

УДК 336.2

**О. В. ПАБАТ,**

кандидат юридичних наук,  
доцент кафедри адміністративного права та процесу  
Харківського національного університету внутрішніх справ

## СКЛАДОВІ ЕЛЕМЕНТИ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ ТА ЇХ ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВІ ЗВ'ЯЗКИ

Проаналізовано різні підходи до складових елементів податкової системи України. Розглянуто види податків, котрі за різними підходами входять до податкової системи України, а також інші елементи податкової системи України в широкому розумінні. Визначено окремі організаційно-правові зв'язки між складовими елементами податкової системи України.

**Ключові слова:** податок, податкова система, оподаткування, Податковий кодекс України, державні доходи, податкове законодавство, державне регулювання.

Pabat, O.V. (2015), "The components of the tax system of Ukraine and their organizational and legal relations" ["Skладovi elementy podatkovoi systemy Ukrainy ta ikh orhanizatsiino-pravovi zviazky"], *Pravo i Bezpeka*, No. 4, pp. 47–50.

**Постановка проблеми.** Податкова система України зазнає значних трансформацій останнє десятиліття. Попри те протягом цього часу не змінюється негативна оцінка суспільством податкової системи України.

Велике значення у побудові податкової системи України має критичне використання наукової спадщини у галузі фінансової науки та досвіду в організації фіскальної системи. Сформовано досить складну та суперечливу систему оподаткування, а збільшення ефективності й справедливості оподаткування викликає підвищений інтерес сучасних науковців. Фінансова та економічна криза зробили ще більш знаковим питання спрощення та удосконалення податкової системи України, що, у свою чергу, робить актуальним наукові дослідження в цій сфері.

**Стан дослідження.** Різні аспекти справляння податкових платежів та удосконалення податкової системи висвітлені у працях В. Л. Андрущенко, А. В. Бризгаліна, Л. К. Воронової, В. М. Гейця, О. М. Горбунової, М. В. Карасьової, А. М. Козиріна, М. П. Кучерявенка, Ю. І. Ляшенко, С. Г. Пепеляєва, Ю. А. Ровинського,

М. Н. Соболева, А. М. Соколовської, Н. І. Хімичевої, С. Д. Ципкіна, Д. Г. Черніка та багатьох інших. Однак і досі не вироблено єдиного підходу до побудови податкової системи України, яка б задовольнила більшість суспільства України.

Тому **завданням** дослідження є систематизування підходів до визначення складових елементів податкової системи України і визначення організаційно-правових зв'язків між компонентами податкової системи, визначення факторів, що впливають на структуру податкової системи.

**Виклад основного матеріалу.** Тривалий час питання елементів податкової системи України розглядалося виключно в науці податкового та фінансового права. Податкову систему ототожнювали з системою оподаткування, яка визначалася як сукупність податків та інших обов'язкових платежів податкового характеру.

До прийняття Податкового кодексу України (далі – ПКУ) в науці податкову систему України також подавали у вигляді трьох основних підсистем: оподаткування юридичних осіб, оподаткування фізичних осіб, зборів у державні цільові фонди. Вважається, що ці підсистеми складаються

з таких структурних елементів, як прямі і непрямі податки, а також збори. Ці елементи знаходяться в тісному взаємозв'язку між собою.

Поділ податків на прямі і непрямі відбувається за формою оподаткування. Прямі податки сплачуються безпосередньо податниками і бувають реальними та особистими. До реальних відноситься податок на майно, а до особистих – податки на доходи фізичних осіб та підприємств. Непрямі податки не пов'язані з розміром доходів чи вартістю майна платника податків. Такими в Україні є акцизний податок, мито.

Розглядаючи податкову систему України в широкому розумінні, науковці включали в неї низку процесуальних відносин щодо встановлення, зміни та скасування податків, інших податкових платежів, діяльність із забезпечення сплати податків, здійснення контролю, притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства. В окремих навчальних посібниках під податковою системою у широкому розумінні розглядають взаємопов'язану сукупність діючих у конкретний момент у конкретній державі суттєвих умов оподаткування. При цьому до елементів податкової системи відносять:

- систему всіх податкових платежів;
- систему принципів оподаткування;
- систему податкового законодавства;
- правовий механізм податку;
- систему податкових органів, їх права, обов'язки, відповідальність;
- порядок, форми й методи встановлення, зміни та скасування податків;
- закріплення правового механізму податку за кожним податковим платежем;
- форми й методи податкового контролю;
- права, обов'язки, відповідальність, способи захисту прав і законних інтересів платників податків та інших учасників податкових правовідносин тощо [1].

