

## ЕВОЛЮЦІЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ В КОНТЕКСТІ НАБЛИЖЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ДО СТАНДАРТІВ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

### EVOLUTION OF THE NATIONAL TAX SYSTEM IN THE CONTEXT OF APPROXIMATION OF UKRAINIAN TAX LEGISLATION TO THE STANDARDS OF THE EUROPEAN UNION

**Биков І.О.,**  
к.ю.н., адвокат,  
старший науковий співробітник  
Науково-дослідної лабораторії з проблемних питань  
кримінального аналізу

*Одеський державний університет внутрішніх справ,*  
ORCID ID: 0000-0001-8206-2202

Ця стаття присвячена динамічному та багатогранному процесу еволюції національної податкової системи України у напрямі наближення її до стандартів Європейського Союзу (ЄС). У дослідженні всебічно розглядаються різні аспекти цього еволюційного шляху з акцентом на ключових факторах, що впливають на гармонізацію українського податкового законодавства з нормами ЄС. У статті висвітлюються законодавчі зміни, необхідні для того, щоб Україна відповідала встановленим стандартам ЄС. Вона дає уявлення про тонкощі узгодження податкових визначень, ставок та адміністративних процедур, наголошуючи на необхідності створення цілісної та сумісної податкової системи. У статті підкреслюється, що адаптація податкової системи України до стандартів ЄС є невід'ємною частиною зміцнення економічних зв'язків, сприяння справедливості та забезпечення конкурентоспроможності в глобальному економічному просторі. Дослідження також заглиблюється в реформи податкової політики, які супроводжують цей еволюційний процес. Воно досліджує зміни в принципах і правилах оподаткування, спрямовані на відображення підходу ЄС, сприяючи досягненню загальних цілей справедливості, ефективності та конкурентоспроможності. Адміністративні зміни займають центральне місце в статті, підкреслюючи, що еволюція податкової системи виходить за рамки законодавчих змін і охоплює зміни в адміністративних структурах і практиках. Ефективна реалізація зусиль з гармонізації залежить від посилення спроможності податкового адміністрування відповідно до стандартів ЄС. Досліджено транскордонне співробітництво та його наслідки для сприяння безперешкодному здійсненню транзакцій та співпраці, зокрема, для бізнесу, що працює як в Україні, так і в країнах-членах ЄС. Стаття проливає світло на те, як гармонізація зменшує бар'єри в торгівлі та сприяє економічній інтеграції. Включення директив ЄС в українське податкове законодавство є ключовим моментом, що охоплює такі сфери, як ПДВ, трансфертне ціноутворення та заходи з протидії ухиленню від сплати податків. Ця інтеграція директив робить значний внесок у зближення українського податкового законодавства з нормами ЄС. У статті розглядається ширший вплив гармонізації на довіру інвесторів, економічний розвиток та міжнародне співробітництво. Підкреслюється, що добре узгоджена податкова система підвищує привабливість України для іноземних інвесторів, сприяє стабільності та підтримує стійке економічне зростання. Таким чином, ця наукова стаття є комплексним дослідженням еволюції національної податкової системи України в контексті гармонізації зі стандартами ЄС.

**Ключові слова:** Податкова гармонізація, національна податкова система, податкове законодавство України, стандарти Європейського Союзу, гармонізація законодавства, реформи податкової політики, транскордонне співробітництво, директиви ЄС, міжнародне співробітництво.

