

УДК 366.221/228(477)

Сергій Федоров,*канд. юрид. наук, доцент,**доцент кафедри фінансового права**Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого*

ПРИНЦИП СОЦІАЛЬНОЇ СПРАВЕДЛИВОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ ЯК ОЦІННЕ ПОНЯТТЯ

Стаття присвячена дослідженню принципу соціальної справедливості податкової системи як оцінного поняття. Здійснено аналіз сутнісних характеристик принципу соціальної справедливості податкової системи, зокрема платоспроможності платників податків. Розглядаються окремі недоліки чинного податкового законодавства, що обмежують можливість застосування принципу соціальної справедливості податкової системи до конкретних правовідносин.

Ключові слова: соціальна справедливість, принцип, оцінне поняття, рівність, податкова система, принцип соціальної справедливості.

Постановка проблеми. Керівництвом нашої країни активно запроваджується ідея реформування правової та інституційної систем, ідея спрямованості України до загальносвітових ідеалів і стандартів у всіх напрямках суспільного життя. Однією зі сфер реформування є податкова система, щодо якої останніми роками постійно відбуваються певні зміни, що, на думку законодавця, спрямовані на покращення стану платників податків, підвищення податкової дисципліни, що даватиме змогу виконувати різні бюджетні програми та забезпечувати нормальне функціонування держави.

Як звертається увага в Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», схваленій Указом Президента України від 12.01.2015 № 5/2015, ратифікувавши Угоду про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, Україна отримала інструмент і дороговказ для своїх перетворень. Виконання вимог цієї Угоди дає можливість Україні надалі стати повноцінним членом у Європейському Союзі [1]. Одним із векторів розвитку, відповідно до вказаної Стратегії, є податкова реформа, метою якої є побудова податкової системи, яка є простою, економічно справедливою, з мінімальними втратами часу на розрахунок і сплату податків, створює необхідні умови для сталого розвитку національної економіки, забезпечує достатнє наповнення Державного бюджету України й місцевих бюджетів [1].

Отже, визнається необхідність побудови саме економічно справедливої податкової системи. Варто відзначити, що такий орієнтир для податкової системи виник не у зв'язку з прийняттям указаної Стратегії, а й раніше підтримувався податковим законодавством України, знайшовши своє відображення в принципі соціальної справедливості. Проте закріплення принципу на нормативно-правовому рівні не вирішує питання його застосування в процесі

правореалізації, що пов'язано в тому числі зі складністю й неоднозначністю поняття соціальної справедливості, його особливостями як оцінного поняття. Отже, проблематика оцінювання соціальної справедливості як принципу податкової системи потребує дослідження на теоретичному рівні.

Соціальна справедливість як морально-етичний ідеал, принцип побудови не тільки правової системи, системи законодавства, а й суспільства загалом вивчався та вивчається сьогодні філософами, економістами, соціологами, правознавцями і представниками інших галузей знань. Існує значна кількість праць монографічного характеру, дослідження на рівні статей, що розглядають поняття соціальної справедливості, її сутність, значення, розвиток, становлення тощо, зокрема роботи В.В. Баліцької, В.М. Баранова, Ю.І. Золотарьової, М.Ш. Калімової, Ю.Ю. Калиновського, Г.В. Мальцева, С.В. Околітої та ін. Соціальна справедливість як принцип правового регулювання була предметом дослідження спеціалістів у різних галузях права, наприклад, А.М. Баєшу, В.О. Васильчук, К.А. Глухова, М.М. Звягіної, С.О. Іванової, І.М. Луцького, Н.І. Мозоль, І.І. Піскунової, В.Г. Ротань, О.І. Троян, Л.П. Шумної тощо. Соціальна справедливість відображена й у роботах у сфері податкового права, наприклад, у дослідженнях Я.М. Буздуган, М.П. Кучерявенко, В.О. Рядінської, Н.К. Шаптали та ін. Проте в роботах із цієї проблематики не подається правова характеристика принципу соціальної справедливості як оцінного поняття в контексті податкової системи, що й зумовлює необхідність проведення дослідження.

