



Тамара Чернадчук,
кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри адміністративного та
інформаційного права
Сумського національного
аграрного університету

УДК 347.734

Вплив євроінтеграційних процесів на концептуальні засади податкового законодавства

Прийняття Закону України «Про ратифікацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони» [1] остаточно підтвердило європейські прагнення і європейський вибір. Україна взяла на себе зобов'язання розбудувати розвинуту й сталу демократію та ринкову економіку. З метою ефективного виконання цієї Угоди перед державою постала необхідність впроваджувати політичні, соціально-економічні, правові та інституційні реформи. Подальше покращення економічних відносин, торгівлі, інвестицій та добросовісної конкуренції в значній мірі залежить від належного управління у сфері оподаткування. Тому питання щодо податкової політики в Україні завжди були і залишаються актуальними. Незважаючи на те, що протягом періоду від моменту підписання Угоди про асоціацію з ЄС Україна провела низку змін у податковому законодавстві держави, серед яких впроваджено систему електронного адміністрування податку на додану

вартість, сучасна податкова система України є складною та суперечливою. Характерним для неї є складна, неоднорідна та нестабільна нормативно-правова база оподаткування, а також незгодженість та суперечливість окремих законодавчих норм; значна нерівномірність розподілу податкового тягаря через наявність великої кількості податкових пільг та існування різноманітних схем ухиляння від сплати податків; непрозорість податкового регулювання; витрати на адміністрування окремих податків є значними порівняно з доходами бюджету, що формуються за рахунок їх справляння і т.д. Важливим, в контексті проведення в Україні реформ, вбачається застосування принципів належного управління у сфері оподаткування, на які звертається увага в Угоді «Про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони» [2], яких дотримуються держави-члени на рівні ЄС.

У зв'язку з політичною та економічною нестабільністю в нашій держа-



ві виникає потреба у реформуванні та підвищенні ефективності функціонування вітчизняної системи оподаткування, а також адаптації існуючого податкового законодавства до особливостей сучасних умов функціонування суб'єктів господарювання.

Вагомий внесок в розбудову податкового законодавства зробили такі вчені-правознавці, як Л. К. Воронова, М. П. Кучерявенко, окремі питання податкових правовідносин в своїх роботах досліджували Н. В. Воротіна, Т. А. Латковська та інші.

Метою цієї статті є на підставі аналізу наукових праць, чинного законодавства та практики його застосування висвітлення окремих аспектів принципів, на яких ґрунтується податкове законодавство України.

З філософської точки зору, принцип (лат. *principium* - начало, основа) - першооснова, керівна ідея, основне правило поведінки. У логічному сенсі принцип є центральне поняття, основа системи, що представляє узагальнення і поширення будь-якого положення на всі явища тієї області, з якої даний принцип абстрагований [3, с. 289].

Принципи відіграють суттєву роль у побудові податкового законодавства, під яким на нашу думку, слід розуміти сукупність усіх нормативно-правових актів: законів, підзаконних нормативно-правових актів, що регулюють суспільні відносини, які виникають у процесі оподаткування. Їх значення підсилюється й тим, що принципи - це основоположні або фундаментальні засади законодавства, на підставі яких відбувається генеза, розвиток та функціонування податково-правових феноменів. Безперечно, вони мають бути основою формування податкового законодавства як в цілому, так і стосовно його складових. Закріплені у Податковому Кодексі України принципи стають орієнтиром як для самого кодексу, так і для інших нормативно-правових актів, що регулюють відносини в сфері оподаткування. Наявність системи принципів є важливою передумовою для збалансування або точніше узгодження

актів податкового законодавства, вони дозволять уникнути колізій, а у випадку їх наявності норми-принципи виступають як приписи вищого рівня.

Слід зазначити, що принципами податкового законодавства є основні елементи, основоположні напрями та орієнтири податкової політики, які відображають об'єктивні зв'язки та закономірності розвитку податкового законодавства, внаслідок чого стають його якісними характеристиками. Відповідно, виникнувши спочатку як податково-правові ідеї, в подальшому ці ідеї стають принципами податкового законодавства лише у випадку їх законодавчого закріплення.

