

УДК 347.73

**Маріанна Казацька,***аспірант кафедри фінансового права  
Київського національного університету імені Тараса Шевченка*

## ЩОДО ПИТАННЯ ТЕОРЕТИЧНОГО ТА ЗАКОНОДАВЧОГО ВИЗНАЧЕНЬ ОБ'ЄКТА ОПОДАТКУВАННЯ

*У статті розглянуто проблемні питання законодавчого та теоретичного визначень об'єкта оподаткування. Автором досліджені основні теоретичні підходи до співвідношення об'єкта і предмета оподаткування. Проаналізовані законодавчі визначення об'єкта оподаткування, наведені в податкових кодексах різних країн СНД. Здійснено аналіз визначення об'єкта оподаткування в Податковому кодексі України та зроблені висновки щодо шляхів його вдосконалення.*

**Ключові слова:** об'єкт оподаткування, предмет оподаткування, співвідношення об'єкта та предмета оподаткування, елементи податку.

**Постановка проблеми.** В юридичній літературі об'єкт оподаткування визнається обов'язковим елементом будь-якого податку. Необхідність чіткого розуміння об'єкта оподаткування набула особливого значення з урахуванням безпосереднього згадування даного поняття в податковому законодавстві України.

Так, серед основних засад податкового законодавства в ст. 4 Податкового кодексу України виділяється єдиний підхід до встановлення податків та зборів, який полягає у визначенні на законодавчому рівні обов'язкових елементів податку. При цьому Податковий кодекс України як дає загальне визначення поняття «об'єкт оподаткування», так і конкретизує його зміст щодо кожного податку окремо. Водночас детальний аналіз положень податкового законодавства свідчить про необхідність вдосконалення даного визначення, приведення його у відповідність до понятійно-категоріального апарату податкового права.

**Стан дослідження.** Питанню визначення об'єкта оподаткування присвячено чимало наукових праць як серед вітчизняних, так і серед зарубіжних науковців. Досить детально це питання було розглянуто в працях М. П. Кучерявенко, і саме його позиція підтримується більшістю вітчизняних дослідників. Також питання об'єкта оподаткування досліджувалися А. С. Дубоносовою, Г. В. Бех, С. О. Черепановим, О. В. Чуркіною, І. І. Кучеровим, О. О. Журавльовою та інш. При цьому поняття «об'єкт оподаткування» має не тільки доктринальне значення, а й окремо закріплюється в податковому законодавстві більшості країн СНД. Для чіткого з'ясування змісту об'єкта оподаткування обов'язковим є також аналіз законодавчих підходів до цього питання як шляхом дослідження податкового законодавства України, так і шляхом порівняльно-правового аналізу законодавчих актів інших країн.

**Метою статті** є аналіз основних теоретичних та законодавчих підходів до визначення об'єкта оподаткування. Окрім цього,

необхідним є чітке розмежування об'єкта та предмета оподаткування як двох досить близьких елементів будь-якого податку. При цьому важливим є аналіз не тільки податкового законодавства України, а й законодавства інших країн з метою виявлення шляхів вдосконалення нормативного визначення об'єкта оподаткування.

**Виклад основного матеріалу.** У науці податкового права зазвичай проблема визначення поняття «об'єкт оподаткування» розглядається в контексті його співвідношення з поняттям «предмет оподаткування». При цьому необхідно відзначити досить значні розбіжності в позиціях дослідників із цього питання.

Так, серед науковців превалює точка зору, що об'єкт оподаткування являє собою певну матеріальну категорію, предмет зовнішнього світу, з приводу якого виникає податковий обов'язок. Зокрема, відомий дослідник фінансового права М. П. Кучерявенко зазначає, що об'єкт оподаткування виражає складну конструкцію відносин, що пов'язують виникнення обов'язку зі сплати податку в окремої особи та підставу цієї сплати, пов'язану з особливостями правового режиму певної речі, предмета, явища [1, с. 237]. Однак разом із тим М. П. Кучерявенко вказує, що об'єктом оподаткування можуть бути вартість товарів (робіт, послуг), дохід або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), використання природних ресурсів [1, с. 233].

