

9. Деякі питання реформування державного управління України : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 травня 2016 р. № 474-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/474-2016-%D1%80>.

10. Ебергард Шмідт-Ассманн. Загальне адміністративне право як ідея врегулювання: основні засади та завдання систематики права / відп. ред. О. Сироїд. Київ : «К.І.С.», 2009. 552 с.

11. Лученко Д.В. Інститут оскарження в адміністративному праві : дис. ... док. юрид. наук : 12.00.07 / Національний юридичний університет ім. Я. Мудрого. Харків, 2017.

12. Колпаков В.К. Європейські стандарти адміністративного права. *Адміністративне право і процес*. 2014. № 3 (9). С. 5-18. URL: [file:///C:/Users/1/Downloads/Kolpakov\\_2014-3\\_\\_jubilee.pdf](file:///C:/Users/1/Downloads/Kolpakov_2014-3__jubilee.pdf).

13. Руководство по мониторингу административного правосудия / Академия им. Фольке Бернадота и Бюро ОБСЕ по демократическим институтам и правам человека (БДИПЧ). Варшава, 2013. 110 с.

14. ЄСІТС: чи готовий український суд стати електронним. Судебно-юридическа газета. URL: <https://sud.ua/ru/news/publication/135885-yesits-chi-gotoviy-ukrayinskiy-sud-stati-elektronnim>.

15. Про медіацію : Проект Закону України. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_2?pf3516=3665&skl=9](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?pf3516=3665&skl=9).

УДК 347.336.22(477)

## ПРАВОВІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ В УКРАЇНІ

**Франкевич Петро,**

аспірант

(Львівський університет бізнесу і права,  
м. Львів, Україна)

У статті на основі аналізу норм чинного законодавства досліджено правові засади адміністрування податків в умовах децентралізації в Україні. Наголошено, що правові засади адміністрування податків в умовах децентралізації – це розгалужена система окремих положень нормативно-правових актів, які належать до механізму правового регулювання як податково-бюджетної сфери, так і сфери функціонування органів місцевого самоврядування; становлять горизонтальну структуру, побудовану за принципом ієрархії, тобто регламентація вказаного інституту здійснюється «зверху до низу», від положень актів, які мають найвищу юридичну силу, до найменш значимих. Наголошено, що одним із головних напрямів реформування є децентралізація влади, яка передбачає внесення змін до Конституції України, а також запровадження нової регіональної політики, направленої на розширення функцій і повноважень органів місцевого самоврядування. Визначено, що положеннями Бюджетного кодексу України регулюються відносини, які виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, та питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також визначаються правові засади утворення і погашення державного і місцевого боргу. З'ясовано, що Податковий кодекс України регулює відносини, які виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає

вичерпний перелік податків і зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків і зборів, їх права й обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження й обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

**Ключові слова:** правові засади, правове регулювання, нормативно-правовий акт, адміністрування податків, децентралізація.

## LEGAL FUNDAMENTALS OF TAX ADMINISTRATION IN TERMS OF DECENTRALIZATION IN UKRAINE

**Frankevych Petro,**  
Postgraduate Student  
(Lviv University of Business and Law,  
Lviv, Ukraine)

In the article, based on the analysis of the norms of the current legislation, the legal principles of tax administration in the conditions of decentralization in Ukraine are researched. It is emphasized that the legal principles of tax administration in the conditions of decentralization are an extensive system of separate provisions of normative and legal acts that relate to the mechanism of legal regulation of both the fiscal sphere and the spheres of functioning of local self-government bodies. represent a horizontal structure, built on the principle of hierarchy, that is, the regulation of this institution is carried out "from top to bottom", from the provisions of acts of the highest legal force, to the least significant. It was pointed out that one of the main directions of reform is decentralization of power, which envisages introduction of amendments to the Constitution of Ukraine, as well as the introduction of a new regional policy aimed at expanding the functions and powers of local self-government bodies. It is determined that the provisions of the Budget Code of Ukraine regulate relations arising in the process of drafting, reviewing, approving, executing budgets, reporting on their implementation and monitoring compliance with budget laws, and issues of responsibility for violation of budget legislation, as well as determining the legal principles for the formation and redemption of state and local debt. It is revealed that the Tax Code of Ukraine regulates the relations arising in the field of collection of taxes and fees, in particular, defines an exhaustive list of taxes and duties collected in Ukraine and the procedure for their administration, taxpayers and fees, their rights and responsibilities, competence the powers and duties of their officials during the administration of taxes, as well as liability for violations of tax laws.