Мета статті – вивчення принципу соціальної справедливості податкової системи як оцінного поняття, яке не знайшло однакового розуміння в законодавстві та правозастосовній діяльності; визначення основних проблемних факторів, що ускладнюють чи навіть унеможливають застосування принципу соціальної

справедливості як основи побудови податкової системи в Україні, а також надання окремих пропозицій щодо змін до чинного законодавства з метою усунення вищевказаних проблемних факторів.

Виклад основного матеріалу. Принцип соціальної справедливості, як зауважувалося раніше, неодноразово досліджувався спеціалістами в різних напрямках знань, у зв'язку з чим сформулювалися різні визначення соціальної справедливості. Ю.Ю. Калиновський, узагальнюючи різноманітні підходи до розуміння соціальної справедливості, виокремлює декілька базових концепцій, що є похідними від певних філософських та ідеологічних доктрин: 1) егалітаризм (представлений, зокрема, марксизмом) – соціальна справедливість як рівний розподіл благ, прав, обов'язків між усіма членами суспільства; 2) лібералізм – соціальна справедливість є результатом самоорганізаційних механізмів у суспільстві за мінімального втручання держави; 3) неолибералізм – соціальна справедливість полягає в підтриманні балансу інтересів різноманітних соціальних груп шляхом активної співпраці держави та інститутів громадянського суспільства; 4) соціал-демократичний підхід – соціальна справедливість полягає в забезпеченні державою високих життєвих стандартів для всіх верст населення, а також рівному доступі до освіти, медицини, культури шляхом розвитку ринкової економіки та соціальноорієнтованого розподілу матеріальних благ [2, с. 173–174].

Спільним для всіх вищевказаних підходів можна вважати розуміння соціальної справедливості як певного стану суспільства, за якого відсутня соціальна напруженість, конфлікти, різні за соціальним статусом прошарки населення «комфортно почуваються», вільно реалізують свої права й належним чином виконують свої обов'язки з метою забезпечення подальшого функціонування такої системи організації суспільства. Можна говорити, що соціальна справедливість, по суті, є балансом у соціально нерівному суспільстві. При цьому залишаємо поза увагою саме поняття «соціальна справедливість», оскільки його аналіз є предметом самостійного дослідження.

Важливим складником суспільного життя є податкова система, яка теж повинна базуватися на принципі соціальної справедливості з метою виключення чи хоча б мінімізації соціальної напруженості в державі.

У теорії права наявні два підходи до розуміння податкової системи. З одного боку, податкова система являє собою сукупність податків, зборів, платежів і виступає як механізм визначених, законодавчо закріплених важелів щодо акумуляції доходів держави; у цьому випадку вона може збігатися із системою податків, зборів, платежів. З іншого боку, податкова система містить досить широкий спектр процесуальних відносин щодо встановлення, зміни, скасування податків, зборів, платежів, забезпечення їх сплати, організації контролю й відповідальності за порушення податкового законодавства [3, с. 25].

Ураховуючи загальність принципу соціальної справедливості, варто констатувати, що обмеження його дії виключно системою податків і зборів є штучним обмеженням прав платників податків на врахування цього принципу в усіх процедурних правовідносинах, не пов'язаних із установленням податків і зборів. Такий підхід прямо суперечить усім соціальним цінностям, що сьогодні визнаються орієнтирами розвитку правової системи. Отже, в контексті дослідження принципу соціальної справедливості під податковою системою буде розумітися її широке значення.

При цьому необхідно відзначити, що в ст. 4 Податкового кодексу України принцип соціальної справедливості визначається як принцип податкового законодавства та розуміється як принцип установлення податків і зборів відповідно до платоспроможності платників податків [4]. Оцінка цього законодавчого припису буде подана пізніше.

