

УДК 342.631

**Мушенко Віктор Васильович**

*кандидат юридичних наук, доцент,*

*доцент кафедри загальноправових дисциплін*

*Київський національний торговельно-економічний університет*

**Мушенко Виктор Васильевич**

*кандидат юридических наук, доцент,*

*доцент кафедры общеправовых дисциплин*

*Киевский национальный торгово-экономический университет*

**Mushenok Viktor**

*PhD in Law, Associate Professor,*

*Associate Professor of the Department of General Law Disciplines*

*Kyiv National University of Trade and Economics*

**ФОРМУВАННЯ ОСНОВНИХ ПРИНЦИПІВ ДЕРЖАВНОЇ  
ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ  
ФОРМИРОВАНИЯ ОСНОВНЫХ ПРИНЦИПОВ  
ГОСУДАРСТВЕННОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ УКРАИНЫ  
FORMING THE MAIN PRINCIPLES STATE TAX POLICY OF  
UKRAINE**

*Анотація.* У роботі здійснено аналіз податку як інструменту регулювання соціально-економічних процесів та встановлено, що використання податків у податковій системі здійснюється державою для досягнення відповідних цілей межах обраної податкової політики. Податкова діяльність держави щодо формування публічних грошових фондів здійснюється у відповідності до системи принципів, які визначені у Податковому кодексі України як основні засади податкового законодавства. На підставі аналізу цих принципів встановлено, що вони

можуть бути поділені, у переважній більшості на фіскальні, а також стимулюючі діяльність платника. Визначено, що базовим принципом формування державної податкової політики повинен стати принцип: соціальної справедливості оподаткування, а також принципи законодавчого встановлення податків, єдиного підходу до встановлення податків і зборів, рівності платників, презумпції правомірності рішень платника тощо. Запропоновано внесення змін до Податкового кодексу України у частині визначення статті 4 у новій редакції – «Основні засади податкового законодавства та принципи податкової політики України», а також внесення змін до статті 14 (Визначення понять), доповнивши її визначенням поняття «державна податкова політика» у авторському формулюванні, в основу якого покладено врахування усієї сукупності соціально-економічних принципів оподаткування.

**Ключові слова:** нормативне регулювання, основні засади оподаткування, платники податків, Податковий кодекс України, податкова політика, принципи.

**Анотація.** В роботі проведено аналіз налога как инструмента регулирования социально-экономических процессов и установлено, что использование налогов в налоговой системе осуществляется государством для достижения соответствующих целей пределах выбранной налоговой политики. Налоговая деятельность государства по формированию публичных денежных фондов осуществляется в соответствии с системой принципов, определенных в Налоговом кодексе Украины как основные принципы налогового законодательства. На основании анализа этих принципов установлено, что они могут быть разделены, в подавляющем большинстве, на фискальные, а также стимулирующие деятельность плательщика. Определено, что базовым принципом формирования государственной налоговой политики должен стать принцип: социальной справедливости налогообложения, а также

*принципы законодательного установления налогов, единого подхода к установлению налогов и сборов, равенства плательщиков, презумпции правомерности решений плательщика и тому подобное. Предложено внесение изменений в Налоговый кодекс Украины в части определения статьи 4 в новой редакции - «Основные принципы налогового законодательства и принципы налоговой политики Украины», а также внесение изменений в статью 14 (определение понятий), дополнив ее определением понятия «государственная налоговая политика» в авторском формулировке, в основу которого положен учет всей совокупности социально-экономических принципов налогообложения.*

**Ключевые слова:** *нормативное регулирование, основные принципы налогообложения, плательщики налогов, Налоговый кодекс Украины, налоговая политика, принципы.*

**Summary.** *The paper analyzes the tax as a tool for regulation of socio-economic processes and establishes that the use of taxes in the tax system is carried out by the state to achieve the corresponding goals within the limits of the chosen tax policy. The tax activity of the state regarding the formation of public monetary funds is carried out in accordance with the system of principles, which are defined in the Tax Code of Ukraine as the main principles of tax legislation. Based on the analysis of these principles it is established that they can be divided into the vast majority of fiscal, as well as stimulating activities of the payer. It is determined that the basic principle of formation of the state tax policy should be the principle: social justice of taxation, as well as principles of legal regulation of taxes, a unified approach to the establishment of taxes and fees, equality of payers, presumption of lawfulness of decisions of the payer, etc. It is proposed to amend the Tax Code of Ukraine as part of the definition of article 4 in the new wording - "The Basic Principles of Tax Legislation and Principles of the Tax Policy of Ukraine", as well as the introduction of amendments to Article 14 (Definition of Concepts),*

*supplemented by its definition the concept of "state tax policy" in author's wording, which is based on taking into account the entire set of socio-economic principles of taxation.*

**Key words:** *normative regulation, basic principles of taxation, taxpayers, the Tax Code of Ukraine, tax policy, principles.*

**Постановка проблеми.** Аналіз процесу формування та розвитку фінансово-економічних інститутів держави свідчить, що у системі оподаткування, її основний елемент – податок, хоч і визначається як обов’язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляються з платників податків [1], однак може бути не тільки джерелом поповнення бюджетів, а й інструментом регулювання тих чи інших соціально-економічних процесів. Свідоме використання податків для досягнення відповідних цілей проходить у рамках податкової політики, яку проводить держава.

