

# ЧАСОПИС КИЇВСЬКОГО УНІВЕРСИТЕТУ ПРАВА

Український науково-теоретичний часопис

Заснований  
у жовтні 2001 року

2018/2

Виходить  
4 рази на рік

Київський університет права НАН України  
Інститут держави і права ім. В.М.Корецького НАН України

## Головний редактор

Шемшученко Ю.С.

## Заступник

### головного редактора

Бошицький Ю.Л.

## Редакційна колегія

Андрійко О.Ф.,  
Батанов О.В.,  
Горбатенко В.П.,  
Костенко О.М.,  
Кулинич П.Ф.,  
Луць В.В.,  
Оніщук М.В.,  
Пархоменко Н.М.,  
Савчук К.О.,  
Усенко І.Б.,  
Ходаківська Т.В. (редактор)

## Іноземні члени редакційної колегії

Райнер Арнольд (Німеччина),  
Уільям Батлер (США),  
Арнольд Варенвальд (Німеччина),  
Адам Махарадзе (Грузія),  
Вероніка Сікора (Угорщина),  
Андрас Торма (Угорщина),  
Герберт Шамбек (Австрія),  
Анджей Шміт (Польща)

Рекомендовано до друку  
Вченою радою  
Київського університету права  
НАН України  
(протокол № 1 від 28.08.2018)  
Вченою радою  
Інституту держави і права  
ім. В.М. Корецького  
НАН України  
(протокол № 6 від 26.06.2018)

Передплатний індекс  
23994

ISSN 2219-5521

## ЗМІСТ

<i>Акуленко В.І.</i> Глухівський слід в історії вітчизняної академічної науки: до 100-річчя НАН України .....	4
<i>Бошицький Ю.Л.</i> Нові завдання Київського університету права до 100-річчя Національної академії наук України .....	10
<b>Видатні правознавці України</b>	
<i>Усенко І.Б.</i> Петро Омелянович Недбайло – вчитель наших вчителів .....	15
<b>Теорія та історія держави і права. Філософія права</b>	
<i>Атаманчук І.В., Ковальчук Ю.І.</i> Окремі аспекти уніфікації процесуального права України як чинник гармонізації національного права в умовах європейської інтеграції .....	23
<i>Бігун В.С.</i> Добросесність як принцип правосуддя: постановка проблеми та сучасний дискурс .....	29
<i>Вовк О.Й.</i> Литовська метрика: історичне джерело міського права України XV–XVIII століть .....	33
<i>Гайдулін О.О.</i> Інтерпретація поняття «уразливий стан особи»: законодавчі визначення та сучасний правовий дискурс .....	40
<i>Костенко І.В.</i> Українські університети у європейських країнах .....	44
<i>Макаренко Л.О.</i> Правосуб'єктність: проблеми і перспективи наукового пізнання .....	48
<i>Осауленко А.О.</i> Реформування кримінально-виконавчої системи в перші роки існування України як незалежної держави (1992–1993 рр.) .....	52
<i>Софінська І.Д.</i> Громадянство: зародження правової доктрини .....	57
<i>Федчишин Д.В.</i> Розвиток правового регулювання здійснення прав на землю в Україні до початку XX століття .....	63
<i>Цвєткова Ю.В.</i> Правове забезпечення свободи віросповідання як чинник утворення І Речі Посполитої .....	67
<i>Шаркова І.М.</i> Типологія уразливих груп населення: історико-правова реконструкція .....	71
<i>Волошина Я.Л.</i> Правове супроводження зовнішньоекономічної діяльності підприємства, установи, організації .....	75
<i>Ковальчук І.В.</i> Організаційно-правові засади діяльності крайових судів у Галичині в складі Австрії та Австро-Угорщини (1855–1918 рр.) .....	80
<i>Кужелєв О.М.</i> Класифікація правових послуг .....	87
<b>Конституційне право та конституційний процес в Україні</b>	
<i>Корнієнко П.С.</i> Прокуратура як елемент організаційно-правових гарантій захисту прав і свобод людини і громадянина в Україні .....	92

