

ФИНАНСОВОЕ И НАЛОГОВОЕ ПРАВО

УДК 336.221.2

СФЕРА РЕАЛИЗАЦІЇ ПРИНЦИПУ ПРІОРИТЕТНОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Марія НІКІФОРОВА,
аспірант

Київського національного університету імені Тараса Шевченка

АНОТАЦІЯ

Предметом наукової статті є правовідносини оподаткування у світлі їх об'єктно-суб'єктної та змістової характеристики, що здійснюється для окреслення сфери дії принципу пріоритетності застосування податкового законодавства. Автором досліджуються питання складових елементів відносин оподаткування, зокрема адміністрування та справляння податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, а також застосування відповідальності за порушення податкового законодавства. Враховуючи вказані елементи відносин оподаткування, наводиться обґрунтована класифікація об'єктів і суб'єктів цих правовідносин, аналізуються суб'єктивні права та юридичні обов'язки їх учасників.

Ключові слова: податкові правовідносини, принцип пріоритетності, адміністрування податків, податкове законодавство, система оподаткування.

SPHERE OF IMPLEMENTATION OF THE PRINCIPLE OF PRIORITY OF TAX LEGISLATION

Mariia NIKIFOROVA,

Postgraduate student of Taras Shevchenko National University of Kyiv

SUMMARY

The subject of a scientific article is the relationship of taxation in the light of their object-subject and substantive characteristics, which is done to determine the scope of the principle of the priority of tax legislation application. The author studies the issues of constituent elements of tax relations, in particular, administration and collection of taxes and fees, customs payments, a single contribution to obligatory state social insurance and other payments in accordance with the legislation, as well as the application of liability for violation of tax legislation. Taking into account the indicated elements of taxation relations, a reasoned classification of the objects and subjects of these legal relations is given, the subjective rights and legal obligations of their participants are analyzed.

Key words: tax relations, priority principle, tax administration, tax legislation, taxation system.

Постановка проблеми. Як відомо, відповідно до п. 5.2. ст. 5 ПК України, якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням цього Кодексу, задля регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення цього Кодексу. Отже, із змісту статті випливає, що принцип пріоритетності застосовується саме для регулювання відносин оподаткування, які вказують на відповідну сферу реалізації принципу пріоритетності застосування податкового законодавства. Однак відразу ж виникає питання, що таке відносини оподаткування, хто є суб'єктами таких відносин та коли вони виникають.

Метою статті є формулювання дефініції податкових правовідносин та здійснення аналізу їх складу з огляду на визначення особливостей реалізації принципу пріоритетності застосування податкового законодавства.

Виклад основного матеріалу. Нині як в законодавстві загалом, так і в податковому зокрема визначення поняття «відносини оподаткування» відсутні. Відповідно до п. 1.1. ст. 1 ПК України, де законодавцем вказано, що ПК України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права

та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства. Тобто, враховуючи вищевказану норму, чи можемо ми говорити, що відносини оподаткування – це відносини, пов'язані з:

1. справлянням податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства;

2. адмініструванням податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства;

3. застосуванням відповідальності за порушення податкового законодавства?

Вважаємо, аби дати чітку відповідь на вказане питання, необхідно проаналізувати кожен із таких елементів. Отже, справляння податків доречно розуміти як цілісну сукупність дій (діяльність) платників податків та відповідних державних органів, що спрямована на обчислення, контроль і внесення належних платежів до бюджетів та інших фондів. Як певний динамічний процес, справляння податків реалізується через практичну діяльність суб'єктів відповідних пра-

повідносин [1, с. 139]. Однак ми з такою думкою погоджуємось частково і вважаємо, що податкові відносини в частині здійснення податкового контролю, у випадку застосування фінансово-господарських санкцій є окремою частиною податкових правовідносин із своїм нормативно-правовим регулюванням та суб'єктним складом.

Стосовно адміністрування податків і зборів, то в цьому контексті варто зазначити, що оскільки термін «адміністрування» походить від латинського «administratio», що означає «управляти», то його застосування у сполученні зі словом «податки» утворює словосполучення «управління податками». Адміністрування податків визначено як діяльність фіскальних органів, спрямовану на організацію податкового процесу та здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою та своєчасністю сплати до бюджету податків, зборів, платежів [2, с. 7–8].