Податкова політика являє собою діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків, зборів, рентних плат та інших видів загальнообов’язкових платежів до Державного бюджету України та місцевих бюджетів територіальних громад. Перерозподіл сукупного суспільного продукту в процесі економічної діяльності суб’єктів, призводить до необхідності контролю та управління ними в процесі фінансової діяльності держави та є також важливою складовою державної податкової політики. У цьому контексті є зрозумілим, що методи, способи та прийоми фінансової діяльності держави щодо формування публічних грошових фондів повинні застосовуватись у відповідності до законодавчо визначеної системи принципів, яка, на сьогодні, у системі фінансово-правового регулювання суспільних відносин, є фіскальноспрямованою та не відповідає належним соціальним засадам суспільного розвитку та прогресу.

**Аналіз основних досліджень і публікацій.** Вивченню проблем формування сукупності загальних правил та стандартів як принципів оподаткування у фінансово-правовій науці присвячені окремі дослідження науковців таких як: Є. М. Алексєєв [2], А. І. Берлач [3], О. О. Богданова [4], В. І. Вишневський [5], А.Т.Ковальчук [6], В.Д. Чернадчук [7] та інших. Також автором даної статті зроблені спроби дослідження загальних принципів оподаткування [8] та принципів формування податкового законодавства щодо державної податкової підтримки суб'єктів аграрного виробництва [9].

Однак, маючи наукові дослідження за даною проблематикою, органами державної влади здійснено прийняття Податкового кодексу України (надалі ПК України) та внесення до нього великої кількості змін і доповнень різного спрямування, які, на нашу думку, не в повній мірі забезпечили закріплення у законодавстві дефініції «державна податкова політика» та основоположних принципів її реалізації та удосконалення.

**Формування цілей статті.** На підставі аналізу закріплених у ПК України основних понять системи оподаткування та принципи формування податкового законодавства, метою даної статті є спроба надання пропозицій щодо загальних засад та окремих аспектів формування принципів державної податкової політики та їх законодавчого закріплення у нормах статей ПК України, як основоположного акта державного регулювання суспільно-економічних (податкових) правовідносин.

**Викладення основного матеріалу.** У процесі реалізації податкової політики держава забезпечує формування публічних грошових фондів за допомогою обов'язкового методу мобілізації, що передбачає встановлення: виду обов'язкового платежу; точного його розміру; строку платежу; обов'язкового виду державного примусу за порушення строку чи розміру платежу у вигляді пені та штрафних (фінансових) санкцій тощо. Це дозволяє державі, яка є виразником публічних фінансових інтересів, на

підставі чинного законодавства у безвідплатному і безеквівалентному порядку мобілізувати фінансові ресурси фіскальнозобов'язаних суб'єктів.

Необхідність дослідження податкової політики держави, як інструменту реалізації державної влади, спонукає до обрання авторського кута зору на проблему формування та законодавчого закріплення у чинному ПК України основних принципів побудови державної податкової політики. Виконання такого завдання слугуватиме засобом «належного обґрунтування найістотніших, специфічних стійких зв'язків і відносин, притаманних податковій політиці та закладених в її основних принципах» [8, с. 187]. Принципи обґрунтовують, роз'яснюють і відображають зміст і взаємозв'язки між державою, платниками податків та отримувачами бюджетних коштів.

Для здійснення характеристики основних принципів побудови системи оподаткування в нашій державі необхідно розглянути теоретичні визначення основних понять, сформульованих фінансово-правовою наукою.

Зокрема, термін «принципи» походить від лат. "principium" – початок, закон, принцип, що тлумачиться як вихідні, фундаментальні положення, орієнтири, перевірені теорією і практикою [10, с. 384]. Як правило, принципи формулюються у вигляді певних наукових положень, закріплених у своїй основі правом та застосовуються у теоретичній і практичній державно-управлінській діяльності. Звідси, принципи оподаткування – вироблена фінансовою наукою вся сукупність податкових засобів та інструментів або найбільш загальні правила чи стандарти оподаткування [11, с. 267].