<i>Мартынова С.М.</i> Чинники ефективності судової влади щодо забезпечення прав і свобод людини і громадянина .....	96
<i>Панова І.Ю.</i> Правовий статус старости як виборної посадової особи місцевого самоврядування .....	101
<i>Богданова С.Д.</i> Категорія «взаємодія» як фактор у контексті діяльності суб'єктів конституційного права .....	106
<b>Адміністративне право і процес. Фінансове право. Інформаційне право</b>	
<i>Яковець І.С., Лук'янченко С.О.</i> Роль суспільно корисних робіт у системі адміністративних стягнень .....	110
<i>Вакарюк Л.В., Худик А.М.</i> Принцип встановлення податків і зборів виключно законом та конституційні засади місцевого оподаткування в Україні .....	113
<i>Німко О.Б., Дерманська О.В.</i> Публікація в соціальній мережі, скріншот та електронне листування як докази для захисту прав у адміністративному судочинстві .....	118
<i>Гбур Л.В.</i> Органи публічної влади як суб'єкти адміністративно-правового регулювання відносин у сфері використання та охорони водних ресурсів .....	123
<i>Макачук Р.В.</i> Вплив елементів податку на здійснення процедури його адміністрування (на прикладі екологічного податку) .....	128
<i>Saliv S.</i> Reforming the taxation system in terms of interaction with international financial organizations .....	132
<i>Труба Р.М.</i> Особливості діяльності Державного бюро розслідувань в Україні: адміністративно-правові засади .....	137
<b>Проблеми цивільного та підприємницького права в Україні</b>	
<i>Бондар І.В.</i> Об'єкти особистих немайнових правовідносин .....	141
<i>Бондарчук Н.В., Мамчур С.М.</i> Медіація та фасилітація як позасудові засоби вирішення спорів: поняття та їх відмінність .....	145
<i>Дорошенко Л.М.</i> Поняття та сутність корпоративного договору .....	150
<i>Лукасевич-Крутник І.С.</i> Договірні зобов'язання з надання транспортних послуг у системі цивільно-правових зобов'язань .....	155
<i>Маларчук Л.С.</i> Нові правила оскарження рішень, дій або бездіяльності виконавців під час звернення стягнення на майно боржника: переваги та недоліки .....	160
<i>Москаленко С.І.</i> Систематизація адміністративно-правових норм у галузі цивільної авіації в Україні .....	165
<i>Терзі О.О.</i> Система суб'єктів управління у сфері охорони здоров'я .....	168
<i>Воронцова К.О.</i> Особливості судового порядку захисту прав суб'єктів інтелектуальної власності у сфері охорони здоров'я .....	174
<i>Гичка К.І.</i> Зміст судового рішення у справах про встановлення фактів, що мають юридичне значення .....	178
<i>Гоголіна Г.В.</i> Суб'єктний склад Інтернет-аукціону .....	184
<i>Мамедова С.М.</i> Деякі питання стягнення пені та штрафу за порушення господарсько-правових зобов'язань .....	188
<i>Орінда Е.Н.</i> Забезпечення права на доступ до лікарських засобів як інструмент боротьби з епідеміями і пандеміями .....	192
<b>Проблеми права інтелектуальної власності</b>	
<i>Бошицький Ю.Л.</i> Деякі актуальні питання реалізації права інтелектуальної власності в системі Національної академії наук України .....	197
<i>Ващинець І.І.</i> Вплив практики Європейського суду з прав людини на межі суб'єктивних авторських прав .....	205
<i>Кузьмич І.І.</i> Міжнародно-правові акти у сфері правової охорони інтелектуальної власності на біотехнології .....	209
<i>Мартинич М.К.</i> Освіта як ключовий чинник в сприянні захисту прав інтелектуальної власності на митному кордоні .....	216
<i>Потурай К.С.</i> Проблематика забезпечення балансу інтересів суспільства, авторів та інших правовласників при створенні і використанні твору кінематографії як складного комплексного об'єкта права інтелектуальної власності .....	221
<i>Романюк Т.В.</i> Порівняльний аналіз систем захисту корисних моделей: ключові аспекти .....	227
<i>Синдецька А.В.</i> Проблемні аспекти спадкування прав на винаходи: аналіз теорії та практики .....	232
<i>Стройко І.А.</i> Актуальні проблеми використання технології блокчейн для захисту суміжних прав організацій мовлення .....	236
<i>Lullier V.</i> Le droit de communication au public en matiere de droit d'auteur : ses sources et leurs articulations .....	240
<b>Аграрне, земельне та екологічне право</b>	
<i>Кулинич П.Ф.</i> Питання правової теорії та практики оренди землі в умовах завершення земельної реформи в Україні .....	254
<i>Засць О.І.</i> Законодавчо-правові засади володіння землею в Україні .....	257
<i>Кулинич А.П.</i> Особливості права комунальної власності на землю в об'єднаних територіальних громадах .....	261
<i>Хорошевська О.І.</i> Класифікація правовідносин у сфері паювання майна колективних сільськогосподарських підприємств .....	266
<i>Череміс О.О.</i> Правове регулювання земельних відносин у сфері містобудування в Європі та рецепція європейських норм законодавством України .....	269
<b>Кримінальне право та кримінологія</b>	
<i>Ахмедов В.А.</i> Об'єкт злочинів проти правосуддя як одна з підстав їх наукової класифікації: сучасні теоретичні підходи і практичне значення .....	276
<i>Гальцова О.В.</i> Щодо впливу персоналу установ виконання покарань на засуджених до позбавлення волі .....	280
<i>Горбань Н.С.</i> Гарантії адвокатської діяльності: поняття, генеза, значення .....	284
<i>Перелигіна Р.В., Мирко Б.М.</i> Щодо окремих аспектів кримінальної відповідальності за провокацію підкупу .....	289
<i>Філіппов С.О.</i> Кримінологічна політика у сфері транскордонних відносин .....	292
<i>Бойко В.В.</i> Специфіка детермінації тяжкої насильницької злочинності проти життя та здоров'я особи в особливо великих містах України .....	297

