

DOI: [https://doi.org/10.25140/2411-5215-2025-1\(41\)-351-358](https://doi.org/10.25140/2411-5215-2025-1(41)-351-358)

УДК 336.2

JEL Classification: H2; H210; H23; H3; H6

Алла Сергіївна Абрамова

кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів і кредиту Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича (Чернівці, Україна)

E-mail: a.abramova@chnu.edu.ua. **ORCID:** <https://orcid.org/0000-0003-3364-8316>

ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ ЩОДО ОБҐРУНТУВАННЯ СУТНОСТІ ПОНЯТТЯ «ПОДАТКОВА СИСТЕМА»

У статті розглянуто особливості функціонування податкової системи як складової фінансової системи. Визначено її роль у макроекономічному регулюванні та поведінки її учасників, особливо у період фінансової нестабільності. Досліджено сферу наукових поглядів та підходів стосовно трактування сутності поняття «податкова система». На основі аналізу виділено взаємозалежність функцій та принципів податкової системи. Акцентовано увагу на дослідженні податкової системи через призму податкового та бюджетного права. Виділено концептуальні складові податкової системи. Заявлено про комплекс факторів економічного, соціального, політичного та іншого впливу на її розвиток. Обґрунтовано універсальну добірку проблемних питань функціонування податкової системи кожної держави світу та ключові тренди розвитку.

Ключові слова: податки і збори; податкова система; платники податків; держава, бюджет; закон.

Рис.: 2. Бібл.: 11.

Постановка проблеми. Сучасні умови розвитку ринкових відносин з урахуванням кризових проблем економіки та геополітики характеризуються посиленням регулюючої ролі держави, що зумовлено вимогою забезпечення динамічного розвитку економіки за допомогою впливу на неї арсеналу наявних у держави методів і засобів. Система податків і зборів у вигляді сплачуваних громадянами, підприємствами та організаціями грошових коштів є однією з фундаментальних основ діяльності кожної держави. Від того, наскільки чітко сформована дана система, залежить не тільки здатність публічної влади виконувати завдання, що стоять перед нею, а й добробут значної частини населення, які в певній формі отримують грошові кошти з бюджетів усіх рівнів.

Нині податкова система є не тільки фінансовим джерелом для реалізації державою своїх функцій, а й основою механізму державного регулювання економіки. Від того, наскільки грамотно та обґрунтовано побудована податкова система, наскільки продумана податкова політика держави, залежить ефективне функціонування всього національного господарства. За таких обставин дослідження податкової системи є надзвичайно актуальним з позиції її розвитку, трансформацій та вдосконалення у рамках досягнення цілей соціально-економічного зростання.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Дослідження сутності поняття «податкова система» сягає не одного десятиліття. Однак провідними вітчизняними науковцями даної тематики з впевненістю можна назвати В. Л. Андрущенко, М. М. Артуса, Н. М. Хижу, В. В. Буряковського, В. А. Кармазіна,

Т. В. Калінеску, А. І. Крисоватого, М. П. Кучерявенко, С. І. Лучковську, С. І. Юрій, В. М. Федосова та інші, об'єктами дослідження яких було економічне призначення податкової системи, структурна будова, взаємозв'язки тощо.

Виділення недосліджених частин загальної проблеми. Зважаючи на значну кількість наукових доробків за тематикою сутності категорії «податкова система» все ж залишаються актуальними виявлення особливостей її функціонування, трансформації складових елементів та їх взаємозв'язків під впливом системи факторів та сучасних економічних і геополітичних викликів.

Метою статті є дослідження природи податкової системи, її структурних елементів з відповідним їх взаємозв'язками, функціональних можливостей, а також обґрунтування її економічного та соціального призначення.

