

7. Kozlov Y.M. *Sovetskoe administrativnoe pravo* [Soviet Administrative Law] : handbook / Y.M. Kozlov. – Moscow : Yuridicheskaya literatura, 1985. – 535 p.
8. *Administrativne pravo Ukraine* [Ukrainian Administrative Law] : textbook [for students]. - 2nd ed. / Y.P. Bytiak, V.V. Bohutskyi, V.N. Harashchuk et al. ; ed. Y.P. Bytiak. . – Kharkiv : Pravo, 2003. – 576 p.
9. *Administrativne pravo Ukraine* [Administrative Law of Ukraine] : textbook / ed. S.V. Kivalov. – Odesa : Yuridicheskaya literatura, 2003. – 896 p.
10. Hrytsenko I.S. *Stanovlennya i rozvitok naukovikh poglyadiv na osnovni instituti vitchiznyanogo administrativnogo prava* [Formation and Development of Scientific Views on the Basic Institutions of National Administrative Law] : monograph / I.S. Hrytsenko. – Kyiv : Vidavnicho-poligrafichnyi center «Kievan university», 2007. – 335 p.
11. *Administrativne pravo* [Administrative Law] : textbook / ed. Y.M. Kozlov, L.L. Popova. – Moscow : Yurist', 2000. – 728 p.
12. Kozlov Y.M. “Acceptance and Handling of Complaints of Workers in the Bodies of the Soviet State Administration“ / Y.M. Kozlov // *Sovetskoe gosudarstvo i pravo*. – 1954. – № 4. – P. 39-48.

УДК [347.73: 336.22] (477)

## ОСНОВНІ ПОНЯТТЯ ПОДАТКОВОГО ПРАВА В ТЕОРІЯХ РОЗВИТКУ ПОДАТКІВ

Баїк О.І., к.ю.н., асистент

*Навчально-науковий інститут права та психології  
Національного університету «Львівська політехніка»,  
вул. Князя Романа, 1/3, м. Львів, Україна  
bajik.oksana@mail.ru*

У статті на основі праць науковців проаналізовано сутність основних понять податкового права, їх взаємозв'язок із теоріями розвитку податків. Охарактеризовано застосування основних понять податкового права в різні періоди розвитку людського суспільства та державності.

*Ключові слова: податкове право, податок, оподаткування, розвиток, податкове законодавство.*

## ОСНОВНЫЕ ПОНЯТИЯ НАЛОГОВОГО ПРАВА В ТЕОРИЯХ РАЗВИТИЯ НАЛОГОВ

Баик О.И.

*Учебно-научный институт права и психологии Национального университета  
«Львовская политехника», ул. Князя Романа, 1/3, г. Львов, Украина  
bajik.oksana@mail.ru*

В статье на основе работ ученых проанализирована сущность основных понятий налогового права, их взаимосвязь с теориями развития налогов. Охарактеризованы применения основных понятий налогового права в разные периоды развития человеческого общества и государственности.

*Ключевые слова: налоговое право, налог, налогообложение, развитие, налоговое законодательство.*

## BASIC CONCEPTS OF TAX LAW IN THE THEORY OF TAX DEVELOPMENT

Baik O.I.

*Educational and Research Institute of Jurisprudence and Psychology,  
National University “Lviv Polytechnic”, str. Kniaz Roman, 1/3, Lviv, Ukraine  
bajik.oksana@mail.ru*

On the basis of scientific papers the essence of the basic concepts of tax law, their relationship with the theories of taxes development are analyzed. Application of the basic concepts of tax law in different periods of society and state development are characterized. The author suggests differentiating the subsequent periods in the theories of development of fundamental concepts of tax law: the first period – from ancient times to the end of 1917. This period is characterized by references to taxes in ancient religious books and other written sources; in medieval times the recognition of tax payments as permanent was problematic. The theoretical basis and foundation for the development of science of taxation occurred at the beginning of the XVIII century. Important contributions to the theory of tax development of that period were the works of A. Wagner, K. Wicksell, E. de Girardin, D. McCulloch, K. Marx, John. S. Mill, D. Ricardo, J. S. de Sismondi, A. Smith, A. Thiers, etc.; the second period – from 1917 to 1991. This period is characterized by the fact that at the time of the Soviet Union the science of taxation did not develop. This is determined by the declared course on tax-free construction of socialism. However, in the world there continued the development of tax theories revealed in writings of M. Burns, R. Dornbusch, J. M. Keynes, A. Laffer, A. Pigou, M. Stein, S. Fischer, M. Friedman, R. Shmalenzi etc.; the third period – since 1991 till present. This period is characterized by the fact that in the developed market economies taxes flourish as well, they become objective part of financial relations between the state and corporations and individuals. The formation of the model of the tax system of each state ends. However, the countries that emerged at the territory of the former Soviet Union happened to be in special situation. They took the path of market reforms, including privatization of public sector enterprises. Renaissance of tax relations in Ukraine began in 1991 with the adoption of the Law of USSR “On Taxation System”. For domestic science of taxation important are centuries of experience gained in the evolution of tax theories, because today problems regarding taxation such as increasing size of the tax, increasing number of types of taxes, tax evasion and corruption and other phenomena, adversely affecting the financial situation of both taxpayers and tax authorities, remain relevant.

