

АДМІНІСТРАТИВНЕ ТА МИТНЕ ПРАВО

УДК 347.73:336.221(477)(4-67

DOI <https://doi.org/10.32782/2521-6473.2025-4.3>

Т. А. Латковська, доктор юридичних наук, професор,
завідувачка кафедри конституційного, адміністративного
та фінансового права
Чернівецького навчально-наукового юридичного інституту
Національного університету «Одеська юридична академія»
ORCID: 0000-0003-3159-5994

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ ОBOB'ЯЗКІВ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ У КОНТЕКСТІ АДАПТАЦІЇ ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ДО НОРМ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

У статті досліджено особливості правового регулювання податкових обов'язків платників податків в Україні та визначено напрями їх гармонізації з податковими стандартами Європейського Союзу.

Проаналізовано основні вимоги європейського податкового *acquis*, підходи до забезпечення стабільності податкових обов'язків, механізми податкового контролю та гарантії захисту прав платників податків.

Обґрунтовано необхідність системного перегляду національного податкового законодавства у процесі інтеграції до Європейського Союзу.

Зазначено, що правова сутність податкового обов'язку та процедурні особливості його виконання протягом різних історичних періодів посідали чільне місце серед наукових досліджень. Водночас і сьогодні цей напрям залишається надзвичайно актуальним, що зумовлено як масштабними викликами, перед якими постала Україна у процесі відновлення економіки, так і сучасними трансформаційними змінами та динамікою податкових правовідносин, що безпосередньо впливають на реалізацію платником податку свого податкового обов'язку.

Зроблено висновок про те, що правове регулювання податкових зобов'язань в Україні нині проходить етап глибоких змін, зумовлених потребою узгодження національних норм із європейськими вимогами та стандартами. Узгодження податкового законодавства України з правом ЄС має потенціал підвищити результативність податкового адміністрування, посилити рівень взаємної довіри між державою і платниками та створити передумови для економічної стійкості й подальшого розвитку держави.

Встановлено, що для реалізації цих завдань необхідно забезпечити цілісність і послідовність реформ, спираючись не лише на науково-теоретичні підходи, а й на практику країн – членів Європейського Союзу. Узгодження українського податкового законодавства з правовими нормами Європейського Союзу вимагає не просто технічного коригування окремих норм, а й глибокого реформування підходів до правового регулювання. Це передбачає запровадження принципів правової визначеності, стабільності, справедливості та належного захисту прав платників податків.

Ключові слова: податковий обов'язок, платник податків, податкові правовідносини, податкове законодавство, Європейський Союз, гармонізація, адміністративне оподаткування.

T. A. Latkovska. Legal regulation of tax obligations of taxpayers in the context of adapting Ukrainian legislation to the norms of the European Union

The article explores the features of the legal regulation of tax obligations of taxpayers in Ukraine and identifies the directions of their harmonization with the tax standards of the European Union.

The main requirements of the European tax *acquis*, approaches to ensuring the stability of tax obligations, mechanisms of tax control, and guarantees for the protection of taxpayers' rights are analyzed.

The necessity of a systematic review of national tax legislation in the process of integration into the European Union is substantiated.

It is noted that the legal essence of the tax obligation and the procedural specifics of its performance during various historical periods have occupied a prominent place among scientific research. At the same time, this area remains extremely relevant today, which is due both to the large-scale challenges faced by Ukraine in the process of economic recovery, and to modern transformational changes and the dynamics of tax legal relations that directly affect the taxpayer's implementation of their tax obligation.

© Т. А. Латковська, 2025

Стаття поширюється на умовах ліцензії CC BY 4.0

It is concluded that the legal regulation of tax obligations in Ukraine is currently undergoing a stage of profound changes driven by the need to align national norms with European requirements and standards. Harmonization of Ukraine's tax legislation with EU law has the potential to improve the effectiveness of tax administration, strengthen the level of mutual trust between the state and taxpayers, and create prerequisites for economic resilience and further development of the state.