Виклад основного матеріалу. Податкова система є важливою складовою фінансової системи держави. Особливого значення вона набуває в умовах фінансової нестабільності та циклічності економічного розвитку, а маніпулювання її складовими елементами забезпечує результативний макроекономічний вплив, визначаючи зміну та диверсифікацію моделі фінансової поведінки її учасників, а також впливає на рівень соціальної стабільності. Таким чином, визначального значення набуває структурна будова податкової системи, особливості її функціоналу та принципів реалізації.

Заслужовують на увагу числення наукові та практичні підходи дослідження даного поняття. Так, на думку М. Кучерявенко, А. Крисоватого, Ю. Іванова, О. Десятнюк [1, с. 216] податкова система є «сукупністю податків, зборів та платежів, законодавчо закріплених у даній державі, принципів, форм та методів їх встановлення, зміни або скасування, дій, що забезпечують їх сплату, контроль та відповідальність за порушення податкового законодавства». Тобто це твердження визначає систему відносин з елементами податкового адміністрування. Згідно поглядів В. Андрущенко [2, с. 218], Н. Деєвої [3, с. 73-74] податкова система є «сукупністю податків і зборів, механізмів і способів їхніх розрахунку та сплати, а також суб'єктів податкової роботи, які забезпечують адміністрування й надходження податків і зборів до бюджету та інших державних цільових фондів».

М. Г. Волощук [4, с. 23] розглядає податкову систему як «економіко-правові взаємовідносини між державою та суб'єктами господарювання, причиною виникнення яких є формування прибуткової частини державного бюджету методом відчуження частини дохідної частини власника, за допомогою системи податків і зборів, що здійснюються згідно із загальною методологією оподаткування, що діє в суспільстві». Тобто виділяє фіскальну її складову. Ю. М. Мельничук [5, с. 76] наголошує на тому, що податкова система як функціонує на засадах притягнення до відповідальності за недотримання умов її функціонування в межах податкового законодавства.

Н., Редіна Н. Дєєва та Т. Дулік [6, с. 28] визначають, що податкова система зобов'язана заохочувати підприємницьку діяльність, формувати рівноправні умови для всіх секторів економіки, а фінансовому її значенні приділяють меншого значення. В. В. Попова [8, с. 17] особливу увагу в середовищі податкової системи приділяє фінансовими органами, які забезпечується адміністрування податків та організацію результативних податкових відносин.

Представлений аналіз наукових підходів до вивчення категорії «податкової системи» виділяє основний функціонал, що проявляється через ключові функції податків (фінансову та регулюючу), а також систему їхніх принципів, визначених ще працями А. Сміта. Структурно взаємозалежність функцій та принципів реалізації початкової системи представлено на рис. 1.

