

особи, засудженої за обвинувальним вироком. Це положення законодавства здебільшого дотримується судами, хоча й зустрічаються винятки.

Прогалиною законодавства, на наше глибоке переконання, є відсутність обов'язкового публічного вибачення з боку органів публічної влади за незаконне затримання, тримання під вартою, а головне – засудження особи.

Платники податків часто оскаржують рішення податкових органів. З огляду на те, що справи за участю органів публічної влади (зокрема органів Казначейства та Державної податкової служби) обов'язково проходять усі стадії судового розгляду, всі судові інстанції, розгляд справ триває декілька років. Тобто між оскарженням рішення податкового органу та набранням законної сили рішенням суду проходить 2-3 роки (а іноді й більше), винна особа – представник відповідного органу вже давним-давно звільнилася, змінила місце роботи і, як свідчать самі працівники названих органів, вже нема особи, чиї дії можна оскаржувати. Тобто платники податків мають задовольнитися максимум тим, що не повинні сплачувати неправильно чи неправомірно нараховані штрафи, а на відшкодування шкоди, завданої незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів публічної влади, не завжди слід розраховувати.

Список використаної літератури:

1. Про Кабінет Міністрів України: Закон України від 07 жовт. 2010 р. № 2591-VI // ВВР. – 2011. – № 9. – Ст. 58.
2. Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів: Постанова Кабінету Міністрів України від 29 листоп. 2006 р. № 1673 // Офіційний вісник України. – 2006. – № 49. – Ст. 3257.
3. Поветкина Н.А. Российская Федерация как субъект бюджетного права: Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14. – М., 2004.
4. Про виконавче провадження: Закон України від 21 квіт. 1999 р. № 606-XIV // ВВР. – 1999. – № 24. – Ст. 207.
5. Про затвердження Порядку виконання рішень про стягнення коштів з рахунків, на яких обліковуються кошти державного та місцевих бюджетів або бюджетних установ: Постанова Кабінету Міністрів України від 09 лип. 2008 р. № 609 // Уряд. кур'єр. – 2008. – № 138.
6. Лозовская С.О. Правосубъектность в гражданском праве: Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.03. – М., 2001.
7. Якимчук Н. Сучасні проблеми правового регулювання порядку відшкодування шкоди державою // Вісник Національної академії прокуратури України. – 2010. – № 4. – С. 87-93.
8. Рішення Конституційного Суду України від 3 жовтня 2001 р. № 12-рп/2001 у справі про відшкодування шкоди державою // Офіційний вісник України. – 2001 р. – № 41. – Стор. 158. – Ст. 1863.
9. Демків М. Відшкодування у позасудовому порядку шкоди, що завдана державою, органами державної влади та органами місцевого самоврядування // УНІАП-Право. – 2006. – № 29. – С. 89.
10. Ніжинська І.С. Відшкодування шкоди, завданої незаконними діями службових осіб дізнання і досудового слідства в системі органів внутрішніх справ України: Дис... канд. юрид. наук: 12.00.03. – К., 2003.

Надійшла до редакції 15.06.2012

ТЕРЕМЕЦЬКИЙ В.І.,

кандидат юридичних наук

(Харківський національний університет
внутрішніх справ)

УДК 336.225.61

ЕЛЕКТРОННА ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ: МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ТА ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ В УКРАЇНІ

Досліджено переваги та недоліки впровадження електронної податкової звітності в Україні. Запропоновано шляхи вирішення деяких науково-практичних проблем.

Ключові слова: платники податків, електронна звітність, електронний сервіс, зарубіжний досвід.

Исследуются преимущества и недостатки внедрения электронной налоговой отчетности в Украине. Предлагаются пути решения некоторых научно-практических проблем.



Ключевые слова: налогоплательщики, электронная отчетность, электронный сервис, зарубежный опыт.

Advantages and disadvantages of implementing electronic tax reporting in Ukraine are researched. The ways of solving some scientific and practical issues are offered.

Keywords: taxpayer, electronic reporting, computer service, foreign experience.

