

*Поліщук Я. В.,
здобувач кафедри фінансового права
Університет державної фіскальної служби України*

ПРИНЦИПИ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ЯК ПІДґРУНТЯ ВСТАНОВЛЕННЯ СТАВКИ ПОДАТКУ

Анотація. Ставка є неодмінним елементом, який обов'язково присутній при встановленні будь-якого податку. Зазначено, що неправильне, економічно не обґрунтоване встановлення цього елементу може негативно вплинути на розподіл частини внутрішнього валового продукту, що здійснюється через публічні фонди коштів. У підсумку до бюджету можуть надійти менші суми, через надвеликий податковий тягар у платника може з'явитися податковий борг або платник буде намагатися незаконно мінімізувати податкове зобов'язання. Підкреслено, що наведені, а також інші фактори вказують на необхідність виваженого і обґрунтованого підходу до встановлення розміру податкових нарахувань. Це забезпечується шляхом застосування певних принципів податкового законодавства, які відображають концепцію податкової політики у державі. У їх системі можна виокремити низку принципів, що чинять безпосередній вплив на встановлення і закріплення ставки будь-якого податку. До їх кола віднесено принцип економічного обґрунтування податку.

Доведено, що зміст принципу економічного обґрунтування податку розкривається шляхом характеристики декількох аспектів. Йдеться передусім про аналіз принципів фіскальної достатності, економічності оподаткування і економічної основи податку. При цьому принцип економічного обґрунтування податку вказує на необхідність встановлення тих фактів, які стануть відповідними аргументами для переконання у доцільності саме такого оподаткування. Встановлено, що у цьому контексті органічно поєднуються такі фактори: по-перше, для платника податків він забезпечує врахування його здатності сплачувати податки (в тому числі, визначає наявність об'єкта оподаткування, джерела податку, оподаткування виключно чистих доходів і заборону подвійного оподаткування); по-друге, для держави засвідчує відсутність у неї необмеженого права стосовно встановлення податків, а також встановлює межу, якою є як відповідні потреби у формуванні публічних фінансів для задоволення публічних витрат, так і мета встановлення податків; по-третє, передбачає забезпечення балансу приватних і публічних інтересів у сфері оподаткування.

Ключові слова: податок, елементи податку, ставка податку, принципи податкового законодавства, принцип економічного обґрунтування податку, принцип фіскальної достатності, принцип економічності оподаткування, принцип економічної основи податку.

Ставка є неодмінним елементом, який обов'язково присутній при встановленні будь-якого податку. Відповідно до ст. 25 Податкового кодексу України ставкою податку визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування. Без ставки, як слушно підкреслює М.П. Кучерявенко, неможливо уявити ні конкретний податок,

ні рівень податкового тиску [9, с. 254-255]. Дійсно, значення ставки серед елементів податку складно переоцінити, оскільки вона виступає елементом, за допомогою якого держава пристосовує дохідність податку до власних потреб у грошових коштах, а також водночас, визначає застосування інших груп його правового механізму [2, с. 90-91]. Так, неправильне, економічно не обґрунтоване встановлення цього елементу може негативно вплинути на розподіл частини внутрішнього валового продукту, що здійснюється через публічні фонди коштів. У підсумку до бюджету можуть надійти менші суми, через надвеликий податковий тягар у платника може податковий борг або платник буде намагатися незаконно мінімізувати податкове зобов'язання. Наведені, а також інші фактори вказують на необхідність виваженого і обґрунтованого підходу до встановлення розміру податкових нарахувань, що може бути забезпечено через дотримання певних принципів податкового законодавства, які відображають концепцію податкової політики у державі. «Цінність принципів податково-правового регулювання вбачається й у тому, що вони покликані забезпечити органічний зв'язок, єдність і системність норм податкового права» [13, с. 50]. Окрім того, у своїй сукупності вони стають певною гарантією забезпечення захисту прав і інтересів платників податків, адже закріплення таких засад у нормативно-правових актах певною мірою виступає обмежувальним фактором для органів держави і місцевого самоврядування у сфері оподаткування.

Позначимо, що вченими проведено низку досліджень, в яких ґрунтовно проаналізовано принципи податкового законодавства. Це, зокрема, роботи О. С. Башняк, М. П. Кучерявенка, Н. Ю. Пришви, Д. А. Смирнова, Н. К. Шапгали та ін. Водночас їхні праці не стосувалися характеристики принципів у контексті впливу на встановлення саме ставки податку. Таким чином, **метою статті** є розгляд певних принципів податкового законодавства та їх вплив на визначення ставки податку.

