

ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ ЮРИДИЧНИЙ ІНСТИТУТ НАЦІОНАЛЬНОГО
УНІВЕРСИТЕТУ «ОДЕСЬКА ЮРИДИЧНА АКАДЕМІЯ»
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ ПРАВОВИХ НАУК УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЮРИДИЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
імені ЯРОСЛАВА МУДРОГО
АСОЦІАЦІЯ ФІНАНСОВОГО ПРАВА УКРАЇНИ

ВОРОНОВСЬКІ ЧИТАННЯ

*(Співвідношення матеріального та процесуального в
регулюванні фінансових відносин)*

Матеріали міжнародної науково-практичної конференції
м. Чернівці, 4-5 жовтня 2017 р.

Чернівці
2017

УДК 347.73
ББК 67.9(4УКР)302
В75

Редакційна колегія:

А. П. Гетьман — проректор з наукової роботи Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, доктор юридичних наук, професор, академік НАПрН України;

М. П. Кучерявенко — перший віце-президент НАПрН України, доктор юридичних наук, професор, академік НАПрН України;

І. С. Криницький — професор кафедри кримінального та адміністративного права і процесу Полтавського юридичного інституту Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, доктор юридичних наук, професор, старший науковий співробітник;

Т. А. Латковська — завідувач кафедри конституційного, адміністративного і фінансового права Чернівецького юридичного інституту Національного університету «Одеська юридична академія», доктор юридичних наук, професор;

О. О. Головашевич – асистент кафедри фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, кандидат юридичних наук.

Матеріали публікуються в авторській редакції

В75 Вороновські читання (Співвідношення матеріального та процесуального в регулюванні фінансових відносин) : матеріали міжнар. наук.-практ. конф, м. Чернівці, 4-5 жовтня 2017 р. / Редкол.: А. П. Гетьман, М. П. Кучерявенко, Т. А. Латковська та ін. – Харків : Асоціація фінансового права України, 2017. – 291 с.

У збірнику представлено стислий виклад доповідей учасників міжнародної науково-практичної конференції «Співвідношення матеріального та процесуального в регулюванні фінансових відносин» (Воровські читання), організованої Асоціацією фінансового права України та Чернівецьким юридичним інститутом Національного університету «Одеська юридична академія» за підтримки Національної академії правових наук України та Головного територіального управління юстиції у Чернівецькій області, яка була проведена в Чернівцях 4-5 жовтня 2017 року. Конференція була присвячена обговоренню найбільш актуальних фундаментальних проблем фінансово-правового регулювання. Видання розраховане на викладачів, аспірантів, студентів та всіх тих, хто цікавиться проблемами фінансового права.

УДК 347.73
ББК 67.9(4УКР)302

© Національна академія правових наук України, 2017
© Асоціація фінансового права України, 2017

ЗМІСТ

Аністратенко Ю. І. Правове регулювання оподаткування криптовалют в Україні.....	10
Білінський Д. О. Щодо змісту процедур, які забезпечують динаміку реалізації публічного фінансового інтересу	12
Білецька Г. М. Щодо ролі електронного аудиту у процесі врегулювання фінансових відносин між фіскальними органами та платниками	16
Білько Т. О. Вдосконалення заходів проведення фінансового моніторингу в Україні	19
Бондаренко С. О. Особливий прояв презумпції невинуватості платників податків.....	22
Борець М. В. Міністерство юстиції України – суб’єкт державного регулювання у сфері протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом	25
Борець Л. В. Фінансовий контроль (аудит) у сфері оборони та правоохоронної діяльності України.....	28
Веселий В. С. Фінансово-правовий аспект діяльності Фонду захисту інвалідів.....	31
Возняковська К. А. Ліквідності у категорії неспроможності банку.....	36
Гарбінська-Руденко А. В. Особливості вчинення валютних правопорушень, що пов’язані з експортом капіталу	43
Гетманець О. П. Особливості процесуально – правового інституту бюджетного контролю в Україні.	46
Гнатовська А.І. Принцип ефективності та результативності при формуванні та реалізації місцевих бюджетів	50

Головашевич О. О. Процедурні особливості реалізації принципу превалювання сутності над формою в процесі ведення податкового та бухгалтерського обліку.....	53
Губерська Н. Л. Щодо питання фінансової процедури.....	56
Дамірчиєв М. І. До проблеми поєднання матеріального і процесуального у правовому впливі на фінансові відносини.....	58
Дідківська Г. В. Судовий прецедент у практиці застосування норм матеріального права	61
Данелюк В. І. Правове регулювання криптовалют в Україні	64
Дмитренко Е. С. Матеріальні та процесуальні норми у механізмі відповідальності за податкові правопорушення та шляхи їх удосконалення	67
Дмитрик О. О. Новітні тенденції у бюджетному процесі на місцевому рівні	70
Заверуха О. Б. Емпіричний досвід застосування медіації при вирішенні податкових спорів у світі як маркер можливості запровадження медіації в Україні.....	73
Іванова С. С. Щодо питання про реалізацію податкового обов'язку окремими категоріями учасників податкових відносин.....	76
Калінічев А. А. Справляння туристичного збору: про законодавчу регламентацію платника	79
Кармаліта М. В. До проблеми кореляції приватного та публічного інтересу у податковому праві.....	83
Карпенко Н. В. Виконання компенсаційної функції при нарахуванні пені у податкових відносинах.....	86
Касьяненко Л. М. Процесуальний розвиток фінансового права.....	91

Кобильнік Д.А. Сучасні проблеми процедури затвердження закону про державний бюджет	94
Корнута Л. М. Імідж державного службовця як складова правового статусу: питання фінансового забезпечення	98
Костенко Ю. О. Деякі аспекти «лібералізації» в податковій сфері	102
Косяченко К. Е. Проблеми визначення категорії «гарантії захисту прав бюджетних установ»	104
Котенко А. М. Запровадження процедур реалізації принципів податкового законодавства	108
Криницький І. Є. Про матеріально-процесуальну природу податкового правового механізму	112
Крупко Я. М. Процес розподілу доходів і видатків як дефініція публічного права	115
Латковська Т. А. Процедурне регулювання банківської діяльності: фінансово-правові аспекти	118
Латковський П. П. Сутність принципу законності в організації бюджетного контролю	125
Левенець А. А. До питання регулювання видів платіжних систем в Україні	129
Манжосова О.В. Цивільно-правові підстави виникнення фінансових відносин	133
Макух О. В. Процедури, пов'язані із реалізацією бюджету участі при складанні місцевих бюджетів	136
Мінаєва О. М. Звітність як податково-процедурна стадія	139
Монаєнко А. О. Особливості встановлення законності нарахування та утримання транспортного податку	142
Музика-Стефанчук О. А. Процесуально-процедурні питання термінології податкового кодексу України та законодавства країн-ЄС	148

Мяловицька Н. А., Златіна Н. Е. Конституційні основи парламентського контролю за виконанням державного бюджету в Україні	152
Недашковська М. В. Особливості інституту податкової пільги в законодавстві України	155
Овчаренко А. С. Щодо окремих питань реалізації принципу соціальної справедливості в оподаткуванні	157
Олексій У. О. Основні принципи парламентського контролю при здійсненні державної політики у фінансовій сфері	160
Оніщик Ю. В. Концептуальні питання фінансово-правової відповідальності в контексті розвитку фінансового права.....	163
Плотнікова К. О. До питання збалансованості бюджету.....	166
Плотнікова М. В. Деякі проблеми застосування національним банком України спеціальних економічних та обмежувальних заходів (санкцій).....	168
Пожидаєва М. А. Фінансово-правова регламентація неактивних рахунків у процесі встановлення банківських правил	172
Покатаєва О. В. Проблемні питання реєстрації податкових накладних з податку на додану вартість.....	176
Пустовіт Ю. Ю. Місце бюджетного права в системі права України.....	180
Радутний О. Е., Ганжа О. Г. Криптовалюта як нова дотична фінансового і кримінального права	183
Рябуш Л. А. Правове регулювання оподаткування реалізації фізичними особами майнових об'єктів в Республіці Білорусь	188
Рядінська В. О. Оподаткування операцій з криптовалютами: досвід Європейського Союзу.....	192

Сахно Д. С. Забезпечення зв'язку прав платників податків і обов'язків контролюючих органів як протидія зловживанням у податкових відносинах	196
Селезень П. О. Нормативне забезпечення процедури взаємного узгодження у контексті застосування пункту 39.6 статті 39 Податкового кодексу України	200
Семчик О. О. Правові засади використання стимулів у фінансовому праві: матеріальний та процедурний аспекти	203
Сідак М. Фінансово-правові аспекти євроізації	206
Сіренко М. М. Про місце податкового кредиту в системі податкових правовідносин.....	209
Сластьоненко О. О., Мотя В. І. Митні платежі як джерело наповнення бюджету.....	212
Сліденко А. В. Інтерес платників податків і зборів як об'єкт податково-правового регулювання	215
Смичок Є. М. Відповідальність за порушення строків розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності: процедурні особливості.....	218
Солдатенко О. В. Бюджетний процес як форма реалізації норм матеріального бюджетного права.....	221
Стародуб Д. М. Інститут договорів про узгодження цін в контексті нормативно-правового регулювання трансферного ціноутворення в Україні	225
Сударенко О. В. Щодо реалізації права платників податків на оскарження бездіяльності податкових органів	228
Токарєва К. О. До питання про виконання державного бюджету України за видатками.....	231
Факас І.Б. правове регулювання процедури повернення судового збору.....	234

Фартушна Д. К. До питання участі громадськості в бюджетному процесі	238
Фоменко Ю.О. Проблеми дохідної частини державного бюджету України на 2018 рік	242
Фукс Н. А. Матеріальні і процесуальні правові норми та їх співвідношення в інституті банківського нагляду	245
Ханова Н.О. Процедури реалізації дискреційних повноважень податкових органів.....	248
Хохуляк В. В. Проблеми територіального розподілу державних доходів і витрат у науці фінансового права: Історичний аспект.....	252
Цимбалюк А. В. Механізм регулювання податкових правовідносин в контексті реформування вітчизняної податкової системи.....	255
Чайка В. В. Правові форми євроінтеграції складової податкової політики України.....	258
Чернадчук В. Д. До питання концептуальних засад податкового законодавства.....	262
Чинчин О. В. Місцеві фінансові органи як суб'єкти виконання бюджетів за доходами	265
Чуприна Л. М. Особливості бюджетно-прцесуальних відносин	270
Шаренко М. С. Правове регулювання криптовалют в Україні	273
Швагер О. А. Актуальні питання запобіганню неплатоспроможності банків фондом гарантування вкладів фізичних осіб	278
Шемелинець І. І. Сфера фінансової відповідальності в сучасних умовах.....	281
Шолкова Т. Б. Особливості правового регулювання місцевого оподаткування податковим кодексом України	284

Шульга Т. М. Деякі аспекти ролі процесуальних норм у
фінансовому праві287

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ КРИПТОВАЛЮТ В УКРАЇНІ

Питання правового статусу криптовалют залишається на сьогодні ще відкритим і не вирішеним. Нещодавній Всеукраїнській круглий стіл, який був присвячений правовому статусу bitcoin в Україні, що відбувся в Києві, поставив ряд значних питань щодо правового статусу криптовалют та його місця в системі оподаткування.

В правовому полі країни склалася негативна правозастосовна практика навколо криптовалют. Це і лист НБУ, де біткоїн визнано грошовим сурогатом, і необґрунтовані кримінальні провадження, в яких правоохоронні органи прирівнюють біткоїн до електронних грошей, емісія яких не узгоджена з НБУ, і неможливість захисту майнових прав на біткоїн у зв'язку з тим, що суд вважає його віртуальним майном, яке немає матеріальних ознак, а тому не підлягає судовому захисту [1].

Як звертає увагу Д. Бондар щодо економічної сутності криптоактивів, то вони містять всі властивості і грошей, і товару [1].

Якщо на законодавчому рівні буде визнано біткоїн як актив, який має грошову цінність, це автоматично зробить його об'єктом оподаткування, оскільки згідно ст. 22 ПКУ, де об'єктом оподаткування визнається майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку [3].

Практичний досвід Великобританії, яка є однією з країн в якій на законодавчому рівні врегульовано питання обігу біткоїн, дає підстави стверджувати, що найчастіше шотландські партнери

звільняються від сплати податків на їх території, у випадку якщо вони ведуть свою діяльність за межами королівства, а його засновниками є офшорні компанії [2]. У випадку використання даного виду офшору і отримання від цього доходу, партнер зобов'язаний буде сплатити корпоративний податок (ст.112 Закону про прибутковий і корпоративний податок) та податок на прибуток (ст. 59 Закону про прибуток підприємств) [2].

Згідно їхнього законодавства, доходи чи витрати на валютообмінні операції підлягають оподаткуванню. Стосовно біткоін застосовується податковий режим як до обміну іноземної валюти і кредитів, а прибуток, який отриманий на території Великобританії від транзакцій з біткоін та іншими криптовалютами фізичними особами, підлягає оподаткуванню прибутковим податком на загальних підставах [2].

Оцінюючи теперішню ситуацію в Україні, слід відмітити, що офіційно біткоін не визнана українським законодавством [3], проте Україна входить у топ-5 країн світу за кількістю користувачів різними біткоін-гаманцями.

Основна проблема з цього питання полягає в тому, що не вирішеним залишається визнання правової природи біткоін – чи це валюта чи товар, спосіб платежу чи обміну? Повинна ця діяльність підлягати ліцензуванню та оподаткуванню? Єдиних думок з цього приводу немає. А поки не буде офіційно визнано її правової природи питання про запровадження оподаткування цієї сфери залишиться відкритим. Однак чим би не визнали біткоін, все одно дохід від його діяльності підлягатиме оподаткуванню.

Тому можемо зазначити, що до криптовалютних операцій в Україні застосовуються загальні правила оподаткування. Так, дохід фізичної особи, який отриманий у вигляді цифрової валюти, оподатковується по загальній ставці 18 %, а прибуток юридичної особи – в залежності від системи оподаткування, що ним використовується. Питання оподаткування ПДВ залишається спірним, оскільки крипто валюта не визначена як товар на законодавчому рівні.

Підсумовуючи, слід зазначити, що проблемні аспекти оподаткування криптовалют полягають у тому, що у правовому

полі залишаються не вирішеними основні питання: 1) визнання їх правової природи – як валюти, товару чи платежу; 2) окреслення правового кола їх врегулювання; 3) запровадження оподаткування (в частині змін до ПКУ).

Поступове вирішення цих питань надасть можливість вивести з тіні значної кількості доходу, що потім наповнить відповідні бюджети і надасть можливість збільшити капітал.

Література:

1. Електронний ресурс Режим доступу // www.radako.com.ua
2. Лист НБУ №29-208/72889 від 08.12.2014 р. // електронний ресурс : [режим доступу] // zakon2/rada.gov.ua.
3. Податковий кодекс України: закон України від від 2.12.2010 р. № 2755-VI // електронний ресурс : [режим доступу] // zakon2/rada.gov.ua.

Білінський Д. О.

Національний юридичний
університет імені Ярослава Мудрого,
доцент, докторант кафедри
фінансового права

ЩОДО ЗМІСТУ ПРОЦЕДУР, ЯКІ ЗАБЕЗПЕЧУЮТЬ ДИНАМІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПУБЛІЧНОГО ФІНАНСОВОГО ІНТЕРЕСУ

Трансформація інтересів є однією із рушійних сил, що впливає та зміну такої системної категорії як фінанси. Зміну публічних фінансових інтересів можна простежити в різних аспектах. Так, наприклад, публічний фінансовий інтерес трансформується на різних стадіях руху публічних фінансів (мобілізації, розподілі (перерозподілі), використанні). Крім того,

звичайно, що змінюються інтереси держави та органів місцевого самоврядування на різних історичних етапах розвитку держави.

В деяких випадках, динаміку публічного інтересу пов'язують із суб'єктивним складом та ієрархією учасників, що характеризують фінансові відносини. В контексті цього акцентується увага та тому, що публічний інтерес проходить шлях не «знизу-вгору», а «зверху-вниз», тобто, формуючись «вгорі», він йде не по дорозі «індивідуальний інтерес – територіальний інтерес – громадський інтерес – державний інтерес», а, навпаки, по шляху «державний – громадський – територіальний – індивідуальний». У зв'язку з цим, на думку В.І. Бирледяну, об'єктивний характер публічних інтересів та їх державницьку природу походження[1]. На наш погляд, подібна позиція вимагає суттєвого корегування. По-перше, в кожному випадку, на кожній стадії руху публічних грошей приймає участь певний склад суб'єктів. В деяких випадках, йдеться про участь всіх учасників фінансових відносин, в окремих - про вибірккову участь окремих із них. Наприклад, на стадії розподілення кількість учасників доволі обмежене, більш того, вона орієнтована на певну вертикаль влади. По-друге, навряд чи є послідовною побудова моделі щодо узгодження різного виду інтересів за ознакою «згори до низу» або навпаки. Більш слушним в цих умовах намагатися сформуванню певну модель кругообігу руху коштів, а вже в межах цього кругообігу на кожній стадії і можна буде акцентувати увагу на формуванні не ієрархії інтересів, а саме досягнення балансу між ними.

