

УДК 336.145

DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.84.3.10>

## ПІДСТАВИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОГО ГЛОСАРІЮ ЗА РАХУНОК ТЕРМІНІВ ІНШИХ ГАЛУЗЕЙ ЗАКОНОДАВСТВА

**Деменко О.Є.,**  
*кандидат юридичних наук,*  
*асистент кафедри фінансового права*  
*Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого*  
*ORCID: 0009-0005-4992-9907*

**Деменко О.Є. Підстави формування податкового глосарію за рахунок термінів інших галузей законодавства.**

Визначається, що формування системи податкових термінів передбачає включення не лише понять, які мають виключно податково-правову природу. Так, є поняття, які мають міжгалузеве, загальноправове значення, характер та наслідки. Зрозуміло, що певна низка понять має усталене значення, зміст якого не відрізняється в окремих галузевих режимах регулювання. Більш того, деякі положення взагалі розуміються та визначаються на межі наукових галузей. А є поняття, які без змін запозичені із інших галузей законодавства. Виділено декілька груп категорій, які мають іншу галузеву спрямованість: а) цивільно-правову (господарсько-правову) визначеність має низка понять, зміст яких не є предметом податково-правового регулювання. Ще більш дивує закріплення серед норм які мають регулювати вихідні засади податкового регулювання просто механічні посилання на законодавчі приписи інших галузей. Означено, що безпідставність подібних посилань пов'язана із передбаченням використання тих положень, які мають використовуватись і без такого акценту. Якщо немає ніяких галузевих специфічних ознак того чи іншого поняття в сенсі особливостей режиму податкового регулювання, то немає і необхідності на нього посилатися таким чином; б) зайвим виглядає і визначення понять, які уособлюють земельноправове значення окремих категорій. Так, визначаючи власників земельних ділянок, йдеться про юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), які відповідно до закону набули права власності на землю в Україні, а також територіальні громади та держава щодо земель комунальної та державної власності відповідно; в) також проблемним, на наш погляд, виглядає і поверхове дублювання положень ст. 14 Податкового кодексу України з нормами бюджетного законодавства. Зрозуміло, що і податкове і бюджетне регулювання здійснюється на єдиних, однотипних фінансово-правових засадах. Але, навряд чи, це дає підстави перемішувати норми окремих підгалузевих кодифікованих актів.

Розглянута дивна побудова штучних сукупностей якихось понять в розумінні окремого розділу Податкового кодексу України – це поняття, які мають непринципове значення, певний похідний характер, або взагалі є беззмістовним. Навряд чи, до системного угруповання визначальних, засадничих понять для податкового регулювання треба відносити конструкції, які деталізують лише окремі аспекти справляння спеціальних податків та зборів.

Підсумовано, що сформоване на сьогодні системне бачення основних категорій податкового регулювання характеризується декількома рисами. По-перше, наявність такого глосарію є позитивним для податкового регулювання, бо до 2011 року нічого подібного не було. По-друге, зміст ст. 14 Податкового кодексу України, який охоплює ці категорії виражено в дуже суперечливому, недосконалому вигляді. Це стосується як викладення змісту термінів, так і підстав включення їх до цього переліку. По-третє, податковий глосарій мають складати поняття, які мають виключно податкову природу. В крайньому випадку може йтися і про включення термінів, які використовують інше підгалузеве чи галузеве законодавство, але з обов'язковою умовою закріплення особливостей їх змісту, що надає їм участь саме в податкових відносинах.

**Ключові слова:** податкове законодавство, категорії податкового законодавства, межа галузевих регулювання податкових відносин, норма податкового закону, Податковий кодекс України, податковий глосарій.

**Demenko O.Ye. Reasons for the formation of a tax glossary due to the terms of other branches of legislation.**

It is determined that the formation of the system of tax terms involves the inclusion of not only concepts that have an exclusively tax-legal nature. Yes, there are concepts that have cross-industry, general legal significance, character and consequences. It is clear that a certain number of concepts have an established meaning, the meaning of which does not differ in individual industry regulatory regimes. Moreover, some provisions are generally understood and defined on the border of scientific fields. And there are concepts that are borrowed without changes from other branches of legislation. Several groups of categories have been identified, which have a different industry orientation: a) civil-legal (economic-legal) definition has a number of concepts, the content of which is not subject to tax-legal regulation. It is even more surprising to find among the norms that should regulate the basic principles of tax regulation mere mechanical references to legislative prescriptions of other industries. It was noted that the groundlessness of such references is related to the provision of the use of those provisions that should be used even without such an emphasis. If there are no industry-specific features of this or that concept in the sense of the peculiarities of the tax regulation regime, then there is no need to refer to it in this way; b) the definition of concepts that personify the land legal meaning of individual categories also seems redundant. Thus, when determining the owners of land plots, we are talking about legal entities and individuals (residents and non-residents) who, in accordance with the law, have acquired ownership rights to land in Ukraine, as well as territorial communities and the state regarding communal and state-owned lands, respectively; b) superficial duplication of the provisions of Art. 14 of the Tax Code of Ukraine with norms of budget legislation. It is clear that both tax and budget regulation are carried out on the same, identical financial and legal basis. But, it is unlikely that this gives reason to mix the norms of individual sub-sector codified acts.

