

Юридичні науки

УДК 347.73

**Палюх Анастасія Дмитрівна**

*студентка спеціальності «Право»*

*Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого*

**Paliukh Anastasiia**

*Student of the*

*Yaroslav Mudryi National Law University*

**Науковий керівник:**

**Бондаренко Ірина Миколаївна**

*докторка юридичних наук, доцентка*

*Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого*

## **ПРАВОВИЙ МЕХАНІЗМ ПОДАТКУ ТА ЙОГО ЕЛЕМЕНТИ** **THE LEGAL MECHANISM OF THE TAX AND ITS ELEMENTS**

**Анотація.** У статті аналізується правова природа податків та механізм їх функціонування. Доведено, що правове регулювання податкових відносин засноване на впливі економічних процесів в інтересах суспільства. Встановлено, що кожен з принципів оподаткування визначається чинним податковим кодексом України. У статті аналізуються різні наукові підходи до визначення механізму податку та його елементів. Пропонується правильне визначення механізму податку. Визначено методи податкового планування, податкового регулювання та податкового контролю.

**Ключові слова:** податки, механізм, правове регулювання, податкові відносини, податкове регулювання, податкові правовідносини, податок.

**Summary.** The article analyzes the legal nature of taxes and the mechanism of their functioning. It is proved that the legal regulation of tax relations is based

*on the influence of economic processes in the interests of society. It was established that each of the principles of taxation is determined by the current Tax Code of Ukraine. The article analyzes various scientific approaches to determining the tax mechanism and its elements. A correct definition of the tax mechanism is proposed. Methods of tax planning, tax regulation and tax control are defined.*

**Key words:** *taxes, mechanism, legal regulation, tax relations, tax regulation, tax legal relations, tax.*

**Постановка проблеми.** В епоху процесів глобалізації, швидкої трансформації ринку і поглиблення фінансової кризи систематизована фінансова реальність набуває особливого значення. Кожна правова держава в даний час прагне до чіткого розподілу фінансів: бюджетів, кредитів, податків і т.д., які утворюють фінансову систему, належне регулювання якої є основою економічної стабільності, розвитку соціальної рівності і забезпечення функціонування всіх секторів в країні. В останнє десятиліття Україна переживає період відчутних політичних змін, що зачіпають всі сфери життя, зокрема соціально-економічну, де основний упор робиться на створення ефективної податкової системи та механізму її реалізації. Податки є основою фінансового існування держави, незалежно від того, яка модель економічного розвитку їй притаманна. Податки є не тільки основою доходів національного бюджету, включаючи центральний і місцеві бюджети, а й відіграють важливу роль регулюючого сектору економіки. У зв'язку з переважанням питання про механізм податку виникає необхідність перегляду основних основ його функціонування. У кожній країні податки відіграють важливу роль у фінансовій системі держави. Податки як окрема економічна категорія мають свій механізм дії зі своїми особливими функціями, методами, аспектами та інструментами. Щоб визначити роль податкового механізму в реалізації державою методів оподаткування,

необхідно визначити його сутність. Таким чином, безперебійне функціонування всіх компонентів податкового механізму сприяє побудові стабільної, цілісної податкової системи, що зараз вкрай важливо для нашої країни.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання щодо аналізу проблем функціонування правового механізму податку та його елементів слугувало предметом досліджень таких вчених, як А. Сміт, Д. Рікардо, Е.Г. Фрост, А.М. Соколовська, В.Л. Андрущенко, Н.Р. Нижник, Ю.В Янушевич, П.П. Дубінецька, Т.Ф. Юткіна, М.П. Кучерявенко, В.Г. Пансков, В.П. Джурадінус, А.Н. Леміш, В. Д. Єгарміна, В.В. Кузнєцов, Л.В. Чернявська, В.Г. Дем'янишин та інші.

**Формування цілей статті.** Вивчення правової природи податків, зокрема, особливостей основних принципів їх встановлення та складових їх елементів, закріплених у законодавстві України, а також сенсу їх існування в податковій системі. Вивчення сутності податкового механізму, складових його елементів, введення власного визначення податкового механізму.

