 2009. – 736 с.

8. Налоговый кодекс Российской Федерации [Текст] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – № 31. – Ст. 3 824.
9. Тарибо, Е. В. Доктрины Конституционного Суда Российской Федерации в сфере налогообложения (теоретические и практические аспекты) [Текст] : автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.02. – М., 2005. – 34 с.
10. Шепенко, Р.А. Налоговое право: конституционные нормы [Текст] / Р. А. Шепенко. – М. : Статут, 2006. – 303 с.