Дієвим способом вирішення проблем здійснення інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів державної податкової служби (далі – ДПС) є запровадження відповідного комплексу, який передбачає подання, приймання і комп'ютерну обробку податкової звітності та реєстрів податкових накладних в електронному вигляді, створення електронних реєстрів податкових накладних і використання аналітичних процедур для всебічного та оперативного аналізу даних податкової звітності [1, с. 332].

Нові інформаційні технології та передові системи зв'язку відкривають широкі можливості раціоналізації не тільки роботи органів ДПС, але й всієї системи взаємовідносин платників податків з державою. На сьогодні вже звичайною практикою стало подання податкових декларацій і звітності в електронній формі (у вигляді комп'ютерних файлів або електронними каналами зв'язку).

Останнім часом подання електронної звітності до органів ДПС набуває масового поширення. Так, кількість звітів, декларацій, розрахунків від платників податків, що були подані в електронному вигляді, складає в деяких регіонах вже більше 80 %. За 2011 р. найбільший приріст користувачів системи електронного звітування спостерігається у Миколаївській (+45,3 %), Житомирській (+40,7 %), Запорізькій (+27 %), Дніпропетровській (+25,6 %) областях, у Києві (+26,1 %) та в Криму (+18 %). Загалом за 10 місяців поточного року 254,5 тис. платників податків – юридичних та фізичних осіб надіслали звітність через централізовану систему приймання податкової звітності в електронному вигляді [2]. Це надає підстави стверджувати, що впровадження податкової звітності в електронній формі відбувається успішно.

Впровадження нових механізмів звітування платників податків шляхом подання податкової звітності засобами електронного зв'язку залишається для органів ДПС одним із важливих напрямків поліпшення процесу обслуговування платників податків. Однак, незважаючи на поширення через прес-службу ДПС України інформації щодо створення всіх умов для повного переходу до електронного звітування, існують певні прогалини як в адміністративно-правовому регулюванні цих процесів, так і в їх інформаційно-технічному забезпеченні.

На жаль, у юридичній літературі немає ґрунтовних досліджень, присвячених розробці й вдосконаленню сучасних інформаційних технологій у сфері податкових відносин. Це пояснюється тим, що питання щодо створення електронних баз даних, електронних систем і сервісів для обслуговування платників податків потребують володіння комплексними науково-практичними знаннями у сфері правознавства, інформатики, комп'ютерного програмування і дизайну тощо. Втім, окремі аспекти вказаної проблематики знайшли своє вирішення у працях О. Ананьєва, В. Антонока, І. Арістової, Є. Бушміна, В. Лисенка, І. Рогача, М. Сендзюка, Г. Лавінського, Н. Новицької, С. Ріппа, О. Черняка та інших вчених.

Метою статті є аналіз позитивних і негативних аспектів впровадження податкової електронної звітності та формулювання власної позиції з цього питання з урахуванням міжнародного досвіду.

На даний час вже понад 60 країн використовують електронну форму звітності [3]. Так, у 1986 р. у США вперше пройшло апробацію подання податкової звітності каналами зв'язку. Експеримент, у якому брали участь три міста, виявився настільки успішним, що в наступному році до нього включилися ще чотири міста. У 1988 р. у програмі брали участь уже 14 штатів. У 1998 р. Конгрес США поставив за мету: до 2007 р. 80 % усіх звітів має подаватися в електронному вигляді. Рішення підкріпили законодавчо: у 2006 р. було видано постанови, які забороняли подавати деякі звіти іншим способом, ніж електронний. А юридичним особам, що мають більш як 10 млн дол. активів, відтепер ніяк не уникнути використання нових технологій (раніше це поширювалося лише на осіб з кількістю активів у 50 млн дол.).

