

О. І. Баїк

Навчально-науковий інститут права та психології
Національного університету “Львівська політехніка”,
канд. юрид. наук,
асистент кафедри цивільного права та процесу

ПОДАТКОВЕ ПРАВО: ФІНАНСОВО-ПРАВОВИЙ ІНСТИТУТ, НАУКА ТА НАВЧАЛЬНА ДИСЦИПЛІНА

© Баїк О. І., 2016

За допомогою аналізу теоретичних думок учених виокремлено податкове право в системі права України. Зокрема податкове право визначається як складний інститут фінансового права. Особливу увагу приділено визначенню податкового права як науки та навчальної дисципліни. Встановлено їх взаємозв'язок та наведено авторське розуміння цих понять.

Ключові слова: податкове право, фінансово-правовий інститут, підгалузь, наука, навчальна дисципліна.

О. И. Байк

НАЛОГОВОЕ ПРАВО: ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЙ ИНСТИТУТ, НАУКА И УЧЕБНАЯ ДИСЦИПЛИНА

С помощью анализа теоретических мнений ученых выделено налоговое право в системе права Украины. В частности, налоговое право определяется как сложный институт финансового права. Особое внимание уделяется определению налогового права как науки и учебной дисциплины. Установлена их взаимосвязь и приведено авторское понимание этих понятий.

Ключевые слова: налоговое право, финансово-правовой институт, подотрасль, наука, учебная дисциплина.

O. I. Bayik

THE TAX LAW: FINANCIAL AND LEGAL INSTITUTION, SCIENCE AND ACADEMIC DISCIPLINE

The article by analyzing the theoretical opinions of scientists singled out tax law in the system law of Ukraine. In particular, tax law is defined as financial and legal institution. Particular attention is paid to the definition of tax law as a science and academic discipline. Set their interconnection and author's understanding of these concepts.

Key words: tax law, financial and legal institution, industries, science, academic discipline.

Постановка проблеми. Податкове право є одним з наймолодших інститутів фінансового права України. Його становлення та розвиток пов'язані з відновленням української державності, відмовою від адміністративно-планової економіки та поширенням приватної власності. Саме

перехід до ринкової економіки, розширення сфери приватної власності як основоположного механізму її функціонування стали основою побудови податкової системи України. Разом з тим цей процес не можна вважати завершеним, оскільки податкове право є однією з найдинамічніших галузей законодавства, для якого характерна підвищена складність, суперечливість, наявність прогалин та невизначеностей, нечітких формулювань [1, с. 8].

Ми вважаємо, що дослідження податкового права в системі права України належно сприятиме його подальшому розвитку.

Мета дослідження полягає в аналізі податкового права як фінансово-правового інституту, науки й навчальної дисципліни та встановленні взаємозв'язку між ними.

Стан дослідження. Дослідженням податкового права у вітчизняній юридичній науці займаються науковці, зокрема І. Бабін, Ю. Бисага, Л. Вакарюк, Я. Греца, М. Кучерявенко, О. Музика-Стефанчук, П. Пацурківський, Н. Пришва, М. Сідак, Є. Хорошаєв, В. Ярема та ін. Однак, незважаючи на достатню кількість праць, які проаналізовано в процесі нашого дослідження, питання виокремлення податкового права у системі права України як інституту (підгалузі) фінансового права, науки та навчальної дисципліни потребує подальшого опрацювання.

Виклад основних положень. Сьогодні серед учених існує думка про те, що з урахуванням того, що податкове, бюджетне, митне й право соціальних платежів є підгалуззями фіскального права, а складовими фінансового права залишилися тільки монетарне право, право ринку цінних паперів та ринку фінансових послуг, то його предметом мають бути пов'язані з категорією ризику суспільні правовідносини, які виникають між державою, фізичними та юридичними особами в процесі залучення й використання грошових коштів у будь-якій формі та будь-якому вигляді. Адже історично виокремилася фінансове право в самостійну галузь права уособленням частини державного та адміністративного права в СРСР та інших соціалістичних країнах у зв'язку з тим, що перехід основних засобів виробництва у власність держави й прийняття нею на себе функцій безпосереднього керівництва народним господарством значно розширювали її фінансову діяльність, яка потребувала правового регулювання. Оскільки у сучасний період домінування приватної власності зазначені причини відсутні, то і обґрунтованість виділення фінансового права у незалежну галузь права є доволі спірною [2, с. 37, 39].