It is established that for the implementation of these tasks, it is necessary to ensure the integrity and consistency of reforms, relying not only on scientific and theoretical approaches but also on the practice of the member states of the European Union. Harmonization of Ukrainian tax legislation with the legal norms of the European Union requires not merely technical adjustments to individual provisions but also a profound reform of approaches to legal regulation. This entails the introduction of the principles of legal certainty, stability, fairness, and proper protection of taxpayers' rights.

Key words: tax obligation, taxpayer, tax legal relations, tax legislation, European Union, harmonization, administrative taxation.

Постановка проблеми. Податкові правовідносини становлять ключовий елемент фінансової системи держави, забезпечуючи її спроможність реалізовувати владні та соціально-економічні функції. У контексті європейської інтеграції Україна здійснює масштабну адаптацію національного законодавства до вимог Європейського Союзу, що прямо впливає на зміст податкових обов'язків платників податків, правила адміністрування податків та механізми контролю.

Процес євроінтеграції України обумовлює необхідність системного перегляду національної правової бази, не є виключенням і сфера податкового регулювання. Податкові обов'язки платників податків є ключовим елементом податкової системи, що визначає якість взаємодії держави та суспільства, рівень довіри до фіскальних інститутів та ефективність формування дохідної частини бюджету. В умовах адаптації законодавства України до норм Європейського Союзу виникає потреба не лише у гармонізації податкових правил, а й у модернізації процедур їх реалізації відповідно до стандартів доброчесності, прозорості та правової визначеності, притаманних праву Європейського Союзу.

З огляду на ґрунтовні трансформації податкової системи необхідним є дослідження відповідності українських норм європейським стандартам, а також виявлення проблемних аспектів, що стримують процес гармонізації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання правового регулювання податкових обов'язків платників податків розглядаються такими українськими вченими, як Греца Я.В., Кучерявенко М.П., Касьяненко Л.М., Кобильник Д.А., Покатаєва О.В., Храбров А.О. тощо.

Мета та завдання дослідження. Метою статті є дослідження правового регулювання податкових обов'язків платників податків в Україні та визначення шляхів їх приведення у відповідність до норм податкового права Європейського Союзу. Основними завданнями є з'ясування змісту та правової природи податкових обов'язків в українському законодавстві; дослідження засад регулювання податкових обов'язків у праві Європейського Союзу; визначення спільних та відмінних рис українського та європейського підходів; встановлення напрямів вдосконалення національної моделі регулювання податкових обов'язків.

Виклад основного матеріалу. З'ясовуючи зміст та правову природу податкових обов'язків в українському законодавстві, зазначимо, що відповідно до положень Бюджетного кодексу України, податкові надходження становлять одну з ключових складових бюджету. До них належать загальнодержавні податки і збори та місцеві податки і збори, встановлені податковим законодавством (п. 2 ст. 9 Бюджетного кодексу України) [1]. При цьому надходження цих коштів до бюджетів різних рівнів забезпечується за умови належного виконання платниками податків покладеного на них податкового обов'язку. Розглядаючи теоретико-правові засади податкового обов'язку в Україні та Європейському Союзі, необхідно відмітити, що поняття податкового обов'язку у національному законодавстві закріплено у Податковому кодексі України (ПКУ), де це поняття визначається як обов'язок платника обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені Кодексом, законами з питань митної справи [2]. Тож за кожним податком та збором виникає податковий обов'язок у платника. У системі норм Європейського Союзу податкові обов'язки базуються на принципах правової визначеності, пропорційності, недискримінації та свободи руху товарів, послуг, капіталу та робочої сили.

Європейська інтеграція України у сфері оподаткування набрала суттєвих обертів із підписання Угоди про асоціацію з Європейським Союзом [3]. У Звіті про виконання Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом за 2024 рік зазначено, що зобов'язання України в сфері оподаткування є складовою частиною правовідносин, що охоплені Главою 4 «Оподаткування» Розділу V «Економічне та галузеве співробітництво» Угоди про асоціацію та підкреслено, що в межах цього напрямку Україна активно працює над адаптацією національного законодавства до стандартів Європейського Союзу, що є невід'ємною частиною процесу європейської інтеграції. Важливо відмітити, що продовжується робота з приведення законодавства України у відповідність до європейських норм у сфері оподаткування. Європейські стандарти охоплюють такі важливі питання, як справляння податку на додану вартість, акцизних зборів та корпоративного оподаткування. Однією з основних складових цього процесу є забезпечення ефективної співпраці між податковими адміністраціями України та ЄС, зокрема через обмін інформацією для запобігання ухиленню від сплати податків [4].