Нині американці можуть подати звіт по каналах зв'язку декількома способами: підготувати та надіслати через аудиторську фірму-посередника; заповнити звіти самостійно за допо-



могою купленого програмного забезпечення й відправити звіт через оператора. (Кожне оновлення системи мешканцю Штатів обійдеться не менше ніж у 50 дол.); заповнити звіт у режимі он-лайн на сайтах спецоператорів, перелік яких можна знайти на порталі Служби національних доходів. Вартість заповнення одного звіту становить від 10 до 40 дол. Фізичні особи з низьким доходом – менш як 50 тис. дол. на рік – можуть заповнити індивідуальну форму безкоштовно (ця ініціатива одержала назву «Free file») [4].

У 2007 р. завдяки активному співробітництву державних органів і приватних компаній більше половини всіх звітів (і фізичних, і юридичних осіб) американці надіслали через Інтернет. У 2011 р. близько 80 % індивідуальних податкових декларацій подаються в електронному вигляді, а Податкове управління Сполучених Штатів (IRS) опрацювало понад 1 млрд. особистих податкових декларацій, з того часу як загальнонаціональне електронне подання було запроваджено в 1990 р. [5].

Досить цікавий і досвід інших країн, які запровадили електронну форму звітності. Наприклад, у Словенії систему електронної податкової звітності використовують для заповнення заявок на відшкодування ПДВ під час обміну товарами серед країн Європейського Союзу; крім того, вона дає змогу фірмам з країн, що не є членами ЄС, зареєструватися і сплачувати ПДВ із он-лайн-продажу для будь-якої країни Європейського Союзу, відповідно до директиви ЄС про електронну торгівлю.

У Словаччині, зокрема, існує офіс електронного прийняття документів, що веде облік усіх електронних документів, які заповнюються і надсилаються, а також видає підтвердження про отримання електронних документів. Цей офіс також містить інструмент для створення та перевірки захищених електронних підписів.

Служба доходів громадян Ірландії дозволяє здійснювати електронне декларування та сплату різних податків і зборів (21 вид) у зручний час (24 години на добу) та у зручному місці усім своїм клієнтам та їх агентам – це повністю інтегрована Інтернет-система.

Подання звітності у Франції відбувається через Інтернет, де можна порахувати свої податки, вибираючи потрібне поле, заповнюючи обов'язкові рядки, відповідаючи на запитання. Причому зробити калькуляцію можна як на поточний період, так і підрахувати свої податки на майбутнє.

Німеччина однією з перших у 1997 р. прийняла закон про електронно-цифровий підпис. Податкові декларації електронною поштою німці здають з 1999 року. Правда, іноді відправлення звітності доводиться дублювати звичайною поштою. Наприклад, це стосується декларації з прибуткового податку. Роздрукувати потрібну декларацію можна з тієї самої програми, яка відправляє звіт по e-mail.

Саму програму для подання електронної звітності можна придбати у компаній, що розробляють програмне забезпечення. Такі компанії безкоштовно одержують від податківців так зване програмне ядро, допрацьовують його і розповсюджують серед фірм [3].

Головною умовою отримання членства в ЄС для прибалтійських країн (Естонії, Латвії та Литви) була модернізація податкової системи, зокрема повна інформатизація відносин з платниками податків. Було прийнято рішення про переведення платників на подання звітності в електронному вигляді, що сприяло здійсненню оперативного та якісного взаємобміну необхідними даними як у межах цих країн, так і на території Єврозони. Водночас платники отримали можливість спілкуватися з податковою службою безконтактно. На даний час ці країни досягли майже повної інформатизації у спілкуванні з платниками податків. Суб'єкти господарювання – юридичні особи практично 100 % звітності подають через Інтернет. До того ж і громадяни віддають перевагу саме такому каналу зв'язку з податковою. Результати нещодавньої кампанії декларування засвідчили, що 93% громадян подали декларації електронною поштою [6].

Аналіз тенденцій розвитку податкових органів європейських держав доводить, що в сучасних умовах ефективного функціонування податкової системи неможливе без використання новітніх електронних технологій. Саме тому активно розвиваються інформаційні й електронні системи, які дозволяють автоматизувати більшість функцій підрозділів ДПС України.