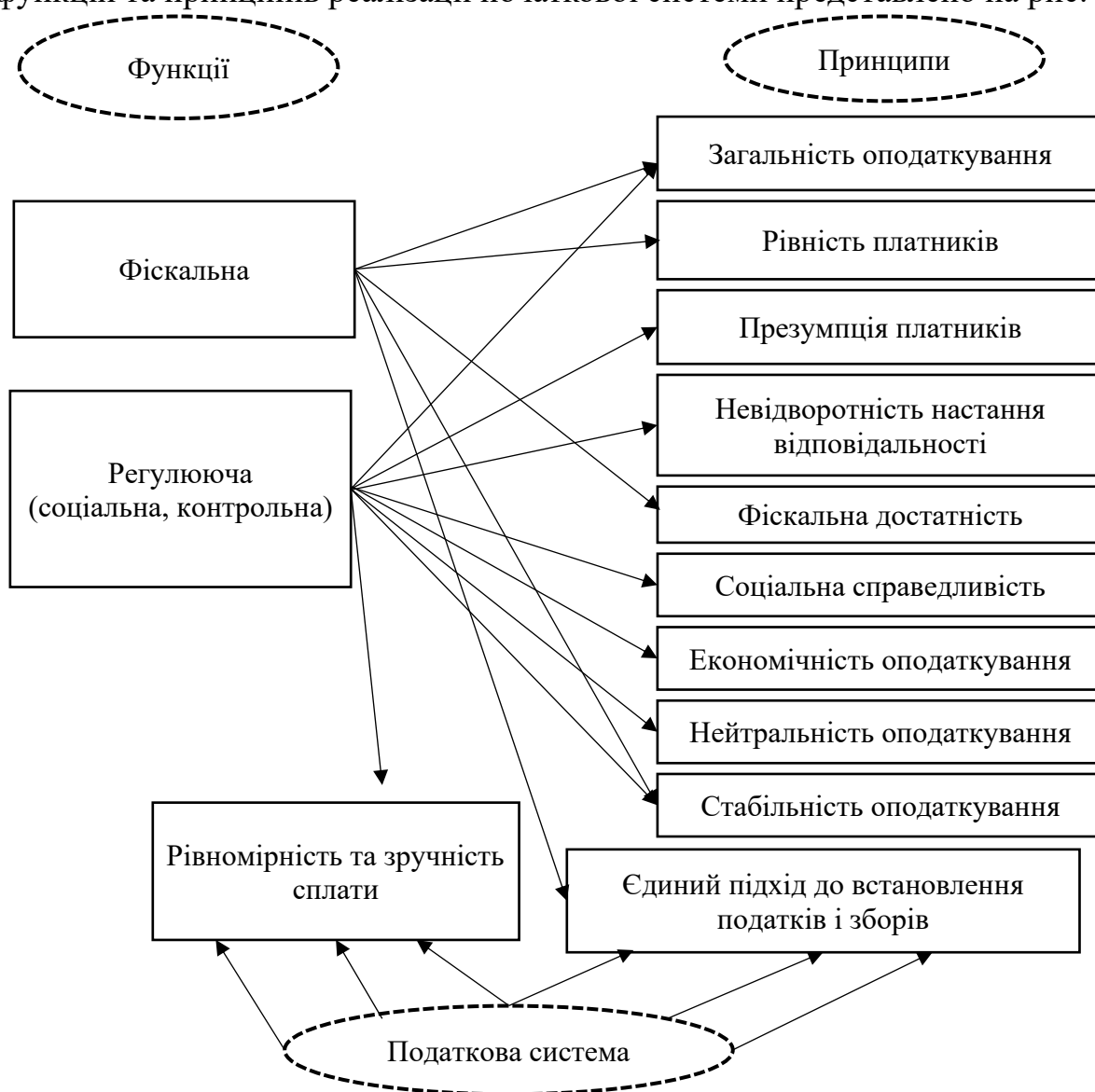


Рис. 1. Взаємозалежність функцій та принципів податкової системи

Джерело: розроблено автором.

У межах дослідження природи податкової системи варто зупинитися на відповідності норм фінансового права, а саме розглядати податкову систему не лише з позиції податкового права, але й бюджетного. Так, податкова система є системою відносин у межах мобілізації податків і зборів, а з позиції спрямування їх як основних доходів до бюджету відповідного рівня – виключно категорією бюджетного права. Як наслідок внутрішня складова податкової системи реалізує відносини мобілізації законодавчо встановлених податкових платежів, а зовнішнє – встановлює відносини та порядок їх розподілу в рамках функціонування бюджетної системи країни. Таким чином, податкова система є складовою фінансового права й визначає сукупність відносин між фінансовими органами влади в процесі адміністрування податків і зборів у визначеній формі оподаткування.

Таким чином, трактування податкової системи вимагає врахування трьох ключових площин її функціонування із характерними взаємозв'язками (рис. 2), які повинні бути обрані за основу при будь-яких її трансформаціях.