This article is devoted to the dynamic and multifaceted process of evolution of the national tax system of Ukraine towards approximation with the standards of the European Union (EU). The study comprehensively examines various aspects of this evolutionary path, focusing on the key factors that influence the harmonization of Ukrainian tax legislation with EU norms. The article highlights the legislative changes required to bring Ukraine into line with the established EU standards. It provides insight into the intricacies of harmonizing tax definitions, rates and administrative procedures, emphasizing the need for a coherent and compatible tax system. The article emphasizes that the adaptation of Ukraine's tax system to EU standards is an integral part of strengthening economic ties, promoting fairness and ensuring competitiveness in the global economic space. The study also delves into the tax policy reforms that accompany this evolutionary process. It explores changes in taxation principles and rules aimed at reflecting the EU approach, contributing to the overall goals of fairness, efficiency and competitiveness. Administrative changes are central to the paper, emphasizing that the evolution of the tax system goes beyond legislative changes to include changes in administrative structures and practices. Effective implementation of harmonization efforts depends on strengthening the capacity of tax administration in line with EU standards. Cross-border cooperation and its implications for facilitating smooth transactions and cooperation, in particular for businesses operating in both Ukraine and EU member states, are explored. The article sheds light on how harmonization reduces barriers to trade and promotes economic integration. The incorporation of EU directives into Ukrainian tax legislation is a key point, covering such areas as VAT, transfer pricing and anti-avoidance measures. This integration of directives makes a significant contribution to the approximation of Ukrainian tax legislation with EU norms. The article discusses the broader impact of harmonization on investor confidence, economic development and international cooperation. It is emphasized that a well harmonized tax system increases Ukraine's attractiveness to foreign investors, promotes stability and supports sustainable economic growth. Thus, this research article is a comprehensive study of the evolution of Ukraine's national tax system in the context of harmonization with EU standards.

**Key words:** Tax harmonization, national tax system, tax legislation of Ukraine, EU standards, harmonization of legislation, tax policy reforms, cross-border cooperation, EU directives, international cooperation.

**Постановка проблеми.** Гармонізація податкового законодавства України зі стандартами Європейського Союзу (ЄС) є багатогранним завданням, яке потребує всебічного вивчення. Динаміка процесу гармонізації породжує критичні питання, що охоплюють законодавче узгодження, адміністративну спроможність, економічні наслідки, ефективність формування доходів, справедливий розподіл доходів та успішну адаптацію української

податкової політики до стандартів ЄС. Це дослідження має на меті дослідити тонкощі цього шляху гармонізації, виявити виклики, оцінити їхній вплив на національну податкову систему та запропонувати стратегічні рішення для сприяння безперешкодній інтеграції українського податкового законодавства з нормами ЄС, забезпечуючи не лише відповідність, а й оптимізацію економічних та адміністративних аспектів задля сталого розвитку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Окремі аспекти досліджуваної проблематики за загальнотеоретичному рівні досліджувалися такими вітчизняними науковцями як: В. Авер'янов, О. Андрійко, О. Бандурка, А. Васильєв, Р. Каложний, Т. Коломієць, А. Комзюк, Р. Мельник. Частково проблематика гармонізації податкового законодавства України зі стандартами податкового законодавства ЄС та процеси зміни державної податкової політики досліджувалися такими науковцями як: А. Довгерт, В. Забігайло, В. Білоус, І. Бураковський, І. Грицяк, Л. Губерського, Г. Немиря, Л. Луць, В. Опришко, С. Осика, А. Осика, Я. Подчінюк, В. Пятницький, А. Румянцев, В. Сіденко, Ю. Шемшученко, В. Шамрай, А. Заєць та інших. Огляд наукових праць вищевказаних авторів дає підстави стверджувати, що теоретичні та практичні проблеми, пов'язані з реформуванням податкової системи України з урахуванням досвіду країн-членів ЄС відображено в невеликій кількості публікацій, а наявні дослідження не надають комплексного розуміння єдиної концепції гармонізації податкового законодавства до стандартів ЄС. Деякі аспекти реалізації проєвропейської податкової політики в Україні досліджували В. Андрущенко, О. Василик, В. Вишневський, Т. Єфименко, А. Соколовський та інші. Крім того, податкові системи окремих країн ЄС досліджували Г. Білецька, В. Валігура, О. Гусак, В. Мельник, М. Онуфрик та інші. Разом із тим, попри наявність значної кількості наукових досліджень проблематика формування єдиних стратегії та концепції реалізації в Україні стандартів податкового законодавства та податкової політики ЄС залишається актуальною та малодослідженою.

**Метою статті** є комплексне дослідження еволюції національної податкової системи України в контексті приведення її податкового законодавства у відповідність до встановлених стандартів Європейського Союзу (ЄС) та формування концептуальних підходів до реалізації в Україні податкового законодавства за стандартами ЄС.