Свою чергою, пп. 14.1.1.1 п. 14.1 ст. 14 ПК України визначено, що адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи – це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом.

Зауважимо, що поняття «адміністрування податків» не варто ототожнювати з поняттям «управління системою оподаткування», адже перше за своїм змістом є вужчим поняттям. Управління системою оподаткування варто розглядати як будь-яку діяльність держави, що стосується управління кожним її елементом, який входить у поняття «система оподаткування». Тобто це законодавче встановлення переліку податків, зборів та платежів, які справляються на території України; визначення на законодавчому рівні принципів, форм і методів діяльності компетентних органів влади у сфері оподаткування; законодавче визначення прав, обов'язків, функцій та завдань фіскальних органів, які забезпечують стягнення податків та податковий контроль. Адміністрування податків, своєю чергою, – це управлінська діяльність державних органів, спрямована на реалізацію законодавчих норм [2, с. 7–8].

Загалом зазначимо, що в науці податкового права податкові правовідносини, традиційно, фактично з часів його становлення прийнято характеризувати трьома основними складниками – відносинами щодо встановлення, ведення та справляння податків [1, с. 138–142]. Також, на думку Л.К. Воронової, податкові правовідносини – це відносини, які виникають у процесі визначення владними державними органами видів податків, їх введення, справляння, проведення контролю і притягнення до відповідальності при порушенні приписів держави [3, с. 214].

Тобто, на думку згаданих науковців, до податкових правовідносин входить процес встановлення (визначення) органами державної влади податків та зборів, що і є частиною управління системою оподаткування. Однак встановлення (визначення, введення) податків та зборів належить до компетенції законодавчої гілки влади в особі Верховної Ради України. Відповідно до ст. 92 Конституції України [4] виключно законами України встановлюються, зокрема податки і збори. Додамо, що згідно з положеннями п. 12.1 ст. 12 ПК України Верховна Рада України встановлює на території України загальнодержавні податки та збори і визначає: 12.1.1. – перелік загальнодержавних податків та

зборів; 12.1.2. – перелік місцевих податків та зборів, встановлення яких належить до компетенції сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад. Також відповідно до п. 4.4. ст. 4 ПК України встановлення і скасування податків та зборів, а також пільг їх платникам здійснюються відповідно до цього Кодексу 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 їх повноважень, визначених Конституцією України та законами України. Отже, вважаємо, що відносини, пов'язані із встановленням (визначенням, введенням) податків та зборів є конституційно-правовими, а не відносинами з оподаткування. З огляду на визначення науковцем податкових правовідносин, не включає в останні встановлення податків та зборів і С.І. Лучковська, на думку якої податкові правовідносини – це врегульовані нормами податкового права фінансові правовідносини, що виникають із приводу справляння податків та інших обов'язкових платежів податкового характеру з юридичних і фізичних осіб до державного й місцевих бюджетів, а також до державних цільових фондів [5].

Отже, керуючись вищенаведеним, можемо зробити висновок, що відносини оподаткування – це відносини, спрямовані на управління системою оподаткування, які включають в себе адміністрування та справляння податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, а також застосування відповідальності за порушення податкового законодавства.

На думку І.О. Пасічної, податкові правовідносини як вид фінансових мають такі ознаки: вони є юридичною формою вираження і закріплення економічних відносин, мають владино-майновий, грошовий, комплексний характер, виникають в особливому сегменті публічної фінансової діяльності держави виключно на підставі закону, опосередковані рухом податків і зборів до публічних фондів грошових коштів, є конфліктними, публічними [6, с. 24].

До спеціальних ж ознак податкових правовідносин, на думку науковця, належать: цільова спрямованість; розвиток на основі нормативної моделі; деталізованість; періодичність; наявність політичного впливу [6, с. 56–57]. Вважаємо, що такі спеціальні ознаки відносин оподаткування зумовлені самою специфікою таких відносин, у тому числі, що стосується сфери їх дії та складу.