Незважаючи на законодавче визначення принципу соціальної справедливості податкового законодавства, наявність визначення соціальної справедливості в теоретичних роботах, цей принцип не є чітко визначеним поняттям, яке містить виключну сукупність суттєвих ознак, що властиві цьому явищу (враховуючи загальне розуміння поняття як логічної категорії та форми мислення) [5, с. 225]. У теорії права такі поняття називаються оцінними. О.О. Семчик визначає під оцінними поняттями нормативні положення, встановлені в найбільш загальному вигляді з указівкою на сутнісні характеристики та якості певного правового явища, зв'язки між правовими явищами і процесами, завдяки чому вони не мають однозначного розуміння чи розгорнутого значення, а тому передбачають необхідність їх оцінювання суб'єктами, що застосовують ці положення з певною мірою власної переконаності та розсуду (дискреції) [6, с. 220]. М.І. Іншин наводить такі специфічні властивості (ознаки) оцінних понять: 1) вони фіксують лише найзагальніші ознаки відображених у них явищ; 2) вони, як правило, не конкретизуються й не роз'яснюються законодавцем у правовій нормі; 3) вони конкретизуються в процесі правозастосування в кожному окремому випадку, забезпечуючи можливість індивідуального підходу до кожного суспільного відношення [7, с. 162].

Отже, основною особливістю оцінних понять теорія права називає конкретизацію ознак такого поняття в кожному конкретному випадку правозастосування. Проте чи може оцінне поняття застосовуватися та конкретизуватися в процесі створення правових норм? У випадку з принципом соціальної справедливості вважаємо, що так, адже принцип соціальної справедливості є «метанормою», керівним началом правової системи, орієнтиром для норм права, у нашому випадку податкового права. Під час прийняття податкових норм суб'єкт нормотворення зобов'язаний керуватися принципом соціальної справедливості. Відсутність же конкретних ознак цього принципу змушує суб'єкта владних повноважень під час прийнят-

тя нормативно-правових актів конкретизувати ознаки принципу соціальної справедливості на певне коло правовідносин, визначаючи так, чи відповідає відповідна норма принципу соціальної справедливості. Застосовуючи визначення О.О. Семчика, можна сказати, що суб'єкт владних повноважень у такому випадку надає оцінку принципу соціальної справедливості з певною мірою власного переконання та розсуду в процесі створення норм податкового права. Фактично можна говорити, що здійснюється та сама «правореалізація», проте на невизначене коло правовідносин.

Отже, принцип соціальної справедливості як оцінне поняття застосовується:

1. Під час прийняття нормативно-правових актів у податковій сфері. Принцип соціальної справедливості має бути однією з основ закріплення на законодавчому рівні податків і зборів, а саме: конкретних видів податків із установленням об'єкта й бази оподаткування, кола платників податків, порядку і строків їх оплати, порядку контролю за правильністю нарахування і сплати, а також відповідальністю за порушення встановленого порядку сплати податків і зборів. У цьому контексті принцип соціальної справедливості є індикатором допустимості встановлення конкретних показників і вимог до податків і зборів, що є однаковими для всього спектру правовідносин, на які поширюється відповідний нормативно-правовий акт. Оцінку ж соціальної справедливості чи несправедливості того чи іншого нормативно-правового акта надає його видавник: Верховна Рада України – щодо законів, інші органи державної влади чи місцевого самоврядування – щодо підзаконних нормативно-правових актів, прийнятих на виконання законів.

2. Під час прийняття актів індивідуальної дії органами державної влади, які забезпечують реалізацію державної податкової політики (нині органами Державної фіскальної служби України).

Розглянемо два вказані напрями окремо.

На стадії закріплення на нормативно-правовому рівні податків і зборів, а також порядку контролю за адмініструванням податків, притягнення осіб до відповідальності за неналежне виконання обов'язку зі сплати податків відповідний суб'єкт владних повноважень має «розповсюджувати» принцип соціальної справедливості на невизначене коло відносин. Суб'єкт владних повноважень у такому випадку встановлює ключові аспекти правового регулювання під час справляння податків, що мають бути соціально справедливими. З визначення принципу соціальної справедливості, закріпленого в Податковому кодексі України, вбачається, що вона зумовлюється платоспроможністю платників податків і зборів. Необхідно констатувати, що покладання в основу соціальної справедливості як принципу податкової системи платоспроможності мало місце в роботах багатьох дослідників цього питання. Зокрема, Адам Сміт серед основних вимог до податків називав їх сплату відповідно до можливостей платників: піддані держави повинні за можливістю відпо-

відно до своєї здатності й сили брати участь в утриманні уряду, тобто відповідно до доходу, яким вони користуються під заступництвом і захистом держави [8, с. 516].

