



Євген Смичок

кандидат юридичних наук,
асистент кафедри фінансового права
Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого
(Харків, Україна)
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7040-6223>
Eugene.smychok@gmail.com

УДК 347.73:336.225.1

ВПЛИВ ПРИНЦИПІВ ПОДАТКОВОГО ПРАВА НА ФОРМУВАННЯ ДОКТРИНИ ПОДАТКОВОГО ПРАВА

АНОТАЦІЯ. Принципи податкового права встановлюють основні вимоги до регулювання податкових відносин як в аспекті нормотворчості, так і в контексті правозастосування. При цьому важливо відзначити, що саме розвиток доктрини принципів податкового права може забезпечити удосконалення правозастосовної практики.

Мета статті – визначити змістовне наповнення таких понять, як “принципи податкового права”, “правова доктрина”; системно класифікувати вихідні положення податкового права; дослідити особливості правозастосування окремих принципів податкового права; проаналізувати взаємовплив наукової та судової доктрини в аспекті концептуального обрамлення принципів податкового права.

У межах дослідження сформовано визначення поняття “принципи податкового права”. Принципи податкового права – це основоположні, засадничі, вихідні податково-правові норми, які характеризуються найвищою мірою імперативності та встановлюють основні вимоги до регулювання податкових відносин як в аспекті нормотворчості, так і в контексті правозастосування. Класифіковано вихідні положення податкового права. Відповідно, досліджувані принципи поділено на: а) прямо закріплені принципи (принципи із дефінітивною формою закріплення та принципи зі звичайною констативною формою закріплення); б) непрямо закріплені принципи. Констатовано взаємовплив і навіть можливість трансформації наукової доктрини в судову доктрину принципів податкового права.

Отже, принципи податкового права мають неабиякий вплив не тільки на формування наукової доктрини податкового права, а й визначають вектор розвитку правозастосовної судової доктрини податкового права.

Ключові слова: правова доктрина; принципи податкового права; наукова доктрина; судова доктрина; правова позиція суду.

Вплив принципів податкового права на регулювання податкових відносин важко переоцінити. Саме принципи права визначають орієнтири як правоустановчої, так і правозастосовної діяльності. Основоположність принципів права, первинне значення дають змогу визначати їх як вихід-

ні положення права. Саме останні є тим “фундаментом”, на основі якого й формується увесь масив нормативних приписів. У цьому проявляється статика принципів права. Водночас принципи права задають вектор правозастосовної діяльності. У цьому разі йдеться про динамічну сторону вихідних положень права. Не є винятком і принципи податкового права.

Принципи податкового права можна визначити як основоположні, засадничі, вихідні податково-правові норми, які характеризуються найвищою мірою імперативності та встановлюють основні вимоги до регулювання податкових відносин як в аспекті нормотворчості, так і в контексті правозастосування. При цьому важливо відзначити, що саме розвиток доктрини принципів податкового права може забезпечити удосконалення правозастосовної практики. У практиці судів адміністративної юрисдикції широко застосовується посилення на принципи податкового права. Це, зі свого боку, підтверджує актуальність дослідження відповідної проблематики, адже наука податкового права через концептуальне розроблення доктрини принципів податкового права сприятиме модернізації практики правозастосування.

Принципи податкового права неодноразово досліджувалися у межах наукових праць, які загалом були присвячені іншій проблематиці. Як приклад можна навести розроблення процедурних принципів О. Мінаєвою (“Процедурне регулювання податкових відносин (методологічний аспект)”)¹. У цій праці авторка послідовно проаналізувала вихідні положення процедурного характеру. Спеціальне дослідження Р. Браславського (“Принципи податкового права України”)² було присвячено комплексному аналізу принципів податкового права. Водночас нині існує об’єктивна необхідність сформулювати основні наукові положення в аспекті системного оформлення доктрини принципів податкового права.

