

DOI <https://doi.org/10.51647/kelm.2022.3.42>

## STRUKTURA I TREŚĆ FUNKCJONALNA SYSTEMU ZASAD STOSUNKÓW PODATKOWYCH

**Serhii Borzanytsia**

sędzia Ługańskiego Okręgowego Sądu Administracyjnego

(Ługańsk, Ukraina)

ORCID ID: 0000-0002-8129-6311

e-mail: BorzanytsiaSV12@i.ua

**Serhii Tymchenko**

doktor nauk historycznych, kandydat nauk prawnych, profesor

(Zaporoże, Ukraina)

**Adnotacja.** Autor ustalił, że regulacja prawna stosunków podatkowych, ustalenie funkcjonalnej treści ich struktury, systemu zasad ma bezpośredni wpływ na tworzenie poziomu skuteczności rozwiązywania strategicznych problemów rozwoju społeczno-gospodarczego państwa. Autor stwierdził, że pomimo zwrócenia szczególnej uwagi badawczej na kwestie realizacji charakterystyki struktury podatkowych stosunków prawnych w badaniach takich naukowców jak: O.S. Bashniak, O.L. Hamalii, O.O. Zolotar, M.P. Kucheriavenko, L.K. Voronova i innych, znaczenie ustalenia ich zawartości funkcjonalnej nie jest tracone w nowoczesnych warunkach. Celem artykułu jest realizacja struktury i treści funkcjonalnej systemu zasad podatkowych stosunków prawnych. Autor stwierdził, że skuteczność systemu podatkowego ma bezpośredni wpływ na rozwój niezbędnych priorytetowych gałęzi gospodarki. Autor podkreśla, że wprowadzenie preferencyjnych warunków podatkowych, stworzenie uproszczonego systemu podatkowego jest bodźcem podatkowym do stworzenia skutecznej podstawy rozwoju małej średniej przedsiębiorczości, sukcesu działalności finansowej i gospodarczej podmiotów gospodarczych.

**Słowa kluczowe:** odpowiedzialność, mechanizm, podatkowe stosunki prawne, zasady, proporcjonalność, struktura.

## THE STRUCTURE AND FUNCTIONAL CONTENT OF THE SYSTEM OF PRINCIPLES OF TAX LEGAL RELATIONS

**Serhii Borzanytsia**

judge of the Luhansk District Administrative Court

(Luhansk, Ukraine)

ORCID ID: 0000-0002-8129-6311

e-mail: BorzanytsiaSV12@i.ua

**Serhii Tymchenko**

Doctor of History, PhD in Law, Professor

(Zaporizhzhia, Ukraine)

**Abstract.** The author determined that the legal regulation of tax legal relations, the establishment of the functional content of their structure, the system of principles has a direct impact on the establishment of the level of efficiency in solving the strategic tasks of the socio-economic development of the state. The author established that, despite paying some research attention to the issue of characterizing the structure of tax relations in the studies of such scientists as: O.S. Bashnyak, O.L. Gamalii, O.O. Zolotar, M.P. Kucheryavenko, L.K. Voronov and others, the relevance of establishing their functional content is not lost in modern conditions. The purpose of the article is to implement the structure and functional content of the system of principles of tax legal relations. The author established that the effectiveness of the taxation system has a direct impact on the development of the necessary priority sectors of the economy. The author emphasized that the introduction of preferential taxation conditions, the creation of a system of simplified taxation is a tax incentive for creating an effective basis for the development of small and medium-sized enterprises, the success of the financial and economic activities of business entities.

