

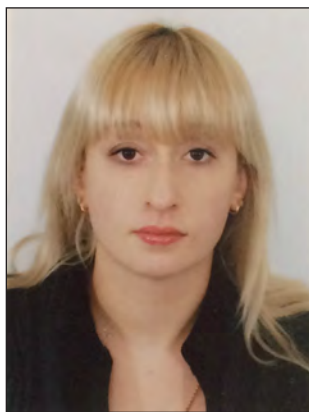
come to a conclusion about requestion of additional proofs, he can demand carrying out of additional revision. Thus the reference of the inspector about carrying out of additional revision should them be proved in the document with which last addresses to the investigatory judge for the purpose of reception of the corresponding decision.

**Conclusions of the research.** As the conclusion it is necessary for noticing that for use of results of revision in criminal proceedings it is necessary to consider possibilities of reception of the corresponding information on the basis of accounting, to appoint revisions only taking into account those questions on which answers as a result of revision can be given and are used as appropriate proofs in criminal proceedings.

The further research the order of a statement and the maintenance of certificates of revision for use of the last as demands the sufficient proof of certain circumstances in criminal proceedings.

**Key words:** revision, inspection, the certificate of audit, the evidence.

*Надійшла до редколегії 07.12.2014 р.*



**Катерина Олегівна Гетьман,**  
здобувач кафедри фінансового права  
Національний юридичний університет  
імені Ярослава Мудрого,  
м. Харків

**УДК 347.73**

## **ПРИНЦИПИ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ЗАСОБИ РЕАЛІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ПОДАТКУ**

*У статті досліджуються принципи оподаткування як засоби реалізації фіскальної функції податку і пропонується розподіл принципів оподаткування, які в тому чи іншому сенсі пов'язані із фіскальною функцією податку, на три блоки: а) принципи, які закріплені в Податковому кодексі України вперше; б) принципи Податкового кодексу України, які були визначені в податковому законодавстві України і до його прийняття; в) принципи, які зникли із податкового законодавства з прийняттям Податкового кодексу України.*

**Ключові слова:** податок, функції податку, фіскальна функція податку, оподаткування, принципи оподаткування.

Характеризуючи функції податку, варто виходити з впливу найбільш суттєвих важелів у податковому регулюванні. Досі ще точаться жваві дискусії

стосовно кількості та характеру цих функцій. На нашу думку, найбільш виважений погляд на систему функцій податку дозволяє виділити три із них: регульовальну, контрольну та фіскальну [1, с. 104–108; 2, с. 123–126]. Остання, на наш погляд, і виражає головне призначення податку – формування публічних фондів коштів для фінансування потреб держави та територіальних громад.

Зрозуміло, що функції податку, системно впливаючи на відповідний різновид однорідних суспільних відносин, мають обумовлювати цілісний вплив на упорядкування процесом надходження коштів від податків та зборів (обов'язкових платежів). У тому чи іншому сенсі прояв цих функцій можна знайти на будь-якому рівні податкового регулювання. Йдеться як про встановлення загальних приписів, що впливають на поведінку учасників податкових відносин (наприклад, ст. 67, ч. 2 ст. 92 Конституції України [3]) та потім уточнюються і деталізуються всіма нормами податкового законодавства, так і приписів більш вузької спрямованості, що стосуються окремих елементів певного податку чи збору (наприклад, ст. 144 «Об'єкти амортизації» Податкового кодексу України [4], яка встановлює специфічний режим обліку основних засобів виробництва та переносу їх вартості на новостворену продукцію при справлянні податку на додану вартість).

Законодавча деталізація, як усіх функцій податків, так і кожної із них окремо, найбільш системно робиться через визначення принципів – у чинному Податковому кодексі України, це ст. 4 «Основні засади податкового законодавства України». Складно, беззастережно погодитись із назвою цієї статті. Докладно аналізуючи принципи, викладені в Податковому кодексі України, нескладно зробити висновок, що вони стосуються не стільки засад саме податкового законодавства, скільки взагалі найпринциповіших засад податкового регулювання, правової природи податкових відносин.

