

О. І. Баїк

Навчально-науковий інститут права та психології
Національного університету “Львівська політехніка”,
канд. юрид. наук,
асист. кафедри цивільного права та процесу

ПРО СИСТЕМНІСТЬ ПРИНЦИПІВ У ПОДАТКОВОМУ ПРАВІ УКРАЇНИ

© Баїк О. І., 2016

Проаналізовано принципи права. Розглянуто наукові підходи щодо розуміння принципів податкового права. Запропоновано авторську класифікацію принципів у податковому праві. Визначено їх поняття та значення для національного податкового права.

Ключові слова: податкове право, принципи права, принципи податкового права, принципи оподаткування, принципи податкового законодавства.

О. И. Байк

О СИСТЕМНОСТИ ПРИНЦИПОВ В НАЛОГОВОМ ПРАВЕ УКРАИНЫ

Анализируются принципы права. Рассматриваются научные подходы к пониманию принципов налогового права. Предлагается авторская классификация принципов в налоговом праве. Определяется их понятие и значение для национального налогового права.

Ключевые слова: налоговое право, принципы права, принципы налогового права, принципы налогообложения, принципы налогового законодательства.

O. I. Bayik

ABOUT THE SYSTEM PRINCIPLES OF TAX LAW UKRAINE

This article by analyzing the principles of law. Considered scientific approaches to understanding the principles of tax law. The author proposed classification principles of tax law. Determining their concepts and importance to national tax law.

Key words: tax law, principles of law, principles of tax law, principles of taxation, principles of tax legislation.

Постановка проблеми. Сьогодні актуальним є вирішення проблем, пов'язаних із застосуванням принципів у податковому праві. З цього приводу О.Музика-Стефанчук та А.Полянничко зазначають, що «нині необхідним є системний підхід до визначення принципів, зокрема податкового права, адже на них ґрунтується гарантія та захист інтересів і прав суб'єктів податкових правовідносин, за рахунок податкових надходжень формується значна частина бюджетних надходжень» [1, с. 5].

І.Бабін та О.Дьомін звертають увагу на те, що «неправильно вважати принципи податкового права абстрактними деклараціями. Наявні в тій чи іншій формі в джерелах податкового права, вони здатні – як самостійно, так і в стійких поєднаннях з іншими нормами – впорядковувати соціальні

взаємодії, визначати та направляти поведінку суб'єктів податкового права, виступати в якості нормативної основи для вирішення податкових спорів» [2, с. 74].

Ми вважаємо, що проблема застосування принципів у податковому праві полягає також і в тому, що сьогодні недостатньо опрацьовано питання щодо їх розмежування.

Мета дослідження полягає в аналізі принципів у податковому праві та їх системності.

Стан дослідження. У науковій літературі достатньо праць, у яких висвітлено питання про принципи оподаткування, принципи податкового права, принципи податкового законодавства, принципи податкової системи тощо. Ці питання в різний час досліджували науковці і практики, починаючи з А. Сміта, його послідовників та закінчуючи сучасними авторами. Вагомий внесок у дослідження принципів податкового права зробили В. Андрущенко, І. Бабін, О. Башняк, І. Беліцький, І. Вдовічена, Д. Гетманцев, О. Дьомін, А. Котенко, М. Кучерявенко, О. Музика-Стефанчук, А. Полянничко, Н. Пришва, В. Форсюк, Є. Хорошаєв, А. Храбров та інші.

Однак все ще залишається відкритим питання щодо розмежування вищезгаданих принципів, адже переважно їх ототожнюють, що несприятливо позначається на їх практичному використанні.

Виклад основних положень. У словниковій літературі «принцип» (від лат. *principium* – основа, начало) – 1) центральне пояснення, особливість, покладена в основу створення або здійснення чого-небудь; 2) внутрішнє переконання, погляд на речі, які зумовлюють норми поведінки; 3) основа якого-небудь пристрою, приладу [3, с. 615].