**Key words:** responsibility, mechanism, tax legal relations, principles, proportionality, structure.

## СТРУКТУРА ТА ФУНКЦІОНАЛЬНИЙ ЗМІСТ СИСТЕМИ ПРИНЦИПІВ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН

**Сергій Борзаниця**

суддя Луганського окружного адміністративного суду

(Луганськ, Україна)

ORCID ID: 0000-0002-8129-6311

e-mail: BorzanytsiaSV12@i.ua

**Сергій Тимченко**

доктор історичних наук, кандидат юридичних наук, професор

(Запоріжжя, Україна)

**Анотація.** Автором визначено, що правове регулювання податкових правовідносин, встановлення функціонального змісту їх структури, системи принципів має безпосередній вплив на встановлення рівня ефективності вирішення стратегічних задач соціально-економічного розвитку держави. Автором встановлено, що попри приділення певної дослідницької уваги питанням здійснення характеристики структури податкових правовідносин у дослідженнях таких вчених, як: О.С. Башняк, О.Л. Гамалій, О.О. Золотар, М.П. Кучерявенко, Л.К. Воронова та інших, актуальність встановлення їх функціонального змісту не втрачається в сучасних умовах. Метою статті визначено здійснення структури та функціонального змісту системи принципів податкових правовідносин. Автором встановлено, що ефективність системи оподаткування має безпосередній вплив на розвиток необхідних пріоритетних галузей економіки. Автором підкреслено, що запровадження пільгових умов оподаткування, створення системи спрощеного оподаткування є податковим стимулом для створення ефективного базису із розвитку малого середнього підприємництва, успішності фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва.

**Ключові слова:** відповідальність, механізм, податкові правовідносини, принципи, пропорційність, структура.

**Постановка проблеми.** Забезпечення успішності податкової системи держави перебуває у безпосередній взаємозалежності від створення дієвої системи встановлення принципів їх регулювання та захисту. Правове регулювання податкових правовідносин, встановлення функціонального змісту їх структури, системи принципів має безпосередній вплив на встановлення рівня ефективності вирішення стратегічних задач соціально-економічного розвитку держави.

**Ступінь наукової розробки.** Здійснення характеристики системи та функціонального принципів податкових правовідносин вимагає врахування результатів наукових праць представників науки адміністративного та фінансового права, зокрема, таких вчених, як: О.С. Башняк, О.Л. Гамалій, О.О. Золотар, М.П. Кучерявенко, Л.К. Воронова та інших.

**Мета статті** полягає у визначенні структури та функціонального змісту системи принципів податкових правовідносин.

**Виклад основного матеріалу.** Науково-теоретична дискусія щодо встановлення сутності категорії «принципи податкових правовідносин» впродовж часів незалежності набуває все більшої актуалізації та формує окремий напрям здійснення монографічних та дисертаційних досліджень, результати яких необхідно висвітлити в межах даної роботи.

Так, у наукових працях В.П. Вишневського обґрунтовується авторський підхід до встановлення сутності категорії «принципи оподаткування» як певної сукупності вимог (керівних правил, концепцій, імперативів, доміант), що встановлюють критерії відповідності податків (Вишневський, 2012: 44).

На імперативному характері принципів податкового права зроблено акцент у дослідженні О.С. Башняка, де підкреслюється їх функціональний зміст та спрямування реалізації (Башняк, 2005: 163). Доцільність виокремлення у системі принципів податкового права загальних та спеціально галузевих принципів обґрунтовується у наукових розробках М.П. Кучерявенка. В цьому аспекті є цікавим підхід вченого щодо виокремлення з-поміж загальних принципів податкового права не лише принципи верховенства права, законності, а і таких принципів, як єдність, доцільність та реальність, що корелюються із спеціально галузевими принципами, встановленими положеннями Податкового кодексу України. Крім того наукову цінність мають висновки М.П. Кучерявенка щодо обґрунтування критеріїв авторської класифікації принципів податкових правовідносин, що можуть бути поділені на безпосередньо закріплені у нормативно-правових актах спеціально галузеві принципи та галузеві принципи, що є похідними від положень актів податкового законодавства (Кучерявенко, 2008: 138).