Динамічний аналіз принципів оподаткування, які в тому, чи іншому сенсі пов'язані із фіскальною функцією податку, передбачає порівняння принципів, що закріплені на сьогодні чинним Податковим кодексом України та які були врегульовані до нього Законом України «Про систему оподаткування» [5]. Умовно ми можемо розподілити їх на три блоки: а) принципи, які закріплені в Податковому кодексі України вперше; б) принципи Податкового кодексу України, які були визначені в податковому законодавстві України і до його прийняття; в) принципи, які зникли із податкового законодавства з прийняттям Податкового кодексу України. Зрозуміло, що йдеться лише про ті принципи, які ми можемо пов'язати із забезпеченням фіскальної функції податку.

*Принципи, які закріплені в Податковому кодексі України вперше.* У контексті аналізу фіскальної функції податку, хотілося б, зупинитись на характеристиці тих принципів, які мають (або мали) відповідне законодавче закріплення та стосуються реалізації саме фіскальної спрямованості податку. Перш за все, зазначимо, що до прийняття Податкового кодексу України принципу, який би регулював саме фіскальний аспект природи податку, не було. Лише з 1 січня 2011 р. податкове законодавство при регулюванні відносин, щодо справляння податків та зборів, починає спиратися на принцип фіскальної достатності, під

яким розуміється встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями [4].

У вичерпному переліку принципів, які закріплено в ст. 4 Податкового кодексу України, він знаходиться на п'ятому місці, хоча на наш погляд, з нього треба починати всю систему принципів, бо формування бюджету (*fiscus* (лат.) – казна) за рахунок справляння податків та зборів є основним призначенням такого явища, як оподаткування взагалі. Хотілося б звернути увагу на те, що визначенням цього принципу законодавець прагне врегулювати не всяке, навіть необґрунтоване, максимальне надходження податків та зборів до бюджетів, а лише таке, на підставі якого буде досягнуто збалансоване співвідношення між доходами та видатками бюджетів.

Виступаючи вихідною засадою податкового регулювання, цей принцип встановлює і певний об'єктивний зв'язок з іншим об'єктивно пов'язаним, спорідненим фінансово-правовим інститутом – інститутом публічних видатків. Безумовно, податкове регулювання не має торкатися проблем публічних витрат, у тому числі і через бюджетні видатки. Це зовсім інший (і за метою, і за складом суб'єктів) розділ фінансово-правової галузі (зауважимо, що серед науковців немає єдиного підходу, щодо його інституційної, чи підгалузевої природи). Але відповідно до принципу фіскальної достатності, цього й не вимагається. Фактично, встановлюється лише мета реалізації цього принципу – така акумуляція коштів від податків та зборів, завдяки якій буде досягнуто збалансованість доходів та видатків. Тобто зібрання податків та зборів у цій ситуації виступає не лише метою, але і певним обмеженням у невиправданому збільшенні зборів, необґрунтованому зростанні податкового навантаження. Податків та зборів має бути зібрано рівно стільки, скільки необхідно для забезпечення бюджетних витрат. Цілком очевидно, що ці витрати мають бути об'єктивно обґрунтованими.

На забезпечення реалізації фіскальної функції податку спрямовано і такий принцип, як загальність оподаткування. Відповідно до нього кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Податковим кодексом України, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких, вона є [4]. Цей принцип також належить до нових, що з'явилися з прийняттям Податкового кодексу України. На наш погляд, він виражає певну галузеву деталізацію загального підходу в правовому регулюванні. По-перше, якщо мати на увазі загальну природу правового регулювання, то однією із принципів особливостей норми права є саме загальність, вплив на поведінку невизначеного кола осіб, дії або бездіяльність яких відповідно до обставин, є предметом правового регулювання. Тобто загальність притаманна праву в цілому, і якщо той чи інший припис набуває форми законодавчої норми – він уже має загальне спрямування.

По-друге, загальність в оподаткуванні забезпечується і відповідним конституційним велінням. Так, відповідно до ст. 67 Конституції України, кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Усі громадяни щорічно подають до податкових інспекцій за місцем

проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом [3]. Ця норма Конституції України і деталізується в багатьох нормах Податкового кодексу України, які встановлюють як податкові механізми окремих податків та зборів, так і особливості процедур справляння окремих елементів податкового обов'язку. Саме тому подібний принцип податкового законодавства надає податковій спрямованості як змісту правового регулювання взагалі, так і конституційної норми зокрема.