Право Європейського Союзу не формує уніфікованої податкової системи, однак встановлює стандарти для непрямих податків (ПДВ та акцизів), а також для адміністративної співпраці між податковими органами держав-членів. Гармонізація української системи податкових обов'язків відбувається шляхом імплементації директив та регламентів Європейського Союзу, зокрема у сфері оподаткування доданої вартості, електронних послуг та обміну податковою інформацією.

У збірнику тез Міжнародної конференції [5] нами було зазначено, що дослідження змісту податкового обов'язку та специфіки його реалізації крізь призму різноманітних доктринальних підходів і законодавчих приписів дозволяє виявити теоретичні недоліки цього інституційно-правового феномену у національному правовому полі. Такі недосконалості потенційно здатні породжувати суперечності у взаємовідносинах між платниками податків і державою. Теоретичні висновки, сформовані в процесі аналізу, стають основою для подальшого оновлення чинного законодавства та вдосконалення механізмів взаємодії платників податків і контролюючих органів з метою забезпечення належного виконання покладених на них обов'язків.

Правова сутність податкового обов'язку та процедурні особливості його виконання протягом різних історичних періодів посідали чільне місце серед наукових досліджень. Водночас і сьогодні цей напрям залишається надзвичайно актуальним, що зумовлено як масштабними викликами, перед якими постала Україна у процесі відновлення економіки, так і сучасними трансформаційними змінами та динамікою податкових правовідносин, що безпосередньо впливають на реалізацію платником податку свого податкового обов'язку.

Наукове пізнання податкового обов'язку, визначення особливостей його виникнення, зміни та припинення, розкриття ключових стадій його виконання має будуватися на комплексному дослідженні досягнень та надбань вітчизняної науки.

Науковці, досліджуючи поняття податкового обов'язку, аналізують його через призму того, що відносини між платниками податків і суб'єктами податкового контролю характеризуються як двостороннє податкове зобов'язання, відображаючи складний характер фінансових та податкових відносин у сучасному світі [6]; розглядають також і як взаємозв'язок податкового обов'язку з принципами податкового права та вказують на те, що податковий обов'язок це обов'язок платника податків сплатити державі певну суму, яку платник податків самостійно обчислює та відображає у податковій декларації [7].

В теорії податкового права до визначення «податковий обов'язок» сформувався вузький підхід та широкий. Обмежуючись лише сплатою податку, вузький підхід не торкається виконання податкового обов'язку.

Розглядаючи широкий підхід, вчені до його складових елементів відносять обов'язок із ведення податкового обліку, обов'язок зі сплати податків і зборів та обов'язок надання податкової звітності [8, с. 124], додатково наголошуючи на можливості диференціації податкового обов'язку за видовими обов'язками платника, що виникають (можуть виникати) за кожним окремим податком та/або збором, які в сукупності можуть становити податковий обов'язок у широкому розумінні.

Відмічаючи те, що податковий обов'язок це, перш за все, конституційний обов'язок платника податку, виникнення якого пов'язується з настанням певних юридичних фактів, необхідно виокремлювати його складові елементи, до яких належать обчислення, декларування, сплата кожного окремого податку та збору, у випадку невиконання добровільно платником податку забезпечується механізмом державного примусу.

Податковий кодекс України визначає основні групи податкових обов'язків: обов'язок стати на облік у контролюючих органах; вести облік доходів і витрат; подавати податкову звітність; сплачувати податки; забезпечувати доступ до документів під час перевірок; виконувати законні вимоги контролюючих органів.

Хоча нормативне регулювання є достатньо деталізованим, існують проблеми, пов'язані з неоднозначністю окремих формулювань, надмірною складністю процедур, дублюванням норм, нерівномірністю податкового навантаження, а також нестабільністю податкової політики, що створює ризики порушення принципу правової визначеності.