*Key words: tax law, tax, taxation, development, tax legislation.*

Сучасна правова система України постійно оновлюється з метою адаптації міжнародних правових норм, які регламентують відносини у сфері податків. Не є винятком і податкове право України. Вносяться зміни до чинного податкового законодавства України з урахуванням ситуації, яка має місце в економічній і соціально-політичній сфері. Цьому сприяють дискусії як до, так і після прийняття Податкового кодексу України, що свідчить про необхідність подальшого реформування податкової сфери та доопрацювання окремих понять і термінів, які застосовуються в Податковому кодексі України [1] і певною мірою є відмінними від тих, що використовуються в інших нормативно-правових актах.

Ми вважаємо, що для усунення поняттєво-термінологічних розбіжностей у податковому законодавстві України доцільним є звернення до досвіду, набутого в минулому, зокрема до існуючих світових теорій розвитку податків, що сприятиме більш поглибленому вивченню часу та причин їх появи й особливостей застосування.

Створенням та аналізом ефективності дії теорії розвитку податків у різні часи займалися Ф. Аквінський, С. Вобен, Т. Гоббс, Дж. Кейнс, Ф. Енгельс, О. Кенз, А. Лаффер, К. Маркс, Д. Міл, О. Мірабо, Т. Мен, Ш. Монтеск'є, В. Петті, Дж. Рікардо, Ж. Руссо, Ж. Сей, А. Сміт, А. Тюрго, М. Фрідман та ін.

В Україні висвітленню питання про теорії податків та їхній розвиток присвятили свої праці науковці В. Андрущенко, П. Бечко, Н. Бойко, Д. Гетманцев, О. Грін, О. Десятнюк, О. Замасло, О. Захарчук, Ю. Іванов, А. Крисоватий, М. Кучерявенко, Д. Павленко, І. Приймак, Н. Пришва, В. Симоненко, Т. Тучак, В. Форсюк, Ф. Ярошенко та ін.

**Мета** статті – проаналізувати зміст теорій розвитку податків у різні часи, зосередивши увагу на виникненні, формуванні та еволюції основних понять податкового права.

Податки є основним доходним джерелом бюджету [2, с. 176]. Без податків неможливе ефективне функціонування держави для забезпечення всіх напрямів її діяльності. Податками можна стимулювати чи, навпаки, обмежувати ділову активність. Кожен громадянин зацікавлений, щоб податки не перешкождали покращенню його життєвого добробуту, а їх кількість і розміри були якомога меншими [3, с. 6]. Відсутність податків паралізує фінансову систему держави в цілому, робить її недієспроможною й позбавленою будь-якого сенсу в підсумку [4, с. 7]. Податки на різних етапах історичного розвитку відповідають

особливостям самого історичного періоду, зокрема способу виробництва, формам оподаткування, видам джерел доходів, напрямам витрат тощо [4, с. 8-10]. Податки як форма взаємовідносин між громадянами держави та владою мають давню історію [5, с. 45].

У ході розвитку людської думки сформувалися наукові доктрини, що отримали назву «податкові теорії». Вони стосуються різних аспектів оподаткування, ті з них, які є дослідженнями про суть і природу податків, називаються загальними теоріями оподаткування [6, с. 26].

Як зазначає А. Соколовська, еволюція теорії податків відбувалася в напрямі від обґрунтування необхідності податків, їх сутності, функцій і видів до дослідження теоретичних проблем, що лежать в основі практичних питань оподаткування – визначення шляхів та форм використання податків [7, с. 32].

Під «податковою теорією» розуміють певну систему наукових знань про суть і природу податків, їх місце, роль і значення в економічному та соціально-політичному житті суспільства [8, с. 17-23].

Для зручності дослідження теорій розвитку основних понять податкового права ми пропонуємо таку періодизацію:

- I період – від давніх часів до кінця 1917 р. (зародження та становлення теорій податків, у яких розкривається зміст, поняття, порядок та регулярність сплати податків, розвиток науки оподаткування);
- II період – від 1917 р. до 1991 р. (удосконалення існуючих та поява нових теорій податків, реформування на їх основі податкових систем);
- III період – від 1991 р. до сьогодні (зародження податкових відносин у постсоціалістичних країнах на основі досвіду зарубіжних країн, у яких теорії податків активно розвивалися впродовж усього часу).