А.О. Ісаєв – спеціаліст у сфері фінансів XIX століття – звертав увагу, що беззаперечним є лише право держави на стягнення податків, проте відкритим залишається питання: хто і скільки повинен платити? Загальним правилом у цьому аспекті є те, що піддані держави повинні сплачувати податки відповідно до своїх доходів [9, с. 495]. Джон Локк аналогічно зазначав, що, дійсно, уряд не може існувати без великих витрат, і кожен, хто користується своєю частиною захисту, повинен платити зі свого майна свою частину на його утримання [10, с. 140].

В.О. Рядінська також звертає увагу на особливість визначення соціальної справедливості через поняття «платоспроможність». У контексті дослідження соціальної справедливості під час оподаткування доходів фізичних осіб вона звертає увагу на те, що одним із аспектів, який визначає сутність платоспроможності, є встановлення податків і зборів залежно від доходів фізичних осіб, що забезпечує можливість платника податку сплачувати їх, реалізація якого полягає у введенні в систему оподаткування податку на доходи фізичних осіб [11, с. 60].

Ключовим на цьому етапі залишається питання: як саме оцінюється платоспроможність? Що покладається в основу оцінювання платоспроможності під час встановлення дотримання принципу соціальної справедливості податкової системи? Відповідь на вказані питання варто шукати у сфері економічної науки, оскільки саме економічні показники повинні враховуватися під час встановлення платоспроможності певних груп населення чи окремих осіб.

У зв'язку з цим цілком обґрунтованою є необхідність залучення до розробки нормативно-правових актів у сфері оподаткування спеціалістів у сфері економіки з метою встановлення ними на підставі економічних показників платоспроможності платників податків. Прийняття нормативно-правових актів має передувати проведенню відповідних досліджень, вивчення необхідності, обґрунтованості й доцільності прийняття того чи іншого нормативно-правового акта в тому числі й у контексті його соціальної справедливості.

У пояснювальній записці до проекту чинного нині Податкового кодексу України в його первісній редакції надавалась характеристика ключових положень проекту із зазначенням ставок податків, зміни розміру податкових соціальних пільг тощо. Однак указаним показникам не надається оцінка з погляду відповідності їх принципу соціальної справедливості з посиланням на відповідні економічні показники [12]. Така позиція законотворця щодо прийняття нормативно-правових актів може свідчити про поверхове та формальне його ставлення до принципу соціальної справедливості.

Отже, перша сутнісна характеристика принципу соціальної справедливості, якій має надаватися оцінка під час прийняття нормативно-правових актів у податковій сфері, є враху-

вання платоспроможності платників податків. Аналіз платоспроможності платників податків, у свою чергу, має проводитися із залученням спеціалістів у сфері економіки.

При цьому оцінка принципу соціальної справедливості не обмежується вищевказаним. Справедливість в адмініструванні податків, на думку А.О. Ісаєва, полягає не тільки в розподілі податкового тягаря відповідно до доходів кожного платника, а й у звільненні окремих осіб (як фізичних, так і юридичних) від сплати податків загалом [9, с. 496–505].

Звільнення окремих груп платників податків чи зборів від їх сплати досить часто має місце в податковому законодавстві. І варто відзначити, що таке звільнення від сплати податків чи зборів не обов'язково пов'язане з неплатоспроможністю окремих платників податків, а часто переслідує інші цілі, що в кінцевому розумінні також є фактором, який впливає на наявність/відсутність соціальної справедливості.