Що стосується співвідношення об'єкта та предмета оподаткування, то, на думку М. П. Кучерявенко, воно схоже зі співвідношенням філософських категорій змісту та форми. Предмет оподаткування визначається конкретними ознаками, властивостями, характеристиками, тоді як об'єкт являє собою підсумкове, узагальнююче поняття [1, с. 262].

Однак із подальшого прочитання висновків відомого дослідника все ж таки не зовсім зрозуміло, чому саме об'єкт та предмет оподаткуван-

ня співвідносяться як зміст та форма. Так, далі за текстом М. П. Кучерявенко розглядає об'єкт оподаткування як певну родову категорію, а предмет – як специфічну її деталізацію. Предмет оподаткування дослідник характеризує як події, речі та явища матеріального світу, які обумовлюють об'єкт оподаткування (квартира, земельна ділянка, економічний ефект (користь), товар, гроші). Сам по собі предмет оподаткування не породжує податкових наслідків, тоді як юридичний стан суб'єкта по відношенню до нього є передумовою для виникнення відповідних податкових зобов'язань. На прикладі податку на землю М. П. Кучерявенко пояснює, що об'єктом цього податку є право власності на земельну ділянку, а не земельна ділянка безпосередньо (вона – предмет оподаткування). Сама по собі земельна ділянка не породжує жодних податкових наслідків. Наслідки породжує певний стан суб'єкта по відношенню до предмета оподаткування, в даному випадку – право власності [1, с. 264].

Однак щодо таких висновків можна зробити певні зауваження. Так, по-перше, не зовсім логічним є твердження, що певний стан суб'єкта по відношенню до предмета оподаткування – це право власності. Сам по собі стан суб'єкта не може виражатися в праві власності – вірніше буде говорити про володіння певним предметом. Іншими словами, стан суб'єкта полягає в тому, що він виступає власником предмета.

Окрім цього, не можна цілком погодитися з тим, що саме певний стан суб'єкта по відношенню до предмета оподаткування породжує податкові наслідки. Так, на прикладі податку на додану вартість або акцизного податку не можливо однозначно визначити, про який саме «стан» ідеться, оскільки тут значення має саме певна одноразова дія (реалізація товару, його ввезення на митну територію і т. п.).

Таку ж позицію щодо розмежування та співвідношення об'єкта і предмета оподаткування, як і М. П. Кучерявенко, займає Г. В. Бех [2, с. 67]. Щодо поняття об'єкта оподаткування, то вона підтримує визначення цього поняття як предмета реального світу, з наявністю якого пов'язаний податковий обов'язок та якість якого визначає суму податку [2, с. 63-64].

Окрему працю проблемі визначення об'єкта оподаткування присвятила А. С. Дубоносова. У ній дослідниця розглядає об'єкт оподаткування як системну категорію, що характеризується низкою обов'язкових ознак, серед яких: (1) матеріальний характер, що зумовлює наявність у нього певних ознак (кількісних, вартісних, фізичних або інших), які дають змогу ідентифікувати і виділити для цілей оподаткування певні об'єкти з числа інших; (2) зовнішнє вираження, яке представлено у грошовій або натуральній формі; (3) законодавча форма закріплення; (4) правовий зв'язок із платником податку (приналежність такого об'єкта на праві власності) або з його господарською діяльністю. При цьому власне поняття «об'єкт оподаткування» розкривається як законодавчо визначений елемент правового механізму податку, що зумовлює формування як окремих складників, так і податкового обов'язку в цілому у плат-

ника податку і виступає економічною основою податку [3, с. 179].