**Виклад основного матеріалу.** Відповідно до частини 1 статті 6 Податкового кодексу України, податок є обов'язковим, безумовним платежем до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, який справляється з платників податків [1]. Податки є інструментом державної політики, оскільки вони є рушійною силою перерозподілу валового внутрішнього продукту в різні галузі. Такий розподіл є стимулюючим фактором для багатьох галузей в державі: інвестиційна активність, розвиток торгового ринку, мотивація до праці, рівність соціальних груп і т. д.

Податки-важливе питання, яке століттями вивчалось вченими. На додаток до визначення, яке в даний час закріплено в Податковому кодексі України, ми звернемо увагу на різне розуміння цього поняття іноземними вченими. Наприклад, А. Сміт і Д. Рікардо (які вважаються засновниками класичної школи економіки) зробили такі заяви: А. Сміт розглядав податок

як "справедливу ціну за послуги держави" [2, с. 512], Д. Рікардо, в свою чергу, визначав його як "частину засобів для існування держави, що знаходиться в розпорядженні уряду" [3, с. 84]. Якщо розглядати більш сучасні твердження, наприклад, Е.Г. Фрост дає таке визначення податків: "це ціна за послуги держави" [4, с. 135-136].

У міру розвитку суспільства теорії функціонування податків і їх визначення змінювалися, а теорія колективних потреб ставала фундаментальною. Наприклад, А.М. Соколовська вказує: "податки - це та частина людського доходу, яку громадяни віддають державі і місцевим органам влади для задоволення колективних потреб" [5, с. 67]. Незалежно від позиції автора, можна зробити висновок, що податки є обов'язковими платежами фізичної особи державі, що стягуються для поповнення бюджету, і певною мірою являють собою плату за певні послуги, які держава надає громадянам. Зрештою, податки та збори, як і будь-яка концепція, базуються на фундаментальних принципах, необхідних для їх встановлення та належного проходження. Такі засади закріплені у статті 4 Податкового кодексу України "Основні засади податкового законодавства України" [1], що вказує на їх важливість та необхідність подальшого вивчення сутності понять та правових засад їх встановлення.

Важливою складовою частиною економічної політики держави є бюджетна політика, яка визначає здатність держави виконувати покладені на неї функції соціального розвитку. Бюджетна політика реалізується через податковий механізм. Концепція механізму податку є однією з найдавніших концепцій нашого часу, але вона все ще викликає суперечки серед дослідників.

Механізм податку – це складний і багатовимірний процес, який включає в себе різні елементи і взаємні впливи, як внутрішні, так і зовнішні. У науковій літературі існує досить багато визначень поняття "механізм". В.Л. Андрущенко розуміє механізм як сукупність проміжних станів або

процесів будь-яких явищ [6, с. 27]. Механізм, на думку Н.Р. Нижника, являє собою сукупність органів, засобів і прийомів (технологій) взаємодії між двома підсистемами організації: керуючої і керованої [7, с. 82]. Загальну концепцію запропонував Ю.В. Янушевич: "податковий механізм функціонує як сукупність об'єктивних економічних відносин, пов'язаних з фінансовим забезпеченням існування держави за допомогою податків і зборів" [8, с. 35].

Варто відзначити, що термін "механізм" був запозичений з природничих наук, де під ним розуміється система деталей, вузлів і агрегатів, використовуваних для передачі різних форм руху. Сьогодні використання терміна "механізм" є загальноприйнятим при вивченні економічних явищ і процесів, хоча серед вчених досі немає єдиної думки щодо його чіткого визначення і внутрішньої структури [9, с.13].