«Публічний інтерес формується суперечливо, являючи собою «усереднення» суспільних інтересів, які коливаються то в напрямку домінування над приватними інтересами, то в бік утвердження загальнозначущого. Причому деякі явища перестають мати суспільний чи державний інтерес і зберігають або набувають сенс індивідуальних або колективних інтересів. Можливо й інше, коли деякі приватні інтереси визнаються публічними в силу зміни їх загальної значущості» Визначення потреби, що лежить в основі формування інтересу як потреби масштабної, неконфронтаційної, дозволяє дослідникам

позначити утворюваний інтерес, як публічний. Таким чином, основною ознакою «публічності» Ю.О.Тіхоміров вважає наявність сумарного, узагальненого суспільного інтересу в кожній із сфер – економічній, соціальній, політичній, правовій та інших.

Виходячи з того, що зміст правового регулювання фінансової діяльності спрямований на забезпечення своєчасного проходження всіх стадій руху публічних фінансів, навряд чи статичний характер притаманний і публічному інтересу в цій сфері. Більш того, родовий фінансовий інтерес, який спрямовується на раціональний та ефективний обіг публічних коштів, деталізується залежно від кожної стадії їх руху. Так, на першій стадії публічний інтерес виражає намагання своєчасного та ефективного формування коштів для фінансування завдань та функцій держави та територіальних громад. Публічний інтерес на другій стадії фінансової діяльності спрямований на раціональне розподілення акумульованих коштів. Третя стадія пов'язується із забезпеченням публічного інтересу через своєчасне, цільове та ефективно витрачання коштів держави та територіальних громад, які спрямовані їх отримувачам.

Особлива характеристика динамічності реалізації публічного фінансового інтересу притаманна бюджетним відносинам. Незважаючи на те, що вони є різновидом фінансово-правових, динаміка реалізації публічного фінансового інтересу в сфері бюджетного регулювання пов'язана з деякими особливостями, які характеризують стадії бюджетного процесу. Останній в більшому сенсі орієнтований на забезпечення балансу публічних фінансових інтересів відносно акту про бюджет і стадійність в цьому випадку будується саме на виокремленні характеру дій учасників бюджетного процесу щодо підготовки проекту бюджету, обговорення та затвердження акту про бюджет, виконання бюджету та звітності про бюджет.

Публічні потреби, на наш погляд, це певне абстрактне поняття, яке знаходить свою конкретизацію у відповідних сферах знань. Наприклад, в сфері фінансово-правового регулювання публічні потреби виражаються в напрямках бюджетного

фінансування, а саме в видаткових показниках державного та місцевих бюджетів. Крім того, коли йдеться про аналіз змісту публічного фінансового інтересу, на наш погляд, більш влучно використовувати множину, бо в бюджетних відносинах публічний фінансовий інтерес виглядає як певна система інтересів суб'єктів бюджетних правовідносин і до речі кожен із них в цих умовах реалізує саме власний інтерес. Останній і має збігатися або раціонально бути збалансованим із інтересами інших суб'єктів бюджетних правовідносин, разом з якими і утворюється цілісна конструкція фінансового публічного інтересу в бюджетній сфері.

Аналізуючи динаміку реалізації публічного фінансового інтересу, принципово важливим є визначення двох моментів: а) моменту виникнення такого інтересу та підстав щодо його розвитку; б) моменту припинення дії, досягнення мети реалізації публічного фінансового інтересу. Якщо спиратися на природу фінансово-правових відносин, що виражають обіг публічних коштів. В першому випадку йдеться про виникнення обов'язку щодо формування публічних фондів. В другому випадку йдеться про остаточне їх витрачання (включаючи погашення заборгованості та стягнення санкцій). Тобто в цій ситуації ставиться крапка щодо даного різновиду кругообігу публічних коштів та наступні дії вже характеризують першу стадію нового циклу обігу публічних коштів.

Література:

1. Бырлэдяну В. И. Публично-правовые интересы населения муниципального образования: автореф. дисс. ... канд. юрид. наук. Саратов, 1998. 28 с.
2. Тихомиров Ю. А. Публичное право: падение и взлеты. Государство и право. 1996. №1. С. 3-12.

ЩОДО РОЛІ ЕЛЕКТРОННОГО АУДИТУ У ПРОЦЕСІ ВРЕГУЛЮВАННЯ ФІНАНСОВИХ ВІДНОСИН МІЖ ФІСКАЛЬНИМИ ОРГАНАМИ ТА ПЛАТНИКАМИ

Результатом динамічного характеру розвитку інформаційних технологій, значного прогресу в аудиторській роботі та практичних світових надбань щодо автоматизації процесів адміністрування, підвищення ефективності податкового контролю за здійснюваними платниками податків усього масиву господарських операцій – стало поетапне запровадження на вітчизняних теренах електронного аудиту.

Слід зазначити, що на сьогодні структурні підрозділи, що здійснюють аудит у Державній фіскальній службі України, мають суттєво обмежений доступ до електронних даних великих платників податків, на стаціонарних комп'ютерах встановлено базове програмне забезпечення, що не є достатнім для проведення аналізу великих обсягів інформації, має місце також недосконалість вимог чинного податкового та бухгалтерського законодавств, відсутність відповідного технічного забезпечення тощо.

Питання виникнення та ефективності проведення е-аудиту, етапам його запровадження в тій чи іншій державі, розглядались як теоретиками так і практиками, зокрема Я. А. Гончаруком, В. С. Рудницьким, О. С. Кушнар'євим, С. В. Івахненко, Т. В. Мултанівською, О. А. Кузуб, В. Ю. Лісіною та іншими дослідниками.

Крім того, як свідчить підпункт 4 пункту 2 розділу I Плану заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки, що затверджений Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2017 року №415-р «...з метою підвищення якості та ефективності

податкового адміністрування передбачено впровадження Мінфіном спільно з ДФС е-аудиту із застосуванням відповідного програмного забезпечення», це питання наразі є досить актуальним [1].

Відтак, зазначимо, що на сьогодні е-аудит являє собою перевірку бухгалтерських операцій (та їх джерел/походження), наданих в електронному вигляді за допомогою відповідного програмного забезпечення. Е-аудит, як частина стандартної податкової перевірки реалізується шляхом включення SAF-T (стандартний файл податкового аудиту) в методологію і процедуру стандартної податкової перевірки.

З огляду на головне, підкреслимо, що в травні 2005 р. Комітет з фіскальних питань при ОЕСР опублікував першу версію керівництва по SAF-T. Ця версія 1.0 була заснована на записах в тому вигляді, в якому вони знаходяться в Плані рахунків Головної бухгалтерської книги платників податків, разом з файлами даних про клієнтів та постачальників, деталях щодо рахунків-фактур, замовленнях, платежах та коригуваннях. Таким чином, SAF-T був розроблений для збору всього масиву даних, наявних в бухгалтерській та фінансовій звітності [2]. За рахунок стандартизації структури та формату, SAF-T зручний для читання як фіскальними органами, так і іншими зовнішніми та внутрішніми аудиторами. Також слід зазначити, що на сьогодні розроблено версія 2.0 стандартного аудиторського файлу.

Дані файлу (в електронному вигляді), легко експортуються (витягаються) за період, що перевіряється з системи бухгалтерського програмного забезпечення платника податків, в яку інтегровано специфікацію SAF-T. Таким чином, перевірка даних обліку може здійснюватися без виїзду до платника податків.

Відтак, все більше країн впроваджують стандартний файл для перевірки – SAF-T. Податкові адміністрації держав, чий досвід застосування е-аудиту, був проаналізований (Португалія, Австрія, Литва, Норвегія), в основному дотримуються рекомендацій ОЕСР з питань вдосконалення податкового адміністрування і взаємодії з платниками податків. У той же час,

кожна країна розробляє унікальну систему взаємовідносин між фіскальними органами та платниками податків: формат подання стандартного аудиторського файлу, вибір певної категорії платників податків (в більшості випадків е-аудит охоплює великих платників податків), закупівля спеціалізованого програмного забезпечення, це може бути ACL, IDEA, SESAM за допомогою якої здійснюється е-аудит.

Варто підкреслити, що безпосередньо формат стандартного аудиторського файлу, в більшості держав розроблявся протягом 2-4 років. Розробкою формату займалися створені для цих цілей Комісії або групи розробників, до складу яких входили: аудитори фіскальних органів, розробники програмних продуктів, бухгалтерські асоціації. Таким чином, враховувались інтереси всіх зацікавлених сторін.

Більшість держав, що на сьогодні застосовують стандартний аудиторський файл, нормативно закріплювали його поетапне запровадження в практику: від пілотних проєктів та добровільного застосування, до обов'язкового подання певними категоріями і / або всіма платниками податків. У кожній країні були прийняті індивідуальні критерії відбору платників податків. В нашій державі до пілотного проєкту залучено великих платників податків.

Підсумовуючи вище викладене зазначимо, що запровадження е-аудиту сприятиме дотриманню податкового законодавства шляхом підвищення ефективності податкових перевірок, спростить роботу фіскальних органів, зокрема аудиторів-фіскальні. Також, результатом використання е-аудиту при податкових перевірках є покращене обслуговування платників податків, зниження витрат на адміністрування виконання податкових зобов'язань, як з боку фіскальних органів, так і платників податків.

Література:

1. Про затвердження плану заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними

- фінансами на 2017-2020 роки: розпорядження Кабінет Міністрів України від 24.05.2017 № 415-р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/415-2017-%D1%80>
2. Guidance for the Standard Audit File – Tax URL: <http://www.oecd.org/tax/administration/45045602.pdf>

Білько Т. О.

Університет державної фіскальної
служби України
викладач кафедри фінансового права
ННІП

ВДОСКОНАЛЕННЯ ЗАХОДІВ ПРОВЕДЕННЯ ФІНАНСОВОГО МОНІТОРИНГУ В УКРАЇНІ

На сьогоднішній день проблематика протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, має особливе значення як для України, так і для всього світу, а суспільна небезпека даного явища в останнє десятиліття набула нових аспектів. В процесі протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, в Україні актуальним залишається чітке визначення кола і критеріїв ідентифікації операцій, що підлягають фінансовому моніторингу та механізмів передачі інформації про дані операції, тому що саме це є основою ефективного функціонування системи запобігання відмиванню «брудних» доходів і фінансування тероризму [1. с. 51].

Згідно ст. 5 Закону України «Про запобігання та протидії легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення», система фінансового моніторингу складається з первинного та державного рівнів [2].

Отже, є обов'язковий фінансовий моніторинг який здійснює уповноважений орган виконавчої влади з питань фінансового моніторингу, та внутрішній фінансовий моніторинг що здійснюють суб'єкти первинного фінансового моніторингу по

виявленню фінансових операцій, що можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів. Обов'язковий фінансовий моніторинг - сукупність заходів уповноваженого державного органу з аналізу інформації щодо фінансових операцій, що надається суб'єктами первинного фінансового моніторингу, отже даний орган виконавчої влади здійснює лише візуальне спостереження без процедури втручання в діяльність суб'єктів первинного фінансового моніторингу. Це в свою чергу надає певну особливість в організації внутрішнього фінансового моніторингу при здійсненні якого суттєвих обмежень не передбачено. Лише ст 15. Закону України закріплює обов'язковість проведення фінансового моніторингу, а в інших випадках фінансова установа самостійно визначає види та порогові суми фінансових операцій і додаткові критерії віднесення їх до сумнівних, що створює поле для зловживань не лише осіб, які мають намір легалізувати злочинні доходи, але й для персоналу та власників фінансової установи.

Сьогоднішні реалії розвитку фінансових операцій та послуг які надаються фінансовими установами різних держав дають можливість особам легально вивести кошти з тіншового сектора. Дана проблема стосується не тільки України, а й інших держав, і для реалізації якої необхідно вжити таких заходів:

- приведення національного законодавства у відповідність з вимогами міжнародних стандартів;
- принципової, послідовної процедури здійснення контролю за фінансовими операціями не лише які підлягають обов'язковому фінансовому моніторингу, а й тим які не віднесені до такого;
- удосконалення засобів моніторингу фінансових потоків та протидії нелегальному і непродуктивному відпливу капіталів за межі України, псевдоінвестуванню в Україну, псевдоекспорту і псевдоімпорту;
- розроблення нових методів виявлення фінансових схем відмивання коштів;
- приділити більш детальнішу увагу проведенням операцій з використанням цінних паперів (векселів, акцій,

облігацій, інвестиційних сертифікатів тощо), що беруть участь у легалізації (відмиванні) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванні тероризму;

- забезпечення постійного функціонування і оновлення реєстру ідентифікаційних даних юридичних та фізичних осіб, для уповноважених органів державної влади;
- створення умов та можливостей для встановлення кінцевих бенефіціарних власників (контролерів);
- удосконалення засобів моніторингу проведення операцій з готівкою, зокрема щодо її зняття з рахунків у фінансових установах, переміщення через державний кордон;
- виявлення фактів кіберзлочинності, особливо у банківській сфері;
- надання повноважень щодо проведення ідентифікації учасників фінансових операцій третім особам у рамках фінансових груп;
- удосконалення форм та методів ризик-орієнтованого підходу у сфері фінансового моніторингу[3];
- узаконення та контроль випуску обігу криптовалют (наприклад Bitcoin) та ряд інших заходів.

Все це дасть можливість забезпечити системну реалізацію державної політики у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення відповідно до світових стандартів, гармонізацію національної системи фінансового моніторингу, що дасть поштовх до стимулювання притоку іноземних інвестицій у фінансову систему України.

Література:

1. Акімова О. В. Дослідження можливостей адаптації та використання міжнародних типологій в системі фінансового моніторингу Україні. :[Електронний ресурс]. – Режим доступу:

file:///C:/Users/Alex/Downloads/81478-172064-1-PB%20(3).pdf.

2. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення. Закон України: від 14.10.2014 № 1702-VII: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/ru/1702-18>.
3. Стратегія розвитку системи запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення на період до 2020 року. Розпорядження Кабінету Міністрів України: від 30 грудня 2015 р. № 1407-р: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1407-2015-%D1%80>.

Бондаренко С. О.

здобувач кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету ім. Ярослава Мудрого

ОСОБЛИВИЙ ПРОЯВ ПРЕЗУМПЦІЇ НЕВИНУВАТОСТІ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

Про наявність презумпції невинуватості може свідчити лише її пряме чи непряме закріплення в законодавчих актах. Презумпція невинуватості платника податку безумовно діє при притягненні такої особи до кримінальної відповідальності за податковий злочин, позаяк ця презумпція має конституційне закріплення, – право платника податків на презумпцію невинуватості гарантоване ст. 62 Конституції України. Разом з цим, в податковому законодавстві України прямо не закріплена ні презумпція невинуватості, ні презумпція винності платників податків. Крім цього, для податкового законодавства України нехарактерне використання вини в якості підстави кваліфікації

податкового правопорушення. Податкове законодавство характеризується наявністю двох процедур оскарження рішень податкових органів, причому в кожній процедурі правовий статус сторін різний. Це дещо ускладнює реалізацію презумпції невинуватості платників податків та «вводить» її до розряду юридичних фікцій. Зокрема, М. П. Кучерявенко стверджує, що вітчизняний законодавець ґрунтується на принципі презумпції провини платника податку [1, с. 132].

Презумпція невинуватості є процесуальною презумпцією, то насамперед необхідно шукати в процесуальних нормах податкового права, а саме в нормах, що визначають порядок проведення податкового контролю, а також порядок оскарження рішень та дій (бездіяльності) податкових органів та їх посадових осіб. Як зазначає І.І. Бабін, аналіз чинного податкового законодавства України показує наявність окремих елементів презумпції невинуватості платника податків в процедурі податкового контролю, які полягають в наступному: 1) законодавче обмеження тривалості планової та позапланової податкових перевірок; 2) встановлення заборони податковим органам під час проведення перевірок порушувати нормальний режим роботи платника податків; 3) можливість платника податків не виконувати вимоги податкового органу апелюючи до того, що вони незаконні [2, с. 90].

За загальним правилом, податкове правопорушення є правопорушенням з усіченим складом. Податкове законодавство України не передбачає необхідність вини в якості підстави застосування заходів податкової відповідальності. Фінансові санкції застосовуються незалежно від причин, з яких сталося заниження платником суми податку, іншого платежу чи внеску в податкових деклараціях, розрахунках. Для застосування фінансових санкцій не має значення і наявність умислу у діях відповідних працівників підприємств, установи, організації чи громадянина платника. Фінансові санкції застосовуються і в тому разі, якщо порушення сталося через помилкове застосування законодавства про оподаткування, недбалість, недосвідченість чи розрахункову помилку. У такий спосіб держава намагається

спростити процедуру надходжень від сплати штрафів за порушення податкового законодавства.