The considered strange construction of artificial aggregates of some concepts in the understanding of a separate section of the Tax Code of Ukraine are concepts that have a non-principled meaning, a certain derivative character, or are generally meaningless. It is unlikely that constructions detailing only certain aspects of the administration of special taxes and fees should be included in the systematic grouping of defining, fundamental concepts for tax regulation.

It is concluded that the system vision of the main categories of tax regulation formed today is characterized by several features. First, the existence of such a glossary is positive for tax regulation, because before 2011 there was nothing like it. Secondly, the content of Art. 14 of the Tax Code of Ukraine, which covers these categories, is expressed in a very contradictory, imperfect form. This concerns both the explanation of the meaning of the terms and the reasons for including them in this list. Thirdly, the tax glossary should consist of concepts that are exclusively of a tax nature. In the extreme case, it may also be about the inclusion of terms that are used by other sub-sector or branch legislation, but with the mandatory condition of fixing the peculiarities of their content, which gives them a role in tax relations.

**Key words:** tax legislation, categories of tax legislation, limit of sectoral regulation of tax relations, norm of the tax law, Tax Code of Ukraine, tax glossary.

**Постановка проблеми.** У сучасному правовому полі податкове законодавство має вирішальне значення для регулювання відносин між державою та платниками податків. Одним з ключових аспектів цього регулювання є чіткість і однозначність термінології, яка використовується в податковому законодавстві. Однак, у зв'язку з інтеграцією економічних, соціальних та юридичних процесів, часто виникає необхідність використовувати терміни з інших галузей права для більш точного відображення складних правових явищ та ситуацій у податковому праві.

Формування податкового глосарію за рахунок запозичень із термінології інших галузей законодавства є неоднозначним процесом. З одного боку, це сприяє більшому взаєморозумінню між різними секторами права і дозволяє уникати правової плутанини. З іншого боку, це може призводити до змішування термінів, які в різних галузях можуть мати різні значення, що ускладнює інтерпретацію податкового законодавства.

Таким чином, виникає потреба у системному дослідженні підстав і наслідків формування податкового глосарію за рахунок термінів інших галузей законодавства. Важливо проаналізувати, які саме терміни доцільно запозичувати, як це впливає на правозастосування, а також визначити можливі ризики та шляхи їх мінімізації.

**Мета дослідження.** Аналіз сучасного системного бачення основних категорій податкового регулювання в Україні та дослідження зв'язків між податковим правом та іншими галузями права через призму термінології.

**Стан опрацювання проблематики.** Формування системи податкових термінів передбачає включення не лише понять, які мають виключно податково-правову природу. Саме тому, серед засадничих категорій, що регулюють податкові відносини в ст. 14 «Визначення понять» Податкового кодексу України існують декілька підсистем визначень, які не є безпосередньо податковими.

*Поняття, які мають міжгалузеве, загальноправове значення, характер та наслідки.* Зрозуміло, що певна низка понять має усталене значення, зміст якого не відрізняється в окремих галузевих режимах регулювання. Більш того, деякі положення взагалі розуміються та визначаються на межі наукових галузей. Так, визначення амортизації як систематичного розподілу вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизується протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [1] передбачає поєднання економічного та правового розуміння явища. Не виключно правове значення передбачає і виділення будівель як земельних поліпшень, що складаються з несучих та огорожувальних або сполучених (несуче-огорожувальних) конструкцій, які утворюють наземні або підземні приміщення, призначені для проживання або перебування людей, розміщення майна, тварин, рослин, збереження інших матеріальних цінностей, провадження економічної діяльності [1].

