

ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ КАТЕГОРІЇ «ПОДАТОК»: НОРМАТИВНО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ

REGARDING THE DEFINITION OF THE CATEGORY "TAX": REGULATORY AND LEGAL ASPECT

Порхун В.М., аспірант
кафедри конституційного та адміністративного права
Запорізький національний університет

Метою статті визначено встановлення змісту категорії «податок» з точки зору його нормативно-правового регулювання. Встановлено, що здійснення податкової реформи є одним із пріоритетів розвитку сучасного українського суспільства. Підкреслено, що ідея децентралізації податків та зборів визначена як один із пріоритетів здійснення адміністративної реформи, проголошеної ще у 1998 році. Встановлено, що головним пріоритетом побудови дієвої податкової системи є такий механізм, за якого дотримуються такі принципи, як: простота; економічна справедливість; процесуальна оперативність справляння; здатність наповнення дохідних частин Державного бюджету України і місцевих бюджетів. До векторів реалізації податкової реформи в Україні відповідно до стратегічних програм розвитку віднесено: трансформація справляння податків та зборів, що було побудовано за принципом каральності та наглядовості, у механізм адміністративно-сервісного обслуговування населення, де фіскальні органи функціонують задля надання консультацій та допомоги більше, ніж задля здійснення контролю. Зроблено висновок, що проголошення ідеї функціонування ефективної податкової системи визначається як одна із цілей Сталого розвитку, що на підставі проголошеної Резолюції Генеральною Асамблеєю ООН від 25 вересня 2015 року. Основоположні засади, проголошені Резолюцією Генеральною Асамблеєю ООН від 25 вересня 2015 року, знайшли своє відображення у проголошенні ряду нормативно-правових актів України, зокрема, у Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», затвердженої Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015, та в Указі Президента від 30 вересня 2019 року № 722/2019 «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року». На підставі узагальнення викладених підходів до розуміння змісту податків зроблено висновок про їх нормативну, обов'язкову, примусову, безумовну природу, що має характер передання частини грошових ресурсів, що належать особі на користь держави чи територіальної громади як носіїв публічних інтересів, задля створення майнового базису для виконання функцій держави та місцевого самоврядування.

Ключові слова: децентралізація, місцеві бюджети, нормативно-правове регулювання, податок, податкова реформа, територіальна громада.

The purpose of the article is to establish the content of the "tax" category from the point of view of its regulatory and legal regulation. It was established that the implementation of tax reform is one of the priorities of the development of modern Ukrainian society. It is emphasized that the idea of decentralization of taxes and fees is defined as one of the priorities of the implementation of the administrative reform, announced back in 1998. It has been established that the main priority of building an effective tax system is a mechanism that adheres to such principles as: simplicity; economic justice; procedural efficiency of handling; ability to fill revenue parts of the State Budget of Ukraine and local budgets. The vectors for the implementation of tax reform in Ukraine in accordance with strategic development programs include: the transformation of the administration of taxes and fees, which was built on the principle of punitiveness and supervision, into a mechanism of administrative service for the population, where fiscal bodies function for the purpose of providing advice and assistance more than for implementation of control. It was concluded that the declaration of the idea of the functioning of an effective tax system is defined as one of the goals of Sustainable Development, based on the Resolution proclaimed by the UN General Assembly on September 25, 2015. The fundamental principles promulgated by the Resolution of the UN General Assembly of September 25, 2015, were reflected in the promulgation of a number of normative legal acts of Ukraine, in particular, in the Sustainable Development Strategy "Ukraine - 2020", approved by the Decree of the President of Ukraine of January 12, 2015 No. 5/ 2015, and in the Presidential Decree of September 30, 2019 No. 722/2019 "On the Sustainable Development Goals of Ukraine for the period until 2030". On the basis of the generalization of the presented approaches to understanding the content of taxes, a conclusion was made about their normative, mandatory, compulsory, unconditional nature, which has the character of transferring part of the monetary resources belonging to a person to the benefit of the state or territorial community as carriers of public interests, in order to create a property base to perform the functions of the state and local self-government.