Такий стан справ стосовно презумпції невинуватості у податковому праві значно знижує захисні можливості платників податків, позаяк довести свою невинуватість дуже важко, а, отже, реалізовувати свої права. Для вирішення цих проблем, вважаємо, слід кардинально змінити підхід до презумпції невинуватості платників податків.

У ст. 17.1.8 ПК України [3] встановлено, що платник податків має право вимагати від контролюючих органів проведення перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на користь платника податків. Як бачимо, законодавець чітко встановив *право вимоги* для платників податків. Тобто у податкових органів відповідно виникає обов'язок безумовно виконати таку вимогу. Переконані, що у всіх випадках коли платник податків вимагає проведення такої перевірки, контролюючі органи зобов'язані її задовольнити, в іншому ж випадку, невиконання такої вимоги має розглядатися як порушення прав платників податків. У зв'язку з цим, пропонуємо на вищенаведену норму «подивитися» інакше, – платник податків вважається невинуватим у скоєнні податкового правопорушення доки не буде за його вимогою проведена перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на його користь. Такі факти можуть надавати як самі платники податків, податкові агенти, так й інші суб'єкти. У випадку коли така перевірка не була проведена, то при вирішенні податкового спору ця ситуація має тлумачитися на користь платника податків, а ті відомості та факти, що можуть свідчити на його користь мають бути ретельно досліджені, та одночасно притягнуті до відповідальності контролюючі органи, які відмовили у проведенні цієї перевірки на вимогу платника податків.

Таким чином, новий підхід до презумпції невинуватості платників податків може перетворити її на дійсно дієвий принцип, що слугуватиме одним із найбільш вагоміших заходів захисту платників податків від «відповідальності без вини». Адже наявність дієвого механізму захисту є запорукою належної реалізації прав.

Література:

1. Кучерявенко Н. П. Налоговое право : учеб. – Харьков, 2001. – 584 с.
2. Бабін І. І. Презумпція невинуватості платника податків та її реалізація в податковому законодавстві / І. І. Бабін // Чернівецький університет. Науковий вісник Чернівецького університету : зб. наук. пр. / Чернівецький університет. – Чернівці : Чернів. нац. ун-т, 2009. – Вип. 522 : Правознавство. – С. 86-92.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р., № 2755-VI // Відом. Верхов. Ради України. – 2011. – № 13. – № 13-14. – № 15-16. – № 17. – Ст. 112.

Борець М. В.

аспірантка НТУУ «КПШ»

МІНІСТЕРСТВО ЮСТИЦІЇ УКРАЇНИ – СУБ'ЄКТ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ У СФЕРІ ПРОТИДІЇ ЛЕГАЛІЗАЦІЇ ДОХОДІВ, ОДЕРЖАНИХ ЗЛОЧИННИМ ШЛЯХОМ

Міністерство юстиції України здійснює правове регулювання відносин, що стосуються організації та здійснення фінансового моніторингу та нагляду у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, щодо нотаріусів, адвокатів та інших осіб, які надають юридичні послуги[1].

Відповідно до Положення про Міністерство юстиції України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 02.07.2014 № 228 п. 8 серед основних його завдань визначено протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом (щодо нотаріусів, адвокатів та інших осіб, які надають юридичні послуги). У структурі Міністерства юстиції України створено окремий відділ фінансового моніторингу осіб, які

надають юридичні послуги Департаменту нотаріату та фінансового моніторингу.

З метою адміністрування при здійсненні нагляду за суб'єктами первинного фінансового моніторингу Міністерством юстиції України розроблено та зареєстровано п'ять нормативних актів, які зобов'язані врегулювати всі питання при здійсненні повноважень міністерством щодо наглядової діяльності, зокрема: від 16.10.2015 № 2011/5 «Про затвердження Положення про процедуру застосування запобіжних заходів щодо держав, які не виконують або неналежним чином виконують рекомендації міжнародних, міжурядових організацій, задіяних у сфері боротьби з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванням тероризму та фінансуванням розповсюдження зброї масового знищення»; наказ від 12.03.2016 № 672/5 Інструкцію з оформлення матеріалів про адміністративні правопорушення; від 28.05.2015 № 810/5) «Про затвердження Порядку розгляду справ про порушення вимог законодавства, що регулює діяльність у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення, та застосування санкцій»; наказ від 13.05.2015 № 673/5 «Про затвердження Порядку проведення перевірок Міністерством юстиції України та його територіальними органами суб'єктів первинного фінансового моніторингу»; від 18.06.2015 № 999/5 «Про затвердження Положення про здійснення фінансового моніторингу суб'єктами первинного фінансового моніторингу, державне регулювання та нагляд за діяльністю яких здійснює Міністерство юстиції України».

Крім застосування фінансових санкцій, за повторне аналогічне протягом одного року порушення нотаріусом вимог Закону та/або нормативно-правових актів, що регулюють діяльність у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, статтею 12 Закону «Про нотаріат» передбачено випадки анулювання свідоцтва про право на зайняття нотаріальною діяльністю. Так, свідоцтво про право на зайняття нотаріальною діяльністю може бути анульовано

Міністерством юстиції України, зокрема у випадку неодноразового порушення нотаріусом чинного законодавства при вчиненні нотаріальних дій або грубого порушення закону, яке завдало шкоди інтересам держави, підприємств, установ, організацій, громадян. Рішення про анулювання свідоцтва про право на заняття нотаріальною діяльністю може бути оскаржено до суду.

Разом із встановленою відповідальність за порушення вимог Закону у сфері протидії відмиванню доходів, одержаних злочинним шляхом, за порушення вимог Закону «Про адвокатуру», інших актів законодавства України, що регулюють діяльність адвокатури, Присяги адвоката України рішенням дисциплінарної палати кваліфікаційно-дисциплінарної комісії до адвоката можуть бути застосовані такі дисциплінарні стягнення (ст. 16 Закону «Про адвокатуру»): 1) попередження; 2) зупинення права на заняття адвокатською діяльністю на строк від одного місяця до одного року; 3) для адвокатів України – позбавлення права на заняття адвокатською діяльністю з наступним виключенням з Єдиного реєстру адвокатів України, а для адвокатів іноземних держав – виключення з Єдиного реєстру адвокатів України.

Міністерством юстиції України та його територіальними органами протягом 2011–2013 років було проведено 5227 планових та 110 позапланових перевірок суб'єктів первинного фінансового моніторингу – нотаріусів, адвокатів, осіб, які надають юридичні послуги. У 2014 р. проведено 1392 планові та 90 позапланових перевірок, за наслідками яких виявлено 1780 порушень законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом. Було прийнято 856 рішень про застосування штрафних санкцій до СПФМ на суму 363, 68 тис. грн. Дані про повноту сплати штрафів не надані (Дані надані на запити).

У 2015 р. проведено 1273 планові та 58 позапланових перевірок, за наслідками яких виявлено 1204 порушень законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом. Було

прийнято 497 рішень про застосування штрафних санкцій до СПФМ на суму 147,71 тис. грн. Дані про повноту сплати штрафів не надано (Дані надані на запити). Найбільш поширеними порушеннями вимог законодавства є :

- неналежне виконання обов'язку щодо здійснення ідентифікації клієнтів;
- порушення порядку та строків надання до Державної служби фінансового моніторингу України інформації щодо постановки нотаріуса як суб'єкта первинного фінансового моніторингу на облік, а також про зміну відомостей.

Література:

1. Закон України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму» від 14.10.2014 № 1702-VII [Електронний ресурс] // Держ. служба фінан. Моніторингу : [сайт]. Київ, 2017. URL: <http://www.sdfm.gov.ua>.
2. Закон України «Про інноваційну діяльність» / [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/40-15>

Борець Л. В.

к.ю.н., доцент, доцент кафедри правового регулювання економіки, Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана

ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ (АУДИТ) У СФЕРІ ОБОРОНИ ТА ПРАВООХОРОННОЇ ДІЯЛЬНОСТІ УКРАЇНИ

Питання державної безпеки, обороноздатності держави є одним із найпріоритетніших в умовах ведення антитерористичної операції.

Державний зовнішній фінансовий контроль у сфері оборони та правоохоронної діяльності здійснює Рахункова палата, як вищий орган фінансового контролю в Україні, відповідно до Конституції України, Бюджетного кодексу України, Закону України «Про Рахункову палату», інших нормативно-правових актів України, в яких визначено, що Рахункова палата здійснює контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням.

Повноваження Рахункової палати України здійснюються через провадження заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), що забезпечується Рахунковою палатою шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів[1].

На виконання поставлених задач у вищезазначеній сфері у структурі Рахункової палати України створено Департамент з питань оборони та правоохоронної діяльності, а також задіяні територіальні управління.

Рахунковою палатою України у 2016 році проведені контрольні-аналітичні та експертні заходи було згруповано за основними напрямками і сферами використання коштів Державного бюджету України та державних цільових фондів. Обсяги виявлених порушень бюджетного законодавства, неефективного управління та за цими напрямками проілюстровано в діаграмах

6 і 7, в той же час витрати на оборону та правоохоронні органи не проаналізовано)[2].

Так, на засіданнях Рахункової палати розглядалися звіти про результати аудитів ефективності використання бюджетних коштів, виділених 1) Міністерству оборони України: на матеріально-технічне забезпечення Збройних Сил України в умовах проведення АТО («Таємно»); на закупівлю, розробку і модернізацію озброєння та військової техніки («Цілком таємно»); на створення Єдиної автоматизованої системи управління Збройних Сил України («Таємно»); 2) Національній гвардії України («Таємно»)[2]. Але ці матеріали аудиту є інформацією з

обмеженим доступом, яка має гриф секретності (відповідно до законів України «Про державну таємницю», «Про інформацію».

Про результати аудиту поінформовано Верховну Раду України, Президента України, Секретаря Ради національної безпеки та оборони України,

Голову Комітету Верховної Ради України з питань національної безпеки і оборони України, Кабінет Міністрів України, а звіт надіслано Міністерству оборони України для усунення виявлених порушень і недоліків.

Аналізуючи видатки бюджету на фінансування міністерств в даній сфері у динаміці з'ясовано:

Міністерство внутрішніх справ України отримано: – 2013 р.- 22 491 млн грн, 2014 р.- 28 348 млн грн, 2015 р.- 36 452 млн грн, 2016 р.- 50 323 млн грн, станом на 30.06. 2017 р.- 51 379 млн грн (54% виконання);

Міністерство оборони України – 2013 р.- 13 935 млн грн, 2014 р.- 26 510 млн грн, 2015 р.- 49 084 млн грн, 2016 р.- 58 097 млн грн, станом на 30.06.2017 р. - 66 560 млн грн (48% виконання)[3].

Порівнюючи видатки бюджету у 2017 році станом на 30.06. до видатків за 2016 р. можемо зазначити, що вони вирости майже удвічі, в той же час громадянське суспільство не може оцінити ефективність видатків на дані цілі.

Як зазначають дослідники «Дотепер має місце непрозорий характер формування бюджету Збройних Сил України, суб'єктивізм, конкуренція силових структур у бюджетному процесі, наслідком чого є значна корупційна складова в діяльності органів військового управління»[4].

В Україні контроль за видатками бюджету на цілі обороноздатності держави та утримання правоохоронних органів зі сторони громадянського суспільства відсутній. В той же час, для країн НАТО обов'язковою практикою функціонування збройних сил є постійний моніторинг використання бюджетних коштів з боку громадянського суспільства й оцінка стану боєготовності армії та інших силових структур.

Література:

1. Закон України «Про Рахункову палату» від 02.07.2015 № 576-VIII [Електронний ресурс] // Верховна рада України : [сайт]. Київ, 2017. URL:
2. <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/576-19> (дата звернення: 24.09.2017).
3. Звіт Рахункової палати за 2016 [Електронний ресурс] // Рахункова палата України : [сайт]. Київ, 2017. URL: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16751480/Zvit_RP_2016.pdf (дата звернення: 24.09.2017).
4. Бюджет України. Видатки [Електронний ресурс] // Ціна держави : [сайт]. Київ, 2017. URL: <http://www.cost.ua/budget/expenditure/>(дата звернення: 24.09.2017).
5. Аналіз видатків сектору оборони в Україні: 2006-2016 роки [Електронний ресурс] // Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України : [сайт]. Київ, 2017. URL: https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2017/06/FEAO_Sektor_oborony_A5_02_web_color.pdf/ (дата звернення: 24.09.2017).

Веселий В. С.

магістр судово-адміністративної
спеціалізації,
Чернівецький юридичний інститут
Національного університету
«Одеська юридична академія»

ФІНАНСОВО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ ДІЯЛЬНОСТІ ФОНДУ ЗАХИСТУ ІНВАЛІДІВ

Стаття 46 Конституції України визначає, що усі громадяни мають право на соціальний захист, що включає право на

забезпечення їх у разі повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом [1].

За оцінками ВООЗ майже 15% населення у всьому світі має інвалідність. В Україні визнаних інвалідів налічується більше 2,5 млн, що становить 5,5% від населення країни. Майже 40% з них - люди працездатного віку.

Закон України "Про реабілітацію інвалідів в Україні" визначає інвалідність як міру втрати здоров'я у зв'язку із захворюванням, травмою (її наслідками) або вродженими вадами, що при взаємодії із зовнішнім середовищем може призводити до обмеження життєдіяльності особи, внаслідок чого держава зобов'язана створити умови для реалізації нею прав нарівні з іншими громадянами та забезпечити їй соціальний захист [2].

Основні засади соціальної захищеності інвалідів визначає Закон України "Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні", який набрав чинності з 21.03.1991 року за № 875-ХІІ. Згідно з законом, соціальний захист інвалідів є складовою діяльності держави щодо забезпечення прав і можливостей інвалідів нарівні з іншими громадянами та полягає у наданні пенсії, державної допомоги, компенсаційних та інших виплат, пільг, соціальних послуг, здійсненні реабілітаційних заходів, встановленні опіки (піклування) або забезпеченні стороннього догляду [3].

Закон України "Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні" передбачає, що інваліди в Україні володіють усією повнотою соціально-економічних, політичних, особистих прав і свобод, закріплених Конституцією України, законами України та міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України [4].

Для реалізації державної політики у сфері соціального захисту інвалідів відповідно до Закону України "Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні" було створено Фонд соціального захисту інвалідів.

Положення про Фонд соціального захисту інвалідів затверджене Наказом Міністерства соціальної політики від 14.04.2011 № 129.

Згідно з даним Положенням Фонд соціального захисту інвалідів (далі – Фонд) є неприбутковою бюджетною установою, діяльність якої спрямовується, координується та контролюється Міністерством соціальної політики України.

Основними завданнями Фонду є:

1) фінансове забезпечення заходів щодо соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні;

2) забезпечення в межах своїх повноважень реалізації заходів щодо зайнятості та працевлаштування осіб з інвалідністю, зокрема створення робочих місць [5].

Основою ефективного функціонування та виконання покладених на Фонд завдань є процес акумулювання до бюджету Фонду коштів та їх цільового використання.

Бюджет Фонду формується за рахунок таких джерел:

- грошових коштів, які передаються з державного бюджету для здійснення державних заходів щодо соціального захисту інвалідів;

- надходжень від підприємств і організацій, що не забезпечують дотримання встановлених нормативів робочих місць для працевлаштування інвалідів;

- благодійних внесків організацій, трудових колективів і громадян;

- інших надходжень.

Використання коштів Фонду захисту інвалідів спрямовано на фінансування заходів, що створюють інвалідам умови й можливості участі в економічній, політичній та соціальній сферах життя суспільства, забезпечують їх соціальний захист [6].

Ст. 37 Закону "Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні" зазначає, що за рахунок коштів Фонду подається необхідна матеріальна, соціально-побутова і медична допомоги інвалідам, види якої визначаються органами медико-соціальної експертизи в індивідуальній програмі реабілітації.

Так зокрема, згідно з зазначеним законом суми адміністративно-господарських санкцій і пені, що надійшли до державного бюджету, використовуються Фондом соціального захисту інвалідів на:

- фінансування цим Фондом заходів, які здійснюються центральними органами виконавчої влади та підпорядкованими їм установами, у тому числі спеціалізованими, і підприємствами, організаціями громадських організацій інвалідів, щодо соціальної, трудової, фізкультурно-спортивної (за поданням Національного комітету спорту інвалідів України) та професійної реабілітації інвалідів;

- надання підприємствам, установам, організаціям, у тому числі підприємствам, організаціям громадських організацій інвалідів, фізичним особам, які використовують найману працю, цільової позики (на поворотній основі з терміном повернення до трьох років) на створення робочих місць, призначених для працевлаштування інвалідів, у межах коштів, передбачених на зазначені потреби у відповідному році [4];

- надання фінансової допомоги на здійснення заходів соціальної, трудової, фізкультурно-спортивної (за поданням Національного комітету спорту інвалідів України) та професійної реабілітації інвалідів, працевлаштування інвалідів шляхом створення робочих місць, у тому числі спеціальних робочих місць, а також надання фінансової допомоги на технічне оснащення діючих робочих місць для працевлаштування на них інвалідів та на технічне переоснащення виробництва підприємств, організацій громадських організацій інвалідів з метою створення додаткових робочих місць і працевлаштування на них інвалідів;

- надання підприємствам, установам, організаціям, у тому числі підприємствам, організаціям громадських організацій інвалідів, фізичним особам, які використовують найману працю, дотацій на створення спеціальних робочих місць для працевлаштування інвалідів, зареєстрованих у державній службі зайнятості як безробітні або такі, що шукають роботу. на функціонування всеукраїнських, державних, міжрегіональних

центрів професійної реабілітації інвалідів і державних центрів соціальної реабілітації дітей-інвалідів у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України [4].