Як ми зазначили, вчені-фінансисти останніми роками ґрунтовно досліджують принципи, на яких базується податково-правове регулювання. До того ж сьогодні такі принципи знайшли законодавче закріплення й визначення. Зокрема, цьому присвячено ст. 4 Податкового кодексу України, в якій до принципів податкового законодавства віднесено такі: 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; фіскальна достатність; соціальна справедливість; економічність оподаткування; нейтральність оподаткування; стабільність; рівномірність та зручність сплати; єдиний підхід до встановлення податків та зборів [11]. Очевидно, що всі названі принципи певною мірою позначаються на процесі визначення і встановлення ставки податку і збору, адже ставка функціонує відповідно до загальних підстав і вимог, що закріплені Податковим кодексом України і вироблені податково-правовою доктриною. Поряд із тим, пи-

тання стосовно того, які принципи чинять безпосередній вплив на встановлення і закріплення ставки будь-якого податку, наразі не знайшло відповіді. З огляду на те, що ставка виступає «мірилом частини внутрішнього валового продукту, що перерозподіляється через бюджет, за допомогою якого держава встановлює рівень податкового тиску (навантаження) та податкові межі, що показують, яка частина виробленого суспільством продукту перерозподіляється через бюджет» [2, с. 90-91], вважаємо за необхідне зупинитися на аналізі принципу економічної обґрунтованості податку.

Підкреслимо, що принцип економічної обґрунтованості податку наразі відсутній серед тих засад, що закріплені у ст. 4 Податкового кодексу України. За словами К. О. Гетьман, «йому на зміну прийшов принцип фіскальної достатності» [5, с. 58]. Він означає, що встановлення податків та зборів має відбуватися з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями. Поряд із цим у наведеній статті кодифікованого акту закріплено принцип економічності оподаткування: при устанавленні податків та зборів обсяг надходжень, від сплати яких до бюджету має значно перевищувати витрати на їх адміністрування. Навряд чи такий підхід є вдалим. Як слушно вказала М. Ю. Чернишова, «це не лише неточне формулювання, а й хибне. У такій редакції йдеться фактично про порівняння коштів, які надходять від сплати податку, та коштів, які необхідні для організації і контролю за додержанням платниками податкового законодавства, фактично маються на увазі кошти на утримання контролюючих органів та органів стягнення» [12, с. 184-188]. Ми погоджуємося із таким твердженням. Так, визначення адміністрування надано у ст. 14 Податкового кодексу України як сукупності рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організують 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. Тож, очевидно, що цей фактор має враховуватися, однак, він не є основним, визначальним при встановленні податків. Податки встановлюються з метою забезпечення різних публічних інтересів, у системі яких значиться також і потреба щодо фінансового забезпечення адміністрування податків і зборів.

Наведений законодавчий підхід може мати певне пояснення. По-перше, принцип економічного обґрунтування податку наразі в українському податковому законодавстві не визначено, не отримало воно належного тлумачення і Конституційним Судом України. Однак підкреслимо, що «цінність принципів від обраного способу їх закріплення жодним чином не знижується. Так, цілком доцільним є підхід, коли у певному акті, що закладає основи правової регламентації певної сфери, існують норми або норма, що прямо закріплюють принципи регулювання певної відособленої частини відносин» [13, с. 50]. Водночас, не закріплення певного принципу у тексті нормативно-правового акту не свідчить про те, що він не чинить безпосереднього впливу на податкові відносини.

По-друге, його сутність охарактеризувати доволі складно, адже сфера оподаткування є такою, де держава завжди намагається отримати більше надходжень від платників податків і зборів, тоді як останні намагаються зменшити свої податкові зобов'язання. По-третє, серед науковців і практиків доволі часто відбувається змішування змісту таких понять як економічне

обґрунтування податку (оподаткування), економічна підстава податку, економічність оподаткування, економічна доцільність, що не сприяє чіткому закріпленню їх законодавцем.