Впроваджуючи концепцію модернізації органів ДПС, крокуючи до Європейського Союзу та йдучи назустріч платникам податків ДПС України однією з перших у державі створила



сучасний електронний сервіс для подання податкової звітності. Починаючи з липня 2009 р. подання, приймання та обробка податкової звітності до органів ДПС в електронному вигляді, у тому числі і через операторів електронної звітності, здійснюється в централізованій системі податкової звітності. До того ж нормами ст. 49.3 Податкового кодексу України платникам податків, що не належать до великих та середніх підприємств, надано право вибору способу подання податкових декларацій.

До переваг подання податкової звітності в електронному вигляді слід віднести:

- суттєву економію робочого часу. Завдяки Інтернету відпадає потреба витратити час на дорогу і вистоювати в чергах, марнувати кошти на транспорт і придбання бланків. Достатньо звітність лише сформувати в електронному вигляді за допомогою спеціальних програм і передати через мережу Інтернет у податковий орган;

- можливість відслідковувати платнику рух свого звіту на шляху до податкової. Після відправлення звіту має прийти відповідь (перша квитанція) про прийняття або відмову в прийнятті звітності – теж в електронному вигляді. Потім повинна прийти друга квитанція, яка підтверджує внесення податкових документів у базу даних ДПС;

- можливість безкоштовно завантажити з офіційного веб-сайту ДПС України або отримати у ДПІ за місцем проживання необхідне програмне забезпечення;

- можливість оперативного оновлення форматів подання документів в електронному вигляді за допомогою телекомунікаційних каналів зв'язку;

- конфіденційність інформації та зниження впливу людського фактора. Система електронних ключів робить електронну звітність захищеною від стороннього втручання;

- оперативність обробки одержаної інформації;

- можливість платникам своєчасно і зручно звітувати в усі контролюючі державні органи;

- звітність, яка відправлена до податкового органу електронною поштою через мережу Інтернет із застосуванням посиленних сертифікатів ключів електронного цифрового підпису, не потребує дублювання на паперових носіях та зберігання останніх;

- скорочення терміну проведення перевірок щодо правомірності заявлених платниками податків до відшкодування сум ПДВ та своєчасність відшкодування ПДВ;

- відсутність потреби у перенавчанні, адже сторінки електронної форми звітності повністю відповідають звітному документу на паперових носіях;

- автоматичну перевірку документів на наявність арифметичних і методологічних помилок та описок. Програмне забезпечення звітності виконує чимало спеціальних автоматичних розрахунків і самостійно знаходить помилки. Це стало надзвичайно актуальним з набранням чинності Податковим кодексом України, адже коли змінюються бланки та форми заповнення звітності, бухгалтер може помилитися мимоволі, а система одразу про це сигналізує. Тому завжди можна відправити відкоригований чи новий звіт, і остання відправлена версія вважається у податковій правильною. Це хороший крок податківців назустріч платникам податків [7].

Отже, запровадження електронної звітності – це підвищення рівня обслуговування платників податків, зниження затрат та поліпшення їх звітності, полегшення процедур, спрощення отримання та обробки звітності, безконтактний метод, який унеможливило зловживання у податковій сфері. Подання звітності в електронному вигляді є не тільки засобом забезпечити прозорість відносин між податковими органами і платниками податків, але і питанням престижу для підприємства, яке демонструє свою позицію сумлінного платника податків.

Існують і недоліки у системі електронної податкової звітності.

Так, підприємці скаржаться, що для відправлення і приймання повідомлень електронною поштою слід мати доступ до мережі Інтернет, який є платним. Крім того, проблеми у провайдерів Інтернету означають, що платник податків не здасть вчасно податкову звітність, а відповідати буде платник податків, а не провайдер. Щодо платників податків, які проживають у сільській місцевості, то вони взагалі позбавлені можливості здавати електронну звітність через Інтернет через відсутність місцевих провайдерів або змушені подавати звітність через недешеві засоби мобільного Інтернету. Деякі підприємці вказують на технічну недосконалість системи, яка доставляє їм масу незручностей. Іноді протягом тривалого часу з причини збою в роботі сервера не можна відправити електронний звіт або ж не приходить квитанція про прийняття або відмову в її прийнятті. Якщо квитанція не прийшла, то вважається, що податковий орган



документ не одержав, а отже, відправку треба повторити. Частина підприємців висловлюють незадоволення щодо необхідності платного придбання програмного забезпечення для відправки електронної податкової звітності. Усе це приводить до того, що підприємцю необхідно особисто звертатися до податкової інспекції та здавати звіт на інформаційних носіях, а це вказує на відсутність системного підходу до вирішення подібних проблем.