Нейтральність оподаткування як принцип податкового законодавства передбачає установаження податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків [4]. Через нього формується потенційна фіскальна можливість надходження коштів до доходів бюджетів. Зрозуміло, що корегування конкурентоздатності платника податків безпосередньо пов'язана з податковими надходженнями. При цьому, треба враховувати дві обставини, які виражають два зустрічних процеси. З одного боку, конкурентоздатність забезпечується об'єктивно виваженими, прийнятними для споживачів цінами. Одним із елементів ціни якраз і виступають податки (прямі податки включені у формування ціни виробника, тоді як непрямі податки, включаються в ціну реалізації). Виходячи з цього, збільшення чи зменшення податків безпосередньо впливає на конкурентоздатність платника. З іншого боку, підвищення конкурентоздатності обумовить, як збільшення кількості зобов'язаних осіб, так і зростання бази оподаткування. В обох випадках, це призведе до збільшення податкових надходжень до бюджетів.

Принципу рівномірності та зручності сплати також не було до прийняття Податкового кодексу України. Відповідно до пп. 4.1.10 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України, він передбачає установаження строків сплати податків та зборів, виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками. Саме цього принципу за формальною ознакою, справді, не було до прийняття Податкового кодексу України. Але, у Законі України «Про систему оподаткування» наголошувалось на існуванні принципу рівномірності при побудові системи оподаткування. Так, він передбачав установаження строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету для фінансування витрат. Акцентуючи увагу, саме на бюджетному призначенні податків, законодавець на той час не пов'язував його зі зручністю таких строків для платників, що й обумовило зміни законодавства в редакції цього принципу.

На наш погляд, цей принцип стосується не лише зручного установаження строків сплати податків та зборів, а взагалі зручності у визначенні всіх елементів податкового механізму, раціональній організації та законодавчому забезпеченні всіх процедур реалізації податкового обов'язку. Законодавець пов'язує в цьому принципі дуже важливу проблему своєчасності справляння та сплати податків і зборів із здійсненням витрат бюджету. Як надходження до доходів бюджету, так і бюджетні витрати розтягнуті впродовж певного періоду (найчастіше йдеться про календарний рік). Це не означає, що річний показник подат-

кового обов'язку, чи бюджетних витрат має бути виконаний в один момент. Йдеться про певну, об'єктивно обґрунтовану етапність. Збіг моменту надходження податку із моментом використання коштів від нього якраз і характеризує цей принцип. При цьому, однією із головних підстав здійснення цього законодавець бачить саме у зручності сплати податків та зборів платниками.

Економічність оподаткування, яку закріплено як самостійний принцип у пп. 4.1.7 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України, також належить до принципів, що з'явилися після прийняття Податкового кодексу України. З економічністю оподаткування пов'язується таке установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування. Не зупиняючись детально на цьому принципі, хотілося б дещо уточнити його зміст. Навряд чи реалізація цього принципу має ґрунтуватися лише на співвідношенні показників надходження коштів від сплати податків чи зборів та витрат на їх адміністрування.

Ми виходимо з того, що справляння податків та зборів має обумовлювати разом із перевищенням витрат на їх адміністрування формування сталого фонду, за рахунок якого має фінансово задовольнятися та, чи інша потреба, чи функція держави, або територіальної громади. Саме тому, економічність оподаткування мусить передбачати і надходження коштів для забезпечення публічних витрат, і для перевищення надходжень від податків та зборів над витратами на їх адміністрування.

*Принципи Податкового кодексу України, які були визначені в податковому законодавстві України і до його прийняття.* Лише три принципи, які певним чином стосуються характеристики фіскальної функції податку, мають сталий характер і традиційно присутні у податковому законодавстві. Йдеться про принцип рівності, соціальної справедливості та стабільності. При цьому, перші два принципи є одними з найважливіших у правовому регулюванні взагалі, вони тісно пов'язані між собою, що обумовлює нерозривний зв'язок при їх дослідженні та характеристиці.

Установлюючи рівні вимоги для всіх зобов'язаних осіб, законодавець виходить із рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації, на підставі чого, гарантується забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу [4]. У Законі України «Про систему оподаткування» для забезпечення принципу рівності, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації було закріплено вимогу забезпечення однакового підходу до суб'єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб, включаючи нерезидентів) при визначенні обов'язків щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) [5].