Мета дослідження – визначити змістовне наповнення таких понять, як “принципи податкового права”, “правова доктрина”; системно класифікувати вихідні положення податкового права; дослідити особливості правозастосування окремих принципів податкового права; проаналізувати взаємовплив наукової та судової доктрини в аспекті концептуального обрамлення принципів податкового права.

Лаконічність формулювань вимог принципів податкового права має своїм безпосереднім наслідком ситуацію, за якої розкриття їхнього регулятивного змісту можливе передусім через тлумачення таких вихідних положень податкового права. Саме пошук змістовної основи вимог, формалізованих у межах принципів податкового права, забезпечує форму-

¹ О. Мінаєва, ‘Процедурне регулювання податкових відносин (методологічний аспект)’ (автореф дис д-ра юрид наук, 2017).

² Р. Браславський, ‘Принципи податкового права України’ (автореф дис д-ра юрид наук, 2019).

вання доктрини податкового права. При цьому важливо зауважити, що наукове опрацювання принципів податкового права формує “найвищий”, засадничий рівень податково-правової доктрини. Лаконічність формулювань нормативних вимог принципів податкового права в жодному разі не перешкоджає їхньому розширеному тлумаченню, що, безумовно, “розвиває” регулятивний потенціал відповідних вихідних положень.

Перед тим як перейти до аналізу впливу принципів податкового права на формування доктрини податкового права, слід визначити зміст самого поняття “правова доктрина”. Так, О. Скакун визначає правову доктрину як документ, у межах якого містяться концептуально формалізовані ідеї, основоположні принципи, що розроблені науковцями для модернізації нормативних положень, обов’язковий характер яких визнаний державою та суспільством³. Натомість В. Копейчиков визначає правову доктрину як систему (сукупність) знань, наук про конкретне юридичне явище⁴. В. Нерсесянц розглядає правову доктрину як сформовані та обґрунтовані науковцями-правниками ідеї, конструкції, позиції, судження та принципи правового змісту, які в конкретних правових системах мають юридично обов’язковий характер⁵.

Г. Христова під правовою доктриною розуміє концепції, ідеї, теорії, які визнаються юридичною спільнотою та отримують своє застосування як додаткові засоби для визначення змістовного наповнення нормативних приписів⁶. І. Семеніхін розглядає правову доктрину як обумовлену специфікою правової та політичної культури систему ідей, наукових позицій, напрямів, перспективних шляхів розвитку системи права, які визнаються учасниками юридичної спільноти та формують основу для: а) нормотворчої діяльності; б) правозастосовної діяльності; в) правотлумачної діяльності⁷.

М. Кармаліта визначає правову доктрину як джерело права, засобами якого є погляди вчених-правників, які стосуються фундаментальних проблем права, визначають перспективи подальшого розвитку правової системи, можуть функціонувати як інструмент регламентації певних суспільних відносин⁸. Комплексно та системно до визначення поняття “правова доктрина” підходить Є. Вавилін. Відповідно, науковець під правовою доктриною розуміє: 1) набір положень теоретико-правового характеру; 2) концепцію (програму) регламентації певної сфери суспіль-

³ О Скакун, *Теорія права і держави: підручник* (Правова Єдність 2009) 221.

⁴ В Копейчиков, ‘Доктрина правова’ в *Юридична енциклопедія, т 2: Д–Й* (Шемшученко Ю голова редкол, Укр енцикл 2003) 275.

⁵ В Нерсесянц, *Общая теория государства и права: учебник* (ИНФРА-М 2012) 401.

⁶ М Цвік та В Ткаченко та О Петришин (ред), *Загальна теорія держави і права* (2002) 120.

⁷ І Семеніхін, *Правова доктрина: загальнотеоретичний аналіз* (Юрайт 2012) 6.

⁸ М Кармаліта, ‘Правова доктрина – джерело (форма) права’ (дис канд юрид наук, 2011) 101.

них відносин, яка підтримується, зокрема, й державою; 3) основоположні принципи, які визнаються державою; 4) основні дефініції, які забезпечують розуміння тих чи інших понять; 5) наукові праці вчених-правників⁹.

