

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ДУМЧИКОВ Михайло Олександрович



УДК 342.9

**АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ РЕФОРМУВАННЯ
СИСТЕМИ ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНИХ ТА МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ
І ЗБОРІВ В УКРАЇНІ**

Спеціальність 12.00.07 – адміністративне право і процес;
фінансове право; інформаційне право

Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата юридичних наук

Суми – 2018

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Сумському державному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор юридичних наук, професор, заслужений юрист України
КУЛІШ Анатолій Миколайович,
Сумський державний університет,
директор навчально-наукового інституту права

Офіційні опоненти: доктор юридичних наук, професор
КРАВЦОВА Тетяна Миколаївна,
Сумський національний аграрний університет,
професор кафедри правосуддя;

кандидат юридичних наук
КОСИЦЯ Ольга Олексіївна,
Київський національний торговельно-економічний університет,
старший викладач кафедри адміністративного, фінансового та інформаційного права.

Захист відбудеться 26 червня 2018 р. о 12⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 55.051.07 Сумського державного університету за адресою: 40007, м. Суми, вул. Петропавлівська, 57, зала засідань вченої ради.

З дисертацією можна ознайомитися в бібліотеці Сумського державного університету за адресою: 40007, м. Суми, вул. Римського-Корсакова, 2.

Автореферат розісланий 25 травня 2018 р.

В.о. секретаря
спеціалізованої вченої ради



М.І. Логвиненко

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. З проголошенням Україною незалежності фактично розпочався процес становлення системи оподаткування держави. При цьому на сьогодні процес удосконалення системи оподаткування держави як однієї з ознак суверенної держави ще триває, що підтверджується щорічними змінами до податкового законодавства. Це пов'язано як із соціально-економічними умовами розвитку України як демократичної та правової держави, що вимагають від вищих посадових осіб перегляду засад правового регулювання ряду пріоритетних суспільних відносин, одними з яких є суспільні відносини у сфері оподаткування, так і з євроінтеграційними процесами в державі, що впродовж останніх років істотно активізувалися.

Беручи до уваги зазначене, очевидно, що Україні необхідно імплементувати прогресивні інструменти оподаткування, які дозволять не лише створити необхідні умови для соціально-економічного розвитку держави, а й адаптувати національне законодавство до тих вимог та стандартів, які є чинними на сьогодні в державах-членах ЄС. У зв'язку з цим актуальності набуває також деталізоване вивчення досвіду зарубіжних держав у сфері оподаткування.

Набутий Україною з часів незалежності і до сьогодні історичний досвід свідчить про те, що належне правове регулювання системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні є важливою передумовою ринкових перетворень та суспільного благополуччя загалом. У зв'язку з цим досить гострою є дискусія серед науковців, економістів та фінансистів щодо децентралізації бюджетної системи та створення гармонійної життєздатної системи оподаткування на місцевому рівні. Відповідно науковцями активно пропонуються підходи щодо усунення недоліків системи оподаткування, спрямованих, зокрема, на вирішення проблеми детінізації та корупції. Окремі аспекти системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні були предметом дослідження таких науковців як І. В. Алексєєв, О. І. Барановський, П. Д. Біленчук, Є. М. Богатирьова, С. А. Буковинський, Л. А. Буркова, О. Д. Василик, В. П. Вишневський, Ю. В. Гаруст, В. М. Геєць, О. Д. Данілова, М. А. Козоріз, О. О. Косиця, В. І. Кравченко, Т. М. Кравцова, М. І. Крупка, М. І. Кульчицький, Н. П. Кучерявенко, І. О. Луніна, О. М. Молодецька, Ц. Г. Огонь, В. М. Опаріна, К. В. Павлюк, Ю. В. Пасічник., Ю. В. Петренко, В. В. Письменний, Т. В. Семеняк, В. М. Старинський, Л. Л. Тарангул, А. В. Ткаченко, В. І. Теремецький, В. Д. Чернадчук, Т. О. Чернадчук, І. Я. Чугунова, С. І. Юрій та інші. Однак, зважаючи на нові виклики

розвитку держави, недоліки системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні, а також формулювання пропозицій щодо їх усунення потребують більш детального вивчення та узагальнення.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Роботу виконано відповідно до Стратегії сталого розвитку «Україна–2020», схваленої указом Президента України від 12 січня 2015 року, Стратегії розвитку наукових досліджень Національної академії правових наук України на 2016–2020 роки, затвердженої Постановою загальних зборів Національної академії правових наук України від 3 березня 2016 року, а також у межах планів науково-дослідних робіт Навчально-наукового інституту права Сумського державного університету «Діяльність органів публічної влади щодо забезпечення стабільності та безпеки суспільства» (номер державної реєстрації 0114U001904) та «Розробка нової інноваційної моделі державного управління фінансовою системою України» (номер державної реєстрації 0118U003575).

Мета і завдання дослідження. *Мета* дисертаційної роботи полягає в тому, щоб на підставі вивчення норм чинного національного законодавства, міжнародних нормативно-правових актів визначити сутність та особливості адміністративно-правових засад реформування системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні та запропонувати науково обгрунтовані пропозиції й рекомендації щодо вдосконалення законодавства України у сфері оподаткування.