**Key words:** legal framework, legal regulation, normative-legal act, administration of taxes, decentralization.

**Постановка проблеми.** Формування теоретичного уявлення про будь-які правові явища потребує детального аналізу тієї бази, на якій останнє ґрунтується. Цей аспект загалом є похідним від складної сутності самого права, що у найбільш загальних рисах можна охарактеризувати як сукупність загальноновизнаних правил поведінки в суспільстві, які мають юридичне обрамлення. Втім, окремі правові інститути, явища чи галузі, як, наприклад, адміністрування податків в умовах децентралізації в Україні, не ґрунтуються на всьому величезному масиві зазначених юридично встановлених регуляторних правил поведінки, а мають окрему групу правових засад. Питання правових засад має комплексний характер і торкається різних аспектів правової сфери нашої держави (податкової системи, територіального устрою, ієрархії органів влади, повноважень органів місцевого самоврядування тощо), через що не має чітко визначеної лінії конкретних нормативно-правових актів, які б його регулювали.

**Стан дослідження.** Окремі проблемні питання щодо адміністрування податків в Україні у своїх наукових дослідженнях розглядали: А.О. Селіванов, Т.О. Проценко, Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізіма, В.Я. Князькова, Л.К. Сергієнко, В.П. Хомутенко, І.С. Луценко, А.В. Хомутенко, О.М. Бандурка, В.Д. Понікаров, С.М. Попова та багато інших. Однак, незважаючи на чималу кількість наукових розробок, фактично поза увагою вчених залишилося питання правових засад адміністрування податків в умовах децентралізації в Україні, що можна вважати суттєвою прогалиною як на теоретичному, так і на практичному рівнях.

Саме тому **мета статті** – визначити та розглянути правові засади адміністрування податків в умовах децентралізації в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** Починаючи виклад основного матеріалу, відзначимо, що під правовими засадами адміністрування податків в умовах децентралізації слід розуміти систему положень різних нормативно-правових актів (міжнародних документів, національного законодавства, підзаконної бази, нормативних актів органів державної влади тощо), які тією чи іншою мірою регламентують специфіку функціонування інституту адміністрування податків під впливом децентралізаційних процесів. Необхідно також наголосити, що правові засади адміністрування податків в умовах децентралізації становлять горизонтальну структуру, побудовану за принципом ієрархії. Тобто регламент вказаного інституту здійснюється «зверху до низу», від положень актів, що мають найвищу юридичну силу, до найменш значимих. Відзначимо, що першу групу, так би мовити «кістяк» правових засад, становлять положення міжнародно-правових документів. Відповідно до чинного законодавства міжнародні документи, ратифіковані в установленому законом порядку, є частиною національного законодавства, а їх норми мають пріоритет. Так, наприклад, якщо міжнародним договором України, який набрав чинності в установленому порядку, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені у відповідному акті законодавства України, то застосовуються правила міжнародного договору [1; 2].

Першим та одним із найбільш важливих міжнародних документів у межах питання адміністрування податків за умов децентралізації в Україні постає Європейська хартія місцевого самоврядування від 1985 р. У документі встановлено, що місцеве самоврядування означає право і спроможність органів місцевого самоврядування в межах закону здійснювати регулювання й управління суттєвою часткою публічних справ, під власну відповідальність, в інтересах місцевого населення. Це право здійснюється радами або зборами, члени яких вільно обираються таємним голосуванням на основі прямого, рівного, загального виборчого права і які можуть мати підзвітні їм виконавчі органи. Це положення жодним чином не заважає використанню зборів громадян, референдумів чи будь-якої іншої форми прямої участі громадян, якщо це дозволяється законом [3]. Органи місцевого самоврядування в межах закону мають повне право вільно вирішувати будь-яке питання, що не вилучене зі сфери їхньої компетенції і вирішення якого не доручене жодному іншому органу. Окрім того, Повноваження, котрими наділяються органи місцевого самоврядування, мають бути повними і ключовими. Вони не можуть скасовуватися чи обмежуватися іншим, центральним або регіональним органом, якщо це не передбачене законом [3].

