



14. Про очищення влади: Закон України від 16.09.2014 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1682-18>.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Кобзева Татьяна Анатольевна – доктор юридических наук, доцент кафедры административного, хозяйственного права и финансово-экономической безопасности Учебно-научного института права Сумского государственного университета

Михайловская Евгения Владимировна – аспирант кафедры административного, хозяйственного права и финансово-экономической безопасности, Учебно-научного института права Сумского государственного университета

INFORMATION ABOUT THE AUTHORS

Kobzeva Tatyana Anatoliivna – Doctor of Legal Sciences, Associate Professor at the Department of Administrative, Commercial Law and Financial and Economic Security Educational and Scientific Institute of Law, Sumy State University

tatti280885@gmail.com

Mykhailovska Yevheniia Vladimirovna – Postgraduate Student at the Department of Administrative, Commercial Law and Financial and Economic Security Educational and Scientific Institute of Law, Sumy State University

e.v.bogovis@ukr.net

УДК 347.73

СРАВНИТЕЛЬНО-ПРАВОВОЙ АНАЛИЗ ИНСТИТУТА УСТАНОВЛЕНИЯ НАЛОГОВ ПО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ УКРАИНЫ И ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН

Павел КОЛОМИЕЦ,

кандидат юридических наук, доцент кафедры правоведения
Полтавского института экономики и права

АННОТАЦИЯ

В статье проводится сравнительно-правовой анализ института установления налогов по законодательству отдельных зарубежных стран, в частности Азербайджанской Республики, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Кыргызской Республики, Республики Молдова, Республики Таджикистан и Украины. Автором акцентируется внимание на том, что после вступления в силу Налогового кодекса Украины научный интерес к данной тематике исследования в среде украинских ученых ослабел, о чем свидетельствует отсутствие современного комплексного исследования проблематики правового регулирования института установления налогов в Украине. Важность и целесообразность данного научного исследования обусловлена, прежде всего, современным периодом развития Украины, который убедительно доказывает, что сегодня возникла потребность в научном осмыслении сущности института установления налогов.

Ключевые слова: налог, налогоплательщик, элемент налога, институт установления налогов.

COMPARATIVE LEGAL ANALYSIS OF THE INSTITUTION OF TAXATION ACCORDING TO THE LEGISLATION OF UKRAINE AND FOREIGN COUNTRIES

Pavel KOLOMIYETS,

Candidate of Law Sciences, Associate Professor at the Department of Law of Poltava Institute of economics and law

SUMMARY

The article compares legal analysis of the institution of taxation in accordance with the legislation of certain foreign countries, in particular the Republic of Azerbaijan, the Republic of Belarus, the Republic of Kazakhstan, the Kyrgyz Republic, the Republic of Moldova, the Republic of Tajikistan and Ukraine. The author focuses attention on the fact that after the entry into force of the Tax Code of Ukraine, the scientific interest in this research topic among Ukrainian scientists is weakened, as evidenced by the absence of a modern comprehensive study of the problem of legal regulation of the institution of taxation in Ukraine. The importance and expediency of this scientific research is due, first of all, to the current period of Ukraine's development, which convincingly proves that today there arose a need for scientific understanding of the essence of the institution of establishing taxes.

Key words: tax, taxpayer, element of tax, institution of taxation.

Постановка проблемы. Несмотря на накопленные научные разработки по вопросам правового регулирования общественных отношений в сфере установления налогов, актуальной на сегодня остается потребность в систематизации знаний, всестороннем анализе и обобщении наработок относительно правового регулирования установления налогов в Украине,

которые должны быть более приспособленными к современным налоговым правоотношениям и полезными в их практическом применении налогоплательщиками. Этим и определена актуальность темы и направленность данного исследования.

Актуальность темы исследования. Сравнительно-правовой анализ института установления налогов по за-



конодательству отдельных зарубежных стран, в частности Азербайджанской Республики, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Кыргызской Республики, Республики Молдова, Республики Таджикистан и Украины, на сегодня является актуальным, поскольку позволяет рассмотреть, как законодательно закреплён в их налоговых кодексах элементный состав налога, определить комплекс мер, которые применяют указанные выше страны для установления налогов. Важность и целесообразность данного научного исследования обусловлена, прежде всего, современным периодом развития Украины, который убедительно доказывает, что сегодня возникла потребность в научном осмыслении сущности института установления налогов, разработке на этой основе научно-теоретических положений, направленных на решение проблем его правового регулирования.