Тож, наповнення бюджету Фонду коштами та їх цільове використання є необхідною умовою для ефективного функціонування Фонду та, у свою чергу, забезпечення людей з інвалідністю необхідним соціальним захистом.

Література:

1. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – ст. 141.
2. Про реабілітацію інвалідів в Україні: Закон України 06.10.2005 № 2961-IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2961-15>.
3. Казначейська система [текст] : підручник. / В. І. Стоян, О. С. Даневич, М. І. Мац. - 3-тє вид. змін. й доп. - К. : "Центр учбової літератури", 2014. - 868 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://pidruchniki.com/1584072064005/finansi/kaznacheyska_sistema.
4. Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні: Закон України від 21.03.1991 № 875-XII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/875-12>.
5. Про затвердження Положення про Фонд соціального захисту інвалідів: Наказ Міністерства соціальної політики, Положення від 14.04.2011 № . [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0528-11>.
6. Фінанси: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни. — 2-ге вид., перероб. і доп. / О. Р. Романенко, С. Я. Огородник, М. С. Зязюн, А. А. Славкова. — К.: КНЕУ, 2003. — 387 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://studentbooks.com.ua/content/view/338/54/1/2/#44751>

Возняковська К. А.

кандидат юридичних наук, доцент
кафедри цивільно-правових
дисциплін Чернівецького
юридичного інституту
Національного університету
“Одеська юридична академія”

ЛІКВІДНОСТІ У КАТЕГОРІЇ НЕСПРОМОЖНОСТІ БАНКУ

Традиційно платоспроможність визначається як можливість своєчасно погасити свої платіжні зобов'язання наявними грошовими ресурсами. Оцінка платоспроможності здійснюється на основі характеристики ліквідності поточних активів, тобто часу, необхідного для перетворення їх у готівку [1, с. 23]. Разом із тим залишається невстановленим у даному разі обсяг та якість платіжних зобов'язань, що є причиною неплатоспроможності, а також застосовується досить застаріла конструкція прив'язування ліквідності до процесу «перетворення поточних активів у готівку». Ліквідність, якщо подивитися на сучасну банківську модель ведення бізнесу, давно перестала бути тим предметом, на підставі якої може визнаватися безпроблемність банківської установи та ставитися питання про «неліквідність» її активів.

Платоспроможність банку саме тому виділяється серед понять платоспроможності інших суб'єктів, що банківська установа, як і інші фінансово-кредитні установи, має надзвичайно розгалужені економічні та юридичні показники діяльності, які формують складний комплекс грошових, кредитних, резервних, репутаційних та інших елементів їх правового та економічного стану. Цей комплекс не може бути зведений до формальних вимог, як це притаманно іншим суб'єктам, зокрема із погляду можливості застосування державного примусу до ліквідаційно-відновлювальних процедур банкрутного типу. Гроші, як основний банківський ресурс у силу їх абсолютної ліквідності та багатьох

інших властивостей утворюють таке розмаїття можливостей для використання, запозичення, зміни стану та боргових відносин, що фіксація чіткими формальними вимогами певного правового положення особи, яка ними оперує на професійному рівні, тут не завжди можливе. А навіть у разі відповідної можливості – існує ціла низка чинників, про які буде говоритися у цій роботі, які протягом нетривалого періоду можуть перетворити досить успішну банківську установу в таку, що не має ліквідних засобів, має приховану боргову заборгованість чи іншим чином несе елементи нестабільності.

Визначається порядок застосування таких інструментів регулювання ліквідності банківської системи, як от: процентні тендери з підтримання ліквідності банків; надання кредитів овернайт або оперативне вилучення Національним банком ліквідності банків шляхом розміщення депозитних сертифікатів овернайт; операції з рефінансування банків тощо – усі ці механізми інститути розкривають доступні види управління ліквідністю банків, що здійснюється у правовій формі та визначають чітку межу між поняттями ліквідності та платоспроможності.

На жаль, у банківському законодавстві чітко не визначено поняття «ліквідності» банківської установи, так само як і поняття «платоспроможності». У ст. 69 Закону України «Про банки та банківську діяльність» лише зазначається про те, що «банк зобов'язаний подавати Національному банку України фінансову і статистичну звітність щодо роботи банку, його операцій, ліквідності, платоспроможності, прибутковості, а також інформацію афілійованих осіб банку з метою оцінки фінансового стану банку». Власне іще можна знайти згадування у законі поняття «норматив ліквідності» як критерій віднесення банку до категорії «проблемний», чи неплатоспроможний (ст. ст. 75 76 Закону) [2].

Особливо детально відповідні відносини врегульовано з урахуванням повноважень Фонду гарантування вкладів фізичних осіб. Можна звернути увагу на дефініцію пункту 8 частини першої статті 2 Закону України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» та абзацу чотирнадцятого пункту 2.1 глави 2 розділу I «Положення про виведення неплатоспроможного банку з

ринку», затвердженого Рішенням виконавчої дирекції Фонду гарантування вкладів фізичних осіб: «неплатоспроможний банк - банк, щодо якого Національний банк України прийняв рішення про віднесення до категорії неплатоспроможних у порядку, передбаченому Законом України «Про банки і банківську діяльність». Якщо ж звернути увагу на категорію неплатоспроможності, закріплену в останньому із згадуваних законів, то стає очевидним її складний динамічний характер, що ускладнює прийняття об'єктивного рішення щодо майнового стану кредитно-фінансової установи [3].

З першого погляду проблемний кредит банківської установи є складовою його дебіторської заборгованості, що має призводити про «проблем» для відповідного боржника банку. Але насправді у силу корупційних чинників, недолугості деяких законодавчих приписів, недосконалості судового захисту прав кредиторів у вітчизняній економіко-правовій системі, «проблемний кредит» стає основою втрати фінансової стабільності самим банком, провокуючи незадовільний фінансовий стан останнього. По суті, збагачення недобросовісних боржників та, можливо, використання тіншових схем неповернення банківських кредитів, для виведення акціонерами банку частини прибутку банку на свою користь. Тут ситуація трансформації відносин проблемного кредиту у відносини проблемного банку стає дуже небезпечною, може бути виявлена лише за умови надзвичайно кваліфікованої роботи представників кредиторів банку, у тому числі вкладників, що не завжди можливо зробити у зв'язку із відсутністю реальних механізмів впливу третіх осіб на процедури неплатоспроможності банку у порівнянні із процедурами банкрутства в звичайному провадженні щодо неспроможності. Залучення експертів у цей процес є необхідним.

Важливо у цьому контексті було б враховувати міжнародні стандарти оцінки проблемності банківської установи. Зокрема, Базельський комітет у рекомендаціях 2015 року «Керівні принципи для виявлення та вирішення проблеми із слабкими банками» [4] виділив поняття слабого банку, що має бути співвіднесено із категорією неплатоспроможного та неліквідної банківської установи. Зокрема, у Керівних принципах визначається, що слабкий

банк - це той, чия ліквідність чи платоспроможність погіршується або скоро буде погіршена, якщо вона не має перспектив значного покращення фінансових ресурсів, профілю ризику, бізнес-моделі, управління ризиками системи та контролю та / або поліпшення якості управління [4].

Загалом такий підхід щодо виділення поняття слабого банку є більш гнучким та реалістичним у порівнянні із встановленням правових станів проблемного банку та неплатоспроможного банку, що здійснюються НБУ. Поняття «проблемності» містить більш негативний підтекст, аніж «слабкість» вже виходячи із звичайного розуміння цих понять. «Слабкий банк» може не мати будь-яких проблем у правовому вимірі, але очікування таких проблем може заважати його нормальному функціонуванню. Разом із тим, слабкий банк не втрачає перспектив «життєздатності», що для «проблемного банку» є менш очевидним. У цьому контексті не можна не згадати пропозиції економістів виділяти поняття «надійності банку» [5].

Потрібно відмітити, що принципам права властива багатосторонність їх проявів. Такого роду різноаспектність та всеохоплюючий характер вихідних положень дозволяє підрозділяти їх на класифікаційні ряди. Не стали виключеннями принципи оподаткування, які фактично виступають нормативно-організаційним обрамленням всієї системи оподаткування. Комплексність їх алгоритмізуючого впливу та системність закріплення дозволяє нам підрозділяти вихідні положення податкового законодавства за низкою класифікаційних рядів.

Перед тим, як перейти до визначення класифікаційних рядів принципів податкового законодавства вбачається за доцільне визначити змістовне наповнення такого поняття, як “класифікація”. Під класифікацією слід розуміти поділ певних категорій, понять, явищ на основі конкретних диференційних критеріїв. Потрібно відмітити, що в рамках правових доктринальних джерел підрозділення певних правових категорій на підставі конкретних критеріїв є доволі поширеним явищем. Фактично класифікація правових категорій дозволяє нам пізнати різносторонність досліджуваного правового явища, встановити його правореалізаційні, структурні та змістовні особливості. За

посередництвом класифікаційної діяльності, ми можемо пізнати дійсну природу, різновекторність правореалізаційних характеристик та специфіку нормативного конструювання досліджуваної правової категорії.

При цьому, для здійснення класифікації дослідник повинен пізнати відповідну правову категорію, адже поверхневе, не системне розуміння досліджуваного явища може призвести до необґрунтованості класифікаційного поділу правових явищ, що у свою чергу викривляє їх дійсне розуміння. В даному випадку ми відмічаємо, що класифікаційні ряди фактично являють собою систему окремих різнорідних елементів, які у своїй розрізненості являють собою структурні елементи одного єдиного цілого. У зв'язку із цим ми говоримо, що існує зворотній зв'язок між категорією “цілісною” та її класифікаційними елементами, які знаходять свою множинність у відповідних класифікаційних рядах. В загальнофілософському розумінні вище зазначені категорії співвідносяться, як ціле та його частина.

Принципи податкового законодавства можна класифікувати на підставі цілої низки критеріїв:

а) в залежності від їх регламентуючого характеру (матеріально-правові та процесуально-правові принципи);

б) в залежності від основ походження конкретного податково-правового принципу (принципи загально-правового характеру та спеціально-фіскальні принципи).

Вбачається за доцільне аналіз класифікаційних рядів вихідних положень податкового законодавства з такого критерію, як регламентарний характер податкового законодавства. За відповідним критерієм принципи податкового законодавства підрозділяються на матеріально-правові та процесуально-правові принципи. При цьому ми відмічаємо, що за своєю чисельністю превалюючими є принципи матеріально-правового характеру. Що ж стосується принципів процесуального характеру, то вони закріплені в пп. 4.1.9. п. 4.1. ст. 4 та п. 4.4. ст. 4 Податкового кодексу України [5]. Так, коли ми говоримо, про принципи матеріально-правового характеру, то відмічаємо, що вони направлені на закріплення змістовних основ регулювання податково-правової

сфери. Коли ж ми говоримо, про принципи процесуального характеру, то відмічаємо, що вони визначають найбільш істотні аспекти поступально-алгоритмізуючої діяльності у сфері оподаткування.

Більш змістовним є такий класифікаційний критерій, як основи походження конкретного податково-правового принципу. За зазначеним критерієм принципи податкового законодавства підрозділяються на:

- а) принципи загально-правового характеру;
- б) спеціально-фіскальні принципи.

До принципів податкового законодавства, які мають загальноправовий характер ми відносимо наступні вихідні положення: принцип загальності оподаткування, принцип рівності усіх платників перед законом та недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації, принцип невідворотності настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства тощо [5]. В основі вище зазначених принципів знаходяться наступні загально-правові принципи:

- а) принцип загальності;
- б) принцип рівності;
- в) принцип невідворотності настання юридичної відповідальності.

Фактично, в даному випадку, мова йде про інтегрування загально-правових принципів у податково-правову сферу. Коли ж ми говоримо про спеціально-фіскальні принципи, то до них ми відносимо: принцип фіскальної достатності, принцип економічності оподаткування, принцип нейтральності оподаткування тощо [5]. Зазначені вихідні положення відображають найбільш істотні вимоги, які висуваються до конструювання елементів податку, формування податкової системи тощо. В їх основі закладена податково-правова підгалузєва специфіка.

Крізь призму їх функціонального спрямування пропонує розглядати принципи оподаткування К. О. Гетьман [1]. Під час характеризування функцій, які виконує податок, слід зважати на вплив найсуттєвіших важелів, притаманних податковому регулюванню. До сих пір існують суперечки з приводу характеру й

кількості таких функцій. Ми вважаємо, що підхід щодо розуміння системи функцій податку дає можливість виокремити з них три, а саме: фіскальна, регульовальна і контрольна [3; 4]. На нашу думку саме фіскальна функція відбиває основне завдання, яке виконує податок - сформувати публічні фонди коштів з метою фінансового забезпечення потреб територіальних громад або держави.

Оскільки функції податку здійснюють системний вплив на певні суспільні відносини, що характеризуються однорідністю, то вони повинні виявляти єдиний вплив на приведення в порядок процесу, під час якого надходять кошти від таких обов'язкових платежів як податки і збори. Певним чином на тому чи іншому рівні податкового регулювання можливо прослідкувати вияв цих функцій. Мова йде саме щодо встановлення за своїм характером приписів, які є загальними, і мають вплив на поведінку тих, хто виступає учасниками податкових правовідносин (прикладом може слугувати частина друга статті шістдесят сьомої Конституції України [2]), а вже потім конкретизуються й деталізуються завдяки усьому комплексу норм податкового законодавства, а також приписів, які будуть більш вузько направлені, які будуть мати відношення саме до окремих складових певного збору чи податку (прикладом виступає сто сорок четверта стаття Податкового кодексу України "Об'єкти амортизації", якою встановлюється особливий режим щодо обліку основних засобів на виробництві й переносу їх вартості на продукцію, яка тільки створена, під час справляння податку на додану вартість) [1].

Література:

3. Барановський О. Проблемні банки: виявлення і лікування / О. І. Барановський / Вісник НБУ. – 2009. – № 11. – С. 18-31.
2. Гетьман К. О. Принципи оподаткування як засоби реалізації фіскальної функції податку [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://oaji.net/articles/2016/3229-1459929810.pdf>.

3. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верхов. Ради України 28 черв. 1996 р. // Відом. Верхов. Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
4. Кучерявенко Н. П. Курс податкового права в 6 т. – Т.ІІІ: Учення о податку / Н. П. Кучерявенко. – Х. : Легас : Право, 2005. – 600 с.
5. Кучерявенко М. П. Податкове право України. Академічний курс : підруч. / М. П. Кучерявенко. – К. : Всеукраїнська асоціація видавців «Правова єдність», 2008. – 701 с.
6. Податковий кодекс України в редакції від 01.08.2016 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

Гарбінська-Руденко А. В.

к.ю.н., доцент кафедри фінансового
права Навчально-наукового
інституту права Університету
державної фіскальної служби
України

ОСОБЛИВОСТІ ВЧИНЕННЯ ВАЛЮТНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ, ЩО ПОВ'ЯЗАНІ З ЕКСПОРТОМ КАПІТАЛУ

В сучасний період активного міжнародного співробітництва України, в нашій країні акцентується увага на застосовуванні європейських стандартів в боротьбі з валютними злочинами та правопорушеннями. Особливо це стосується злочинів, що пов'язані з відмиванням доходів отриманих злочинним шляхом. Використання слабких сторін фінансового законодавства України з метою легалізації незаконних доходів та фінансування тероризму загрожує національній безпеці, становить серйозну небезпеку для розвитку національної економіки, ставить під

загрозу відносини з іншими державами, а також негативно впливає на міжнародний імідж України.

Незважаючи на те, що Україна не має достатнього досвіду та досконалого фінансового законодавства пов'язаного з попередженням валютних правопорушень, в державі постійно здійснюється науковий аналіз та дослідження особливостей та механізмів скоєння валютних правопорушень, виробляються напрями протидії цим протиправним проявам, вносяться зміни до законодавства. Особливе місце серед сучасних наукових досліджень має займати проблематика особливостей вчинення валютних правопорушень, розуміння яких дозволить виробити дієві форми протидії валютним правопорушенням.