Надаючи таке визначення, А. С. Дубоносова уникає безпосереднього визначення об'єкта оподаткування через категорію предмета, однак, виходячи з тих ознак, якими вона характеризує об'єкт оподаткування, фактично він являє собою певний предмет матеріального характеру, з приводу якого формується податковий обов'язок платника податку. При цьому А. С. Дубоносова відстоює позицію, що немає сенсу ні в загальному, ні у спеціальному податковому законодавстві виділяти як елемент правового механізму податку предмет оподаткування, тому що такі ознаки предмета, виділені в літературі, як матеріальний характер і здатність мати вартісну, фізичну, кількісну та (або) іншу характеристики, повною мірою притаманні об'єкту оподаткування. Кількісні характеристики об'єкта повною мірою втілені в базі оподаткування [3, с. 54].

Дещо схожу позицію можна простежити в праці В. В. Лук'янова, який вказує, що об'єктом оподаткування може виступати майно, а також інші категорії, що мають вартісні, кількісні або фізичні характеристики, що відображають процес реалізації (використання) фактичної підстави оподаткування (предмета) платниками податків в економічному просторі, який породжує юридичні наслідки виконання обов'язку сплати податку [4, с. 72].

Відповідно до іншої позиції, якої також дотримуються чимало науковців, об'єкт оподаткування розглядається як певний юридичний факт, тоді як предмет оподаткування являє собою предмет матеріального світу.

Так, С. Г. Пепеляев вказує, що об'єкт оподаткування – це ті юридичні факти (дії, події, стану), які зумовлюють обов'язок суб'єкта сплатити податок [5; с. 100]. І. І. Кучеров зазначає, що об'єкт податку можна визначити як юридичний факт (комплекс фактів), що відображає правовий зв'язок предмета і суб'єкта та з яким відповідно до законодавства пов'язується виникнення обов'язку щодо сплати податку [6, с. 8]. На думку М. Б. Разгільдієвої, об'єкт оподаткування являє собою збірну категорію, що включає в себе предмет податку та юридичну підставу присутності його у конкретного платника податків [7, с. 152].

Досить детально питання визначення об'єкта оподаткування було досліджено О. В. Чуркіним. Як результат, він вказує на такі основні ознаки об'єкта оподаткування як поняття:

1. Об'єктом оподаткування є конкретні, певним чином виражені зовні обставини, зафіксовані у встановленій законодавством процедурно-процесуальній формі.
2. Об'єктом оподаткування виступає саме така обставина, з наявністю якої закон пов'язує виникнення для конкретного платника податків обов'язку по сплаті податку.
3. Подібна обставина пов'язана з процесом (явищем) господарського життя і (або) припускає можливість появи у платника податків джерела матеріальної вигоди.

4. Обставина, що виступає об'єктом оподаткування, пов'язана з впливом з боку платника податків на певний предмет оподаткування, спрямованим на використання предмета оподаткування або розпорядження їм, або припускає можливість такого впливу [8, с. 92-93].

О. О. Журавльова пропонує визначити об'єкти оподаткування як юридичні факти, що підтверджують наявність правового зв'язку між певним благом та особою – носієм податкового тягарю. Тоді як предметом податку є блага, на підставі обліку яких здійснюється оцінка здатності особи сплачувати податки і розподіляється податковий тягар. При цьому, на думку О. О. Журавльової, об'єкт податку (збору) як юридичний факт характеризується такими особливостями: об'єктом податку (збору) може бути тільки дія; зазначена дія – це вчинок, причому правомірний; об'єкт податку (збору) породжує правові наслідки у сфері матеріального права; в якості об'єкту податку (збору) повинні виступати документально оформлені юридичні факти; об'єктом податку (збору) є позитивні юридичні акти [9, с. 13-14].

С. О. Черепанов, аналізуючи основні підходи до категорії «об'єкт оподаткування», вказує, що об'єкт оподаткування у найзагальнішому вигляді може бути визначений як обставина, з наявністю якої податкове законодавство пов'язує виникнення податкового зобов'язання. Це свідчить про оцінку об'єкта оподаткування як юридичного факту [10, с. 38].