Спробу осмислення сутності категорії «принципи податкових правовідносин» крізь призму здійснення класифікації їх системи здійснено у дослідженні О.С. Башняка, де виокремлюються загальні принципи, що вченою ототожнюються із міжгалузевими та галузевими принципами та спеціальні принципи, які синонімічно визначаються як інституційні принципи оподаткування (серед яких необхідно виділити принципи податкового права, принцип податку, принципи побудови податкової системи, принципи актів податкового законодавства, принципи податкового адміністрування) (Башняк, 2005: 9).

Податкові правовідносини нерозривно пов'язані із механізмом забезпечення реалізації фіскальної функції країни, що є історично усталеним базисом для реалізації стратегічних задач держави. Імперативність

та доцільність вжиття заходів фіскального контролю та аудиту до платника податку з боку держави, є ознакою, що виокремлюється Н. Хатнюк (Хатнюк, 2017: 209-214). Ефективність застосування принципів податкових правовідносин, на думку вченої, має пов'язуватись із закріпленням їх імперативу на рівні правової свідомості та правової культури платників податків (Хатнюк, 2017: 209-214).

Встановлення принципів податкових правовідносин має базуватись в задоволенні інтересів людини. Ефективність оподаткування відносин із господарювання має безпосередньо пов'язуватись із врахуванням гарантування та забезпечення інформаційних процесів.

Таким чином, встановлення системи податкових правовідносин має базуватись на врахуванні особливості соціально-економічного розвитку держави та суспільства, рівня розвитку системи господарювання, напрямів її функціонування. В цьому розрізі принципи податкового законодавства не є тотожними принципам податкових правовідносин. Метою принципів податкових правовідносин є забезпечення функціонування певної структурованої моделі регулювання діяльності суб'єктів господарювання та інших платників податків. Зокрема, необхідність забезпечення сталості фінансової системи держави корелюється із принципом неприпустимості встановлення податків положеннями підзаконних нормативно-правових актів. Так, відповідно до положень ст. 92 Конституції України безпосередньо закріплюється необхідність встановлення податку виключно згідно із нормами законодавчого акту. Так само імператив сплати податків та зборів платниками закріплюється у статті 67 Конституції України: «Кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом» (Конституція України, 1996).

Таким чином, одним із пріоритетних принципів податкових правовідносин є дотримання принципу законності, що має розумітись як неухильне дотримання вимог законів та положень нормативно-правових актів органів державної влади й публічного адміністрування, органів місцевого самоврядування, посадовими особами, громадянами та їхніми об'єднаннями.

Отже, функціональною метою застосування принципів податкового законодавства є створення ефективної системи публічних фінансових фондів (ресурсів), здатних вирішити задачі стратегічного розвитку держави.

Н. Хатнюк (Хатнюк, 2017: 209-214) до пріоритетних базових функціональних напрямів розвитку податкових правовідносин відносить не лише необхідність закріплення концептуальної моделі справляння обов'язкових платежів та зборів суб'єктами господарювання, але і створення механізму відповідальності держави у сфері забезпечення ефективності оподаткування. Так само на питанні необхідності закріплення нормативно-правового механізму відповідальності держави у сфері справляння загальнообов'язкових платежів та зборів зроблено акцент у наукових працях А.О. Борисенка (Борисенко, 2020; Борисенко, 2022: 58-70).

Пріоритетність обумовленості здійснення податкової політики зв'язком із необхідністю реалізації та створення дієвої системи гарантій прав та свобод людини визначається у наукових працях О.Л. Гамалій, де наголошується, що нормативно закріплені інструменти лобювання інтересів правлячої еліти за допомогою створення податкового тягаря для населення є свідченням недотримання конституційних принципів проголошення розбудови держави на засадах демократії та верховенства права і закону (Гамалій, 2014: 29-30).

До змісту податкової правосуб'єктності держави як учасника податкових правовідносин відноситься обов'язок формування керівних принципів здійснення податкової політики на загальнонаціональному та регіональному рівнях, що функціональне має переслідувати досягнення мети соціально-економічного розвитку країни.

