

**О. А. Чорний**здобувач кафедри фінансового права  
Університету державної фіскальної служби України**ПРИНЦИП ФІСКАЛЬНОЇ ДОСТАТНОСТІ В СИСТЕМІ ОСНОВНИХ  
ЗАСАД ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ**

*Статтю присвячено дослідженню принципу фіскальної достатності та визначення його взаємозв'язків з іншими засадами податкового законодавства України. Проведено класифікацію засад податкового законодавства України та виявлено специфіку їх взаємодії між собою. Вказано на інтегративні властивості принципу фіскальної достатності у правовому регулюванні податкових та бюджетних відносин.*

**Ключові слова:** засади податкового законодавства України, принцип фіскальної достатності, податковий обов'язок, податкові відносини.

**Постановка проблеми.** Кожна галузь законодавства має свої фундаментальні положення – принципи, що формують його правову направленість та визначають соціальну цінність. У чинному податковому законодавстві України його принципи закріплені у статті 4 Податкового кодексу України, що має назву «Основні засади податкового законодавства України». Частина з цих засад є найзагальнішими витокami усього податково-правового регулювання не тільки в Україні, а й у будь-якій сучасній правовій державі.

При цьому особливе місце серед податково-правових принципів займає засада фіскальної достатності оподаткування, яка виконує інтегративну функцію між сферами податкових та бюджетних відносин. Тому звернемо ретельну увагу як на специфіку визначення засад податкового законодавства у Податковому кодексі України і особливостях їх дії, так і зв'язку цих засад з принципом фіскальної достатності у податково-правовому регулюванні.

Метою статті є визначення місця принципу фіскальної достатності серед засад податкового законодавства України та розкриття його інтегративних якостей у податково-правовому регулюванні.

**Виклад основного матеріалу.** Пункт 4.1 Податкового кодексу України передбачає, що податкове законодавство України ґрунтується на відповідних принципах. Усього їх закріплено одинадцять: 1) за-

гальність оподаткування; 2) рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; 3) невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства; 4) презумпція правомірності рішень платника податку; 5) фіскальна достатність; 6) соціальна справедливість; 7) економічність оподаткування; 8) нейтральність оподаткування; 9) стабільність; 10) рівномірність та зручність сплати; 11) єдиний підхід до встановлення податків та зборів [1]. Вказані принципи закладають фундамент вітчизняного податково-правового регулювання на всіх його етапах: від закріплення податково-правових норм загальної та особливої частини податкового права до їх реалізації, правозастосування, а також винесення індивідуальних рішень контролюючими та судовими органами у випадках виходу платників податків за межі правомірної та дозволеної поведінки.

Досягненням вітчизняного податкового законодавства є закріплення не лише переліку своїх основних засад, а й нормативне визначення їх змісту. Так, засада загальності оподаткування закріплена підпунктом 4.1.1 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України та розуміється як те, що кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені цим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями цього Кодексу [1]. Загальність оподаткування одночасно виведена й на конститу-

ційний рівень, закріплюючись у положенні частини першої статті 67 Основного Закону України: «Кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом» [4]. Фактичним продовженням цієї засади є те, що система оподаткування, податки та збори встановлюються виключно законами України, що передбачено частиною другою статті 92 Конституції України [4].

Потрібно відмітити, що принцип загальності оподаткування у тому вигляді, що його закріплено вітчизняним законодавцем, підлягає застосуванню як на стадії безпосередньої правореалізації, так і індивідуального податкового правозастосування. У той же час, при установленні та введенні в дію податків та зборів засада загальності оподаткування не має силу обов'язковості до застосування, а законодавець управі реалізувати податковий суверенітет держави на власний розсуд: передбачати платниками податків якомога ширше коло суб'єктів, чи, навпаки, оподатковувати лише певні специфічні види діяльності. Єдиною, однак дуже важливою умовою є дотримання при цьому інших податково-правових принципів й, передусім, засада рівності оподаткування та недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації.