**Ключові слова:** закон, аліменти, боржники, адміністративне стягнення, суспільно корисні роботи.

#### Резюме

**Яковец І. С., Лукьянченко Е. О.** Роль общественно полезных работ в системе административных взысканий.

В этой статье осуществлен анализ и исследована роль общественно полезных работ как нового вида административных взысканий. Дана характеристика этому взысканию. С учетом сложившейся практики приведены положительные и отрицательные аспекты введения изменений в законодательство в части усиления ответственности должников за неуплату алиментов. Особое внимание уделено преимуществам нового закона.

**Ключевые слова:** закон, алименты, должники, административное взыскание, общественно полезные работы.

#### Summary

**Yakovets I., Lukyanchenko Y.** The role of socially useful works in the system of administrative penalties.

The role of public socially works as a new kind of administrative penalties is analyzed and researched in this article. Characteristic of this charge is given. The description of this penalty is given taking into account the existing practice, the positive and negative aspects of introducing changes to the legislation in the part of strengthening the liability of debtors for non-payment of alimony. Particular attention is paid to the benefits of the new law.

**Key words:** law, alimony, debtors, administrative penalty, socially useful works.

УДК 347.73

**Л.В. ВАКАРЮК, А.М. ХУДИК**

*Людмила Василівна Вакарюк, кандидат юридичних наук, доцент, доцент Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича*

*Андрій Мирославонович Худик, асистент кафедри Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича*

## ПРИНЦИП ВСТАНОВЛЕННЯ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ ВИКЛЮЧНО ЗАКОНОМ ТА КОНСТИТУЦІЙНІ ЗАСАДИ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Актуальним питанням науки конституційного та фінансового права є проблема встановлення місцевих податків та зборів з урахуванням конституційного принципу встановлення податків і зборів виключно законом. Вважаємо, що в даному аспекті центральним питанням, що потребує окремого дослідження, є узгодження компетенції між місцевою та центральною владою щодо правового врегулювання податкових правовідносин, визначення (з точки зору Конституції України) повноважень органів місцевого самоврядування зі встановлення місцевих податків та зборів.

Проблемам встановлення місцевих податків та зборів приділяли увагу такі українські та зарубіжні вчені, як Д.В. Віницький, І.І. Бабін, А.В. Бризгалін, Р.О. Гаврилюк, Г.А. Гаджиев, А.Н. Козирін, М.П. Кучерявенко, С.Г. Пепеляєв, А.А. Пилипенко, Т. Станкус та інші.

**Метою статті** є з'ясування особливостей змісту принципу встановлення податків і зборів виключно законом та загальна характеристика конституційних засад місцевого оподаткування в Україні.

У сучасній податковій системі України основоположним принципом податкового права є принцип встановлення податків і зборів «виключно законами України». Так, згідно з Конституцією України податок не може бути встановлений, змінений або відмінний інакше як законом<sup>1</sup>. Як наслідок, податки, що сплачуються не на основі закону, не можуть вважатися «встановленими законом».

Принцип встановлення податків і зборів виключно законом полягає в імперативній конституційній вимозі, відповідно до якої податки і збори, будучи формою обмеження права приватної власності, повинні встановлюватися винятково законами<sup>2</sup>. Оподаткування, як обмеження конституційного права власності, законно рівно настільки, наскільки це встановлено законом. Будь-який виняток повинен бути заснований тільки у зв'язку із правилом. Правило ж у цьому випадку – недоторканність власності<sup>3</sup>. Таким чином, тільки через прийняття відповідного закону можна зобов'язати платника податків перераховувати частину свого доходу (майна) у публічні фонди грошових коштів, не порушуючи при цьому конституційних гарантій недоторканності права приватної власності<sup>4</sup>.