Ще однією з проблем для підприємців є необхідність купувати за власні кошти електронні ключі в акредитованих центрах сертифікації ключів для подання електронної податкової звітності, адже органи ДПС безкоштовно ключі не роздають. Уявляється, що із запровадженням передбаченої законодавством автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності» та всіх необхідних її компонентів підприємці перестануть платити за електронні ключі до печаток (мають теж їх скасувати) та своїх підписів і всі звіти будуть пересилатися в кожну ДПС через єдине вікно. Втім, наразі процеси впровадження вищезазначеної автоматизованої системи гальмуються.

На практиці виникають й інші проблеми, пов'язані з відправленням електронної податкової звітності. Наприклад, при отриманні квитанції № 2 з поміткою «Документ прийнято на районному рівні» згідно з Інструкцією, затвердженою наказом ДПА № 233 від 10.04.2008 р. «Про подання електронної податкової звітності» [8], документ вважається зданим, але працівники податкових органів, керуючись встановленими планами щодо податкових навантажень, надають зданому податковому звіту гриф «До відома», не повідомляючи про це підприємство. Це є порушенням зазначеної інструкції, так як звіт може бути або «здано» або «не здано». Наприклад, якщо неприйнятим вважається звіт «Податкова декларація з податку на додану вартість», це призведе до того, що контрагенти-покупці не можуть скористатися податковим кредитом, а на підприємство, яке вважає звіт зданим у зв'язку з отриманням повідомлення № 2, можуть накласти фінансові санкції за невчасно надану звітність. Така ситуація є неприпустимою й вимагає негайного виправлення, адже фактично такі випадки на підприємстві можуть траплятися кожен місяць.

Наступна проблема існує стосовно звіту «Податкова декларація з податку на додану вартість». При заповненні форми звіту програма не повідомляє про недійсність свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ. Можливості перевіряти кожного разу при заповненні реєстру податкових накладних актуальність інформації щодо окремого контрагента часто немає. Тому виникають непоодинокі випадки, коли йдуть розрахунки та виписуються податкові накладні на платника ПДВ, якого юридично не існує. Це може призвести до неврахування частини податкового кредиту, що тягне за собою донарахування податку, а також пеню та адміністративні штрафи. Зовсім абсурдна ситуація виникає коли само працююче підприємство позбавляють свідоцтва платника ПДВ, не повідомляючи його про це. Звіти від підприємства приймаються на загальних підставах, а програма «БЕСТ-ЗВІТ ПЛЮС» автоматично не видає помилки при заповненні графі «номер платника». Цю недоробку треба усунути шляхом підвантаження вищенаведеною програмою необхідної інформації з реєстру платників ПДВ у автоматичному режимі з сайту ДПА, тобто це справа для розробників програмного забезпечення, які працюють у ДПА.

Інша проблема електронної звітності стосується роботи з іноземними контрагентами суб'єкта господарювання. При поданні документа «Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до органів Пенсійного фонду України» програма БЕСТ-ЗВІТ ПЛЮС, коли вбиваються дані іноземних громадян, видає помилку у зв'язку з відсутністю в останніх по батькові. Тому звіт не вводить у базу й вважається незданим, що знову-таки тягне за собою фінансові санкції. Приходиться відвідувати податкову та надавати належним чином засвідчену копію паспорта іноземця. Це забieraє дуже багато часу та не сприяє підвищенню позитивного іміджу працівників ДПА. Вирішення цієї проблеми також криється у зміні програмним шляхом форми звіту (додання відповідного символу «б/пб», активного поля для позначки тощо).