Аналіз численних наукових робіт дозволяє виокремити декілька позицій щодо співвідношення названих понять. Так, низка фахівців ототожнює такі принципи як економічна обґрунтованість податку (оподаткування) і економічність оподаткування. Наприклад, В. Гвоздій пише про економічну обґрунтованість оподаткування як встановлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування і посилається на пункт 4.1.7 статті 4 Податкового кодексу України. При цьому далі він посилається на постанову Вищого адміністративного суду України від 26 листопада 2014 року (справа № К/800/31362/14), в якій сказано: «Недотримання норм земельного законодавства щодо реєстрації права оренди земельних ділянок (припинення цього права) не може викликати права та обов'язки платників у сфері оподаткування. Оскільки при такому підході порушується принцип економічної обґрунтованості стягнення земельного податку внаслідок покладення обов'язку зі сплати земельного податку на особу, яка не використовувала земельну ділянку у спірному періоді та не мала юридичної можливості одержувати дохід від її використання» [4]. Схоже твердить і Н. Мисник. Зокрема, він зазначає, що «відповідно до офіційного визначення принцип економічної обґрунтованості передбачає встановлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування. Фактично, йдеться про порівняння розміру коштів, які надійшли від справляння такого податку та коштів, які мають бути витрачені на забезпечення збору такого податку. Вимога економічної обґрунтованості податку пов'язується із ефективністю, самоопуністю податків, при якому суми, що отримуються державою по кожному окремому податку мають перевищувати витрати на його збір, обслуговування, контроль» [10]. Очевидно, що названі автори не переймаються чистотою термінології і належним розмежуванням принципів, що розглядаються. Іншими словами, такий виклад матеріалу засвідчує нелогічний і необ'єктивний погляд. Ми не можемо підтримати такі думки, оскільки зміст названих основ не рівнозначний, змістовне наповнення названих засад суттєво різняться. Навряд чи принцип економічного обґрунтування оподаткування є ідентичним принципу економічності оподаткування, зміст якого міститься в тому, що устанавлення податків та зборів має відбуватися таким чином, аби обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищував витрати на їх адміністрування. В цьому, імовірно, можна вбачати лише певний аспект принципу економічного обґрунтування, про що ми будемо говорити далі.

Прихильники іншої течії намагаються розмежувати засади, що розглядаються. Наприклад, Ю. О. Крохіна говорить, що принцип економічного обґрунтування податків обмежує фіскальний суверенітет держави і захищає платників від довільно, безпідставно встановлених податків. Законно встановленим може вважатися податок, який має економічний сенс і підставу. Такою підставою можуть бути економічні реалії, а не пуста казна чи дефіцит бюджету. І далі вчена зосереджує увагу на розкритті змісту принципу економічної підстави. За її словами, це: 1) розумна достатність задоволення державних і громадських потреб в сенсі поповнення державної скарбниці; 2) надмірна обтяжливість для середньостатистичного платника податків; 3) відповідність ставок податку реальної цінності оподаткованого бази, точніше – економічно оптимальне спів-

відношення між ними, що не провокує платника відмовлятися від пов'язаних оподатковуваних базою матеріальних та інших благ або йти в тінювий бізнес; 4) неруйнівність для економічно слабкого платника податків [8, с. 7 – 15]. Як бачимо, вчена розглядає ці принципи один біля одного, що говорить про їх пов'язаність. Фактично, за наведеною думкою, зміст принципу економічного обґрунтування визначається декількома аспектами і принцип економічної підстави є одним із них. Водночас вчена не акцентує уваги на тому, яким чином трактувати економічний сенс.

Про пов'язаність між собою, однак не ідентичність поняття економічної обґрунтованості та економічної підстави податків твердить Е.В. Тимофеев. За його словами економічна обґрунтованість буквально означає, що податок повинен відповідати тому завданню, яке було спочатку в нього закладено. Для пояснення своєї позиції він наводить такий приклад: якщо дохід обкладається в рамках податку на прибуток, це означає, що оподатковуватися має саме дохід. У свою чергу, дохід визначається як економічна вигода, яка враховує виручку і витрати. Як тільки виникає ситуація, коли певні витрати не приймаються до відрахування, порушується принцип економічної обґрунтованості. Що ж стосується принципу економічної підстави податку, то Е.В. Тимофеев його характеризує як складне поняття, що має принципово різні боки: одна – макроекономічна, орієнтована на необхідність врахування балансу публічного та приватного інтересів (необхідність влади отримувати гроші, здатність суспільства платити податки), інша – мікроекономічна, згідно з якою не можна стягувати податок там, де не утворюється джерело його сплати [7]. Ми в цілому погоджуємося із таким підходом, але зазначимо, що Е.В. Тимофеев не розкриває, як проявляється взаємозв'язок принципів, що розглядаються. При цьому вважаємо справедливим наголос правника на необхідності досягнення у сфері оподаткування балансу приватного і публічного інтересів. Окрім того, за такого підходу забезпечується врахування здатності платників сплачувати податки, що виражається у наявності джерела його сплати.