Уся варіативність визначення поняття правової доктрини зводиться фактично до одного – правовою доктриною є ідеї, позиції, теоретичні підходи авторитетних учених-правників, які визначають основи розуміння правових понять і категорій, вектор подальшого реформування певної сфери суспільних відносин, є “м’яким” (переконливим) джерелом права для суб’єктів правозастосування.

Повертаючись до принципів податкового права, потрібно зауважити, що саме відповідні вихідні положення, унаслідок свого поширювального тлумачення суб’єктами правозастосування, мають безпосередній вплив на формування доктрини податкового права. Передусім слід відзначити, що принципи податкового права можна розподілити на: а) прямо закріплені принципи податкового права; б) непрямо закріплені принципи податкового права.

Так, прямо закріплені принципи податкового права отримують свою формалізацію у межах ст. 4 “Основні засади податкового законодавства України” Податкового кодексу України (далі – ПК України)¹⁰. Пряма форма закріплення відповідних принципів обумовлюється тим, що вони системно закріплені в межах окремої, спеціалізованої статті ПК України, яка дає змогу чітко детермінувати такі вихідні положення як принципи податкового права. При цьому варто зауважити, що прямо закріплені принципи податкового права також можуть бути класифіковані на: а) принципи із дефінітивною формою закріплення; б) принципи зі звичайною констативною формою закріплення.

Принципи із дефінітивною формою закріплення формалізовані в межах п. 4.1 ст. 4 ПК України. На цей факт вказує те, що вони формалізовані у вигляді норм-визначень. До відповідної групи прямо закріплених принципів, відповідно до ПК України, належать: 1) принцип загальності оподаткування (пп. 4.1.1 п. 4.1 ст. 4); 2) принцип рівності платників податків (пп. 4.1.2 п. 4.1 ст. 4); 3) принцип невідворотності юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства (пп. 4.1.3 п. 4.1 ст. 4); 4) принцип-презумпція правомірності рішень платника податків (пп. 4.1.4 п. 4.1 ст. 4); 5) принцип фіскальної достатності (пп. 4.1.5 п. 4.1 ст. 4); 6) принцип соціальної справедливості (пп. 4.1.6 п. 4.1 ст. 4); 7) принцип економічності оподаткування (пп. 4.1.7 п. 4.1 ст. 4); 8) прин-

⁹ Е Вавилин, ‘Некоторые проблемы механизма защиты субъективных гражданских прав’ [2002] 3 (242) Правоведение 183.

¹⁰ Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>> (дата звернення: 25.02.2020).

цип нейтральності оподаткування (пп. 4.1.8 п. 4.1 ст. 4); 9) принцип стабільності (пп. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4); 10) принцип рівномірності та зручності сплати (пп. 4.1.10 п. 4.1 ст. 4); 11) принцип єдиного підходу до встановлення податків і зборів (пп. 4.1.2 п. 4.1 ст. 4)¹¹. Дефінітивна форма зазначених вище принципів обумовлюється тим, що їхні змістовні вимоги формулюються за моделлю “поняття (принцип) – диспозиція”.

Що ж стосується прямо закріплених принципів зі звичайною констативною формою закріплення, то вони отримали свою формалізацію у межах пунктів 4.2–4.5 ст. 4 ПК України. Диспозиція норм, які визначають змістовні вимоги таких принципів, має звичайну форму, яка жодним чином не диференціює їх від інших нормативних принципів. Водночас вихідний характер відповідних положень обумовлюється: а) змістовним аспектом – такі норми закріплюють положення найвищої міри імперативності, дотримання яких є запорукою належного функціонування всієї податкової системи; б) формальним аспектом – вони отримують своє закріплення у межах спеціальної норми, яка системно формалізує вихідні положення податкового права.