Інші проблеми, які виникають під час подання звітності в електронному вигляді у платників податків, часто можна побачити на форумі ДПА [9]. Зараз ці проблеми здебільшого пов'язані з конфліктами криптографічного програмного забезпечення з різними поштовими клієнтами, хоча раніше були більш різноплановими. Так, перша «БЕСТ-ЗВІТ ПЛЮС» не



сприймала українську велику літеру «І» [10], наразі це вже виправлено.

Серед шляхів вирішення деяких вищезазначених проблем можна запропонувати такі:

1. Необхідно вжити низку заходів із вдосконалення системи приймання податкової звітності в електронному вигляді та через Інтернет. Через постійне збільшення чисельності користувачів потрібно вводити кілька нових потужних серверів для опрацювання інформації від платників. Крім того, слід врахувати низку зауважень і побажань щодо зручності інтерфейсу спеціалізованих програм, які висловлюються з боку підприємств.

2. Важливо налагодити електронне листуватися платників податків із органами ДПІ щодо обігу вільних коштів або можливості переказу грошей, надати змогу подавати запити в електронній формі, а також можливість зайти на сервер податкової і побачити рух своїх коштів за різними видами податків, залишки, терміни нарахування тощо.

3. Слід розробити законопроект про добровільні універсальні електронні картки ідентифікації фізичних і юридичних осіб для надання адміністративних послуг за допомогою засобів телекомунікації, визначивши порядок випуску, видачі та обслуговування таких карток. Зокрема у сфері податкових відносин слід розробити смарт-картку платника податків, що буде своєрідною ідентифікаційною персональною картою фізичної або юридичної особи, яка надаватиме доступ до персонального Електронного кабінету платника податків з метою отримання повної інформації про стан сплати податків. Смарт-картка надасть змогу своєчасно та зручно, використовуючи електронний цифровий підпис, заповнити та подати податкову звітність, внести зміни до неї та забезпечити актуальність даних про об'єкт оподаткування.

Серед головних переваг смарт-картки – можливість здійснення платниками платежів зі свого поточного рахунка через систему Інтернет або систему типу клієнт-банк. У той же час персональна картка не потребує надання додаткових паперових копій під час пред'явлення податкового номера, як це відбувається сьогодні [11].

4. ДПС України необхідно впроваджувати найкращі зразки організаційних і технічних новацій, ідей та технологій, що існують у світі. Зокрема, враховуючи досвід роботи з надання податкових послуг та контролю за їх якістю, що мають країни СНД (Росії, Грузії, Казахстану та ін.), слід вводити нові електронні сервіси для платників податків. Наприклад, у Республіці Казахстан організовано діяльність call-центрів, впроваджено електронні сервіси «Кабінет платника податку», а також автоматизація процесів адміністрування виробництва та реалізації алкогольної продукції [12]. Зокрема, «Кабінет платника податку» – це персоніфікований і захищений від несанкціонованого доступу розділ на порталі Податкового комітету Міністерства фінансів Республіки Казахстан. Він створений з метою розширення спектра електронних послуг, які надаються податковою службою, і дає можливість платникам податків з будь-якого місця за допомогою лише Інтернету скористатися різноманітними сервісами, такими як підготовка та подання форм податкової звітності, подання податкових заяв, отримання податкових повідомлень, сплата податків та інших обов'язкових зборів, робота з накладними на відпускання алкогольної продукції тощо.

Таким чином, перспективним у подальшому є наукова розробка питань щодо запровадження для платників податків сучасної інтегрованої системи в режимі он-лайн. Йдеться про інформаційно-технологічне нововведення, яке має складатися з підсистем «Податковий блок», «Управління документами», «Електронна картка» та «Кабінет платника податків». Це не тільки надасть можливість сплачувати податки в режимі онлайн, але й сприятиме формуванню податкової служби як сервісної служби, яка працюватиме з платником податків як партнером (передусім для задоволення його потреб).