Загальна стратегія податкової політики повинна забезпечувати функціонування системи оподаткування, яка б створювала умови для накопичення та оновлення капіталів суб'єктів господарювання. Таким чином, ефективність акумуляції коштів із наповнення дохідної частини Державного бюджету та місцевих бюджетів залежить від сприятливості умов оподаткування діяльності суб'єктів господарювання, таким чином функціонуючи в межах механізму солідарної відповідальності держави та приватних осіб, що в цілому сприятиме досягненню принципу збалансованості та пропорційності економічних інтересів та обов'язків.

Ефективність системи оподаткування має безпосередній вплив на розвиток необхідних пріоритетних галузей економіки. Запровадження пільгових умов оподаткування, створення системи спрощеного оподаткування є податковим стимулом для створення ефективного базису із розвитку малого середнього підприємства, успішності фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємства. Адже, як зазначає Г.В. Іваненко, до характеристик правової держави відноситься передусім солідарна відповідальність держави та особи, де остання зобов'язана сплачувати податки, а перша – забезпечувати функціонування податкової системи на засадах збалансованості, співмірності та пропорційності (Іваненко, 2002: 7).

**Висновок.** Нормативне закріплення принципів податкової солідарної відповідальності держави та платників податків встановлюються положеннями Податкового кодексу України, що полягає у закріпленні переліку підстав для притягнення до фінансової відповідальності, нарахування пені та штрафних санкцій за прострочення виконання податкових зобов'язань тощо. Однак наразі чіткого механізму відповідальності держави перед платниками податків не закріплюється. Окремі положення про встановлення принципу відповідальності держави за шкоду, завдану неправомірними діями посадових осіб контролюючих органів закріплюється, зокрема, п. 21.3 ст. 21 Податкового кодексу України, однак механізму її запровадження фактично не існує (Податковий кодекс України, 2010), що вимагає активізації здійснення правоутворюючої та систематизуючої діяльності.

Отже, нормативне закріплення принципів податкової солідарної відповідальності держави та платників податків встановлюються положеннями Податкового кодексу України, що полягає у закріпленні переліку

підстав для притягнення до фінансової відповідальності, нарахування пені та штрафних санкцій за прострочення виконання податкових зобов'язань тощо. При цьому необхідним є запровадження ефективного механізму відповідальності держави за шкоду, завдану неправомірними діями посадових осіб контролюючих органів, що вимагає активізації здійснення правотворюючої та систематизуючої діяльності.

#### Список використаних джерел:

1. Вишневецький В.П. Оподаткування в емерджентній економіці: теоретичні засади і напрями політики : [монографія]. Донецьк : НАН України, Ін-т економіки пром-сті, 2012. 128 с.
2. Башняк О.С. Принципи оподаткування та їх реалізація у податковому законодавстві України : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07. Х., 2005. 190 с.
3. Кучерявенко М.П. Податкове право України. Академічний курс : [підручник]. К. : Всеукр. асоц. видавців «Правова єдність», 2008. 701 с.
4. Хатнюк Н. Принципи податкових відносин в Україні: реалізація та шляхи удосконалення. Підприємництво, господарство і право. 2017. №2. С. 209-214.
5. Конституція України від 28 червня 1996 р. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. Ст. 141; 2011. №10. Ст. 68.
6. Борисенко А.О. Проблеми юридичної відповідальності держави у сфері справляння рентної плати за користування надрами: дис. на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право». Дніпро: Національний технічний університет «Дніпровська політехніка», Дніпро, 2022. 201 с.
7. Borysenko A. Rent Payments for the Use of Subsoil as Part of the Implementation of State Policy in the Field of Environmental Protection. *Krakowskie studia malopolskie*. 2020. №4 (28). С. 58-70. URL.: <https://doi.org/10.15804/ksm20200405>
8. Гамалій О.Л. Права громадян як об'єкт адміністративно-правового захисту органами державної влади. *Право і безпека*. 2014. № 1 (52). С. 28–33.
9. Іваненко Г.В. Конституційна модель правової держави: шляхи її удосконалення і реалізації : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.13. Одеса. Нац. ун-т «Одеська юридична академія». Одеса, 2002. 20 с.
10. Податковий кодекс України. Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