До прямо закріплених принципів податкового права зі звичайною констативною формою закріплення потрібно відносити, відповідно до ПК України: 1) принцип спеціальної законодавчої формалізації податків та зборів (п. 4.2 ст. 4); 2) принцип збалансованості публічного та приватного інтересів при встановленні податкових періодів і строків сплати податків і зборів (п. 4.3 ст. 4); 3) принцип визначеності суб’єктів встановлення податків та зборів, податкових пільг (п. 4.4 ст. 4); 4) принцип стабільності при встановленні податкових пільг (п. 4.5 ст. 4)¹². Назви цих вихідних положень податкового права були сформовані з огляду на змістовне наповнення встановлюваних ними імперативних вимог.

Коли ж мовиться про непрямо закріплені принципи податкового права, то вони отримують свою формалізацію у межах інших приписів податкового законодавства (йдеться про будь-які положення податкового законодавства, за винятком ст. 4 ПК України). Специфіка непрямо закріплених принципів податкового права полягає у тому, що вони, будучи закріпленими на перший погляд у звичайних нормах права, формулюють вихідні правила поведінки, дотримання яких характеризується найвищою мірою імперативності. Як правило, такі принципи права набувають свого концептуального розвитку у межах правозастосовної практики, а саме в межах доктрин, які формуються контролюючим органом, або ж судових доктрин, які конструюються судами.

¹¹ Податковий кодекс України (н 10).

¹² Там само.

До непрямо закріплених принципів податкового права можна віднести принцип самозахисту платника податків (абзац 5 п. 81.1 ст. 81 ПК України), принцип наявності ділової мети (пп. 14.1.231 п. 14.1 ст. 14 ПК України), принцип недопущення подвійного оподаткування (ст. 13 ПК України), принцип-презумпцію добросовісності платника податків (ч. 2 ст. 77 Кодексу адміністративного судочинства України¹³) тощо.

Фактично кожен із відповідних вихідних положень є принципом-концепцією, яка з огляду на значущість закріплюваних нею вимог характеризується найвищою мірою основоположності та зазнає перманентної модернізації (доповнення) у межах правозастосовної практики. Це, зі свого боку, дає змогу говорити про “динаміку” змісту закріплюваних такими принципами вимог. Такі принципи є перманентно оновлюваними в аспекті свого змістовного наповнення. Такий стан справ, з одного боку, свідчить про “гнучкість” непрямо закріплених принципів податкового права, а з другого – про їхню значущість для послідовного регулювання податкових відносин (підвищену міру їхньої актуальності), що й дає змогу говорити про вихідний характер встановлюваних ними вимог.

Безумовно, кожен із зазначених вище принципів податкового права має неабиякий вплив на послідовність регулювання відносин у сфері оподаткування. При цьому є низка вихідних положень, які мають значний вплив на правозастосовну практику, а їх концептуальне обрамлення відбувається у тісному взаємовпливі власне наукової доктрини та судової доктрини. У подальшому слід проаналізувати окремі принципи податкового права, які мають фундаментальний вплив на розвиток податкових відносин.

Принцип-презумпція правомірності рішень платника податків. Цей принцип є єдиним прямо закріпленим вихідним положенням податкового права, що має презумптивний характер. Його зміст зводиться до такого: 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, унаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, то правомірним є рішення, що було обране платником податків.

Важливо наголосити на дуалізмі нормативного закріплення принципу-презумпції правомірності рішень платника податків (відповідна позиція впливає, зокрема, й із системного аналізу постанови Верхов-

¹³ Кодекс адміністративного судочинства України: Закон України від 6 липня 2005 р. № 2747-IV <<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15>> (дата звернення: 15.02.2020).

ного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 2 березня 2018 р. у справі № 804/191/17: ‘<...> Принцип презумпції правомірності платника податків втілено у змісті пункту 56.21 статті 56 Податкового кодексу України <...>¹⁴). Так, він отримує своє закріплення як у межах приписів пп. 4.1.4 п. 4.1 ст. 4 ПК України, так і в межах п. 56.21 ст. 56 ПК України.