Власне засада рівності оподаткування та недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації передбачена підпунктом 4.1.2 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України. До її нормативного змісту вітчизняним законодавцем вкладено вимогу забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу [1]. Цей дуже важливий і, як ми вже продемонстрували, суттєво необхідний для справедливого оподаткування, побудованого на верховенстві права, принцип має декілька аспектів, в яких він здатен реалізуватись. Як вказує М.П. Кучерявенко принцип рівності включає декілька складових, серед яких: 1) безпосередня рівність усіх платників податків, що ставить їх в однакове положення стосовно податкового тягаря;

2) рівновага – дія податкового навантаження збалансовано за всією структурою економіки, що виключає диспропорції та забезпечує поступальний економічний розвиток; 3) рівнонапруженість – забезпечення однакового за напругою податкового тиску на всі складові об'єкта оподаткування, що робить не вигідним переведення окремих елементів однієї із частин вартості (наприклад, зарплати або доходу) в іншу (матеріальні витрати) як один із шляхів ухилення від оподаткування [5, с. 137]. Звідси ми бачимо, що рівність оподаткування стоїть на варті як законних приватних інтересів платників податків, так і публічного інтересу суспільства, що зайвий раз підкреслює особливу важливість цієї засади в усьому податково-правовому регулюванні.

Підпунктом 4.1.3 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України встановлено засаду невідворотності настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства [1]. Дану засаду звернено як до платників податків, так і до контролюючих органів, які у податкових відносинах зобов'язані неухильно дотримуватись приписів податково-правових норм. Безпосереднє застосування цієї засади відбувається при не бажаному розвитку податкових відносин, коли вже було скоєне порушення податкового законодавства і на етапі правозастосування виникає необхідність у захисті порушеного інтересу: або публічного – якщо свої обов'язки не виконали платники податків, або приватного – якщо права платників податків опинились порушеними внаслідок дії чи бездіяльності контролюючих органів.

Водночас треба звернути увагу, що настання податкової відповідальності для податкових резидентів та податкових нерезидентів може різнитися. По-перше, платники-резиденти несуть повну податкову відповідальність, а платники-нерезиденти – обмежену [5, с. 162]. По-друге, якщо платники податків доведуть свій статус та аргументують свої дії нормами міжнародно-правових договорів про усунення подвійного оподаткування, то тоді достатньою умовою визнання правомірним несплати податку в межах подат-

кової юрисдикції України буде слідування порядку, встановленому статтею 13 Податкового кодексу України, що регулює усунення подвійного оподаткування. Зокрема у пункті 13.5 цієї статті закріплено, що для отримання права на зарахування податків та зборів, сплачених за межами України, платник зобов'язаний отримати від державного органу країни, де отримується такий дохід (прибуток), уповноваженого справляти такий податок, довідку про суму сплаченого податку та збору, а також про базу та/або об'єкт оподаткування. Зазначена довідка підлягає легалізації у відповідній країні, відповідній закордонній дипломатичній установі України, якщо інше не передбачено чинними міжнародними договорами України [1].

Складно переоцінити значення наступної засади вітчизняного податкового законодавства, яка є, за своєю суттю, одною з основних гарантій платників податків при несенні та виконанні ними встановленого податкового обов'язку. Мова йде про встановлену підпунктом 4.1.4 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України презумпцію 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 [1].

Цей податково-правовий принцип відомий ще з часів римського права як *in dubio pro tributario*, тобто вирішення сумнівів на користь платників податків. Тим самим презумпція правомірності захищає права та законні інтереси платників податків у дусі верховенства права та одного з його аспектів – вимоги правової певності, визначеності. При цьому застосування такої вимоги у відносинах оподаткування має не менш двох своїх проявів. Як вказують Н.Є. Блажівська та Д.О. Гетманцев із посиланням на звіт «Права і обов'язки платників податків. Огляд правової ситуації в країнах ОЕСР», по-перше, відпо-

відно до права на визначеність платник повинен розуміти й передбачати наслідки своїх дій, зокрема сплачуючи податкові платежі. Продовженням цього підходу є принцип зрозумілих правил, за яким платник податків має розуміти податково-правову норму без надмірних зусиль. По-друге, платник повинен сплатити не більше, ніж визначено нормою права, тобто правильну суму податку з урахуванням належних йому пільг, відрахувань тощо [6]. Застосування цих засадничих положень покликано не допустити одностороннього застосування податкового законодавства на користь контролюючих органів, одночасно надаючи необхідний захист ключовим правам платника податків.

