

## ОСОБЛИВОСТІ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

У статті досліджено розвиток принципів податкової системи на підставі її принципів, наводяться пропозиції щодо реформування податкової системи України.

*Ключові слова:* податкова система, принципи податкової системи, податкове законодавство.

Дослідивши загальні тенденції розвитку суспільних відносин на сучасному етапі, можемо зазначити, що одним з найперспективніших напрямків розвитку суспільства є вдосконалення податкової системи держави. Від ефективності

функціонування останньої безпосередньо залежать забезпечення економічного зростання держави й соціально-політична стабільність у ній.

Вирішення проблем, що впливають на податкову систему України, неможливе без на-

## ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

---

уково обґрунтованої податкової політики. Така політика повинна включати комплекс заходів, що ґрунтуються на врахуванні реального стану економічних відносин у країні.

У той же час необхідно підкреслити, що сучасна податкова система не відповідає вимогам сьогодення в плані інноваційного розвитку держави, що й потребує нагального реформування цієї системи. Стратегічною метою такого реформування має стати перехід від домінуючого принципу фіскальності (коли податкова система розглядається виключно як інструмент мобілізації бюджетних доходів) до реалізації більш регулятивного спрямування податків на стимулювання економічного зростання країни. Позитивний ефект від проведення податкової реформи є можливим тільки у взаємодії з іншими перетвореннями, включаючи реформу бюджетної сфери, валютного регулювання, підвищення якості антимонопольної політики та ін.

Мета даної публікації – дослідити види принципів податкової системи України, а також окреслити основні риси її реформування на сучасному етапі.

Фундаментальні і прикладні дослідження з питань оподаткування, становлення й роз-

витку податкової системи містяться в наукових працях таких учених, як Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, М. П. Кучерявенко, А. М. Соколовська, Л. М. Шаблиста та ін. Однак продовження дослідження питань тлумачення податкової системи України, її принципів, особливостей розвитку залишається вельми актуальними. Перед тим, як аналізувати податкову систему, наведемо дефініцію самого поняття «система», що міститься у тлумачному словнику В. І. Даля: система – «... ціле, складене з частин» [2, с. 62]. Із філософської точки зору система – це цілісний комплекс взаємопов'язаних елементів, які, виступаючи системою більш низького порядку, в той же час становлять собою елемент системи більш високого рівня. Вимога системності полягає також і в тому, що елементи, які її складають, повинні бути взаємопов'язані між собою, органічно доповнювати один одного, не вступаючи в суперечність із системою в цілому та її іншими елементами. Аналізуючи податкову систему України, необхідно перш за все визначитись, з яких частин вона складається, які принципи лежать у підґрунті її функціонування.

Податкова система України безпосередньо пов'язана з

## **Питання адміністративного, господарського і фінансового права**

---

бюджетною системою країни й державним устроєм. Відповідно до ст. 2 Основного Закону Україна є унітарною державою [3, с. 3], а тому її бюджетна система включає 2 рівні – державний бюджет і місцеві бюджети.

Відповідно, податкова система теж складається з 2-х рівнів, що зазначено у ст. 6 п. 3 Податкового Кодексу України: «Сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому цим Кодексом порядку, становлять податкову систему України» [6, с. 5]. На нашу думку, законодавець у наведеному визначенні змішує категорію «система податків і зборів», що складається із сукупності податків і зборів, справляння яких передбачено Податковим кодексом, з поняттям «податкова система». Остання ж, на наше переконання, є елементом системи більш високого рівня, вона набагато ширша за своїм обсягом і включає безпосередньо систему податків і зборів. У цьому питанні ми поділяємо думку російських учених О. Ю. Грачової та Е. Д. Соколової, що податкова система характеризується не тільки системою податків і зборів, а й принципами її побудови. Податкову систему визначають порядок установлен-

ня, внесення змін, скасування податків і зборів, розподілу їх між бюджетами різних рівнів, організація звітності й податкового контролю, відповідальність суб'єктів податкових правовідносин [1, с. 12].