У зарубіжній англійській літературі з питань податків здебільшого вживається поняття не «об'єкт оподаткування», а «оподатковувана подія» («taxable event»), що за змістом означає подію, в силу якої виконуються юридичні умови, необхідні для того, щоб податок став таким, що підлягає справлянню [11, с. 8].

Чинне законодавство України надає власне визначення поняття «об'єкт оподаткування». Відповідно до статті 22 Податкового кодексу України об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку [12].

Щодо вказаного визначення можна зробити декілька зауважень. Так, по-перше, стаття 22 ПК України фактично не надає визначення об'єкта оподаткування як родового поняття та окремого елемента податку. Зазначена стаття містить лише загальний і неповний перелік видів об'єктів, з якими Податковий кодекс України пов'язує виникнення податкового обов'язку зі сплати певного податку.

По-друге, у наведеному визначенні вбачається певна тавтологія, оскільки, виходячи з буквального прочитання тексту статті 22 ПК України, «об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари ... та інші об'єкти ...».

Схожа тавтологія спостерігається і в Податковому кодексі Азербайджанської Республіки,

де в статті 12 визначено, що об'єктами оподаткування є дохід, прибуток, майно, земля, корисні копалини, вартість наданих товарів (робіт, послуг) або інші об'єкти оподаткування, передбачені цим Кодексом [13].

При цьому, що саме український законодавець розуміє під словосполученням «інші об'єкти», залишається незрозумілим. Так, з одного боку, можна передбачити, що законодавець мав на увазі якісь певні предмети або явища («... з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку»). З іншого боку, можливо, законодавець просто пропустив слово «оподаткування» і замість словосполучення «інші об'єкти оподаткування» прописав лише «інші об'єкти». У будь-якому разі таке визначення не відповідає основним правилам логіки та не розкриває основних суттєвих ознак поняття «об'єкт оподаткування».

По-третє, єдиною ознакою об'єкта оподаткування, так чи інакше вказаною українським законодавцем, є те, що з наявністю об'єктів оподаткування податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку.

Однак така ознака вказана дещо нечітко, оскільки знову ж таки з буквального прочитання статті 22 ПК України незрозуміло, чи стосується фраза «з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку» всіх видів об'єктів оподаткування, перелічених перед цим, або ж тільки «інших об'єктів».

Якщо все ж таки український законодавець вказав на цю ознаку як на загальну для всіх видів об'єктів оподаткування, то тоді, у свою чергу, не зовсім коректно вести мову тільки про «наявність» об'єкта, оскільки якщо говорити, наприклад, про операції з постачання товарів (як один із видів об'єкта оподаткування відповідно до статті 22 ПК України), то доцільніше вказувати, що виникнення у платника податкового обов'язку пов'язується не з їх наявністю у платника податку, а зі здійсненням цих операцій.

Отже, фактично український законодавець не надає чіткого визначення поняття «об'єкт оподаткування». Водночас ПК України конкретизує поняття об'єкта оподаткування стосовно кожного окремого податку. Ми не будемо вдаватися в детальний аналіз визначень об'єктів оподаткування для кожного податку, однак слід зазначити, що таким визначенням також бракує чіткості та послідовності. Так, здебільшого, говорячи про об'єкти податків, законодавець фактично вказує на предмети оподаткування (наприклад, транспортний податок, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки). В інших випадках законодавцем змішуються такі категорії, як «об'єкт оподаткування» та «база оподаткування», наприклад, щодо екологічного податку (стаття 242 ПК України).

Майже така ж ситуація щодо визначення об'єкта оподаткування спостерігалась у податковому законодавстві України і до прийняття Податкового кодексу. Згідно зі ст. 6 За-

кону України «Про систему оподаткування» об'єктами оподаткування є доходи (прибуток), додана вартість продукції (робіт, послуг), вартість продукції (робіт, послуг), у тому числі митна, або її натуральні показники, спеціальне використання природних ресурсів, майно юридичних і фізичних осіб та інші об'єкти, визначені в законах України про оподаткування [14].