Відповідно до п. 56.21 ст. 56 ПК України:

Уразі коли норма цього Кодексу чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі цього Кодексу, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів, або коли норми одного і того ж нормативно-правового акта суперечать між собою та 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, рішення приймається на користь платника податків¹⁵.

Відповідні норми, а отже, й принципи співвідносяться між собою як загальний (пп. 4.1.4 п. 4 ст. 4 ПК України) та спеціальний (п. 56.21 ст. 56 ПК України).

Приписи п. 56.21 ст. 56 ПК України мають спеціальний характер, оскільки стосуються саме відносин деліктного характеру – оскаржень рішень контролюючих органів. Що ж стосується положень пп. 4.1.4 п. 4.1 ст. 4 ПК України, то на них суб’єкти правозастосування зобов’язані звертати увагу в межах процедур позитивного характеру (ще до моменту виникнення спору) (наприклад, при розгляді заяви платника податків щодо отримання індивідуальної податкової консультації). Саме принцип-презумпція правомірності рішень платника податків, який закріплений у межах пп. 4.1.4 п. 4.1 ст. 4 ПК України, забезпечує універсалізацію вимог цього вихідного положення.

Важливо відзначити, що принцип-презумпція правомірності рішень платника податків може застосовуватися тільки у разі наявності відповідних підстав. Підставою реалізації принципу-презумпції правомірності рішень платника податків є “неоднозначне (множинне) трактування прав та обов’язків платників податків або контролюючих органів”. Таке неоднозначне (множинне) трактування права та обов’язків може бути у зв’язку з: а) колізійністю приписів чинного законодавства; б) прогалинами у нормативному регулюванні податкових відносин; в) наявністю оціночних понять, які не є однозначними у своєму трактуванні.

¹⁴ Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 2 березня 2018 р. у справі № 804/191/17 <<http://reyestr.court.gov.ua/Review/72551639>> (дата звернення: 25.02.2020).

¹⁵ Податковий кодекс України (н 10).

Важливо також відзначити, що неоднозначність трактування прав та обов'язків учасників податкових відносин може обумовлюватись як приписами податкового законодавства, так й інших нормативно-правових актів. Тобто для застосування відповідного вихідного положення не є обов'язковою відсутність правової визначеності в податковому законодавстві – така невизначеність може породжуватись приписами будь-яких нормативно-правових актів. Водночас не слід забувати про принцип пріоритету податкового законодавства в аспекті регламентації податкових відносин, який отримав свою формалізацію у п. 5.2 ст. 5 ПК України.

Таким чином, потрібно говорити про те, що презумпція правомірності рішень платника податків застосовується тільки в тому разі, коли неоднозначність правозастосування породжується актами однопорядкового характеру. Коли ж суперечність виникає між загальним (певним галузевим законом) і спеціальним законом (ПК України), то відповідне вихідне положення не підлягає застосуванню. Аналогічний підхід підлягає застосуванню й у тому разі, якщо суперечність виникає між актами податкового законодавства (суперечність вищого та нижчого за юридичною силою нормативно-правового акта).

Важливим є значення принципу-презумпції правомірності рішень платника податків і в судовій практиці. Так, відповідний презумптивний принцип активно застосовується у судових доктринах, що дає змогу концептуалізувати його змістовне наповнення. Так, у постанові Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 19 березня 2019 р. у справі № 803/1587/13-а, зокрема, йдеться про необхідність дотримання об'єктивного критерію при застосуванні презумпції правомірності рішень платника податків:

Суд визнає таке тлумачення принципу презумпції правомірності рішень платника податку помилковим, таким, що не узгоджується з його суттю, оскільки об'єктивний критерій правозастосування підмінений суб'єктивним¹⁶.

Фактично в цьому випадку йшлося про обов'язковість наявності об'єктивних, нормативно-визначених підстав для застосування відповідного презумптивного положення – неоднозначність (множинність) трактувань прав та обов'язків учасників податкових відносин, а не суб'єктивні уявлення про добросовісність поведінки платника податків.