Для *першого періоду* характерним є те, що в давнину про податки згадується в релігійних книгах та інших письмових джерелах. Однак у них наводиться інформація лише про те, скільки й кому належить сплачувати, або ж догматичні твердження без будь-яких тлумачень. Обґрунтування необхідності такої сплати (крім силового погрожування в деяких випадках) та розробки механізму сплати в цих джерелах немає. Це дає підстави стверджувати, що до середньовіччя не було теоретичних поглядів та вчення як такого про податки. Висновки тогочасних мислителів були лише фіксацією наявних на практиці перерозподільних механізмів [9, с. 90-92].

Із давніх-давен десятина як міра оподаткування уособлювала ідею податкової справедливості й раціональності, тим самим надавши значення принципу пропорційного оподаткування. Останнє назавжди вкоринилося у світових податкових системах [10, с. 122].

Арістотель у своїй праці «Політика» наголошував: «Де в держави немає необхідних доходів, виникають значні труднощі для влади, оскільки в цьому випадку неминуче доводиться поповнювати скарбницю запровадженням нових податків <...> а це все розвалило вже не одну демократію...» [11, с. 173]. Цю працю прокоментував Ф. Аквінський [12]. Він вважав податки однією з форм пограбування народу [5, с. 45].

В умовах, коли державні доходи використовувалися переважно на утримання королівського двору та ведення воєн, необхідність податків як постійної складової державних доходів заперечувалася з позицій недоторканості приватної власності [7, с. 23]. У часи середньовіччя визнання податків як постійних платежів було проблемним [13, с. 6].

Ж. Боден, який належав до школи меркантилістів, рекомендував звертатися до податків лише у виняткових випадках, оскільки вони є небезпечним засобом, здатним посварити короля з підданими [7, с. 23-24].

В умовах середньовіччя застосовувалася *теорія обміну*, яка ґрунтувалася на компенсаційному характері оподаткування. Суть теорії полягала в тому, що через податок громадяни купують у держави послуги охорони від нападу ззовні, підтримки порядку тощо [8, с. 17].

Становлення теорій розвитку податкового права та його основних понять і термінів характеризується тим, що з розширенням у XVII – XVIII ст. функцій держави й видатків на їх виконання стає все більш зрозумілою необхідність податків як надійного джерела доходів для їх фінансування [7, с. 24].

В. Петті в праці «Трактат про податки і збори» (1662 р.) визначив як основні державні видатки на оборону держави, забезпечення миру; утримання правителів; утримання духовенства та ін. [14, с. 11-13]. Ця праця є однією з перших робіт у напрямі розвитку *неокласичної теорії* податків [5, с. 46].

Представники школи фізіократів висували вимоги про звільнення промисловості від податків, щоб весь тягар оподаткування був перенесений на сільське господарство, а також відмовитися від будь-якого втручання держави в галузь сільського господарства [15, с. 28-29]. Фізіократи підтвердили й поглибили ідею поділу податків на прямі та непрямі, уперше висунули наприкінці XVII ст. Д. Локком. Із *теорії фізіократів* поставало, що земельний податок є єдиним прямим податком, тоді як усі решта – непрямими [7, с. 24].

Одним із важливих різновидів теорії обміну, започаткованої в середньовіччі, є *атомістична теорія*, яка виникла в епоху Просвітництва в XVII ст. у Франції. Засновниками цієї теорії були С. Вобан (теорія «суспільного договору») та Ш. Монтеск'є (теорія «публічного договору»). Її сутність полягала в тому, що податок є результатом договору між громадянами й державою, згідно з яким підданий вносить державі плату за охорону, захист та інші послуги. Ніхто не може відмовитися від податків, як і від користування послугами, які надає держава. Податок для громадян був ціною суспільства за внутрішній та зовнішній захист життя й майна підлеглих, гарантією їх порядку, спокою та свободи. Саме такої позиції дотримувалися Т. Гоббс, Вольтер, О. Мірабо [8, с. 17-18; 5, с. 45].

До середини XVII ст. податки вважалися необхідним злом, до якого вдавалися тимчасово, у разі крайньої необхідності, за наявності особливих умов, скрутного становища держави, коли інших способів покриття видатків не було [13, с. 3-4].

Теоретичне обґрунтування та початок розвитку науки оподаткування припадає на початок XVIII ст. [5, с. 45]. У XVIII ст. з'являється *теорія податку як страхової премії*, яка в подальшому знайшла своє продовження. Одні її прихильники розглядали платників податків як членів страхової спілки, інші вважали, що платник схожий на комерсанта, який страхує свій товар від ризику, сплачуючи страхову премію [7, с. 25].