Цілком закономірно, що принцип *in dubio pro tributario* використовується й у практиці Європейського суду з прав людини. У тому числі його застосування стає необхідним, коли національне податкове законодавство – через вади законодавчої техніки – висуває суперечливі вимоги щодо сплати податків, тим самим порушуючи вимоги Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод від 4 листопада 1950 року [7] щодо якості закону. В аспекті України одними з прикладів цієї ситуації є справи «Щокін проти України» [8] та «Серков проти України» [9]. Зокрема, в Рішенні Європейського суду з прав людини у справі «Серков проти України» від 7 липня 2011 року вказується, що «відсутність необхідної передбачуваності та чіткості національного законодавства з такого важливого фіскального питання, яка призводила до його суперечливого тлумачення судом, порушує вимоги Конвенції щодо якості закону. У цьому контексті Суд не може не брати до уваги вимоги статті 4.4.1 Закону про погашення зобов'язань платників податків, який передбачає, що у разі якщо норма закону або іншого нормативного акта, виданого на основі закону, або якщо норми різних законів або нормативних актів дозволяють неоднозначне або множинне тлумачення прав та обов'язків платників податків і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків. Проте у цій справі державні органи обрали тлумачення національного законодавства,

менш сприятливе для платників податків, що призвело до стягнення податку на додану вартість із заявника. Вищезазначені міркування є достатніми, щоб надати Суду можливість дійти висновку, що втручання у майнові права заявника було незаконним у контексті статті 1 Першого протоколу» [9].

Застосовуватись презумпція правомірності рішень платника податків має як на стадії правореалізації, коли контролюючі органи мають погоджуватись із обчисленням платником його податкових зобов'язань (навіть якщо з декількох можливих правомірних варіантів своєї поведінки платник податків обрав найбільш сприятливий для нього), так і на стадії правозастосування у випадку неузгодження податкового зобов'язання і виникнення податкового спору. Саме виходячи з цих міркувань у частині другій статті 71 Кодексу адміністративного судочинства України передбачено правило, відповідно до якого в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача, якщо він заперечує проти адміністративного позову [10].

Підсумовує з цього питання суддя Вищого адміністративного суду України Н.Є. Блажівська, вказуючи, що принцип *in dubio pro tributario* повинен стати дієвим інструментом реалізації верховенства права в Україні. У разі виникнення спору між платником податків та державою суд не може відмовити громадянину в захисті лише через сумніви в правомірності його дій. Особливість розподілу тягаря доказування в адміністративних справах не дозволяє трактувати «сумніви» інакше, як неспроможність фіскального органу переконливо довести обґрунтованість та правомірність власних дій у спірних відносинах, тобто невиконання ним свого процесуального обов'язку. Натомість нездатність державного органу довести обґрунтованість та законність власних дій має стати підставою для надання захисту платнику податків, вина якого не була переконливо доведена перед судом, але аж ніяк не для відмови в такому захисті

[6]. Дійсно, саме права та законні інтереси платника податків, як найбільш слабкої сторони у податкових правовідносинах, підлягають особливо ретельному захисту з боку судових органів, що цілком відповідає статусу України як демократичної правової держави, у якій визнається та дії принцип верховенства права.

Разом із тим, слід визнати, що наявність у національному податковому законодавстві двоєчитань та суперечностей аж ніяк не покращує врегульованість податкових відносин та досягнення їх першочергової мети – наповнення бюджетів достатнім рівнем податкових надходжень. Так само недосконалість податкового законодавства перешкоджає реалізації засади фіскальної достатності, адже в таких умовах учасники податкових відносин будуть витрачати свої зусилля на тлумачення податково-правових норм та з'ясування справжнього обсягу своїх прав та обов'язків, замість того щоб узгоджено сприяти виконанню кожним своїх головних завдань та функцій. Тому покращення якості вітчизняного податкового законодавства, використаної в ньому юридичної техніки є одним із найбільш оптимальних шляхів реалізації як верховенства права у податкових відносинах, так і засади фіскальної достатності.

Безпосередньо засада фіскальної достатності встановлена пунктом 4.1.5 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України, відповідно до якого встановлення податків та зборів має відбуватись з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями [1]. Варто зазначити, що застосування даної засади пов'язано із усіма окремими складовими принципу верховенства права. При цьому чи не найбільшу роль відіграє аспект пропорційності переслідуваної мети – наповнення податковими надходженнями бюджетів, та використовуваних правових засобів – системи оподаткування та окремих правових механізмів податків та зборів національної податкової системи.