Як вбачається з вказаного визначення, законодавець, по суті, не тільки не надавав загального визначення поняття «об'єкт оподаткування», а й замість цього перелічував окремі види предметів та бази оподаткування.

Із цього приводу досить влучне зауваження було зроблено О. В. Чуркіним. Зокрема, дослідник зазначив, що відсутність необхідних юридичних прийомів у визначенні об'єкта оподаткування посприяла тому, що законодавець пішов головним чином шляхом перерахування можливих явищ господарського життя, що можуть послужити економічною підставою для оподаткування, але, не знайшовши можливості закріпити вичерпний перелік таких явищ, зробив спробу встановити юридичні ознаки об'єкта оподаткування [8, с. 90].

У Податковому кодексі Республіки Казахстан («Про податки та інші обов'язкові платежі до бюджету»), в статті 27, об'єктом оподаткування та (або) об'єктом, пов'язаним з оподаткуванням, визнається майно та дії, з наявністю та (або) на підставі яких у платника податку виникає податкове зобов'язання [15].

Як вбачається з наведеної норми, податкове законодавство Казахстану, окрім об'єкта оподаткування, передбачає також «об'єкт, пов'язаний із оподаткуванням». Втім, що саме розуміється під останнім, залишається не зрозумілим, оскільки в спеціальних нормах ПК Республіки Казахстан щодо кожного окремого податку згадується лише об'єкт оподаткування. Окрім цього, звертає на себе увагу те, що, на відміну від українського законодавця, в ПК Республіки Казахстан у визначенні об'єкта оподаткування вказується, що з його наявністю та (або) на його підставі у платника податку виникає не просто обов'язок зі сплати податку, а податкове зобов'язання.

Власне, з таким підходом можна погодитися, оскільки у визначенні об'єкта оподаткування, що міститься в ПК України, згадується лише одна частина податкового обов'язку платника податку – сплата податку до бюджету. Разом із тим реалізація податкового обов'язку передбачає виконання й інших дій платником податків, як-то, наприклад, ведення податкового обліку та подання звітності.

Податковий кодекс Республіки Узбекистан в ст. 25 передбачає, що об'єктом оподаткування є майно, дії, результат дії, з наявністю яких у платника податків виникає зобов'язання щодо обчислення та (або) сплати податку або іншого обов'язкового платежу [16]. У Податковому кодексі Молдови, в п. 9 статті 6, зазначено, що об'єкт оподаткування – це оподатковувана матерія [17].

Цікавим є визначення об'єкта оподаткування в Податковому кодексі Киргизької Республіки, де в ст. 33 зазначається, що об'єктом оподаткування є права та/або дії, з наявністю яких виникає податкове зобов'язання [18].

Податковий кодекс Республіки Таджикистан у ст. 17 зазначає, що об'єкт оподаткування (об'єкт, пов'язаний з оподаткуванням) – це визначені по кожному виду податків обставини, права і (або) дії, у разі наявності яких виникає податкове зобов'язання [19].

Схожий підхід був зайнятий білоруським законодавцем, який в ст. 28 Податкового кодексу Республіки Білорусі зазначив, що об'єктами оподаткування визнаються обставини, з наявністю яких у платника цей Кодекс, митне законодавство Митного союзу, закони про митне регулювання в Республіці Білорусь та (або) акти Президента Республіки Білорусь або рішення місцевих Рад депутатів (щодо місцевих податків і зборів) пов'язують виникнення податкового зобов'язання [20].