Продовженням розроблення *класичної теорії податків* (теорія податкового нейтралітету) займався А. Сміт. Він вважав, що податки повинні бути сконструйовані таким чином, щоб, даючи дохід державі, вони не впливали негативно на економіку й суспільство. Оподаткування має бути зручним для платника податків, стягування податків має здійснюватися найбільш дешевим способом [6, с. 27]. А. Сміт першим розкрив поняття «податок», визначивши його як тягар, що накладається державою у формі закону, який передбачає і його розмір, і порядок сплати [4, с. 8], та вважав податки платою за послуги держави [13, с. 7].

А. Сміт у праці «Дослідження про природу і причини багатства народів» (1776 р.) зазначав, що «кожен податок має бути в підсумку сплачений з того чи іншого з трьох різних видів доходу (ренти, прибутку й заробітної плати – О. Б.) або однаково з них усіх» [16, с. 589-647].

Подальшого розвитку класична теорія податків набула в працях Д. Рікардо, зокрема в роботі «Початки політичної економії та оподаткування» (1817 р.) [17, с. 398-473]. Д. Рікардо, як і

А. Сміт, розглядав податки як джерело фінансування непродуктивних витрат держави, а тому вважав їх злом, зазначаючи, що найкращий податок – найменший податок [7, с. 26-27]. Д. Рікардо не допускав думки, що податки здатні стимулювати будь-які додаткові ділові чи трудові зусилля. Тому держава має обходитися мінімальною сумою податків [18, с. 17].

У 1819 р. Ж. Сісмонді в праці «Нові засади політичної економії» сформулював теорію податку як *теорію насолоди*, згідно з якою податки є ціною, що сплачується громадянином за насолоди, які він отримує від суспільства. За допомогою податків громадянин купує насолоду від громадського порядку, правосуддя, забезпечення особистості та власності. Доповненням до всіх інших насолод служить національний захист, що забезпечує кожному участь у вигодах, які створює громадський порядок [19, с. 171-174; 8, с. 18; 7, с. 27]. Цю точку зору поділяв і соціаліст-економіст П. Прудон, який заявляв, що податок є обміном [20, с. 108].

Дж. Мілль розробив «*податкову теорію послуг*», згідно з якою кожна людина повинна віддати державі частину свого доходу за отримувану від неї підтримку. Тобто, сплачуючи податки, громадяни натомість отримують від держави безплатні блага та послуги. Він пов'язав податки з державними витратами, наголошуючи на суворій залежності між ними. Ця теорія набула подальшого розвитку в працях К. Вікселя та його учня Е. Ліндаля [20, с. 108-109]. Дж. Мілль найбільш послідовно обґрунтував ідею *податку як жертви*, а також *теорію рівномірності жертв*, розуміючи останню як такий розподіл податків, від якого ніхто з платників не відчував би більше чи менше незручностей, порівняно з іншими платниками [7, с. 27-28].

Як зазначає А. Соколовська, подальший розвиток ідея рівномірності обкладання отримала в працях А. Вагнера [7, с. 27-28]. Згідно з позицією А. Вагнера податки – це спеціальні засоби оплати суспільних (державних) потреб, а також регулятор розподілу національного доходу й національного багатства, створеного в процесі вільної конкуренції [18, с. 11]. А. Вагнер один із перших до суто фіскального призначення податків додає й регулятивну спрямованість цих платежів, заявивши, що податки стягуються державою частково для покриття державних видатків, частково – для змін у розподіленні суспільного продукту [20, с. 108].

Крім А. Вагнера, позиції *теорії колективних потреб* підтримували й інші представники, зокрема Л. Штейн, А. Шеффле, Ф. Нітті, Е. Сакс, Е. Селігман [7, с. 28]. Для А. Штейна податки – це встановлена державою сукупність індивідуальних внесків, що стягуються на основі права в адміністративному порядку [18, с. 11].

У другій половині XIX ст. отримала розвиток *теорія страхової премії* в працях А. Тьєра, Е. де Жирардена, Д. Мак-Куллоха. Так, згідно з концепцією А. Тьєра члени суспільства утворюють щось на зразок страхової компанії, у якій кожен має платити пропорційно своєму доходу або майну, оскільки витрати охорони й захисту повинні розподілятися відповідно до суми власності, що охороняється [7, с. 25].

Прихильниками *прогресивної теорії оподаткування* (податкові ставки й тягар оподаткування збільшуються зі зростанням доходу платника податків) були К. Маркс і Ф. Енгельс, які пов'язували її зі знищенням приватної власності й побудовою соціалізму [8, с. 22]. Зокрема, К. Маркс звертав увагу на те, що «за відомого рівня розвитку й досить широких розмірів товарного виробництва функція грошей як засобу платежу виходить за межі сфери товарного обігу. Гроші стають загальним товаром договірних зобов'язань <...> Податки перетворюються в грошові платежі...» [21, с. 151].

Наприкінці XIX – XX ст. важливим у теорії податків був внесок К. Вікселя, який обґрунтовував доцільність підпорядкування оподаткування принципу еквівалентності – забезпечення відповідності податкових платежів на користь держави обсягу суспільних послуг, наданих державою кожному громадянину [7, с. 29].

*Другий період* характеризується тим, що за часів існування СРСР наука про податки практично не розвивалася. Це пов'язано з тим, що було проголошено курс на безподаткове будівництво соціалізму. Вважалося, що коли в державі єдина форма власності – держава, то податки не можуть бути застосовані до державних підприємств та установ, тому що їх доходи – це доходи державні. Докорінна перебудова всієї податкової системи в державі почалася із середини 80-х рр., із переходом на ринкові умови господарювання [5, с. 48].

Однак у світі податкові теорії продовжували розвиватися. Теорію податків, долучену до концепції добробуту та справедливості, найповніше розкрито в працях А. Пігу. На його думку, справляння податків проходить поза ринковими відносинами, і в оподаткуванні не можна використовувати граничної корисності [20, с. 109]. Розроблена А. Пігу *теорія зовнішніх ефектів (екстерналій)* посідає важливе місце в сучасній фінансовій науці [7, с. 29-30].

У 1936 р. Дж. Кейнс у праці «Загальна теорія зайнятості, процента і грошей» на противагу аргументам і висновкам класичної теорії протиставив свої аргументи й висновки [22, с. 137]. Він зазначав, що зміни в податковій політиці є одним з об'єктивних факторів, які впливають на схильність до споживання. Дж. Кейнс вважав, що «якщо податкова політика навмисно використовується як інструмент, за допомогою якого має бути досягнуто більш справедливого розподілу доходів, вона буде, звичайно, ще сильніше впливати на збільшення схильності до споживання» [22, с. 137, 210; 8, с. 19; 7, с. 30].

У 50-х рр. ХХ ст. М. Фрідманом (вважав, що між економікою й політикою існує тісний зв'язок [23, с. 7]), на основі кількісної теорії грошей була сформована податкова *теорія монетаризму* (основна праця М. Фрідмана – «Кількісна теорія грошей») [8, с. 19]. Монетаристи вважали, що грошова сфера є головним джерелом криз і нестабільності економічного розвитку [24, с. 196], тому що податки впливають на грошовий обіг нарівні з іншими механізмами [8, с. 19].

На початку 80-х рр. ХХ ст. М. Бернс, М. Стайн та А. Лаффер сформулювали *теорію економіки пропозиції*, яка поставала з того, що високе оподаткування негативно впливає на підприємницьку діяльність та інвестиційну активність, що в підсумку призводить до зменшення податкових надходжень [8, с. 19]. Зокрема, А. Лаффер обґрунтував пряму залежність між прогресивністю оподаткування, доходами бюджету й оподаткування частини національного виробництва. Він вважав, що зниження податкових ставок може сприяти ліквідації бюджетного дефіциту, зменшенню державного боргу [20, с. 110]. Теорія А. Лаффера покладена в основу податкових реформ, проведених у США та країнах Західної Європи, починаючи з 80-х рр. ХХ ст. [25, с. 24].

С. Фішер, Р. Дорнбуш та Р. Шмалензі вважали, що «діяльність держави не настільки нешкідлива, хтось за неї повинен оплачувати. Державними структурами різних рівнів вводиться безліч податків на громадян <...> Люди намагаються уникнути податків, а це призводить до того, що суспільство даремно витрачає свої ресурси. Насправді податки часто так спотворюють ринок, що досягти соціально оптимального розподілу ресурсів неможливо» [26, с. 250].

Для *третього періоду* характерним є те, що за умов розвинутої ринкової економіки податки набувають найбільшого розвитку. Саме вони стають об'єктивним елементом фінансових відносин між державою та юридичними й фізичними особами. Завершується формування моделі податкової системи кожної держави. Вона включає методи й об'єкти оподаткування, ставки податків, строки їх сплати, контроль за надходженням та витрачанням [4, с. 16].

В особливій ситуації опинилися держави, які утворилися на території колишнього СРСР. Вони пішли шляхом ринкових реформ, взявши курс на приватизацію підприємств державного сектору. При цьому фактично повністю було втрачене управління державним сектором [4, с. 16]. Відродження податкових відносин в Україні почалося з прийняття Закону УРСР «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 р., у якому було закладено принципи

побудови податкової системи [5, с. 49]. З 1992 р. почалося цілеспрямоване формування власної податкової системи: у 1992-1993 рр. – поява нових видів податків: податок на дохід, податок на додану вартість; сформовано три концепції перспективного розвитку податкової системи України; у 1994–1999 рр. сформовано чіткі механізми, до існуючих податків додали податок на промисел; з 2000 р. набрав чинності Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетом та державними цільовими фондами» (2001 р.), Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» (2004 р.), внесено зміни до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», яким зменшено ставку податку до 25% [5, с. 48].