Фіскальна достатність через реалізацію принципу рівності не лише виключає, але й обов'язково обумовлює певні розбіжності. Рівність не є однаковістю. Встановлюючи загальні вимоги до справляння податків та зборів,

однакові для певних категорій осіб, індивідуалізація податкового обов'язку для кожного призводить до отримання різних показників сплати податків та зборів. Саме тому однаковий підхід до всіх платників податків не гарантує тотожності сум, які вони мають перераховувати. Урахування особливостей бази оподаткування кожного із них, податкових звільнень тощо обумовлює й різні суми податкового зобов'язання для кожного. Але все це буде відбуватись у режимі забезпечення фіскальної функції податку через реалізацію принципу рівності.

Хотілося б, звернути увагу на одну незручність, яка з'явилася при трансформації цього принципу із Закону України «Про систему оподаткування» до Податкового кодексу України. Раніше одним із головних критеріїв рівності при оподаткуванні визнавався критерій резиденства. У чинному Податковому кодексі України на це посилення немає. На наш погляд, цей критерій якраз і є одним із основних засобів гарантування рівності у надходженні податків та зборів до бюджетів. Але ця рівність буде принципово розмежовуватись між податковими резидентами України (які будуть сплачувати податки та збори з доходів та майна із всіх джерел, як на території України, так і за її межами) та податковими нерезидентами (підставою виникнення податкового обов'язку яких будуть лише доходи із місцем походження виключно на території України).

Соціальна справедливість як сталий принцип регулювання податкових відносин передбачає установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків [4]. До прийняття Податкового кодексу України зміст цього принципу виглядав дещо інакше. Соціальна справедливість у податкових відносинах вбачалася, як забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи [5]. На наш погляд, сучасна редакція цього принципу виглядає більш виваженою та логічною. На підставі її можна зробити висновок про намагання сформулювати зв'язок між об'єктивністю у встановленні податків та зборів, що базується на платоспроможності платників та надходжень коштів від цього до бюджету.

До прийняття Податкового кодексу України цей принцип був фактично орієнтований не на врегулювання руху коштів від платників до бюджетів (що, власне, і має бути узгоджено податково-правовими засобами), а на фінансове забезпечення утримання окремих верств населення. Водночас, останнє призначення стосується, перш за все, іншої підгалузі фінансового права та забезпечується законодавством, що регулює видатки бюджету, а саме кошти, які виділяються на соціальні виплати. Виходячи з того, що класичний податок – це нецільовий платіж, пов'язувати його безпосередньо із витрачанням коштів, які зібрані на рівні Державного бюджету України, або місцевих бюджетів, навряд чи доречно.

Одним із найбільш важливих принципів, які визначають бюджетне спрямування податків та зборів, є принцип стабільності. Фіскальність податку



через цей принцип забезпечується збалансованістю надходжень від податків та зборів протягом бюджетного року. Відповідно до пп. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України, стабільність передбачає те, що зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року. Стабільність як принцип побудови та призначення системи оподаткування було закріплено і в Законі України «Про систему оподаткування», згідно з яким гарантувалося забезпечення незмінності податків і зборів (обов'язкових платежів) і їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року.

Показово, що подібна норма міститься і в Бюджетному кодексі України. Так, відповідно до ч. 3 ст. 27 Бюджетного кодексу України, закони України або їх окремі положення, які впливають на показники бюджету (зменшують надходження бюджету та / або збільшують витрати бюджету) і приймаються після 15 липня року, що передує плановому, вводяться в дію, не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим. Подібний термін запізнення набрання чинності нормою в порівнянні з її прийняттям об'єктивно обумовлений необхідністю підготовки, корегування поведінки учасників податкових відносин. З одного боку, платник податку має підлаштуватися під нові правила справляння податків, чи зборів. З іншого боку, держава, чи територіальні громади повинні чітко з'ясувати, яким чином буде змінено розміри доходної частини бюджетів і як на це має реагувати змінами щодо окремих напрямків видатків.