Стаття 4 Податкового Кодексу України містить перелік принципів, на яких ґрунтується податкове законодавство України: загальність оподаткування; рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства; презумпція правомірності рішень платника податку в разі, 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, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу; фіскальна достатність - встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями; економічність оподаткування; нейтральність оподаткування; стабільність - 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; рівномірність

та зручність сплати; єдиний підхід до встановлення податків та зборів - визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку [4].

Закріплені у Податковому Кодексі України принципи потребують докладного аналізу на відповідність їх узгодженості та оптимальності. Це зумовлено й тим, що вони є тими концептуальними засадами та положеннями на яких вибудовується податкове законодавство.

Принципом, що становить сутність податкових відносин є загальність оподаткування, зміст якого полягає в тому, що кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Податковим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є. Цей принцип базується на приписі ст. 67 Конституції України. Конституцією закріплено принциповий підхід до імперативних засад регулювання відносин оподаткування, які забезпечують реалізацію саме обов'язку, а не зобов'язання платника податків. Формально юридичною підставою виникнення такого обов'язку є наявність подібного припису в Податковому кодексі, митному законодавстві (у випадку оподаткування операцій з переміщення товарів через митний кордон України) та законів з питань оподаткування. Закріпленням цього принципу підкреслюються дві важливі настанови. По-перше, загальність оподаткування базується саме на виконанні обов'язку, а не регулюванні відносин у межах зобов'язання, яке породжує зустрічні права та обов'язки учасників. По-друге, подібний обов'язок може виникати лише стосовно встановлених податків та зборів, тобто платежів, які законодавчо визначені та закріплені відповідно до чіткої процедурної форми [5, с. 19].

Принцип невідворотності настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства формує загальні засади відповідальності за порушення податкового законодавства. Підставою настання відповідальності є податкове правопорушення під яким розуміють проти-

правні діяння платників податків, податкових агентів, посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог податкового законодавства. Податковим кодексом України визначено його склад, передбачені види та санкції, що застосовуються до порушників податкового законодавства. При застосування даного принципу важливим є відокремлення відповідальності зобов'язаних осіб, тобто платників податків і податкових агентів та посадових осіб органів, на які законодавець покладає функції здійснення контролю в сфері оподаткування.

Одним із важливих принципів, на наш погляд, слід вважати рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації, тобто забезпечувати однаковий підхід до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу. Принцип рівності повинен передбачати виникнення податкового обов'язку у будь-якої особи, як резидента так і нерезидента, у разі перебування її у відповідний період на території держави. В даному випадку застосовується додатковий принцип - принцип резидентства, як такий що дає можливість визначити межі суб'єктивних прав та юридичних обов'язків платників у процесі оподаткування. Характеризуючи принцип рівності усіх платників перед законом, слід звернути увагу на наступні складові. Так, для платників податків характерною рисою є безпосередня рівність, що ставить їх у рівноправне становище щодо податкового преса. Наступною складовою є рівновага, під якою слід розуміти дію податкових важелів, направлених на підтримку економіки держави, збалансованого розвитку її різних галузей.

Нейтральність оподаткування, як один із принципів податкового законодавства, передбачає встановлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшен-



ня конкурентоздатності платника податків. Обов'язок сплати податку, що покладається на платника обумовлює зменшення його статку. В свою чергу, це не повинно тягти за собою негативних наслідків відносно існування та розвитку платника податків. Перш за все, податкові платежі спрямовуються на формування публічних фондів грошових коштів, за рахунок яких в тому числі задовольняють потреби і безпосередньо самих платників. Важливим вбачається те, що податковий тиск повинен бути неупередженим до всіх категорій платників податків. Відповідно встановлення та стягнення податків повинно виключати надання переваг одним платникам в порівнянні з іншими.

Сутність принципу рівномірності та зручності сплати полягає в встановленні строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками. Принцип рівного податкового тягаря (нейтральності, універсалізації) – передбачає загальнообов'язковість сплати податків і рівність всіх платників перед податковим законом. Цей принцип сформульований у Конституції України і впливає з неї безпосередньо. У сфері податкових відносин цей принцип означає, що не допускається встановлення додаткових, а також підвищення за ставками податків залежно від форми власності, організаційно-правової форми підприємницької діяльності, місцезнаходження платника податків і інших підстав, що мають дискримінаційний характер [5, с. 24].