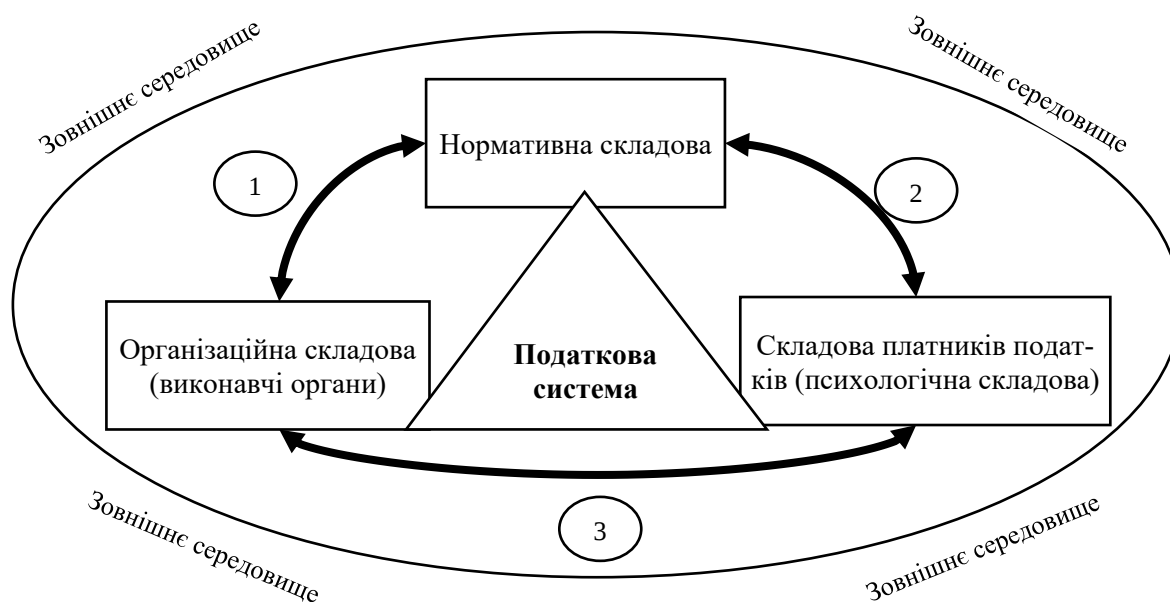


Рис. 2. Концепція податкової системи

Джерело: розроблено автором.

Нормативна складова (представлена чотирьома рівнями нормативних актів) визначає склад податкової системи (сукупність податків і зборів), форми, інструментарій оподаткування при диференційованих правах власності, а також функціонал та компетенцію органів адміністрування податкових платежів. Організаційна складова визначається інституційним середовищем, конституційними традиціями та типом побудови державного устрою, при привілейованій участі саме податкових органів як виключної системи контролю за виконанням норм податкового законодавства. Складова платників податків визначає сукупність фізичних та юридичних осіб, у тому числі

резидентів і нерезидентів, які згідно ПКУ реалізують обов'язок сплати податків і зборів за наслідками отримання доходів чи прибутків, від власності майна або немайнових прав.

Разом з цим основу функціонування податкової системи визнано сукупність податків і зборів як важливу складову державності, як базу формування податкових відносин, як засіб первинного та вторинного перерозподілу державних доходів. Фундаментом функціонування податків і зборів є їхній елементарний склад на чолі з обов'язковими та добровільними структурними одиницями, які в комплексі визначають результативність системи. Загалом податкова система не буде якісно реалізовувати покладені на неї функції та завдання без взаємодії заявлених складових, які сукупно забезпечують синергію компонентів: взаємодія законодавчої бази, інституційного забезпечення та суб'єктного складу платників через законодавче закріплення їхніх прав, обов'язків, відповідальності та функціональних обов'язків.

Податкова система є відкритою системою, на яку чинять вплив значний перелік факторів економічного (безробіття, інфляція, ефективність функціонування бюджетної системи), соціального (демографічна ситуація, міграція населення), політичного, ресурсного, наукового (рівень науково-технічного прогресу) та іншого характеру (глобалізація та інтеграція), які визначають відповідну її реакцію та адаптацію до них. Доречно зауважити, що перш ніж податкова система стати пріоритетним способом фінансування державних завдань, обов'язків та інструментом національного регулювання, вона пройшла тривалий розвиток, визначений рівнем розвитку матеріального виробництва, поділом праці, прогресом суспільства, держави, а також поступовою зміною сутності та функціонального змісту.