Доволі активні суперечки про самостійність фінансового права як галузевої освіти почалися 50–60 років тому, а від 90-х рр. ХХ ст. починається розвиток податкового права, що призвело до висновку про нього як про складний інститут, підгалузь, комплексну галузь права і т.д. Саме тому сьогоднішню позицію необхідно корегувати й надалі, що може призвести і до визначення їх в перспективі як самостійних галузевих утворень [3, с. 41].

Своєю чергою, термін “податкове право” широко вживається як у практичній діяльності, так і в науковій та навчальній юридичній літературі і може бути розглянутий і витлумачений з різним значенням [4, с. 15]:

1) податкове право як частина галузі (підгалузь) права, на якій базується податкове право як наукове знання, оскільки вони вивчають норми й інститути конкретної галузі (підгалузі) права, і податкове право як навчальна дисципліна;

2) податкове право як галузь юридичної науки (система категорій, суджень і висновків про податково-правові відносини) – наука податкового права – система знань про норми відповідної галузі права, теорії, практики, про порядок, форми і способи застосування норм тієї чи іншої галузі права. Як галузь науки податкове право вивчає суспільні проблеми і процеси, які виникають при регулюванні податкових правовідносин. Інтенсивні дослідження податкової науки створюють теорію податкового права, наукові розробки та рекомендації, які дають підстави для підготовки і прийняття економічно обґрунтованих податкових законів;

3) податкове право як навчальна дисципліна є системою відомостей, знань і інформації про основні положення податкового права. Воно може відрізнитися від податкового права як галузі,

оскільки містить більший обсяг інформації. Адже в межах навчальної дисципліни розглядаються такі питання, як предмет, метод податкового права, історія податкового законодавства, різні теоретичні проблеми.

Зростаюча роль податкового права свідчить про активніше використання податків як джерела наповнення публічних грошових фондів, що підтверджує важливість наукового осмислення удосконалення податкового законодавства, доктринального аналізу досвіду формування та функціонування системи податків та зборів в умовах ринкових відносин [5, с. 137, 138].

Податкове право, яке раніше всі без винятку вчені сприймали лише як фінансово-правовий інститут, сьогодні окремі науковці розглядають вже як підгалузь фінансового права чи самостійну галузь права [6, с. 53].

Однак до того ж і галузь, і підгалузь, а також складний інститут повинен характеризувати сукупність загальних норм, якими були введені вихідні принципи підгалузевого регулювання. Це, безумовно, є характерним і для податкового права, однак навряд чи на такій підставі можна сформулювати шляхом поєднання зазначених інститутів в підгалузі регулювання державних доходів. І нарешті, дуже приблизно і умовно можна вести мову про перспективу виокремлення сукупності відносин, які регулюються цими інститутами як підгалузеві однорідні, тобто дуже складно в цій ситуації сформулювати досконале визначення предмета такої підгалузі. Доводячи існування підгалузей у системі фінансового права, необхідно виділити кілька ознак, які повинні характеризувати такі групи фінансово-правових норм. У загальному вигляді – це певна деталізація, уточнення галузевих ознак на нижньому рівні. Такі ознаки повинні стосуватися предмета, методу, системи норм, стану законодавства. Отже, сьогодні є підстави довести існування у фінансовому праві двох підгалузей: бюджетного і податкового права [3, с. 39].

Однак, як підкреслює О. Музика-Стефанчук, питання щодо визначення місця податкового права в системі фінансового права і надалі залишається спірним [7, с. 179].