Звільнення певного кола осіб від сплати податків чи зборів або суттєве зменшення ставок таких податків чи зборів може мати наміром, наприклад:

– зменшити вартість чи спростити процедуру забезпечення населення окремими соціально важливими товарами, наприклад, ліками, продуктами харчування тощо (зокрема, Закон України «Про внесення зміни до Податкового кодексу України щодо звільнення від оподаткування деяких лікарських засобів та медичних виробів» від 09.04.2015 № 332-VIII [13] прийнято з метою зниження вартості одиниці кожного окремого лікарського засобу та медичного виробу, що закуповуються спеціалізованими організаціями, які здійснюють закупівлі, на виконання угод між центральним органом виконавчої влади України, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я, і відповідною спеціалізованою організацією, яка здійснює закупівлі, у межах виконання бюджетних програм із забезпечення медичних заходів державних програм і/або комплексних заходів програмного характеру у сфері охорони здоров'я, що дасть змогу здійснити закупівлю в рамках такого державного фінансування більшої кількості таких лікарських засобів і медичних виробів, відповідно, надати необхідну допомогу більшій кількості пацієнтів) [14];

– розвинути певні галузі господарства, такі як альтернативна енергетика, енергозберігаючі технології тощо, чи групи суб'єктів підприємницької діяльності, наприклад, малий і середній бізнес (як приклад можна назвати запровадження спрощеної системи оподаткування, звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій із постачання техніки, обладнання, устаткування, визначених ст. 7 Закону України «Про альтернативні види палива», на території України) [3];

– зменшити соціальне напруження в окремих сферах суспільного життя, наприклад, у сфері кредитування в іноземній валюті (так, у п. 8 підрозділу 1 Перехідних положень Податкового кодексу України передбачається, що не

вважається додатковим благом платника податку та не включається до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу сума, прощена (анульована) кредитором у розмірі різниці між основною сумою боргу за фінансовим кредитом в іноземній валюті, визначена за офіційним курсом Національного банку України на дату зміни валюти зобов'язання за таким кредитом з іноземної валюти у гривню, та сумою такого боргу, визначеною за офіційним курсом Національного банку України станом на 1 січня 2014 року, а також сума процентів, комісії та/або штрафних санкцій (пені) за такими кредитами, прощених (анульованих) кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним із процедурою його банкрутства, до закінчення строку позовної давності) [3].

Отже, сутнісними характеристиками принципу соціальної справедливості, яким має надаватися оцінка під час прийняття нормативно-правових актів у податковій сфері, також є ризики виникнення соціального напруження, соціального конфлікту, негативний соціальний чи економічний вплив на сфери суспільного життя, що мають особливо важливе значення, у тому числі від нормального функціонування яких залежить життя і здоров'я цілих верст населення. Своєчасне виявлення негативних явищ у таких сферах, прогнозування їх розвитку і прийняття відповідних «стабілізуючих» нормативно-правових актів також свідчить про дотримання принципу соціальної справедливості податкової системи з боку суб'єктів владних повноважень. Виявлення й оцінювання вказаних явищ також потребує залучення спеціалістів у певних галузях знань, зокрема у сфері економіки, конфліктології, соціології тощо.

Важливим для суб'єкта повноважень в оцінювання наявності/відсутності соціальної справедливості в прийнятті відповідних правових норм є уникнення «уривняння» суспільних відносин для досягнення справедливості. На відмінність і фактичне протиставлення справедливості й рівності звертав увагу ще Ієремія Бентам. Він зауважував, що рівність лише на перший погляд є справедливою, однак після більш детального аналізу така точка зору змінюється. Зокрема, одне й те саме покарання чи стягнення за певне діяння для різних за віком, станом здоров'я чи соціальним статусом людей є несправедливим, оскільки для кожного має різне значення та наслідки: для багатої людини сплата певної суми стягнення не має такого негативного значення, як для бідної, що й свідчить про несправедливість такого підходу до притягнення до відповідальності [15, с. 42]. Аналогічної точки зору дотримується й А.О. Ісаєв, який доходить висновку, що пропорційне оподаткування не забезпечує справедливості, оскільки, коли рівні доходи обкладаються й рівними податками, а зі збільшенням чи зменшенням доходів можливість сплачувати податки зменшується або збільшується абсолютно, залишаючись відносно рівною в усіх громадян, не враховує джерел походження певних доходів, а отже, не є справедливою [9, с. 510–525]. Джон Ролз називав справедливим рівний роз-

поділ соціальних цінностей, однак додавав, що нерівний розподіл соціальних цінностей також є справедливим у випадку, коли надає кожному перевагу. Несправедливою, у свою чергу, є така нерівність, яка не надає переваги кожному [16, с. 67–68]. Отже, ним фактично підтримується точка зору про справедливість рівних можливостей.