Враховуючи факторну складову функціонування податкової системи, а також кількісні та якісні характеристики (співвідношення прямого та непрямого оподаткування, рівень податкового навантаження, можливості перекладання податкового навантаження) у світовій практиці диференціюють чотири базові моделі її побудови, зокрема: англосаксонську, євроконтинентальну, латиноамериканську та змішану модель. Взагалі виникнення податкових систем пов'язують з життєвою необхідністю суспільного поділу праці та підвищення професіоналізму трудової діяльності. Спочатку відбувалося формування «місцевих» систем оподаткування індивідуально в кожній громаді. Виникнення «місцевих» систем оподаткування стало прабатьком і передумовою створення сучасної державної податкової системи.

Узагальнюючи наукові підходи зазначимо, що податкова система є соціально-економічним поняттям, що виражає складну систему відносин, які постійно еволюціонують, визначаючись розвитком державних та економічних процесів, є сукупністю податків і зборів, які є інструментами первинного та вторинного перерозподілу фінансових ресурсів, що здійснюється на основі системи принципів та інституційної структури для формування доходів бюджетів країни.

У будь-якій країні світу податкова система була й залишається недосконалою та потребує доопрацювань за принципами простоти, точності та дохідливості, з урахуванням національних умов провадження економічної діяльності. Як наслідок, такі проблеми потребують інституційного втручання. У світовій практиці нагальними є реформи, пов'язані з цифровізацією податкових відносин, провадження гнучкого режиму оподаткування для самозайнятих осіб. Також необхідно звернути увагу на деякі її проблеми та вжити необхідних заходів щодо їх усунення. Насамперед потрібно послабити рівень податкового навантаження, посилити контроль за збором податків, що дасть змогу виключити можливість ухилення від сплати податкових зобов'язань. Так само важливо переглянути її структуру, яка є відносно складною, внаслідок чого у платників податків виникають проблеми зі сплатою податків. Ще однією важливою складовою частиною вдосконалення податкової системи є усунення тіньового сектору економіки, шляхом зниження податкових ставок та оптимізації витрат бюджетів країни. Також необхідно зробити податкову систему прозорою і доступною для всіх платників податків, що в комплексі заходів і напрямів діяльності держави сприятиме сталому економічному зростанню і добробуту країни.

Висновки і пропозиції. Формування податкової системи відбулося результаті розробки принципів формування доходів бюджетів держави, їх управління, та сформувало відносини еволюційного характеру трансформації, у тому числі податкових механізмів, сформованих під впливом політичних, соціально-психологічних, а головне – економічних змін. Сьогодні функціонуванню податкової системи відповідають психологічні впливи, які визначають систему податкових відносин, очікувань та відповідальності. Особливо посилює податкову систему нормативно-правове забезпечення та інституційне середовище, яке вибудовує траєкторію розвитку, стратегію і тактику податкових трансформацій на основі системи принципів

Заявлений підхід до з'ясування сутності поняття «податкова система» зумовлює подальших їх досліджень, конкретизації та уточнення прикладного характеру, оскільки нівелювання існуючих зв'язків між природними елементами податкової системи призведе до деформації та спаду реальних податкових платежів до казни держави.

Список використаних джерел:

1. Десятнюк О. М. Дисбаланс податкової системи: причини і шляхи подолання [Електронний ресурс] / О. М. Десятнюк, Л. П. Амбрик // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2013. – № 1(60). – С. 45-50. – Режим доступу: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/09/Podatкова-systema-navchal-nyu-posibnyk.pdf>.
2. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в XX столітті: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) [Електронний ресурс] / В. Л. Андрущенко. – Львів : Каменяр, 2000. 303 с. – Режим доступу: <https://library.nusta.edu.ua/depositary/Оцифровані%20документи/Фінансова%20думка%20заходу%20в%20XX%20столітті.pdf>.
3. Оподаткування в Україні : навч. посіб. / Н. Деєва та ін. ; за ред. Н. Редіної. – Київ : Центр учбової літератури, 2009. – 544 с.