П.П. Дубінецька встановила певні передумови та відправні точки, які визначають ефективність обґрунтування сутності економічного процесу. Вчена акцентує увагу на необхідності забезпечувати механізму функціонування податку різними явищами і процесами в економічній сфері, зокрема:

1) механізм складається з набору елементів, що знаходяться, з одного боку, в певному відношенні один до одного, а з іншого – в певному відношенні до елементів системи іншого призначення і природи, на які впливає механізм;

2) важливими аспектами вивчення механізму податку є: оцінка складу його елементів, зв'язків між цими елементами; оцінка характеру зв'язків (дія, ефект, допомога, взаємодія) і перетворення їх природи в площину взаємоприйнятності;

3) елементи механізму податку являють собою окремі важелі (інструменти), які можуть бути згруповані за формами, методами або яким-небудь іншим принципом;

4) механізм податку в динаміці – це певний процес, представлений рядом етапів;

5) механізм податку часто забезпечується інститутами, інформацією, методами, правилами тощо;

6) механізм функціонує в певному середовищі, яке також впливає на ефективність його функціонування [10, с. 5].

Треба сказати, що вчений Т.Ф. Юткіна доводить двоїсту природу механізму податку У своєму дослідженні вона дає йому наступні визначення: це категоріальне утворення, яке певною мірою узагальнено і дає уявлення про цілі і завдання податкових заходів з упором на принципи оподаткування; сукупність загальних правових норм і спеціальних податкових норм, що регулюють процес підготовки до оподаткування; регулювання оподаткування конкретної держави в певний період часу [11, с. 75].

Український податковий експерт академік М.П. Кучерявенко у своїх роботах, на відміну від Т. Ф. Юткіної, підкреслює велике значення елементів податкового механізму і ототожнює його з поняттям податкової системи. На його думку, механізм податку складається з певної кількості елементів [12, с. 90-91]. Такі елементи діляться на дві групи. До першої групи належать так звані базові елементи – суттєві характеристики податку, без яких неможливо уявити відповідний податковий механізм: платник податків, об'єкт оподаткування, податкова ставка. Наступна група елементів – це додаткові, необхідні податкові характеристики, що розкривають особливості конкретного податкового механізму і способи його використання: податкові пільги, особливості розрахунку об'єкта, бюджет або фонд, до якого надходять податкові платежі, строки та періодичність податкових переказів тощо.

Заходи податкового регулювання, залежно від цілей, обраного механізму та порядку його застосування, можуть бути як довгостроковими

(стратегічними), так і оперативними (тактичними). У першому випадку ми маємо на увазі заходи, результат яких забезпечує досягнення стратегічних цілей і зазвичай не може бути досягнутий протягом того ж періоду, протягом якого здійснюється регулюючий вплив. До них відносяться, наприклад, наступні:

- сприяння інвестиційній діяльності економічних суб'єктів і громадян;
- заходи щодо деталізації економіки та легалізації об'єктів оподаткування;
- діяльність держави з регулювання розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту з метою забезпечення належного рівня розвитку.

У другому випадку ми маємо на увазі заходи, які після введення відповідного регулюючого впливу дають результат, а саме досягнення бажаного рівня оподаткування.

Розуміння взаємозв'язку між елементами оподаткування і механізмом оподаткування пояснюється В.Г. Пансковим, який зазначає, що елементи оподаткування часто характеризуються як інструменти механізму оподаткування [13, с. 208]. Більшість вчених розглядають елементи оподаткування як інструменти механізму оподаткування [14, с. 54]. Незалежно від конкретного переліку елементів податкового механізму, всі вони використовуються податковою політикою для забезпечення податкового планування, регулювання та контролю.

Отже, податкове планування, регулювання та контроль слід визначати як функції податкового механізму, а не як методи. Такої ж думки дотримуються В.П. Джурадінус і А.Н. Леміш [15, с. 25]. Водночас виконані функції є важливою характеристикою податкового механізму, але не є його складовою частиною. Податковий механізм використовує певні методи для виконання функцій податкового планування, регулювання

та контролю, тобто методи податкового планування, методи податкового регулювання та методи податкового контролю.