Принципи права – закріплені в праві головні ідеї, вихідні начала або основи функціонування, що характеризують його зміст, головне призначення права, зумовлені загальними закономірностями розвитку суспільства. В принципах права виявляються взаємодія та співвідношення окремих явищ державно-правової дійсності. Існують різні класифікації принципів права: а) загальноправові; б) галузеві й міжгалузеві; в) інститутів права; г) типологічні та інші [4, с. 278]. Вплив на суспільні відносини здійснюється принципами права, передусім через їхній вплив на правосвідомість учасників правового регулювання, оскільки саме принципи права забезпечують власну цінність права. Саме через принципи права, в яких концентровано виражені визнані у суспільстві цінності, право сприймається як втілення ідей свободи, рівності, гуманізму, справедливості. Через принципи права у людей формуються уявлення про вимоги права і повага до нього, розуміння цінності правового регулювання [5, с. 57–58].

Виникнення принципів права, як загальносоціальних, є необхідною умовою подальшого їх закріплення у вигляді юридичних принципів і норм, тому що свідчить про актуальність їх для суспільства і необхідність їх юридичного оформлення. Саме так у надрах громадянського суспільства, в межах правоутворення, за допомогою юридичної практики зароджуються нові юридичні принципи, що еволюційно відмінюють дію застарілих, неактуальних принципів [6, с. 42].

Загальносоціальне походження правових принципів не завжди відображає потреби суспільства у тій чи іншій сферах людської життєдіяльності. На допомогу має приходити класифікація/систематизація принципів, які повинні передбачати сукупність об'єктивних і суб'єктивних явищ, що взаємопов'язані між собою і впливають на зовнішній та внутрішній аспекти суспільних відносин [7, с. 300].

На думку А. Колодія, розглядаючи питання про класифікацію принципів права, її критерії та види, треба зазначити, що, по-перше, загальноправові принципи права, що є всезагальними, знаходять конкретніше втілення у принципах кожної галузі. По-друге, основні принципи права набувають специфічної модифікації у галузях права і у сферах правоутворення, правореалізації і правоохорони. А тому в сфері правоутворення доречно вести мову про порівняно автономні принципи правотворчості, а серед них і законотворчості, у правореалізації – передусім про принципи правозастосування, у правоохороні – про принципи правосуддя, юридичної відповідальності тощо. По-третє, саме основні принципи диференціюються на загальносоціальні та спеціально-юридичні (системні й структурні), а серед загальносоціальних доволі чітко виділяються

політичні, економічні, соціальні, ідеологічні, моральні основи права. Звідси можна стверджувати, що слід виділяти: 1) принципи правосвідомості; 2) принципи правоутворення; 3) принципи правотворчості, а серед них законотворчості й нормотворчості; 4) принципи системи права: а) загальноправові (основні); б) міжгалузеві; в) галузеві; г) принципи інститутів права; 5) принципи структури права: а) загальносоціального і юридичного; б) публічного і приватного; в) регулятивного й охоронного; г) матеріального і процесуального; д) об'єктивного і суб'єктивного; б) принципи правореалізації, а серед них принципи правозастосування; 7) правоохоронні принципи, а серед них, особливо, принципи правосуддя й юридичної відповідальності. Принципи системи і структури права, що змінюються на принципи правоутворення, правореалізації та правоохоронні, можна назвати принципами правового регулювання, визнаючи при цьому особливу роль загальноправових (основних) принципів [6, с. 43–44].

У теорії права принципи, що діють у праві, класифікують за такими підставами:

а) за формою нормативного вираження (тобто за характером нормативного джерела, в якому вони закріплені) принципи можна поділити на такі, що закріплені в міжнародних та внутрішньо-державних деклараціях, конституціях і в поточному законодавстві;

б) за сферою дії (в одній чи в декількох галузях, у праві загалом) вирізняють загальні, міжгалузеві, галузеві принципи та принципи правових інститутів;

в) за змістом – можуть бути загальносоціальні (економічні, політичні тощо) і спеціально-юридичні принципи;