Встановлення податків законом, тобто актом вищої юридичної сили, має важливе практичне значення, зумовлене тим, що податкове право, як відомо, хоч і не регулює відносин власності, його предметом є перерозподільні суспільні відносини у сфері публічних фінансів, – проте ці суспільні відносини безпосередньо пов'язані з відносинами власності, а тому є особливо чутливими, резонансними в суспільстві<sup>5</sup>.

Конституційний принцип встановлення податків виключно законом передбачає регулювання податкових відносин лише законом, що само по собі виключає прийняття конкретизуючих (розвиваючих) їх зміст підзаконних нормативно-правових актів<sup>6</sup>. З цього приводу С.Г. Пепеляєв зауважує, що «саме законодавча основа податків, що виключає можливість неоднозначного тлумачення тих або інших положень, створює необхідні умови для реального захисту прав платників податків. Тому поняттям «податкове законодавство» повинні охоплюватися тільки закони, а також рішення місцевих органів влади, які видані на підставі Конституції»<sup>7</sup>. Саме така практика існує в багатьох зарубіжних країнах, де навіть не порушується питання про те, які нормативно-правові акти, що регулюють оподаткування, включаються в поняття «податкове законодавство», а на конституційному рівні закріплено, що всі без винятку питання оподаткування вирішуються тільки на рівні законів.

Зміст принципу встановлення податків і зборів виключно законом не варто також зводити лише до проблеми встановлення податків і зборів актами представницьких органів влади. З позиції конституційно значимих цілей та відповідно до ст. ст. 6, 67, 92 Конституції України надання законодавчому органу права встановлювати податки і збори означає також і встановлення його обов'язку самостійно реалізувати дане право. Конституція України не дає підстав для висновку про те, що податок може бути встановлений актом органу виконавчої влади (у тому числі на основі делегованих повноважень). Вона обмежує пряме і непряме делегування повноважень зі встановлення податків. Делегування уряду повноважень щодо встановлення істотних елементів податкових зобов'язань не відповідає конституційно закріпленому розмежуванню повноважень між органами законодавчої і виконавчої влади<sup>8</sup>. Встановлення істотних елементів податку Кабінетом Міністрів України порушувало б конституційний принцип визначеності податкового зобов'язання (який випливає із конституційного принципу верховенства права)<sup>9</sup>. Якщо ж істотні елементи податку і/або збору визначатимуться виконавчою владою, то завжди існує небезпека порушення принципу визначеності податкових зобов'язань, оскільки ці зобов'язання можуть бути змінені в гірший для платника податків бік у спрощеному порядку. Тому правотворчі повноваження виконавчих органів влади в сфері правового регулювання податкових відносин підлягають всеосяжному обмеженню. Це стосується також встановлення податкових пільг і переваг. Зарубіжна конституційна практика знає чимало прикладів спеціального встановлення заборон на делегування повноважень зі встановлення податків<sup>10</sup>.

Конституційний принцип встановлення податків і зборів виключно законом передбачає, що при введенні податків або встановленні обов'язкових платежів повинні дотримуватися конституційної вимоги до законодавчого регулювання будь-яких фінансових обтяжень і до обмежень прав та свобод громадян (ч. 1 ст. 64, ст. 67 Конституції України). Він, однак, не обмежується вимогами до правової форми акта, що встановлює той або інший податок або обов'язковий платіж, і до процедури його прийняття. Зміст цього акта також повинен відповідати певним вимогам. Законно встановленим може вважатися податок, що має економічний зміст і підставу. Економічною підставою податку не може слугувати порожня скарбниця, бюджетний дефіцит, «жалюгідний стан» тієї або іншої галузі національної економіки. Потреба держави у фінансових ресурсах у принципі не може бути задоволена повністю. Однак одна тільки її наявність не може вважатися достатньою підставою для фіскальних вилучень. Тому не може вважатися законно встановленим податок або обов'язковий платіж, що не відповідає конституційним принципам і основним началам законодавства про податки і збори – зокрема принципу визначеності податкового зобов'язання. Так, за змістом ст. 67 Конституції України в системному зв'язку з її ст. ст. 1, 24, 64, в Україні, як правовій державі, закони про податки і збори повинні містити чіткі й зрозумілі норми. Тобто, Верховна Рада України, виходячи зі змісту Конституції України, з метою реалізації конституційного обов'язку громадян платити законно встановлені податки і збори повинна забезпечувати, щоб вимоги Податкового кодексу України були чітко визначеними, тобто конкретними і зрозумілими. Даний конституційний принцип ще інколи називають конституційно-правовим застереженням.