Варто також приділити увагу характеристиці принципу соціальної справедливості податкової системи як оцінного поняття в процесі правореалізації. Ураховуючи визначення оцінного поняття, надане раніше, можна зробити висновок, що, по суті, саме в процесі правозастосування й розкриваються повною мірою всі «можливості» оцінного поняття як категорії, конкретні ознаки якої визначаються в кожному конкретному випадку.

Однак у контексті податкового права застосування оцінних понять під час прийняття актів індивідуальної дії ускладнюється переважачим імперативним методом правового регулювання. Так, Податковий кодекс України забороняє встановлення індивідуальних податкових пільг (ст. 12), норми, що передбачають відповідальність за порушення податкового законодавства, не передбачають альтернативних санкцій, а отже, і не надають суб'єкту владних повноважень можливість корегувати міру негативних наслідків, які застосовуються до порушника, з рахуванням певних обставин, що впливають із принципу соціальної справедливості (ст. ст. 109–128-1 Податкового кодексу України), жодні інші приписи податкового законодавства не передбачають можливості для контролюючих органів приймати рішення індивідуальної дії, спираючись на будь-які оцінні поняття. Винятком можна вважати ст. 100 Податкового кодексу України, яка передбачає можливість здійснення розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу платника податків [3]. Зауважується, що підставою для розстрочення чи відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу є надання достатніх доказів існування обставин, визначених в переліку, затвердженому Кабінетом Міністрів України [17]. Саме під час установлення достатності доказів суб'єкт владних повноважень може враховувати принцип соціальної справедливості для прийняття рішення про розстрочення чи відстрочення.

Висновки

Як підсумок цього короткого дослідження можна резюмувати таке:

1. Принцип соціальної справедливості податкової системи за своєю сутністю є оцінним поняттям, оскільки не містить виключного переліку суттєвих ознак, проте може бути встановлений у процесі реалізації конкретних правовідносин. При цьому застосування принципу соціальної справедливості податкової системи як оцінного поняття можливе як до визначеного, так і невизначеного кола правовідносин.

2. Сутнісними характеристиками принципу соціальної справедливості як оцінного понят-

тя є врахування платоспроможності платників податків, а також ризиків виникнення соціального напруження, соціального конфлікту, негативний соціальний чи економічний вплив на сфери суспільного життя, що мають особливо важливе значення, у тому числі від нормального функціонування яких залежить життя і здоров'я цілих верст населення.

3. Чинний Податковий кодекс України майже унеможливило застосування принципу соціальної справедливості в процесі прийняття актів індивідуальної дії, оскільки більшість положень Кодексу конкретизована, не передбачає можливість обрання певного варіанта поведінки учасниками податкових правовідносин, що зумовлено переважачим імперативним методом правового регулювання.

4. Визначення принципу соціальної справедливості, наведене в ст. 4 Податкового кодексу України, є неповним, оскільки обмеження його дії виключно системою податків і зборів є штучним обмеженням прав платників податків на врахування цього принципу в усіх процедурних правовідносинах, не пов'язаних із установленням податків і зборів, що прямо суперечить усім соціальним цінностям, які нині визнаються орієнтирами розвитку правової системи.

5. Необхідним є внесення змін до Податкового кодексу України щодо визначення поняття «принцип соціальної справедливості», пропонується такий варіант: принципом соціальної справедливості податкового законодавства є установлення податків і зборів, здійснення податкового контролю за правильністю їх адміністрування, притягнення до відповідальності платників податків і зборів за порушення податкового законодавства відповідно до платоспроможності платників податків з урахуванням ризиків соціального напруження, соціального конфлікту, негативного соціального чи економічного впливу на сфери суспільного життя, що мають особливо важливе значення.