Состояние исследования. Среди ученых, которые разрабатывали и исследовали правовые проблемы института установления налогов, необходимо назвать Л.К. Воронову, Л.М. Касьяненко, Н.П. Кучерявенко, Т.А. Латковскую, Л.А. Савченко, А. Смита, Л.Л. Тарангул, Н.И. Тургенева. Вместе с тем следует отметить, что после вступления в силу Налогового кодекса Украины научный интерес к данной тематике исследования в среде украинских ученых ослабел, о чем свидетельствует отсутствие современного комплексного исследования проблематики правового регулирования института установления налогов в Украине.

Цель статьи заключается в проведении сравнительно-правового анализа института установления налогов по законодательству Украины и отдельных зарубежных стран, что позволит сравнить действующие налоговые кодексы и практику различных стран в сфере установления налогов, выявить пробелы и определить положительные черты. Согласно поставленной цели на основании анализа действующего украинского законодательства и анализа зарубежного законодательства заданием данного научного поиска поставим: исследовать правовое регулирование института установления налогов в Украине, обозначить проблемы их правореализации и пути совершенствования их правового регулирования.

Изложение основного материала.

Как отмечает О.Ф. Скакун, сравнительно-правовой метод предполагает сопоставление юридических понятий, явлений и процессов и выявление между ними сходства и различия [1, с. 16].

Правила установления налогов в Азербайджанской Республике определены Налоговым кодексом (пункт 1.1 статьи 1 Налогового кодекса Азербайджанской Республики) [2]. В частности, основные условия установления налогов определены нормами статьи 12 Налогового кодекса Азербайджанской Республики, согласно которой «12.1. Налог считается установленным в том случае, когда определены налогоплательщик и следующие элементы налогообложения: 12.1.1. объект налогообложения; 12.1.2. база налогообложения; 12.1.3. налоговый период; 12.1.4. налоговая ставка; 12.1.5. порядок исчисления налога; 12.1.6. порядок и срок уплаты налога». Налог – это обязательный, индивидуальный и безвозмездный платеж, перечисляемый в государственные и местные бюджеты в форме отчуждения находящихся в собственности налогоплательщиков денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и муниципалитетов (статья 11 Налогового кодекса Азербайджанской Республики). Налогоплательщик – любое лицо, которое обязано выплачивать налоги с объектов налогообложения, определенных в соответствии с настоящим Кодексом (подпункт 13.2.4 пункта 13.2 статьи 13 Налогового кодекса Азербайджанской Республики) [2].

Властные отношения по установлению налогов, сборов (пошлин) в Республике Беларусь регулирует Налоговый кодекс (пункт 1 статьи 1 Налогового кодекса Республики Беларусь) [3]. В соответствии с пунктом 5 статьи 6 Налогового кодекса Республики Беларусь «налог считается установленным в случае, когда определены плательщики и следующие элементы налогообложения: объект налогообложения; налоговая база; налоговый период; налоговая ставка (ставки); порядок исчисления; порядок и сроки уплаты». Согласно нормам пункта 6 статьи 6 Налогового кодекса Республики Беларусь «при установлении сборов (пошлин) определяются их плательщики и элементы обложения применительно к конкретным

сборам (пошлинам). При установлении налогов, сборов (пошлин), взимаемых таможенными органами, определяются их плательщики и элементы обложения применительно к конкретным налогам, сборам (пошлинам), взимаемым таможенными органами». Налогом признается обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты (пункт 1 статьи 6 Налогового кодекса Республики Беларусь). Сбором (пошлиной) признается обязательный платеж в республиканский и (или) местные бюджеты, взимаемый с организаций и физических лиц, как правило, в виде одного из условий совершения в отношении их государственными органами, в том числе местными Советами депутатов, исполнительными и распорядительными органами, иными уполномоченными организациями и должностными лицами, юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу специальных разрешений (лицензий), либо в связи с ввозом (вывозом) товаров на территорию (с территории) Республики Беларусь (пункт 2 статьи 6 Налогового кодекса Республики Беларусь). Плательщиками налогов, сборов (пошлин) признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с настоящим Кодексом таможенным законодательством Таможенного союза, Законом Республики Беларусь «О таможенном регулировании в Республике Беларусь» и (или) актами Президента Республики Беларусь возложена обязанность уплачивать налоги, сборы (пошлины) (пункт 1 статьи 13 Налогового кодекса Республики Беларусь) [3].