Пов'язаність зобов'язань, корегування режиму їх виконання та реалізації прав обумовлюється критерієм резидентства. Треба мати на увазі, що цей критерій застосовується майже в кожному галузевому режимі регулювання. Так, резидентами згідно з пп. 14.1.213 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України визнаються: а) юридичні особи та їх відокремлені особи, які утворені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням як на її території, так і за її межами; б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет; в) фізична особа-резидент – фізична особа, яка має місце проживання в Україні.

Деталізація ознак резидентства, виділення кількісного критерію перебування протягом податкового року на території держави (183 календарних дні для фізичної особи) доповнюється підставами реалізації власного волевиявлення особи щодо визначення резидентства. Достатньою підставою для визначення особи резидентом є самостійне визначення нею основного місця проживання на території України у порядку, встановленому цим Кодексом, або її реєстрація як самозайнятої особи [1]. Звісно, треба мати на увазі, що використання таких узагальнених категорій які мають міжгалузеве значення закріплюються в глосарію Податкового кодексу України саме з акцентом на пов'язаність їх з відповідними податковими наслідками.

Складним для розуміння та правозастосування є припис пп. 14.1.93 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України відповідно до якого визначено поняття коштів як гривні або іноземної валюти. Проблемним виглядає перш за все, запровадження такої категорії як «кошти». За великим чином, вона використовується майже у кожній галузі права і в такій редакції ніякого податково-правового аспекту не містить. Крім того, відповідно до Закону України «Про валюту і валютні операції» до валютних цінностей відносяться національна валюта України та іноземна валюта. Саме спорідненість цих двох понять і мають застосовуватись при оцінці режиму грошового обігу. Гривня – це назва національної валюти і в такій редакції доцільно було б зупинитися на переліку назв іноземних валют, що виглядало б досить проблемним.

*Поняття, які без змін запозичені із інших галузей законодавства.* Можна виділити декілька груп категорій, які мають іншу галузеву спрямованість:

а) цивільноправову (господарськоправову) визначеність має низка понять, зміст яких не є предметом податково-правового регулювання. Наприклад, до таких визначень можна віднести «бартерна (товарообмінна) операція», «депозит (вклад)», «інвестиції». Незрозумілою взагалі бачиться ситуація, коли в Податковому кодексі України закріплюється положення, що безпосередньо дублюють норми іншого галузевого законодавства. Так, пп. 14.1.36 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України визначає господарську діяльність як діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами. В той же час, відповідно до ст. 3

Господарського кодексу України господарська діяльність – це діяльність особи, що пов’язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи. Було б зрозумілим визначення податкового аспекту господарської діяльності, як би вона закріплювала певні податкові акценти, несхожість з «господарсько-правовим» підходом, але механічне дублювання норм інших галузевих законодавств не є доречними.

**Виклад основного матеріалу.** Такий саме приклад стосується і визначення «лотереї». Відповідно до податкового законодавства – це масова гра незалежно від її назви, умовами проведення якої передбачається розіграш призового (виграшного) фонду між її гравцями, приз (виграш) в якій має випадковий характер і територія проведення якої не обмежується одним приміщенням (будівлею). Діяльність з проведення лотерей регулюється спеціальним законом. Не вважаються лотереєю ігри, що проводяться на безоплатних засадах юридичними особами та фізичними особами – підприємцями і мають на меті рекламування їх товару (платної послуги), сприяння їх продажу (надання) за умови, що організатори цих ігор витрачають на їх проведення свій прибуток (дохід) [1]. В той же час, в Законі України «Про державні лотереї в Україні» закріплюється норма, яка практично дублює це визначення. Так, відповідно до ст. 1 цього закону лотерея визначається як масова гра, незалежно від її назви, умовами проведення якої передбачається розіграш призового (виграшного) фонду між її учасниками і перемога в якій має випадковий характер, територія проведення (розповсюдження) якої поширюється за межі однієї будівлі (споруди), незалежно від способу прийняття грошей за участь у такій грі.

Ще більш дивує закріплення серед норм які мають регулювати вихідні засади податкового регулювання просто механічні посилання на законодавчі приписи інших галузей. «Ліцензія – у значенні, наведеному в Господарському кодексі України». «Майно – у значенні, наведеному в Цивільному кодексі України». «Товари – матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення. В цілях оподаткування операцій з переміщення майна та енергії через митний кордон України термін «товари» вживається у значенні, визначеному Митним кодексом України». Безпідставність подібних посилань пов’язується з тим, що вони передбачають використання тих положень, які мають використовуватись і без такого акценту. Якщо немає ніяких галузевих специфічних ознак того чи іншого поняття в сенсі особливостей режиму податкового регулювання, то немає і необхідності на нього посилатися таким чином.