Та серед українських науковців продовжує переважати думка, що податкове право – це окремий (складний) фінансово-правовий інститут, який:

- є відокремленим комплексом юридичних норм, які забезпечують цілісне регулювання різновиду відносин, пов'язаних з надходженням до бюджетів податків і зборів. Податкове право є відносно самостійним сектором фінансового права і займає автономне положення щодо інших інститутів цієї галузі [8, с. 110];

- регулює основи дохідної частини бюджетів. Складний характер податкового права зумовлює певну ієрархічну структуру, яка охоплює самостійні базові інститути оподаткування (інститут оподаткування фізичних осіб; інститут місцевих податків і зборів; інститут податкової відповідальності й інші) [9, с. 501; 10, с. 320];

- є сукупністю правових норм, що регулюють суспільні відносини, які виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначають вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [11, с. 14];

- регулює владні відносини із встановлення, введення та справляння податків та зборів, а також відносини, що виникають у процесі податкового контролю, оскарження актів податкових органів, дій (бездіяльності) їх посадових осіб та притягнення до відповідальності за здійснення податкового правопорушення [1, с. 27].

- регулює суспільні відносини, що складаються з приводу встановлення, введення, сплати податків, інших платежів податкового характеру та застосування до платників механізму примусу [6, с. 55, 56];

- є сукупністю фінансово-правових норм, які регулюють суспільні відносини, що виникають з приводу встановлення, стягнення податків і обов'язкових платежів із юридичних та фізичних осіб до бюджетів і державних цільових фондів [7, с. 179].

Варта уваги думка про те, що сьогодні об'єктивних підстав для класифікації податкового права як підгалузі (сукупності різних правових інститутів) фінансового права України поки що мало. Зокрема Л. Вакарюк зазначає, що податкове право поки що слід розглядати саме як складний інститут фінансового права. Причому, враховуючи якісні перетворення, реформування та кодифікацію податкового законодавства, прийняття Податкового кодексу України, поступове відокремлення податкових відносин найближчим часом можна буде говорити про податкове право як самостійну підгалузь фінансового права [12, с. 208].

Також на це звертає увагу і Н. Пришва, зазначаючи, що “податкове право, незважаючи на стрімкий розвиток його елементів, відповідає критеріям не галузі чи підгалузі, а правового інституту”. На її думку, саме такі погляди переважають в українській фінансово-правовій науці, де вчені об'єктивно оцінюють стан розвитку податкового права та податкового законодавства [6, с. 54].

Податкове право, дуже тісно взаємодіючи з іншими правовими галузями, запозичує в них ті чи інші положення і спеціальні терміни. Спірні питання, як правило, виникають у тих випадках, коли податкове право, оперуючи вже сформульованими поняттями з інших галузей, надає їм у сфері оподаткування іншого змісту, тим самим звужуючи або розширюючи їх логічний обсяг [13, с. 139–147].

Розвиток податкового законодавства, важливість цієї сфери державної діяльності спричинили те, що сьогодні можна стверджувати про існування податкового права не тільки як системи правових норм, але і як юридичної науки та навчальної дисципліни [1, с. 10].

Слід звернути увагу на те, що вивчення податкового права не обмежується лише регулюванням суспільних відносин, які виникають з приводу оподаткування, а й доповнюється пізнанням закономірностей їх правового регулювання, дослідженням явищ податково-правового характеру тощо.

Тому між регулятором суспільних відносин – галуззю права і наукою права – існує найтісніший взаємний зв'язок, який, утім, не дає їм права на отождолення. Правова галузь активно впливає на розвиток науки. Своєю чергою, наука сприяє розвитку галузі права і законодавства, допомагаючи законодавцеві виявити і усунути недоліки у правовому регулюванні, встановити соціальні адекватні сучасним суспільним відносинам правові норми та інститути [14, с. 85–87] та, крім загальних питань, досліджує також закономірності розвитку галузі права, розглядає інші теоретичні проблеми. Тому система правової науки за колом питань ширша за систему галузі права [15, с. 22].

Зважаючи на вищевикладене, вважаємо, що між податковим правом – складним інститутом (підгалуззю) фінансового права і наукою податкового права існує не лише взаємозв'язок, а й взаємодія. Тому з'ясування суті науки податкового права має також практичне значення. Своїми теоретичними дослідженнями наука податкового права допомагає юридичній практиці точніше з'ясувати і застосовувати норми податкового права.