Властные отношения по установлению налогов и других обязательных платежей в бюджет, а также отношения, связанные с исполнением налогового обязательства, в Республике Казахстан регулирует Кодекс «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс) [4]. Налоговым обязательством в соответствии с пунктом 1 статьи 31 Налогового кодекса Республики Казахстан признается обязательство налогопла-



тельщика перед государством, возникающее в соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан, в силу которого налогоплательщик обязан совершать действия, указанные в пункте 2 статьи 36 настоящего Кодекса, в частности б «2. Во исполнение налогового обязательства налогоплательщик совершает следующие действия: 1) встает на регистрационный учет в налоговом органе; 2) ведет учет объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением; 3) исчисляет, исходя из объектов налогообложения и (или) объектов, связанных с налогообложением, налоговой базы и налоговых ставок, суммы налогов и платежей, подлежащие уплате в бюджет, а также авансовые и текущие платежи по ним в соответствии с Особенной частью настоящего Кодекса; 4) составляет и представляет, за исключением налоговых регистров, налоговые формы и иные формы, установленные настоящим Кодексом, налоговым органам в установленном порядке; 5) уплачивает исчисленные и начисленные суммы налогов и платежей в бюджет, авансовые и текущие платежи по налогам и платежам в бюджет в соответствии с Особенной частью настоящего Кодекса». Налоги – законодательно установленные государством в одностороннем порядке обязательные денежные платежи в бюджет, за исключением случаев, предусмотренных настоящим Кодексом, производимые в определенных размерах, носящие безвозвратный и безвозмездный характер (пункт 55 статьи 1 Налогового кодекса Республики Казахстан). Другие обязательные платежи в бюджет – обязательные отчисления денег в бюджет в виде плат, сборов, пошлин, за исключением таможенных платежей, производимые в размерах и случаях, установленных настоящим Кодексом (пункт 10 статьи 1 Налогового кодекса Республики Казахстан). Налогоплательщик – лицо и (или) структурное подразделение юридического лица, являющиеся плательщиком налогов и платежей в бюджет (пункт 57 статьи 1 Налогового кодекса Республики Казахстан). Электронный налогоплательщик – налогоплательщик, взаимодействующий с налоговыми органами электронным способом в соответствии с законодательством Республики Ка-

захстан об электронном документе и электронной цифровой подписи (пункт 73 статьи 1 Налогового кодекса Республики Казахстан) [4].

Общие условия установления налогов согласно нормам статьи 32 Налогового кодекса Кыргызской Республики регламентируют следующее: «1. Если иное не предусмотрено настоящим Кодексом, налог считается установленным лишь в том случае, когда настоящим Кодексом определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно: 1) объект налогообложения; 2) налоговая база; 3) ставка налога; 4) налоговый период; 5) порядок исчисления налога; 6) порядок уплаты налога; 7) сроки уплаты налога» [5]. При установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения по каждому из налогов, за исключением налогов, предусмотренных разделами XI «Налоги за пользование недрами» и XV «Специальные налоговые режимы» настоящего Кодекса (пункт 2 статьи 13 Налогового кодекса Кыргызской Республики). Налоговые правоотношения по установлению налогов в Кыргызской Республике регулирует Налоговый кодекс Кыргызской Республики (пункты 1 и 2 статьи 1 Налогового кодекса Кыргызской Республики). Налоги устанавливаются или отменяются исключительно настоящим Кодексом (пункт 4 статьи 5 Налогового кодекса Кыргызской Республики). Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный денежный платеж, взимаемый с налогоплательщика в соответствии с налоговым законодательством Кыргызской Республики (статья 19 Налогового кодекса Кыргызской Республики). Налогоплательщиком является субъект, на которого возлагается обязанность уплачивать налог при наличии обстоятельств, установленных налоговым законодательством Кыргызской Республики (статья 41 Налогового кодекса Кыргызской Республики) [5].