г) за сферою суспільних відносин, на які поширюються принципи, та характером суспільних закономірностей, які вони відбивають, в науці виділяють такі принципи: 1) загальнолюдські, які безпосередньо визначаються досягнутим рівнем розвитку людства (політичним, економічним, соціальним, моральним тощо) і повинні виступати універсальним критерієм та всезагальними вимогами до становлення національних правових систем; 2) загальні принципи права, які поширюються на всю систему права й окреслюють її характер, зміст, найважливіші її риси. Головними з них є: принцип поваги до прав людини; принцип свободи; принцип гуманізму; принцип справедливості; принцип рівності; принцип законності в процесі створення і реалізації правових норм; принцип демократизму; принцип єдності юридичних прав і обов'язків; загальна обов'язковість норм права з поєднанням переконання і примусу для забезпечення його виконання; відповідність права загальнолюдським цінностям; відкритість законів; логічність і несуперечливість норм права; принцип взаємної відповідальності держави і особи; 3) міжгалузеві, які притаманні кільком спорідненим галузям права. На міжгалузеві принципи повністю накладаються і загальноправові принципи. В кожній окремо взятій галузі права вони набувають своєї специфіки; 4) галузеві, які притаманні конкретній галузі права; 5) окремих інститутів права, які є основними ідеями, покладеними в основу побудови певного інституту права [8, с. 198–199; 9, с. 287–288].

Податкове право є одним із інститутів фінансового права та характеризується усіма притаманними йому рисами: нормативністю правових розпоряджень, обов'язковістю їх дотримання тощо. Проте для податкового права характерна і своя система принципів, на основі яких будується система податкових правовідносин. Принципи у податковому праві охоплюють домінантне становище права, вихідні напрями, основні засади, що визначають суть всієї системи, галузі або інституту права. Крім того, в результаті правового закріплення принципи набувають загального значення, виступають свого роду орієнтиром у становленні та розвитку права. Особливо велике загальнометодичне значення принципи мають для формування правозастосовчої практики [10, с. 39]. Структура інституту податкового права підпорядкована низці загальних принципів, серед яких – наявність комплексу рівних приписів. До інституту податкового права входить комплекс однопорядкових нормативних положень, які регулюють однорідні відносини. Ця система норм, які визначають оподаткування юридичних та відносини щодо оподаткування фізичних осіб; різнобічний вплив податкових норм на врегульовані відносини, що забезпечують єдиний підхід, який і зв'язує їх у складний інститут; об'єднання всіх норм інституту податкового права за допомогою стійких закономірних зв'язків, відображених у загальних приписах [11, с. 25].

На думку А. Полянничко, значення принципів податкового права полягає в тому, що вони: відображають сутність податкового законодавства як частини фінансового законодавства; виступають певним орієнтиром для становлення й розвитку податкового права; дають можливість пояснити, розтлумачити зміст податкового законодавства загалом та окремих його норм; визначають характер тлумачення та застосування норм податкового права; сприяють стабілізації податкових правовідносин, нормативно обмежуючи їх; сприяють поліпшенню розуміння податково-правових норм правозастосувачами; дають змогу визначити тенденції розвитку податкового законодавства; сприяють правозастосовчим органам у вирішенні питань, недостатньо врегульованих нормами права; забезпечують вирішення справ, які виникли з відносин, не врегульованих нормами права; мають виховне значення і відіграють важливу роль у формуванні правосвідомості платників податків; обмежують негативний розсуд працівників спеціальних державно-владних органів, а також інших податкових правозастосовувачів; їх можуть використовувати суб'єкти податкових правовідносин для податкового обґрунтування їхніх позицій [12, с. 15–16].

До принципів податкового права належать [13, с. 68–69; 10, с. 42–46; 11, с. 25]:

1) матеріальні, які визначають сутність категорій, норм, використовуваних податковим правом, розставляючи їх у певну ієрархічну систему. Матеріальними принципами податкового права є: а) податки і збори, що стягуються в державі, єдині на всій території; б) податки і збори повинні враховувати реальні можливості платника і бути справедливими;

2) процесуальні – регулюють сфери компетенції суб'єктів податкових правовідносин, механізм їх встановлення, зміни і скасування податкових платежів. До них належать: а) виключне право органів державної влади законодавчо встановлювати, змінювати, скасовувати податки; б) податки і збори не можуть встановлюватися або застосовуватися на підставі політичних, ідеологічних та інших критеріїв; в) платники податків сплачують податки і збори, встановлені на певній території на основі рівності перед законом, що регулює дію податку; г) регулярність перегляду податкових законів. Цей принцип дає змогу з'єднати стабільність і гнучкість в оподаткуванні;

3) розрахункові – регулюють функціонування конкретного податкового механізму, визначення основних його елементів і перерахування коштів відповідно до бюджетів.