У словниковій та енциклопедичній літературі “наука” – це: 1) система знань про розвиток природи і суспільства; окрема галузь цих знань; порада – повчальна вказівка [16, с. 487]; 2) система знань про закономірності розвитку природи, суспільства і мислення; освіта, знання, навички, набуті людиною в процесі навчання, життєвого досвіду; те, що повчає, дає життєвий досвід; порада, урок, напучення [17, с. 617]; 3) сфера людської діяльності, функцією якої є вироблення і теоретична систематизація об'єктивних знань про реальність. Вона також є однією з форм суспільної свідомості, складовою духовної культури суспільства [18, с. 72, 73].

Коли наука розглядається як сукупність знань про дійсність, до її складу входять: гіпотези та теорії, закони та тенденції, принципи та постулати, методи, категорії та поняття, наукові факти, наукові проблеми та завдання тощо. Якщо наука розглядається як специфічна людська діяльність, то до її складу входять:

- суб'єкти діяльності – вчені з їхніми знаннями і вміннями, кваліфікацією і досвідом, поділом і кооперацією праці; наукові установи, творчі колективи тощо;
- цілі діяльності – пізнання світу, його відбиток;

- функції діяльності – описування, пояснення, прогнозування;
- засоби діяльності – експериментальне і лабораторне устаткування, системи інформації;
- методи діяльності – правила, прийоми, операції науково-дослідної діяльності, понятійний апарат, теорії, концепції, теоретичні конструкції, а також інші форми наукових знань;
- форми діяльності – теоретизування, експериментування, дослідження, конструювання і т. д.;
- об'єкти діяльності – дійсність або навколишній світ, його окремі фрагменти, сфери, області;
- результати діяльності – сукупність наукових знань [19, с. 48, 49].

Необхідно підкреслити, що наука як одна із форм людської діяльності є основою останньої, і в цьому приховане глибоке протиріччя між практикою і знанням. Науку можна розглядати як діяльність, матеріальні носії (зокрема книги, тексти, дисертації), сукупність теорій (концепцій, ідей) і т. д. Якщо ми розглядаємо її як сукупність гіпотез, теорій, ідей тощо, слід зазначити, що в міру накопичення емпіричного матеріалу і його пояснення об'єктивно виникає питання про внутрішню структурування всього масиву знань, якими володіє людство на тому чи іншому етапі свого розвитку. Ця структурування веде до виділення відносно відокремлених секторів знань – окремих галузей науки [19, с. 13].

Тому термін “наука” застосовується також для позначення окремих галузей наукових знань. Однією з таких галузей є юридична наука [20, с. 72, 73], яка спрямована на здобування, узагальнення, систематизацію і використання знань про державно-правову дійсність [21, с. 13, 14].

Юридична наука (правознавство, юриспруденція) – суспільна наука, що вивчає закономірності виникнення й розвитку держави і права, їхні соціальні цінності та роль у суспільному житті людини й держави, а також систему правових норм, які регулюють відносини у суспільстві [22, с. 266].

Поняття юридичної науки розкривають через [23, с. 15, 16]: об'єкти – конкретні сфери (сторони) об'єктивної дійсності; предмет – об'єктивні властивості права і держави в їх поняттєво-юридичному розумінні та вираженні, загальні та окремі закономірності виникнення, розвитку і функціонування держави і права в їх структурній багатоманітності; метод – засіб юридичного пізнання, створення та організації юридичного знання; функції – основні напрямки розуміння і вираження юридичного знання.

Особливістю юридичної науки порівняно з іншими гуманітарними науками є те, що вона має прикладний характер, покликана обслуговувати практичні потреби правового регулювання суспільних відносин, сприяти удосконаленню законодавства і правової практики. Тому юридичні наукові знання відрізняються конкретністю, точністю, виражаються в логічно пов'язаних, формалізованих поняттях, категоріях, наукових конструкціях [18, с. 50]. При цьому слід пам'ятати, що збагачення понятійного апарату науки і досконалої наукової термінології не має спричинити втрату точності усталених термінів, специфічної для цієї науки чіткості, що виражає до того ж скоординованість наукових понять. Коли, наприклад, на основі філософських, загальнонаукових міркувань пропонується “розширити” поняття юридичної відповідальності, юридичного процесу або “звузити” поняття правовідносин, то крім всього іншого не можна випускати з поля зору, що це може призвести до втрати науковими термінами належної їм чіткості, визначеності і, як наслідок, скоординованості всього наукового апарату [24, с. 28, 29].