При установлении налогов (пошлин) и сборов, в соответствии с пунктом 9 статьи 6 Налогового кодекса Республики Молдова, определяются следующие элементы: а) объект налогообложения – налогооблагаемая материя; б) субъект налогообложения (налогоплательщик) – лицо, указанное в пункте 2) статьи 5;

с) источник уплаты налога (пошлины) или сбора – источник, из которого уплачивается налог (пошлина) или сбор; d) единица налогообложения – единица измерения, выражающая величину объекта налогообложения; е) ставка (ставки) налогообложения – единый размер налога (пошлины) или сбора в соотношении с объектом налогообложения; f) срок уплаты налога (пошлины) или сбора – период, в течение которого налогоплательщик обязан уплатить налог (пошлину) или сбор, в виде интервала времени или фиксированного дня уплаты; g) налоговые льготы – элементы, которые учитываются при оценке объекта налогообложения, определении размера налога (пошлины) или сбора, а также при их взимании, в виде: частичного или полного освобождения от налога (пошлины) или сбора; частичного или полного освобождения от уплаты налогов (пошлин) или сборов; снижения ставки налогов (пошлин) или сборов; уменьшения объекта налогообложения; отсрочки уплаты налогов (пошлин) или сборов; рассрочки погашения налогового обязательства [6]. налогом (пошлиной) признается обязательный платеж, имеющий безвозмездный характер и не связанный с совершением уполномоченным органом или его должностным лицом определенных и конкретных действий в пользу или в отношении уплатившего его налогоплательщика (пункт 1 статьи 6 Налогового кодекса Республики Молдова). Сбором признается обязательный платеж, имеющий безвозмездный характер и не являющийся налогом (пошлиной) (пункт 2 статьи 6 Налогового кодекса Республики Молдова). Налогоплательщик, субъект налогообложения – лицо, которое в соответствии с налоговым законодательством обязано исчислять и/или уплачивать в бюджет любой налог (пошлину), сбор, соответствующие пени и штраф; лицо, которое в соответствии с налоговым законодательством обязано удерживать или взимать с другого лица и уплачивать в бюджет указанные платежи (пункт 2 статьи 5 Налогового кодекса Республики Молдова) [6].

Властные отношения по установлению налогов регулирует Налоговый кодекс Республики Таджикистан (пункт 1 статьи 1 Налогового кодекса Республики Таджикистан). При установлении налогов должны быть опре-



делены все элементы налогообложения (пункт 2 статьи 3 Налогового кодекса Республики Таджикистан) [7]. Элементы налогообложения – сведения, наличие которых в нормативном правовом акте при установлении налогов является обязательным, в том числе налогоплательщик, объект налогообложения, налоговая база, налоговая ставка, налоговый период, порядок исчисления налога, порядок и сроки уплаты налога, налоговые льготы, если они установлены (пункт 1 статьи 17 Налогового кодекса Республики Таджикистан). Налогом признается установленный Налоговым кодексом обязательный платеж в бюджет, осуществляемый в определенном размере, носящий обязательный безвозвратный и безвозмездный характер (пункт 1 статьи 7 Налогового кодекса Республики Таджикистан). Налогоплательщик (плательщик налога) – лицо, на которое в соответствии с Налоговым кодексом возложена обязанность по уплате налогов (пункт 2 статьи 17 Налогового кодекса Республики Таджикистан) [7].