Отже, принципи податкового права – це виражені в правових нормах та сформовані юридичною доктриною взаємопов'язані вихідні основи, керівні ідеї, що відображають основні напрями фінансової політики держави у сфері регулювання податкових відносин, а також фундаментальні засади, на яких має ґрунтуватися податкова система держави та система оподаткування загалом. Вказані принципи мають регулятивне призначення, оскільки впливають на процес реалізації та захисту податково-правових норм [1, с. 176].

Беручи до уваги викладене вище, вважаємо, що принципи у податковому праві реалізуються відтворенням основоположних засад у податковому законодавстві України, пронизують його систему і вдосконалюються разом з їх розвитком. Зважаючи на це, на нашу думку, принципи у податковому праві можна поділити на: 1) конституційні, які є основними та впливають на розвиток податкового права; 2) галузеві, до яких належать принципи, визначені податковим законодавством; 3) спеціальні, на яких ґрунтується система оподаткування.

В Україні згідно зі статтею 8 Конституції України визнається і діє принцип верховенства права [14]. С. Погребняк звертає увагу на те, що у структурі принципу верховенства права доцільно виокремлювати два аспекти верховенства права: формальний і матеріальний. Формальний аспект, який традиційно асоціюється з принципом законності, є лише першим рівнем ідеї верховенства права. У ширшому розумінні ідея верховенства права враховує, що право має відповідати певним змістовим (матеріальним) критеріям – насамперед правам людини [15, с. 29].

Продовжуючи ці міркування, О. Музика-Стефанчук та А. Полянничко зазначають, що, беручи до уваги ст. 19 Конституції України, за якою «правовий порядок в Україні ґрунтується на засадах, відповідно до яких ніхто не може бути примушений робити те, що не передбачено законодавством», у податкових правовідносинах платників податків не можна примушувати сплачувати податки, які не закріплені законом, також не можна примушувати сплачувати податки і збори у порядку іншому, ніж це передбачено податковим законодавством [1, с. 83].

Відповідно до ст. 24 Конституції України громадяни мають рівні конституційні права і свободи та є рівними перед законом. Проте у сфері податкових правовідносин рівність перед законом означає не лише рівність у правах платників податків, але й рівність їхніх обов'язків. Н. Шаптала зазначає, що такий висновок ґрунтується на правовій позиції Конституційного Суду України, викладеній у Рішенні від 28 вересня 2000 р. № 10-рп/2000: «Проголошуючи рівність усіх громадян перед законом, стаття 24 Конституції України встановлює і рівну підлеглість усіх громадян законам України». Дослідниця виокремлює у змісті принципу рівності декілька аспектів: – рівність платників податків, яка передбачає рівні права та обов'язки платників податків, забороняє будь-яку дискримінацію залежно від форми власності, організаційно-правової форми господарської діяльності, місця походження капіталу тощо; – рівність податкового тягаря, що спрямована на досягнення неформальної рівності, яка ґрунтується на максимальному врахуванні фактичного майнового стану платника податків, що визначає його реальну платоспроможність [16, с. 10–11].

У ст. 67 Конституції України встановлено, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. А. Котенко зазначає, що у Податковому кодексі України (далі – ПК України) цей принцип отримав втілення вже у двох принципах: загальності оподаткування і рівності всіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації. Статтею 92 Конституції України передбачено, що виключно законами встановлюється система оподаткування, податки і збори. Цей принцип фактично має дві складові: а) виключно законами визначається система оподаткування; б) виключно законами встановлюються податки і збори [17, с. 24].

Зауважимо, що вищезгадані принципи знайшли галузеве відображення у п. 4.1 ст. 4 ПК України, в якому визначено та роз'яснено принципи податкового законодавства, а саме: загальність оподаткування; рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства; презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо 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; фіскальна достатність; соціальна справедливість; економічність оподаткування; нейтральність оподаткування; стабільність; рівномірність та зручність сплати; єдиний підхід до встановлення податків та зборів [18].