Розглянемо запропоновані ПК України основні принципи оподаткування: загальність, соціальна справедливість, стабільність, фіскальна достатність, економічність, нейтральність оподаткування; рівність платників перед законом; невідворотність настання визначеної законом відповідальності при порушенні податкового законодавства, презумпції

правомірності рішень платника, рівномірність та зручність сплати, єдиний підхід до встановлення податків та зборів, періодичний характер оподаткування тощо [1].

Надамо коротку характеристику основних засад податкового законодавства України, визначених ПК України.

Загальність оподаткування передбачає, що кожна особа, за наявності об'єкта оподаткування, зобов'язана сплачувати встановлені податки, збори, платежі. Загальність оподаткування базується саме на виконанні обов'язку, а не регулюванні відносин у межах зобов'язання, яке породжує зустрічні права та обов'язки учасників.

Рівність платників перед законом забезпечує однаковий підхід до усіх платників податків, незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження доходів. Тобто, з метою реалізації державних інтересів податки повинні сплачувати всі особи, які перебувають у відповідний період на відповідній території.

Невідворотність настання визначеної законом відповідальності при порушенні податкового законодавства формує загальні засади юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства, склад якого, види та санкції закріплені у нормативно-правових актах.

Фіскальна достатність означає, що встановлення податків та зборів повинно здійснюватись з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями. Справляння податків здійснюється не просто для формування дохідних частин бюджетів, а з метою забезпечення виконання всіх завдань і функцій держави та територіальних громад.

Соціальна справедливість оподаткування означає необхідність встановлення податків відповідно до рівня платоспроможності платників податків. Суспільне значення рівності всіх повинне реалізовуватись через

ефективну дію державних органів щодо реалізації цього принципу.

Стабільність оподаткування означає, що зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше, ніж 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 періоду.

Єдиний підхід до встановлення податків та зборів означає наявність всіх елементів податкового механізму в податковому законодавстві. Відсутність хоча б одного елемента означає, що обов'язок платника податків щодо сплати податку не встановлений. Саме припис обов'язковості цілісної конструкції побудови правового механізму податку і гарантує об'єктивні підстави та можливість виконання податкового обов'язку.

Періодичний характер оподаткування означає, що податкові періоди та строки сплати податків устанавлюються, виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів усіх рівнів, з урахуванням зручності виконання платником податкового обов'язку та зменшення витрат на адміністрування податків та зборів. Орієнтація на ці терміни і передбачає своєчасне надходження коштів до бюджетів.

Принцип законодавчого встановлення податків означає, що встановлення і скасування податків, а також пільг їх платникам здійснюється відповідно до ПК України. Принцип встановлення податків винятково законами закріплений у Конституції України [1].

Визначені у ПК України основні принципи формування податкової системи нашої держави за своєю сутністю можуть бути розділені на дві групи в залежності від їх фіскальної чи стимулюючої мети. Чітко виражену фіскальну мету має переважна більшість принципів: загальності оподаткування, рівності платників, відповідальності, соціальної справедливості, фіскальної достатності, періодичності оподаткування тощо.



В окремих фіскально спрямованих принципах закладено завуальоване стимулююче підґрунтя. Зокрема принцип фіскальної достатності пропонує певне обмеження свавілля при встановленні видів та розмірів податків та зборів, які повинні лише забезпечувати необхідні надходження до бюджетів.

**Висновки.** Отже, основним принципом формування державної податкової політики повинен стати принцип соціальної справедливості оподаткування, доповнювати його повинні виключно конституційно-правові принципи: законодавчого встановлення податків, єдиного підходу до встановлення податків і зборів, рівності платників, презумпції правомірності рішень платника тощо. Систематизуючи розрізнені наукові розвідки, зазначимо, що стаття 4 ПК України повинна відображати зазначені принципи та бути перейменована наступним чином – «Основні засади податкового законодавства та принципи податкової політики України». Крім того, до статті 14 (Визначення понять) ПК України необхідно внести пункт наступного змісту. Державна податкова політика – це сукупність соціально-економічних принципів, за якими здійснюється діяльність органів державної влади та місцевого самоврядування у сфері встановлення, адміністрування, контролю податків, зборів, податкових плат, яка реалізується через визначення платників податків, об'єктів оподаткування, ставок податків, видів податків, надання звільнень та пільг в оподаткуванні.

Такі зміни, за нашим переконанням, дадуть можливість започаткувати у сучасній податковій політиці нашої держави поступовий перехід від фіскальних принципів оподаткування до побудови системи оподаткування за соціальними (регулюючими та стимулюючими) принципами, а також забезпечити один з найважливіших принципів оподаткування – запобігання внутрішньому подвійному оподаткуванню як механізму, що зумовлює додаткове, невинуватене податкове навантаження на вітчизняних платників податків.