**Виклад основного матеріалу.** Розробка ефективної податкової політики має вирішальне значення для стимулювання економічного розвитку, оскільки вона безпосередньо впливає на фінансову стабільність, зростання бізнесу, інвестиційну динаміку та загальний економічний прогрес у країні. Добре продумана податкова політика та якісне податкове законодавство відіграє ключову роль у зміцненні економічної системи та сприянні сталому економічному зростанню. По суті, завдання податкової політики полягають у забезпеченні стабільних надходжень до державного бюджету, контролі за справедливим розподілом доходів, оптимізації використання фінансових ресурсів держави, а також у стимулюванні розвитку економічного стану країни. У сучасну епоху, позначену глобалізацією та посиленням міжнародної співпраці, інтеграція європейських принципів стала невід'ємною складовою політичної стратегії багатьох країн. У сфері європейської інтеграції критично важливим аспектом є формування податкової політики, узгодженої з положеннями та орієнтирами, встановленими Європейським Союзом (ЄС). В умовах динамічної європейської інтеграції необхідність формування ефективної податкової політики стає ще більш очевидною, оскільки вона відіграє ключову роль в управлінні економічним розвитком. Вступ України до Європейського Союзу передбачає виконання певних критеріїв та приведення національного законодавства у відповідність до європейських норм. Наріжним каменем такого узгодження є розробка динамічної та перспективної податкової політики, яка не лише відповідає унікальним потребам української економіки, але й відповідає встановленим стандартам Європейського Союзу. Це підкреслює важливість адаптації податкової політики до європейських стандартів як невід'ємного аспекту на шляху України до інтеграції в ЄС.

З історичної точки зору, ми вважаємо, що гармонізацію українського податкового законодавства із законодавством ЄС можна визначити, починаючи з підписання Угоди про партнерство та співробітництво між Україною та Європейськими Співтовариствами 14 червня 1994 року (далі за текстом – УПС). Україна підписала Угоду про партнерство та співробітництво між Україною та Європейськими Співтовариствами 14 квітня 1994 року. Відповідно до положень, викладених у статті 51 Угоди про партнерство та співробітництво [1], пакту, укладеного між Україною та Європейським Співтовариством і його державами-членами та офіційно ратифікованого Україною 14 червня 1994 року, з набуттям чинності у березні 1998 року, Україна зобов'язалася систематично вживати заходів. Ці заходи стратегічно спрямовані на організацію поступового зближення національної законодавчої бази із законодавчою базою Європейського Співтовариства. Таке узгодження є не просто регуляторним коригуванням, а радше фундаментальною передумовою, що має вирішальне значення для зміцнення економічних зв'язків між договірними сторонами. Це зобов'язання підкреслює відданість України курсу на гармонізацію законодавства, що має вирішальне значення для розвитку міцних економічних зв'язків та поглиблення спільних зусиль.

Аналізуючи текст УПС доходимо висновку про неоднозначність термінології документа, яка ускладнилася неточністю перекладу документу. Наприклад, в офіційному україномовному тексті УПС зустрічаємо наступні поняття: «зближення» (ч. 1 ст. 51; ч. 1 ст. 76); «наближення» (ст. 60); «адаптація» (ч. 1 ст. 53; ст. 71) [1]. В англійській редакції УПС, відповідно, використовуються поняття «approximation» (ч. 1 ст. 51; ч. 1 ст. 76), «gradual approximation» (ст. 60), «adaptation» (ч. 1 ст. 53; ст. 71) [2].

Термін «гармонізація» в УПС взагалі не використовується, хоча термін є досить популярним в національній доктрині. Водночас Договір про функціонування Європейського Союзу (далі за текстом – ДФЄС) активно використовує різну термінологію. Так, в зазначеному документі вживаються такі терміни: «зближення» (ст. 81, ст. 114, ст. 115, ст. 151) та «встановлення мінімальних правил та стандартів» (ст. 78, ст. 82, ст. 83). Крім того, ДФЄС у ст. 70 закріплює принцип гармонізації, як взаємне визнання національних правил та стандартів [3].

Аналізуючи Угоду про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами (далі за текстом – Угода про асоціацію), з іншої сторони термін «адаптація» неодноразово згадується у тексті угоди (ст. 53, ст. 58, ст. 114, ст. 150, ст. 152–154, ст. 182, ст. 188, ст. 262, ст. 383). Водночас ст. 114 Угоди про асоціацію зазначає, що сторони визнають важливість адаптації чинного законодавства України до законодавства ЄС Термін «імплементация» у контексті нормативно-правового забезпечення згадується у ст.ст. 64, 253, 255, 256 Угоди про асоціацію [4]. Саме тому, в рамках Угоди про асоціацію, Україна має забезпечити досягнення стану сумісності існуючих законів та майбутнього законодавства з *acquis* ЄС.

