

# ЗМІСТ

<b>ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ</b> . . . . .	3
<b>ПЕРЕДМОВА</b> . . . . .	5
<b>РОЗДІЛ 1</b>	
<b>ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ІНСТИТУТУ</b>	
<b>МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ</b> . . . . .	8
1.1. Понятійно-категоріальний апарат адміністрування місцевих податків і зборів оподаткування. . . . .	8
1.2. Становлення та розвиток інституту місцевого оподаткування. . . . .	29
1.3. Правова основа адміністрування місцевих податків і зборів. . . . .	51
<b>РОЗДІЛ 2</b>	
<b>ПРАВОВА СУТНІСТЬ ТА ЗМІСТ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ</b>	
<b>ТА ЇХНЕ АДМІНІСТРУВАННЯ</b> . . . . .	76
2.1. Адміністрування податків на майно. . . . .	76
2.2. Адміністрування єдиного податку. . . . .	105
2.3. Адміністрування місцевих зборів та їх характеристика. . . . .	125
2.4. Адміністрування місцевих податків і зборів в умовах правового режиму воєнного стану. . . . .	148
<b>РОЗДІЛ 3</b>	
<b>ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ АДМІНІСТРУВАННЯ</b>	
<b>МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ</b> . . . . .	165
3.1. Адміністрування місцевих податків і зборів у країнах Європи. . . . .	165
3.2. Шляхи вдосконалення адміністрування місцевих податків і зборів. . . . .	186
<b>ВИСНОВКИ</b> . . . . .	205
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> . . . . .	213

# ПЕРЕДМОВА

Податки, збори та інші загальнообов'язкові платежі є фінансовою основою функціонування держави, адже саме вони забезпечують значну частину доходів державного та місцевих бюджетів, внаслідок мобілізації коштів для фінансування державних та муніципальних видатків. Крім цього, податки у ринкових економічних системах слугують ще й дієвим інструментом економіко-правового регулювання соціальних відносин, а відтак, податки і збори виконують важливу роль як у забезпеченні фінансової та політичної стабільності держави, так і забезпечують ріст соціального добробуту населення, у тому числі добробуту територіальних громад, які виступають первинною та основною ланкою системи місцевого самоврядування в Україні.

Пріоритетним напрямом сучасної адміністративної реформи є податкова децентралізація, сутність якої полягає в розширенні компетенцій органів місцевого самоврядування щодо формування місцевої податкової політики з метою забезпечення публічних інтересів територіальних громад та приватних інтересів платників податків, врегулювання діяльності контролюючих органів та дотримання платниками податків законодавства з приводу виконання ними податкового обов'язку. Це зумовлює актуальність дослідження теоретико-методичних засад функціонування системи адміністрування місцевих податків і зборів, визначення сучасних проблем, які стоять на перешкоді суб'єктам податкових правовідносин у частині реалізації ними своїх прав та обов'язків.

У той же час вітчизняні наукові дослідження інституту місцевих податків і зборів переважно зосереджені на розв'язанні проблем мобілізації фінансових надходжень, однак проблеми правового регулювання адміністрування місцевих податків і зборів представлені поверхнево і висвітлюються у роботах лише декількох авторів. Це обумовило потребу глибокого аналізу правовідносин, що існують, та практики, що здійснюється у сфері податкового правозастосування.

Крім цього, актуальність обраної теми дослідження зумовлена:

- необхідністю створення ефективної системи впливу органів місцевого самоврядування на процеси адміністрування місцевих податків і зборів;

- потребою у постійному розвитку теоретичних засад, які виступають основою для удосконалення законодавства, спрямованого на регулювання адміністрування місцевих податків і зборів;
- необхідністю подальшого узгодження та деталізації норм права, що регулюють діяльність органів місцевого самоврядування та органів Державної податкової служби України у сфері адміністрування місцевих податків і зборів;
- потребою в доопрацюванні та невідкладному прийнятті змін до Податкового кодексу України, направлених на усунення прогалин, пов'язаних із адмініструванням місцевих податків і зборів.

Вищевикладене обумовлює необхідність наукового обґрунтування шляхів вирішення перелічених проблем та актуалізує питання розробки цілеспрямованих правових новел щодо заходів по удосконаленню інституційної структури та підвищенню ефективності функціонування системи адміністрування місцевих податків і зборів в Україні.