На основі результатів аналізу різних наукових підходів [16, с. 219] доцільно включити такі методи податкового планування: факторний і кластерний аналіз, методи кореляції і регресії, імітаційне моделювання, методи оптимізації. Думки вчених щодо призначення методів податкового регулювання сильно розрізняються. Аналіз та узагальнення деяких з них [17, с. 43] дозволили виділити наступні методи податкового регулювання:

- реструктуризація податкового зобов'язання (відстрочка або розстрочка сплати податку);
- надання податкового кредиту;
- надання права на податкові канікули; легалізація неоподатковуваних доходів (податкова амністія);
- зміна та диференціація податкових ставок;
- встановлення спеціальних податкових режимів; застосування спрощеної системи оподаткування; податкові відрахування, що зменшують оподатковувану базу;
- залік бюджетних і податкових боргів;
- укладення міжнародних угод про уникнення подвійного оподаткування.

Ефективність заходів податкового планування та регулювання не може бути гарантована без податкового контролю. В. Д. Єгарміна виділив наступні методи податкового контролю:

- 1) методи документального податкового контролю: формальна, логічна та арифметична перевірка документів; правова оцінка господарських операцій, відображених у документах; метод перехресної перевірки та взаємного контролю; метод зворотного розрахунку, хронологічного та порівняльного аналізу; економічний аналіз;



2) методи фактичного податкового контролю: облік платників податків; отримання декларацій (опитування свідків); огляд приміщень (територій) та об'єктів; інвентаризація; тестування; контрольні операції: контрольна закупівля, контрольні вимірювання, контрольне впровадження сировини і матеріалів у виробництво; хронометраж [18, с. 170].

Такі вчені, як В.Г. Пансков, В.В. Кузнецов, виділяють принципи в структурі механізму оподаткування. Принцип – це основне правило, установка для будь-якої діяльності [13, с. 210]. Однак механізм оподаткування не може мати власних принципів, оскільки це інструмент, а не процес діяльності. Водночас податковий механізм обмежений принципами податкової політики, тобто принципами діяльності, для якої він використовується. Варіант структури податкового механізму Л.В. Чернявської містить важливу деталь, відсутню у варіантах інших авторів: призначення важелів як одного із засобів впливу на податковий механізм. Податкові важелі-пільги і санкції – є сферою застосування податкових інструментів [14, с. 55].

Таким чином, узагальнення результатів проведеного аналізу дозволяє зробити висновок, що податковий механізм складається з набору інструментів, методів, важелів, обмежений принципами податкової політики і в той же час виконує функції податкового планування, регулювання та контролю. Варто зазначити, що правова, нормативна та інформаційна підтримка є невід'ємними елементами податкового механізму: податкове законодавство є його правовою підтримкою, положення про форми та порядок подання податкової звітності є нормативною підтримкою, а дані про суми сплачених податків, фінансові операції платників податків є частиною його інформаційної підтримки. Без цих елементів структура механізму оподаткування є неповною.

Що стосується елементів податкового механізму, то В.Г. Дем'янишин підкреслює, що податковий механізм як важлива складова бюджетного

механізму має свою структуру, яка передбачає наявність окремих взаємопов'язаних елементів (підсистем, методів, важелів, стимулів і санкцій). Дослідник вважає, що в рамках механізму управління можна виділити дві підсистеми в залежності від завдань, набору інструментів, наявності суб'єктів і способу дій: механізм збору податків платниками податків та механізм податкового моніторингу та забезпечення. Механізм справляння податків платниками податків являє собою сукупність елементів оподаткування, заходів і способів їх використання платниками податків для збору відповідної суми податків і зборів до бюджетів усіх рівнів.

Основними елементами механізму податкового контролю та правозастосування, крім елементів першої підсистеми, є наступні: податкові канікули, податковий тиск, податкове розслідування, ухилення від сплати податків, податковий контроль, податковий облік, податкові зобов'язання, податкові пільги, розстрочка сплати податкових платежів, відстрочка податкових платежів тощо.