Відмітимо, що в Україні більшість валютних правопорушень пов'язана зі здійсненням експорту капіталів. Зважаючи на це, одним із найактуальніших завдань на сьогоднішньому етапі розвитку України є припинення вивозу національного капіталу за її межі при здійсненні різноманітних експортно-імпорتنних операцій. За їхньою допомогою під виглядом міжбанківських міжнародних розрахункових операцій здійснюється розкрадання валютних коштів, ухилення від сплати податків, приховування валютної виручки тощо. Дослідження показали, що серед основних механізмів здійснення експорту тінювих капіталів можна виділити наступні:

- завищення контрактної ціни при імпорті товарів, техніки, технологій і послуг з перерахуванням різниці між контрактною та реальною ціною на закордонні рахунки учасників угоди;

- заниження контрактної ціни при експорті продукції (послуг) з перерахуванням різниці між реальною ціною покупки й ціною, визначеною в контракті, на закордонні рахунки експортерів;

- вивіз капіталів шляхом фіктивних імпорتنних закупок або неповернення коштів за експортовану продукцію;

- отримання резидентом коштів на закордонний рахунок за виконання у своїй країні послуг або за продукцію, що поставлена у своїй країні;

- вивіз капіталів за допомогою спеціальних фінансових інституцій;

приховування отриманих за кордоном коштів (цінностей) або їх внесення за заниженою вартістю в уставні фонди іноземних (сумісних) підприємств та банків або в уставні фонди дочірніх підприємств, філіалів і представництв за межами країни;

приховування сумісної з нерезидентами діяльності за кордоном без утворення юридичної особи;

вивіз позичкового капіталу (банківські кредити, позики) без повернення його кредиторам-резидентам;

нееквівалентні товарообмінні (бартерні) операції та інша діяльність, побудована на формах зустрічної торгівлі між резидентом і нерезидентом, здійснювана без оплати й повернення в країну імпортової частки, обумовленої офіційною угодою повністю або частково;

передача резидентом нерезиденту майна в оренду або проведення лізингових операцій за зниженими розцінками або з усуненням орендатора від розрахунків;

використання послуг тіньових фінансових посередників;

нелегальний (контрабандний) вивіз за кордон валютних і матеріальних цінностей, технологічної, технічної та іншої інформації [1, с.128-129].

Скоєння валютних правопорушень пов'язаних з ухиленням від повернення виручки в іноземній валюті відбувається шляхом застосування різноманітних способів, серед яких можна визначити найбільш розповсюджений, а саме неповернення валютної виручки за послуги або товари, що експортуються. Механізм скоєння даного правопорушення полягає у тому, що підприємство-резидент України здійснює продаж товарів (надає послуги) іноземному партнеру, за які воно повинно отримати сплату в іноземній валюті, та ухиляється від переказу валютної виручки в Україну. При цьому під «ухиленням» слід розуміти ситуацію, при якій підприємство-резидент має реальну можливість розпоряджатися вказаною валютною виручкою. Різновидом даного способу є перерахування валютних коштів, отриманих у вигляді виручки, службовими особами підприємства-резидента, обминаючи уповноважений банк, на

поточний рахунок іноземної фірми, сплачуючи виконання обов'язків по іншій угоді [2].

Підводячи підсумок, варто зазначити, що попередження валютних правопорушень має стати ключовим напрямком діяльності органів та агентів валютного контролю з метою запобігання або скорочення вказаних правопорушень.

Література:

1. Ніколаюк С. І. Протидія злочинам, що пов'язані з відкриттям валютних рахунків та використанням валютних коштів : науково–практичний посібник / С. І. Ніколаюк, Д. Й. Никифорчук, В. О. Шнуренко. – К. : КНТУ, 2006. – 296 с.
2. Поліщук Н. Є. Основні напрями зменшення «тіньових» оборотів в експортно-імпортних операціях [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://old.niss.gov.ua/Table/T/27.htm> (дата звернення 10.09.17).

Гетманець О. П.

Харківський національний
університет внутрішніх справ доктор
юридичних наук, професор

ОСОБЛИВОСТІ ПРОЦЕСУАЛЬНО – ПРАВОВОГО ІНСТИТУТУ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Бюджетний контроль, як діяльність уповноважених суб'єктів, що відбувається з метою дотримання законності у бюджетних відносинах вимагає чітких і стабільних правових форм. Проведення бюджетного контролю повинно забезпечувати виконання повноважень контролюючими суб'єктами, не надавати можливостей порушення прав і свобод

підконтрольних суб'єктів і відбуватися у належних правових процедурах. Процесуально-правові засади бюджетного контролю в Україні встановлюються Бюджетним кодексом України (далі – БКУ), зокрема окремі особливості його проведення - Розділом V БКУ «Контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за порушення бюджетного законодавства». Цілком поділяючи існуючу у сучасній науковій літературі думку щодо використання більш точного терміну «бюджетний контроль» [1, с.120], про який йдеться у вказаних статтях БКУ і які встановлюють окремі процесуальні особливості контрольної діяльності органів державної влади, органів місцевого самоврядування і органів державного фінансового контролю у бюджетному процесі, слід зазначити, що процедура проведення бюджетного контролю, як і застосування заходів покарання при бюджетних порушеннях, в повному обсязі не врегульовані. Це свідчить про пробіли чинного законодавства щодо процесуальних особливостей проведення бюджетного контролю.

Видатний фахівець науки фінансового права Л.К. Воронова визначала: «широке розуміння бюджетного процесу у тому, що вся діяльність, яка базується на владних повноваженнях тих чи інших органів має бути підпорядкована суворим процедурним формам, що забезпечують законність, доцільність та обґрунтованість цієї діяльності...» і наполягала на чіткому, ретельно продуманому порядку організації діяльності всіх органів державної влади у всіх складових бюджетного процесу [5, с. 65-66]. Отже визначення процедурної форми бюджетного контролю – є актуальним завданням бюджетно-процесуального права, необхідним і важливим напрямом бюджетної діяльності.

В сучасній юридичній науці існують різні думки стосовно змісту понять «процесуальна форма», «належна правова процедура», «процесуальна процедура» [3], і не зважаючи на дослідження контрольного процесу у фінансово-процесуальному праві [2,с.83], і особливостей контрольних бюджетно-процесуальних норм [4, с. 12], питання

процесуального інститут бюджетного контролю залишається предметом дискусій науковців і пробілом у чинному законодавстві, що впливає на практику його застосування. Поділяю думку, що «процесуальна форма» і «правова процедура» не тотожні поняття, а належна юридична процедура в широкому розумінні, це - комплекс чітко визначених вимог та принципів, які є обов'язковими для вчинення тих чи інших юридично значних дій [3]. Отже потрібно більш ґрунтовно дослідити правову процедуру бюджетного контролю, як засіб реалізації процесуальних бюджетно-правових норм, який потребує законодавчого врегулювання.

Теоретики права серед процесуальних норм права виділяють: 1) норми, що регулюють процедуру нормотворчості; 2) норми, що виділяють процедуру правозастосування; 3) норми, що регламентують здійснення інших правових форм діяльності, зокрема, контрольно-наглядової; 4) норми, що визначають процедуру безпосередньої реалізації права[5, с. 182]. З цих позицій однорідна група норм, що регламентує бюджетно-контрольні відносини, складає інститут процесуального бюджетного контролю, проте відсутність норм визначаючих процедуру його проведення у чинному БКУ суттєво впливає на ефективність його проведення.

При визначені засобів впливу за порушення бюджетного законодавства (ст. 117 БКУ) процедура їх застосування регламентується відсильними нормами (ст. 118-120 БКУ) або не встановлюється чинним БКУ. Так, рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства застосовується на підставі протоколу про порушення бюджетного законодавства або акту ревізії і інших матеріалів, форму яких встановлює Міністерство фінансів України (п.2.ст 118 БКУ), але порядок складання і форма акту ревізії відсутні. Процедура застосування попередження про не належне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, яке є в

повноваженнях контролюючих суб'єктів не визначена, як і процедура застосування такого заходу впливу, як зупинення дії рішення про місцевий бюджет до судового розгляду справ або фінансових санкцій.

Вказані пробіли чинного законодавства потребують усунення, по-перше шляхом розробки процесуального бюджетно-контрольного права, а по-друге, визначенням у чинному основному нормативному акті – БКУ процедури проведення бюджетного контролю і процедури застосування засобів покарання за вчинені порушення бюджетного законодавства.

Література:

1. Воронова Л. К. Финансовое право / Л. К. Воронова, Н. П. Кучерявенко. – Харьков : Легас, 2003. – 436 с.
2. Касьяненко Л. Види фінансово-правового процесу / Л. Касьяненко // Теорія і практика інтелектуальної власності. - 2011. - № 6. - С. 83-90.
3. Ніколіна К.В. Належна юридично-процесуальна форма: теоретичні аспекти визначення / К.В. Ніколіна.- [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.academia.edu/28506210/>
4. Пауль А. Г. Процессуальные нормы бюджетного права / Автореф. дис. ... к.ю.н. Специальность 12.00.14 Административное право; Финансовое право; Информационное право /А. Г Пауль; (Науч. рук. М. В. Карасева). -Воронеж,2002. -24 с.
5. Словник фінансово-правових термінів / За загальною редакцією д.ю.н., проф. Л.К.Воронової.- Київ. : Алерта. - 2011.- 558 с.
6. Теорія держави та права: Підручник / О.В. Петришин, С.П. Погребняк, В.С. Смородинський та інші. За ред. О.В.Петришина.- Х.: Право.-2015 – 368 с.

Чернівецький юридичний інститут
Національного університету
«Одеська юридична академія»,
доцент кафедри конституційного
адміністративного та фінансового
права

ПРИНЦИП ЕФЕКТИВНОСТІ ТА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ПРИ ФОРМУВАННІ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

В умовах, коли відбуваються перетворення в економічній, політичній та правовій сферах, в умовах формування правової держави та створення в країні правового порядку, принципи фінансового та бюджетного права не можуть не змінюватися. Пронизуючи всі правові норми, а в нормах фінансового права чітко закріплені вимоги держави у сфері фінансової діяльності, принципи фінансового права виконують важливу роль в регулюванні фінансово-правових відносин. Будь-яка норма фінансового права не може суперечити його принципам. Принципи фінансового права повинні відображати сукупність властивостей предмету або методу правового регулювання [1, с. 142].

Зміст принципу ефективності та результативності полягає в тому, що при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, запланованих на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, шляхом забезпечення якісного надання послуг, гарантованих державою, місцевим самоврядуванням, при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів. Аналізуючи даний принцип визначимо, що результат – це певний наслідок послідовних дій суб'єктів, а про ефективність можна говорити, лише після

досягнення бажаного результату, тобто наслідку, та виміру кількості витрачених ресурсів з отриманим результатом, якщо останній значно перевищує витрати, тоді можна говорити про ефективність здійсненого процесу.

Для реалізації принципу ефективності та результативності в житті, а саме, отримання результату, важливим є узгодження роботи та співпраця між органами місцевого самоврядування, органами виконавчої влади, а також тих суб'єктів, які наповнюють грошима відповідний місцевий бюджет.

З цією метою, важливим є розроблення не тільки на папері, але й реалізація в житті перспективних програм розвитку кожної окремої місцевості, сприяння зростанню тих галузей господарства, що притаманні регіону, допомога суб'єктам господарювання, і обов'язкове якісне здійснення контрольно-наглядових повноважень щодо сплати встановлених податків та платежів.

Враховуючи різноманітність та розгалуженість повноважень місцевих органів виконавчої влади вважаємо, що саме на них доцільно покласти основний обов'язок щодо формування політики розвитку адміністративно-територіальної одиниці з наступною перевіркою та аналізом якості визначеного напрямку, а саме чи буде при цьому розвиватись місцевість, чи будуть зростати доходи, які поступають до місцевого бюджету?

В свою чергу органи місцевого самоврядування зобов'язані детально та поетапно обмірковувати подані програми розвитку, визначати реальність втілення їх у життя, а у випадку затвердження безумовно сприяти їх реалізації.

Варто звернути увагу на висловлене законодавцем бажання отримати високі результати економічного та соціального зростання при використанні мінімуму коштів. Не можливо отримати якісний ефективний результат без залучення висококваліфікованих фахівців, без використання нових технологій економічного та науково-технічного розвитку, тому для належного розвитку адміністративно-територіальних одиниць, для збільшення дохідної частини місцевих бюджетів

потрібно вкладати необхідні кошти, за умови розумного та контрольованого підходу їх використання.

Таким чином, відзначаючи важливість правового закріплення повного та широкого переліку принципів бюджетної системи у Бюджетному кодексі та чіткого і детального визначення у правових нормах їх сутності, водночас, слід звернути увагу на ще більшу важливість практичної реалізації цих принципів, зокрема, на те, щоб продумані та досконалі норми закону не існували лише на папері. Нажаль, вказана проблема дуже часто наявна у процесі реалізації бюджетного законодавства України. Найбільш нагальними заходами, які можна запропонувати для її розв'язання є тотальна боротьба з корупцією у державі, припинення практики подання представниками великого бізнесу та державними службовцями навіть самого високого рівня декларацій про доходи, які не мають нічого спільного з їх реальними статками, контроль за незаконним вивозом ними коштів, що знаходяться в тіні, за кордон та скуповуванням там майна тощо. Саме це може стати першим серйозним кроком до наповнення доходної частини бюджетів і, як результат, до реальної практичної реалізації закріплених у законодавстві принципів бюджетної системи України, переважна частина яких все ж є досить прогресивними та досконалими.

Література:

1. Латковська Т. А. Категорія «принципи права» та її значення для фінансово-правової науки / Т. А. Латковська // Принципы финансового права : материалы междунар. науч.-практ. конф. (г. Харьков, 19–20 апреля 2012 г.) / редкол.: В.Я. Таций, Ю.П. Битяк, Л.К.Воронова и др. – Харьков : Право, 2012. – С. 141-142.

Національний юридичний
університет імені Ярослава Мудрого,
асистент кафедри фінансового права,
кандидат юридичних наук

**ПРОЦЕДУРНІ ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ
ПРИНЦИПУ ПРЕВАЛЮВАННЯ СУТНОСТІ
НАД ФОРМОЮ В ПРОЦЕСІ ВЕДЕННЯ
ПОДАТКОВОГО ТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО
ОБЛІКУ**

Оподаткування в Україні будується на базі низки принципів, переважна кількість яких закріплюється у ст. 4 Податкового кодексу України. До кола цих принципів відносяться: загальність оподаткування, рівність усіх платників перед законом, невідворотність настання відповідальності, презумпція правомірності рішень платника податку, фіскальна достатність, соціальна справедливість, економічність оподаткування, нейтральність оподаткування, стабільність, рівномірність та зручність сплати, єдиний підхід до встановлення податків та зборів тощо. При цьому варто відзначити, що окрім цих принципів при оподаткуванні, зокрема, юридичних осіб, застосовуються також принципи бухгалтерського обліку.

Система принципів бухгалтерського обліку закріплена Законом України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. До їх кола відносяться принципи обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, єдиного грошового вимірника, періодичності, превалювання сутності над формою. Варто підкреслити, що вказаний Закон не входить до системи податкового законодавства, склад якої визначений у ст. 3 Податкового кодексу України. Утім, практична реалізація останнього вказаного принципу (превалювання сутності над формою) часом визначає вектор розвитку податкових відносин.

Вплив цього принципу на оподаткування обумовлений, перш за все, різними податково-правовими наслідками реалізації різних господарських операцій. Тривалий час у наукових колах та на практиці – у судах – точились спори щодо можливості визнання контролюючими органами окремих правочинів недійсними. Пленум Верховного Суду України у 2009 році з цього приводу роз'яснив, що відповідність чи невідповідність правочину вимогам законодавства має оцінюватися судом та розкрив окремі аспекти такого визнання.

Зараз судова практика демонструє іншу проблему, пов'язану із застосуванням принципу превалювання змісту над формою. Йдеться про накладення штрафних санкцій контролюючими органами на суб'єктів господарювання через визнання операцій не здійсненими із посиланням на відсутність певних документів, які, на переконання співробітників цих органів, мали би бути. Подібний випадок трапився у господарській діяльності ТОВ "НВП «Неоком» та стосувався сплати податку на додану вартість. Обґрунтовувалась позиція контролюючих органів тим, що з наданих суб'єктом господарювання ТТН не можливо встановити, ким саме, відбувалось перевезення товару. З наданих паспортів якості на товар не можливо встановити виробника продукції, що не дає змоги прослідкувати ланцюг постачання товару та його походження. В результаті було визнано відсутність первинних документів, що підтверджували б ці операції.

Судова практика свідчить про неоднозначність таких аргументів контролюючих органів. Так, Вищий Адміністративний Суд України своєю ухвалою від 18.08.2015 р. по справі № К/800/19833/15 вказав на необхідність враховувати зміну реального стану платника податку. Зокрема, вказано, що господарською операцією є дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства. Таким чином, визначальною ознакою господарської операції визнається те, що вона повинна спричинити реальні зміни майнового стану платника податків.

Судом під час розгляду справи було встановлено факти проведення безготівкових розрахунків між контрагентами, на

підтвердження чого долучені до матеріалів справи копії банківських виписок в яких зазначено відповідні суми та номери платіжних доручень. Також було зазначено, що ТТН є транспортною документацією, яка підтверджує операції саме з надання послуг з перевезення вантажів, а не факт придбання товару. Аналогічний підхід, було продемонстровано і в інших судових справах[], що свідчить про реальну імплементацію бухгалтерського принципу превалювання змісти над формою у податкові відносини.