Проте з прийняттям Податкового кодексу України, у 2010 році, в ньому було закріплено склад податкової системи України. Так, ч. 3 ст. 6 ПКУ визначила, що сукупність загальнодержавних і місцевих податків та зборів, що справляються в установленому ПКУ порядку, становить податкову систему України [2, ч. 3 ст. 6].

Виходячи з норм Податкового кодексу України, складовими елементами податкової системи України є окремі обов'язкові платежі, що поділяються на:

- загальнодержавні податки і збори;
- місцеві податки і збори.

Всі елементи податкової системи України встановлюються Верховною Радою України.

До загальнодержавних належать податки та збори, що встановлені ПКУ і є обов'язковими

до сплати на всій території України, крім випадків, передбачених ПКУ. Встановлення загальнодержавних податків та зборів в Україні, не передбачених ПКУ, забороняється. До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених ПКУ, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад [2, ч. 2, 3 ст. 8].

Відповідно до ст. 9 ПКУ до загальнодержавних податків і зборів належать: податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито.

До місцевих податків і зборів, що є елементами податкової системи України, належать: податок на майно, єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір.

З місцевих податків і зборів обов'язково встановлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю). Вирішення питання щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору покладено на місцеві ради. Встановлення не передбачених ПКУ місцевих податків та зборів забороняється [2, ст. 9, 10].

У своїй сукупності всі елементи податкової системи повинні забезпечити гарантоване і стабільне надходження доходів до бюджетів, виконуючи фіскальну функцію. В той же час окремі елементи податкової системи здійснюють регулюючу функцію. За їх допомогою держава може впливати на певні напрямки соціально-економічного розвитку суспільства. Зокрема, до таких можна віднести податок на майно або його частину, тобто так званий «податок на розкіш». Запровадження таких елементів податкової системи є результатом компромісу інтересів різних політичних сил, які представляють інтереси частини суспільства.

Організаційно-правові зв'язки між елементами податкової системи України пов'язані з розподілом податків між державним і місцевими бюджетами. До особливостей такого розподілу слід віднести нерозривність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, що пов'язана з формуванням зведеного бюджету України, періодичний перегляд переліку та співвідношення частин загальнодержавних і місцевих податків, необхідність врахування податкоспроможності в регіонах України тощо.

Згідно з Податковим кодексом України податкова система включає 7 загальнодержавних податків і зборів та 4 місцевих. Тенденція до скорочення кількості податків (із 22 до 7 загальнодержавних податків), вважаємо, є позитивною. Поряд зі скороченням кількості податків слід якісно змінити податкове законодавство. Йдеться, зокрема, про лібералізацію податків, зміну елементів самих податків (зокрема базових ставок) тощо.

Проте, вважаємо, будь-які зміни в податковій системі України повинні здійснюватися задля досягнення певної конкретної стратегічної мети. Для стимулювання економічного піднесення через важелі оподаткування слід чітко задати ключові елементи податкової конструкції.

Мова може йти про податкову систему, а не про сукупність податків, лише тоді, коли між окремими елементами (податками) формуються організаційно-правові зв'язки, що характеризуються сумісністю, взаємною узгодженістю, відповідністю. Ефективна податкова система будується завдяки вмілому комбінуванню податків. Податки, що є елементами податкової системи України, взаємодіють на засадах взаємного доповнення.

Події 2014–2015 років в Україні зумовили зменшення реальних доходів підприємств та громадян, збільшення кількості збиткових підприємств. У таких умовах, вважаємо, слід при внесенні змін в податкову систему України пріоритет віддавати прямим податкам. Формування окремих елементів податкової системи України повинно відбуватися, виходячи з рівня податкового навантаження в Україні, що на сьогоднішній час є високим.

Вибір елементів податкової системи України є основою її побудови. Встановлення того чи іншого елемента залежить від низки факторів. Оскільки завданням оподаткування є мобілізація коштів, необхідних для здійснення державою своїх функцій, то при встановленні чи зміні самих податків та їх елементів слід виходити з того, що держава має потребу в певному обсязі коштів. Частки цих коштів надходять від конкретних податків. Отже, коли мова йде про організаційно-правові зв'язки, відмітимо необхідність врахування співвідношення між податками, котрі справляються юридичними та фізичними особами, а також між прямими та непрямими податками.