Загальнотеоретичні питання дослідження базуються на працях основоположників учень у галузі місцевого оподаткування кінця XIX – початку XX століття М. М. Алексеєнка, В. П. Безобразова, А. О. Ісаєва, В. О. Лебедева, Й. М. Кулішера, М. М. Курчинського, І. Х. Озерова, М. О. Сірінова, М. І. Тургенева, М. І. Фрідмана, М. М. Цитовича, І. І. Янжула та інших, наукові здобутки яких розвивали учені радянського періоду Д. П. Боголепов, А. І. Буковецький, Л. О. Веліхов, С. І. Вінокур, Б. Б. Веселовський, П. П. Гензель, Д. В. Данілов, С. А. Котляревський, В. М. Твердохлебов, Г. І. Тіктін, Л. В. Ходський, Е. Д. Чернеховський та інші. Проблемам сучасних податкових систем присвятили свої праці такі вітчизняні та зарубіжні правознавці: Є. А. Ананьєва, М. М. Алексеєнко, Ю. І. Аністратенко, І. І. Бабін, М. Ю. Березін, А. І. Берлач, Н. І. Блащук, І. В. Болокан, Р. Г. Браславський, М. І. Вишемирський, Д. В. Вінницький, К. О. Гетьман, А. В. Денісова, Т. Джобс, О. О. Дмитрик, М. В. Іванова, С. І. Іловайський, Д. Г. Кригіна, О. В. Кузьменко, М. П. Кучерявенко, О. Ю. Ліпко, П. С. Лютіков, Р. С. Мельник, О. М. Мінаєва, Л. Остерло, С. Г. Пепеляєв, Н. Ю. Пришва, В. І. Скоробогач, Ю. С. Стоян, Т. І. Тарасов, Л. В. Товкун, В. Ю. Хомутильник, С. Д. Ципкін та інші. Окремі наукові висновки

дослідження базуються на осмисленні наукових здобутків у галузі права таких учених, як О. М. Бандурка, Т. О. Коломоець, Д. П. Каляянов, В. К. Колпаков, С. О. Кузніченко, О. І. Миколенко, В. Г. Перепелюк, С. П. Погребняк, О. Ф. Скакун та інших.

Однак, перманентна динаміка змін податкових правовідносин, що полягає у запровадженні нових податків і зборів, скасуванні інших, застосуванні сучасних методів податкового адміністрування тощо, обумовлює необхідність нових наукових пошуків.

У цілому новими є й інші положення, висновки, пропозиції та рекомендації дисертанта, які виносяться на захист та мають значення для подальшого вирішення проблемних питань у межах проблем дослідження.

Основні положення і висновки, рекомендації та пропозиції, викладені у монографії, можуть бути використані: у науково-дослідній сфері – для подальшого вивчення проблем адміністрування місцевих податків і зборів; у навчальному процесі – при підготовці підручників, навчальних посібників, методичних матеріалів, лекцій, практичних і семінарських занять з дисциплін «Адміністративне право», «Актуальні питання фінансового права», «Фінансове право»; у правозастосуванні – для удосконалення практичної діяльності органів публічної адміністрації, що здійснюють адміністрування місцевих податків і зборів; у правотворчості – для вдосконалення законодавства, направлено на регулювання адміністрування місцевих податків і зборів.

Прагнучи внести у галузеву науку нові ідеї, концепції та підходи щодо інституту місцевих податків і зборів в контексті податкової реформи автор буде вдячний за побажання, рекомендації, зауваження, що сприятимуть науковій дискусії з обраної проблематики.

Автор висловлює щире вдячність рецензентам: І. П. Катеринчуку, доктору юридичних наук, професору кафедри адміністративного права та адміністративного процесу Одеського державного університету внутрішніх справ; О. І. Миколенко, доктору юридичних наук, професору, завідувачу кафедри адміністративного та господарського права Одеського національного університету імені І. І. Мечникова.