Література:

1. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – № 13-17. – Ст. 112.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40. – Ст. 365.
3. Про судову практику розгляду цивільних справ про визнання правочинів недійсними : Постанова Пленуму Верховного Суду України від 06.11.2009 р. № 9 // Юридична практика. Судовий випуск. – 2009. – № 12.
4. Про скасування податкового повідомлення-рішення : Ухвала Вищого адміністративного суду України від 18.08.2015 р. № К/800/19833/15 // [Електронний ресурс] Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/>.
5. Про визнання недійсними податкових повідомлень-рішень : Постанова Вищого адміністративного суду України від 15.04.2015 р. № К/9991/4294/12 // [Електронний ресурс] Режим доступу : <http://reyestr.court.gov.ua/>.

Губерська Н. Л.

доктор юридичних наук, доцент,
професор кафедри фінансового права
Київського національного
університету імені Тараса Шевченка

ЩОДО ПИТАННЯ ФІНАНСОВОЇ ПРОЦЕДУРИ

Питання визначення змісту та значення процедур у фінансових правовідносинах безпосередньо пов'язане з розумінням такого інституту фінансового права як фінансовий процес. У цьому контексті потребує розмежування понять «фінансовий процес» та «фінансова процедура», які є взаємопов'язаними, але самостійними правовими поняттями.

У сучасній юридичній літературі існує низка визначень поняття «юридична процедура» у галузевому праві, що зумовлюється наявністю різних підходів до розуміння сутності процесу взагалі.

Аналіз основних підходів до розгляду фінансової процедури дає змогу визначити її як нормативно встановлений порядок послідовно здійснюваних дій органів публічної адміністрації, спрямованих на прийняття владних управлінських рішень і реалізацію повноважень, не пов'язаних із розглядом спорів або застосуванням заходів примусу. Зміст фінансових процедур (процедур у фінансових правовідносинах) становить закріплений адміністративно- та фінансово-процесуальними нормами порядок розгляду та вирішення органами публічної влади справ з метою забезпечення прав і фінансових інтересів органів публічної влади (йдеться про публічні фінансові інтереси), юридичних, фізичних осіб, а також виконання відповідних обов'язків усіх суб'єктів фінансових правовідносин.

До основних ознак, що визначають сутність та значення фінансових процедур, відносимо такі: публічний характер (фінансова процедура здійснюється в публічній сфері, безпосередньо пов'язана з діяльністю органів публічної адміністрації і супроводжується використанням ними

відповідних владних повноважень); індивідуальний характер (прийняте у справі рішення стосується конкретних фізичних або юридичних осіб, що вступають у правовідносини з органами публічної адміністрації); нормативний характер (фінансова процедура врегульована різногалузевими матеріальними й процесуальними нормами, які чітко регламентують діяльність органів публічної влади та їх посадових осіб); формалізований характер (фінансова процедура передбачає стадійність – реалізацію відповідних дій у їх певній послідовності); особливу спрямованість (процедура спрямована на забезпечення ефективної реалізації прав і обов'язків суб'єктів фінансових правовідносин); особливий суб'єктний склад (обов'язкову наявність серед кола суб'єктів, які беруть участь у процедурі, органів публічної влади, наділених державно-владними повноваженнями); цільове призначення (досягнення певного результату, що відбивається у прийнятті відповідного акта, рішення).

Якісне удосконалення основоположних засад, сутнісних характеристик фінансово-процедурної діяльності передбачає послідовний перегляд основних принципів організації та реалізації фінансових процедур. Враховуючи існуючі підходи до визначення, класифікації та аналізу змісту і призначення принципів фінансово-процедурної діяльності, зроблено висновок про доцільність виходити з їх розподілу на загальні та спеціальні принципи. Вважаємо, що систему принципів організації та реалізації фінансових процедур складають:

загальні принципи, які мають фундаментальне значення для закріплення і регулювання усієї процесуальної діяльності в державі: принцип верховенства права, принцип пріоритету прав та свобод людини і громадянина, принцип рівності учасників фінансової процедури перед законом (не плутати із принципом нерівності учасників фінансових правовідносин, в яких одна сторона є уповноваженою, а інша – підпорядкованою; фінансові процедури є похідними від фінансових правовідносин, або ж реалізуються у межах цих процедур), принципи гласності та

відкритості, принцип об'єктивності, принцип охорони інтересів особи та держави;

спеціальні принципи фінансово-процедурної діяльності: принципи ефективності, строковості, оперативності та економічності; принципи добросовісності та розсудливості; принцип використання повноважень з належною метою; принципи об'єктивності і неупередженості органів, що представляють фінансові інтереси; принцип обґрунтованості та принцип презумпції правомірності дій і вимог особи тощо.

Дамірчисв М. І.

доцент кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету
імені Ярослава Мудрого

ДО ПРОБЛЕМИ ПОЄДНАННЯ МАТЕРІАЛЬНОГО І ПРОЦЕСУАЛЬНОГО У ПРАВОВОМУ ВПЛИВІ НА ФІНАНСОВІ ВІДНОСИНИ

Форми здійснення функцій держави являють собою зовнішнє вираження державної діяльності, сфокусоване на певному напрямі. Усі без винятку напрями державної діяльності набувають правового оформлення та відповідної формалізації в певному нормативно-правовому акті. При цьому форми фактичної діяльності держави та її органів можуть реалізовуватися в рамках правового регулювання на підставі вимог законності [3, с. 24]. У цих умовах особливого значення набуває раціональне поєднання комплексного взаємозв'язку та узгодження цих форм діяльності з об'єктивною диференціацією їх на окремі складові.

Форми фінансової діяльності держави охоплюють комплекс суспільних відносин, де правові є тільки одним із варіантів. Упорядкування, приведення в єдину збалансовану систему

подібних відносин досягається саме за допомогою права. Подібний підхід найбільше відповідає природі фінансових відносин. Річ у тім, що основні фінансові конструкції, за допомогою яких відбувається упорядкування обігу публічних грошових фондів, неможливі поза правовим оформленням. Це демонструє приклад грошових відносин, де матеріальним носієм може бути будь-який об'єкт (папір, метал, шкіра, тканина і т. д.), але тільки такий, який законодавчо закріплений у ролі загального еквівалента. Грошима може бути лише те, що держава призначила грошима, а це призначення неможливе поза відповідною правовою формою.

Публічна фінансова діяльність, реалізуючи інтереси держави і територіальних громад у зв'язку з акумуляцією, розподілом і використанням публічних грошових фондів, передбачає узгоджене поєднання форм її реалізації. Точніше, навіть у цій ситуації акцентувати увагу не на виключній націленості на реалізацію публічних інтересів, а на такі організації цього виду діяльності, коли досягнення цілей держави та територіальних громад забезпечувалося б оптимальним і узгодженим функціонуванням усього комплексу інтересів. У цих умовах необхідною гарантією є саме узгодження публічних і приватних інтересів.

Безумовно, в такій ситуації подібне забезпечення можливе тільки за допомогою відповідних правових приписів, використання адекватних правових механізмів. Одним із найбільш спірних моментів є поєднання матеріального і процесуального в даному способі впливу на фінансові відносини. Процесуальна форма притаманна будь-якій діяльності із застосування правових норм [2, с. 22].

Загострюючи увагу на матеріальному змісті права, навряд чи можна розкрити зміст правового впливу в цілому. Якщо право - спосіб регулювання поведінки учасників відносин, то з його допомогою потрібно не тільки встановити статичну мету або призначення, а й також - гарантувати та оцінити дії та бездіяльність суб'єкта. Процедурним регулюванням саме і забезпечується динаміка у правовому регулюванні, гарантується

дотримання матеріального правового припису. Дійсно, юридична форма не може мати виключно матеріальний зміст. Для її реалізації у впливі на динамічну або статичну поведінку суб'єктів необхідна певна процедура, певна послідовність юридично закріплених і значущих дій, виникнення яких як пов'язане, так і породжує відповідні правові наслідки.

Наприклад, однією з концептуальних категорій у системі фінансово-правового регулювання є бюджет як форма централізованого фонду публічних грошових коштів. На перший погляд, визначення бюджету орієнтоване винятково на матеріальне право. Традиційно бюджетні законодавства визначають його як план формування і витрачання фінансових ресурсів або централізований фонд таких ресурсів (див., наприклад, ст. 2 БК України) [1]. У той же час реалізувати відповідне завдання державної діяльності в цій сфері суспільних відносин, ґрунтуючись виключно на подібному матеріальному підході, неможливо. Принциповим у цьому разі є обіг публічних грошових коштів, що формуються і використовуються через бюджетні показники. Бюджет, в остаточному підсумку, зв'язується з відповідною динамікою руху грошових коштів, з відповідними процедурами, що гарантують реалізацію бюджетних показників.

Сукупність подібних процедур і являє собою таке поняття, як бюджетний процес. Останній включає в себе стадії розробки проекту бюджету, обговорення та затвердження бюджету, його виконання та складання, обговорення та затвердження звіту про виконання бюджету. Таким чином, матеріальний зміст бюджету виражається в сукупності процедур, що відображають стадії бюджетного процесу і які тривають протягом двох з половиною років.

Отже, процедури відображають тривалий проміжок часу процесуальної діяльності, забезпечують юридичне закріплення порядку, стадій діяльності суб'єктів владних повноважень. Ми вважаємо, що більш послідовним буде виходити із того, що підстави класифікації правових процедур мають бути виділені чіткіше. Навряд чи, виходячи з характеру галузевого

регулювання, мова може йти тільки про три типи матеріальних процедур (цивільно-правової, адміністративної, конституційної). Матеріальні процедури притаманні всім галузям права і безумовно кожна з них володіє своїми специфічними особливостями.

Література:

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. Відомості Верховної Ради України. 2010. № 50. Ст. 572.
2. Недбайло П. Е. О юридических гарантиях правильного применения норм советского права. Советское государство и право. 1957. № 6. С. 20-29.
3. Тонков Е. Е. Модернизация юридических форм государственной деятельности: монография. Москва: Юрлитинформ, 2011. 254 с.

Дідківська Г. В.

Професор кафедри
кримінального права та
кримінології ННІ права УДФС
України

СУДОВИЙ ПРЕЦЕДЕНТ У ПРАКТИЦІ ЗАСТОСУВАННЯ НОРМ МАТЕРІАЛЬНОГО ПРАВА

В доктрині і законодавстві країн континентальної Європи продовжує домінувати принцип, згідно з яким суди у своїй діяльності керуються законом і підкоряються закону, а рішення, що виносяться ними, мають силу індивідуально-правових актів. У зв'язку з цим рішення з конкретних справ є обов'язковими лише для учасників тих справ, за якими вони винесені, а також для

фізичних та юридичних осіб, до яких пред'явлено вимоги державного виконавця. Цивільно-правовою доктриною деяких країн (наприклад, ФРН) судова практика взагалі не розглядається як джерело права. Такий підхід обумовлений тим, що суддя під час розгляду справи, по якій склалася судова практика, може винести й інше рішення, якщо впевнений в тому, що сформована практика не відповідає закону [1].

Слід зазначити, що судова практика має суттєве значення в усуненні прогалин у законодавстві, у ставленні вищих судових інстанцій до збірників судової практики, у здійсненні більш ширшого тлумачення суддями норм матеріального права з метою вироблення однакового розуміння і застосування законодавства судовими органами, без чого неможливо забезпечити законність у будь-якому суспільстві.

В юридичній літературі звертається увага на те, що за своєю правовою природою конкретизація норм матеріального права перебуває між тлумаченням норм матеріального права та правотворчістю: не лише розкривається зміст норми права, а створюється на її базі нове, більш чітке положення, яке, все ж таки не досягає статусу нової норми матеріального права. Також, слід зазначити, що на відміну від актів тлумачення норм матеріального права, акти конкретизації норм права мають певний регулятивний вплив, але разом з тим рівень цього впливу не може зрівнятися з впливом самої норми матеріального права, і тому акти конкретизації норм права не можуть бути джерелом права .

Англійське ж правило прецеденту має імперативний характер такого змісту: вирішувати так, як було вирішено раніше (це правило "stare decisis", що взяте з латинської фрази "stare decisis et non quieta movere", яка означає "дотримуватися прецедентів і не порушувати вже встановлене"). Відповідно до цього правила кожна судова інстанція зобов'язана додержувати прецедентів, вироблених вищим судом, а також створених нею самою (якщо це вища судова інстанція). Хоч формально суд пов'язаний судовим прецедентом вищого суду або суду тієї самої інстанції, однак у процесі вибору відповідного прецеденту суддя

має можливість відкинути його в результаті тлумачення під приводом відмінності обставин даної справи від прецеденту [2].

Тож у країнах, де правовий прецедент визнаний джерелом права, він діє не лише за відсутності закону, а й паралельно з ним. Це означає, що конкретна адміністративна або судова установа виконують нормотворчі функції навіть за наявності відповідного закону.

Важливо зазначити, що умовою дії прецедентів є наявність джерел інформації про них - судові звіти. В Англії з 1870 року існують такі видання як «Судові звіти», «Щотижневі судові звіти», «Всеанглійські судові звіти». У США щорічно видається 350 томів збірників судової практики. Найвагоміший - Збірник прецедентів(Restatement of the Law), створений Американським інститутом права. Він містить прецеденти, які використовуються найчастіше(особливо в сфері компетенції штатів чи сферах, де законодавче втручання незначне [3,349].

На сьогодні, у країнах романно-германського типу, правовий прецедент- додаткове джерело права, а судові тлумачення не має сили закону. Деякі держави зовсім не визнають юридичного прецеденту, наприклад, Україна. Проте, у сучасному науковому просторі все частіше обговорюють необхідність його законодавчого закріплення саме в Україні, оскільки він вже фактично використовується: у рішеннях Конституційного Суду, Верховного Суду, інших судових інстанціях.

Література:

1. Електронний ресурс : режим доступу: <http://www.solor.gov.ua/info/19/8036>
2. Електронний ресурс : режим доступу: http://pidruchniki.com/1351062343085/pravo/pravoviy_precedent_pretsedenti_yevropeyskogo_sudu_prav_lyudini
3. Загальна теорія держави і права //За ред. М.В. Цвіка, доц. В.Д. Ткаченка, проф. О.В. Петришина//Харків: «Право», 2002. - 545 с.

Чернівецький юридичний інститут
Національного університету
«Одеська юридична академія»,
доцент кафедри конституційного
адміністративного та фінансового
права

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ КРИПТОВАЛЮТ В УКРАЇНІ

За останні десятиліття розвиток технологій у світі набув такого масштабу, що інновації потрапляють навіть у самі звичайні речі для пересічного громадянина. Так, наприклад, сталось і з розрахунками в інтернеті. Фінансові операції, проведені онлайн вже сягають мільярдних об'ємів. Велика кількість інтернет валют, віртуальних валют чи криптовалют почали витісняти звичні нам грошові одиниці.

Останні кілька років великої популярності набули так звані криптовалюти. Криптовалюта - це платіжний засіб, що має, однак, ряд принципових відмінностей від традиційних валют і платіжних систем. Одна з найголовніших відмінностей - це децентралізованість самої структури. У системі криптовалюти немає єдиного центру або банку - вся мережа працює на основі пирингової архітектури (P2P), що представляє собою систему рівноправних клієнтських програм. Кожна клієнтська програма криптовалюти, в свою чергу, представляє собою самодостатню структуру, що підключається до глобальної криптовалютної мережі, яка працює повністю автоматично в цілодобовому режимі [1]. Саме своєю децентралізацією і неможливістю контролю з боку влади вона набула такої широкої популярності, причому найпопулярнішими на сьогодні є Bitcoin, Ethereum або Ripple. Неможливістю контролю транзакцій і неіснуючої правової системи, дана валюта стала головним заміником коштів серед нелегальних структур. Купівля та продаж

наркотичних речовин, зброї, документів, спонсорування тероризму, на кінець і хабарі. Все це дало поштовх на то, щоб держави почали реагувати на “неіснуючу валюту”. Сьогодні загальна капіталізація криптовалют становить практично 30 мільярдів доларів США.

Влітку 2017 року Служба безпеки України вилучила техніку по добуванню криптовалют у ряда фізичних осіб, та навіть в лабораторіях університетів, спираючись на незаконність дій та статтю 32 «Грошова одиниця» Закону України «Про Національний банк України». В статті сказано: «Грошовою одиницею України є гривня, що дорівнює 100 копійкам. Випуск та обіг на території України інших грошових одиниць і використання грошових сурогатів як засобу платежу забороняються. Офіційне співвідношення між гривнею та золотом або іншими дорогоцінними металами не встановлюється» [2]. Саме на випуск та обіг посилаються правоохоронні органи України. Проблемою є те, що в даних випадках особи, які займались так званім добуванням криптовалют, не використовували її як засіб для розрахунку, а тільки займались добуванням. І довести вину буде проблематично, так як є потреба довести, що біткоїни, які добували фізичні особи, заміняли національну валюту на території України. Справді Законом України не передбачено використання криптовалют. Взагалі саме роз’яснення що таке криптовалюта і як вона може використовуватись на території України немає ні в постановах Національного банку України, ні в законі України.