*Принципи, які зникли із податкового законодавства з прийняттям Податкового кодексу України.* Аналіз розвитку податкового законодавства дозволяє виділити і групу принципів, через які також певним чином було врегульовано фіскальну функцію податків, але які сьогодні у податковому законодавстві не представлені. Йдеться про принципи стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності, обов'язковості, рівнозначності і пропорційності, економічної обґрунтованості, які входили до переліку принципів побудови системи оподаткування, які було закріплено відповідно до Закону України «Про систему оподаткування».

Принцип стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності передбачав введення пільг щодо оподаткування прибутку (доходу), спрямованого на розвиток виробництва. Видається, що зникнення цього принципу із чинного податкового законодавства відбулося за логічними підставами. По-перше, навряд чи є слушним включення до принципів такого положення, яке стосується окремого податка чи категорії податків. Принцип, є носієм певної узагальненої установки щодо регулювання податкових відносин. У цій же ситуації, стимулювання пов'язувалося з певними обмеженнями. Воно стосувалося лише підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності. Крім того, йшлося про окремий тип прямого податку (податки

на прибуток чи доходи). І нарешті, закріплювалась спеціальна умова використання таким чином акумульованих коштів. Тобто на принцип як узагальнену мету і засаду податкового регулювання подібний припис був не схожий.

Обов'язковість як принцип організації системи оподаткування передбачала впровадження норм, щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), визначених на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період, та встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства. У такій редакції цей принцип виглядав нелогічним, на підставі чого, складно було побудувати виважену вимогу до справляння податкового обов'язку. По-перше, навряд чи необхідний акцент на обов'язковість, бо податок не може бути необов'язковим, необов'язковість не характерна і для норми закону, бо це є припис, який розповсюджується на поведінку невизначеного кола осіб, відповідно до якого вони і мають її формувати. По-друге, навряд чи обов'язковість доцільно пов'язувати із достовірними даними лише щодо об'єкта оподаткування. Достовірність має стосуватися всіх обставин, що характеризують будь-який елемент податкового механізму (база, ставки, пільги і т. д.). По-третє, складно зрозуміти зв'язок обов'язковості із відповідальністю, як з підстав, що викладені вище, так і з підстав, що диференціюють зобов'язаного суб'єкта. Обов'язковість як принцип спрямовується на упорядкування поведінки всіх зобов'язаних осіб: як тих, що виконують свої обов'язки своєчасно та в повному обсязі, так і тих, у діях яких міститься склад правопорушення. У той же час, відповідальність стосується лише останніх. Більш того, лише в тому разі, коли таке порушення доведено у законодавчо закріпленому порядку.

Саме тому подібний принцип зник із цього переліку при прийнятті Податкового кодексу України. Обов'язковість трансформувалась в одну із головних ознак податку [4]. Статтями 36-38 Податкового кодексу України визначено зміст та динаміку податкового обов'язку. До того ж, у чинному переліку принципів податкового законодавства з'явився навіть не принцип, а наголос стосовно другої частини вищенаведеного припису. Згідно з пп. 4.1.3 п. 4.1. ст. 4 Податкового кодексу України податкове законодавство ґрунтується на принципі невідворотності настання визначеної законом відповідальності, у разі порушення податкового законодавства.

При цьому хотілося б звернути увагу, що цей принцип реалізовано більш детально главою 11 «Відповідальність» Податкового кодексу України. До прийняття цього кодифікованого акта податковим законодавством не було так детально врегульовано ці відносини. Навряд чи можна вважати, що таке регулювання відбулося в ідеальному та закінченому вигляді, воно містить низку хибних та дискусійних положень, але до цього законодавець не зачіпав на подібному рівні таких проблем взагалі.

Рівнозначність і пропорційність як принцип побудови системи оподаткування гарантував справляння податків з юридичних осіб у певній частці від отриманого прибутку і забезпечення сплати рівних податків і зборів (обов'язкових платежів) на рівні прибутків і пропорційно більших податків



і зборів (обов'язкових платежів) – на більші доходи. Вище ми вже наводили аргументи, стосовно недоцільності закріплення як фундаментальних, що встановлюють засади регулювання окремої сфери однорідних суспільних відносин, принципів, які стосуються вузького кола зобов'язаних осіб або окремих типів податків.