## **Література**

1. Податковий кодекс України: за станом 2 грудн. 2010 р. / Голос України – 2010. – № 229-230 (4979–4980).
2. Алексеев Е. М. Финансово-правовые вопросы применения налогового механизма в процессе бюджетного регулирования / Е.М. Алексеев // Государство и право. – 2008. – № 3. – С. 110–114.
3. Берлач А. І. Фінансове право України: навч. посіб. [для дистан. навч.]. – К. : Університет «Україна», 2006. - 288 с.
4. Богданова О. О. Окремі аспекти оподаткування сільськогосподарських підприємств / О. О. Богданова // Економіка. – 2011. – № 3. – С. 144-151.
5. Вишневський В.І. Принципи оподаткування: обґрунтування та емпірична перевірка / В.І. Вишневський // Економіка України. – 2008. – № 10. – С.55-72.
6. Ковальчук А.Т. Фінансове право України. Стан та перспективи розвитку: монографія / А.Т. Ковальчук. – К.: Парламентское изд-во, 2007. – 488 с.
7. Чернадчук В.Д. Бюджетні правовідносини в Україні: поняття. Класифікація та особливості структури: Монографія / В. Д. Чернадчук. – Суми: Університетська книга, 2011. – 172 с.
8. Мушенко В.В. Щодо принципів формування податкового законодавства України/ В.В. Мушенко, А.М. Березюк // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України»: Серія «Право», 2012. – Вип. 173, ч. 3. – С. 184-189.
9. Мушенко В.В. Принципи діяльності держави щодо фінансової підтримки сільського господарства / В.В. Мушенко // Бюлетень Міністерства юстиції України. – К., 2011. – №7. – С. 91-98.
10. Загородній А.Г. Фінансовий словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк,

Т.С. СМОВЖЕНКО – [3-тє вид.] . – Львів: ЛБІ НБУ, 2002. – 475 с.

11. Фінансове право: навч. посібн. За заг. ред. А. Г. Чубенка, Д. М. Павлова. К. : КНТ , 2014. – 600 с.

### **References**

1. Podatkovyy kodeks Ukrayiny: za stanom 2 hrudnya. 2010 r. / Holos Ukrayiny – 2010. – № 229–230 (4979–4980).
2. Alekseev E. M. Finansovo-pravovi pytannya zastosuvannya podatkovoho mekhanizmu v protsesi byudzhetnoho rehulyuvannya / E.M. Alekseev // Hosudarstvo y pravo. – 2008. – № 3. – S. 110–114.
3. Berlach A. I. Finansove pravo Ukrayiny: navch. posib. [dlya dystan. navch.]. – K. : Universytet «Ukrayina», 2006. – 288 s.
4. Bohdanova O. O. Okremi aspekty opodatkovannya sil's'kohospodars'kykh pidpryyemstv / O. O. Bohdanova // Ekonomika. – 2011. – № 3. – S. 144–151.
5. Vyshnevs'kyy V.I. Pryntsypy opodatkovannya: obgruntuvannya ta empirychna perevirka / V.I. Vyshnevs'kyy // Ekonomika Ukrayiny. – 2008. – № 10. – S.55–72.
6. Koval'chuk A.T. Finansove pravo Ukrayiny. Stan i perspektyvy rozvytku: monohrafiya / A.T. Koval'chuk. – K. : Parlament-s'ke vydannya, 2007. – 488 s.
7. Chernadchuk V.D. Byudzhetni pravovi vidnosyny v Ukrayini: ponyattya. Klasyfikatsiya ta osoblyvosti struktury: Monohrafiya / V. D. Chernadchuk. – Sumy: Universytet-s'ka knyha, 2011. – 172 s.
8. Mushenok V.V. Shchodo pryntsypiv formuvannya podatkovoho zakonodavstva Ukrayiny / V.V. Mushenok, A.M. Berezyuk // Naukovyy viznyk Natsional'noho universytetu bioresursiv ta pryrodokorystuvannya Ukrayiny »: Seriya« Pravo », 2012. – Vyp. 173, ch. 3. – S. 184–189.
9. Mushenok V.V. Pryntsypy diyal'nosti derzhavy shchodo finansovoyi pidtrymky sil's'kohospodarstva / V.V. Mushenok // Byuleten'

Ministerstva yustyttsiyi Ukrayiny. – K., 2011. – №7. – S. 91–98.

10. Zahorodniy A.H. Finansovyy slovnyk / A.H. Zahorodniy, H.L. Voznyuk, T.S. Smovzhenko [3-tye vyd.]. – L'viv: LBI NBU, 2002. – 475 s.

11. Finansove pravo: navch. posibn. Za zah. red. A. H. Chubenska, D. M. Pavlova. K. : KNT, 2014 r. – 600 s.