# РОЗДІЛ 1

## ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ІНСТИТУТУ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ

### **1.1. ПОНЯТІЙНО-КАТЕГОРІАЛЬНИЙ АПАРАТ АДМІНІСТРУВАННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ ОПОДАТКУВАННЯ**

Питання вдосконалення законодавства, направлено на регулювання податкових відносин в Україні, не втрачає своєї актуальності в адміністративно-правовій науці вже близько трьох десятиліть. Ефективність такого вдосконалення потребує чіткої визначеності основних правових категорій, понять та термінів, що сприяє покращенню якості як науково-теоретичного мислення, так і процесу нормотворення у галузі податкового права, а також однозначності у правозастосовній діяльності органів публічної адміністрації, діяльність яких пов'язана з адмініструванням податків і зборів.

Теоретичне обґрунтування наукової термінології започатковано вченими Л. Ю. Балахановим, В. П. Даниленко, Т. Л. Канделакі, А. А. Реформатським, С. А. Чаплигіним та іншими. Проблеми юридичної універсальності та правозастосовної ефективності елементів понятійно-категоріального апарату та доцільності їхнього вивчення відображені у фундаментальних наукових працях представників різних напрямків наук як в Україні, так і за її межами, юридичної: адміністративного, конституційного права, податкового права, теорії права тощо, низки інших гуманітарних та прикладних наук: соціології, географії, економіки, та інших. Питання понятійно-категоріального апарату та його елементів піднімали О. М. Бандурка, Ю. П. Битяк, Н. П. Бортник (Тиндик), В. М. Гарашук, І. П. Голосніченко, І. І. Дахно, Є. В. Додін, І. М. Жаровська, В. І. Загуменник, В. М. Кампо, Т. М. Кравцова, С. О. Кузніченко, О. В. Кузьменко, А. М. Маковецький, Т. В. Малярчук, В. М. Марчук, В. В. Мусієнко, Л. В. Ніколаєва, В. Л. Ортинський, О. І. Остапенко, С. М. Проценко, П. М. Рабінович,

О. В. Сацюк, О. Ф. Скакун, В. А. Соколов, І. М. Сопілко, А. С. Токарська, З. А. Тростюк, Ю. С. Шемшученко, Х. П. Ярмакі та багато інших. Не залишають без уваги цю системоутворювальну частину юридичної науки і дослідники в галузі податкового права. Значний внесок у дослідження понятійно-категоріального апарату, що використовується в податкових правовідносинах здійснили: О. В. Баїк, визначивши його об'єктом дослідження у дисертації на здобуття вченого ступеня доктора юридичних наук та цілої низки відповідних публікацій, що розкривають зміст предметів і явищ, розуміння яких передається за допомогою слів та словосполучень<sup>1</sup>; О. Ю. Волкович, звертаючись у своїх публікаціях до юридичної природи низки категорій податкового права<sup>2</sup>; Р. Ю. Паславська, яка у своєму дисертаційному дослідженні розкрила сутність понять, пов'язаних з адмініструванням податків в Україні<sup>3</sup>; О. Г. Глухий та Т. О. Коломoeць, монографія яких присвячена доктринальним, нормативним та правозастосовним аспектам окремих понять податкового права<sup>4</sup>; М. П. Кучерявенко, який викладає основні категорії податкового права у колективному навчально-методичному виданні<sup>5</sup>, та інші.

Віддаючи належне науковим досягненням вказаних авторів, варто зазначити, що у зв'язку з постійним розвитком податкового права, інтенсивним реформуванням податкових відносин в Україні, інституційними, функціональними та просторовими змінам в організації місцевого самоврядування, понятійно-категоріальний апарат цієї сфери не втрачає своєї актуальності для наукових досліджень у вітчизняній юридичній науці. Адже

<sup>1</sup> Баїк О. І. Понятійно-категоріальний апарат податкового права України : дис. ... докт. наук : 12.00.07 / Львів, 2019. 522 с.

<sup>2</sup> Волкович О. Ю. Актуальні питання реформування та запровадження спрощеної системи адміністративних послуг в Україні. *Судова та слідча практика в Україні*. 2016. Вип. 1. С. 22–26.

<sup>3</sup> Паславська Р. Ю. Система адміністрування податків в Україні : дис. канд. економ. наук : 08.00.08. Львів, 2014. 224 с.