Key words: decentralization, local budgets, legal regulation, tax, tax reform, territorial community.

Постановка проблеми. Здійснення податкової реформи є одним із пріоритетів розвитку сучасного українського суспільства.

Ідея децентралізації податків та зборів визначена як один із пріоритетів здійснення адміністративної реформи, проголошеної ще у 1998 році. Так, фінансово-економічний аспект адміністративної реформи включає «забезпечення реального відокремлення бюджетів об'єднаних територіальних громад від Державного бюджету України, що є необхідною передумовою їх самостійності» [1]. Проголошення ідеї функціонування ефективної податкової системи визначається як одна із цілей Сталого розвитку, що на підставі проголошеної Резолюції Генеральною Асамблеєю ООН від 25 вересня 2015 року [2]. Основоположні засади, проголошені Резолюцією Генеральною Асамблеєю ООН від 25 вересня 2015 року [3], знайшли своє відображення у проголошенні ряду нормативно-правових актів України, зокрема, у Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», затвердженої Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015 [4], та в Указі Президента від

30 вересня 2019 року № 722/2019 «Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року» [5].

Згідно із положеннями Указу Президента України від 22 липня 1998 року №810/98 було визначено, що фінансова спроможність місцевих бюджетів має базуватися на ефективних джерелах надходжень до їх дохідних частин, тобто наявності у територіальних громад власних доходів. При цьому головним джерелом власних доходів місцевих бюджетів, безумовно є місцеві податки та збори, до яких відносяться, зокрема, податок на землю, податок на нерухоме майно фізичних та юридичних осіб, прибутковий податок з громадян, місцевих акцизів та тощо [1].

Стан наукової розробки проблеми. Питання дослідження сутності податків та зборів є тривалий час актуальним. Варто виокремити наукові публікації таких вчених, як: М.В. Вікторчук, якою виконано дисертацію на тему «Адміністративно-правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні в умовах євроінтеграції» (2016 р.) [6; 7, с. 159-166], М.О. Думчиков, яким виконано дисертацію на тему «Адміністративно-правові засади реформу-

вання системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні» (2018 р.) [8; 9, с. 63-66], Л.В. Горбайчук, яка здійснила дисертаційну розробку проблематики правового регулювання формування надходжень до місцевих бюджетів в межах дисертації «Правові засади забезпечення дохідної частини місцевих бюджетів в умовах децентралізації влади» (2022 р.) [10], К.К. Недоступ, яка вивчила проблематику реалізації окремих видів місцевих зборів (транспортного, туристичного та інших зборів) в межах дисертації «Правове регулювання відносин у сфері справляння місцевих зборів» (2023 р.) [11; 12, с. 154-165], Ю.О. Легеза [13, с. 522-524], М.М. Потіп [14, с. 103-109; 15, с. 194-196], В.О. Шаповал [16, с. 101-105].

Однак при цьому питання децентралізації місцевих податків та зборів залишається актуальним і потребує звернення в умовах воєнного стану зокрема.

Метою статті визначено встановлення змісту категорії «податок» з точки зору його нормативно-правового регулювання.

Отже, головним пріоритетом побудови дієвої податкової системи є такий механізм, за якого дотримуються такі принципи, як: простота; економічна справедливість; процесуальна оперативність справляння; здатність наповнення дохідних частин Державного бюджету України і місцевих бюджетів. До векторів реалізації податкової реформи в Україні відповідно до стратегічних програм розвитку відноситься: трансформація справляння податків та зборів, що було побудовано за принципом каральності та наглядності, у механізм адміністративно-сервісного обслуговування населення, де фіскальні органи функціонують задля надання консультацій та допомоги більше, ніж задля здійснення контролю. Досягнення такої цілі пов'язується із зменшенням кількості податків, спрощенням їх справляння, створення електронних кабінетів платників податків; впровадженням заходів із детінізації прибутків [3; 4].