Для досягнення цієї мети було визначено такі *завдання*:

- розкрити поняття, сутність, роль загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні;
- охарактеризувати функції та принципи загальнодержавного і місцевого оподаткування в Україні;
- розглянути в історико-правовому аспекті розвиток та становлення системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні;
- визначити сутність, а також особливості адміністративно-правового регулювання системи оподаткування в Україні;
- окреслити недоліки системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні;
- узагальнити зарубіжний досвід у сфері оподаткування та визначити можливі напрямки його впровадження в Україні;
- надати пропозиції з удосконалення системи загальнодержавних податків і зборів в Україні;
- визначити напрямки вдосконалення системи місцевих податків і зборів в Україні.

Об'єктом дослідження є врегульовані нормами права суспільні відносини, що виникають у сфері оподаткування.

Предметом дослідження є адміністративно-правові засади, які регулюють суспільні відносини щодо встановлення, сплати, адміністрування загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні.

Методи дослідження. Для досягнення мети дисертаційної роботи та забезпечення наукової об'єктивності одержаних результатів було застосовано комплекс загальнонаукових і спеціальних методів наукового пізнання. Основними спеціальними правовими методами дослідження стали: логіко-семантичний, системно-структурний, порівняльно-правовий, формально-догматичний аналіз, формально-логічний, історичний, статистичний. Зокрема, за допомогою *логіко-семантичного методу* поглиблено понятійний апарат (підрозділ 1.1), уточнено функції та принципи оподаткування (підрозділ 1.2), з'ясовано зміст адміністративно-правового регулювання загальнодержавного та місцевого оподаткування в Україні (підрозділ 1.4). За допомогою *історичного методу* було проаналізовано окремі аспекти генези законодавства у сфері оподаткування в Україні і визначено етапи історичного становлення загальнодержавного та місцевого оподаткування (підрозділ 1.3). *Порівняльно-правовий метод* загалом дозволив узагальнити досвід та правові засади загальнодержавного і місцевого оподаткування в зарубіжних державах та Україні (підрозділ 2.2). *Формально-догматичний аналіз* уможливив виявлення недоліків і колізій у чинному національному законодавстві щодо оподаткування (підрозділ 2.1), тоді як за допомогою *формально-логічного методу* сформульовано висновки та рекомендації щодо вдосконалення системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні (підрозділи 2.3, 2.4). У дисертації також застосовувався *метод статистичного аналізу* для висвітлення об'єктивних даних про сучасний стан розвитку системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів.

Науково-теоретичною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних науковців із загальної теорії держави і права, адміністративного, фінансового та інших галузей права, а також філософії й теорії управління. Нормативну базу досліджень становлять Конституція України, закони та підзаконні нормативні акти, які регламентують систему загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні, а також законодавство зарубіжних держав у сфері оподаткування, досвід яких доцільно використовувати в Україні.

Інформаційну та емпіричну базу дослідження становлять офіційні статистичні дані щодо ключових показників ефективності системи оподаткування України за 2010–2017 роки.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що дисертація є одним з перших комплексних досліджень теоретичних та практичних аспектів адміністративно-правового регулювання реформування системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні. У результаті проведеного наукового дослідження сформульовано ряд нових наукових положень і висновків. Основні з них такі:

вперше:

– надане авторське визначення поняття «адміністративно-правове регулювання системи оподаткування в Україні» як цілеспрямованого, нормативно-організуючого впливу прийнятої державою сукупності адміністративно-правових норм на систему оподаткування України;

– виділено особливості адміністративно-правового регулювання системи оподаткування України на сучасному етапі її розвитку, до яких віднесено: 1) істотний вплив міжнародно-правового регулювання податкових відносин у рамках ЄС на адміністративно-правове регулювання системи оподаткування України; 2) перебування сучасного адміністративно-правового регулювання системи оподаткування України на етапі свого вдосконалення, що обумовлено сучасними євроінтеграційними процесами; 3) адміністративно-правові засади загальнодержавного та місцевого оподаткування, закріплені в Конституції України, міжнародних актах, законах України та підзаконних актах як органів виконавчої влади, так і органів місцевого самоврядування;

– запропоновано наукове положення про можливість передбачення в структурі податку на майно податку на розкіш та розширення переліку об'єктів оподаткування транспортним податком;

удосконалено:

– розуміння в теорії податкового права понять «податок» та «збір», під якими відповідно пропонується розуміти: податок це – індивідуальний, безвідплатний, безумовний та безповоротний, обов'язковий грошовий платіж, що справляється до відповідного бюджету платником податків у порядку і в терміни, встановлені законом; збір – це законний обов'язковий платіж, що має цільове призначення, сплата якого є однією з умов здійснення на користь платника такого платежу певних юридично значущих дій, зокрема надання певних прав, видача дозволів або ліцензій органами державної влади та органами місцевого самоврядування;

– перелік принципів загальнодержавного і місцевого оподаткування в Україні, зокрема, окрім основних засад, передбачених у ст. 4 Податкового кодексу України, пропонується до принципів оподаткування відносити принцип стимулювання підприємницької та інвестиційної діяльності, а також принцип компетенції у сфері оподаткування;