Як вбачається з наведеного визначення, білоруський законодавець надав досить чітке визначення об'єкта оподаткування як родового поняття, і при цьому саме тут об'єкт оподаткування визначений як певна обставина, а не окремі предмети, явища чи права. Однак у визначеннях об'єктів оподаткування стосовно кожного податку окремо білоруському законодавцю бракує послідовності. Так, якщо поглянути на визначення об'єкта оподаткування акцизами в ПК Республіки Білорусь, то воно зовсім не відповідає вищезгаданому загальному визначенню об'єкта оподаткування. У статті 113 ПК Республіки Білорусь об'єктами оподаткування акцизами визнаються підакцизні товари [20]. Однак по суті підакцизні товари є не об'єктом, а предметом оподаткування. Таким чином, якщо в ст. 28 ПК Білорусь об'єктом оподаткування визнається певна обставина, то вказівка на те, що об'єктом оподаткування акцизом є підакцизні товари, є не тільки суперечливою, а й нелогічною, оскільки підакцизні товари жодним чином не можна охарактеризувати як обставини.

#### Висновки

Питання співвідношення об'єкта та предмета оподаткування в науці податкового права ще й досі залишається досить спірним. Ще більш складною є ситуація на законодавчому рівні, оскільки в податковому законодавстві більшості країн СНД поняття «предмет оподаткування» відсутнє взагалі, а законодавче визначення поняття «об'єкт оподаткування» потребує суттєвого вдосконалення та узгодження з іншими податковими нормами.

Визначення об'єкта оподаткування, наведене в Податковому кодексі України, містить невиключний перелік певних явищ господарського життя, «з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку». Як вбачається з наведеного, на початку визначення український законодавець фактично зробив спробу пере-

лічити окремі види об'єкта оподаткування, а потім, так і не надавши їх вичерпний перелік, спробував об'єднати їх за певною родовою ознакою об'єкта оподаткування в цілому. Зазначене свідчить про те, що чинному визначенню об'єкта оподаткування бракує чіткої логічної структури та досконалої юридичної техніки. Аналогічна ситуація здебільшого спостерігається і в податкових законодавствах інших країн СНД.

На нашу думку, співвідношення об'єкта та предмета оподаткування виражається в такому. Предмет оподаткування являє собою певну матеріальну категорію (якій властиві кількісні, якісні та вартісні характеристики), однак існування якої само по собі не породжує жодних податкових наслідків. Такі наслідки (у вигляді виникнення податкового обов'язку) мають місце тільки тоді, коли існує зв'язок певної особи (платника податку) з предметом оподаткування. Вказаний зв'язок повинен мати зовнішній прояв у вигляді певної дії (отримання доходу, здійснення операції і т. д.), у тому числі стану (володіння, користування), платника податку по відношенню до предмета оподаткування. Власне, такий підхід відповідає суті правового регулювання, оскільки будь-які правові норми регулюють поведінку людей (їх дії, стан), а не певні предмети. Будучи самостійними та одночасно тісно пов'язаними між собою елементами, об'єкт та предмет оподаткування мають бути чітко визначенні в законодавстві стосовно кожного податку.

Саме вказаний підхід повинен бути врахований при визначенні родової конструкції об'єкта оподаткування в податковому законодавстві України та при визначенні об'єктів оподаткування стосовно кожного окремого податку.