З вищевикладеного випливає, що наука податкового права як складова правової науки є системою наукових поглядів, знань, теоретичних положень та висновків про податкове право.

Результати науки податкового права сприяють практиці застосування норм податкового законодавства через їх висвітлення у наукових працях, зокрема тезах, статтях, дисертаціях, монографіях, навчальних посібниках, підручниках із податкового права.

Наука податкового права належить до суспільних наук і характеризується такими ознаками: а) є галузевою юридичною наукою; б) має свій об'єкт, предмет, методи, завдання дослідження; в) має свій розвинутий понятійно-категоріальний апарат; г) є системою теоретичних уявлень, ідей, ідеологій, концепцій, доктрин, вчень, теорій та інших знань про податкове право; д) є пов'язана і взаємодіє з правозастосовною практикою та вирішує проблеми, що мають практичне значення.

Розвиток науки податкового права в Україні тісно пов'язаний з розвитком суспільства загалом. Стратегією сталого розвитку “Україна – 2020” передбачено реформу податкової системи, метою якої є побудова податкової системи, яка є простою, економічно справедливою, з мінімальними затратами часу на розрахунок і сплату податків, створює необхідні умови для сталого розвитку національної економіки, забезпечує достатнє наповнення Державного бюджету України і місцевих бюджетів [25].

Перед сучасною наукою податкового права поставлено завдання вирішення та аналізу різних напрямів цієї реформи в Україні, головними з яких є:

- перехід від наглядово-каральної функції фіскальних органів до обслуговуючої, що допомагає у нарахуванні та проведенні сплати податків, а не має на меті наповнення бюджету за рахунок фінансових санкцій та переплат;

- зменшення кількості податків, їх розміру та спрощення порядку розрахунку і сплати; впровадження електронних сервісів для платників податків;

- зменшення податкового навантаження на заробітну плату з метою її детінізації;

- удосконалення законодавства України, спрямованого на посилення боротьби зі схемами ухиляння від сплати податків як юридичними, так і фізичними особами, зокрема удосконалення адміністрування податку на додану вартість, формування системи податкового контролю залежно від ступеня ризику в діяльності платників податків, забезпечення відкритості доступу до інформації про сплату податків, удосконалення законодавства з питань трансфертного ціноутворення, впровадження контролю за видатками фізичних осіб [25].

Наука податкового права України покликана також розвивати національне податкове законодавство завдяки розробленню та прийняттю в установленому порядку відповідних нормативно-правових актів, а також щорічних планів дій реалізації вищезгаданої Стратегії, моніторингу стану їх виконання.

Вважаємо, що податкове право як складова юридичної науки – це сукупність знань про закономірності функціонування й правового регулювання суспільних відносин, що виникають у сфері справляння податків, зборів, інших платежів податкового характеру, яка вивчає зміст і форму цього регулювання податкових відносин в їх становленні, розвитку та дії, формуючи здобуті знання у вигляді взаємопов'язаних і узгоджених понять, суджень, висновків, поглядів, концепцій, теорій податково-правових категорій та податково-правових норм, розвиваючи їх і удосконалюючи податкове законодавство створенням рекомендацій та пропозицій.

Кожна наука має власний об'єкт та предмет пізнання, що тісно взаємодіють, але не збігаються повністю. Об'єкт науки – це те, що підлягає науковому вивченню за допомогою пізнавальних засобів і прийомів. Процес вивчення об'єкта – це побудова його уявної наукової моделі, що розглядається як цілісна система понять і сутнісних властивостей. Об'єкт пізнання необхідно відрізнити від його предмета. Під предметом розуміють частину, певний аспект об'єкта, на що спрямована пізнавальна дійсність науки. Отже, категорія “об'єкт” є ширшою, ніж “предмет” [26, с. 17].