– науковий погляд щодо доцільності запровадження прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних осіб в Україні;

– правову позицію щодо вдосконалення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;

дістало подальшого розвитку:

– історико-правові аспекти розвитку та становлення системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні, на підставі цього пропонується окремо розглядати етапи розвитку та становлення загальнодержавного оподаткування в Україні, яке охоплює п'ять етапів, та місцевого оподаткування в Україні, що передбачає два етапи;

– класифікація функцій загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні;

– характеристика сучасного стану адміністративно-правового регулювання системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні, що дозволило виокремити недоліки системи оподаткування;

– характеристика досвіду зарубіжних держав у сфері оподаткування та наукове положення про можливість запозичення позитивного досвіду держав-членів Європейського Союзу з метою адаптації національного законодавства до вимог та стандартів ЄС.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що в подальшому вони можуть бути використані у:

1) науково-дослідній сфері – для подальшого розроблення та вдосконалення адміністративно-правових засад реформування системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні (*акт про впровадження у наукову діяльність результатів дисертаційного дослідження Сумського державного університету від 12.03.2018 р.*);

2) правотворчості – під час розробки пропозицій та рекомендацій щодо удосконалення податкового законодавства та розроблення нових нормативно-правових актів з питань реформування системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні (*акт впровадження Науково-дослідного інституту публічного права від 17.01.2018 р.*);

3) освітньому процесі – під час підготовки підручників та навчальних посібників з дисциплін «Адміністративне право», «Фінансове право» та «Податкового права»; вони вже використовуються

в ході проведення занять із зазначених дисциплін у Сумському державному університеті. Враховано їх також у навчально-методичних розробках, підготовлених за участю автора (*акт впровадження Сумського державного університету від 17.01.2018 р.*).

Особистий внесок здобувача. Викладені в дисертації положення, що становлять новизну, розроблені автором особисто. При використанні наукових розробок інших вчених для обґрунтування власних міркувань автора на них обов'язково зроблені посилання.

Апробація результатів дослідження. Теоретичні положення та висновки дисертації були оприлюднені на наукових конференціях, зокрема: «Діяльність органів публічної влади щодо забезпечення стабільності та безпеки суспільства» (м. Суми, 2015 р.); «Реформування правової системи в контексті євроінтеграційних процесів в Україні» (м. Суми, 2018 р.); «Основні недоліки, проблеми систематизації та перспективи розвитку» (м. Херсон, 2018 р.); «Вплив юридичної науки на розвиток міжнародного та національного законодавства» (м. Харків, 2018 р.).

Публікації. За матеріалами дисертації опубліковано 7 наукових статей у фахових вітчизняних та зарубіжних виданнях, а також 4 тезах науково-практичних конференцій.

Структура роботи. Робота складається із вступу, двох розділів, восьми підрозділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг дисертації становить 221 сторінки, з яких основний текст дисертації – 196 сторінки, список використаних джерел – 19 сторінок (201 найменування), 4 додатки на 6 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** визначено актуальність теми роботи, ступінь наукового розроблення проблеми, зазначено на зв'язок роботи з напрямками наукових досліджень, мету і завдання дослідження, його об'єкт, предмет, обґрунтовано необхідність використання конкретних методів, охарактеризовано наукову новизну роботи, її значення в правотворчій, науково-дослідній та навчально-науковій діяльності, висвітлено дані про апробацію і публікацію результатів дослідження, відображено структуру дисертації.

Розділ 1 «Теоретико-правові основи реформування загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні» складається з чотирьох підрозділів і присвячено вивченню понять та сутності податків і зборів, з'ясуванню функцій та принципів

оподаткування в Україні, історико-правовому аналізу розвитку та становлення системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні та визначенню сутності адміністративно-правового регулювання системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні.

У підрозділі 1.1 «Поняття, сутність та роль податків і зборів в Україні» з'ясовано, що податки і збори є ядром системи оподаткування України як основи її стабільного економічного розвитку.

Узагальнено підходи вчених до характеристики сутності податків та зборів. Запропоновано під податком розуміти індивідуальний, безумовний, безповоротний та безвідплатний обов'язковий платіж, що справляється платником податку до відповідного бюджету в порядку і в терміни встановлені законодавством. Незважаючи на виокремлення досить широкого переліку функцій податків, вважаємо за доцільне підтримати підхід, за якого податкам властиві фіскальна та регулювальна функції.

Визначено збір як законний обов'язковий платіж, що має цільове призначення, сплата якого є однією з умов здійснення на користь платника такого платежу певних юридично значущих дій, зокрема надання певних прав чи видачу дозволів або ліцензій, що здійснюється органами державної влади та органами місцевого самоврядування. А до ознак збору відповідно віднесено: законність установа, обов'язковість сплати, цільовий характер, індивідуальну відплатність, можливість поворотної дії при сплаті платежу.