Далі ж вважаємо за необхідне розглянути структуру відносин оподаткування, адже це має неабияке практичне значення, зокрема, при їх реалізації. Також ми погоджуємось із думкою В.І. Теремецького, що структура податкових правовідносин має значення і для правильної класифікації та встановлення правової норми, яка має застосовуватись. Відсутність спеціального дослідження структури податкових правовідносин призводить до проблем у застосуванні законодавства, зокрема при виборі правових норм для регулювання податкових та фінансових правовідносин. Тому дослідження структури податкових правовідносин є актуальним як для науки податкового права, так і для подальшого удосконалення податкового законодавства [7, с. 175–176].

Отже, вважаємо, що склад податкових, як і інших видів правовідносин, становлять об'єкт, суб'єкт та зміст. Об'єкт відносин оподаткування, на наше переконання, з огляду на п. 1.1. ст. 1 ПК України становлять:

1. податок (обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до ПК України) – п. 6.1. ст. 6 Кодексу;

2. збір (плата, внесок) (обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій) – п. 6.2. ст. 6 ПКУ України.

Вважаємо, що до цього переліку необхідно ще додати митні платежі, єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інші платежі відповідно до податкового законодавства. Однак із такою думкою щодо об'єкта відносин оподаткування не погоджується І.О. Пасічна, на думку якої податок (у тому числі і збір) не може бути об'єктом податкових правовідносин, оскільки об'єктом є грошові кошти, рух яких набуває специфічну правову форму, а форма не може бути об'єктом [6, с. 62].

Також є науковці, думка яких із приводу визначення об'єкта відносин оподаткування дещо різниться від нашої. До прикладу, на переконання П.Т. Геги, об'єктами податкових правовідносин є доходи (прибутки), вартість визначених товарів, окремі види діяльності платників податків, операції з цінними паперами, користування природними ресурсами, майно юридичних та фізичних осіб, передачу майна, додану вартість продукції, робіт і послуг та інші об'єкти [8, с. 14]. Однак ми з такою позицією не погоджуємось, адже все це є не об'єктом відносин оподаткування, а об'єктом оподаткування. І додамо, що не треба ототожнювати «об'єкт відносин оподаткування» та «об'єкт оподаткування». Що є об'єктом відносин оподаткування, ми дослідили вище, своєю чергою, об'єктом оподаткування є певне матеріальне благо, з якого і стягуються відповідні податки, збори, митні платежі та/або інші визначені податковим законодавством платежі. На сайті Державної фіскальної служби України у підрозділі «Корисні посилання» – «Словник» міститься визначення терміна «об'єкт оподаткування», де вказано, що об'єкт оподаткування – доходи (прибутки), вартість визначених товарів, окремі види діяльності платників податків, операції з цінними паперами, користування природними ресурсами, майно юридичних та фізичних осіб, передача майна, додана вартість продукції, робіт і послуг та інші об'єкти [9]. Тобто науковець, з точкою зору якого ми не погоджуємось, ототожнив поняття «об'єкт відносин оподаткування» та «об'єкт оподаткування», що, на наше переконання, є неприпустимим.

Сказане нами підтверджується таким: до прикладу, під операцією з цінними паперами, на нашу думку, необхідно розуміти будь-які дії, що стосуються, до прикладу, випуску цінних паперів (п. 3 ч. 1 ст. 1 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» [10]), делістингу (п. 4 ч. 1 ст. 1 Закону), обігу цінних паперів (п. 11 ч. 1 ст. 1 Закону) та ін. Проте всі ці операції можуть бути об'єктом відносин оподаткування, якщо в результаті таких операцій у суб'єкта відносин оподаткування виник обов'язок щодо сплати податків, зборів, і це прямо стосується податків, зборів чи інших передбачених законодавством платежів при таких операціях із цінними паперами. Наприклад, особа отримала інвестиційний прибуток, згідно з пп. 14.1.811 ПКУ України, яким є дохід у вигляді позитивної різниці між доходом, отриманим платником податку від проведення операцій із цінними паперами з урахуванням курсової різниці. Така ж ситуація і з користуванням природними ресурсами. Відносини з оподаткування виникають у випадку спеціального природокористування, до прикладу, коли за користування природними ресурсами було встановлено екологічний податок, рентну плату за спеціальне використання води, рентну плату за спеціальне використання лісових ресурсів, рентну плату за користування надрами відповідно до ПКУ України (поло-

ження п. л ч. 1 ст. 3 Закону України «Про охорону навколишнього природного середовища» [11]).