На практиці значною проблемою залишається неоднозначність тлумачення окремих норм Податкового кодексу України, а також часта зміна законодавства, що ускладнює добросовісне виконання обов'язків платниками.

Не маючи уніфікованої податкової системи, Європейський Союз, проте, формує податкове *acquis*, що включає директиви з ПДВ, акцизів, корпоративного оподаткування, прозорості та обміну інформацією. До ключових принципів Європейського Союзу щодо податкових обов'язків належать: правова визначеність і стабільність податкових правил; справедливість та пропорційність податкових вимог; належне врядування у податковій сфері (*good tax governance*); захист прав платників податків, включаючи доступ до ефективних засобів оскарження; цифровізація податкового адміністрування; обов'язковий обмін податковою інформацією між юрисдикціями (DAC-директиви).

Порівняльна характеристика податкових обов'язків платників податків в Україні та Європейському Союзі виглядатиме так (табл. 1).

Таблиця 1

**Порівняльна характеристика податкових обов'язків платників податків
в Україні та Європейському Союзі**

Критерій	Україна	Європейський Союз (загальні стандарти)
Нормативне закріплення	Податковий кодекс України	Податкове acquis ЄС (директиви з ПДВ, акцизів, корпоративного оподаткування, прозорості)
Правова визначеність	Часті зміни законодавства, інколи з коротким строком набуття чинності	Високі стандарти стабільності та передбачуваності податкових норм
Цифровізація	Електронний кабінет платника, е-декларації	Єдиний цифровий ринок, повна інтеграція електронного адміністрування
Гарантії прав платників	Процедури існують, але потребують вдосконалення; адміністративне оскарження не завжди ефективне	Забезпечений доступ до податкової медіації, ефективні засоби судового контролю
Обмін податковою інформацією	Часткове впровадження стандартів BEPS та автоматичного обміну	DAC1–DAC8, CRS, обов'язкова взаємодія податкових органів
Податковий контроль	Переважно документальні й фактичні перевірки	Розвинена система ризикоорієнтованого податкового аудиту

Європейський Союз надає особливого значення балансу між обов'язками платника і гарантіями його прав, що має бути інтегровано у правову систему України.

Основні етапи адаптації податкового законодавства України до норм Європейського Союзу можна відобразити у таблиці 2.

Таблиця 2

Основні етапи адаптації податкового законодавства України до норм Європейського Союзу

№ з/п	Етап	Зміст реформ	Ступінь виконання
1.	Гармонізація з Директивою 2006/112/ЄС (ПДВ)	Оновлення правил ПДВ, електронне адміністрування, вдосконалення відшкодування	Частково виконано
2.	Імплементация BEPS	Запровадження правил КІК, контроль трансфертного ціноутворення, антиофшорні заходи	Виконано на 60–70%
3.	Впровадження міжнародного податкового обміну	Поступова адаптація до CRS та DAC	Частково виконано
4.	Реформа процедури оскарження	Посилення процесуальних прав платників, створення структур для медіації	У процесі виконання
5.	Уніфікація податкових процедур	Розробка концепції Податкового процесуального кодексу	На етапі обговорення

Тож, як бачимо, Україна вже адаптувала низку норм до стандартів ЄС, зокрема: запроваджено електронний кабінет платника; оновлено правила трансфертного ціноутворення (BEPS-стандарти); підвищено рівень податкової прозорості; удосконалено процедури податкового контролю та оскарження. Проте залишаються ще такі проблеми як часта зміна нормативної бази, що суперечить принципу стабільності, передбаченому практикою ЄС. Недостатня передбачуваність податкового адміністрування теж потребує удосконалення. Не слід забувати й про обмежену ефективність судового та адміністративного захисту прав платників, а також необхідність завершення імплементації стандартів обміну інформацією та антиофшорного регулювання. Існує також потреба в посиленні інституційної спроможності контролюючих органів.

Сьогодні нашій країні у процесі адаптації потрібні такі ключові орієнтири, які включають: спрощення податкових процедур (зменшення бюрократичних бар'єрів); захист прав платників податків відповідно до Хартії основних прав ЄС; посилення цифровізації та електронного адміністрування податків; прозорість податкової інформації та боротьба з ухиленням згідно з директивами ATAD; механізми автоматизованого обміну інформацією.