<sup>4</sup> Коломoeць Т. О., Глухий О. Г. Оціночні поняття у податковому праві України: доктринальний, нормативний та правозастосовний аспекти : монографія. Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2013. 224 с.

<sup>5</sup> Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. проф. М. П. Кучерявенка. Київ : Юрінком Інтер, 2003. 400 с.

в численних нормативно-правових актах, направлених на регулювання фіскальної галузі, актах органів місцевого самоврядування щодо встановлення місцевих податків і зборів тощо, дефініції окремих понять трактуються неоднозначно, що призводить до помилок у правозастосовній діяльності, а відтак, до порушень прав та законних інтересів як платників податків, так і публічних інтересів територіальних громад та держави.

Проведення термінознавчого дослідження юридичних понять та категорій у відносинах, пов'язаних з адмініструванням місцевих податків і зборів шляхом визначення їхніх основних та другорядних критеріїв, проведення теоретичного обґрунтування їхньої типології тощо не лише сприяє, а й повноцінно забезпечує досягнення наукової мети, що стоїть перед нашим дослідженням.

Податки, як слушно зауважує Р. Ю. Паславська, є необхідним атрибутом існування будь-якої держави. Як ефективний інструмент державного регулювання ринкової економіки, вони виконують важливу роль у забезпеченні фінансової стабільності та досягненні соціального добробуту громадян. Зважаючи на значущість і поширеність податків, вони привертають увагу як зарубіжних, так і вітчизняних науковців<sup>1</sup>. Феномен інститутів оподаткування, як продукт цивілізаційного розвитку суспільства, піддавався еволюції разом із суспільними відносинами. Це знайшло своє відображення у філософських та правових уявленнях про податки (схема 1).

Тож, оминувши з'ясування сутності поняття «податок», ми звуємо обсяг наукових результатів, уникнемо можливості розкрити функціональне призначення похідної категорії, яка є об'єктом нашого дослідження, та не забезпечимо досягнення поставленої мети.

Сучасне слово «податок» походить від старослов'янського *дань*. З плином часу воно трансформувалось у *погать*. Подать є примітивною формою податку, яка стягувалась експлуаторською державою (до введення регулярної податкової системи) та була широко поширеною в епоху феодалізму. В той час *подать* була примітивним різновидом прямого податку, об'єктом якого виступала або людина, або окремі види майна.

<sup>1</sup> Паславська Р. Ю. Система адміністрування податків в Україні : дис. ... канд. економ. наук : 08.00.08. Львів, 2014. 224 с. С. 11.



**Схема 1. Еволюція теорії податків**

У більшості сучасних слов'янських мов відповідники слова «податок» зберегли свою спільну кореневу основу: білоруською – *padatak*, польською – *podatek*, словацькою та чеською – *daň*, словенською – *davek*, болгарською – *данък*. У той же час в російській – *налог*, боснійській, хорватській та сербській – *porez* та *porез*, відповідно.

Наукова думка про поняття «податки» пройшло своєрідну еволюцію.

Платонівські ідеї характеризували податки як шляхетний обов'язок вільної людини перед державою. Саме цей обов'язок відрізняв вільну людину від раба. Аристотель же, досліджуючи податки, визначав податки як обов'язок вільного громадянина перед державою ділитись надлишковим майном в обмін на захист державою прав та свобод. На думку О. В. Колесникова, Д. І. Бойка та О. О. Коковихіна, вільним

афінянам було властиво вносити добровільні пожертви, а не податки, оскільки останні несуть на собі своєрідне тавро рабства, а отже, принижують гідність людини<sup>1</sup>.

Римський філософ Агриппа (II–I ст. до н. е), сучасник імператора Августа (Октавіана), пояснював податки як обов'язковий атрибут держави, своєрідною платою громадян за користування благами, які надає йому держава<sup>2</sup>.

Обов'язок ділитись частиною майна на користь держави знайшов своє відображення в біблійних історіях та притчах: «Віддайте ж кесарю кесарево, а Богу Боже» (Євангеліє від Матвія, 22:22, 21).

Право збирати податки, керуючись перш за все принципом справедливості, відображено у Главі VII Законів Ману (II ст. до н. е. – I ст. до н. е.).