Показово, що європейські правники також справедливо звертають увагу на декілька аспектів у визначенні принципу економічної обґрунтованості. Наприклад, О. Бланкенагель принцип економічної обґрунтованості розглядає у трьох площинах. По-перше, з позиції платника податків. У такому контексті зміст названого принципу він вбачає у тому, що це власне економічний стан і економічні можливості платника. По-друге, з точки зору держави йдеться перед усім про грошові потреби самої держави. По-третє, інше бачення економічної обґрунтованості податків знаходиться у економічній системі, де головний акцент ставиться на невтручання в економічне життя, в якій, як відомо, діють свої закони [3, с.53 – 65]. Показово, що О. Бланкенагель чітко вказує, які податки мають визнаватися економічно обґрунтованими. Зокрема, вони: 1) враховують здатність платника до їх сплати. Оскільки рівень доходів у людей різний, то принцип економічно обґрунтованих податків означає диференціацію податків відповідно до доходів і заборони уніфікованих ставок; 2) включають також нижню межу оподаткування, тобто передбачають заборону стягування податків з тієї частини доходів платника, яка необхідна йому для підтримки свого існування; 3) допускають оподаткування тільки чистих доходів платника податків (принцип нетто) і включає заборону подвійного оподаткування, тобто справляння одно-рідних або ідентичних податків; 4) здатні досягти бажаної мети (мети держави); 5) не мають заважати економічному життю і

заохочувати нерозумні витрати і виробництво [3, с. 60 – 63]. Такий підхід має бути підтриманий. Як вбачається, це дасть змогу провести певну паралель між тим, що податки мають певним чином корелюватися із економічними характеристиками платників, а також враховувати фактичну здатність особи їх сплачувати.

К.О. Гетьман дотримується схожої позиції і акцентує увагу, перш за все, на тому, що принцип економічної обґрунтованості податку має певне «надподаткове», «надінституційне» значення. Врахування через нього макроекономічних наслідків віддзеркалює бюджетний сенс реалізації цього принципу, перспективи виконання бюджетних показників, а дотримання бюджетних показників забезпечує і соціальну стабільність, виваженість та послідовність в розвитку суспільства. На погляд вченої, економічна обґрунтованість пов'язується, перш за все, з узгодженням надходжень та витрат при справлянні податків та зборів. Економічна підстава передбачає більш глибокі умови для запровадження тих чи інших форм або режимів оподаткування (йдеться про наявність майна, доходів та інших обставин, які об'єктивно породжують виникнення податкового обов'язку і забезпечують можливість сплати податків та зборів), і пов'язана із платоспроможністю зобов'язаної особи [5, с. 63]. Водночас далі вчена пише про елементи, які розкривають зміст принципу економічного обґрунтування: 1) наявність у платника грошової можливості сплачувати податки та збори; 2) перевищення надходжень від сплати податку над витратами щодо його адміністрування; 3) відповідність економічних потреб публічного суб'єкта в певній сумі, обґрунтованість у зборі коштів лише в тих розмірах, які об'єктивно необхідні для задоволення публічних потреб [5, с. 64 – 65]. В цілому погоджуючись із наведеною позицією, підкреслимо, що економічна обґрунтованість має широкий зміст і пов'язана не лише з узгодженням надходжень та витрат при справлянні податків та зборів. Іншими словами можна стверджувати, що економічне обґрунтування поєднує у собі декілька аспектів, що охоплюються змістом інших принципів: фіскальної достатності, економічності оподаткування і економічної основи.