У підрозділі 1.2 «Функції та принципи оподаткування в Україні» узагальнено наукові підходи до розуміння поняття та видів функцій оподаткування, охарактеризовано зміст кожного принципу оподаткування в Україні окремо та зроблено відповідні висновки. Відзначено, що саме принципи дозволяють реалізувати функції загальнодержавних і місцевих податків та зборів. Запропоновано доповнити існуючий на сьогодні перелік принципів оподаткування в Україні такими принципами, як стимулювання підприємницької та інвестиційної діяльності, компетенція у сфері оподаткування.

У підрозділі 1.3 «Історичний процес становлення системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів України» з'ясовано, що становлення системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні пройшло складний і суперечливий шлях, при цьому вона продовжує й на сьогодні вдосконалюватися відповідно до потреб розвитку суспільства та держави.

Виокремлено та охарактеризовано етапи становлення загальнодержавного і місцевого оподаткування. Запропоновано

виділяти п'ять етапів становлення системи загальнодержавних податків та зборів: *перший етап* (1930–1991 рр.), характеризується становленням системи оподаткування СРСР, яка згодом обумовила формування системи оподаткування вже незалежної України; *другий етап* (1991–1993 рр.), розпочався з прийняттям Закону УРСР «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 року; *третій етап* (1994–1999 рр.), характеризується пошуком оптимального співвідношення загальнодержавних податків та зборів; *четвертий етап* (2000–2009 рр.), характеризується деталізацією переліку загальнодержавних податків і зборів для фізичних осіб; *п'ятий етап* (2010 – до сьогодні), пов'язаний із прийняттям ПК України та євроінтеграційним курсом України, що обумовлює прийняття ряду нормативних актів для адаптації національного законодавства у сфері оподаткування до вимог та стандартів ЄС.

Визначено, що становлення системи місцевих податків та зборів охоплює два етапи: *перший етап* – до прийняття ПК України, що характеризується нестабільним переліком місцевих податків та зборів, який визначався в різних нормативних актах; *другий етап* – після прийняття ПК України, коли система місцевих податків та зборів зазнала істотних змін.

У *підрозділі 1.4 «Сутність адміністративно-правового регулювання системи оподаткування України»* визначено, що сутність сучасного адміністративно-правового регулювання системи оподаткування в Україні полягає в тому, що воно є цілеспрямованим, нормативно-організуючим впливом прийнятої на державному рівні сукупності адміністративно-правових норм на систему оподаткування України.

Виділено особливості сучасного адміністративно-правового регулювання системи оподаткування України.

До джерел сучасного адміністративно-правового регулювання системи оподаткування України віднесено: 1) *Конституцію України*; 2) *міжнародні акти* (Директива Ради ЄС 2006/112/ЄС «Про спільну систему податку на додану вартість», Директива Ради ЄС 92/12/ЄЕС «Про загальну систему зберігання, обігу і моніторингу за підакцизними товарами» та інші); 3) *закони України* (Податковий кодекс України, Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України і деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році» від 24.12.2015 р., Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21.12.2016 р. та інші); 4) *підзаконні акти*: а) Президента України («Про Стратегію сталого

розвитку «Україна – 2020» № 5/2015 від 12.01.2015 р. та інші); б) органів виконавчої влади (Наказ Міністерства фінансів України від 10.04.2015 р. № 408 «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» та інші); 5) рішення органів місцевого самоврядування (Рішення Сумської міської ради VII скликання «Про встановлення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, в м. Сумах» та інші).

Розділ 2 «Основні напрямки вдосконалення системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні» складається з чотирьох підрозділів і присвячений визначенню основних недоліків загальнодержавного та місцевого оподаткування в Україні, узагальненню зарубіжного досвіду у сфері оподаткування та формулюванню пропозицій щодо вдосконалення системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні.

У підрозділі 2.1 «Недоліки системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів України та концептуальні підходи до їх усунення» проаналізовано сучасний стан системи оподаткування України і визначено її особливості: неоптимальне податкове навантаження, недосконале адміністрування податків і зборів, відсутність партнерських відносин між громадянами та органами ДФС України.

Охарактеризовано існуючі на сьогодні загальнодержавні податки та збори та виокремлено їх недоліки. Зроблено висновок, що основними недоліками ПДФО є: відсутність прогресивної шкали оподаткування, цим порушується принцип справедливості оподаткування та покладання тягаря зі сплати ЄСВ виключно на роботодавця; податок на прибуток підприємств – відсутність консолідованого оподаткування прибутку підприємств; ПДВ – значна кількість пільг, відсутність диференціації в оподаткуванні та махінації з відшкодуванням ПДВ; транспортний податок – обмежений перелік об'єктів оподаткування; податок на майно, відмінне від земельної ділянки – існування широкої системи пільг, яка фактично звільняє особи від сплати цього податку.

Узагальнено положення проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо проведення податкової реформи та підвищення інвестиційної привабливості України» та проекту Ліберального Податкового кодексу України, якими передбачено ряд змін у системі оподаткування України. Зроблено висновок про те, що норми зазначених нормативних актів залишають поза увагою врегулювання суспільних відносин, що виникають із приводу інвестування у популярну на сьогодні криптовалюту.