Важливою саме для інституту адміністрування податків за умов децентралізації є ст. 9 Хартії, яка регулює питання фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування. У ній зазначено, що органи місцевого самоврядування мають право в рамках національної економічної політики на власні адекватні фінансові ресурси, якими вони можуть вільно розпоряджатися в межах своїх повноважень. Частина фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування формується за рахунок місцевих податків

і зборів, розмір яких вони мають повноваження встановлювати в межах закону. Фінансові системи, що складають підґрунтя ресурсів органів місцевого самоврядування, мають диверсифікований і гнучкий характер і повинні забезпечувати можливість приводити наявні ресурси, наскільки це практично можливо, у відповідність до реального зростання вартості виконуваних ними завдань. Для цілей здійснення позик інвестиційного капіталу органи місцевого самоврядування мають доступ до національного ринку капіталу в межах закону [3].

Важливі положення щодо питання адміністрування податків в умовах децентралізації в Україні та підвищення ролі місцевих органів у цьому процесі містяться в такому міжнародному документі, як Декларація про принципи міського самоврядування в державах-членах Співдружності від 1994 р. Передусім у декларації встановлено економічні основи міського самоврядування. Ст. 4 міжнародного документа зазначає, що законодавство про місцеве самоврядування має встановлювати права територіальних громад на матеріально-фінансові ресурси, достатні для самостійного здійснення органами місцевого самоврядування покладених на них функцій і повноважень. Територіальне співтовариство було б доцільно визнати суб'єктом, що здійснює володіння, користування, розпорядження власністю відповідної території (муніципальною, комунальною), наділити його можливістю самостійно і через органи місцевого самоврядування розпоряджатися матеріально-фінансовими ресурсами. Органи місцевого самоврядування мають право на матеріально-фінансові ресурси, які повинні бути відповідні їх повноваженням, в т.ч. бути достатніми для забезпечення державних соціальних стандартів для населення. Держава забезпечує відповідність ресурсів повноваженням місцевого самоврядування, встановлених законодавством [4]. Представницький орган місцевого самоврядування самостійно приймає місцевий бюджет. Самостійність місцевого бюджету гарантується: державною підтримкою розвитку виробничої сфери шляхом податкової, інвестиційної та кредитної політики, наявністю власних бюджетних доходів і достатнім рівнем закріплених доходів; правом органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів; заборонаю на вилучення вільних залишків коштів місцевого бюджету; відшкодуванням збитків, завданих державними органами й органами місцевого самоврядування іншого рівня; стабільністю економічного законодавства [4].

На сучасному етапі розвитку нашої держави ключовою правовою засадою адміністрування податків у контексті децентралізації є Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, від 2014 р. Метою Угоди є наближення національних стандартів життя до європейського рівня, що можливо лише за рахунок проведення ґрунтовних реформ і тісної співпраці. Так, одним із головних напрямів реформування є децентралізація влади, що передбачає внесення змін до Конституції України, а також запровадження нової регіональної політики, направленої на розширення функцій і повноважень органів місцевого самоврядування [5].

Угода також передбачає зміни безпосередньо у податковій сфері, зокрема щодо питань адміністрування податків. У Главі 3 документа з цього приводу вказується, що співробітництво в галузі управління державними фінансами спрямовується на забезпечення розвитку бюджетної політики і надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базуються на міжнародних стандартах, а також відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності. Сторони Угоди також посилюють і зміцнюють співробітництво, спрямоване на вдосконалення і розвиток податкової системи та податкових органів України, зокрема посилення потужностей збору і контролю, з окремим наголосом



на процедурах відшкодування ПДВ для уникнення накопичення заборгованості, забезпечення ефективного збору податків і посилення боротьби з податковим шахрайством, а також ухиленням від сплати податків. Сторони намагаються покращувати співробітництво й обмін досвідом у боротьбі з податковим шахрайством, зокрема з «карусельним шахрайством» [5].