Встановлення податків та зборів повинно здійснюватися відповідно до платоспроможності платників податків, що знайшло своє закріплення в принципі справедливості. Принцип справедливості повинен реалізовуватися через реальне оподаткування. Встановлюючи необхідні податки, держава повинна керуватися реальними потребами суспільства, хоча слід констатувати, що найчастіше

інтереси суспільства не співпадають з інтересами держави. При цьому, визначаючи яка частина доходу платника стягується у вигляді податку, слід враховувати наскільки об'єктивно розподіляється тягар податків серед різних груп і верств суспільства, а також на що витрачають зібрані податки.

Як зазначалося вище, Україна сьогодні знаходиться в складних політичних та економічних умовах, що в значній мірі негативно впливає на хід реформ, в тому числі і в податковій сфері. Економіка держави потребує додаткових інвестицій, відповідно з метою залучення додаткових коштів в окремі галузі народного господарства, суб'єкти господарювання держава застосовує певні важелі. Серед таких важелів суттєве місце займають податкові пільги. Так, статтею 30 Податкового Кодексу України передбачені пільги в сфері оподаткування. Під податковою пільгою слід розуміти передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав. Податкова пільга може надаватися шляхом податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору; шляхом зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору; встановлення зниженої ставки податку та збору; звільнення від сплати податку та збору. Щодо підстав для надання податкових пільг, то ними є особливості, які характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат [4].

Підсумовуючи наведені міркування, зазначимо, що з однієї сторони застосування податкових пільг є необхідною умовою залучення додаткових коштів в галузі народного господарства України і відповідно покращення стану економіки держави, з

іншої – порушуються основні принципи, що є основою податкового законодавства. Так, застосовуючи пільги для певної групи платників податків, законодавець порушує принцип рівноправного становища щодо усіх платників податків перед законом, недопущення будь яких проявів дискримінації, характерною рисою якого є безпосередня рівність щодо податкового преса. Порушується принцип соціальної справедливості, пов'язаний з об'єктивним розподілом податкового тягара серед різних груп і верств суспільства.

Таким чином, можна констатувати про наявність конфлікту принципів і норм в податковому законодавстві, який потребує подальшого дослідження. Вирішення даної проблеми сприятиме удосконаленню податкового законодавства, його узгодженості, сучасним вимогам та соціально спрямованості, а також підвищенню його ефективності. Відповідно формування сучасного податкового законодавства має будуватися на підставі науково розроблених принципів, які становитимуть його основу.

Список використаних джерел

1. *Про ратифікацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони* : Закон України від 16 вересня 2014 року № 1678-VII. [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу до матеріалу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1678-18>
2. *Про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони* : Угода від 27.06.2014 р. [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу до матеріалу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/984_011
3. *Философский словарь* / [под ред. М. М. Розенталя и П. Ф. Юдина]. (Изд. 2-е, испр. и доп.) – М. : Политиздат, 1968. – 432 с.
4. *Податковий Кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI* [Електронний ресурс] – Режим доступу до матеріалу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>
5. *Податковий кодекс України : постатейний коментар : у 2 ч. П44* / В. В. Білоус, Л. К. Воронова, О. О. Головашевич та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2011. – Ч. 1. – 704 с.

Чернадчук Т. О. Вплив євроінтеграційних процесів на концептуальні засади податкового законодавства

У статті досліджуються закріплені у Податковому Кодексі України принципи, що є концептуальними засадами та положеннями на яких вибудовується податкове законодавство, відповідності принципів податкового законодавства. Проводиться аналіз на відповідність їх узгодженості та оптимальності.

Ключові слова: принцип, податкове законодавство, податкові пільги, конфлікт принципів.

Чернадчук Т. А. Влияние интеграционных процессов на концептуальные основы налогового законодательства

В статье исследуются закрепленные в Налоговом Кодексе Украины принципы, которые являются концептуальными принципами и положениями на которых выстра-



ивається податкове законодавство, відповідності принципів податкового законодавства. Проводиться аналіз на відповідність їх узгодженості та оптимальності.

Ключевые слова: принцип, податкове законодавство, податкові пільги, конфлікт принципів.

Chernadchuk T. The impact of European integration processes on the conceptual foundations of the Tax Law

In the article is investigate fixed in the Tax Code of Ukraine principles which are the conceptual grounds and positions on which the tax legislation has been building, conformity with the principles of tax legislation. The analysis for compliance consistency and optimality has been doing.

Key words: principle; tax legislation; tax privileges; conflict of principles.