Хоча доволі часто поняття “об'єкт науки” і “предмет науки” не розмежовують. У такому випадку, як правило, під предметом науки розуміють частину реальності, яку вивчає (досліджує) та чи інша наука. Не можна сказати, що такий підхід є абсолютно неправильним, однак не слід його розглядати як достатньо науковий і змістовний [19, с. 23].

Об'єктом юридичної науки, як й інших гуманітарних наук, є суспільство, тому для обґрунтування наукового статусу юриспруденції необхідно розрізнити об'єкт і предмет науки. Об'єкт пізнання – усе те, на що спрямована діяльність дослідника, що протистоїть йому як об'єктивна реальність. Будь-яке явище, процес або відношення об'єктивної реальності можуть бути об'єктом дослідження різноманітних наук [18, с. 61].

Отже, об'єктом науки податкового права є суспільні відносини, пов'язані із встановленням, зміною та скасуванням податків, зборів, обов'язкових платежів, що врегульовуються нормами податкового законодавства України, яке складається з Конституції України; Податкового кодексу України; Митного кодексу України та інших законів з питань митної справи у частині регулювання

правовідносин, що виникають у зв'язку з оподаткуванням митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України; чинних міжнародних договорів, згоду на обов'язковість яких надала Верховна Рада України і якими регулюються питання оподаткування; нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання Податкового кодексу України та законів з питань митної справи; рішень ... органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів, прийнятих за правилами, встановленими Податковим кодексом України [27].

Питання про те, *чим* займається наука, – це питання про її предмет. І якщо питання предмета права як регулятора суспільних відносин означає *що* саме, які відносини зазначена правова галузь *регулює*, то стосовно предмета науки воно буде означати, що саме ця наука *вивчає* [14, с. 88].

При визначенні предмета конкретної науки в об'єкті пізнання виділяється та або інша його частина (економіка, політика, країна, держава, пізнання, культура і т. д.), причому вона входить у предмет конкретної науки не цілком, а лише тією її стороною, що визначається особливостями цієї науки, тоді як всі інші сторони розглядаються як другорядні [18, с. 61].

Предмет юридичної науки – це правові форми самоорганізації суспільства або правової системи суспільства, або, якщо вийти за межі окремого суспільства, – світовий правопорядок, правові форми самоорганізації людства (цивілізації) або право (правова система) як особлива форма їхньої самоорганізації. Предмет юридичної науки складають:

- закономірності виникнення і розвитку правових форм самоорганізації суспільства, цивілізації, людства – об'єктивні, необхідні, стійкі, істотні і загальні зв'язки (співвідношення, залежності), що укладаються як між головними правовими явищами й інститутами, так і в їхній взаємодії з іншими соціальними явищами і процесами;

- зміст правових форм або права (правової системи) як особливої форми самоорганізації – правові норми, правові акти, правовідносини, правопорядок, правова свідомість, юридична наука, правові процеси, правова практика і т. п.;

- юридична техніка – правила, засоби і прийоми, які використовуються під час розроблення і систематизації законів і інших нормативних актів, для ведення юридичних справ, упорядкування юридичних документів; техніка розслідування злочинів і інші;

- юридична практика – специфічна сфера практичної діяльності юристів: судова, слідча, прокурорська, арбітражна, нотаріальна, оперативно-пошукова [18, с. 62, 63].

Предмет науки є сукупністю явищ, які вона вивчає, та завдання, які вона покликана вирішувати задля досягнення цілей, поставлених практикою [14, с. 88].

Якщо предмет податкового права – це урегульована нормами права група однорідних суспільних відносин, що виникають у процесі встановлення податків, їх сплати та застосування до платників механізму примусу, тобто це відносини, які виникають у процесі фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування на етапі залучення коштів до бюджету [6, с. 54], то предметом науки податкового права є вивчення суспільних відносин, які можуть виникати за участю фізичних чи юридичних осіб з певного приводу. Різновидом суспільних відносин є податкові правовідносини, які є одним із елементів предмета науки податкового права. Також наукою податкового права проводяться дослідження податкових правовідносин з приводу їх доопрацювання та розвитку, оскільки завжди існує потреба у з'ясуванні підстав, завдяки яким відбувається розвиток цих відносин, тому до складових предмета науки податкового права належать юридичні факти (дії, події тощо). Слід мати на увазі, що наука податкового права не є відображенням норм податкового права як фінансово-правового інституту. Своєю чергою, наука податкового права стосовно них формує систему теоретичних досліджень, правових понять та категорій, знання про особливості та закономірності правового регулювання податкових правовідносин. Саме наука податкового права вивчає розвиток податкового права та податкового законодавства, порівнюючи сучасне з минулим, а також враховуючи зарубіжний досвід інших країн.