Головний адресат даного принципу – вітчизняний законодавець та інші органи державної влади та місцевого самоврядування, які наділені правом законодавчої

ініціативи та уповноважені на введення в дію податків і зборів, а також основні учасники бюджетного процесу. Усі вони мають у своїй діяльності виходити з того, що для запланованих бюджетних витрат має бути наявним необхідний обсяг бюджетних надходжень, що переважно формується за рахунок податкових коштів, тому вирішення завдань бюджетно-правового регулювання стає неможливим без врахування особливостей податкових відносин. Ефективність же останніх зумовлюється багатьма іншими чинниками, у тому числі згаданою якістю податково-правового регулювання, розвитком економічних відносин, врахуванням та забезпеченням прав та законних інтересів платників податків тощо.

Враховуючи це інші засади податково-законодавства України також впливають на реалізацію принципу фіскальної достатності. Так, група засад, що використовуються при встановленні податків та зборів, покликані сформулювати працездатні правові механізми податків. Засади, що використовуються на етапі безпосередньої правореалізації, мають забезпечити максимально ефективну дію податково-правових механізмів та безперервне надходження запланованих обсягів податкових коштів до бюджетів. У свою чергу, засади групи податкового правозастосування беруть участь у гармонізації податкових відносин та у випадках виникнення податкових правопорушень повертають їх до правомірної площини. Тільки у сукупній дії цих засад та усього механізму правового регулювання податкових відносин забезпечується повноцінний рівень надходжень податків та податкових зборів до державного та місцевих бюджетів.

Засада соціальної справедливості, що передбачена підпунктом 4.1.6 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України, покликана гарантувати, щоб установлення податків та зборів відбувалось відповідно до платоспроможності платників податків [1]. Багато у чому цим враховується більш загальний принцип співмірності оподаткування, а також реалізується засада економічної обґрунтованості оподаткування – в частині оцінки податкоспроможності платників. Як вказує М.П. Кучерявенко, засада соціальної

справедливості «реалізується через реальне оподаткування й відображає демократизм державного ладу, цінності державного устрою. При цьому важливо, яка частина доходу платника перераховується у вигляді податку, наскільки об'єктивно розподіляється тягар податків серед різних груп і верств суспільства і, звичайно, на що витрачаються зібрані податки» [5, с. 138–139]. Водночас, слід наголосити, що засада соціальної справедливості є лише частиною вимоги справедливості правового регулювання, що висувається принципом верховенства права. При цьому, як вже вказувалось, справедливість у сфері оподаткування багато у чому досягається імплементацією засади рівності у оподаткуванні.

Підпунктом 4.1.7 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України визначено засаду економічності оподаткування – установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування [1]. Цю засаду орієнтовано до законодавця, а також місцеві представницькі органи, уповноважені на введення в дію місцевих податків і зборів, з метою того, щоб забезпечити ефективність усіх елементів вітчизняної податкової системи, коли кожен з існуючих податків і зборів повноцінно сприятиме досягненню мети фіскальної достатності податково-правового регулювання. Особливо це було актуально на початку зародження національної податкової системи України, яка з радянських часів успадкувала багато неефективних, застарілих або відверто бюрократичних податків та податкових зборів. Наразі ж, ці питання вже у своїй більшості є вирішеними, а податкова система України є оптимізованою до семи загальнодержавних та чотирьох місцевих податків та зборів [1]. Хоча, все рівно, слід визнати, що для податків з числа місцевих залишається відкритим питання їх ефективності та самодостатності для фінансування витрат місцевих бюджетів, а останні ще залишаються повністю залежними від відрахувань з загальнодержавних податків та зборів та міжбюджетних трансфертів.