4. Становлення та розвиток податкової системи України [Електронний ресурс] : монографія / М. Г. Волощук, І. І. Матьола, Т. О. Карабін, О. В. Білаш. – Ужгород : Видавництво О. Гаркуші, 2021. – 172 с. – Режим доступу: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/handle/lib/36756>.
5. Мельничук Ю. М. Реформування податкової системи / Ю. М. Мельничук // Перспективні напрямки наукової думки. – 2018. – С. 75-79.
6. Податкова система : навч. посіб. / за ред. В. Г. Баранової. – Одеса : ВМВ, 2014. – 344 с.
7. Слаблюк Н. С. Податкова система України: сучасний стан та напрямки вдосконалення [Електронний ресурс] / Н. С. Слаблюк // Південноукраїнський правничий часопис. – 2019. – № 1. – С. 87-89. – Режим доступу: <http://www.sulj.oduvs.od.ua/archive/2019/1/24.pdf>.
8. Попова В. В. Удосконалення структурно-організаційної моделі податкової політики в умовах євроінтеграції / В. В. Попова // Економіка. Фінанси. Право. – 2016. – Вип. 11. – С. 15-18. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://liber.onu.edu.ua/orasunicode/index.php?url=/notices/index/IdNotice:305220>.
9. Побережець О. В. Ефективна податкова система як фактор розвитку інноваційних процесів у державі: досвід Фінляндії та України / О. В. Побережець, М. О. Філатова // Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління. – 2023. – № 22(2(54)). – С. 129-138. DOI: 10.18524/2413-9998.2023.2(54).297337.
10. Поснова Т. В. Особливості здійснення бюджетно-податкової політики та шляхи її вдосконалення / Т. В. Поснова, С. Л. Циганкова // Інвестиції: практика та досвід. – 2020. – № 3. – С. 71-75. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.3.71
11. Міжнародна податкова система не працює [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://mind.ua/publications/20276148-mizhnarodna-podatкова-sistema-ne-pracyue>.

References

1. Desiatniuk, O. M., Ambryk, L. P. (2013). Dysbalans podatkovoï systemy: prychny i shliakhy podolannia [Tax system imbalance: causes and ways to overcome them]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoho universytetu DPS Ukrainy (ekonomika, pravo) – Scientific Bulletin of the National University of the State Tax Service of Ukraine (economics, law)*, (1(60)), 45-50. <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/09/Podatкова-systema-navchal-nyy-posibnyk.pdf>.
2. Andrushchenko, V.L. (2000). *Finansova dumka Zakhodu v KhKh stolitti: (Teoretychna kontseptualizatsiia i naukova problematyka derzhavnykh finansiv) [Financial Thought of the West in the Twentieth Century: (Theoretical Conceptualisation and Scientific Problems of Public Finance)]*. Kameniar.
3. Dieieva, N. (Ed.). (2009). *Opodatkovannia v Ukraini [Taxation in Ukraine]*. Tsentr uchbovoi literatury.
4. Voloshchuk, M.H., Matola, I.I., Karabin, T.O., & Bilash, O.V. (2021). *Stanovlennia ta rozvytok podatkovoï systemy Ukrainy [Formation and development of the tax system of Ukraine]*. Vydavnytstvo O. Harkushi. <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/handle/lib/36756>.
5. Melnychuk, Yu.M. (2018). Reformuvannia podatkovoï systemy [Reforming the tax system]. *Perspektyvni napriamky naukovoi dumky – Promising directions of scientific thought*, 3, 75-79. <https://er.nau.edu.ua/handle/NAU/54689>.
6. Baranova, V.H., Dubovyk, O.Iu., Khomutenko, V.P. (2014). *Podatkova systema [Taxation system]*. VMV. <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/09/Podatкова-systema.pdf>.
7. Slabliuk, N.S. (2019). Podatkova systema Ukrainy: suchasnyi stan ta napriamky vdoskonalennia [The Tax System of Ukraine: Current Status and Areas for Improvement]. *Pivdennoukrainskyi pravnychy chasopys – South Ukrainian Legal Journal*, 1, 87-89. <http://www.sulj.oduvs.od.ua/archive/2019/1/24.pdf>.