Стосовно податкового законодавства, Угода про асоціацію розглядає різні аспекти податкової політики (ст. 22 – в контексті боротьби з економічними злочинами, ст. 27, 31, 33 в частині мит, зборів та платежів, ст. 141, 149 та ст. 349 – 354 щодо співробітництва задля покращення належного управління у сфері оподаткування з метою подальшого покращення економічних відносин, торгівлі, інвестицій та добросовісної конкуренції [4]).

У аспектах інтеграції законодавства застосовується декілька термінів: «зближення», «гармонізація», «уніфікація», «адаптація». Як зазначає С. Переполкін, адаптація законодавства реалізується, з одного боку, з метою реформування національної правової системи у цілому

відповідно до вимог європейських стандартів, в рамках процесу правової адаптації України до положень сучасної європейської системи права, а, з іншого – є етапом приведення чинного законодавства України у відповідність до стандартів ЄС [6, с. 94].

Після схвалення у 2002 р. Концепції Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства ЄС поняття «адаптація законодавства України до законодавства ЄС» визначається як поетапне прийняття та впровадження нормативноправових актів України, розроблених з урахуванням законодавства Європейського Союзу [8].

В. Мармазов та Г. Друзенко констатують, що з 2003 р. в Україні сталася зміна критичного осмислення парадигми адаптації вітчизняного законодавства до законодавства ЄС [7, с. 23].

Традиційно, основними шляхами адаптації національного законодавства є гармонізація та уніфікація права і законодавства. На сьогодні, склалася ситуація що в науковій доктрині присутня дискусія щодо термінології, водночас відсутні дослідження, які консолідують вказаний процес як наближення національного податкового законодавства до стандартів регулювання податкових правовід-

носин в країнах-членах ЄС. Разом із тим, важливим вбачається ідея саме стандартизації національного податкового законодавства стосовно податкового законодавства ЄС, як приведення його у відповідність до усталених практик ЄС, які є своєрідною якісною мірою та водночас характеристикою.

**Висновки.** Стандартизація національного податкового законодавства є процесом та результатом підвищення ступеня відповідності національного податкового законодавства європейському. Саме тому, вбачається коректним використання категорії та поняття “наближення податкового законодавства до стандартів ЄС”, як процесу реформування податкового законодавства України в контексті приведення його у відповідність до законодавства ЄС та водночас результат такого процесу. Наближення національного податкового законодавства до податкового законодавства ЄС за своєю суттю є приведенням національного податкового законодавства у відповідність до норм податкового законодавства ЄС шляхом удосконалення національних податкових норм, шляхом внесення змін та доповнень до діючих нормативно-правових актів, укладання та приєднання до міжнародних договорів із податкових питань.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейським Співтовариством та їх державами-членами: міжнародний документ від 14.06.1994 р. *Офіційний вісник України*. 2006. № 24. С. 203. Ст. 1794.
2. Partnership and cooperation agreement establishing a partnership between the European Communities and their Member States, of the one part, and Ukraine, of the other part. *Official Journal*. 1998. № L 049 (19.02.1998). P. 3–46.
3. Consolidated version of the treaty on the function of the EU. URL: [https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:41f89a28-1fc6-4c92-b1c803327d1b1ecc.0007.02/DOC\\_1&format=PDF](https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:41f89a28-1fc6-4c92-b1c803327d1b1ecc.0007.02/DOC_1&format=PDF)
4. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 27.06.2014 р. *Офіційний вісник України*. 2014. № 75. Ст. 2125.
5. Перепьолкін С.М. Адаптація митного законодавства України в контексті європейської інтеграції. *Митна справа*. 2009. № 3. С. 93–99.
6. Мармазов В.Є., Друзенко Г.В. Адаптація законодавства України до асquis Європейського Союзу: підсумки п'ятирічного шляху. Бюлетень Міністерства юстиції України. Київ, 2003. № 12. С. 21–30.
7. Про Концепцію Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до Європейського Союзу : Закон України від 21.11.2002 р. № 228-IV. *Офіційний вісник України*. 2002. № 50. С. 8. Ст. 2233.