Звертаючи увагу насамперед на принципи податкової системи, зазначимо, що вона ґрунтується на принципах, які виділив А. Сміт. Науковець указував на такі принципи, як-то: (а) справедливість (кожен зобов'язаний брати участь у підтримці держави відповідно до свого доходу, який він одержує під охороною держави); (б) його визначеність (податок має бути точно визначеним); (в) зручність його сплати (він повинен сплачуватися в такий час і в такий спосіб, які є найбільш сприятливі для платників); (г) ефективність оподаткування (збирання податків має відбуватися за мінімальних витрат по його сплаті) [7, с. 588-603].

У подальшому в науці податкового права система принципів доповнювалася, дещо змінювалась і перероблялась. На сьогодні серед учених існують різні погляди на класифікацію принципів податкової системи. Так, деякі з них виділяють 3 групи принципів – економічні, юридичні й організаційні [4, с. 154-157]. Інші відходять

## ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

---

від такої класифікації й обґрунтовують думку тим, що практика побудови податкових систем дозволяє до традиційних принципів, пов'язаних з ідеями А. Сміта, додавати специфічні, більш вузькі [5, с. 50, 51].

З нашої точки зору, найбільш прийнятним є напрямок, що вирізняється розробленням принципів на підставі вже існуючих – традиційних і фундаментальних. Наявність же додаткових можна віднести тільки до переваг податкової системи, тоді як класифікація принципів податкової системи, запропонована першою групою названих науковців, має певною мірою умовний характер. Це зумовлено тим, що одні й ті ж принципи можуть бути віднесені одночасно до різних груп. Наприклад, принцип фіскальної достатності в силу законодавчого його закріплення фактично набув правового значення.

Звернімо увагу на те, що принципи – це передовсім певні вимоги до податкової системи, до фундаментальних принципів якої можна віднести:

1) *верховенство права*. Цей принцип слід вважати основоположним для податкової системи, побудованої відповідно до принципу законності, що забезпечує взаємодію податкового права по всій території де-

ржави;

2) *загальність оподаткування*. Він приписує кожній особі зобов'язання сплачувати податки, закріплені Податковим кодексом й законами України з питань митної справи, податків і зборів. Цей принцип знаходить своє відбиття в розд. II ст. 67 Конституції України: «Кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом». Даний припис є основоположним для будь-якого закону, що регламентує державні витрати в Україні. Але ж Основний Закон закріплює гарантії прав та свобод людини і громадянина, в той же час як принципи податкового права стосуються інтересів держави і платників податків – фізичних і юридичних осіб;

3) *рівність усіх платників перед законом*. Вичерпне тлумачення цього принципу надано пп. 2 п. 1 ст. 4 Податкового Кодексу України, де підкреслюється, що рівність у податковому праві реалізується не як сплата податку в однаковому розмірі, а в першу чергу як економічна рівність платників;

4) *соціальна справедливість*. Підґрунтям реалізації цього принципу є орієнтація на платника податків, оскільки показником виміру справедливості

## **Питання адміністративного, господарського і фінансового права**

---

вості служить рівень матеріального добробуту громадян. Лише на цьому повинно ґрунтуватися встановлення оптимальної структури податкової системи, що максимально задовольнятиме всіх учасників податкових правовідносин;

5) *справедливе оподаткування*. Воно означає єдині правові умови стягнення податку і єдині вимоги до податкових законів. Цей принцип, вважаємо, посилює дію 4-х попередніх. Оподаткування має бути однаковим для кожного виду податків по всій території держави. Зазначений принцип передбачає чіткість, логічність, однозначність законодавчих вимог щодо видів і порядку сплати відповідних платежів. Він покликаний захищати інтереси передовсім платників платежів. На ньому формується єдина податкова система України;

6) *законодавча форма встановлення податків*. На цей принцип прямо вказує Конституція України. Податок може встановлюватися, змінюватися чи скасовуватися лише шляхом прийняття відповідного закону. У ч. 2 п. 1 ст. 92 Конституції читаємо, що виключно законами України визначаються система оподаткування, податки, збори та ін. Цей принцип прямо пов'язаний з принципами недоторканності приватної влас-

ності і свободи особи. Адже оподаткування – це відчуження приватної власності особи, яке в демократичному суспільстві можливе лише за згодою останньої, що виражено в даному випадку через представництво її інтересів у парламенті;