#### Список використаних джерел:

1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права: Общая часть : в 6-ти т. / Н. П. Кучерявенко. – Х. : Легас; Право, 2005. – Т. 3: Учение о налоге. – 600 с.
2. Бех Г. В. Правове регулювання непрямих податків в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Г. В. Бех. – Х., 2001. – 207 с.
3. Дубоносова А. С. Правове регулювання об'єкта оподаткування : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / А. С. Дубоносова. – Х., 2009. – 217 с.
4. Лукьянов В. В. Правовые основы исполнения обязанности по уплате налогов : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» / В. В. Лукьянов. – Саратов, 2006. – 172 с.
5. Налоговое право : учебник / под ред. С. Г. Пепеляева. – М.: Юристъ, 2004.
6. Кучеров И. И. Объект налога как правовое основание налогообложения / И. И. Кучеров // Финансовое право. – М.: Юрист, 2009. – № 1. – С. 6–11.
7. Разгильдиева М. Б. Теория финансово-правового принуждения и сферы его применения : дисс. ... доктора юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» / М. Б. Разгильдиева. – Саратов, 2011. – 563 с.
8. Чуркин А. В. Понятие объекта налогообложения и проблемы его определения в законодательстве : дисс. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» / А. В. Чуркин. – Москва, 2002. – 175 с.
9. Журавлева О. О. Объект налога (сбора) как категория налогового права : автореф. дисс. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» / О. О. Журавлева. – М., 2003. – 18 с.
10. Черепанов С. А. Система объектов обложения косвенными налогами : сравнительно-правовой анализ на примере законодательства Российской Федерации, Республики Казахстан, Республики Беларусь : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» / С. А. Черепанов. – Екатеринбург, 2010. – 234 с.
11. Tax Law Design and Drafting/ Edited by Victor Thuronyi. - International Monetary Fund, 1996. – 525 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/index.htm>
12. Податковий кодекс України : Закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/275517.3>
13. Налоговый кодекс Азербайджанской Республики от 11 июля 2000 г. № 905-IQ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.taxes.gov.az/modul.php?name=qanun&cat=3>
14. Про систему оподаткування : Закон України від 25 черв. 1991 р. № 1251XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1251-12>.
15. Кодекс Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс) от 12.06.2001 № 209-1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://kompmp.rada.gov.ua/kompmp/control/uk/publish/article?art\\_id=46470&cat\\_id=46419](http://kompmp.rada.gov.ua/kompmp/control/uk/publish/article?art_id=46470&cat_id=46419)
16. Налоговый кодекс Республики Узбекистан от 25 декабря 2007 года № ЗРУ-136. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://lex.uz/Pages/GetAct.aspx?lact\\_id=1286689](http://lex.uz/Pages/GetAct.aspx?lact_id=1286689).
17. Налоговый кодекс Республики Молдова от 24.04.1997 № 1163-XIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://base.spinform.ru/show\\_doc.fwx?rgn=3834](http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=3834)
18. Налоговый кодекс Кыргызской Республики от 17 октября 2008 года № 230 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.sti.gov.kg/stdocuments/NK30.10.12.pdf>
19. Налоговый кодекс Республики Таджикистан от 17.09.2012 № 901 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.andoz.tj/images/upload/materiali-Andoz/Nalogoviy%20Kodeks/%D0%9A%D0%90%D0%A7%D0%A2%20%D1%80%D1%83%D1%81%D0%B8%20%D0%BD%D0%B0%2001.01.2014.pdf>
20. Налоговый кодекс Республики Беларусь от 19 декабря 2002 г. № 166-З [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://etalonline.by/?type=text&regnum=Hk0200166#load\\_text\\_none\\_1\\_](http://etalonline.by/?type=text&regnum=Hk0200166#load_text_none_1_)

*В статье рассмотрены проблемные вопросы законодательного и теоретического определений объекта налогообложения. Автором исследованы основные теоретические подходы к соотношению объекта и предмета налогообложения. Были проанализированы законодательные определения объекта налогообложения, содержащиеся в налоговых кодексах разных стран СНГ. Осуществлен анализ определения объекта налогообложения в Налоговом кодексе Украины и сделаны выводы о путях его совершенствования.*

**Ключевые слова:** объект налогообложения, предмет налогообложения, соотношение объекта и предмета налогообложения, элементы налога.

*In this article the author investigates the problems of legal and theoretical definitions of the object of taxation. The author examines the main theoretical approaches to correlation between the object of taxation and the item of taxation. The legal definitions of the object of taxation from the tax codes of different CIS countries are analyzed in the article. The author analyses the definition of the object of taxation envisaged by the Tax Code of Ukraine and draws conclusions as for its improvement.*

**Key words:** object of taxation, item of taxation, correlation between object and item of taxation, elements of tax.