Список використаної літератури:

1. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: В 3 т. / За заг. ред. М.Я. Азарова. – К., 2010.
2. Захарченко В. Платники оцінили. Кількість «оцифрованих» звітів зросла вдвічі // Повідомлення прес-служби ДПС України від 7 жовтня 2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=337652&cat_id=90622.
3. Міжнародний досвід реформування податкових систем: види податків та електронна звітність Департамент розвитку та модернізації державної податкової служби 8 червня 2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=326529&cat_id=310882&showHidden=1.



4. Internal Revenue Service (IRS) United States Department of the Treasury: Офіційний сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.irs.gov>.
5. Налоговое управление США предупреждает налоговых специалистов о новых правилах электронной подачи // Записки об офшорах. Офшорные новости от 13.10.2011 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://offshore.su/blog/archives/4935>.
6. Низова О. Реформування податкової системи – процес незворотній // Вісник податкової служби України. – Липень. – 2011. – № 28.
7. Пюро М. Буковинські бухгалтери – за електронну звітність // Вісник податкової служби. – 2011. – № 44.
8. Про подання електронної податкової звітності: Наказ ДПА України № 233 від 10.04.2008 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0320-08>.
9. Кто сдал отчетность в электронном виде? Форум ДПА. Офіційний веб-сайт ДПА України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/jforum/posts/list/90/25420.page>.
10. Український фінансово-бухгалтерський портал «Дебет-кредит» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://club.dtk.com.ua/read.php?14,423098,page=2>.
11. Податкова готує кожному платнику смарт-картку // Економічна правда від 10.10.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/news/2011/10/10/301314/>.
12. Гладун Ю. Міждержавний обмін ідеями // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 28. – С. 49-60.

Надійшла до редакції 28.05.2012

ЧАБАНЕНКО М.М., кандидат юридичних наук
(Дніпропетровський державний
університет внутрішніх справ)

УДК 349.42

ДО ПИТАННЯ ПРО СИСТЕМУ ТА ОСОБЛИВОСТІ ГАЛУЗЕВИХ ПРИНЦИПІВ АГРАРНОГО ПРАВА

Розглянуто питання системи галузевих принципів аграрного права, визначено перелік елементів системи галузевих принципів аграрного права, виявлено особливості галузевих принципів аграрного права шляхом аналізу їх функціональних особливостей.

Ключові слова: *принципи права, принципи галузі права; галузеві принципи аграрного права, функції принципів аграрного права.*

Рассматривается вопрос системы отраслевых принципов аграрного права, определяется перечень элементов системы отраслевых принципов аграрного права, выясняются особенности отраслевых принципов аграрного права путем анализа их функциональных особенностей.

Ключевые слова: *принципы права, принципы отрасли права, отраслевые принципы аграрного права, функции принципов аграрного права.*

The issues of the system of area principles of agrarian law are considered in the article. The elements list of the area principles of agrarian law system are certain. The area principles of agrarian law features are detected using the method of their functional features analysis.

Keywords: *principles of law, principles of the area of law, area principles of agrarian law, functions of agrarian law principles.*

Принципи права – наукова категорія, яка завжди викликала інтерес учених як у сфері теорії права, так і у сфері галузевих правових наук. Принципи права мають безпосередній зв'язок з переважною більшістю стрижневих загальнотеоретичних питань, як-то: сутність права, норма права, юридичний акт, правова система, правове регулювання тощо. Вони пов'язують право з політикою, економікою, мораллю, забезпечують єдність різних правових процесів, форм, теорій, ідей і концепцій, понятійно-категоріальних рядів [12, с. 22; 10, с. 3].

На жаль, вчення про принципи ще не знайшло достатньої розробки в науці аграрного права. Питання принципів розглядалося найчастіше в контексті обґрунтування самостійності аграрного права, його галузевого характеру. Як відомо, принципи права є однією з юридичних ознак, які поряд із предметом та методом правового регулювання є критеріями виділення, системоутворюючими чинниками галузі права; наявність специфічної системи принципів права