7) *фіскальна достатність*. За цим принципом установа податків і зборів відбувається з урахуванням потреби досягнення збалансування видатків бюджету з його надходженнями. З нашого погляду, таке трактування цього принципу є недостатнім, тому що вказані особливості є в першу чергу функціональним тлумаченням податкової системи. Закріплюючи його, законодавець відмовляється від раніше передбачених стимулюючої й розвиваючої функцій оподаткування й від принципу економічної обґрунтованості, який передбачав установа податків (зборів) з урахуванням показників розвитку національної економіки й фінансових можливостей держави, а також з огляду на досягнення збалансованості видатків у бюджет.

Виходячи з діючого в Україні податкового законодавства можемо стверджувати, що низка існуючих принципів так і не знайшла відбиття в Податковому кодексі. До них можна віднести принцип стимулюван-

## ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

---

ня підприємницької виробничої діяльності й принцип інвестиційної активності. У податковому праві такими стимулами найчастіше виступають податкові пільги. Правда, до інструментів податкового стимулювання можна віднести й податкові заохочення, податкові канікули, які у вітчизняному податковому законодавстві приписуються вкрай рідко. А взагалі-то, розглядаючи принцип стимулювання та його реалізацію, треба враховувати інтереси як держави (максимальне фінансове забезпечення суспільних потреб), так і платника податків (зростання економічної ефективності виробництва, прибутку й доходів). Причиною цьому виступає суб'єктивний чинник. Але зазначимо, що у формуванні принципів податкової системи головну роль відіграють чинники об'єктивні, які охоплюють рівень розвитку держави, політичну ситуацію в ній та ін.

Дотримання розглянутих у статті принципів створює передумови для виваженої діяльності держави у податковій сфері. На це спрямований і Податковий кодекс України, який забезпечив певне впорядкування нормативної бази з оподаткування, ввів низку новацій, що безпосередньо вплинули на реформування податкової сис-

теми. До них можна віднести: (а) законодавче закріплення принципів податкового законодавства; (б) зменшення кількості податків і зборів; (в) спрямованість на детінізацію економіки; (г) декларування побудови збалансованих партнерських відносин між контролюючими органами і платниками податків з метою забезпечення врівноваженості їх прав і законних інтересів.

Цікавим, з нашого погляду, є вдосконалення податкової системи України шляхом адаптації національного податкового законодавства до міжнародних стандартів. У зв'язку із цим реформування вітчизняної податкової системи вимагає подальшого поглибленого вивчення й детального аналізу зарубіжного досвіду. Але застосування останнього повинно відбуватися з урахуванням національних особливостей досліджуваної системи.

Зробивши аналіз європейської економічної точки зору й господарської практики реформування податкових систем, можемо підсумувати, що найбільш цінним для України можуть бути нижченаведені положення:

1) податки не повинні стримувати підприємницької діяльності й інвестиційної активності оподатковуваних суб'єктів;

## **Питання адміністративного, господарського і фінансового права**

---

2) податкова система має бути стабільною, а нормативно-правова база адаптованою до умов вітчизняної практики цивільного розвитку;

3) що стосується методів податкового стимулювання, то їх належить будувати за принципом залежності від кінцевого результату (на прикладі Південної Кореї) з урахуванням необхідності збереження конкретного середовища й особливостей об'єктів регулювання;

4) модернізувати податкову систему потрібно на принци-

пах інформатизації з широким застосуванням новітніх інформаційних технологій.

З урахуванням наведених міркувань, підсумуємо, що метою податкової системи України повинна бути побудова соціально орієнтованої економіки, що виходить із загальносвітових тенденцій розвитку суспільства. Вона має забезпечувати конкурентоспроможність держави на світових ринках, збалансованість соціально-економічних та інших аспектів свого розвитку.