Зазначимо також, що принцип встановлення податків і зборів виключно законом передбачає також вимогу про необхідність наявності в законі про податок (Податковому Кодексі України) усіх елементів оподаткування. У зв'язку з цим встановленим законом податок вважається лише в тому випадку, якщо він відповідає загальноправовим началам акта законодавства про податки і збори, прийнятий і введений у дію у встановленому порядку і визначає істотні елементи податку. При цьому особлива роль приділяється інституту елементів оподаткування, оскільки податок і збір можна вважати законно встановленим тільки в тому випадку, якщо законом зафіксовані істотні елементи податкового зобов'язання<sup>11</sup>.

Отже, зміст конституційного поняття «встановлений законом» є доволі складним і поєднує цілу низку критеріїв, що визначають законність встановлення податків. Так, у розумінні ст. 67 Конституції

України, встановити податок або збір – не означає дати йому тільки назву (найменувати його), необхідно визначити в законі істотні елементи податкового зобов'язання. Тобто, встановлення податку або збору виключно законом означає, що встановити податок і збір можна тільки законом і тільки шляхом прямого перерахування в ньому всіх обов'язкових елементів податку. Тільки сукупність істотних елементів податкового зобов'язання встановлює обов'язок платника податків зі сплати податку. За відсутності хоча б одного із істотних (обов'язкових) елементів оподаткування (якщо законодавець із якоїсь причини не встановив та/або не визначив хоча б один з них), податок не може вважатися законно встановленим. У цій ситуації в окремих випадках платник податків має всі законні підстави не сплачувати податок, а в ряді випадків сплачувати податок найбільш вигідним для себе способом.

Податок можна розглядати як установлений належним чином, якщо структура його юридичного складу є повноцінною. Іншими словами, встановлення істотних елементів податку – це виняткова компетенція законодавця. Це, по-перше, передбачає, визначення всіх істотних елементів податку саме в законі: відповідно до п. 7.1. ст. 7 Податкового кодексу України податок і збір може вважатися встановленим лише в тому випадку, коли встановлені всі істотні елементи оподаткування: платники податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку<sup>12</sup>. Окрім того, згідно з п. 7.3 ст. 7 Податкового кодексу України, будь-які питання щодо оподаткування регулюються Податковим кодексом України і не можуть встановлюватися або змінюватися іншими законами України, крім законів, що містять виключно положення щодо внесення змін до Податкового кодексу України та/або положення, які встановлюють відповідальність за порушення норм податкового законодавства.

Податковий кодекс України змушує законодавця виконувати норми, що фіксують перелік обов'язкових елементів оподаткування. Тобто вся система Податкового кодексу України побудована на основі використання конструкції елементів оподаткування, відповідно до якої податок вважається встановленим лише у випадку, якщо в Податковому кодексі України визначені всі обов'язкові елементи оподаткування шляхом прямого їх перерахування. По-друге, кожний із зазначених елементів податку повинен бути встановлений належним чином. Підвищені вимоги пред'являються до об'єкта оподаткування, з яким зв'язане виникнення обов'язку щодо сплати податку, і податкової ставки, що визначає величину податкового відрахування. Податок повинен мати самостійний об'єкт оподаткування, який слід сформулювати ясно й недвозначно.

Виділення обов'язкових елементів оподаткування і закріплення їх у законі обумовлено особливою важливістю відносин у сфері оподаткування, оскільки вони зачіпають матеріальні (а в окремих випадках – і особисті) інтереси платників податків. Кожен елемент податку має самостійне юридичне значення, відіграє певну і досить важливу роль для забезпечення можливості сплати податку, а також несе конкретну функцію, оскільки наслідком неналежного визначення якого-небудь із елементів оподаткування може стати не тільки конфліктність ситуації, а й можливість невиконання обов'язку щодо сплати податків на цілком законних підставах<sup>13</sup>.