У підрозділі 2.2 «Зарубіжний досвід загальнодержавного та місцевого оподаткування» узагальнено досвід зарубіжних держав у сфері оподаткування, на підставі чого визначено, що: 1) адміністративно-правове регулювання оподаткування в державах ЄС здійснюється як директивами та регламентами Європейського парламенту, так і нормами національного законодавства держав-членів ЄС; 2) ставки акцизів на алкогольну та тютюнову продукцію в державах ЄС значно вищі за вітчизняні; 3) у частині податку на прибуток підприємств та ПДФО більшість зарубіжних держав використовує прогресивну шкалу оподаткування; 4) досвід зарубіжних держав у частині податку на розкіш свідчить, що майже всі розвинені країни вводили цей податок, однак у деяких із них він не прижився з тих чи інших причин; 5) досвід більшості зарубіжних держав свідчить, що соціальні внески сплачують у переважній більшості комбіновано, тобто і роботодавці і працівники; 6) у сфері оподаткування транспортних засобів досвід зарубіжних держав є досить прогресивним та має певні особливості, серед яких: оподаткування автомобілів залежно від об'єму їх двигуна і викиду вуглекислого газу в повітря; застосування підвищеної ставки податку до автомобілів із дизельними двигунами та зниженої до бензинових двигунів; пільгове оподаткування електромобілів та гібридних автомобілів.

У підрозділі 2.3 «Основні напрямки удосконалення системи загальнодержавних податків і зборів в Україні» для усунення недоліків загальнодержавного оподаткування в Україні запропоновано: 1) оподаткування доходів фізичних осіб здійснювати за трирівневою прогресивною шкалою, а тягар зі сплати ЄСВ розподілити між роботодавцем та найманими працівниками; 2) в частині прибуткового податку зменшити ставку податку для юридичних осіб, які займаються інноваційними видами діяльності; 3) закріпити на законодавчому рівні диференційовані ставки щодо сплати ПДВ, при цьому зниженні ставки передбачити для товарів першої необхідності; для забезпечення прозорості бюджетного відшкодування грошових сум із ПДВ створити публічний електронний реєстр на відшкодування ПДВ.

Підкреслена необхідність щорічного поступового підвищення акцизів на алкогольну та тютюнову продукцію, а також запровадження електронної системи за рухом підакцизних товарів, що дасть можливість покращити моніторинг зі сплати акцизів на алкогольні вироби та тютюнову продукцію.

Обґрунтовано доцільність введення податку на виведений капітал:

1) оскільки оподатковуватися буде лише виведений капітал, це буде спонукати бізнес до вкладення свого капіталу в розвиток підприємства;

2) висвітлення реальних доходів підприємств дозволить знизити кредитні ставки для суб'єктів господарювання;

3) податок на виведений капітал сприятиме зниженню тіньового сектору економіки.

У підрозділі 2.4 «Основні напрямки удосконалення системи місцевих податків і зборів в Україні» сформульовано пропозиції щодо усунення недоліків оподаткування місцевими податками та зборами.

Обґрунтовано доцільність внесення до переліку об'єктів оподаткування транспортним податком яхт, суден, літаків, вертольотів, мотоциклів, самохідних машин. Запропоновано виключити норми про сплату збору на обов'язкове державне пенсійне страхування при першій реєстрації автомобіля та його першій купівлі із Закону України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування під час першої реєстрації».

Запропоновано введення в частині податку на майно податку на розкіш, яким оподатковуються:

1) легкові автомобілі вартістю понад 1,1 млн грн;

2) мотоцикли вартістю понад 500 тис. грн;

3) судна, зареєстровані у Державному судовому реєстрі України чи Судновій книзі України, оснащені стаціонарним або підвісним двигуном потужністю понад 55 кВт;

4) літаки і вертольоти, зареєстровані у Державному реєстрі цивільних повітряних суден України;

5) вироби з дорогоцінних металів, люксові годинники та предмети антикваріату та мистецтва, вартість яких перевищує 25 мінімальних заробітних плат;

6) квартири, площа яких перевищує 200 м²;

7) дачний або садовий будинок, котедж або житловий будинок садибного типу, загальна площа якого перевищує 350 м³.

Зроблено висновок про необхідність комплексного реформування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, що передбачає:

1) зменшення загальної пільги на 35 %, тобто з 60 до 40 м² для квартир і 80 м² для дачних будинків, котеджів та житлових будинків садибного типу;

2) скасування пільг для різних типів об'єктів житлової нерухомості, зокрема їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового

будинку/будинків, зокрема їх часток), загальна площа яких перевищує 250 м², при чому якщо у власності є квартири, площа яких перевищує 150 м², дачні будинки, котеджі та житлові будинки садибного типу, площа яких перевищує 250 м²;

3) передбачити прив'язування пільги до квартири чи будинку, а не до особи, тим самим зменшивши поширену практику нульового оподаткування;

4) виділення окремих категорій осіб, які взагалі не сплачують податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;

5) передбачити сплату податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки з приміщень комерційного та виробничого використання незалежно від форми власності на таке нерухоме майно.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення і нове вирішення наукового завдання – визначення сутності та особливостей адміністративно-правових засад реформування системи загальнодержавних і місцевих податків та зборів в Україні та обґрунтування пропозицій і рекомендацій щодо їх удосконалення. Внаслідок проведеного дослідження сформульовано ряд нових наукових положень та висновків, спрямованих на досягнення поставленої мети, основними з яких є нижче наведені.