Своєрідним доповненням до принципу рівності у оподаткуванні слугує засада

нейтральності оподаткування, що передбачена підпунктом 4.1.8 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України та встановлює, що установлення податків та зборів має відбуватись у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків [1]. Окрім цього, ця засада зачіпає й питання надання податкових пільг, які за загальновищими стандартами правового регулювання оподаткування можуть передбачатись лише однорідним групам платників податків, а не встановлюватись індивідуально для окремих суб'єктів. Приклади порушення цих вимог можна спостерігати у російському податковому законодавстві, де в низці правових механізмів податків вказано на конкретні юридичні особи Зокрема, у пункті четвертому статті 246 Податкового кодексу Російської Федерації вказано, що платниками федерального податку на прибуток організацій не визнаються «FIFA (Federation Internationale de Football Association) і дочірні організації FIFA, зазначені у Федеральному законі «Про підготовку та проведення в Російській Федерації чемпіонату світу з футболу FIFA 2018 року, Кубка конфедерацій FIFA 2017 року і внесення змін в окремі законодавчі акти Російської Федерації» [11]. Звісно, запровадження подібних преференційних режимів оподаткування не тільки порушує принцип рівності та справедливості, а й не дозволяє повноцінно реалізуватись засаді фіскальної достатності, одночасно сприяючи розробці схем для ухилення від сплати податків з боку інших платників податків.

Важливе завдання не тільки у відносинах оподаткування, а й усьому фінансово-правовому регулюванні покладається на засаду стабільності, що закріплена підпунктом 4.1.9 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України. Відповідно до неї зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситись 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 змінюватись протягом бюджетного року [1]. З даного приводу М.П. Кучерявенко зазначає, що «принцип стабіль-

ності передбачає стабільність на двох рівнях: а) платника – у цьому випадку він звикає, пристосовується до податкових важелів, знаходить найбільш вигідне застосування своїм здатностей і коштів; б) податкового органу – у цій ситуації створюються чіткі механізми обліку, контролю, закріплені форми документації, інструкції» [5, с. 140]. Дійсно, засада стабільності у оподаткуванні має безпосереднє відношення до передбачуваності, чіткості та зрозумілості податково-правового регулювання, що продиктовані вимогами принципу верховенства права, і кожній стороні податкових відносин – особливо платникам податків – потрібен час для врахування у своїй діяльності нових умов оподаткування. В цих обставинах засада стабільності одночасно стосується як етапу встановлення та введення в дію податків та зборів, так і безпосередньої правореалізації запроваджених правових механізмів податків, а будь-яка спонтанна зміна умов оподаткування буде розривати триваючі податкові відносини та діяти як зворотна сила закону.

Крім цього, стабільність у оподаткуванні важлива й з огляду на тісну взаємопов'язаність податкових та бюджетних відносин та є одним із аспектів збалансованості бюджетів. Саме тому надто швидка зміна умов оподаткування не допускається, і відповідно до частини третьої статті 27 Бюджетного кодексу України, якщо законом передбачається зменшуються надходження податків до бюджетів і він приймається не пізніше 15 липня року, що передує плановому, то цей закон вводиться в дію не раніше початку планового бюджетного періоду; якщо ж такий закон приймається після 15 липня року, що передує плановому, то він вводиться в дію не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим [12]. Це наочно демонструє зв'язок принципу стабільності податкового законодавства та вимоги фіскальної достатності.

Положенням підпункту 4.1.10 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України закріплено засаду рівномірності та зручності сплати, що являє собою вимогу встановлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпе-

чення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками [1]. У цій засаді, що передусім звернута до законодавця, однак що також підлягає й застосуванню під час безпосередньої правореалізації податково-правових норм, одночасно відображено декілька аспектів як принципу верховенства права, так і балансу публічного та законних приватних інтересів в оподаткуванні.

З принципу верховенства права походить вимога чіткості та зрозумілості податкового закону, а також співмірності мети та використовуваних для цього засобів. У свою чергу, з засади балансу інтересів у оподаткуванні має витоки одночасне врахування позиції платника податків (зручність сплати) та держави (своєчасність сплати). Саме тому, для спрощення завдання платника податків з виконання його податкових обов'язків, обчислення та сплата податку може законодавчо доручатись податковим агентам (наприклад, у податку на доходи фізичних осіб) або взагалі проводитись контролюючим органом (як-от у випадку з місцевим податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки). При цьому ми знову бачимо тісну співпрацю даної засади та принципу фіскальної достатності, коли має бути забезпечено, щоб податок надійшов до бюджету своєчасно та у повному розмірі.