Важливим аспектом конституційного регулювання оподаткування в Україні є питання місцевих податків та зборів. Так, стосовно територіальних громад/органів місцевого самоврядування конституційне положення щодо встановлення системи оподаткування, податків і зборів виключно законами України<sup>14</sup> має дещо інший юридичний зміст (ніж щодо встановлення загальнодержавних податків). Так, в Основному Законі підкреслюється, що встановлення податків і зборів органами місцевого самоврядування повинно здійснюватися відповідно до Конституції України, яка має пряму дію, і вимог податкового законодавства, які встановлені в Податковому кодексі України. Місцеві податки і збори, як впливає зі ст. ст. 67, 92, 143 Конституції України, можуть вважатися встановленими «відповідно до закону»<sup>15</sup>, якщо вони встановлені територіальною громадою села, селища, міста безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування згідно з усіма вимогами Податкового кодексу України. Однією із таких вимог є принцип, відповідно до якого перелік місцевих податків і зборів, які можуть встановлюватися територіальними громадами/органами місцевого самоврядування, носить вичерпний характер.

У зарубіжній практиці використовується аналогічний підхід до правового регулювання питань встановлення місцевих податків і зборів. Так, у США в розпорядженні органів місцевого самоврядування перебуває безліч місцевих податків. Таким чином, муніципальна влада має право вибирати і вводити в дію ті податки, які, на їхню думку, будуть більшою мірою відповідати принципам справедливості та співрозмірності. Але самі органи місцевого самоврядування не можуть встановлювати власні податки. Вони вправі тільки вибирати із запропонованого штатом переліку місцевих податків, причому ставки цих податків не повинні перевищувати закріплених штатом меж.

У Європейській Хартії місцевого самоврядування зазначається: «Принаймні частина фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування формується за рахунок місцевих податків та зборів, розмір яких вони мають повноваження встановлювати в межах закону»<sup>16</sup>. Необхідно звернути увагу на те, що



про право органів місцевого самоврядування щодо самостійного встановлення податків і зборів не йдеться, вони вправі встановлювати тільки ставки місцевих податків і зборів.

В Україні згідно зі ст. ст. 92, 143 Конституції України та ст. 10 Податкового кодексу України компетенція органів місцевого самоврядування в сфері оподаткування обмежена законодавчим визначенням переліку місцевих податків і зборів. Територіальні громади та органи місцевого самоврядування вправі встановлювати податки і збори лише в рамках того переліку місцевих податків та зборів<sup>17</sup>. Місцеві податки і збори, не передбачені діючим Податковим кодексом України, не можуть вважатися встановленими органами місцевого самоврядування ні «самостійно», ні яким-небудь іншим чином. Тобто зі ст. ст. 7, 67, 92, 143 Конституції України випливає, що регулювання законами України місцевих податків і зборів носить рамковий характер – рамки компетенції представницьких органів місцевого самоврядування в сфері оподаткування обмежені такими діями, як вибір із встановленого на загальнодержавному рівні переліку місцевих податків і зборів, конкретного податку або збору, розробка, конкретизація та наповнення юридичним змістом елементів обраного місцевого податку чи збору, визначених ст. 7 Податкового кодексу України.

Необхідно зазначити, що використання конституційно встановленої гарантії територіальними громадами та їх органами встановлювати місцеві податки і збори можливо тільки з урахуванням основних прав та свобод людини і громадянина, закріплених у ст. ст. 41, 42 Конституції України, а також конституційного положення, яке визначає соціальну спрямованість економіки України; рівність всіх суб'єктів права власності перед законом. Виходячи з необхідності досягнення рівноваги між зазначеними конституційними цінностями, податкова політика прагне до уніфікації податкових вилучень. Саме цій меті служить такий загальний принцип оподаткування, як вичерпний за своїм характером перелік місцевих податків і зборів, що можуть встановлюватися органами місцевого самоврядування.

Встановлення місцевих «податків та зборів відповідно до закону» означає, що в законі повинні бути встановлені основи справляння (суб'єкт, об'єкт, межі ставок) податків, а органам місцевого самоврядування може належати, наприклад, право на встановлення їх ставок у межах, визначених законом. У сфері місцевого оподаткування на особливу увагу заслуговують також положення ст. ст. 74, 143 Конституції України, які по суті встановлюють суттєві відмінності у порядку прийняття рішення щодо встановлення загальнодержавних та місцевих податків. Так, стосовно державних фінансів діє заборона на використання арсеналу інструментів безпосередньої (прямої) демократії (існує пряма конституційна заборона винесення законопроектів, що стосуються загальнодержавних податків та їх прийняття на всеукраїнському референдумі)<sup>18</sup>.