Принцип рівнозначності та пропорційності також виступає певним обмежувальним принципом: а) обмежується коло зобов'язаних осіб – виключно юридичні особи; б) обмежується тип податку – тільки прибуткові. Саме тому, цей принцип складно віднести до тих, що встановлюють засадничі положення в регулюванні податкових відносин. Більш того, він дублювався за старим переліком та дублювався б за новим переліком принципів із іншими, що входили і входять до податкової системи.

Принципу економічної обґрунтованості в чинному податковому законодавстві України немає. Його змінив принцип фіскальної достатності [4]. Останній передбачає доцільність встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями. В основному з таким приписом збігалася і минула редакція принципу економічної обґрунтованості, під яким розумілося встановлення податків і зборів (обов'язкових платежів) на підставі показників розвитку національної економіки та фінансових можливостей з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету, з його доходами.

На нашу думку доцільно у формуванні обов'язку при справлянні податків чи зборів спиратися на показники розвитку національної економіки. Крім цього, потрібно враховувати і фінансові можливості платників. Слід зауважити, що фінансові можливості визначаються на підставі таких же показників і стають реальними вже при фактичному надходженні коштів до бюджетів. Отож балансування між приписом та реальним надходженням коштів як раз і виражає справжні фінансові можливості зобов'язаних осіб. Що ж стосується принципу збалансованості доходів та витрат бюджетів, то це вже виходить за межі податково-правового регулювання, це виражає відносини на межі двох фінансово-правових інститутів, чи підгалузей (публічних доходів та публічних видатків). Саме тому навряд чи правильно до податкових принципів відносити принципи, які виходять за межі податково-правового регулювання.

#### Список літератури:

1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права в 6 т. – Т. III: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. – Х. : Легас : Право, 2005. – 600 с.
2. Кучерявенко М. П. Податкове право України. Академічний курс : підруч. / М. П. Кучерявенко. – К. : Всеукраїнська асоціація видавців «Правова єдність», 2008. – 701 с.
3. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верхов. Ради України 28 черв. 1996 р. // Відом. Верхов. Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
4. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Голос України. – 2010. – № 229-230.
5. Про систему оподаткування: Закон України від 25.06.1991р. № 1251-XII // Відом. Верхов. Ради України. – № 39. – Ст. 510.

**Гетман Е. О. Принципы налогообложения как средства реализации фискальной функции налога.**

Автор исследует принципы налогообложения как средства реализации фискальной функции налога. Предлагается распределение и сравнение принципов налогообложения так, или иначе, связанных с фискальной функцией налога, на три блока: а) принципы, которые закреплены в Налоговом кодексе Украины впервые; б) принципы Налогового кодекса Украины, которые были определены в налоговом законодательстве Украины и до его принятия; в) принципы которые исчезли с налогово-законодательства с принятием Налогового кодекса Украины.

**Ключевые слова:** налог, функции налога, фискальная функция налога, налогообложения, принципы налогообложения.

**Getman K. Principles of taxation as a means of implementing fiscal function of the tax.**

**Problem setting.** Problems of the principles of taxation, as a means of implementing fiscal functions of tax for a long time did not go beyond scientific publications and was not even trying to solve them in tax legislation of Ukraine. Reform legislation, including in taxation, conducted before, even in terms of staging did not address the question of the principles of taxation. This approach did not promote cohesion of financial system, for a certain time did not allow to systematize financial legislation, part of which is tax legislation. The need for more detailed and comprehensive definition of common fundamental principles of development of financial systems and legal forms of action and ways to ensure the unity of the financial system relevant institutions and associations finance and financial law on these principles can be established only through comprehensive research system of taxation principles as a means of implementing fiscal function of the tax.

**Recent research and publications analysis.** Until today, the analysis of legal principles of taxation fixing occurred only in individual scientific articles and books devoted to the study of common problems of tax law. In this area next scientists showed their interests: A. V. Bryzgalin, L. K. Voronov, A. N. Gorbunov, N. V. Karasev, A. M. Kozyrina, M. P. Kucheryavenko, P. S. Patsurkivskoho, S. G. Pepeliaev, M. I. Piskotina, G. P. Tolstopyatenko, N. I. Himichevovi, D. G. Chernika and others, which considered very general questions of legal regulation of taxes and fees, certain aspects of the content and classification principles of tax law. In the study of major problems dissertation widely used for foreign scientists E. Bradley, R. Demberha, M. Janis, R. Kay, J. Stiglitz.