У сучасній фінансовій науці та податковому законодавстві використовують три основні терміни, якими позначаються платежі державі [20, с. 112-113]:

- *плата* передбачає певну еквівалентність відносин платника з державою (державне мито, збори за соціальне використання природних ресурсів, за забруднення навколишнього середовища, рентні платежі тощо). Значною мірою частина їх має відшкодувальний характер: вони є платою за послуги, які надаються державою, платою за отримання дозволу на якусь діяльність тощо;
- *відрахування* передбачає цільове призначення платежів. Воно може бути або частковим, тобто встановленим згідно з економічним змістом платежів (збір за геологорозвідувальні роботи тощо), або повним, коли використання коштів у повному обсязі здійснюється лише за цільовим призначенням (збір до державних цільових фондів тощо);
- *податки* є сукупністю фінансових відносин, що складаються в процесі перерозподілу валового внутрішнього продукту (ВВП) з метою створення централізованого державного фонду для фінансування суспільних функцій.

Отже, проаналізувавши еволюцію теорій податків у суспільстві представниками різних наукових шкіл, ми вважаємо, що їх багатовіковий досвід є важливим як для вітчизняної науки податкового права, так і для системи оподаткування в цілому, адже на сьогодні залишаються актуальними одвічні проблеми сфери оподаткування: підвищення розміру податку, збільшення видів податків, ухилення від податку шляхом корупції та інше, що негативно відображається як на матеріальному становищі платників податків, так і податкових органів.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-17. – Ст. 112.
2. Музика-Стефанчук О. Фінансове право : [навчальний посібник] / О. Музика-Стефанчук. – 3-тє вид. доп. і перероб. – К. : Атіка, 2009. – 264 с.
3. Податкові спори : виникнення, природа, засоби врегулювання : [навчальний посібник] / [С. Буряк, П. Мельник, Ф. Ярошенко та ін.] ; за заг. ред. С. Буряка. – К. : Юрінком Інтер, 2009. – 800 с.
4. Іванов Ю. Податкова система : [підручник] / Ю. Іванов, А. Крисоватий, О. Десятнюк. – К. : Атіка, 2006. – 920 с.
5. Бечко П. Основи оподаткування : навчальний посібник [для студ. вищ. навч. закл.] / П. Бечко, О. Захарчук. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 168 с.
6. Грачева Е. Налоговое право : [учебник] / Е. Грачева, М. Ивлиева, Э. Соколова. – М. : Юристъ, 2005. – 223 с.

7. Соколовська А. Основи теорії податків : [навчальний посібник] / А. Соколовська. – К. : Кондор, 2010. – 326 с.
8. Замасло О. Податкова система : [навчальний посібник] / О. Замасло, І. Приймак, О. Грін. – Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2011. – 378 с.
9. Лебедзевич Я. Теорії походження податків / Я. Лебедзевич // Міжнародний збірник наукових праць. – 2006. – Вип. 3(6). – С. 88–99.
10. Андрущенко В. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція) : [монографія] / В. Андрущенко, Т. Тучак. – К. : Алерта, 2013. – 384 с.
11. Арістотель. Політика / Арістотель ; пер. з давньогр. О. Кислюк. – К. : Основи, 2000. – 239 с.
12. Аквінський Т. Коментарі до Арістотелевої «Політики» / Т. Аквінський ; пер. з латини О. Кислюк ; передм. В. Котусенко. – К. : Основи, 2003. – 794 с.
13. Ярошенко Ф. Історія податків та оподаткування в Україні : [навчальний посібник] / Ф. Ярошенко, В. Павленко. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2002. – 240 с.
14. Петти В. Трактат о налогах и сборах. Антология экономической классики / В. Петти. – М. : МП ЭКОНОВ ; КЛЮЧ, 1993. – 475 с.
15. Леонтьев Л. Революционный переворот в политической экономии, совершенный К. Марксом и Ф. Энгельсом : [стенограмма лекций] / Л. Леонтьев ; Всесоюзное общество по распространению политических и научных знаний. – М. : Знание, 1955. – 96 с.
16. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М. : Изд-во соц.-полит. лит-ры, 1962. – 684 с.
17. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Антология экономической классики / Д. Рикардо. – М. : МП ЭКОНОВ ; КЛЮЧ, 1993. – 475 с.
18. Андрущенко В. Податкові системи зарубіжних держав : [навчальний посібник] / В. Андрущенко, І. Варналій, Т. Тучак. – К. : Кондор, 2012. – 222 с.
19. Сисмонди Ж. Новые начала политической экономии, или О богатстве в его отношении к народонаселению / Ж. Сисмонди ; перевод под ред. А. Кона. – М. : Государственное социально-экономическое издательство, 1936. – 386 с.
20. Романенко О. Фінанси : [підручник] / О. Романенко. – 4-те вид. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 312 с.
21. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии : в 4 т. / К. Маркс. – М. : Политиздат, 1988 – . – Т. 1 : Процесс производства капитала. – 1998. – 891 с.
22. Кейнс Дж. Общая теория занятости, процента и денег. Антология экономической классики : в 2 т. / Дж. Кейнс ; предисл. и сост. И. Столярова. – М. : ЭКОНОВ, 1992 – . – Т. 2. – 1992. – 486 с.
23. Фридман и Хайек о свободе / под общ. ред. Г.С. Лисичкина. – Минск : Полифакт – Референдум, 1990. – 126 с.
24. Коваленко Д. Гроші та кредит : теорія і практика : [навчальний посібник] / Д. Коваленко. – 3-те вид. допов. та перероб. – К. : Центр учбової літератури, 2011. – 352 с.
25. Пришва Н. Податкове право : [навчальний посібник] / Н. Пришва. – К. : Юрінком Інтер, 2010. – 368 с.
26. Морган Дж. Руководство по изучению учебника «Экономика» С. Фишера, Р. Дорнбуша, Р. Шмалензи / Дж. Морган. – М. : Дело, 1997. – 509 с.