8. Popova, V.V. (2016). Udoshkonalennia strukturno-orhanizatsiinoi modeli podatkovoi polityky v umovakh yevrointehratsii [Improving the structural and organisational model of tax policy in the context of European integration]. *Ekonomika. Finansy. Pravo – Economics. Finance. Law*, 11, 15-18. <http://liber.onu.edu.ua/opacunicode/index.php?url=/notices/index/IdNotice:305220>.

9. Poberezhets, O.V., Filatova, M.O. (2023). Efektyvna podatкова systema yak faktor rozvytku innovatsiinykh protsesiv u derzhavi: dosvid Finliandii ta Ukrainy [Effective tax system as a factor of development of innovation processes in the state: experience of Finland and Ukraine]. *Rynkova ekonomika: suchasna teoriia i praktyka upravlinnia – Market economy: modern theory and practice of management*, 22(2(54)), 129-138. DOI: 10.18524/2413-9998.2023.2(54).297337.

10. Posnova, T.V., Tsyhankova, S.L. (2020). Osoblyvosti zdiisnennia biudzhethno-podatkovoi polityky ta shliakhy yii vdoshkonalennia [Peculiarities of fiscal policy implementation and ways to improve it]. *Investytsii: praktyka ta dosvid – Investments: practice and experience*, 3, 71-75. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.3.71.

11. Mizhnarodna podatкова systema ne pratsiue [The international tax system is not working]. <https://mind.ua/publications/20276148-mizhnarodna-podatкова-sistema-ne-pracyue>.

Отримано 11.01.2025

UDC 336.2

Alla Abramova

PhD in Economics, Associate Professor, Professor of the Department of Finance and Credit
Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University (Chernivtsi, Ukraine)

E-mail: a.abramova@chnu.edu.ua. **ORCID:** <https://orcid.org/0000-0003-3364-8316>

THEORETICAL PROVISIONS FOR SUBSTANTIATING THE ESSENCE OF THE CONCEPT OF «TAX SYSTEM»

The article considers the peculiarities of the tax system functioning as a component of the financial system of the state. Its role in macroeconomic regulation and behaviour of its participants is determined, especially in the period of financial instability and economic cyclicity. The scope of domestic scientific views and approaches to the interpretation of the essence of the concept of 'tax system' is studied. Based on the analysis, the interdependence of fiscal, regulatory functions and basic principles of the tax system is highlighted. Attention is focused on the study of the tax system through the prism of tax and budget law with the argumentation of classification into its external and internal environment. The author distinguishes the conceptual components of the tax system as a complex of taxes and fees, including the regulatory plane (not only tax law), the organisational (institutional system) and the component of the taxpayer complex (headed by its psychological component). The author states a set of factors of economic (unemployment, inflation, efficiency of the budget system), social (demographic situation, migration), political and other influence on its development (resource, scientific and technological progress, globalisation, integration, etc.). The basic models of the tax system (Anglo-Saxon, Eurocontinental, Latin American and mixed models) are stated. The author substantiates a universal set of problematic issues of the functioning of the tax system of each country of the world (issues of digitalisation, optimisation and flexibility of approaches to taxation of small and medium-sized businesses, minimisation of tax evasion and shadowing of tax relations) and key development trends. The study states the principles of functioning of the tax system with the participation of psychological influences that determine the system of tax relations, expectations and responsibilities.

Keywords: taxes and duties; tax system; taxpayers; state; budget; law.

Fig.: 2. **References:** 11.