Доволі виваженою є думка Ф.А. Гудкова, який також пише, що економічне обґрунтування і економічна підстава податку – це близькі речі. Позитивно, що правник ретельно підходить до характеристики економічного обґрунтування податку і твердить про оцінку наслідків за низькою критерієм: ефективність, збирання, регулюючий вплив. Цілком логічно, що у разі низької ефективності вплив оподаткування буде негативний – податок вводити не можна, це необґрунтоване оподаткування. Економічне підґрунтя податку він пов'язує із наявністю джерела для його сплати, що формується за рахунок оподатковуваних цим податком операцій або інших об'єктів оподаткування. Якщо ця умова не виконується, то створюється небезпечна ситуація: бізнес буде змушений шукати інші джерела для сплати податку («з'їдати» власний капітал, залучати позики або вести іншу діяльність), що може призвести до руйнування бізнесу [6, с. 9-15]. Зважаючи на семантичне тлумачення слова «обґрунтування», відповідно до якого це поняття трактується як сукупність доказів, фактів, аргументів для переконання в чому-небудь, висування на підтвердження чого-небудь переконливих доказів, фактів і т. ін.; аргументування [1], економічне обґрунтування передбачає встановлення тих фактів, які стануть відповідними аргументами для переконання у доцільності саме такого оподаткування. При цьому цілком логічним є економічне обґрунтування податку вимірювати за певними критеріями.

Імовірно, останніми можуть бути: ефективність, збирання, регулюючий вплив.

Підсумовуючи, констатуємо, що принципи податкового законодавства безумовно позначаються на процесі визначення і встановлення ставки податку і збору, адже ставка функціонує відповідно за загальних підстав і вимог, що закріплені Податковим кодексом України, а також тими, що не закріплені у нормативно-правових актах, а вироблені податково-правовою доктриною. У їх системі можна виокремити низку принципів, що чинять безпосередній вплив на встановлення і закріплення ставки будь-якого податку. До їх кола відноситься принцип економічного обґрунтування, зміст якого розкривається шляхом характеристики декількох аспектів. Йдеться перед усім про аналіз принципів фіскальної достатності, економічності оподаткування і економічної основи податку. При цьому принцип економічного обґрунтування податку вказує на необхідність встановлення тих фактів, які стануть відповідними аргументами для переконання у доцільності саме такого оподаткування. У цьому контексті органічно поєднуються такі фактори: по-перше, для платника податків він забезпечує врахування його здатності сплачувати податки (в тому числі, визначає наявність об'єкта оподаткування, джерела податку, оподаткування виключно чистих доходів і заборону подвійного оподаткування); по-друге, для держави засвідчує відсутність у неї необмеженого права стосовно встановлення податків, а також встановлює межу, якою є як відповідні потреби у формуванні публічних фінансів для задоволення публічних витрат, так і мета встановлення податків; по-третє, передбачає забезпечення балансу приватних і публічних інтересів у сфері оподаткування.

Література:

1. Академічний тлумачний словник української мови. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sum.in.ua/p/5/480/2>.
2. Бабін І.І. Юридична конструкція податку: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. – Чернівці, 2007.
3. Бланкенгаель А. Конституционное понимание и функции экономически обоснованных налогов – с точки зрения специалиста из Германии // Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2008 года: по материалам VI Международн. науч.-практ. конф. 17-18 апреля 2009 г. сб/ сост. М. В. Завязочникова; под ред. С. Г. Пепеляева. – М.: Статут, 2010. – С. 53-65.
4. Гвоздїй В. Трансформація податкового судочинства. Перспективи та виклики: матеріали III судово-правового форуму «Судова реформа в Україні: європейський вектор». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.justicereformukraine.eu/wp-content/uploads/2015/10/Book_sud_FORUM.pdf.
5. Гетьман К.О. Правова природа фіскальної функції податків: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. – Харків, 2015.
6. Гудков Ф.А. Экономическое основание и фактическая способность к уплате налога // Налоговед. – 2009. – № 9. – С. 9-15.
7. Зубарева И.Е. Принцип экономического основания налогов – это скрытое оружие налогоплательщика или декларативная норма. – Ваш налоговый адвокат. – 2009. – № 5. <https://www.lawmix.ru/bux/28007>.
8. Крохина Ю. А. Принцип экономической обоснованности налога в правовых позициях Конституционного Суда РФ / Ю. А. Крохина // Налоговед. – 2004. – № 7. – С. 7-15
9. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права: в 6-ти т. – Т. III: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. – Х.: Легас; Право, – 2005. – 600 с.
10. Мисник Н. Податкові спори. Останні тенденції. Принцип економічного обґрунтування оподаткування – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://blog.ubr.ua/pravo/podatkovii-spори-ostanni-tendencii-princip-ekonomichnoi-obgruntovanosti-opodatkovannia-9119>.
11. Податковий кодекс України – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

12. Чернишова М. Ю. Экономичная обоснованность платежа как принцип оподаткування // Право і суспільство. – 2014. – № 5. – С. 184-188.
13. Шаптала Н.К. Співвідношення принципів рівності і соціальної справедливості в податково-правовому регулюванні: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. – Харків, 2013.