**Paper objective.** The goal is to deepen scientific knowledge of the legal nature of the principles of taxation as a means of implementing fiscal functions of tax by developing a holistic and comprehensive scientific understanding of the mechanisms of their creation and operation; determine whether the taxation principles for the reform of the tax system of Ukraine; forecasting the development of the industry in the areas of finance, which determine its integrity, consistency, effectiveness, stability, interconnectedness its legal institutions.

The object of study is social relations that emerge and operate under the influence of legal regulation of taxation principles, as a means of implementing fiscal function of tax.

Purpose of the study constitutes legal norms that reinforce the principles of taxation and provide their detailed formation mechanism of implementation through the special tax instruments (taxes, duties and other compulsory payments).

**Paper main body.** Description of the features of the tax should be based on the effect of the significant leverage in tax regulation. Still another sustained a lively discussion about the number and nature of these functions. According to the author, the most balanced view of the tax system functions can provide three of them: adjusting, fiscal and control. Last one, in the opinion of the author expresses the main purpose of the tax - the formation of public funds needs funding for state and local communities. It is clear that the function of the tax system affecting the corresponding homogeneous kind of public relations should provide for a holistic effect on the ordering process receipts from taxes and duties (mandatory payments). As a particular manifestation of the sense of these features can be found at every level of the tax regulation. It is, as on general regulations affecting the behavior of tax administration and then refined and detailed rules all tax laws and regulations more narrow focus concerning certain specific elements of the tax or fee. Legislative detailing how all functions of taxes, and each of them separately, systematically done by defining principles - in the current Tax Code of Ukraine, this century 4 «Basic

principles of tax legislation Ukraine». It is difficult to unconditionally accept the title of this article. Analyzing in detail the principles set out in the Tax Code of Ukraine, it is easy to conclude that they concern not only the principles of tax law as following, most general tax regulation principles, the legal nature of tax administration. Dynamic analysis of principles of taxation, which is a particular sense associated with fiscal functions of tax involves comparing the principles embodied today by the current Tax Code of Ukraine and have been regulated by the law of Ukraine "On taxation system". Conventionally, we can distribute them into three blocks: a) the principles enshrined in the Tax Code of Ukraine for the first time; b) Principles of Tax Code of Ukraine, identified in tax legislation Ukraine to its adoption; c) the principles that disappeared with the tax laws of the Tax Code of Ukraine. It is clear that it is only the principles that we can associate with providing fiscal function of the tax.

**Conclusions.** Proposed distribution and comparison of taxation principles, in one way or another related to the fiscal functions of tax into three blocks: a) the principles contained in the Tax Code of Ukraine for the first time; b) the principles of the Tax Code of Ukraine, which were identified in the tax legislation of Ukraine and to the adoption; c) the principles that have disappeared from the tax legislation with the adoption of the Tax Code of Ukraine. Describing the features of the tax should be based on the effect of the significant leverage in tax regulation. Still another sustained a lively discussion about the number and nature of these functions. According to the author, the most balanced view of the tax system functions can provide three of them, adjusting, and fiscal control. The latter expresses the main purpose of the tax - the formation of public funds of funds to finance the needs of the state and local communities.

**Key words:** tax, tax functions, fiscal function of the tax, tax, tax principles.

Надійшла до редколегії 31.03.2015 р.



**Олексій Юрійович Битяк,**  
канд. юрид. наук,  
асистент кафедри господарського права  
Національний юридичний університет  
імені Ярослава Мудрого,  
м. Харків

УДК 342.951:004.738.5

## **ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СУСПІЛЬНИХ ВІДНОСИН, ПОВ'ЯЗАНИХ ІЗ ВИКОРИСТАННЯМ МЕРЕЖІ ІНТЕРНЕТ**

У статті розглянуті питання щодо правового регулювання суспільних відносин, які виникають, розвиваються та припиняються у зв'язку із застосуванням послуг мережі Інтернет. Проаналізовано положення Закону України «Про телекомунікації».

**Ключові слова:** Інтернет, телекомунікації, інтернет-технології, інформація, суспільні відносини, інформаційна інфраструктура.