Серед науковців існує думка про те, що ст. 4 ПК України містить ще чотири принципи податкового законодавства, закріплені у наступних пунктах цієї статті, а саме: загальнодержавні, місцеві податки та збори, справляння яких не передбачено ПК України, сплаті не підлягають (п. 4.2); податкові періоди та строки сплати податків та зборів устанавлюють, беручи до уваги необхідність забезпечити своєчасне надходження коштів до бюджетів, з урахуванням зручності виконання платником податкового обов'язку та зменшення витрат на адміністрування податків та зборів (п. 4.3); устанавлення і скасування податків та зборів, а також пільг їх платникам здійснюються відповідно до ПК України Верховною Радою України, а також Верховною Радою Автономної Республіки Крим, сільськими, селищними, міськими радами та радами об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад у межах їхніх повноважень, визначених Конституцією України та законами України (п. 4.4); у разі встановлення або розширення податкових пільг такі пільги застосовуються з наступного бюджетного року (п. 4.5) [17, с. 23–24; 19, с. 349–350].

І. Беліцький, Д. Гетманцев та В. Форсюк вважають за необхідне доповнити вищевизначені принципи принципом «транспарентність оподаткування – устанавлення порядку справляння податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення прозорості адміністрування податків та зборів» [19, с. 351].

Л. Вдовічена зауважує, що, оскільки ст. 4 ПК України визначає принципи правового регулювання податкових відносин, але не враховує такого основного етапу в реалізації податкового механізму, як одноразовість оподаткування, то цю статтю слід доповнити принципом

«одноразовість оподаткування – один і той же об'єкт або суб'єкт може обкладатися податком одного виду тільки один раз за визначений період (податковий період)» [20, с. 45].

Основоположними засадами побудови системи оподаткування є принципи оподаткування. Обов'язковою складовою нормативних принципів оподаткування, які визнають більшість вчених, є принципи, що узагальнив А. Сміт, що фактично стали класичними. Вони увібрали в себе всі досягнення попередників і стали основою подальшого розвитку теорії та практики побудови податкових систем. У сучасній теорії податків виділяють кілька груп класифікацій принципів оподаткування: 1) фінансово-бюджетні (достатність, еластичність, здатність до збільшення, рухомість, вичерпний перелік загальнодержавних та місцевих податків); 2) політико-економічні (спрямованість на економічне зростання, економічна нейтральність, економічна ефективність, стабільність, гнучкість, системність); 3) соціально-етичні (загальний характер, соціальна справедливість, відносна рівність зобов'язань, платоспроможність, рівномірність); 4) організаційні (наочність, визначеність, адміністративна зручність, зручність для платника, практичність, організаційна простота, контрольованість, максимальне зменшення витрат стягнення, єдність) [21, с. 351; 22, с. 89–96].

О. Башняк, аналізуючи основні ознаки принципів оподаткування, звертає увагу на те, що їм притаманні риси, які характерні для принципів права загалом. Дослідниця вважає, що принципи оподаткування – це базові ідеї, фундаментальні положення, нормативно-правові засади, які становлять основний зміст податкового права, характеризуються імперативністю і визначають загальну спрямованість правового регулювання суспільних відносин, пов'язаних з оподаткуванням [23, с. 8–9]. І. Бабін та О. Дьомін вважають, що принципи оподаткування є певними універсальними початками, які не можуть і не повинні залежати винятково від волі законодавця. Такі базові ідеї (наприклад, рівність, справедливість) самі повинні спрямовувати законодавця в його законотворчій діяльності (створенні податкових законів), а не бути винятково результатом цієї діяльності. Однією з фундаментальних ознак принципів оподаткування має бути їхня стабільність. На їхню думку, податкове законодавство має прийматися з метою реалізації принципів оподаткування, а не навпаки [2, с. 74–76].