#### References:

1. Vyshnevskiy, V.P. (2012) *Opodatkuvannia v emerdzhentnii ekonomitsi: teoretychni zasady i napriamy polityky* [Taxation in the emerging economy: theoretical foundations and policy directions] : [monohrafiia]. Donetsk : NAN Ukrainy, In-t ekonomiky promsti. 128 p. [in Ukrainian]
2. Bashniak, O.S. (2005) *Pryntsypy opodatkuvannia ta yikh realizatsiia u podatkovomu zakonodavstvi Ukrainy* [Principles of taxation and their implementation in the tax legislation of Ukraine] : dys. ... kand. yuryd. nauk : spets. 12.00.07. Kh. 190 p. [in Ukrainian]
3. Kucheriavenko, M.P. (2008) *Podatkove pravo Ukrainy* [Tax law of Ukraine]. Akademichni kurs : [pidruchnyk]. K. : Vseukr. asots. vydavtsiv «Pravova yednist». 701 p. [in Ukrainian]
4. Khatniuk, N. (2017) *Pryntsypy podatkovykh vidnosyn v Ukraini: realizatsiia ta shliakhy udoskonalennia* [Principles of tax relations in Ukraine: implementation and ways of improvement]. *Pidpriemnytstvo, hospodarstvo i pravo*. №2. P. 209-214. [in Ukrainian]
5. *Konstytutsiia Ukrainy* (1996) [Constitution of Ukraine] vid 28 chervnia 1996 r. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. № 30. St. 141; 2011. №10. St. 68. [in Ukrainian]
6. Borysenko, A.O. (2022) *Problemy yurydychnoi vidpovidalnosti derzhavy u sferi spravliannia rentnoi platy za korystuvannia nadramy* [Problems of legal responsibility of the state in the field of payment of rent for the use of subsoil]: dys. na zdobuttia naukovooho stupenia doktora filosofii za spetsialnistiu 081 «Pravo». Dnipro: Natsionalnyi tekhnichniy universytet «Dniprovskia politekhnika», Dnipro. 201 p. [in Ukrainian]
7. Borysenko, A. (2020) *Rent Payments for the Use of Subsoil as Part of the Implementation of State Policy in the Field of Environmental Protection* [Rent Payments for the Use of Subsoil as Part of the Implementation of State Policy in the Field of Environmental Protection]. *Krakowskie studia malopolskie*. №4 (28). S. 58-70. URL.: <https://doi.org/10.15804/ksm20200405> [in English]
8. Hamalii, O.L. (2014) *Prava hromadian yak obiekt administratyvno-pravovoho zakhystu orhanamy derzhavnoi vlady* [Citizens' rights as an object of administrative and legal protection by state authorities]. *Pravo i bezpeka*. № 1 (52). P. 28–33. [in Ukrainian]
9. Ivanenko, H.V. (2020) *Konstytutsiina model pravovoi derzhavy: shliakhy yii udoskonalennia i realizatsii* [Constitutional model of the legal state: ways of its improvement and implementation]: avtoref. dys. ... kand. yuryd. nauk : spets. 12.00.13. Odesa. Nats. un-t «Odeska yurydychna akademiia». Odesa. 20 p. [in Ukrainian]
10. *Podatkovyi kodeks Ukrainy* (2010) [Tax Code of Ukraine]. *Zakon Ukrainy vid 2 hrudnia 2010 roku № 2755-VI*. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian]