

ФІНАНСОВЕ ПРАВО

КУР'ЯН В. В.,

аспірант кафедри фінансового права
та фіскального адміністрування
(Національна академія внутрішніх справ)

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2020.5.16>**ГЕНЕЗИС ПОНЯТТЯ «ПУБЛІЧНЕ АДМІНІСТРУВАННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ» ТА ПРИВЕДЕННЯ ТЕОРЕТИЧНОГО І ЗАКОНОДАВЧО ВИЗНАЧЕНОГО ПОНЯТТЯ ДО РЕАЛІЙ СЬОГОДЕННЯ В УКРАЇНІ**

У статті розглянуто одну з проблем недосконалості публічного адміністрування місцевих податків як податкового механізму для наповнення місцевих бюджетів, яка, на думку автора, бере свій початок з нерозуміння змісту цієї правової категорії з боку суб'єктів системи місцевих податків. Однією з причин відсутності розуміння змісту поняття «публічне адміністрування місцевих податків» автор вважає відсутність теоретично та законодавчо визначеного поняття, яке б відповідало реаліям сьогодення.

Генезис законодавства та наукової думки вказує на те, що вітчизняні науковці у своїх дослідженнях нечасто використовують філософську методологію, а також на суттєвий розрив між змістом наукової думки та законотворчістю у сфері публічного адміністрування місцевих податків. На основі результатів дослідження генезису поняття «публічне адміністрування місцевих податків» з використанням індуктивних та дедуктивних методів автором запропоновано теоретичне та законодавчо визначене поняття, що відповідає реаліям сьогодення в Україні.

Теоретичне визначення: публічне адміністрування місцевих податків – це закон ієрархії управління системою місцевих податків, що регулює взаємовідносини як між елементами всередині цієї системи, так і в її зовнішніх зв'язках із системою місцевого самоврядування та державного врядування, базуючись на принципах оподаткування та використовуючи механізми і методи оподаткування з метою справедливого та ефективного перерозподілу фінансових ресурсів по вертикалі та горизонталі системи публічного управління та досягнення балансу між компонентами системи місцевих і загальнодержавних фінансів (дохідною і витратною частинами бюджету) для задоволення суспільних благ як територіальних одиниць, так і держави загалом.

Законодавчо визначене поняття: доповнити Розділ II Податкового кодексу України таким визначенням: «Публічне адміністрування місцевих податків – це системний процес виконання суб'єктами податкової системи норм матеріального та процесуального права, а також процедурних правил у сфері управління системою місцевих податків, яка є інтегрованою у загальнодержавну систему податків, дотримуючись принципів оподаткування та застосовуючи механізм публічного адміністрування місцевих податків».

Ключові слова: публічне адміністрування місцевих податків, управління, адміністрування, публічне адміністрування, закон ієрархії управління системою місцевих податків.



Kurian V. V. Genesis of the concept of “Public Administration of Local Taxes” and bringing the theoretical and legislatively defined concept to the realities of today in Ukraine

The article considers one of the problems of imperfection of public administration of local taxes as a tax mechanism for filling local budgets, which according to the author originates in the misunderstanding of the content of this legal category by the subjects of the local tax system. One of the reasons for the lack of understanding of the meaning of the concept of “public administration of local taxes”, the author considers, in fact, the lack of theoretically and legally defined this concept, which would correspond to today’s realities.

The genesis of legislation and scientific thought indicates that domestic scholars in their research did not use enough philosophical methodology, as well as a significant gap between the content of scientific thought and the content of lawmaking in the field of public administration of local taxes. Based on the results of the study of the genesis of the concept of “public administration of local taxes” using inductive and deductive methods, the author proposes a theoretical and legally defined concept that corresponds to the realities of today in Ukraine.

Theoretical definition: Public administration of local taxes is a law of hierarchy of management of the local tax system, which regulates the relationship both between elements within the system and in its external relations with the system of local government and public administration, based on taxation principles and mechanisms and methods taxation, in order to fairly and efficiently redistribute financial resources vertically and horizontally of the public administration system and achieve a balance between the components of the system of local and national finances (revenue and expenditure of the budget) to meet public goods as territorial units and the state as a whole.

Legislatively defined concept: To supplement Section II of the Tax Code of Ukraine with the following definition: “Public administration of local taxes is a systematic process of fulfillment by the subjects of the tax system of substantive and procedural law, as well as procedural rules tax system, adhering to the principles of taxation and applying the mechanism of public administration of local taxes”.

Key words: *public administration of local taxes, management, administration, public administration, the law of hierarchy of management the local tax system.*

Вступ. Проблема недосконалості публічного адміністрування місцевих податків як податкового механізму для наповнення місцевих бюджетів бере свій початок із нерозуміння змісту цієї правової категорії з боку суб’єктів системи місцевих податків. На нашу думку, однією з причин відсутності розуміння змісту поняття «публічне адміністрування місцевих податків» є відсутність теоретично та законодавчо визначеного поняття, яке б відповідало реаліям сьогодення.

Генезис законодавства та наукової думки вказує на те, що вітчизняні науковці у дослідженнях нечасто використовують філософську методологію, а також на суттєвий розрив між змістом наукової думки та законотворчістю у сфері публічного адміністрування місцевих податків.

Постановка завдання. Оскільки єдиної думки між науковцями щодо змісту поняття «публічне адміністрування місцевих податків» не сформовано, на законодавчому рівні це визначення також відсутнє. Вважаємо за необхідне, застосовуючи індуктивні та дедуктивні методи, отримати достовірне знання про суспільні відносини, які забезпечують публічне адміністрування місцевих податків, і визначити співмірне (згідно правил логіки) поняття «публічне адміністрування місцевих податків» у реаліях сьогодення та перспективі розвитку і становлення децентралізації.



Результати дослідження. Визначення правових понять відіграють важливу роль як у науці, так і на практиці, але у процесі суспільного розвитку та еволюції науки вони не залишаються незмінними, а стають більш конкретизованими та такими, що відповідають рівню розвитку знань про те чи інше явище, предмет, об'єкт чи елемент системи.

Для того, щоб встановити сутність будь-яких суспільно-правових відносин і правильно визначити поняття, яким буде об'єктивно відмежовано ці відносини від всіх інших суміжних правовідносин, необхідно проаналізувати етимологію конструкції правової категорії, яка належить до цього вже існуючого поняття, та до нового, більш конкретизованого визначення відповідного поняття.

До тих пір, доки немає наукового визначення поняття, що відповідає стану розвитку тих чи інших суспільних відносин, вірогідність виведення законодавчо визначених понять, які будуть мати безліч тлумачень з боку суб'єктів застосування законів і породжувати помилки при прийнятті рішень судовою системою, є досить високою.

Правові категорії можуть мати однакову словесну форму, але різний зміст, у той же час один умовивід можна висловити за допомогою різних конструкцій правової категорії. У разі доповнення одного самостійного поняття іншими уточнюючими поняттями можна отримати або більш ширше поняття з більш глибоким змістом, або зовсім інше поняття зі зміненим змістом.

Нормативні поняття «публічне» та «адміністрування» застосовуються не лише в підгалузі фінансового права (податковому праві), а й в інших галузях права, зокрема в адміністративному. Напевне, конструкція категорії «публічне адміністрування», перш ніж використовуватися в податковому праві та законодавстві, мала широке застосування у праві та законодавстві адміністративному. Тому для з'ясування змісту поняття «публічне адміністрування місцевих податків» з метою виведення теоретичного і законодавчо визначеного поняття, що буде відповідати реаліям сьогодення, вважаємо за необхідне дослідити не лише процеси адміністрування місцевих податків як явища, а й етимологію поняття «публічне адміністрування» для встановлення його первинного значення і сутності до моменту його застосування у категорії «публічне адміністрування місцевих податків».

Слушно зазначають О.М. Ястремська та Л.О. Мажник, що публічне адміністрування становить багатоаспектне широке поняття, уособлює в собі перелік складників і становить різноманітний комплексний об'єкт, який вивчається багатьма науковими дисциплінами: теорією управління суспільством, теорією держави і права, адміністративного права, політологією, соціологією, соціологією управління, конфліктологією тощо [2, с. 17].

Науковці продовжують сперечатися, яке із понять ширше – «управління» чи «адміністрування». До ширшої категорії здебільшого відносять управління, а адміністрування у публічному адмініструванні розглядають як функціональну ланку. О.М. Ястремська та Л.О. Мажник зазначають: *«Розглядаючи управління і адміністрування в контексті категорії «публічність», виокремлюють мовну специфіку, коли Public administration перекладають як державне управління, ототожнюючи ці поняття, що відповідає європейському підходу до визначення. У той час як у США розрізняли поняття державного і публічного управління, інколи виділяючи в окрему категорію «публічне адміністрування», що відповідає американському підходу»* [2, с. 8].

Дослідження багатьох науковців категорії «публічне адміністрування» базуються на поняттях теорії публічного адміністрування, викладених у працях В. Вільсона, М. Вебера, Д. Грінвуда, Г. Саймона, М. Фоллетта та інших. Багато науковців у своїх працях зазначають, що саме В. Вільсон, 28-й президент США, запровадив у науковий обіг термін «публічне адміністрування». Вважаємо за доцільне більш детально проаналізувати його дослідження, викладене у есе *“The Study of Administration”* з метою з'ясування сутності цього терміну з погляду автора.

Деякі вітчизняні науковці, серед яких і О.М. Ястремська, В.П. Пилипишин та інші, вважають, що поява нового терміна була зумовлена факторами соціально-політичного, економічного та інституційного характеру, які насамперед супроводжувалися здійсненням



функціональних реформ і децентралізацією управлінських повноважень, що виявилось закономірним кроком у процесі розвитку та трансформації державного управління у публічне адміністрування.

Для того, щоб правильно тлумачити поняття “Public administration”, запроваджене В. Вільсоном, необхідно пам’ятати, що він був президентом Сполучених Штатів Америки – держави, яка за формою державного устрою є федеративною. Досліджуючи публічне адміністрування місцевих податків у штаті Невада в ретроспективі, було з’ясовано, що американська податкова система розвивалася від штатів до федерації, а не навпаки.

Тобто, виводячи поняття “Public administration”, В. Вільсон, напевне, мав на меті досягти досконалості в управлінні складною державою, яка складалася із державних утворень (штатів), що володіли юридичною та окремою політичною самостійністю. Він прагнув віднайти ті загально прийнятні правила, які будуть наддержавними (надштатними), тобто задовольняючими як інтереси всіх індивідуумів суспільства окремих державних утворень, так і суспільства держави з федеративним державним устроєм загалом.

Для ототожнення поняття “Public administration”, введеного В. Вільсоном, з поняттям вітчизняної науки «публічне адміністрування», яке є його аналогом по сутності, а не по конструкції слів, у цій категорії необхідно порівняти склад федеративної держави та склад унітарної держави. Мається на увазі, що у федеративній державі суб’єкт федерації – це державне утворення з юридичною та політичною самостійністю, а в унітарній державі така самостійність відсутня.

Так, в унітарній державі нормотворча діяльність місцевих органів управління має здебільшого підлеглий характер. В. Вільсон у своєму есе писав: *«Для того, щоб здійснити будь-який прогрес, ми повинні інструктувати і переконати багатонаціонального монарха, що зветься громадською думкою, що є менш імовірним і можливим, ніж впливати на одного монарха, що зветься королем»*.

Індивідуальний правитель прийме простий план і здійснить його безпосередньо: він матиме лише одну думку в одній команді. Але цей інший правитель (люди), матиме безліч різних думок. Вони не можуть домовитися до чогось простого: рухатися вперед необхідно через компроміс, приходити до компромісної згоди у відмінностях, прикрашаючи плани і стримуючи занадто прямолінійні принципи. Повинна бути послідовність рішень, які рухаються через плин років, згасання вогню команд, які проходять через гамму модифікацій».

Будь-де, де повага до громадської думки є першоосновою уряду, практична реформа повинна бути повільною, і всі реформи повинні бути сповнені компромісів. Сфера управління – це сфера бізнесу. Це не пов’язано з поспіхом і чварами політики. Це насамперед вказує на знаходження осторонь навіть від дискусійного підґрунтя конституційного дослідження. Державне управління – це детальне та систематичне виконання публічного права. Кожне окреме застосування загального права є актом управління. Цей принцип полягає у тому, що управління в усіх точках США повинно бути чутливим до громадської думки. Це переплетення місцевого самоврядування з федеральним врядуванням є досить сучасною концепцією» [4].

На нашу думку, публічне адміністрування в реаліях сьогодення України – це по суті мистецтво державного управління в унітарній державі, яка знаходиться у процесі реформи децентралізації. Тобто, досить сучасною концепцією в реаліях України є переплетення місцевого самоврядування із державним урядуванням.

Державній владі України, яка здійснює публічне адміністрування суспільством, тобто управління унітарною державою, що трансформується в управління не тільки із застосуванням імперативного методу, а у більш компромісній формі управління шляхом поєднання публічного діалогу і імперативного методу, необхідно привести до юридичної та політичної самостійності місцеві органи управління, не втративши територіальної цілісності держави.

Оскільки публічні доходи отримуються у формі оподаткування суб’єктів системи податків, то публічне адміністрування податків є підсистемою як системи податків, так і підсистемою системи публічного адміністрування загалом. Тому публічне адміністрування



місцевих податків є підсистемою місцевих податків, підсистемою місцевого самоврядування, підсистемою публічного адміністрування податків, підсистемою публічного адміністрування.

В.Л. Андрущенко стверджує: «Саме податки є формою суспільного багатства, яке надходить у розпорядження органів державної влади усіх рівнів, обов'язок яких – інвестувати податкові надходження у виконання державних функцій із забезпечення благ і послуг в інтересах самих платників податків». Ця теза повністю кореспондується з фундаментальними принципами оподаткування А. Сміта [1, с. 27] та слугує підтвердженням того, що зміст наукової думки щодо принципів побудови системи місцевих податків містить і принцип визначальної бази, на відміну від змісту законотворчості щодо місцевого оподаткування, який носить хаотичний характер.

Конструкція поняття «публічне адміністрування місцевих податків» стала предметом дискусії в наукових колах вже після визначення вченими-адміністративістами таких понять як «публічне адміністрування», «публічна влада», «публічні послуги», тому вважається, що зміст цього широкого поняття є зрозумілим як для наукових кіл, так і в полі законотворчості.

На наше переконання питання, якими саме принципами керувалися науковці при визначенні таких понять як «публічне адміністрування», «публічна влада», «публічні послуги» залишається дискусійним. Вважаємо, що для правильного визначення поняття «публічне адміністрування місцевих податків» необхідно керуватися не лише розумінням змісту категорії «публічне адміністрування» та фундаментальними принципами оподаткування, а й принципами, які визначали поняття «публічне право», які своїм ідеологічним корінням сягають Дигестів Юстиніана.

Так, Ульпіан у 1-й книзі «Інституцій» Дигестів Юстиніана зазначав: *«Тому, хто вивчає право, насамперед необхідно дізнатися, яке походження має слово «право». Право отримало свою назву від слова «справедливість», оскільки відповідно до визначення Цельса право є мистецтвом доброго і справедливого, а вивчення права розкладається на два положення: публічне і приватне право. Публічне право належить до становища Римської держави, приватне – до користі окремих осіб. Існує корисне в суспільних відносинах і корисне в приватних. Публічне право включає в себе священнодійства, служіння жреців, положення магистратів. Приватне право поділяється на три частини, оскільки воно складається з природних приписів, приписів народів або цивільних приписів»* [3, с. 35].

Висновки. Згідно проведеного аналізу можна констатувати, що публічне адміністрування – це система управління суспільством, яка включає в себе публічне право, тобто загально визначені та загально прийнятні правила для здійснення публічної влади на принципах, визначених публічним правом, та за допомогою законодавчо визначених механізмів, що означає управління суспільством для задоволення загальносуспільних інтересів з використанням внесків усіх суб'єктів держави, здійснених у формі оподаткування, які мають статус публічних доходів.

З огляду на викладене вище пропонуємо власне теоретичне та законодавче визначення поняття «публічне адміністрування місцевих податків».

Теоретичне визначення: публічне адміністрування місцевих податків – це закон ієрархії управління системою місцевих податків, який регулює взаємовідносини як між елементами всередині цієї системи, так і в її зовнішніх зв'язках із системою місцевого самоврядування та державного врядування, базуючись на принципах оподаткування та використовуючи механізми і методи оподаткування з метою справедливого та ефективного перерозподілу фінансових ресурсів по вертикалі та горизонталі системи публічного управління та досягнення балансу між компонентами системи місцевих і загальнодержавних фінансів (дохідною і витратною частинами бюджету) для задоволення суспільних благ як територіальних одиниць, так і держави загалом.

Законодавчо визначене поняття: доповнити Розділ II Податкового кодексу України таким визначенням: «Публічне адміністрування місцевих податків – це системний процес виконання суб'єктами податкової системи норм матеріального та процесуального права,



а також процедурних правил у сфері управління системою місцевих податків, яка є інтегрованою у загальнодержавну систему податків, дотримуючись принципів оподаткування та застосовуючи механізм публічного адміністрування місцевих податків».

Список використаних джерел:

1. В.Л. Андрущенко. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво. Журнал «Фінанси України». 2003, № 6. С. 27–35.
2. Публічне адміністрування : навчальний посібник / О.М. Ястремська, Л.О. Мажник. Х. : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. 132 с.
3. Скрипилев Е.А. Дигести Юстиніана. Пер. с лат. И.С. Перетерский; Ред. Е.А. Скрипилев. М. : Наука, 1984. 456 с.
4. The Study of Administration. Woodrow Wilson. *Political Science Quarterly*, Vol. 2, № 2 (Jun., 1887), p. 197–222 (26 pages). [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://www.jstor.org/stable/2139277?seq=1#metadata_info_tab_contents.

ПУЧКОВ О. О.,

кандидат юридичних наук,
співробітник
(Служба безпеки України)

ГОРДІЄНКО С. В.,

судовий експерт

УДК 343.985.7

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2020.5.17>

**ОКРЕМІ АСПЕКТИ РОЗСЛІДУВАННЯ ЗЛОЧИНІВ, ПОВ'ЯЗАНИХ
ІЗ ВИВЕДЕННЯМ ГРОШОВИХ КОШТІВ НА ЗАКОРДОННІ РАХУНКИ
ШЛЯХОМ КОНВЕРТАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ ВАЛЮТИ В ІНОЗЕМНУ**

Останнім часом українське суспільство перебуває в умовах транзиції, що є одним із фактором ослаблення правоохоронної системи та держави загалом. Динамічний розвиток сучасних технологій і стрімка глобалізація, зокрема, в банківській сфері зумовили не тільки розвиток суспільства, а й появу нових кримінальних практик, що мають ознаки інституціолізованої злочинної діяльності.

У статті було проаналізовано окремі аспекти розслідування злочинів, пов'язаних із виведенням грошових коштів на закордонні рахунки шляхом конвертації національної валюти в іноземну. Висвітлено конкретні фінансові операції та описано алгоритм дій під час вчинення злочинів дослідженого виду, а також проаналізовано бухгалтерські записи, якими забезпечувався рух коштів. Увесь механізм руху коштів було детально описано та роз'яснено їх специфіку.

На основі здійсненого дослідження авторами запропоновано перелік первинних документів, що можуть стати основою в розслідуванні протиправних дій, а також доказами у справі. Перелічені документи є підтвердженням бухгалтерських операцій. Безперечно, що перелік такої документації не є універсальним для всіх випадків вчинення злочинів у банківській сфері, а повинен бути сформований індивідуально в кожній конкретній окремій ситуації.