На основі вищевикладеного вважаємо, що предметом науки податкового права є правовідносини, які регулюються податковим правом, а також норми податкового права як фінансово-правового інституту, практичний досвід застосування податково-правових норм та юридичні факти.

Слід звернути увагу на те, що кожна наука, як правило, вирішує і освітню проблему, тобто ставить перед собою і виконує завдання не лише передавання інформації від одних суб'єктів до інших, а й навчає суб'єктів пізнання дотримуватися правил роботи з цією інформацією [19, с. 203].

Одним із важливих завдань науки податкового права, як і кожної науки зокрема, є створення наукової основи податкового права як навчальної дисципліни, яка вивчається у вишах України, а також розроблення та доопрацювання понятійно-категоріального апарату, який вона використовує.

Метою податкового права як навчальної дисципліни є забезпечення належного рівня знань студентів вишів, зокрема освоєння ними як теоретичних положень науки податкового права, так і законодавчих актів цього правового інституту [11, с. 10].

Ми вважаємо, що податкове право як навчальна дисципліна є сукупністю певних знань про основні положення податкового права і розглядає доволі широке коло питань. Наприклад, в межах навчальної дисципліни “Податкове право” вивчаються [8, с. 706, 707] питання формування податкової системи України; концептуальні ознаки ефективності податкової політики; види оподаткування; поняття податкового права та податкової системи; правове регулювання стягнення податків; відповідальність за порушення податкового законодавства тощо.

Висновки. Отже, сьогодні сучасне податкове право продовжує свій розвиток у системі національного права. При цьому важливим аспектом є виокремлення податкового права як складного інституту фінансового права, на якому ґрунтується наука та навчальна дисципліна податкового права. Також варто звернути увагу на те, що податкове право як наука є значно ширшим і різноманітнішим, аніж як окремий фінансово-правовий інститут. Саме наукою податкового права розроблено теорії, уявлення та наукові ідеї, а також пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства, які знаходять своє застосування на практиці. Своєю чергою, наука податкового права є теоретичною та методологічною основою для податкового права як навчальної дисципліни.