Налоговое законодательство Украины при установлении налогов и сборов основывается на принципе единого подхода к установлению налогов и сборов – определению на законодательном уровне всех обязательных элементов налога (подпункт 4.1.11 пункта 4.1 статьи 4 Налогового кодекса Украины) [8]. Элементы налога определяются исключительно Налоговым кодексом Украины (пункт 7.4 статьи 7 Налогового кодекса Украины). При установлении налога согласно нормам пункта 7.1 статьи 7 Налогового кодекса Украины обязательно определяются следующие элементы: 7.1.1. плательщики налога; 7.1.2. объект налогообложения; 7.1.3. база налогообложения; 7.1.4. ставка налога; 7.1.5. порядок исчисления налога; 7.1.6. налоговый период; 7.1.7. срок и порядок уплаты налога; 7.1.8. срок и порядок представления отчетности об исчислении и уплате налога [8]. Налогом является обязательный, безусловный платеж в соответствующий бюджет, взимаемый с налогоплательщиков в соответствии с Налоговым кодексом (пункт 6.1 статьи 6 Налогового кодекса Украины). Сбором (платой, взносом) является обязательный платеж в соответствующий бюджет, взимаемый с плательщиков сборов,

с условием получения ими специальной выгоды, в том числе в результате совершения в пользу таких лиц государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и лицами юридически значимых действий (пункт 6.2 статьи 6 Налогового кодекса Украины). Налогоплательщиками признаются физические лица (резиденты и нерезиденты Украины), юридические лица (резиденты и нерезиденты Украины) и их обособленные подразделения, которые имеют, получают (передают) объекты налогообложения или осуществляют деятельность (операции), которая является объектом налогообложения согласно с Налоговым кодексом или налоговыми законами, и на которых возложена обязанность по уплате налогов и сборов в соответствии с настоящим Кодексом (пункт 15.1 статьи 15 Налогового кодекса Украины) [8].

Выводы. В Азербайджанской Республике налог считается установленным в том случае, когда определены налогоплательщик и шесть элементов налогообложения: объект налогообложения; база налогообложения; налоговый период; налоговая ставка; порядок исчисления налога; порядок и срок уплаты налога.

В Республике Беларусь налог считается установленным в случае, когда определены плательщики и шесть элементов налогообложения: объект налогообложения; налоговая база; налоговый период; налоговая ставка (ставки); порядок исчисления; порядок и сроки уплаты. При установлении сборов (пошлин) определяются их плательщики и элементы обложения применительно к конкретным сборам (пошлинам). При установлении налогов, сборов (пошлин), взимаемых таможенными органами, определяются их плательщики и элементы обложения применительно к конкретным налогам, сборам (пошлинам), взимаемым таможенными органами.

В Республике Казахстан применительно к отдельным видам налогов и платежей в бюджет устанавливается налоговый период (период времени), по окончании которого определяются объект налогообложения, налоговая база, исчисляются суммы налогов и платежей, подлежащие уплате в бюджет. Налоги и платежи в бюджет

Республики Казахстан должны быть определенными. Определенность налогообложения означает установление в налоговом законодательстве Республики Казахстан всех оснований и порядка возникновения, исполнения и прекращения налогового обязательства налогоплательщика.

В Кыргызской Республике налог считается установленным лишь в том случае, когда Налоговым кодексом определены налогоплательщики и семь элементов налогообложения, а именно: объект налогообложения; налоговая база; ставка налога; налоговый период; порядок исчисления налога; порядок уплаты налога; сроки уплаты налога. При установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения по каждому из налогов, за исключением налогов, предусмотренных разделами XI «Налоги за пользование недрами» и XV «Специальные налоговые режимы» Налогового кодекса Кыргызской Республики.

В Республике Молдова при установлении налогов (пошлин) и сборов определяются следующие семь элементов: а) объект налогообложения; б) субъект налогообложения (налогоплательщик); в) источник уплаты налога (пошлины) или сбора; г) единица налогообложения; д) ставка (ставки) налогообложения; е) срок уплаты налога (пошлины) или сбора; г) налоговые льготы.

В Республике Таджикистан при установлении налогов должны быть определены все восемь элементов налогообложения, в том числе налогоплательщик, объект налогообложения, налоговая база, налоговая ставка, налоговый период, порядок исчисления налога, порядок и сроки уплаты налога, налоговые льготы, если они установлены.

В Украине при установлении налога обязательно определяются следующие восемь элементов: плательщики налога; объект налогообложения; база налогообложения; ставка налога; порядок исчисления налога; налоговый период; срок и порядок уплаты налога; срок и порядок представления отчетности об исчислении и уплате налога.

Список использованной литературы:

1. Скакун О.Ф. Теория государства и права [Текст]: учебник для вузов;