Згадки про податки, як інститут забезпечення існування держави, ми зустрічаємо у багатьох письмових джерелах стародавнього світу: Китаю, Індії, країн Близького Сходу, Єгипту та інших<sup>3</sup>. Так, концепція податків, як «необхідного зла» була розглянута у статті «Еволюція наукових поглядів на суперечливу сутність податків»<sup>4</sup>.

Французький філософ Поль Анрі Гольбах (1723–1789 рр.) у своїх творах «Про правителів», «Про свободу» та «Про політику взагалі» досить докладно розглядав питання оподаткування. Основними тезами його філософії податків було те, що індивід для того, щоб успішно трудитися, радіти та насолоджуватись щастям, повинен поділитися частиною свого майна, щоб сприяти захисту решти його майна та майна інших осіб; податки справедливі лише тоді, коли їхні платники дали згоду підпорядкуватися стягувачам і використовуються строго

<sup>1</sup> Колесников О. В., Бойко Д. І., Коковіхіна О. О. Історія грошей та фінансів : навч. посіб. 2-ге вид., випр. та доп. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 140 с. С. 18.

<sup>2</sup> Все начиналось с десятины. Пер. с нем. / общ. ред. и вступ. ст. Б. Е. Ланина. М. : Прогресс, 1992. 408 с. С. 74.

<sup>3</sup> Авдієв В. І. Історія Стародавнього Сходу. Вид. 2-ге, переробл. і допов. Київ : Державне учбово-педагогічне видавництво «Радянська школа», 1954. 732 с.; Баїк О. І. Деякі розвідки поняття «податок» у країнах Стародавнього Сходу. *Адміністративне право і процес*. 2015. № 2 (12). С. 333–340; Крижанівський О. П. Історія Стародавнього Сходу : підручник. Київ : Либідь, 2000. 592 с.

<sup>4</sup> Kalaiyanov D., Bokshorn A. Evolution of Scientific Views on the Contradictory Nature of Taxes. *European Reforms Bulletin*. № 4. 2020. P. 58.

по призначенню; незмінним мірилом справедливості податків є їхня суспільна користь; громадянин охоче платить податки, знаючи, що вони необхідні для підтримки, дарує йому свій захист батьківщини<sup>1</sup>.

Більшість дослідників феномену податків економістів, фінансистів та юристів вважають, що першим, хто розкрив поняття «податок», був основоположник класичної економічної теорії Адам Сміт (1723–1790 рр.), який обґрунтовував його як тягар, що накладений державою і поданий у законі, що визначає його розмір та порядок сплати<sup>2</sup>. Сміт вважав податки платою підданих за послуги, що надаються їм державою<sup>3</sup>.

У більшості, хіба що за винятком праць філософів-анархістів<sup>4</sup>, філософська думка представлена поглядами на податки як на суспільно корисний засіб для забезпечення соціальних благ та добробуту людини (табл. 1). Як обов'язковий атрибут держави з позитивними для суспільної користі властивостями, податки стали пояснюватись пострадянською лексикографічною літературою. Хоча у більш ранніх творах усе ж таки спостерігаються впливи марксистсько-ленінської теорії розвитку суспільства. В кінці 20 століття термін «податки» визначався також, як обов'язкові платежі, що стягуються державою (центральними та місцевими органами влади) з фізичних та юридичних осіб у державний та місцеві бюджети та виступають формою фінансових відносин, на які покладається забезпечення розподілу та перерозподілу національного доходу у відповідності із соціальними завданнями.

---

<sup>1</sup> Гольбах Поль Анри. Избранные произведения : в 2 т. Т. 2. М. : Соцэкгиз, 1963. 563 с. С. 194–195, 351–352.

<sup>2</sup> Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. Податкова система : підручник. Київ : Атіка, 2006. 920 с. С. 8.

<sup>3</sup> Ярошенко Ф. О., Павленко В. Л. Історія податків та оподаткування в Україні : навч. посіб. Ірпінь : Академія ДПС України, 2002. 240 с. С. 7.

<sup>4</sup> Кропоткін П. О. Анархія (антологія) / П. О. Кропоткін. М. : Директ-Медиа, 2014. 475 с. С. 274–280.