1. Бабін І. І. *Податкове право України : навч. посібник* / І. І. Бабін. – Чернівці : Чернівецький нац. ун-т, 2012. – 504 с. 2. Хорошаєв Є. С. *Фіскальне право країн Великої Вісімки : монографія* / Є. С. Хорошаєв. – Ніжин : ТОВ “Видавництво” Аспект-поліграф”, 2012. – 342 с. 3. Лукашев А. А. *Налоговое право как внутренняя структурная часть финансово-правовой отрасли (С. 14-46)* // *Очерки налогово-правовой науки современности : монографія* / под общ. ред. Е. Ю. Грачевой и Н. П. Кучерявенко. – Москва-Харьков : Право, 2013. – 680 с. 4. Еналеева И. Д., Сальникова Л. В. *Налоговое право России / Учебник для вузов.* – Москва: Юстицинформ, 2006. – 314 с. 5. Пацурківський П. С., Бабін І. І. *Актуальне дослідження в науці податкового права* / П. С. Пацурківський, І. І. Бабін // *Науковий вісник Чернівецького університету.* – Вип. 636. – 2012. – С. 137–138. 6. Пришва Н. Ю. *Податкове право : навч. посіб.* / Н. Ю. Пришва. – К.: Юрінком Інтер, 2010. – 368 с. 7. Музика-Стефанчук О. А. *Фінансове право: навч. посібник.* – 3-тє вид., доп. і перероб. – К.: Атіка, 2009. – 264 с. 8. *Податкове право : навчально-методичний посібник / за заг. ред. д-ра юрид. наук, проф., заслуженого юриста України В. Л. Ортинського.* – Львів : ННІПП НУ “ЛП”, 2014. – 708 с. 9. Кучерявенко М. П. *Право податкове // Фінанси. Бюджет. Податки: національна та міжнародна термінологія: у 3 т. / за ред. Т.І. Єфименко, А.І. Мярковського; ДННУ “Акад. фін. управління”.* – Вид. 2-ге, переробл. й доповн. – К.: ДННУ “Акад. фін. управління”, 2013. – Т. 3. – 2013. – 672 с. 10. Кучерявенко М. П. *Податкове право // Фінансова енциклопедія / О. П. Орлюк, Л. К. Воронова, І. Б. Заверуха [та ін.] ; за заг. ред. О. П. Орлюк.* – К.: Юрінком Інтер, 2008. – 472 с. 11. *Податкове право : навч. посіб.* / Я. В. Греца, В. І. Ярема, Ю. М. Бисага, М. В. Сідак. – К.: Знання, 2012. – 389 с. 12. Вакарюк Л. В. *Місце податкового права в системі фінансового права України / Л. В. Вакарюк // Актуальні проблеми держави і права.* – 2011. – Вип. 62. – С. 204-210. 13. Россіхіна Г. В. *Щодо вдосконалення норм податкового законодавства / Г. В. Россіхіна // Проблеми законності.* – 2012. – Вип. 119. – С. 139–147. 14. *Цивільне право : підручник : у 2 т. / В. І. Борисова (кер. авт. кол.), Л. М. Баранова, Т. І. Бегова та ін. ; за ред. В. І. Борисової, І. В. Спасибо-Фатєєвої, В. Л. Яроцького.* – Х.: Право, 2012. – Т. 1. – 656 с.

15. Остапенко О. І., Кісіль З. Р., Ковалів М. В., Кісіль Р.-В. В. *Адміністративне право: навч. посіб.* – 2-ге вид. – К.: Алерта; КНТ; ЦУЛ, 2009. – 536 с. 16. Куньч З. Й. *Універсальний словник української мови.* – Тернопіль: Навчальна книга – Богдан, 2007. – 848 с. 17. *Великий тлумачний словник сучасної української мови* / Кер. вид. проекту П. М. Мовчан, В. В. Німчук, В. Й. Клічак. – К.: Видавництво “Дніпро”, 2009. – 1332 с. 18. Гусарєв С. Д., Тихомиров О. Д. *Юридична деонтологія.* – К.: ВІРА-Р, 1999. – 506 с. 19. Машков А. *Введение в общую теорию юридических наук.* – К.: “К.И.С.”, 2005. – 254 с. 20. *Юридична енциклопедія: В 6 т. / Редкол. Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін.* – К.: Укр. енцикл., 1998. – Т. 4: Н-П. – 2002. – 720 с. 21. *Загальна теорія держави і права: [Підручник для студентів юридичних вищих навчальних закладів] / М. В. Цвік, О. В. Петришин, Л. В. Авраменко та ін.; За ред. д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України М. В. Цвіка, д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України О. В. Петришина.* – Харків: Право, 2011. – 584 с. 22. Наливайко Л. Р., Беляєва М. В. *Тлумачний термінологічний словник з конституційного права (Explanatory Terminological Dictionary on Constitutional law).* – 2-ге вид. допов. – Запоріжжя: Дніпровський металург, 2010. – 304 с. 23. Скакун О. Ф. *Теорія держави і права: Підручник / Пер. з рос.* – Харків: Консум, 2001. – 656 с. 24. Алексеев С. С. *Теория права.* – М.: Издательство БЕК, 1994. – 224 с. 25. *Про Стратегію сталого розвитку “Україна – 2020”:* Указ Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015 // *Офіц. вісн. Президента України.* – 2015. – № 2. – Ст. 154. 26. *Загальна теорія держави і права: Навч. посіб. / Р. А. Калюжний, С. М. Тимченко, Н. М. Пархоменко, С. М. Легуша.* – К.: Вид. ПАЛІВОДА А.В., 2007. – 296 с. 27. *Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України* – 2011. – № 13, / № 15–16 / № 17. – Ст. 112.