6. Через переважачий імперативний метод правового регулювання чинним Податковим кодексом України майже не передбачаються випадки для застосування принципу соціальної справедливості як оцінного поняття до конкретних правовідносин у процесі правореалізації. У зв'язку із цим з метою розширення сфери застосування принципу соціальної справедливості, можливості врахування особливостей кожного податкового правовідношення, законодавцю варто внести корективи до чинного правового регулювання, зокрема передбачити можливість застосування альтернативних санкцій за порушення податкового законодавства, можливість враховувати соціально-економічні фактори під час проведення податкового контролю тощо.

Список використаних джерел:

1. Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020»: Указ Президента України від 12.01.2015 № 5/2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5/2015/paran10#n10>.

2. Калиновський Ю. Особливості реалізації соціальної справедливості у правовому суспільстві / Ю. Калиновський // Гілея: науковий вісник. – 2013. – № 74. – С. 172–175. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/gileya_2013_74_67.

3. Податкове право України : [навч. посіб.] / за ред. М.П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2010. – 256 с.

4. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

5. Цалин С.Д. Логический словарь / С.Д. Цалин. – Х. : Основа, 2004. – 336 с.

6. Семчик О.О. Сучасні концепції оціночних понять у праві: до постановки питання / О.О. Семчик // Науковий вісник Академії муніципального управління. Серія «Право». – 2012. – Вип. 1. – С. 215–221. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvamc_pg_2012_1_28.

7. Іншин М.І. Оціночні поняття у трудовому праві: сучасний стан та шляхи удосконалення / М.І. Іншин // Форум права. – 2014. – № 4. – С. 162–166. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index.htm_2014_4_30.

8. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М. : Эксмо, 2016. – 716 с.

9. Исаев А.А. Очерки теории и политики налогов / А.А. Исаев // Финансы и налоги: очерки теории и политики. – М. : Статут, 2004. – 618 с.

10. Локк Дж. Два трактата о правлении / Дж. Локк. – М. : Мысль, 1988. – 154 с.

11. Рядінська В.О. Соціальна справедливість при оподаткуванні доходів фізичних осіб / В.О. Рядін-

ська // Південноукраїнський правничий часопис. – 2013. – № 2. – С. 59–64. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : file:///Users/anastasia/Downloads/Pupch_2013_2_24.pdf.

12. Пояснювальна записка до Проекту Податкового кодексу України від 21.09.2010 № 7101-1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=38590.

13. Про внесення зміни до Податкового кодексу України щодо звільнення від оподаткування деяких лікарських засобів та медичних виробів : Закон Верховної Ради України від 09.04.2015 № 332-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/332-19>.

14. Пояснювальна записка до Проекту Закону України «Про внесення зміни до Податкового кодексу України щодо звільнення від оподаткування деяких лікарських засобів та медичних виробів» від 17.02.2015 № 2151 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=54074.

15. Бентам И. Введение в основания нравственности и законодательства / И. Бентам. – М. : РОССПЭН, 1998. – 189 с.

16. Ролз Дж. Теория справедливости / Дж. Ролз ; пер. с англ. ; науч. ред. и предисл. В.В. Целищева. – 2-е изд. – М. : Издательство ЛКИ, 2010. – 536 с.

17. Про затвердження переліку обставин, що свідчать про наявність загрози виникнення або накопичення податкового боргу, і доказів існування таких обставин : Постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 № 1235 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1235-2010-п>.

Стаття посвячена дослідженню принципу соціальної справедливості податкової системи як оціночного поняття. Проведен аналіз суттєвих характеристик принципу соціальної справедливості податкової системи, в частині платіжеспособності плательщиків податків. Розглядаються окремі недоліки діючого податкового законодавства, які обмежують можливість застосування принципу соціальної справедливості податкової системи до конкретних правових відносин.

Ключевые слова: социальная справедливость, принцип, оценочное понятие, равенство, налоговая система, принцип социальной справедливости.

The article is devoted to the study of the principle of social justice of the tax system as an estimating definition. The analysis of the essential characteristics of the principle of social justice of the tax system, in particular, the solvency of tax payers, was carried out. Some shortcomings of the current tax legislation that limit the possibility of applying the principle of social justice of the tax system to specific legal relationships had been considered.

Key words: social justice, principle, estimating definition, equality, tax system, principle of social justice.