1. Під поняттям «податок» запропоновано розуміти індивідуальний, безумовний, безповоротний та безвідплатний обов'язковий платіж, що справляється платником податку до відповідного бюджету в порядку і в терміни встановлені законодавством. Незважаючи на виокремлення досить широкого переліку функцій податків, вважаємо за доцільне підтримати підхід, за якого податкам властиві фіскальна та регульовальна функції.

Збір визначено як законний обов'язковий платіж, що має цільове призначення, сплата якого є однією з умов здійснення на користь платника такого платежу певних юридично значущих дій, зокрема надання певних прав чи видавання дозволів або ліцензій, яке здійснюється органами державної влади та органами місцевого самоврядування. А до ознак збору відповідно віднесено: законність установлення, обов'язковість сплати, цільовий характер, індивідуальну відплатність, можливість поворотної дії при сплаті платежу.

2. Узагальнено наукові підходи щодо розуміння поняття та видів функцій оподаткування. Зроблено висновок, що функціями оподаткування є фіскальна, регулювальна, контрольна, стимулювальна.

Визначено, що принципи оподаткування дозволяють реалізувати функції загальнодержавних і місцевих податків та зборів. Запропоновано доповнити існуючий на сьогодні перелік принципів оподаткування в Україні такими принципами, як: стимулювання підприємницької та інвестиційної діяльності, компетенція у сфері оподаткування.

3. Виокремлено та охарактеризовано п'ять етапів становлення системи загальнодержавних податків та зборів: *перший етап* (1930–1991 рр.), характеризується становленням системи оподаткування СРСР, яка згодом обумовила формування системи оподаткування вже незалежної України; *другий етап* (1991–1993 рр.), розпочався з прийняттям Закону УРСР «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 року; *третій етап* (1994–1999 рр.), характеризується пошуком оптимального співвідношення загальнодержавних податків та зборів; *четвертий етап* (2000–2009 рр.), характеризується деталізацією переліку загальнодержавних податків і зборів для фізичних осіб; *п'ятий етап* (2010 – до сьогодні), пов'язаний із прийняттям ПК України та євроінтеграційним курсом України, що обумовлює прийняття ряду нормативних актів для адаптації національного законодавства у сфері оподаткування до вимог та стандартів ЄС.

4. Визначено, що становлення системи місцевих податків та зборів охоплює два етапи: *перший етап* – до прийняття Податкового кодексу України, що характеризується нестабільним переліком місцевих податків та зборів, який визначався у різних нормативних актах; *другий етап* – після прийняття Податкового кодексу України, коли система місцевих податків та зборів зазнала істотних змін.

5. Під сутністю сучасного адміністративно-правового регулювання системи оподаткування в Україні запропоновано розуміти цілеспрямований, нормативно-організуючий вплив прийнятої на державному рівні сукупності адміністративно-правових норм на систему оподаткування України.

6. Виділено особливості сучасного адміністративно-правового регулювання системи оподаткування України: 1) істотний вплив міжнародно-правового регулювання відносин у межах ЄС на адміністративно-правове регулювання системи оподаткування України; 2) перебування сучасного адміністративно-правового регулювання системи оподаткування України на етапі свого вдосконалення, що обумовлено сучасними євроінтеграційними процесами; 3) джерелами

адміністративно-правового регулювання загальнодержавного та місцевого оподаткування є: а) Конституція України; б) міжнародні акти; в) закони України; г) підзаконні акти: Президента України; органів виконавчої влади; д) рішення органів місцевого самоврядування.

7. Зроблено висновок, що на сьогодні основними недоліками податків як елементів системи оподаткування України є: відсутність прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних осіб, цим порушується принцип справедливості оподаткування та покладання тягара зі сплати ЄСВ виключно на роботодавця; відсутність консолідованого оподаткування прибутку підприємств; значна кількість пільг зі сплати ПДВ, відсутність диференціації в оподаткуванні та махінації з відшкодуванням ПДВ; обмежений перелік об'єктів оподаткування транспортним податком; існування широкої системи пільг податку на майно, відмінного від земельної ділянки, яка фактично звільняє особу від його сплати.

8. Узагальнено досвід зарубіжних держав у сфері оподаткування, відповідно визначено, що: 1) адміністративно-правове регулювання оподаткування в державах ЄС здійснюється як директивами та регламентами Європейського парламенту, так і нормами національного законодавства держав-членів ЄС; 2) ставки акцизів на алкогольну та тютюнову продукцію в державах ЄС значно вищі за вітчизняні; 3) у частині податку на прибуток підприємств та ПДФО більшість зарубіжних держав використовує прогресивну шкалу оподаткування; 4) досвід зарубіжних держав у частині податку на розкіш свідчить, що майже всі розвинені країни вводили цей податок, однак у деяких із них він не прижився з тих чи інших причин; 5) досвід більшості зарубіжних держав свідчить, що соціальні внески сплачують у переважній більшості комбіновано, тобто і роботодавці і працівники; 6) у сфері оподаткування транспортних засобів досвід зарубіжних держав є досить прогресивним та має певні особливості, серед яких: оподаткування автомобілів залежно від об'єму їх двигуна і викиду вуглекислого газу в повітря; застосування підвищеної ставки податку до автомобілів з дизельними двигунами та зниженої до бензинових двигунів; пільгове оподаткування електромобілів і гібридних автомобілів.