Обов'язок справляння податків визначається як конституційний обов'язок кожного громадянина (стаття 67 Конституції України [17]). Тлумачення змісту категорії «податок» та їх системи визначено у Податковому кодексі України. Так, у статті 6.1 Податкового Кодексу України встановлено, що податком є «обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податку»; згідно із статтею 6.2 визначено, що збір – це «обов'язковий платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій» [18].

При цьому у науковій літературі є наявною тенденція отождолення податків та зборів, визначаючи один через інше [19, с. 11-12; 20]. На основі філологічного розуміння співвідношення податків та зборів варто зазначити про наявність тенденція визначення поняття «податок» через категорію «збір» [21, с. 203; 22, с. 157].

В межах юридичних та економічних досліджень сутність податків та зборів розкривається через висвітлення їх ознак, до яких відносяться обов'язковість, оплатність, компенсаційний характер [23], цільовий характер справляння [24, с. 245; 25, с. 30], спрямованість на задоволення суспільних потреб [26].

Дослідження сутності податку рядом вчених пов'язується із необхідністю встановлення примусового відчуження майна особи на користь державного чи місцевого бюджетів, має характер обов'язкових, безумовних, нецільових, безоплатних, безповоротних, грошових платежів [27, с. 193-198; 28, с. 102-108; 29 та ін.].

І.Г. Козинець визначає на наявності цільового характеру справляння місцевих податків, кошти від надходження якого мають забезпечувати потреби регіону,

функціонування територіальної громад та відповідних муніципальних інституцій [30].

Розуміння податків та зборів, на думку П.В. Мельник має базуватися на визначенні процедури відчуження частини одержаного валового внутрішнього продукту на користь відповідних рівнів бюджетів за створення системи фінансових гарантій належності реалізації функцій держави [31, с. 35-40].

Визначення змісту податків та зборів має виходити із розуміння їх ознак. Першою нормативною ознакою податків та зборів є їх імперативність справляння та грошовий характер [32].

Д.О. Гетманцев, О.О. Семчик, О.А. Шишканов підкреслюються обов'язковий характер податків та зборів, справляння яких має бути справедливо розподілено між дохідними частинами державного та місцевих бюджетів [33, с. 28]. Цікавою є думка Л.В. Горбайчук, якою обґрунтовується підхід, що справляння податків та зборів має розглядатися як перехід коштів від одних осіб до інших на безумовних умовах, при цьому останні зобов'язані забезпечити потреби перших [34, с.54-59].

А.В. Боксгорн визначає розуміння справляння податків та зборів як певне зобов'язання, що встановлюється державою відносно фізичних осіб та юридичних осіб приватного та публічного права, що має здійснюватися у грошовій формі, у встановлених розмірах, у визначених строках та процесуальному порядку [35, с. 14].

В.М. Кофлан визначає справляння податків як певної необхідності діяльності приватних осіб в межах наявних у них фінансових можливостей, що має визначатися як обов'язковий, безоплатний і безповоротний грошовий платіж [36, с.52].

На основі узагальнення зарубіжних стандартів регулювання справляння податків В.О. Остапчук визначає, що справляння податків та зборів є єдиною допустимою формою добровільного відчуження майна приватних осіб на користь держави чи територіальної громади, що при цьому не є покаранням чи стягненням для приватних осіб, так само не має характеру контрибуції, але при цьому спрямовується функціонально на забезпечення діяльності органів публічної адміністрації задля задоволення функцій держави та громади що не носить характер покарання або контрибуції, з метою забезпечення платоспроможності суб'єктів публічної влади» [37, с. 24].

Отже, другою ознакою податків та зборів, як зазначає М.П. Кучерявенко, є те, що їх справляння має здійснюватися на користь держави чи громади, але при цьому має використовуватися пріоритетно на задоволення суспільних потреб [38, с. 70].