Сьогодні більшість провідних країн починають налагоджувати правові механізми для криптовалют, так як їх об’єми є досить великими, щоб з ними не рахуватись. Європейський Суд, наприклад, постановив, що біткоїн звільняється від сплати ПДВ, так як закон про ПДВ в країнах Європейського союзу відноситься тільки на постачання товарів і надання послуг. Деякі штати Америки прийняли біткоїн як офіційний засіб розрахунку. А Служба внутрішніх доходів США випустила рекомендації по внесенню в декларації доходів і

витрат у вигляді біткоіна. Азійські країни також офіційно починають брати до уваги криптовалюти як іноземну валюту, дозволяючи при цьому проводити фінансові операції.

Українське питання правового регулювання криптовалют все ще залишається відкритим. Для надання статусу криптовалютам потрібно внести зміни до Закону України «Про Національний банк України». Перш за все визначити положення, що таке криптовалюта, що має право називатись криптовалютою, прирівняти її до іноземної валюти. І дозволити розрахунки нею як іноземною валютою по національному курсу до гривні. Такі правові аспекти нададуть можливість проводити операції в криптовалютах без обмежень. Для оподаткування можна враховувати криптовалюту як іноземну валюту і використовувати ті ж закони, що і до валютних операцій. Щодо добування криптовалют, це питання є вже складнішим, служби, які добувають криптовалюти потрібно звільнити від податку, так як це не є товар чи послуга. А повинні сплачувати податки тільки при продажу чи наданні послуг. Все ж можна обмежити для регуляції криптовалюти і вкласти її в рамки іноземної валюти. Головним завданням є внесення змін до законодавства, яке б регулювало питання, пов'язані взагалі з поняттям криптовалюти.

Більшість аналітиків стверджує що за криптовалютами майбутнє і наша держава повинна, на мою думку, бути далекоглядною, тому затягувати внесення правових норм до криптовалют не потрібно.

Література:

5. <https://www.forbes.com/forbes/2011/0509/technology-psilocybin-bitcoins-gavin-andresen-crypto-currency.html>
6. <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/679-14/page3?test=4/UMfPEGznhhhsU.Zipac92sHI4Dos80msh8Ie6>

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», юридичний факультет, кафедра фінансового права, професор

МАТЕРІАЛЬНІ ТА ПРОЦЕСУАЛЬНІ НОРМИ У МЕХАНІЗМІ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОДАТКОВІ ПРАВОПОРУШЕННЯ ТА ШЛЯХИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ

Поведінка учасників податкових правовідносин регулюється як матеріальними нормами, що визначають зміст їх прав та обов'язків суб'єктів, так і процесуальними нормами, що встановлюють порядок реалізації прав та обов'язків цих суб'єктів. Поєднання матеріальних та процесуальних норм має місце й у механізмі відповідальності за податкові правопорушення. А тому ефективність зазначеного механізму залежить як від реалізації матеріальних норм щодо прав та обов'язків суб'єктів правовідносин у сфері оподаткування, так і від чіткого дотримання приписів процесуальних податково-правових норм.

Разом з тим аналіз норм Податкового кодексу України (ПК України) свідчить про неоднозначне тлумачення окремих понять. Так, потребують визначення (або ж уточнення та деталізації) такі поняття, як «податковий борг», «обов'язковий платіж», «списання обов'язкових платежів», «ухилення від сплати обов'язкових платежів», «приховування доходів (прибутків)», «заниження доходів (прибутків)» [2, с. 21].

Іншою проблемою є внесення невинновано частих змін до елементів податків та зборів всупереч пункту 4.1.9 статті 4 ПК України, яким визначено, що податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року. Щодо норм про податкові пільги, то їх недосконалість

(необґрунтованість та недостатня деталізація), а також відсутність норм про відповідальність за протиправне використання податкових пільг є однією з причин зменшення надходжень коштів до бюджетів. Формулюючи шляхи удосконалення таких норм, автор пропонує передбачити у ПК України механізм надання податкових пільг виключно для стимулювання виробництва, інвестиційної активності. З урахуванням зазначеного пропонуємо також деталізувати пільги щодо сплати земельного податку юридичними особами, визначені у п.п. 282.1.2, 282.1.4 п. 282.1 ст. 282 ПК України.

Аналіз інших положень ПК України переконує в необхідності перегляду норм про податкові періоди і ставки різних обов'язкових платежів шляхом використання прийнятого для України зарубіжного досвіду та застосування принципу погодженості ставок податків із законодавством країн ЄС, сусідніх держав.

Також зауважимо, що деякими процесуальними нормами недостатньо чітко регламентується процес та механізм сплати податків, для удосконалення якого доцільно запозичити досвід інших країн, зокрема Італії, про сплату податків як шляхом прямого перерахування до бюджету і утримання податків під час виплат, так і за допомогою податкового реєстру [3, с. 163].

На підставі аналізу змісту норм ПК України акцентуємо увагу й на інших недоліках. Так, зі змісту норми ст. 58 незрозуміло, чи звільняє отримане податкове повідомлення про граничні строки виправлення платником податків показників податкової звітності від відповідальності за її несвоєчасне подання. На наш погляд, потребує уточнення і норма п. 119.2 ст. 119 ПК України про відповідальність за подання з помилками податкової звітності. Складними за змістом є окремі норми статей 54, 84, 94, 129 ПК України, наприклад, «самостійне обчислення платником суми податкового та (або) грошового зобов'язання та (або) пені, а контролюючим органом – суми грошових зобов'язань», «проведення експертизи під час здійснення податкового контролю», «тимчасове затримання майна», «списання суми податкового боргу (його частини)» [1, с.

47]. Зазначене потребує прийняття відповідних змін до законодавства для уникнення колізій при застосуванні відповідальності до суб'єктів податкових правовідносин. З огляду на викладене та з метою вдосконалення зазначеного механізму автор пропонує: у ст. 14 ПК України визначити поняття «тимчасове затримання майна»; «списання суми податкового боргу (його частини)»; у розвиток норм ПК України розробити механізм самостійного обчислення платником чи контролюючим органом суми грошових зобов'язань; у законодавстві із фінансового контролю передбачити норми про експертизу, яку проводять органи Державної фіскальної служби (далі – ДФС).

Таким чином, шляхом удосконалення окремих матеріальних та процесуальних норм ПК України можна підвищити ефективність механізму відповідальності за податкові правопорушення, що забезпечить надходження до бюджетів обов'язкових платежів для виконання державою своїх завдань та функцій.

Література:

1. Дмитренко Е.С. Шляхи удосконалення механізму відповідальності суб'єктів господарювання за податкові правопорушення / Е. С. Дмитренко : Матеріали VII Міжнародної науково-практичної конференції «Актуальні проблеми сучасного розвитку цивільного, міжнародного морського, господарського та транспортного права» / Київська державна академія водного транспорту (6-7 квітня 2017 р. м. Київ). – К.: КАВТ, 2017. – С. 45-48.
2. Дмитренко Е. С. Юридична відповідальність суб'єктів фінансового права (як складова механізму правового забезпечення фінансової безпеки України) / Е. С. Дмитренко : автореф. дис. докт. юрид. наук / 12.00.07. – К., 2011. – 36 с.

3. Кодацкий В. Зарубежный опыт налогообложения / В. Кодацкий // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 10. – С. 163-165.

Дмитрик О. О.

доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого

НОВІТНІ ТЕНДЕНЦІЇ У БЮДЖЕТНОМУ ПРОЦЕСІ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ

Сьогодні Україна йде неупинним шляхом пошуку нових механізмів децентралізації публічного адміністрування, що спрямовані на забезпечення розширення повноважень органів місцевого самоврядування та зміцнення їх самостійності у вирішенні питань місцевого значення, а також підвищення ефективності і результативності взаємодії територіальної громади і органу місцевого самоврядування, зокрема, у бюджетній діяльності. Як свідчить досвід інших європейських країн, одним із найдієвіших засобів взаємодії територіальної громади і органу місцевого самоврядування є бюджет участі. «У різних містах світу (понад 1500), які розвивають культуру бюджету участі є різні підходи. Але в цілому всі ефективні моделі призводять до росту участі населення міст у їх розвитку, чисельності розумних громадян, податкової лояльності, росту соціального капіталу, індекс щастя, інвестиційної привабливості, успішності самих міст». [1] «Успішне запровадження і реалізація партиципаторного бюджету дозволяють об'єднати та зміцнити громаду, підвищують демократичну участь громадян, а також позитивно впливають на якість публічних послуг на місцевому рівні» [2, с. 6].

Бюджет участі (participatory budget) вважається важливим інструментом прямої, електронної демократії, який розвиває

культуру самоврядування, участі населення у розвитку територіальної громади, її пріоритетів розвитку, і загалом ефективності при розробці, затвердженні і виконанні місцевих бюджетів. Іншими словами, бюджет участі передбачає залучення членів територіальної громади до процесу управління відповідною адміністративно-територіальною одиницею (чи їх об'єднанням) шляхом дискусії щодо реалізації певних бюджетних програм, їх пріоритетності. Як правило, у підсумку через реалізацію бюджету участі мешканці шляхом голосування, результати якого мають пряму дію, вирішують, яка частина коштів місцевого бюджету буде спрямована на фінансування певних програм. Це забезпечує реалізацію наступних принципів бюджетної системи: повноти, обґрунтованості, ефективності та результативності, справедливості і неупередженості, публічності та прозорості.

Сьогодні бюджет участі запроваджується у багатьох регіонах нашої держави. Наприклад, рішенням Київської міської ради від 22 грудня 2016 року N 787/1791 затверджено Положення про громадський бюджет міста Києва, рішенням Чернігівської міської ради 21 квітня 2017 року затверджено Положення про громадський бюджет (бюджет участі) у місті Чернігові, 20 вересня 2017 року рішенням Харківської міської ради затверджена Міська цільова програма «Громадський бюджет (бюджет участі) міста Харків» на 2018-2021 роки тощо. Не вдаючись до детального аналізу наведених рішень міських рад, відмітимо, що сьогодні на шляху реалізації таких демократичних процедур є багато перепон. Однією із яких є відсутність загальних, основних і принципових положень щодо реалізації цього механізму у Бюджетному кодексі України. На жаль, ще й до тепер відповідні доповнення не внесені до цього кодифікованого акту цього не зроблено.

Зважаючи на те, що «партICIPаторний бюджет являє собою механізм, який передбачає найвищий рівень участі громадян – це інструмент, який дозволяє громадянам фактично брати участь в прийнятті рішень стосовно призначення частини коштів з місцевого бюджету» [1, с. 8], ми вважаємо, що такі доповнення

до Бюджетного кодексу України є вкрай важливими. Очевидно, вони забезпечать належну реалізацію прав жителів територіальних громад і встановлять на рівні бюджетного законодавства відповідні обов'язки місцевих органів. Зрозуміло, що визначити всі положення на рівні Бюджетного кодексу України навряд чи вдасться, на це й не доцільно, оскільки остаточні процедури можуть різнитися залежно від того, в якому місті він буде реалізуватися. Окрім того, процедури можуть набувати нового змісту з огляду на попередню практику реалізації і попередній досвід, спроможність підтримувати і застосовувати інноваційні технології. Водночас загальні принципи, обов'язкові етапи, методи бюджету участі мають закріплюватися на рівні Бюджетного кодексу України.

Як наслідок, практичне запровадження бюджету участі в нашій державі спонукає нас, науковців, до необхідності вивчення іноземного досвіду правового регулювання позначених механізмів, а також перегляду сталих, традиційних теоретичних підходів щодо:

- визначення суб'єктів бюджетного права (адже бюджет участі передбачає безпосередню участь жителя територіальної громади у визначенні напрямів використання певної частини коштів місцевого бюджету),
- визначення кола учасників бюджетного процесу,
- змістовного наповнення певних стадій бюджетного процесу на місцевому рівні.

Література:

1. Громадський бюджет [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.kyivsmartcity.com/projects/public-budget/>
2. Стандарти процесів партиципаторного бюджетування в Польщі [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.pauci.org/upload/files/standardy_budzetow_wydanie%20II-3.pdf

ЕМПІРИЧНИЙ ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ МЕДІАЦІЇ ПРИ ВИРІШЕННІ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ У СВІТІ ЯК МАРКЕР МОЖЛИВОСТІ ЗАПРОВАДЖЕННЯ МЕДІАЦІЇ В УКРАЇНІ

Медіація як альтернативний метод вирішення спорів є важливим інструментом, відмінним від традиційних форм, таких як судовий процес та арбітраж. Роль медіатора, яка полягає у дії як незалежної третьої сторони, ключова у сприянні укладенню мирової угоди між конфліктуючими сторонами. Аналізуючи генезу механізму податкової медіації у США, слід визначити вплив об'єктивних економіко-правових реалій на його правове регулювання. Зокрема, у відповідь на Закон про вирішення адміністративних спорів 1990 року, Служба внутрішніх доходів (IRS) впровадила процедури, включаючи медіацію, щоб відповідати вимогам щодо більшого застосування альтернативних методів вирішення спорів (ADR) [4, 5]. Заходи, вжиті IRS, спрямовані на зменшення часу, витрат і тягаря для платників податків. Хоча переконання посадових осіб IRS у перевагах медіації вимагало часу, успіх апеляційного офісу та вимоги Закону про вирішення адміністративних спорів сприяли впровадженню посередництва. Впродовж років вивчались потенційні переваги медіації, і не дивлячись на обмеження, програма розвивалася, надаючи платникам більше можливостей використовувати медіацію для вирішення спорів. Закон про реструктуризацію та реформування IRS від 1998 року спрямований на формування додаткових стимулів для орієнтації IRS на платника як клієнта, що може вимагати посередництва від платників податків у співпраці з Апеляційним офісом [8, с. 37]. Не зважаючи на обмеження доступу до медіації у США, можна очікувати, що в майбутньому ці обмеження будуть зменшені.

Ряд іноземних податкових органів, визнаючи переваги альтернативного вирішення податкових спорів, прийняли творчі підходи до впровадження подібних програм. Наприклад, система апеляційного суду Гонконгу, що включає аспекти обов'язкового арбітражу, відображає гнучкість, яку податкові органи можуть виявляти у вирішенні спорів [2,7]. В Австралії правова вимога подати заяву про «справжні кроки» перед судовим розглядом сприяє використанню альтернативних методів вирішення спорів, досягаючи позитивних результатів на ранніх етапах. Податкове та митне управління Її Величності у Сполученому Королівстві досягло успіху, використовуючи альтернативні рішення, та розв'язуючи справи набагато швидше, ніж через суд, і з високим рівнем повного або часткового вирішення [1, с. 211-219]. Ці приклади вказують на потенційні переваги альтернативних механізмів вирішення спорів у сфері оподаткування та підтримують необхідність подальших досліджень та розвитку власних процедур альтернативного вирішення спорів для податкових органів.

Апеляційний офіс у США виконує функцію незалежного форуму для адміністративного оскарження податкових висновків платниками, які не згодні з рішеннями податкової служби. Він є частиною структури IRS і вирішує справи шляхом переговорів, примирення та компромісу, функціонуючи як посередник між відділом перевірки IRS та платником податків [6]. Апеляційна служба демонструє важливий механізм альтернативного вирішення спорів у сфері оподаткування, використовуючи посередництво для досягнення численних переваг. Цей процес є добровільним та конфіденційним, сприяє прямому спілкуванню сторін і часто призводить до ефективнішого вирішення, порівняно з судовим процесом. Застосування методів альтернативного вирішення спорів у сфері оподаткування стало актуальним через успішний досвід Апеляційної служби та сприятливе законодавство, що підтримує розширення податкового посередництва в IRS.

Безумовно, фахівцям, які займаються доходами, необхідно глибоко розуміти основоположні правові принципи та проблеми,

пов'язані зі спорами щодо доходів, для ефективного застосування у процесі медіації. Це важливо як для самого медіатора, так і для представників кожної сторони, залученої до медіаційного процесу. Специфічні аспекти, такі як публічні обов'язки податкового органу та потреба у справедливому та єдиному підході, також повинні бути враховані під час медіації. Однак, згідно з висновками Гевіна Лайтмана і Фелісіті Каллен, бажання сторін до досягнення вирішення та готовність до сумлінних переговорів є ключовими умовами успішної медіації щодо оподаткування доходів [3].

Водночас попри те, що в багатьох випадках медіація отримує перевагу перед судовим процесом, існують проблеми та обмеження, пов'язані з її використанням у податковій сфері. Однією із головних проблем є складність податкового законодавства та нормативних актів, які можуть становити труднощі для медіатора без достатнього досвіду в оподаткуванні у розумінні проблем та наданні допомоги сторонам задля досягнення вирішення справи. Крім того, у податкових спорах часто залучені різні сторони, такі як платник податків, його бухгалтер і податковий орган, що може обумовити складнощі для процесу медіації.