Велика кількість правових засад адміністрування податків у контексті децентралізації в Україні міститься на національному рівні, де головний документ – Конституція. Передусім цей нормативний акт встановлює особливості територіальної будови та структуру влади держави. Зокрема, в Основному Законі зазначається, що України є суверенною і незалежною, демократичною, соціальною, правовою державою. Вона є унітарною державою, через що її територія в межах існуючого кордону є цілісною і недоторканою. Державна влада в Україні здійснюється на засадах її поділу на законодавчу, виконавчу та судову [1].

Крім того, Конституція визначає повноваження найвищих органів державної влади. Наприклад, ст. 116 встановлено, що Кабінет Міністрів України забезпечує проведення фінансової, цінової, інвестиційної та податкової політики, а також виконує цілий ряд інших повноважень [1]. Розділом XI Конституції встановлюється правовий статус місцевого самоврядування, а також його роль у податковій сфері. Так, місцеве самоврядування є правом територіальної громади – жителів села чи добровільного об'єднання у сільську громаду жителів кількох сіл, селища та міста – самостійно вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції і законів України. Для забезпечення свого фінансового сектору органи місцевого самоврядування затверджують бюджети відповідних адміністративно-територіальних одиниць і контролюють їх виконання, встановлюють місцеві податки і збори відповідно до закону [1]. Таким чином, слід пам'ятати, що Конституція України – основоположний закон нашої держави, де встановлюються найбільш важливі моменти правової системи. Деталізуються та втілюються у життя положення Основного Закону в нормах інших законодавчих актів.

У сфері адміністрування податків за умов децентралізації відразу після Конституції слід виділити два кодифіковані законодавчих акти – Бюджетний і Податковий кодекси України. Положеннями першого регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, і питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також визначаються правові засади утворення та погашення державного і місцевого боргу. Бюджетний кодекс також встановлює, які податки, обов'язкові збори та платежі становлять безпосереднє джерело місцевих бюджетів [6]. Іншими словами, цей нормативний акт визначає об'єкти адміністрування.

Податковий кодекс України регулює дещо інші питання – відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків і зборів, які справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків і зборів, їх права й обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження й обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства. До того ж, Кодексом визначаються функції та правові основи діяльності контролюючих органів і центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику [7].

Віднесені до правових засад адміністрування податків в умовах децентралізації та прямо пов'язані з вищенаведеними кодифікованими актами Закони України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» та «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України

щодо реформи міжбюджетних відносин». Вказаними нормативно-правовими актами було запроваджено цілий ряд новацій, зокрема: встановлено новий перелік податків і зборів місцевих органів; визначено особливості їх адміністрування; уточнено та змінено термінологічну базу Кодексів; спрощено потік фінансових ресурсів на місцевому рівні і т. ін. [8; 9].

Правовою засадою адміністрування податків в умовах децентралізації також можна вважати Закон України «Про засади державної регіональної політики». Законом визначено, що остання становить систему цілей, заходів, засобів та узгоджених дій центральних і місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування і їх посадових осіб для забезпечення високого рівня якості життя людей на всій території України з урахуванням природних, історичних, екологічних, економічних, географічних, демографічних та інших особливостей регіонів, їх етнічної та культурної самобутності. Одним із головних пріоритетів регіональної політики є поліпшення фінансового й економічного забезпечення регіонів, що вимагає визначення особливостей збору місцевих податків і підвищення ефективності наповнюваності місцевих бюджетів [10].

Варто наголосити на тому, що значну частку правових засад адміністрування податків за умов децентралізації в Україні становлять підзаконні нормативно-правові акти. Слід навести Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні». Метою Концепції визначено встановлення напрямів, механізмів і строків формування ефективного місцевого самоврядування та територіальної організації влади для створення і підтримки повноцінного життєвого середовища для громадян, надання високоякісних і доступних публічних послуг, становлення інститутів прямого народовладдя, задоволення інтересів громадян в усіх сферах життєдіяльності на відповідній території, узгодження інтересів держави та територіальних громад [11]. Одним із завдань, яке забезпечить реалізацію наведеної мети, є створення належних фінансових умов для забезпечення виконання органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень, що можливо у разі: наявності ресурсів, необхідних для здійснення визначених законом повноважень органів місцевого самоврядування; надання трансфертів із державного бюджету безпосередньо кожному місцевому бюджету; визначення фінансовою основою здійснення органами місцевого самоврядування власних повноважень податків і зборів, пов'язаних із територією відповідної адміністративно-територіальної одиниці; закріплення за місцевими бюджетами частини коштів, що надходять від сплати податку на прибуток новостворених юридичних осіб, протягом п'яти років від дати інвестування в юридичну особу [11].