Що ж стосується місцевих податків і зборів, то вони можуть бути встановлені шляхом проведення місцевого референдуму відповідно до закону. Стаття 143 Конституції України закріпила право територіальної громади безпосередньо або через утворені нею органи місцевого самоврядування встановлювати місцеві податки і збори відповідно до закону. Формами безпосередньої демократії, через які народ в цілому і територіальна громада зокрема можуть безпосередньо висловити свою волю стосовно того чи іншого питання відповідно до ст. 69 Конституції України, є референдум, загальні збори громадян та інше<sup>19</sup>. Відтак, місцеві референдуми можуть бути проведені щодо актів суб'єктів місцевого самоврядування з питань встановлення місцевих податків та зборів відповідно до закону. Тобто, існує конституційна заборона винесення законопроектів, що стосуються загальнодержавних податків та їх прийняття на всеукраїнському референдумі, а на місцевому рівні можна вирішувати питання про встановлення місцевих податків і зборів відповідно до закону. Але необхідно зазначити, що це стосується лише податків та зборів, встановлених законом. Прийняття рішення на місцевому референдумі про встановлення місцевих податків і зборів не встановлених законом, не породжуватиме конституційного обов'язку з їх сплати, оскільки це буде прямим порушенням ст. 67 Конституції України.

У зв'язку з цим особливої актуальності набуває питання конституційної (з погляду конституційного принципу щодо «встановлення податків і зборів виключно законом») допустимості самооподаткування населення муніципальних утворень. Згідно із Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні» самооподаткування – це «форма залучення на добровільній основі за рішенням зборів громадян за місцем проживання коштів населення відповідної території для фінансування разових цільових заходів соціально-побутового характеру»<sup>20</sup>. Незважаючи на це, Податковий кодекс України не передбачає самооподаткування. Більше того, закріплюючи вичерпний перелік місцевих податків та зборів, він додатково містить норму, відповідно до якої «установлення місцевих податків та зборів, не передбачених цим Кодексом, забороняється»<sup>21</sup>. Ця норма, по суті, встановила заборону на використання інструментів самооподаткування.

Водночас, на нашу думку, видається не зовсім обґрунтованим позбавляти територіальні громади права самостійно встановлювати окремі податкові платежі, якщо вони не передбачені податковим законом. Адже таке оподаткування узгоджується із волевиявленням самого населення щодо необхідності введення даного податку з метою вирішення муніципальних потреб. Вважаємо, що самооподаткування повинно бути дозволене через загальні збори громадян, референдуми та інші форми прямого народовладдя.

Отже, можемо зробити такі висновки. Місцеві податки і збори, як впливає з Конституції України, можуть вважатися встановленими «відповідно до закону», якщо вони встановлені територіальною громадою села, селища, міста безпосередньо або через утворені ними органи самоврядування відповідно до всіх вимог Податкового кодексу України. Конституція України в якості підстави справляння місцевих податків і зборів передбачає необхідність прийняття актів загальнодержавного та місцевого рівня, допускає можливість прийняття рішень, пов'язаних зі встановленням місцевих податків і зборів на місцевих референдумах та інших формах безпосередньої демократії на місцях. Особливістю конституціоналізації податкових правовідносин місцевого самоврядування є те, що Конституція України передбачає можливість встановлення місцевих податків суб'єктами місцевого самоврядування на основі законів, але вони можуть не бути встановленими актами суб'єктів місцевого самоврядування.

<sup>1</sup> Конституція України Конституція України: Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР із змін. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 67.

<sup>2</sup> Гаврилюк Р.О. Еволюція правової природи податкових надходжень державного бюджету: деякі питання теорії / Р.О. Гаврилюк // Право України. – 2006. – № 8. – С. 25–29.

<sup>3</sup> Гаджиев Г.А. Предприниматель – налогоплательщик – государство. Правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации: учеб. пособ. / Г.А. Гаджиев, С.Г. Пепеляев. – М.: ФБК-ПРЕСС, 1998. – С. 250.

<sup>4</sup> Козырин А.Н. Публичные финансы: взаимодействие государства и общества [Електронний ресурс] / А.Н. Козырин. – М., 2002. – С. 13. – Режим доступу : [www.kozyrin.narod.ru](http://www.kozyrin.narod.ru) (дата звернення: 07.08.2018).

<sup>5</sup> Гаврилюк Р.О. Рішення конституційного суду, як джерело податкового права / Р.О. Гаврилюк // Науковий вісник Чернівецького університету. Правознавство. Зб. наук. праць. – Чернівці: Рута, 2003. – Вип. 180. – С. 97.