## REFERENCES

1. “Tax Code of Ukraine of 02.12.2010 № 2755-VI” // *Vidomosti Verkhovnoy Radi Ukraine*. – 2011. – № 13-17. – Art. 112.
2. Muzyka-Stefanchuk O. *Finansove pravo* [Financial Law]: teaching aids / O. Muzyka-Stefanchuk. – 3<sup>th</sup> edition complemented and done. – Kyiv : Atika, 2009. – 264 p.
3. *Podatkovi spori : viniknennya, priroda, zasobi vregulyuvannya* [Tax Disputes : Origin, Nature, Means of Settlement] : teaching aids / [S. Buriak, P. Melnyk, F. Yaroshenko et al.]. – Kyiv : Yurinkom Inter, 2009. – 800 p.
4. Ivanov Y. *Podatkova sistema* [Tax System]: teaching aid / Y. Ivanov, A. Krysovatyi, O. Desiatniuk. – Kyiv : Atika, 2006. – 920 p.
5. Bechko P. *Osnovi opodatkovannya* [Fundamentals of Taxation]: textbook for students / P. Bechko, O. Zakharchuk. – Kyiv : Center uchbovoy literaturi, 2009. – 168 p.
6. Gracheva E. *Nalogovoe pravo* [Tax Law]: teaching aid / E. Gracheva, M. Ivlieva, E. Sokolov. – Moscow : Yurist', 2005. – 223 p.
7. Sokolovska A. *Osnovi theory podatkiv* [Fundamentals of the Theory of Taxation]: teaching aid / A. Sokolovska. – Kyiv : Condor, 2010. – 326 p.
8. Zamaslo O. *Podatkova sistema* [Tax System]: teaching aid / O. Zamaslo, I. Pryimak, O. Hrin. – Lviv : Lviv national university of the name of Ivan Franc, 2011. – 378 p.
9. Lebedzevych Y. “Theories of Origin of Taxes” / Y. Lebedzevych // *Mizhnarodniy zbirnik naukovikh prac'*. – Iss. 3 (6). – 2006. – P. 88-99.
10. Andrushchenko V. *Moral'no-etichni imperativi podatkiv tha opodatkovannya (zakhidna tradiciya)* [Moral and Ethical Imperatives of Taxes and Taxation (Western Tradition)]: monograph / V. Andrushchenko, T. Tuchak. – Kyiv : Alerta, 2013. – 384 p.
11. Aristotle. *Politica* [Politics] / Aristotle; translation is from ancient greek O. Kislyuk. – Kyiv : Osnovi, 2000. – 239 p.
12. Aquinas. T. *Komentari do Aristotelevoy «Polytics»* [Comments on Aristotle's “Politics”] / T. Aquinas; translation is from Latin of O. Kislyuk. – Kyiv : Osnovi, 2003. – 794 p.
13. Yaroshenko F. *Istoriya podatkiv tha opodatkovannya v Ukraine* [History of Taxes and Taxation in Ukraine]: teaching aid / F. Yaroshenko, V. Pavlenko. – Irpin' : Academy of government tax service of Ukraine, 2002. – 240 p.
14. Petty W. *Traktat oh nalogakh i sborakh. Antologiya ekonomicheskoy klassiki* [Treatise of Taxes and Contributions. Anthology of Economic Classics] / W. Petty. – Moscow : EKONOV, 1993. – 475 p.
15. Leontiev L. *Revolucionnyy perevorot v politicheskoy ekonomii, sovershenny K. Marksom i F. Engel'som* [Revolution in Political Economy Made by K. Marx and F. Engels] / L. Leontiev. – Moscow : Znanie : 1955. – 107 p.
16. Smith A. *Issledovanie oh prirode i prichinakh bogatstva narodov* [An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations] / A. Smith. – Moscow : Izd-vo social'noy politicheskoy literatury, 1962. – 684 p.
17. Ricardo D. *Nachala politicheskoy ekonomii i nalogovogo oblozheniya. Antologiya ekonomicheskoy klassiki* [On the Principles of Political Economy and Taxation. Anthology of Economic Classics] / D. Ricardo. – Moscow : EKONOV, 1993. – 475 p.
18. Andrushchenko V. *Podatkovi sistemi zarubizhnikh derzhav* [Tax Systems of Foreign Countries]: teaching aid / V. Andrushchenko, I. Varnalii, T. Tuchak. – Kyiv : Condor, 2012. – 222 p.
19. Simonde de Sismondi J. *Novye nachala politicheskoy ekonomii, ili Oh bogatstve v ego otnoshenii k narodonaseleniyu* [New Principles of Political Economy or Of Wealth in Its