Основними методами цього механізму є контроль, забезпечення сплати податків і примусове справляння податків. Процес контролю та забезпечення сплати податків включає такі форми, як облік платежів, облік платників, отримання інформації про сплату податків, тимчасовий контроль, прямий контроль [19, с. 2]. Таким чином, можна дійти висновку, що податковий механізм передбачає використання таких методів, як податкове прогнозування, Податкове планування, податкове адміністрування, податковий контроль і податкове регулювання.

**Висновок.** Отже, вплив держави на соціально-економічний розвиток суспільства здійснюється через податковий механізм. Податковий механізм як інструмент реалізації податкової політики обмежений своїми принципами і цілями, виконує функції податкового планування, регулювання та контролю. Основною метою податкового механізму є

побудова податкової системи, яка може забезпечити виконання покладених на них функцій за рахунок податків. Таким чином, після врахування думок різних науковців ми можемо сформулювати власне визначення податкового механізму, під яким ми розуміємо систему засобів, методів та інструментів, які держава використовує для платників податків для забезпечення стабільної фінансово-економічної ситуації в державі.

### Література

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13-14, № 15-16, № 17. Ст. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 22.11.2023).
2. Сміт А. Дослідження про природу і причини багатства народів / пер. з англ. Київ: Наш формат, 2018. 736 с.
3. Ricardo D. From the principles of political economy and taxation. Canada: Batoche Books, 2005. 333 p.
4. Мороз Е.Г. Податковий менеджмент: навч. посібн. Рівне: НУВГП, 2020. 412 с.
5. Соколовська А.М. Податкова політика в Україні у контексті її впливу на розвиток економіки. *Фінанси України*. 2006. № 9. С. 65–81.
6. Андрущенко В.Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво. *Фінанси України*. 2003. № 6. С. 27–35.
7. Нижник Н.Р., Леліков Г.І., Мосов С.П. Про співвідношення категорій «процес» і «механізм» та їх використання в управлінській діяльності органів виконавчої влади. *Вісн. держ. служби України*. 2001. № 3. С. 80–87.
8. Янушевич Я.В. Податковий механізм регулювання циклічних коливань економіки. *Фінансова сфера та її роль у зростанні конкурентних*

- переваг національних економік: матеріали наук.-практ. конф.*, 12–13 березня 2009 р. Ірпінь: Нац. ун-т ДПС України, 2009. Ч. II. С. 320–322.
9. Ковалюк О.М. Фінансовий механізм організації економіки України (проблеми теорії і практики): монографія. Львів: Вид. центр ЛНУ ім. І. Франка, 2002. 396 с.
  10. Дубинецька П.П. Податкове регулювання в системі управління національним господарством : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.03; Львів. нац. ун-т ім. Івана Франка. Львів, 2015. 25 с.
  11. Юткіна Т.Ф. Податки та оподаткування: підручник. Харків: ІНФРА-Х, 1999. 429 с.
  12. Кучерявенко Н.П. Податкове право: підручник. Харків: Легас, 2001. 584 с.
  13. Пансков В.Г. Податки та оподаткування в Україні: підручник для вузів. 7-е вид., Дод. та перероб. Харків: Легас, 2006. 592 с.
  14. Чернявська Л.В. Сутність і структура податкового механізму управління економікою. *Вісник Університету банківської справи Національного банку України*. 2009. № 2(5). С. 53–55.
  15. Дюрядін В.П., Леміш О.М. Податковий механізм фінансового оздоровлення підприємств: теоретичні аспекти. *Економіка Криму*. 2004. №12. С. 25-28.
  16. Гончарова Л.І. Економічний аналіз у сфері оподаткування як підґрунтя планування та прогнозування податкових надходжень. *Актуальні проблеми економіки*. 2009. № 9(99). С. 219–226.
  17. Іванов Ю.Б. Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування: монографія. Х.: Вид-во ІНЖЕК, 2007. 448 с.
  18. Єгарміна В.Д. Податковий контроль: теоретичні засади і практика застосування. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2011. № 1. С. 166–176.

19. Дем’янишин В.Г. Формування та розвиток податкового механізму в економіці України. *Науковий вісник Національного університету ДПС України*. 2007. № 3(38). С. 1–7.