9. Для удосконалення адміністративно-правових засад загальнодержавних податків запропоновано: 1) оподаткування доходів фізичних осіб здійснювати за трирівневою прогресивною шкалою, а тягар зі сплати ЄСВ розподілити між роботодавцем та найманими працівниками; 2) зменшити ставку податку на прибуток для юридичних осіб, які займаються інноваційними видами діяльності; 3) ввести

податок на виведений капітал; 4) закріпити на законодавчому рівні диференційовані ставки щодо сплати ПДВ, при цьому зниженні ставки передбачити для товарів першої необхідності; для забезпечення прозорості бюджетного відшкодування грошових сум із ПДВ створити публічний електронний реєстр на відшкодування ПДВ; 5) запровадити електронну систему за рухом підакцизних товарів, що дасть можливість покращити моніторинг зі сплати акцизів на алкогольні вироби та тютюнову продукцію.

10. Для удосконалення адміністративно-правових засад місцевих податків запропоновано на законодавчому рівні в частині майнового податку закріпити податок на розкіш. Відповідно в ст. 265 «Склад податку на майно» ПК України передбачити підпункт 265.1.4 «Податок на розкіш». Крім того, передбачено зменшення пільги зі сплати податку для квартир до 40 м² і для житлових будинків відповідно до 80 м² (п. 266.4.1 ст. 266 «Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» ПК України) та незастосування пільг до об'єкта/об'єктів оподаткування, площа яких перевищує 150 м² для квартир та 250 м² – для житлових будинків (пп. 266.4.3 п. 266.4 ст. 266 «Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» ПК України).

У частині транспортного податку виділено три його підвиди: 1) податок на купівлю незареєстрованого транспортного засобу; 2) податок із власників транспортних засобів; 3) плата за реєстрацію транспортного засобу. Обґрунтовано необхідність змінити структуру транспортного податку, зокрема, для уникнення подвійного оподаткування виключити норми щодо реєстрації та першої купівлі авто із Закону України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування під час першої реєстрації».

11. Розроблено конкретні пропозиції та рекомендації для вдосконалення адміністративно-правових засад загальнодержавних та місцевих податків та зборів, зокрема:

11.1 Викласти п.167.1 ст. 167 у такій редакції:

«Ставка податку становить 10 % від бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у пунктах 167.2–167.5 цієї статті) зокрема, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами, до 2 мінімальних заробітних плат.

Ставка податку становить 13 % від бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у пунктах 167.2–167.5 цієї статті) зокрема, але не виключно у формі:

заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами, від 2 до 3,5 мінімальної заробітної плати.

Ставка податку становить 16 % від бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у пунктах 167.2–167.5 цієї статті) зокрема, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами, від 3,5 до 7 мінімальних заробітних плат.

Ставка податку становить 20 % від бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у пунктах 167.2–167.5 цієї статті) зокрема, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами, понад 7 мінімальних заробітних плат».

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ:

1. Думчиков, М. О. Теоретичні засади історичного аспекту розвитку та формування системи місцевих податків та зборів. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2015. № 5. С. 121–123.
2. Думчиков М. О. Основні напрямки та етапи реформування системи оподаткування в Україні. *Право і суспільство*. 2017. № 5. С. 188–194.
3. Думчиков М. О. Використання досвіду країн ЄС у побудові якісної податкової системи. *National law journal: theory and practice*. 2017. № 5 (27). С. 73–78.
4. Думчиков М. О. Недоліки системи оподаткування в Україні та концептуальні підходи до їх вирішення. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2017. № 6 (21). С. 32–37.
5. Думчиков М. О. Зарубіжний досвід країн Європейського Союзу у сфері удосконалення системи оподаткування та доцільність його застосування в Україні. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2017. № 4. Т. 1. С. 142–147.

6. Думчиков М. О. Основні недоліки системи місцевих податків та зборів України та концептуальні підходи до їх вирішення. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2017. № 6. Т. 2. С. 66–70.

7. Думчиков М. О. Теоретичні засади історичного процесу реформування системи загальнообов'язкових податків та зборів в Україні. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. № 48. С. 146–151.

8. Думчиков М. О. Теоретичні засади історичного аспекту розвитку та формування системи місцевих податків та зборів. *Діяльність органів публічної влади щодо забезпечення стабільності та безпеки суспільства : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Суми, 21–22 травня 2015 р.). Суми, 2015. С. 109–111.

9. Думчиков М. О. Основні недоліки місцевих податків та зборів в Україні та концептуальні підходи до їх вирішення. *Основні недоліки, проблеми систематизації та перспективи розвитку: матеріали Науково-практичної конференції* (м. Херсон, 9–10 лютого 2018 р.). Херсон, 2018. С. 60–63.

10. Думчиков М.О. Теоретичні засади історичного процесу реформування системи загальнообов'язкових податків та зборів в Україні. *Вплив юридичної науки на розвиток міжнародного та національного законодавства: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Харків, 16–17 лютого 2018 р.). Харків, 2018. С. 24–28.