б) зайвим виглядає і визначення понять, які уособлюють земельноправове значення окремих категорій. Так, визначаючи власників земельних ділянок, йдеться про юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), які відповідно до закону набули права власності на землю в Україні, а також територіальні громади та держава щодо земель комунальної та державної власності відповідно. В той же час, детальне регулювання таких учасників правових відносин здійснюється в режимі законодавства, що регулює земельні відносини. Ще більш штучним є наступне дублювання. Визначення «сільськогосподарські угіддя - рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги» [1] абсолютно співпадає з змістом ст. 22 Господарського кодексу України, який під сільськогосподарськими угіддями закріплює рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги.

в) також проблемним, на наш погляд, виглядає і поверхове дублювання положень ст. 14 Податкового кодексу України з нормами бюджетного законодавства. Так, пп. 14.1.17 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України визначає бюджетну установу у значенні, наведеному у Бюджетному кодексі України. Виникає цілком слушне питання – якщо «податкове» розуміння бюджетної установи співпадає з «бюджетним», то навіщо така поверхова беззмістовна норма. Теж саме стосується і поняття бюджетного відшкодування як відшкодування від’ємного значення податку на додану вартість на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість за результатами перевірки платника. Зрозуміло, що і податкове і бюджетне регулювання здійснюється на єдиних, однотипних фінансово-правових засадах. Але, навряд чи, це дає підстави перемішувати норми окремих підгалузевих кодифікованих актів.

Можна навести ще низку прикладів, які свідчать про подібне штучне дублювання з іншими галузевими законодавствами.

1. *Поняття, які мають непринципове значення, певний похідний характер, або взагалі є беззмстовним.* Навряд чи, до системного угруповання визначальних, засадничих понять для податкового регулювання треба відносити конструкції, які деталізують лише окремі аспекти справляння спеціальних податків та зборів. Це стосується, наприклад, акцизного податку. Виключно в режимі справляння цього непрямого податку необхідне розуміння електронної сигарети, як виробу, який може бути використаний для споживання (вдихання) парів, що утворюються внаслідок нагрівання компонентами такого виробу рідин, що містять або не містять нікотин. Електронні сигарети можуть бути одноразовими або багаторазовими. Теж саме стосується і закріплення поняття рециркулюючого газу, біоетанолу, добавки на основі біоетанолу, виноробної продукції, пива, хронометражу [1].

Поверховим виглядає зміст пп. 14.1.30 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України «відокремлені підрозділи - у значенні, визначеному Цивільним кодексом України. Для розділу IV цього Кодексу – у визначенні Господарського кодексу України». Справа в тому, що ні в Цивільному кодексі України, ні в Господарському кодексі України визначення відокремлених підрозділів немає. Безумовно, можна знайти та послатися на низку норм, які регулюють правовий статус філій та відокремлених підрозділів, цивільно-правовий або господарсько-правовий режим їх функціонування. Але безпосереднього визначення жоден із вищевказаних актів не містить.

Дивує побудова штучних сукупностей якихось понять в розумінні окремого розділу Податкового кодексу України. «14.1.135. оподаткування для цілей розділу IX цього Кодексу - оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин, оподаткування рентною платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, оподаткування рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України, оподаткування рентною платою за спеціальне використання води, оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів, оподаткування рентною платою за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України». Це ж саме стосується і пп. 14.1.165 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України «податок, платник податку, оподаткування, оподатковуваний прибуток для цілей розділу III цього Кодексу - податок на прибуток підприємств, платник податку на прибуток підприємств, оподаткування податком на прибуток підприємств, прибуток, який підлягає оподаткуванню» [1].

**Висновки.** Таким чином, сформоване на сьогодні системне бачення основних категорій податкового регулювання характеризується декількома рисами. По-перше, наявність такого глосарію є позитивним для податкового регулювання, бо до 2011 року нічого подібного не було. По-друге, зміст ст. 14 Податкового кодексу України, який охоплює ці категорії виражено в дуже суперечливому, недосконалому вигляді. Це стосується як викладення змісту термінів, так і підстав включення їх до цього переліку. По-третє, податковий глосарій мають складати поняття, які мають виключно податкову природу. В крайньому випадку може йтися і про включення термінів, які використовують інше підгалузеве чи галузеве законодавство, але з обов'язковою умовою закріплення особливостей їх змісту, що надає їм участь саме в податкових відносинах.

#### **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:**

1. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI / *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13-14, № 15-16, № 17. Ст. 112.