### References

1. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI. Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy. 2011. № 13-14, № 15-16, № 17. St. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Smit A. Doslidzhennia pro pryrodu i prychny bahatstva narodiv / per. z anhl. Kyiv: Nash format, 2018. 736 s.
3. Ricardo D. From the principles of political economy and taxation. Canada: Batoche Books, 2005. 333 p.
4. Moroz E.H. Podatkovyi menedzhment: navch. posibn. Rivne: NUVHP, 2020. 412 s.
5. Sokolovska A.M. Podatkova polityka v Ukraini u konteksti yii vplyvu na rozvytok ekonomiky. *Finansy Ukrainy*. 2006. № 9. S. 65–81.
6. Andrushchenko V.L. Fiskalne administruvannia yak nauka i mystetstvo. *Finansy Ukrainy*. 2003. № 6. S. 27–35.
7. Nyzhnyk N.R., Lelikov H.I., Mosov S.P. Pro spivvidnoshennia katehorii «protses» i «mekhanizm» ta yikh vykorystannia v upravlinskii diialnosti orhaniv vykonavchoi vlady. *Visn. derzh. sluzhby Ukrainy*. 2001. № 3. S. 80–87.
8. Ianushevych Ya.V. Podatkovyi mekhanizm rehuliuвання tsyklichnykh kolyvan ekonomiky. *Finansova sfera ta yii rol u zrostanni konkurentnykh perevah natsionalnykh ekonomik: materialy nauk.-prakt. konf.*, 12–13 bereznia 2009 r. Irpin: Nats. un-t DPS Ukrainy, 2009. Ch. II. S. 320–322.
9. Kovaliuk O.M. Finansovyi mekhanizm orhanizatsii ekonomiky Ukrainy (problemy teorii i praktyky): monohrafiia. Lviv: Vyd. tsentr LNU im. I. Franka, 2002. 396 s.

10. Dubynetska P.P. Podatkove rehuliuвання v systemi upravlinnia natsionalnym hospodarstvom : avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.03; Lviv. nats. un-t im. Ivana Franka. Lviv, 2015. 25 s.
11. Iutkina T.F. Podatky ta opodatkovannia: pidruchnyk. Kharkiv: INFRA-Kh, 1999. 429 s.
12. Kucheriavenko N.P. Podatkove pravo: pidruchnyk. Kharkiv: Lehas, 2001. 584 s.
13. Panskov V.H. Podatky ta opodatkovannia v Ukraini: pidruchnyk dlia vuziv. 7-e vyd., Dod. ta pererob. Kharkiv: Lehas, 2006. 592 s.
14. Cherniavska L.V. Sutnist i struktura podatkovoho mekhanizmu upravlinnia ekonomikoii. Visnyk Universytetu bankivskoi spravy Natsionalnoho banku Ukrainy. 2009. № 2(5). S. 53–55.
15. Diuriadin V.P., Lemish O.M. Podatkovi mekhanizm finansovoho ozdorovlennia pidpriemstv: teoretychni aspekty. Ekonomika Krymu. 2004. №12. S. 25-28.
16. Honcharova L.I. Ekonomichnyi analiz u sferi opodatkovannia yak pidgruntia planuvannia ta prohnozuvannia podatkovykh nadkhodzhen. Aktualni problemy ekonomiky. 2009. № 9(99). S. 219–226.
17. Ivanov Yu.B. Problemy rozvytku podatkovoi polityky ta opodatkovannia: monohrafiia. Kh.: Vyd-vo INZhEK, 2007. 448 s.
18. Ieharmina V.D. Podatkovi kontrol: teoretychni zasady i praktyka zastosuvannia. Zbirnyk naukovykh prats Natsionalnoho universytetu derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy. 2011. № 1. S. 166–176.
19. Demianyshyn V.H. Formuvannia ta rozvytok podatkovoho mekhanizmu v ekonomitsi Ukrainy. Naukovi visnyk Natsionalnoho universytetu DPS Ukrainy. 2007. № 3(38). S. 1–7.