Отже, до об'єктів відносин оподаткування належать податки, збори (плати, внески), митні платежі, єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інші платежі відповідно до податкового законодавства.

Далі пропонуємо розглянути, хто може бути суб'єктами відносин оподаткування. Аналіз норм податкового законодавства дає змогу стверджувати, що суб'єктами податкових правовідносин є платники податків, зборів, митних платежів, інших платежів відповідно до чинного законодавства та держава в особі уповноважених органів.

Також суб'єкта податкових правовідносин можна визначити як особу, за якою нормами податкового права закріплені суб'єктивні права та обов'язки і яка може брати участь у податкових правовідносинах. Якщо права та обов'язки закріплені нормами податкового права, тобто особа має податкову правосуб'єктність, то вона може реалізувати свою поведінку в конкретних податкових правовідносинах. Учасник податкових правовідносин – це особа, яка бере участь у податкових правовідносинах, поведінка якої регулюється нормами податкового права. У податковому праві, як і у фінансовому та теорії права взагалі, поняття «суб'єкт правовідношення» та «учасник правовідношення» співвідносяться як загальне і часткове. А це означає, що учасник податкового правовідношення обов'язково є суб'єктом податкового правовідношення, а суб'єкт податкового правовідношення може і не бути учасником податкового правовідношення [6, с. 76]. У дисертації на здобуття кандидата юридичних наук С.В. Пархоменко-Цирочіянець наголошує на нетотожності понять «суб'єкти податкових правовідносин» та «учасники податкових правовідносин». Безпосередньо суб'єктами податкових правовідносин є податкові органи, які діють від імені держави та платників податків. Робиться висновок, що учасниками правовідносин зі справляння податку з доходів фізичних осіб є: а) податкові органи, які безпосередньо забезпечують надходження податків до бюджетів; б) платники податків; в) особи, що сприяють сплаті податку; податкові агенти; особи, на яких законом покладений обов'язок щодо заповнення та надання податкової декларації; уповноважені представники платника податків; особи, які мають інформацію, необхідну для нарахування податку (нотаріуси, фінансово-кредитні установи). Враховуючи підстави представництва в податкових правовідносинах, податкові представники поділяються на: а) законних, та б) уповноважених [12, с. 7]. Однак ми підтримуємо точку зору саме першого науковця, на думку якої поняття «суб'єкт правовідношення» та «учасник правовідношення» співвідносяться як загальне і часткове, у зв'язку з чим учасник податкового правовідношення обов'язково є суб'єктом податкового правовідношення, а суб'єкт податкового правовідношення може і не бути учасником податкового правовідношення.

Що стосується суб'єктів відносин оподаткування, можна запропонувати поділяти таких суб'єктів залежно від приналежності до публічної сфери:

1. публічні суб'єкти податкових правовідносин – це органи державного управління в галузі податкових правовідносин;

2. приватні суб'єкти податкових правовідносин, які поділяються на: а) прями приватні суб'єкти – це платники податків. Тобто суб'єкти, які мають виконати публічний обов'язок; б) непрямі приватні суб'єкти – це професійні учасники на ринку податково-правових послуг (представники платників податків, що діють на платній основі, за винятком представництва за трудовими відносинами та

податкових агентів) [7, с. 184]. Ми з таким поділом цілком погоджуємось та вважаємо його обґрунтованим та таким, що відповідає положенням податкового законодавства.