Принцип стабільності. Його слід розглядати як прямо закріплений нормотворчий принцип. Він встановлює дві основоположні вимоги: 1) зміни

¹⁶ Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 19 березня 2019 р. у справі № 803/1587/13-а <<http://reyestr.court.gov.ua/Review/80580387>> (дата звернення: 25.02.2020).

до будь-яких елементів податків і зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки; 2) податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року¹⁷.

Відповідному принципу також характерний дуалізм нормативного закріплення, адже він формалізується як у межах приписів пп. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4 ПК України, так і в межах положень пп. 12.3.4 п. 12.3 ст. 12 ПК України. Якщо в пп. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4 ПК України закріплюються універсалізовані вимоги, то в пп. 12.3.4 п. 12.3 ст. 12 ПК України – змістовна адаптація вимог принципу стабільності до нормотворчої діяльності органів місцевого самоврядування.

В аспекті становлення доктрини податкового права цікавим є приклад застосування принципу стабільності Верховним Судом. Ідеться про постанову Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 15 травня 2019 р. у справі № 825/1496/17. Так, у межах відповідного рішення суд зробив пряме посилання на наукову доктрину податкового права:

Звертаючись до узагальненого висновку, викладеному у Науковому висновку члена Науково-консультативної ради при Верховному Суді, доцента кафедри адміністративного та фінансового права Львівського національного університету імені Івана Франка, кандидата юридичних наук, доцента Ільницького Олега Володимировича щодо питань встановлення місцевих податків і зборів органами місцевого самоврядування (на підставі розгляду звернення судді Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду В. В. Хохуляка) та науково-правовому експертному дослідженню щодо впливу принципу стабільності податкового законодавства на реалізацію повноважень органів місцевого самоврядування, яке проведене завідувачем кафедри фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, академіком Національної академії правових наук України, доктором юридичних наук, професором М. П. Кучерявенко та асистентом кафедри фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, кандидатом юридичних наук Є. М. Смичком, Суд зазначає <...>¹⁸.

Це рішення є яскравим прикладом взаємодії наукової та судової доктрини податкового права. Ба більше, можна говорити про своєрідну трансформацію наукової доктрини в судову доктрину, оскільки наукові висновки закріплюються у правовій позиції Верховного Суду, що, без-

¹⁷ Податковий кодекс України (н 10).

¹⁸ Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 15 травня 2019 р. у справі № 825/1496/17 <<http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/82119034>> (дата звернення: 25.02.2020).

умовно, має вплив на правозастосовну практику. Фактично зміна форми закріплення доктринальних положень (ідеться про імплементацію положень наукового висновку в рішення Верховного Суду) призводить до зміни характеру обов'язковості до застосування таких висновків: спочатку необов'язкова до застосування позиція учених через її формалізацію у відповідному рішенні стає обов'язковою до застосування та дотримання суб'єктами, які визначені законодавством.

Резюмуючи, зазначимо, що за відповідної ситуації трапляється дуальність джерела доктрини податкового права: а) в ідеологічному сенсі таким джерелом є наукові висновки вчених-правників; б) у формально-юридичному – рішення суду. Водночас ми не можемо заперечити той факт, що за відповідної ситуації мала місце “рецепція” судом правової позиції науковців, що відбувалася через механізм своєрідного “акцептування”.

Висновки. Отже, принципи податкового права мають неабиякий вплив не тільки на формування наукової доктрини податкового права, а й визначають вектор розвитку правозастосовної судової доктрини податкового права. У межах дослідження було сформовано визначення поняття “принципи податкового права”. Принципи податкового права – це основоположні, засадничі, вихідні податково-правові норми, які характеризуються найвищою мірою імперативності та встановлюють основні вимоги до регулювання податкових відносин як в аспекті нормотворчості, так і в контексті правозастосування. Класифіковано вихідні положення податкового права. Відповідно, досліджувані принципи розподілено на: а) прямо закріплені принципи (з дефінітивною формою закріплення та зі звичайною констативною формою закріплення); б) непрямо закріплені принципи. Констатовано взаємовплив і навіть можливість трансформації наукової доктрини в судову доктрину принципів податкового права.