Попри наявність підходів до отождолення податків та зборів в межах даної дисертації автором обстоюється дещо протилежний підхід. Дійсно, податок та збір є певними видами платежів загальнонаціонального чи місцевого рівнів, але при цьому до категорії обов'язкових платежів, як зазначає А.О. Савченко, відноситься і сплата штрафів, пені, інших видів грошових зобов'язань [39, с. 32-33]. М.П. Кучерявенко в основу розмежування податків та зборів покладає характер використання коштів, що надходять від їх справляння до бюджетів відповідних рівнів. Зокрема, надходження від справляння податків, можуть бути використані на різні цілі, тоді як справляння загальнообов'язкових чи місцевих зборів визначається як передання грошей для їх цільового використання. Саме тому збори можуть формувати не лише дохідну частину державного чи місцевих бюджетів, а і бюджети відповідних позабюджетних цільових фондів [38, с. 74].

Висновок. В цілому підтримуючи такий підхід варто зазначити, що він не повною мірою реалізується у чинному законодавстві, зокрема, у частині справляння екологічного податку, кошти від надходжень якого мають пріоритетно використовуватися задля фінансування здій-

снення природоохоронних програм розвитку держави та окремих регіонів.

Отже, здійснюючи узагальнення викладених підходів до розуміння змісту податків, варто зробити висновок про їх нормативну, обов'язкову, примусову, безумовну

природу, що має характер передання частини грошових ресурсів, що належать особі на користь держави чи територіальної громади як носіїв публічних інтересів, задля створення майнового базису для виконання функцій держави та місцевого самоврядування.