Як можна прослідкувати із вищенаведеного, відносини оподаткування мають триелементну складову частину: об'єкт, суб'єкт та зміст. Однак відносини оподаткування можна класифікувати за різними критеріями їх складників. До прикладу, Р.Ю. Паславська в дисертаційному дослідженні виокремлює види податкових відносин, що виникають між суб'єктами в процесі адміністрування податків, зокрема: законодавчими та виконавчими органами, що здійснюють адміністрування податків; фіскальними органами та платниками податків; податковими агентами та платниками податків; фіскальними органами та податковими агентами; фіскальними органами, платниками податків та судами різних інстанцій; фіскальними органами різних країн; центральними органами влади та органами місцевого самоврядування [2, с. 17].

Залежно від виду об'єкта відносин оподаткування відносини можуть бути такими: 1) відносини оподаткування, об'єктом яких є загальнодержавні податки та збори; 2) відносини оподаткування, об'єктом яких є місцеві податки та збори.

Залежно від походження суб'єкта відносин оподаткування такі відносини поділяються на: 1) відносини, суб'єктами яких є нерезиденти та держава в особі органів державної влади; 2) відносини, суб'єктами яких є резиденти та держава в особі органів державної влади.

Відносини оподаткування залежно від типу суб'єкта (мається на увазі в особі держави/органу державної влади) поділяються на: 1) відносини оподаткування із участю контролюючого органу; 2) відносини оподаткування без участі контролюючого органу.

За предметом регулювання відносини оподаткування варто розрізняти: 1) відносини оподаткування щодо справляння податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства; 2) відносини оподаткування щодо адміністрування податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства; 3) відносини оподаткування щодо застосування відповідальності за порушення податкового законодавства.

Принцип пріоритетності застосування, що визначений п. 5.2. ст. 5 ПК України, застосовується щодо відносин оподаткування, у зв'язку із чим нами було надано дефініцію поняття «відносини оподаткування» та з'ясовано склад таких відносин. Водночас, відповідно до пп. 14.1.84 п. 14 ст. 14 ПК України, інші терміни для цілей розділу III використовуються у значеннях, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [13], національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку і міжнародними стандартами фінансової звітності, введеними в дію відповідно до законодавства.

Розділ III, своєю чергою, регулює питання справляння податку на прибуток підприємств, визначає об'єкт оподаткування, базу та ставку оподаткування, а також сам Порядок обчислення податку на прибуток підприємств та сплати. Фактично відносини щодо сплати податку на прибуток підприємств є відносинами оподаткування, однак у разі виникнення розбіжностей у термінах чи поняттях має застосовуватись не принцип пріоритетності застосування положень ПК України, а положення пп. 14.1.84 п. 14 ст. 14 ПК України, яке має відсилочний характер до інших нормативно-правових актів, у тому числі до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, якими є

нормативно-правові акти, якими визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності для розпорядників бюджетних коштів, центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, розроблений на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку.

Такі національні положення затверджуються наказами Міністерства фінансів України і по своїй суті є підзаконними нормативно-правовими актами. До прикладу, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерством фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73, в якому визначаються мета, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів [14].

Висновки. З огляду на вищенаведене ми можемо зробити два висновки:

1) по суті, під поняттям «інші терміни для цілей» законодавець має на увазі ситуацію, коли терміни, що не визначені ПК України, можуть бути визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національними положеннями (стандартами);

2) законодавець дає змогу використати терміни з метою регулювання відносин оподаткування щодо порядку справляння податку на прибуток підприємств, що містяться в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та в підзаконних нормативно-правових актах, які, по своїй суті, не входять до актів податкового законодавства.

Однак виникає запитання, яку ж саме норму ПК України застосовувати для регулювання Розділу III (п. 5.2. чи пп. 14.1.139 п. 14.1. ст. 14 ПК України), коли виникають суперечності у термінах між ПК України та іншими актами, до прикладу, національного положення (стандарту). Вважаємо, що такий випадок є прикладом застосування принципу пріоритетності у двох проявах або ж на двох рівнях:

1) в широкому розумінні принципу пріоритетності, який закріплений у п. 5.2. ст. 5 ПК України;

2) у вузькому (спеціальному розумінні) – коли норми ПК України прямо відсилають до інших нормативно-правових актів, що по своїй суті не є частиною податкового законодавства (до прикладу, у випадку із пп. 14.1.139 п. 14.1. ст. 14 ПК України).