11. Думчиков М. О. Основні недоліки непрямого оподаткування в Україні та концептуальні підходи до їх вирішення. *Реформування правової системи в контексті євроінтеграційних процесів в Україні: матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Суми, 18–19 травня 2018 р.). Суми, 2018. С. 32–35.

АНОТАЦІЯ

Думчиков М. О. Адміністративно-правові засади реформування системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні. – *На правах рукопису.*

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Сумський державний університет. – Суми, 2018.

Дисертаційна робота присвячена вивченню адміністративно-правових засад реформування системи загальнодержавних та місцевих

податків та зборів в Україні, а також визначенню напрямків їх удосконалення. Особлива увага приділена поняттю, сутності загальнодержавних та місцевих податків і зборів та історико-правового аналізу виникнення і становлення загальнодержавного та місцевого оподаткування в Україні. З'ясовані функції та принципи оподаткування в Україні. Розкриті особливості адміністративно-правового регулювання загальнодержавного і місцевого оподаткування в Україні. Основний акцент зроблений на визначенні недоліків системи оподаткування в Україні, узагальненні зарубіжного досвіду у сфері оподаткування та відповідно формулюванні пропозицій щодо вдосконалення адміністративно-правових засад загальнодержавних і місцевих податків та зборів в Україні.

Ключові слова: адміністративно-правові засади, реформування система оподаткування, загальнодержавні податки та збори, місцеві податки і збори.

АНОТАЦІЯ

Думчиков М. А. Административно-правовые основы реформирования системы общегосударственных и местных налогов и сборов в Украине. – *На правах рукописи.*

Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.07 – административное право и процесс; финансовое право; информационное право. – Сумской государственный университет. – Сумы, 2018.

Диссертационная работа посвящена изучению административно-правовых основ реформирования системы общегосударственных и местных налогов и сборов в Украине, а также определению направлений их усовершенствования. Особое внимание уделено понятию, сущности общегосударственных и местных налогов и сборов, а также историко-правовому анализу возникновения и становления общегосударственного и местного налогообложения в Украине. Соответственно усовершенствовано понятия «налог» и «сбор», а также выделено восемь этапов становления общегосударственного налогообложения и два этапа развития местного налогообложения. Определены функции и принципы налогообложения в Украине. Предложено расширить перечень определённых на законодательном уровне принципов налогообложения в Украине дополнив их принципами стимулирования предпринимательской и инвестиционной деятельности и компетенции в сфере налогообложения. Раскрыто

понятие и особенности административно-правового регулирования общегосударственного и местного налогообложения в Украине. Основной акцент сделан на определении недостатков системы налогообложения в Украине: отсутствие прогрессирующей шкалы налогообложения доходов граждан; отсутствие консолидированного налогообложения прибыли предприятий; значительное количество льгот по уплате НДС, отсутствие дифференциации в налогообложении и махинации с возмещением НДС; ограниченный перечень объектов налогообложения транспортным налогом; существование широкой системы льгот налога на имущество. Проанализировано также местные налоги и сборы, в том числе имущественный налог, налог на имущество отличное от земельного участка, транспортный налог, туристический сбор. Обобщен зарубежный опыт налогообложения и соответственно сделан вывод о возможности внедрения позитивного опыта государств-членов ЕС в национальное законодательство Украины с целью его адаптации согласно требованиям и стандартам ЕС. Сформулирован ряд предложений относительно усовершенствования административно-правовых основ общегосударственных и местных налогов и сборов в Украине.

Ключевые слова: административно-правовые основы, реформирование, система налогообложения, общегосударственные налоги и сборы, местные налоги и сборы.

SUMMARY

Dumchikov M.O. Administrative and legal bases for reforming the system of state and local taxes and fees in Ukraine. – *Manuscript.*

The thesis for a candidate's degree by the specialty 12.00.07. – administrative law and procedure; financial law; informational law. – Sumy State University. – Sumy, 2018.

The thesis is devoted to the study of the administrative and legal principles of reforming the system of national and local taxes and fees in Ukraine, as well as determining the directions of their improvement. Particular attention is paid to the concept, the essence of national and local taxes and fees and historical and legal analysis of the emergence and establishment of national and local taxation in Ukraine. The functions and principles of taxation in Ukraine are clarified. The peculiarities of administrative and legal regulation of national and local taxation in Ukraine are revealed. The main focus is on defining the tax system in Ukraine, summarizing foreign experience in the field of taxation and, accordingly,

formulating proposals for improving the administrative and legal principles of national and local taxes and fees in Ukraine.

Key words: administrative-legal principles, reformation of the taxation system, national taxes and fees, local taxes and fees.

Підп. до друку 21.05.2018 р. Формат 60x84/16. Папір офсетний.
Гарнітура Times New Roman. Друк офсетний.
Обл.-вид. арк. 1,0. Тираж 100 пр. Вид. №41/18.
Віддруковано у видавництві «Ярославна»,
40030, Суми, вул. Горького, 2,
тел.: +38-050-085-80-30
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи:
серія ДК №332 від 09.02.2001 р., видане Державним
Комітетом інформаційної політики, телебачення
та радіомовлення України.