<sup>6</sup> Пилипенко А.А. Правовое обеспечение формирования налоговой системы Республики Беларусь: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14 [Електронний ресурс] / А.А. Пилипенко. – Минск, 2004. – С. 40. – Режим доступу : <https://scholar.google.com.ua/citations?user> (дата звернення: 07.08.2018)

<sup>7</sup> Основы налогового права: учеб.-метод. пособ. / под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Инвест-Фонд, 1995. – С. 105.

<sup>8</sup> Конституція України Конституція України: Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР із змін. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 6, 85, 92.

<sup>9</sup> Там само. – Ст. 6, 8.

<sup>10</sup> Конституция Исландии (Республики Исландии) от 17 июня 1944 г. // Конституции государств Европы / под общ. ред. Л.А. Окунькова. – М.: Изд-во НОРМА, 2001. – Т. 2. – С. 77; Конституция Греции от 11 июня 1975 г. // Конституции государств Европы / под общ. ред. Л.А. Окунькова. – М.: Изд-во НОРМА, 2001. – Т. 1. – С. 28; Конституция Швеции от 27 февраля 1974 г. // Конституции государств Европы. – М.: Изд-во НОРМА, 2001 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.sweden4rus.nu> (дата звернення: 07.08.2018).

<sup>11</sup> Податковий кодекс України: Закон від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 07.08.2018).

<sup>12</sup> Там само. – Ст. 7.

<sup>13</sup> Брызгалин А.В. Структура (элементы) налога: новое содержание в условиях Налогового кодекса / А.В. Брызгалин // Налоговый вестник. – 2000. – № 3. – С. 23.

<sup>14</sup> Конституція України Конституція України: Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР із змін. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 92.

<sup>15</sup> Там само. – Ст. 67, 92, 143.

<sup>16</sup> Європейська хартія місцевого самоврядування (м. Страсбург, 15 жовтня 1985 року). – Ст. 9 [Електронний ресурс] : Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : [http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?prereg=994\\_036](http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?prereg=994_036) (дата звернення: 07.08.2018).

<sup>17</sup> Податковий кодекс України: Закон від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. – Ст. 7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 07.08.2018).

<sup>18</sup> Конституція України Конституція України: Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР із змін. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 74, 143.

<sup>19</sup> Там само; Рішення Конституційного Суду України у справі про прийняття Конституції та законів України на референдумі // Офіційний вісник України. – 2008. – № 32. – С. 35.

<sup>20</sup> Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21 травня 1997 р. № 280/97-ВР // Голос України. – 1997. – 12 червня.

<sup>21</sup> Податковий кодекс України: Закон від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI. – Ст. 10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 07.08.2018).

## Резюме

**Вакарюк Л.В., Худик А.М. Принцип встановлення податків і зборів виключно законом та конституційні засади місцевого оподаткування в Україні.**

Стаття присвячена висвітленню особливостей змісту принципу встановлення податків і зборів виключно законом та конституційним засадам місцевого самоврядування в Україні. Авторами наголошується, що особливістю конституціоналізації податкових правовідносин місцевого самоврядування є те, що Конституція України передбачає можливість встановлення місцевих податків суб'єктами місцевого самоврядування на основі законів, але вони можуть не бути встановленими актами суб'єктів місцевого самоврядування.

## Адміністративне право і процес. Фінансове право. Інформаційне право

---

**Ключові слова:** податок, збір, законно встановлений, місцеве оподаткування, законодавство.

### Резюме

***Вакарюк Л.В., Худик А.М. Принцип установлення податків і зборів виключно законом і конституційні основи місцевого оподаткування в Україні.***

Стаття присвячена розгляду особливостей змісту принципу установлення податків і зборів виключно законом і конституційним основам місцевого самоуправління в Україні. Авторами відзначається, що особливістю конституціоналізації податкових правовідносин місцевого самоуправління є те, що Конституція України передбачає можливість установлення місцевих податків суб'єктами місцевого самоуправління на основі законів, але вони можуть не бути встановленими актами суб'єктів місцевого самоуправління.

**Ключевые слова:** налог, сбор, законно установленный, местное налогообложение, законодательство.

### Summary

***Vakaryuk L., Khudyk A. The principle of establishing taxes and fees solely by law and the constitutional basis of local taxation in Ukraine.***

The article is devoted to highlighting the peculiarities of the content of the principle of establishing taxes and fees solely by law and the constitutional principles of local self-government in Ukraine. The authors emphasize that the constitutionality of the tax law relations of local self-government is the fact that the Constitution of Ukraine provides for the possibility of establishing local taxes by local self-government bodies on the basis of laws, but they may not be established by acts of local self-government bodies.

**Key words:** tax, levy, legally established, local taxation, legislation.