Подібним до вищенаведеного, стратегічно орієнтованим нормативно-правовим актом підзаконного характеру є Указ Президента України «Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020», у якому також визначено окремі моменти адміністрування податків в умовах децентралізації. У тексті Стратегії чітко розтлумачується сутність найбільш важливих для інституту адміністрування податків в умовах децентралізації реформ. Наприклад, із приводу децентралізації у тексті документа зазначено, що метою реформи має стати побудова прозорої системи державного управління, створення професійного інституту державної служби, забезпечення її ефективності. Результатом впровадження реформи має стати створення ефективної, прозорої, відкритої та гнучкої структури публічної адміністрації із застосуванням новітніх інформаційно-комунікативних технологій (е-урядування), здатної виробляти і реалізовувати цілісну державну політику, спрямовану на суспільний сталий розвиток і адекватне реагування на внутрішні та зовнішні виклики. Метою політики у сфері децентралізації є відхід від централізованої моделі управління в державі, забезпечення спроможності

місцевого самоврядування та побудова ефективної системи територіальної організації влади в Україні, реалізація повною мірою положень Європейської хартії місцевого самоврядування, принципів субсидіарності, повсюдності та фінансової самодостатності місцевого самоврядування. Пріоритетом в управлінні публічними фінансами має стати підвищення прозорості й ефективності їх розподілу та витрачання. Процес здійснення державних закупівель повинен стати максимально прозорим і враховувати загальні принципи конкуренції. Корупційна складова частина під час здійснення державних закупівель має бути ліквідована [12].

**Висновок.** Отже, розгляд правових засад адміністрування податків у контексті децентралізації в Україні дав можливість встановити, що це розгалужена система окремих положень нормативно-правових актів, які належать до механізму правового регулювання як податково-бюджетної сфери, так і сфери функціонування органів місцевого самоврядування. Розбіжності їх правової природи та юридичної сили дозволяють виділити ці положення у численних актах національного законодавства, підзаконної нормативної бази та у міжнародних документах.

### Список використаних джерел:

1. Конституція України : Закон від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР. *Офіційний вісник України*. 2010. № 72/1. Ст. 2598.
2. Про міжнародні договори України : Закон від 29 червня 2004 р. № 1906-IV. *Відомості Верховної Ради України*. 2004. № 50. Ст. 540.
3. Європейська хартія місцевого самоврядування від 15 жовтня 1985 р. *Офіційний вісник України*. 2015. № 24, № 39. Ст.450.
4. Декларація про принципи місцевого самоврядування у державах-учасниках Співдружності від 29 жовтня 1994 р. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/997\\_323](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/997_323).
5. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, від 27 червня 2014 р. *Офіційний вісник України*. 2014. № 75. Т. 1. Ст. 83. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011).
6. Бюджетний кодекс України : Закон від 08 липня 2010 р. № 2456-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2010. № 50, № 50-51. Ст. 572.
7. Податковий кодекс України : Закон від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13, № 13-14, № 15-16, № 17. Ст. 556.
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи : Закон від 28 грудня 2014 р. № 71-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 7-8. Ст. 55.
9. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин : Закон від 28 грудня 2014 р. № 79-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 12. Ст. 658.
10. Про засади державної регіональної політики : Закон від 05 лютого 2015 р. № 156-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 13. Ст. 721.
11. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні : розпорядження, концепція від 01 квітня 2014 р. № 333-р. *Офіційний вісник України*. 2014. № 30. Ст. 831.
12. Про Стратегію сталого розвитку «Україна-2020» : указ, стратегія від 12 січня 2015 р. № 5/2015. *Офіційний вісник України*. 2015. № 4. Ст. 67.