Завершує систему законодавчо закріплених засад податкового законодавства України принцип єдиного підходу до встановлення податків та зборів, що має своїм змістом визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку [1]. Цим гарантується встановлення та введення в дію лише тих податків та зборів, що мають усі визначені пунктом 7.1 статті 7 Податкового кодексу України, обов'язкові елементи податку: 1) платника податку; 2) об'єкт оподаткування; 3) базу оподаткування; 4) ставку податку; 5) порядок обчислення податку; 6) податковий період; 7) строк та порядок сплати податку; 8) строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку [1]. Важливість імплементації цієї засади обумовлена необхідністю спрощення та уніфікації національного податкового законодавства

з одночасним підвищенням ефективності податкових механізмів, фактично надаючи перелік тих елементів, яким має відповідати законно встановлений податок. Разом із цією засадою повноцінно можуть діяти й засади загальності оподаткування, а також невідворотності настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства. А врешті-решт, встановлені з дотриманням цієї засади податки стають основою для задоволення потреб бюджетів у податкових надходженнях, чим засада фіскальної достатності досягає своєї мети.

**Висновки і пропозиції.** Таким чином, ми розглянули усю систему засад чинного податкового законодавства України та продемонстрували взаємозв'язок її елементів між собою. Одне з визначальних місць при цьому займає засада фіскальної достатності, яка передусім спрямована на етап встановлення податків та зборів, однак при цьому створює системні зв'язки майже з будь-якою іншою засадою оподаткування. Так само, через засаду фіскальної достатності утворюється необхідний зв'язок між окремими податковими механізмами, усією податковою системою та метою їх функціонування – податковими коштами як головного джерела фінансування бюджетних видатків. Це дозволяє реалізуватись загальній вимозі пропорційності між засобами та метою податково-правового регулювання, що виходить з основоположного принципу верховенства права.

#### Список використаної літератури:

1. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // Голос України. – 2010. – № 229–230. – С. 2.
2. Загальна теорія держави і права : [підручник] / [М.В. Цвік, О.В. Петришин, Л.В. Авраменко та ін.] ; за ред. М.В. Цвіка, О.В. Петришина. – Х. : Право, 2011. – 584 с.
3. Демин А.В. К вопросу об общих принципах налогообложения / А.В. Демин // Журнал российского права. – 2002. – № 4. – С. 54–62.
4. Конституція України : Закон України від 28 червня 1996 року № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.

5. Кучерявенко М.П. Податкове право України : [підручник] / М.П. Кучерявенко. – Х. : Право, 2012. – 528 с.
6. Блажівська Н.Є. До платника – з повагою. Як застосовується принцип *in dubio pro tributario* в умовах сучасної демократії / Н.Є. Блажівська, Д.О. Гетманцев // Закон і бізнес. – 2016. – № 7. – С. 3–5.
7. Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод від 4 листопада 1950 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/995\\_004](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/995_004).
8. Рішення Європейського суду з прав людини у справі «Щокін проти України» від 10 жовтня 2010 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/974\\_858](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/974_858).
9. Рішення Європейського суду з прав людини у справі «Серков проти України» від 7 липня 2011 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://old.minjust.gov.ua/file/25055>.
10. Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 6 липня 2005 року № 2747 IV // Голос України. – 2005. – № 158. – С. 2.
11. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 года № 117-ФЗ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165).
12. Бюджетний кодекс України : Закон України від 8 липня 2010 року № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50. – С. 1778. – Ст. 572.

---

**Черный А. А. Принцип фискальной достаточности в системе основных принципов налогового законодательства Украины**

*Статья посвящена исследованию принципа фискальной достаточности и определения его взаимосвязей с другими принципами налогового законодательства Украины. Проведена классификация принципов налогового законодательства Украины и выявлена специфика их взаимодействия между собой. Указано на интегративные свойства принципа фискальной достаточности в правовом регулировании налоговых и бюджетных отношений.*

**Ключевые слова:** основы налогового законодательства Украины, принцип фискальной достаточности, налоговая обязанность, налоговые отношения.

**Chorny O. The principle of fiscal adequacy in the system of the main foundations of tax legislation of Ukraine**

*The article is devoted to analysis of the principle of fiscal adequacy and determination of its interconnections with other principles of the tax legislation of Ukraine. The classification of the foundations of tax legislation of Ukraine is given and the specificity of their interaction between each other is revealed. It is indicated at the integrative properties of the principle of fiscal adequacy in the legal regulation of tax and budget relations.*

**Key words:** foundations of tax legislation of Ukraine, principle of fiscal adequacy, tax duty, tax relations.