

Особливістю правового регулювання платника податку й об'єкта оподаткування є досить тісний взаємозв'язок і кореспонденція цих елементів правового механізму податку. Це зрозуміло, оскільки податковий обов'язок в тієї чи іншої особи виникає тільки за наявності в неї об'єкта оподаткування. Можна, звичайно, припустити ситуацію, коли платник податку на прибуток не одержує доходу, але здійснює діяльність, пов'язану з його одержанням, але при цьому він має вести податковий облік, надавати податкову звітність. Бажаним було б при визначенні об'єкта оподаткування закріпити принципний підхід до характеристики і регулювання цього поняття, оскільки у статті, що визначає платника податку, уже сформований основний підхід при деталізації об'єкта оподаткування. Зміст окремих положень Податкового кодексу України, що оперують поняттям «дохід» при визначенні об'єкта оподаткування, свідчить про те, що законодавець мав намір сформулювати це поняття у значенні загальної суми надходжень (в грошовій або натуральній формі) як з усіх джерел, так і від будь-якої діяльності платника податків, без урахування витрат.

Безпосередньо ж прибуток як об'єкт оподаткування закріплено в Розділі III Податкового кодексу України. В цьому розділі об'єкт оподаткування з податку на прибуток підприємств визначається шляхом диференціації прибутку резидента та доходу (прибутку) нерезидента. Законодавець, встановивши в якості об'єкта оподаткування прибуток, вкрай рідко використовує це поняття в тексті Кодексу, оперуючи головним чином поняттям «дохід», виходячи з того, що для визначення прибутку неодмінно необхідно звертатися до категорії доходу, складовою частиною якого він є, або в окремих випадках допускається підміна поняття «прибуток» поняттям «дохід».

Ханова Р. Ф.

*Національний університет державної податкової служби України,
здобувач*

ПЛАТНИКИ ПОДАТКІВ ТА ЇХ ВІДОКРЕМЛЕНІ ПІДРОЗДІЛИ ЯК УЧАСНИКИ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН

Платники податків визначені ст. 15 Податкового кодексу України. Ними визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або проводять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів. Аналіз цієї статті призводить до деяких висновків.

По-перше, акцент законодавця на просту і в той же час складну конструкцію визначення особи щодо якої орієнтується встановлення податкового обов'язку. Дійсно, в якості основного орієнтиру йдеться про тра-

диційну родову категорію юридичної або фізичної особи. Це дає підстави в окремих випадках проголошувати, що в публічне податково-правове регулювання проникають цивільно-правові конструкції та засоби регулювання. Нам складно з цим погодитись. Коли йдеться про поняття юридичної або фізичної особи – то це не класична, виключно цивілістична конструкція, а родова правова категорія, яка застосовується багатьма галузями права. Більш того, в кожній галузі вона набуває власного специфічного обарвлення, яке корегується специфікою відповідного галузевого утворення. Саме тому немає нічого дивного, що в податкових відносинах ці поняття набувають публічно-правового значення.

Більш того, ми не можемо підтримати намагання обґрунтувати ідею проникнення цивільного права в публічне, або навпаки. Бажаючи здійснити це, ми могли б обґрунтувати зворотній висновок, що без податково-правового (або фінансово-правового) регулювання не можуть виникнути цивілістичні конструкції. Давайте замислимося, хіба може без податково-правового сенсу бути пояснена одна із основних ознак (і відповідно підстав виникнення) юридичної особи. Так, відкриття рахунку у юридичної особи неможливе без надання відповідних відомостей із податкової інспекції, реєстрації учасником податкових правовідносин. Без цього розрахунковий рахунок юридична особа отримати не зможе. Але ми не робимо висновок, що податкові норми первинні за цивільно-правові. Треба лише погодитись з тим, що в широкому колі суспільних відносин розмежовуються відповідні сектори суспільних відносин, які є предметом регулювання самостійних окремих галузей права. Безумовно, можуть виникати певні колізії на межі цих секторів, але це зовсім не означає руйнування розмежування між приватним та публічним.

Крім орієнтації на цілісну конструкцію юридичної або фізичної особи законодавець виділив і відокремлені підрозділи. В деяких випадках їх обґрунтовано пов'язують з юридичними особами і наголошуються на необхідності формування в цьому випадку консолідованого податкового обов'язку всіх таких учасників та справляння його за місцем реєстрації юридичної особи. В той же час, треба враховувати і те, що справляння окремих податкових платежів орієнтується на відповідну територію і використання коштів від сплачених податків та зборів має здійснюватись саме на цій території (екологічні платежі, низка інших податків та зборів, які формують доходи місцевих бюджетів). Саме тому філії або постійні представництва, будучи складовими юридичної особи, в той же час мають виконувати власний податковий обов'язок та справляти податки та збори в деяких випадках відокремлено від юридичної особи.

З аналізу зазначеної норми вбачається, що платником податків поряд з юридичною особою за певних умов може бути її відокремлений підрозділ. Сам по собі він не є учасником цивільних відносин в розумінні статі 2 Цивільного кодексу України та не є учасником відносин у сфері госпо-

дарювання внаслідок відсутності статусу суб'єкту господарювання відповідно до статті 2, частин першої та другої статті 55 Господарського кодексу України. Статус суб'єкта господарювання у відокремленого підрозділу існував до 25 лютого 2005 року, його припинено внаслідок виключення пункту 3 частини другої статті 55 Господарського кодексу України на підставі Закону України № 2424-15 від 4 лютого 2005 року. Таким чином, особливостями податкових правовідносин, є те, що за відсутності цивільної та господарської компетенції відокремлений підрозділ може бути повноцінним учасником податкових правовідносин.

Мельник М. П.

Національний університет

державної податкової служби України, здобувач

ОКРЕМІ АСПЕКТИ ВИКОНАННЯ ОБОВ'ЯЗКУ З ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ

Обов'язок з податкового обліку є складовим елементом податкового обов'язку. При цьому, у разі припинення платника податку – юридичної особи, повинна бути реалізована спеціальна процедура зняття такого платника з обліку, що часом викликаю складнощі на практиці. Відповідно до чинного законодавства зняття з обліку платників податків в органах державної податкової служби здійснюється у такому порядку (Порядок обліку платників податків і зборів : Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1588 // Офіційний вісник України. – 2012. – № 1. – Ст. 39). Щодо платників податків, державна реєстрація припинення яких здійснюється згідно з Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців», підставою для зняття їх з обліку в органах державної податкової служби є надходження від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи із зазначенням номера та дати внесення відповідного запису до Єдиного державного реєстру (Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців : Закон України від 15.05.2003 р. № 755-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 31-32. – Ст. 263).

Дата зняття платника з обліку відповідає даті закриття останньої картки особових рахунків платника податків або даті отримання повідомлення державного реєстратора про проведення державної реєстрації припинення платника податків у разі, якщо на момент отримання такого повідомлення були закриті всі картки особових рахунків такого платника податків. Водночас, згідно із статтею 40 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» державний реєстратор у день державної реєстрації припинення юридичної особи відповідно до статей 36-39 цього Закону зобов'язаний надіслати відповідним органам статистики, державної податкової служби, Пенсійного фонду