Полищук Я. В. Принципы налогового законодательства как основы установления ставки налога

Аннотация. Ставка является неперенным элементом, который обязательно присутствует при установлении любого налога. Отмечено, что неверное, экономически не обоснованное установление этого элемента может негативно повлиять на распределение части внутреннего валового продукта, которое осуществляется через публичные фонды средств. В итоге в бюджет могут поступить меньшие суммы, через сверхбольшое налоговое бремя у плательщика может появиться налоговый долг или плательщик будет пытаться незаконно минимизировать налоговое обязательство. Подчеркнуто, что приведенные, а также другие факторы указывают на необходимость взвешенного и обоснованного подхода к установлению размера налоговых начислений. Это обеспечивается путем применения определенных принципов налогового законодательства, отражающих концепцию налоговой политики в государстве. В их системе можно выделить ряд принципов, оказывающих непосредственное влияние на установление и закрепление ставки любого налога. К ним отнесен принцип экономического обоснования налога.

Доказано, что содержание принципа экономического обоснования налога раскрывается путем характеристики нескольких аспектов. Речь идет, прежде всего, об анализе принципов фискальной достаточности, экономичности налогообложения и экономической основы налога. При этом принцип экономического обоснования налога указывает на необходимость установления тех фактов, которые станут соответствующими аргументами для убеждения в целесообразности именно такого налогообложения. Установлено, что в этом контексте органично сочетаются такие факторы: во-первых, для налогоплательщика он обеспечивает учет его способности платить налоги (в том числе, определяет наличие объекта налогообложения, источника налога, налогообложения исключительно чистых доходов и запрет двойного налогообложения); во-вторых, для государства свидетельствует об отсутствии у нее неограниченного права по установлению налогов, а также устанавливает предел, которым является как соответствующие потребности в формировании публичных финансов для удовлетворения публичных расходов, так и цель установления налогов; в-третьих, предусматривает обеспечение баланса частных и публичных интересов в сфере налогообложения.

Ключевые слова: налог, элементы налога, ставка налога, принципы налогового законодательства, принцип экономического обоснования налога, принцип фискальной достаточности, принцип экономичности налогообложения, принцип экономической основы налога.

Polyshchuk Ya. Principles of tax legislation as the basis for the tax assessment

Summary. The rate is an indispensable element, which is necessarily present at the establishment of any tax. It is noted

that the incorrect, economically unjustified establishment of this element may adversely affect the distribution of a part of the gross domestic product, carried out through public funds. As a result, smaller amounts may come to the budget; because of the excessive tax burden on the payer, a tax debt may appear, or the taxpayer will try to illegally minimize the tax liability. It is emphasized that the presented, as well as other factors, indicate the need for a balanced and well-grounded approach to determining the amount of tax accruals. This is ensured by the application of certain principles of tax legislation, which reflect the concept of tax policy in the state. In their system, it is possible to distinguish a number of principles that have a direct effect on the establishment and fixing of the rate of any tax. Their circle includes the principle of economic substantiation of the tax.

It is proved that the content of the principle of economic substantiation of the tax is revealed by the characterization of several aspects. It is referred first of all to the analysis of principles of fiscal adequacy, tax efficiency, and the economic

basis of the tax. At the same time, the principle of economic substantiation of the tax indicates the need to establish the facts that will become relevant arguments to convince the expediency of such taxation. It is established that in this context, the following factors are organically combined: first, for the taxpayer, it ensures that its ability to pay taxes is taken into account (including determining the existence of the object of taxation, the source of tax, the taxation purely of incomes, and the prohibition of double taxation); secondly, for the state, it ascertains the absence of an unlimited right to impose taxes, and also establishes the limit, which is both the corresponding requirements for the formation of public finances for the satisfaction of public expenditures, and the purpose of the establishment of taxes; and thirdly, provides for the balance of private and public interests in the field of taxation.

Key words: tax, elements of tax, tax rate, principles of tax legislation, principle of economic feasibility of tax, fiscal adequacy principle, principle of administrative feasibility of taxation, principle of economic basis of tax.