ЛІТЕРАТУРА

1. Про заходи щодо впровадження Концепції адміністративної реформи в Україні: Указ Президента України від 22 липня 1998 року №810/98. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/810/98#Text>
2. Resolution adopted by the General Assembly on 25 September 2015. General Assembly. URL.: https://www.un.org/en/development/desa/population/migration/generalassembly/docs/globalcompact/A_RES_70_1_E.pdf
3. Про Стратегію сталого розвитку "Україна - 2020": Указ Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015#Text>
4. Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року: Указ Президента України від 30 вересня 2019 року № 722/2019. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/722/2019#Text>
5. Про заходи щодо впровадження Концепції адміністративної реформи в Україні: Указ Президента України від 22 липня 1998 року №810/98. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/810/98#Text>
6. Вікторчук М. В. Адміністративно-правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні в умовах євроінтеграції : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Харк. нац. ун-т внут. справ. Харків. 2016. 219 с.
7. Вікторчук М. В. Напрями боротьби з ухиленням від сплати місцевих податків. *Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ*. 2015. № 2 (69). С. 159–166.
8. Думчиков М. О. Теоретичні засади історичного аспекту розвитку та формування системи місцевих податків та зборів. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2015. № 5. С. 121–123.
9. Думчиков М. О. Адміністративно-правові засади реформування системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Сум. держ. ун-т. Суми. 2018. 221 с.
10. Горбайчук Л. В. Правові засади забезпечення дохідної частини місцевих бюджетів в умовах децентралізації влади: дисертація на здобуття ступеня доктора філософії (PhD) за спеціальністю 081 – «Право» (08 – Право). Київ: Інститут держави і права імені В. М. Корецького НАН України, 2022. 251 с.
11. Недоступ К.К. Правове регулювання відносин у сфері справляння місцевих зборів: дис. ... доктора філософії за спеціальністю 081 «Право». Дніпро: Національний технічний університет «Дніпровська політехніка», 2023. 286 с.
12. Недоступ К. К. Правові аспекти справляння туристичного збору на умовах договору, укладання якого ініціюють органи місцевого самоврядування. *Юридичний вісник*. 2021. № 5. С. 154–165.
13. Leheza Yu.O. Public environmental funds as a source of the formation of local budgets of Ukraine. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. №7. С. 522-524
14. Потіп М.М. Окремі аспекти правового регулювання справляння збору за місяця для транспортних засобів під час воєнного стану. *Правова позиція*. 2023. №2. С. 103-109
15. Потіп М.М. Корупційні ризики при стягненні місцевих зборів та організаційно-правові заходи протидії їм. *Правові новели*. 2023. №20. С. 194-204
16. Шаповал В. О. Інститут місцевих податків і зборів в Україні: правові засади та тенденції розвитку. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції. Спецвипуск*. 2019. Т. 3. С. 101–105.
17. Конституція України: Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року. URL:<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
18. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
19. Іванов Ю.Б. Система оподаткування в схемах і таблицях. Частина 1. Загальнодержавні та місцеві податки і збори в Україні: навчальний посібник. Х.: ВД «ІНЖЕК», 2004. 416 с.
20. Грінченко Б. Словник української мови / Б. Грінченко. К.: Наукова думка, 1997. Т.3. 494 с.
21. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / уклад і голов. ред. В. Т. Бусел. Київ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2005. 1728 с.
22. Сучасний тлумачний словник української мови: 65 000 слів / За заг. ред. д-ра філол. наук, проф. В. В. Дубічинського. Харків : ВД «Школа», 2006. 1008 с.
23. Юридична енциклопедія: В 6 т. / редкол.: Ю. С. Шемшученко та ін. Київ : Укр. енцикл., 1998. URL: <https://cyclop.com.ua/content/view/330/43/>
24. Митна енциклопедія: У двох томах. Т. 1 / відп. ред. І. Г. Березнюк. Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2013. 472 с.
25. Податкова система України: тренінг-курс : навч. посіб. / О. М. Тимченко, Ю. В. Сибірянська, С. М. Кокшарова та ін. ; за заг. ред. О. М. Тимченко ; передм. Т. І. Єфименко. Київ : ДННУ «Акад. фін. Управління», 2012. 656 с.
26. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. Київ : Знання, 2007. 1072 с. URL: <https://cyclop.com.ua/content/view/1497/1/>
27. Остапчук В.О. Світовий досвід місцевого оподаткування та його роль у вітчизняній податковій системі. Наука молода. 2015. С. 193–198.
28. Кукарцев О. Інституціональні механізми регіональної політики: централізація і децентралізація влади. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2007. № 19. С. 102–108
29. Кучерявенко М.П. Податкове право України: підручник / М.П. Кучерявенко. Х.: Право, 2012. 528 с.
30. Козинець І. Г. Особливості правового регулювання місцевих податків і зборів. *Порівняльно-аналітичне право*. 2017. № 5. С. 213–216
31. Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. 364 с.
32. Фатюха Н. Г. Фінансово-правові засади формування місцевих бюджетів на основі місцевих податків і зборів. *Економічний простір*, 2010. № 33. С. 104–113.
33. Гетманцев Д. О., Семчик О. О., Шишканов О. А. Прямі реальні податки. Правова сутність та адміністрування: наук.-практ. посібник. Київ: Юрінком Інтер, 2018. 372 с.
34. Горбайчук Л. В. Окремі аспекти та перспективи формування доходів місцевого бюджету в умовах фінансової децентралізації. *Концептуальні засади реформування адміністративного права та фінансового права України в сучасних умовах*: матеріали Круглого столу (м. Київ, 02 листопа. 2018 р.). Київ. 2018. С. 54–59
35. Боксгорн А. В. Адміністрування місцевих податків і зборів як об'єкт правового регулювання : дис. ... доктора філософії : 081 / Одес. держ. ун-т внутр. справ. Одеса. 2021. 237 с.
36. Кофлан В. М. Правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні : монографія. Ірпінь: НАДПСУ, 2005. 176 с.
37. Остапчук В.О. Світовий досвід місцевого оподаткування та його роль у вітчизняній податковій системі. Наука молода, 2015. С. 193–198.
38. Кучерявенко М.П. Податкове право України: підручник / М.П. Кучерявенко. Х.: Право, 2012. 528 с.
39. Савченко А. О. Адміністративно-правовий механізм справляння місцевих податків та зборів України в умовах децентралізації: дисертація на здобуття <...> к.ю.н. зі спеціальності 12.00.07. Тернопіль: Харківський національний університет внутрішніх справ, Тернопільський національний економічний університет, 2019. 227 с.