Серед принципів оподаткування найфундаментальнішими є:

- обов'язковість оподаткування. Виражається в тому, що за порушення встановленого строку сплати, розміру платежу, ухилення від сплати передбачено відповідальність платника. Обов'язковість передбачає можливість примусового виконання платежу;
- справедливість оподаткування. Це означає, що розмір податку визначається величиною доходу, а ставка податку однакова для юридичних і фізичних осіб з однаковими доходами;
- ефективність податкових систем. Вона визначається наявністю в системі оподаткування інструментів, що стимулюють економічне зростання і підприємницьку активність;
- простота податкової системи, що знаходить відображення в доступності розуміння техніки розрахунку податків і ведення форм звітності [24, с. 21–22].

Висновки. Отже, ми з'ясували, що актуальним є подальше опрацювання проблемних питань щодо визначення системності принципів у податковому праві, оскільки науковці поки що не виробили єдиного підходу до їх класифікації.

Ми вважаємо, що принципи, закріплені у Конституції України, знайшли відображення у принципах національного податкового законодавства. Однак, як впливає із проаналізованого вище, ст. 4 ПК України потребує доопрацювання в частині визначення принципів податкового законодавства. На нашу думку, окрім згаданих пропозицій науковців, до уваги необхідно брати принципи оподаткування, що, своєю чергою, сприятиме належному врегулюванню податкових правовідносин.

1. Музика-Стефанчук О. А. Принципи податкового права України: проблеми визначення та реалізації / О. А. Музика-Стефанчук, О. А. Полянничко. – Кам.-Под.: ТОВ «Друкарня «Рута», 2015. – 212 с. 2. Бабін І. І. Принципи податкового права в умовах кодифікації: від декларування до практичного використання / І. І. Бабін, О. В. Дьомін // Науковий вісник Чернівецького університету. –

2011. – Вип. 604. – С. 74–80. 3. Куньч З. Й. Універсальний словник української мови. – Тернопіль: Навчальна книга – Богдан, 2007. – 848 с. 4. Сучасна правова енциклопедія / О. В. Зайчук, О. Л. Копиленко, Н. М. Оніщенко [та ін.] ; за заг. ред. О. В. Зайчука ; Ін-т законодавства Верхов. Ради України. – К. : Юрінком Інтер, 2009. – 384 с. 5. Уварова О. О. Принципи права у правозастосуванні: загальнотеоретична характеристика: монографія / О. О. Уварова. – Харків: Друкарня МАДРИД, 2012. – 196 с. 6. Колодій А. М. Принципи права: генеза, поняття, класифікація та реалізація / А. М. Колодій // Альманах права. – 2012. – Вип. 3. – С. 42–46. 7. Остапенко О. І. Принципи правового регулювання протидії тероризму / О. І. Остапенко // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Юридичні науки. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2015. – № 813. – С. 299–305. 8. Загальна теорія держави і права: [підручник для студентів юридичних вищих навчальних закладів] / М. В. Цвік, О. В. Петришин, Л. В. Авраменко та ін.; за ред. д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України М. В. Цвіка, д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України О. В. Петришина. – Харків: Право, 2011. – 584 с. 9. Кельман М. С. Загальна теорія держави та права: [підручник] / Кельман М. С., Мурашин О. Г. – К.: Кондор, 2005. – 609 с. 10. Кучерявенко Н. П. Курс податкового права. В 6 т. Т. III: Учення о податку. – Х.: Легас; Право, 2005. – 600 с. 11. Податкове право України: альбом схем : навч. посіб. / [Л. М. Касьяненко, А. В. Цимбалюка, Ю. І. Аністратенко, Н. І. Блащук]; за заг. ред. Л. М. Касьяненко. – К. : Алерта, 2013. – 112 с. 12. Полянничко А. О. Принципи податкового права: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Полянничко Антон Олегович; Національна академія прокуратури України. – К., 2014. – 20 с. 13. Основи податкового права: учеб. пособ. / под ред. проф. Н. П. Кучерявенко. – Харків: Легас, 2003. – 384 с. 14. Конституція України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР // Відом. Верх. Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141. 15. Погребняк С. П. Основоположні принципи права: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня докт. юрид. наук: спец. 12.00.01 «Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень» / Погребняк Станіслав Петрович; Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого. – Харків, 2009. – 36 с. 16. Шаптала Н.К. Співвідношення принципів рівності та соціальної справедливості в податково-правовому регулюванні: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Шаптала Наталя Костянтинівна; Національний університет Державної податкової служби України. – Ірпінь, 2012. – 20 с. 17. Котенко А. М. До питання про принципи у податково-правовому регулюванні / А. М. Котенко // Фінансове право. – 2014. – № 2 (28). – С. 22–24. 18. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI // Відом. Верх. Ради України. – 2011. – № 13–14, № 15–16, № 17. – Ст. 112. 19. Гетманцев Д. О. Теорія, принципи та історія податку. Правовий аспект : [наук.-практ. посіб.] / Д. О. Гетманцев, В. Л. Форсюк, І. С. Беліцький. – К. : Юрінком Інтер, 2015. – 496 с. 20. Вдовічена Л. І. Податковий кодекс України як елемент системи правового регулювання діяльності держави у сфері уникнення подвійного оподаткування / Л. І. Вдовічена. – Вісник Вищої ради юстиції. – 2012. – № 4 (12). – С. 42–51. 21. Фінансова енциклопедія / О. П. Орлюк, Л. К. Воронова, І. Б. Заверуха [та ін.] ; за заг. ред. О. П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2008. – 472 с. 22. Соколовська А. М. Основи теорії податків: [навчальний посібник]. – К., 2010. – 326 с. 23. Башняк О. С. Принципи оподаткування та їх реалізація у податковому законодавстві України: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 «Теорія управління, адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Башняк Оксана Сергіївна; Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого. – Харків, 2005. – 20 с. 24. Податкова система [Текст]: навч. посіб. / за заг. ред. Андрущенка В. Л. – К.: Центр учбової літератури, 2016. – 416 с.