Тому у разі виникнення суперечностей у термінах між ПК України та іншими актами застосуванню підлягають спеціальні норми, тобто діє принцип пріоритетності застосування саме у вузькому (спеціальному) розумінні.

Отже, принцип пріоритетності застосування, що визначений п. 5.2. ст. 5 ПК України, застосовується саме щодо відносин оподаткування. Однак нині як у законодавстві загалом, так і в податковому зокрема, визначення поняття «відносини оподаткування» відсутнє. На наше переконання, під відносинами оподаткування варто розуміти відносини, спрямовані на управління системою оподаткування, які включають в себе адміністрування та справляння податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, а також застосування відповідальності за порушення податкового законодавства.

Склад відносин оподаткування становить:

1) об'єкт, яким є: 1) податок (обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників

податку відповідно до ПК України) – п. 6.1. ст. 6 ПК України; 2) збір (плата, внесок) (обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди. У тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій) – п. 6.2. ст. 6 ПК України; 3) митні платежі, єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інші платежі відповідно до податкового законодавства;

2. суб'єкт, яким є платники податків, зборів, митних платежів, інших платежів відповідно до чинного законодавства та держава в особі уповноважених органів

3. зміст – суб'єктивні права та юридичні обов'язки учасників відносин оподаткування щодо справляння та адміністрування податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, а також застосування відповідальності за порушення податкового законодавства.

Принцип пріоритетності застосування податкового законодавства у процесі реалізації відносин оподаткування може проявлятися у двох проявах (широкому та спеціалізованому), тому у разі виникнення суперечностей у термінах між ПК України та іншими актами застосуванню підлягають спеціальні норми, тобто діє принцип пріоритетності застосування саме у вузькому (спеціальному) розумінні.

Список використаної літератури:

1. Марченко В.Б. Поняття та зміст відносин щодо справляння податків (обов'язкових платежів). *Часопис Київського університету права*. 2010. № 2. С. 138–142.

2. Паславська Р.Ю. Система адміністрування податків в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Львів, 2014. 24 с.

3. Воронова Л.К. Фінансове право України : підручник. Київ : Прецедент; Моя книга, 2006. 448 с.

4. Конституція України від 28 червня 1996 р. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. Ст. 141.

5. Лучковська С.І. Фінансове право : навч. посібник. Київ : КНТ, 2010. 296 с.

6. Пасічна І.О. Стан та перспективи розвитку податкових правовідносин в Україні : монографія. Полтава : ПолтНТУ, 2015. 183 с.

7. Теремецький В.І. Загальна характеристика елементів структури податкових правовідносин. *Вісник Вищої ради юстиції*. 2012. № 1 (9). С. 175–188.

8. Гега П.Т., Доля Л.М. Основи податкового права : навч. посібник. 3-є вид., випр. і доп. Київ : Знання, 2003. 302 с.

9. Державна фіскальна служба України. *Офіційний портал: словник*. URL: <http://sfs.gov.ua/korisni-posilannya/slovnik>

10. Про цінні папери та фондовий ринок: Закон України від 23 лютого 2006 р. № 3480-IV. *Відомості Верховної Ради України*. 2006. № 31. Ст. 268.

11. Про охорону навколишнього природного середовища : Закон України від 25 червня 1996 р. № 1264-XII. *Відомості Верховної Ради України*. 1991. № 41. Ст. 546.

12. Пархоменко-Цироциянц С.В. Правове регулювання оподаткування доходів фізичних осіб в Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Одеса, 2005. 20 с.

13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. *Відомості Верховної Ради України*. 1999. № 40. Ст. 365.

14. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

ІНФОРМАЦІЯ ПРО АВТОРА

Нікіфорова Марія Олександрівна – аспірант Київського національного університету імені Тараса Шевченка

INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

Nikiforova Mariia Oleksandrivna – Postgraduate Student of Taras Shevchenko National University of Kyiv

masherminina@ukr.net