Визначаючи кількість податків, що є елементами податкової системи України, законода-

вець повинен виходити зі світової практики, при цьому врахувавши, що в розвинених країнах кількість податків невелика. Практика і світовий досвід показали, що найефективнішою є податкова система з невеликою кількістю податків, яка охоплює всі основні об'єкти оподаткування. Податкова система має бути звільнена від малоефективних податкових форм.

Установлюючи елементи податкової системи, законотворець повинен виходити з можливостей платників податків. Відштовхуючись від них, установлюється об'єкт оподаткування, його база і ставка. Отож розподіл податкового навантаження повинен розподілятися між різними елементами податкової системи.

Елементи податкової системи характеризуються наявністю численних пільг, які часто є економічно не обґрунтованими. Вони можуть приховуватися за виключенням окремих об'єктів із загальної сукупності об'єктів оподаткування або за визначенням зменшених ставок оподаткування тощо. Це створює нерівні умови оподаткування, робить податкову систему громіздкою, викликає спротив суспільства чи окремих його груп до сплати податків.

Вважаємо в цілому позитивним закріплення в Податковому кодексі України податку на майно. Для забезпечення соціальної справедливості в оподаткуванні частка податків на майно та капітал у структурі податкової системи має бути збільшена.

Одним з головних питань організаційно-правових зв'язків елементів податкової системи України є розподіл податків між бюджетами різних рівнів. Такий поділ здійснюється, виходячи з необхідності надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету. Наразі частини окремих загальнодержавних податків розподіляються в кілька видів бюджетів. Вимоги суспільства щодо децентралізації частини державних доходів досі не почуті законодавцями. Перерозподіл податків на користь місцевих бюджетів дозволить розширити та зміцнити права і повноваження місцевого та регіонального самоврядування.

**Висновок.** Тож, визначаючи організаційно-правові зв'язки між елементами податкової системи України, відмітимо, що вони взаємопов'язані та органічно доповнюють один одного. Сама система є динамічною, такою, що постійно піддається змінам, реформам.

#### Список використаних джерел

1. Лучковська С. І. Фінансове право : навч. посіб. / С. І. Лучковська. – Київ : КНТ, 2010. – 296 с.
2. Податковий кодекс України : закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

Надійшла до редколегії 26.11.2015

**ПАБАТ А. В. СОСТАВЛЯЮЩИЕ ЭЛЕМЕНТЫ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ УКРАИНЫ И ИХ ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫЕ СВЯЗИ**

Проанализированы различные подходы к составным элементам налоговой системы Украины. Рассмотрены виды налогов, по разным подходам входящих в налоговую систему Украины, а также другие элементы налоговой системы Украины в широком смысле. Определены отдельные организационно-правовые связи между составляющими элементами налоговой системы Украины.

*Ключевые слова:* налог, налоговая система, налогообложение, Налоговый кодекс Украины, государственные доходы, налоговое законодательство, государственное регулирование.

**PABAT O. V. THE COMPONENTS OF THE TAX SYSTEM OF UKRAINE AND THEIR ORGANIZATIONAL AND LEGAL RELATIONS**

Different approaches to the components of the tax system of Ukraine have been analyzed in the article. The types of taxes, which according to different approaches are included to the tax system of Ukraine, have been considered.

Based on the rules of law, the components of the tax system of Ukraine include some mandatory payments, which are divided into general state taxes and fees and local taxes and fees. Considering the tax system of Ukraine in the broad sense, the author has determined that it includes a number of procedural relations for the establishment, modification and abolition of taxes, other tax payments, activity to ensure payment of taxes, realization of control, bringing to liability for violations of tax laws.

It is noted that effective tax system is built due to the skillful combining of taxes. Taxes that are an element of Ukraine's tax system interact based on mutual addition. It is concluded that there is the need to consider the correlation between taxes that are imposed by legal entities and individuals, and also between direct and indirect taxes. The author has determined some organizational and legal relations between the components of the tax system of Ukraine, in particular, those related to the distribution of taxes between the state and local budgets. The author puts forward the issue of distributing the taxes between the budgets of different levels.

*Keywords:* tax, tax system, taxation, Tax Code of Ukraine, state income, tax laws, governmental regulation.

---