REFERENCES

1. Muzyka-Stefanchuk O. A., Polyanychko A. O. *Pryntsypy podatkovoho prava Ukrayiny: problemy vyznachennya ta realizatsiyi* [The principles of tax law in Ukraine problems of definition and implementation]. Kam.-Pod., TOV «Drukarnya «Ruta» Publ., 2015, 212 p. 2. Babin I. I., D'omin O. V. *Pryntsypy podatkovoho prava v umovakh kodyfikatsiyi: vid deklaruvannya do praktychnoho vykorystannya*

[The principles of tax law in the codification from declaration to practical use]. *Naukovyy visnyk Chernivets'koho universytetu – Scientific Bulletin of Chernivtsi University*, 2011, Vol. 604, pp. 74–80.

3. Kun'ch Z. Y. *Universal'nyy slovnyk ukrayins'koyi movy [Universal Dictionary of the Ukrainian language]*. Ternopil, Navchal'na knyha – Bohdan Publ., 2007, 848 p.

4. *Suchasna pravova entsyklopediya / O. V. Zaychuk, O. L. Kopylenko, N. M. Onishchenko [The current legal encyclopedia]*. Kiev, Yurinkom Inter Publ., 2009, 384 p.

5. Uvarova O. O. *Pryntsypy prava u pravozastosuvanni: zahal'noteoretychna kharakterystyka [The principles in the enforcement of law general description]*. Kharkov, «Drukarnya MADRYD» Publ., 2012, 196 p.

6. Kolodiy A. M. *Pryntsypy prava: heneza, ponyattya, klasyfikatsiya ta realizatsiya [The principles of law origins, concepts, classification and sale]*. *Al'manakh prava – Almanac law*, 2012, Vol. 3, pp. 42–46.

7. Ostapenko O. I. *Pryntsypy pravovoho rehulyuvannya protydyi teroryzmu [Principles of legal regulation of combating terrorism]*. *Visnyk Natsional'noho universytetu «Lvivs'ka politekhnika» – Herald of the Lviv Polytechnic National University*, 2015, Vol. 813, pp. 299–305.

8. *Zahal'na teoriya derzhavy i prava / M. V. Tsvik, O. V. Petryshyn, L. V. Avramenko [General Theory of State and Law]*. Kharkiv, Pravo Publ., 2011, 584 p.

9. Kel'man M. S., Murashyn O. H. *Zahal'na teoriya derzhavy ta prava [General Theory of State and Law]*. Kiev, Kondor Publ., 2005, 609 p.

10. Kucherjavenko N. P. *Kurs nalogovogo zakona [The course of tax law]*. Kharkiv, Legas Pravo Publ., 2005, 600 p.

11. *Podatkove pravo Ukrayiny / L. M. Kas'yanenko, A. V. Tsymbalyuka, Yu. I. Anistratenko, N. I. Blashchuk [Tax Law Ukraine]*. Kiev, Alerta Publ., 2013, 112 p.

12. Polyanychko A. O. *Pryntsypy podatkovoho prava: avtoref. dys. na zdobuttya nauk. stupenya kand. yuryd. nauk: spets. 12.00.07 «Administratyvne pravo i protses; finansove pravo; informatsiyne pravo» [The principles of tax law]*. Kiev, 2014, 20 p.

13. *Osnovy nalogovogo prava / pod red. prof. N. P. Kucherjavenko [Basics of Tax Law]*. Kharkov, Lehas Publ., 2003, 384 p.

14. *The Constitution of Ukraine on June 28, 1996*.

15. Pohrebnyak S. P. *Osnovopolozhni pryntsypy prava: avtoref. dys. na zdobuttya nauk. stupenya dokt. yuryd. nauk: spets. 12.00.01 «Teoriya ta istoriya derzhavy i prava; istoriya politychnykh i pravovykh uchen'» [The fundamental principles of law]*. Kharkov, 2009, 36 p.

16. Shaptala N. K. *Spivvidnoshennya pryntsypiv rivnosti ta sotsial'noyi spravedlyvosti v podatkovopravovomu rehulyuvanni: avtoref. dys. na zdobuttya nauk. stupenya kand. yuryd. nauk: spets. 12.00.07 «Administratyvne pravo i protses; finansove pravo; informatsiyne pravo» [Value for equity and social justice in the tax and legal regulation]*. Irpin, 2012, 20 p.

17. Kotenko A. M. *Do pytannya pro pryntsypy u podatkovopravovomu rehulyuvanni [On the question of principles of tax and legal regulation]*. *Finansove pravo – Finance law*, 2014, Vol. 2(28), pp. 22–24.

18. *Tax Code of Ukraine on December 2, 2010*.

19. Hetmantsev D. O., Forsyuk V. L., Byelits'kyy I. S. *Teoriya, pryntsypy ta istoriya podatku. Pravovyy aspekt [The theory principles and history of the tax The legal aspect]*. Kiev, Yurinkom Inter Publ., 2015, 496 p.

20. Vdovichena L. I. *Podatkovyy kodeks Ukrayiny yak element systemy pravovoho rehulyuvannya diyal'nosti derzhavy u sferi unyknennya podviynoho opodatkovannya [Tax Code of Ukraine as part of the system of state regulation in the field of double taxation]*. *Visnyk Vyshchoyi rady yustytseyi – Bulletin of the Supreme Council of Justice*, 2012, Vol. 4(12), pp. 42–51.

21. *Finansova entsyklopediya / O. P. Orlyuk, L. K. Voronova, I. B. Zaverukha [The financial encyclopedia]*. Kiev, Yurinkom Inter Publ., 2008, 472 p.

22. Sokolovs'ka A. M. *Osnovy teorii podatkov [Fundamentals of the theory taxes]*. Kiev, 2010, 326 p.

23. Bashnyak O. S. *Pryntsypy opodatkovannya ta yikh realizatsiya u podatkovomu zakonodavstvi Ukrayiny: avtoref. dys. na zdobuttya nauk. stupenya kand. yuryd. nauk: spets. 12.00.07 «Teoriya upravlinnya, administratyvne pravo i protses; finansove pravo; informatsiyne pravo» [The principles of taxation and their implementation in tax legislation Ukraine]*. Kharkov, 2005, 20 p.

24. *Podatkova sistema / za zah. red. Andrushchenka V. L. [The tax system]*, Kiev, «Tsentр uchbovoyi literatury» Publ., 2016, 416 p.