З метою повної адаптації до норм ЄС варто зосередити увагу на забезпеченні стабільності та прогнозованості податкової політики.

Усі перелічені моменти впливають як на зміст, так і порядок реалізації податкових обов'язків, формуючи нові вимоги до взаємодії платників і податкових органів. Тож поступово наближаючи податкову систему України до європейських стандартів, слід визнати, що рівень гармонізації залишається частковим та таким, який потребує подальшого поглиблення.

Для забезпечення повної відповідності податкових обов'язків стандартам Європейського Союзу доцільно підвищити правову визначеність податкових норм, встановлюючи мінімальні строки набуття чинності змін до Податкового кодексу України та уніфікуючи термінологію та структуру процесуального податкового законодавства. Важливим є також посилення гарантій платників податків, для цього необхідно закріпити окремий Кодекс прав платника податків за прикладом європейських країн та вдосконалити інститут податкової медіації. Поступово наближаючи податкове законодавство до європейських стандартів, потрібно в країні проводити відповідні антикорупційні заходи у сфері оподаткування, лише комплексне виконання цих завдань забезпечить реальну сумісність української податкової системи з внутрішнім ринком ЄС.

Висновки і перспективи. Правове регулювання податкових обов'язків в Україні перебуває у фазі системних трансформацій, обумовлених необхідністю адаптації до європейських норм і стандартів. Гармонізація українського податкового законодавства з правом Європейського Союзу сприятиме підвищенню ефективності адміністрування податків, зміцненню довіри між державою та платниками податків, а також створенню умов для економічної стабільності та подальшого розвитку країни. Для досягнення цих цілей важливо забезпечити комплексність та послідовність реформ, спираючись як на теоретичні напрацювання, так і на практичний досвід держав-членів Європейського Союзу.

Податковий обов'язок є фундаментальним інститутом податкового права, що формує взаємовідносини держави та платника податків. Гармонізація українського податкового законодавства з нормами Європейського Союзу потребує не лише технічної адаптації окремих положень, а й комплексної зміни підходів до регулювання, зокрема впровадження принципів правової визначеності, стабільності, справедливості та ефективного захисту прав платників.

Системне вдосконалення податкових обов'язків та процедур їх реалізації сприятиме зміцненню податкової дисципліни, підвищенню якості адміністрування і, зрештою, – інтеграції України до європейського правового простору.

Список використаних джерел:

1. Бюджетний кодекс України. Закон України від 8 липня 2010 року. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
2. Податковий кодекс України (зі змінами та доповненнями). Закон від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Association Agreement between the European Union and the European Atomic Energy Community and their member states, of the one part, and Ukraine, of the other part. 27.06.2014. https://eur-lex.europa.eu/eli/agree_international/2014/295/oj
4. Звіт про виконання Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом за 2024 рік. Україна-Європа. 2024.
5. Латковська Т.А. Доктринальні підходи визначення податкового обов'язку. *Податкова система: сучасні виклики* : збірник статей, доповідей та тез учасників Міжнародної науково-практичної конференції, приуроченої 30-річчю видання першого в СНД підручника «Податкове право». Харків, 16 квітня 2024 р. Харків : Асоціація фінансового права України, 2024. С. 107–123. URL: <https://afl.org.ua/2024/08/14/podatkovaya-sistema-suchasni-vikliki-zbirnik-tez-2024/>
6. Коломоець Т.О., Титаренко М.В., Колпаков В.К. Сучасний погляд на податковий обов'язок. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського*. Серія: юридичні науки. 2023. Т. 34 (73) № 1. С. 86–91.
7. Єсімов С.С. Взаємозв'язок податкового обов'язку з принципами податкового права. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2024. № 1. С. 380–385.
8. Кучерявенко М. Податковий обов'язок: зміст, структура, засоби забезпечення. *Вісник Академії правових наук України*. Харків: Право, 2001. № 3 (26). С.122–134. URL: http://dSPACE.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/4597/1/Kuheryavenk_122.pdf

Дата надходження статті: 30.11.2025

Дата прийняття статті: 20.12.2025

Опубліковано: 30.12.2025