REFERENCES

Bibliography

Authored books

1. Nersesyanc V, *Obshaya teoriya gosudarstva i prava: uchebnik [The General Theory of State and Law: Textbook]* (INFRA-M 2012) (in Russian).
2. Semenihin I, *Pravova doktrina: zagalnoteoretichnij analiz [Legal Doctrine: Theoretical Analysis]* (Yurajt 2012) (in Ukrainian).
3. Skakun O, *Teoriya prava i derzhavi: pidruchnik [Theory of Law and State: Textbook]* (Pravova Yednist 2009) (in Ukrainian).

Edited books

4. Tsvik M ta Tkachenko V ta Petryshyn O (red), *Zahalna teoriia derzhavy i prava [General Theory of State and Law]* (Pravo 2002) (in Ukrainian).

Encyclopedias

5. Kopieichykov V, 'Doktryna pravova' ['Legal Doctrine'] v *Yurydychna entsyklopediia* [Legal Encyclopedia], t 2: D-Y (Shemshuchenko Yu holova redkol, Ukr entsykl 2003) (in Ukrainian).

Journal articles

6. Vavilin E, 'Nekotorye problemy mehanizma zashity subektivnyh grazhdanskih prav' ['Some Problems of the Mechanism for Protecting Subjective Civil Rights'] [2002] 3 (242) *Pravovedenie* 178–85 (in Ukrainian).

Thesis

7. Braslavskiy R, 'Pryntsypy podatkovoho prava Ukrainy' ['Principles of Tax Law of Ukraine'] (avtoref dys d-ra yuryd nauk, 2019) (in Ukrainian).
8. Karmalita M, 'Pravova doktryna – dzherelo (forma) prava' ['Legal Doctrine – Source (Form) of Law'] (dys kand yuryd nauk, 2011) (in Ukrainian).
9. Minaieva O, 'Protsedurne rehulivannia podatkovykh vidnosyn (metodolohichni aspekt)' ['Procedural Regulation of Tax Relations (Methodological Aspect)'] (avtoref dys d-ra yuryd nauk, 2017) (in Ukrainian).

Yevhen Smychok

THE IMPACT OF TAX LAW PRINCIPLES
ON THE FORMING OF THE TAX LAW DOCTRINE

ABSTRACT. Principles of tax law set down the main requirements for regulation of tax relations, both in terms of rule-making and in the context of law application. In this respect, mention should be made that it is the development of the doctrine of tax law principles that can ensure the improvement of law application practice.

The purpose of this article is to determine the content of such concepts as “principles of tax law”, “legal doctrine”; to make a systematic classification of primary provisions of tax law; to study the specifics inherent in legal application of certain principles of tax law; to analyze the reciprocal influence of the scientific and court doctrine in terms of conceptual framing of tax law principles.

As part of the study, the author formulated the definition of the concept “principles of tax law”. Principles of tax law are fundamental, underlying, and primary tax law provisions which are characterized by the highest level of mandatory nature and set the main requirements for regulation of tax relations both in terms of rule-making and in the context of law application. The classification of primary provisions of tax law is made. Accordingly, the principles under study are divided into: a) directly consolidated principles (principles with the definitive form of consolidation and principles with the conventional constative form of consolidation); b) indirectly consolidated principles. The author states the reciprocal influence and even a possible transformation of the scientific doctrine into the court doctrine of tax law principles.

Therefore, principles of tax law significantly impact not only the forming of the scientific doctrine of tax law, but also determine the development vector of the application court doctrine of tax law.

KEYWORDS: legal doctrine; principles of tax law; scientific doctrine; court doctrine; legal position of the court.