**Список літератури:** 1. Грачова Е. Ю. Финансовое право: учеб. пособ. / Е. Ю. Грачова, Э. Д. Соколова. – М.: Новый юрист, 1998. – 415 с. 2. Даль В. И. Толковый словарь живого великорусского языка / В. И. Даль. – Т. 4. – М.: Олма, 2007. – 573 с. 3. Конституція України. – Х.: Одиссей, 2012. – 45 с. 4. Кучеров И. И. Теория налогов и сборов: моногр. / И. И. Кучеров. – М.: ЮрИнфоР, 2009. – 471 с. 5. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права: учебник. – [В 6-ти т. – Т. 3: Учение о налоге] / Н. П. Кучерявенко. – Харьков: Легас, 2005. – 583 с. 6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. // Відом. Верхов. Ради України. – 2011. – № 13-14, 15-16, 17. 7. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М.: Соцполитиздат, 1962. – 684 с.

### **ОСОБЕННОСТИ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ УКРАИНЫ**

**Товкун Л. В.**

В статье исследуется развитие налоговой системы Украины на основании ее принципов, предлагаются рекомендации по реформированию налоговой системы Украины.

*Ключевые слова:* налоговая система, принципы налоговой системы, налоговое законодательство.

### **THE FEATURES OF REFORMING THE TAX SYSTEM OF UKRAINE**

**Tovkun L. V.**

In the article investigated the types and development of the principles of the tax system. Author suggested to reform the tax system in Ukraine.

*Key words:* tax system, principles of the tax system, tax law.

*Надійшла до редакції 27.04.2013 р.*

ISSN 2224-9281

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

НАЦІОНАЛЬНА ЮРИДИЧНА АКАДЕМІЯ УКРАЇНИ  
імені ЯРОСЛАВА МУДРОГО

# ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

Збірник наукових праць  
Випуск 123

*Засновано в 1976 р.*

Харків • 2013



**УДК 340(06)**  
**ББК 67я5**

**Проблеми законності** : зб. наук. пр. / відп. ред. В. Я. Тацій. – Х. : Нац. ун-т «ЮАУ імені Я. Мудрого», 2013. – Вип. 123. – 384 с.

*Рекомендовано до друку вченою радою Національного університету  
«Юридична академія України імені Ярослава Мудрого».  
Протокол № 9 від 24 травня 2013 р.*

У збірнику вміщено наукові статті, присвячені актуальним проблемам правознавства: теорії й історії держави і права, конституційного й державного будівництва, цивільного, трудового, фінансового, господарського, адміністративного, митного, екологічного, кримінального права, кримінального й цивільного процесів, криміналістики, питанням боротьби зі злочинністю.

Розраховано на науковців, викладачів, аспірантів, студентів та практичних працівників, які цікавляться правовою тематикою.

**Редакційна колегія:** проф. В. Я. Тацій (відп. ред.), проф. А. П. Гетьман (заст. відп. ред.), проф. Ю. М. Грошевой (відп. секретар), проф. Ю. Є. Атаманова, проф. Ю. Г. Барабаш, проф. Ю. П. Битяк, проф. В. В. Комаров, проф. В. І. Борисов, проф. В. І. Борисова, проф. М. В. Буроменський, проф. В. М. Гаращук, проф. В. В. Голіна, проф. К. В. Гусаров, проф. В. Д. Гончаренко, проф. О. Г. Данильян, доц. В. В. Жернаков, проф. В. П. Жушман, доц. Д. В. Задихайло, проф. О. В. Капліна, проф. В. П. Колісник, проф. В. О. Коновалова, проф. М. П. Кучерявенко, проф. В. І. Лозо, проф. П. М. Любченко, проф. С. І. Максимов, проф. І. Є. Марочкін, проф. В. Я. Настюк, проф. М. І. Панов, проф. О. В. Петришин, проф. С. П. Погребняк, доц. С. Г. Серьогіна, проф. А. М. Статівка, доц. О. В. Тарасов, проф. В. І. Тютюгін, проф. О. Ю. Шостко, проф. В. Ю. Шепітько, проф. М. В. Шульга, проф. В. Л. Яроцький, проф. О. М. Ярошенко.

**Адреса редакційної колегії:** Україна, 61024, Харків, вул. Пушкінська, 77, Національний університет «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого»

*Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації, серія КВ 18893-7683 ПР від 04.04.2012 р. (Державна реєстраційна служба України)*

© Національний університет «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого», 2013