- Relation to Population] / J. Simonde de Sismondi ; перевод под ред. А. Кона. – Moscow : Gosudarstvennoe Social'no Ekonomicheskoe Izdatel'stvo, 1936. – 386 p.
20. Romanenko O. *Financi* [Finance] : teaching aid / O. Romanenko. – 4<sup>th</sup> edition. – Kyiv : Center uchbovoy literaturi, 2009. – 312 p.
  21. Marx K. *Kapital. Kritika politicheskoy ekonomii* [Capital. A Critique of Political Economy] : in 4 vol. / K. Marx. – Moscow : Politizdat, 1988. – Vol. 1. – 891 p.
  22. Keynes J. *Obschaya teoriya zanyatosti, procenta i deneg. Antologiya ekonomicheskoy klassiki* [General Theory of Employment, Interest and Money. Anthology of Economic Classics] : in 2 vol. / J. Keynes ; предисл. и сост. И. Столярова. – Moscow : EKONOV, 1992. – Vol. 2. – 486 p.
  23. *Fridman i Khayek oh svobode* [Friedman and Hayek on Liberty] / general release G.S. Lisichkin. – Minsk : POLIFAKT-REFERENDUM, 1990. – 126 p.
  24. Kovalenko D. *Groshi tha kredit : teoriya i praktika* [Money and Credit : Theory and Practice] : teaching aid / D. Kovalenko. – 3<sup>th</sup> edition complemented and done. – Kyiv : Center uchbovoy literaturi, 2011. – 352 p.
  25. Pryshva N. *Podatkove pravo* [Tax Law] : teaching aid / N. Pryshva. – Kyiv : Yurinkom Inter, 2010. – 368 p.
  26. Morgan J. *Rukovodstvo po izucheniyu uchebnika «Ekonomika» S. Fishera, R. Dornbusha, R. Shmalenzi* [Study Guide to Accompany “Economics” by S. Fisher, R. Dornbusch, R. Schmalensee] / J. Morgan. – Moscow : Izd-vo «Delo», 1997. – 509 p.

УДК 342.95

### **ОСОБЛИВОСТІ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ АДМІНІСТРАТИВНО-ПОЛІТИЧНОЮ СФЕРОЮ**

Бондаренко К.В., к.ю.н., доцент

*Національний університет «Одеська юридична академія»,  
вул. Фонтанська дорога, 23, м. Одеса, Україна  
bondarenkokate@gmail.com*

Статтю присвячено визначенню та характеристиці особливостей суб'єктів державного управління адміністративно-політичною сферою. Увагу приділено суб'єктам державного управління такими галузями, як національна безпека, оборона, внутрішні справи, закордонні справи, юстиція та державна служба. Виокремлено особливості, характерні для суб'єктів управління кожної із зазначених галузей.

*Ключові слова: державне управління, суб'єкт державного управління, адміністративно-політична сфера, національна безпека, оборона, закордонні справи, внутрішні справи, юстиція, державна служба.*

### **ОСОБЕННОСТИ СУБЪЕКТОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ АДМИНИСТРАТИВНО-ПОЛИТИЧЕСКОЙ СФЕРОЙ**

Бондаренко Е.В.

*Национальный университет «Одесская юридическая академия»,  
ул. Фонтанская дорога, 23, г. Одесса, Украина  
bondarenkokate@gmail.com*

Статья посвящена определению и характеристике особенностей субъектов государственного управления административно-политической сферой. Внимание уделяется субъектам