Література:

1. Альтернативне вирішення спорів (ADR): IRS не вдається ефективно використовувати ADR як засіб досягнення взаємовигідних результатів для платників податків і уряду. Служба адвокатів платників податків, річний звіт Конгресу. Vol. 1, 2016. С. 211-219.
2. Вирішення податкових спорів: з'являється нова глава, Податкове адміністрування без кордонів, Ernst & Young, 2010.
3. Гевін Лайтман і Фелісіті Каллен. посередництво в податкових справах. 8 липня 2010 р.
4. Державна організація та працівники: 5 U.S. Code §§ 556-593 (зі змінами, внесеними Законом про адміністративне вирішення спорів 1996 року).

5. Державна організація та працівники: 5 U.S. Code §§ 571-584.
6. Національне управління архівами та документами, Керівництво уряду Сполучених Штатів. URL: <https://www.archives.gov/federal-register/publications/government-manual.html>.
7. Податкові спори: Альтернативне вирішення спорів (ADR), функції та процедури, Наглядова рада (Указ про внутрішні доходи) (15 березня 2016 р.), URL: www.info.gov.hk/bor/en/functions-procedures.htm.
8. Томас Картер Лаутан и Стивен С. Рэпп, Создание лучшего решения: адаптация процедур IRS к разрешению спора, Tax Notes Today, 224-69, Nov. 18, 1996. С. 6.

Іванова С. С.

аспірант Київського
міжнародного університету

ЩОДО ПИТАННЯ ПРО РЕАЛІЗАЦІЮ ПОДАТКОВОГО ОBOB'ЯЗКУ ОКРЕМИМИ КАТЕГОРІЯМИ УЧАСНИКІВ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН

Окрім безпосередньо платників податків та осіб, що контролюють їх діяльність, у податкових відносинах задіяні й інші суб'єкти. Мова йде про осіб, що сприяють сплаті податків. Ця категорія учасників податкових правовідносин має специфічну податкову правосуб'єктність, відмінну від правосуб'єктності платників та податкових агентів. Такі суб'єкти за наявності нормативно встановлених умов виступають учасниками податкових правовідносин та належать до особливої групи суб'єктів податкових правовідносин. При цьому актуальним постає питання: в площині яких інтересів переважно лежить їх функціональне призначення – в інтересів платника або контролюючого органу? Податкові відносини характеризуються

нерівністю сторін, переважанням імперативного методу регулювання та пріоритетом інтересів держави й територіальних громад над інтересами інших їх учасників. Утім, особи, що сприяють сплаті податків не є уособленням держави, як це відбувається із контролюючими органами. Ці особи просто діють в рамках нормативних приписів. З цих позицій неправильно говорити про відстоювання ними інтересів держави. Водночас, навряд чи можна стверджувати про лобіювання цією категорією учасників податкових відносин інтересів платника – від цього вони нічого не отримують. Отже, можна зробити висновок, що категорія осіб, що сприяють сплаті податків, характеризується відносною незалежністю та наявністю власної специфічної податкової правосуб'єктності.

В. Ф. Євтушенко вказує, що досягнення публічно-правової цілі (сплати податку) висуває на перше місце обов'язки осіб, які сприяють сплаті податків. Він справедливо підкреслює, що через законодавче закріплення цих обов'язків держава визначає способи участі інших осіб в процесі виконання податкового обов'язку. В свою чергу, права даної групи суб'єктів носять похідний по відношенню до їх обов'язку характер, оскільки вони обумовлені необхідністю сприяння сплаті податків [1, с. 50].

Характеризуючи осіб, що сприяють сплаті податків та зборів, А. В. Бризгалін вказує на наявність притаманної ним системоутворюючої ознаки – вони сприяють чи забезпечують належне виконання обов'язків і реалізацію прав платників податків та зборів, і уповноважених органів. До коли цих осіб вчений відносить: кредитні організації, податкових агентів, збирачів податків, суди, арбітражні суди, приватних нотаріусів, державні органи зв'язку, статистики та ін. [2, с. 397-406]. Безумовно, всі названі вченим суб'єкти тією або іншою мірою впливають чи можуть впливати на реалізацію платниками податкового обов'язку, але це не означає обов'язкової участі всіх названих суб'єктів в податкових відносинах. Наприклад, суди та державні виконавці вступають у податкові відносини тільки при наявності делікту з приводу сплати податків або зборів. Приватні нотаріуси, з одного боку, є самозайнятими особами та мають

реалізувати власний податковий обов'язок, з іншого боку – вони сприяють правильній реалізації податкового обов'язку іншими фізичними особами при здійсненні операцій з нерухомістю. І лише в цьому випадку їх можна віднести до категорії осіб, що сприяють сплаті податку. Отже, запропонована А. В. Бризгаліним ознака не має системоутворюючого характеру, а лише вказує на можливість участі окремих категорій осіб у податкових відносинах.

У науковій літературі звертається увага на проблемах, що виникають при розмежуванні суб'єктів, що сприяють сплаті податків та осіб, які сприяють здійсненню податкового контролю. Обумовлено це тим, що перші в змозі одночасно реалізувати і приватні, і публічні інтереси. Деякі автори підкреслюють, що крім осіб, які сприяють сплаті податків, до суб'єктів інформаційно-аналітичного забезпечення в податковому праві відносяться також органи та особи, діяльність яких охоплюється в основному податково-контрольними правовідносинами. При цьому наголошується, що податкові правовідносини за участю осіб, що сприяють сплаті податків, характеризуються складністю суб'єктного складу. Як відомо, податкові відносини виникають між платниками податків і зборів та державою або територіальною громадою (залежно від типу платежу – загальнодержавного або місцевого). Отже, обов'язковими учасниками цих відносин завжди є платник та контролюючий орган як представник держави. Це обов'язкові учасники податкових відносин. Особи, що сприяють сплаті податків є третім суб'єктом. Податкові правовідносини не можуть виникати між державою в особі контролюючих органів та суб'єктами, що сприяють сплаті обов'язкових платежів, без участі платника. Крім того, необхідний комплекс нормативних та фактичних підстав для реалізації їх правосуб'єктності, а кінцевою ціллю участі даних осіб у податкових правовідносинах є належне виконання податкового обов'язку і надходження сум податків та зборів до відповідних бюджетів.[3, с. 156-157]

Література:

1. Евтушенко В. Ф. Правовое положение налоговых агентов: дис. канд. юрид. наук: 12.00.14 / В. Ф. Евтушенко. - Москва, 2006. - 182 с. – С. 50.
2. Налоги и налоговое право. Учебное пособие / Под ред А. В. Брызгалина. - М. : Аналитика - Пресс, 1998. - 506 с. – С. 397-406.
3. Сидорук Р. А. Правовий статус осіб, які сприяють сплаті податків та зборів в Україні [Електронний ресурс] / Р. А. Сидорук // Право і суспільство. - 2015. - № 5. - С. 150-157. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pis_2015_5_28. – С. 156-157.

Калінічев А. А.

аспірант Київського
міжнародного університету

СПРАВЛЯННЯ ТУРИСТИЧНОГО ЗБОРУ: ПРО ЗАКОНОДАВЧУ РЕГЛАМЕНТАЦІЮ ПЛАТНИКА

Справляння податкових платежів є багатоаспектним явищем, яке завдяки гармонійній взаємодії своїх матеріальних та процесуальних складових виступає своєрідним гарантом забезпечення належної реалізації, перш за все, фіскальної та регулюючої функцій податків, сприяє побудові оптимальної моделі правового регулювання в сфері оподаткування. Наведене твердження в повній мірі стосується і туристичного збору. Він є відносно новим податковим платежем, що належить до групи місцевих і введений до податкової системи нашої держави з прийняттям Податкового кодексу України.

Зрозуміло, що вітчизняний законодавець намагається удосконалити його правовий механізм, перманентно вносить до наведеного кодексу відповідні зміни та доповнення. Особливе

місце у зв'язку з цим займає комплекс питань, пов'язаних з платником – одним з основних елементів податково-правового механізму туристичного збору. Окрім значення цього елемента в цілому в системі оподаткування на такий висновок впливає ще й наявність низки проблемних моментів, що супроводжують його правову регламентацію, прогалин та протиріч чинного податкового законодавства, а також відсутність адекватного наукового супроводження.

Необхідно зауважити, що відповідно до пункту 15.1 статті 15 ПК України платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з цим Кодексом або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно з цим Кодексом [1]. М.П.Кучерявенко цілком слушно наголошує, що платником податків виступає суб'єкт податкових правовідносин на якого законом покладено комплекс податкових обов'язків [2, с.161]. Вважаємо, що податковий обов'язок у зазначеному контексті слід розглядати в його «широкому» розумінні, як обов'язок: а) з податкової реєстрації; б) обов'язок зі сплати податків і зборів; в) обов'язок з податкової звітності. При цьому важливо наголосити, що останні дві складові окресленого комплексу набувають надзвичайної ваги адже є конституційними обов'язками.

Що ж безпосереднього до суб'єктного кола туристичного збору, то він конкретизований у ст.268 ПК України. Зокрема, підпункт 268.2.1 пункту 268.2 статті 268 наведеного кодексу встановлює, що платниками туристичного збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які перебувають на території адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування території громад, про встановлення туристичного збору, та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із

зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк [1]. Таким чином, можна констатувати, що туристичний збір належить до податкових платежів з фізичних осіб. Поряд з цим, зважаючи на інші критерії класифікації (дотичні до платника) ми вважаємо, що туристичний збір відноситься: 1) до загальних податкових платежів (які сплачують і резиденти, і нерезиденти); 2) до індивідуальних податкових платежів (адже платником виступає конкретна персоніфікована фізична особа).

Водночас, реалізоване в Податковому кодексі України розуміння платника туристичного збору закладає певні колізії в законодавчу регламентацію його справляння, які потребують свого нагального вирішення. Звернемо увагу на наступні два моменти.

По-перше, заслуговує на аналіз підпункт 268.2.2 пункту 268.2 статті 268 ПК України, що закріплює коло осіб, які платниками збору бути не можуть. Так, до них належать: «є) дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади». До речі, підпункт «є» взагалі був відсутній у першій редакції ПК України, до статті 268 він включений тільки 7 липня 2011 року [3]. На нашу думку, нелогічно додатково наділяти окреслених юридичних осіб подібною пільгою, коли вони за визначенням не можуть бути платниками, адже це суперечить одній з базових позицій цієї статті: платник – фізична особа. Відповідно дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади варто відносити до такого факультативного елементу податково-правового механізму як податкові агенти. На зазначене протиріччя зверталася увага в юридичній літературі, натомість вважаємо сумнівною пропозицію щодо обов'язкового уточнення даного «пункту у тексті ПК України, або у його офіційному коментарі» [4, с.137 – 138]. Ми виходимо з того, що: а) слід не уточнювати, а виключити це положення (воно є зайвим та хибним); б) будь-який коментар не може впливати на реалізацію норми закону; в) науковець помилково вживає в окресленому аспекті термін «пункт». Такий підхід суперечить як чинному

законодавству (вживається категорія «підпункт»), так і правилам юридичної техніки (правилам структурування норми закону).

По-друге, на наш погляд, необхідно здійснити корекцію підпункту «г» підпункту 268.2.2 пункту 268.2 статті 268 ПК України, який звільняє від сплати туристичного збору ветеранів війни. Вважаємо, що таке формулювання з одного боку є занадто загальним (припускає будь-яку війну), з іншого боку, не відповідає сучасним вітчизняним реаліям (не включає ветеранів АТО).

Література:

1. Офіційний вісник України від 10.12.2010 р., №92, том.1, стор.9, стаття 3248, код акту 53775/2010.
2. Кучерявенко М.П. Податкове право України: підручник / М.П.Кучерявенко. – Х.: Право, 2012. – 528 с.
3. Офіційний вісник України від 15.08.2011 р., № 60, стор.9, стаття 2403, код акту 57875/2011.
4. Чвалюк А.М. Законодавчі неузгодженості при адмініструванні
5. туристичного збору / А.М.Чвалюк // Прикарпатський юридичний вісник. – 2014. – Випуск 2 (5). – С.133 – 142.

Кармаліта М. В.

Університет державної фіскальної
служби України
Науково-дослідний інститут
фіскальної політики
старший науковий співробітник.,
к.ю.н., доцент

ДО ПРОБЛЕМИ КОРЕЛЯЦІЇ ПРИВАТНОГО ТА ПУБЛІЧНОГО ІНТЕРЕСУ У ПОДАТКОВОМУ ПРАВІ

З'ясування особливостей правового регулювання приватного та публічного інтересу в оподаткуванні є актуальним питанням, що перебуває в полі зору фахівців і економічної, і юридичної академічної спільноти. Модернізаційні процеси сучасної України, що відбуваються одночасно в умовах як розбудови громадянського суспільства і правової держави, так і формування конкурентоспроможної національної економіки та модернізації управління державними фінансами, актуалізують проведення фундаментальних наукових досліджень, присвячених пошуку шляхів вдалого поєднання особистого і суспільного, досягнення компромісу інтересів.

Критерії встановлення балансу приватного та публічного інтересу, так само як і дисбалансу, є невизначеними ні законодавством, ні у доктринальних колах. Зокрема, вітчизняні науковці такі як Л. К. Воронова, Д. О. Гетьманцев, Е. С. Дмитренко, Л. М. Касьяненко, А. Т. Ковальчук, М. П. Кучерявенко, Є. А. Лакушева, О. А. Лукашев, О. В. Макух, А. А. Нечай, Н. Ю. Пришва, Л. В. Трофімова, В. В. Чайка та ін. висвітлювали у своїх працях проблеми співвідношення приватного і публічного, причому досліджувані питання варіюються в достатньо широкому діапазоні – від меж приватного і публічного регулювання відносин у сфері оподаткування – до визначення засобів захисту таких інтересів у податкових конфліктах.

Відштовхуючись від того, що приватним інтересом є інтерес конкретних осіб чи соціальних груп, а публічним – суспільний інтерес, що отримав визнання держави та забезпечується правом, то правовим регулюванням приватних та публічних інтересів в оподаткуванні є відображення як індивідуальних інтересів членів суспільства, так і загальних інтересів суспільства в цілому, у формалізованих правових нормах у сфері встановлення та утримання податкових платежів.

Кожному суспільному правовідношенню властиве переплетіння інтересів його учасників, їх комбінація та прояв у окремих елементах складу (перш за все у правах та обов'язках суб'єктів правовідносин). В оподаткуванні, як законодавчо врегульованому процесі встановлення та утримання податків у державі, також має місце поєднання публічного інтересу з приватним. Інтерес, будучи орієнтиром у виборі цілей та завдань публічного управління, визначає зміст правового регулювання та сприяє його модифікації.

«Оподаткування аж ніяк не суто спеціальна справа. Насправді це, переважаючи за своїм значенням інші, політична і філософська проблема, можливо найбільш важлива з них усіх. Без податків суспільство не мало б спільної долі, не спромоглося б на колективні дії» [5, р. 493].

Розвиток демократії вимагає застосування нових підходів до управління (встановлення гарантій для громадян, запровадження демократичних процедур), але це не змінює самої природи публічного права і не спричиняє його трансформації у право приватне. Ведеться мова про заміну традиційних способів управління, що базувалися на застосуванні владних повноважень та чітких бюрократичних процедур, на такі, що зорієнтовані на надання якісних публічних послуг, трансформацію традиційних механізмів управління на ринкові: «наказувати і контролювати» на «мотивувати та отримувати результат» [1, с. 174].

Світова практика та сучасні тенденції розвитку податкової політики провідних держав світу свідчать про поступову трансформацію систем оподаткування у контексті співпраці платників та контролюючих органів. Спрямованість правового

регулювання у сфері оподаткування на задоволення публічного інтересу не повинна означати ігнорування інтересів платників податків, порушення їх основних прав і свобод. На думку М. К. Паюшина балансом публічних і приватних інтересів є постійне прагнення до досягнення певної рівноваги між метою держави зібрати якомога більше податків на виконання своїх завдань та реалізацію функцій і створенням такої податкової системи, яка не була б надмірно обтяжливою для платника податків [4, с. 19].

Складовими механізми забезпечення балансу публічних і приватних інтересів у сфері оподаткування, відповідно до позиції Є. В. Лакушевої, є належна нормативно-правова регламентація, реалізація правових норм, існування дієвого механізму захисту прав та інтересів суб'єктів податкових правовідносин [2, с. 4]. Конфліктність, як один з проявів взаємодії публічних і приватних інтересів, обумовлена природою податкових правовідносин. Відчуження частини доходу платниками податку до державного чи місцевих бюджетів є виразом економічної суті фіскальних платежів. В умовах домінування публічних інтересів, властивого податковому праву, не можна применшувати значення приватних інтересів платників податків і допускати їх довільне обмеження. Невжиття заходів з попередження конфлікту інтересів призводить до багатьох втрат, зокрема збільшується кількість ухилень від сплати податків та інших порушень податкового законодавства [3, с. 368].

Враховуючи викладене вище, слід констатувати факт того, що визначення змісту та правової природи приватного та публічного інтересу в оподаткуванні, розкриття особливостей їх поєднання під час встановлення та утримання податкових платежів у державі, здійснення порівняльного аналізу вітчизняної та зарубіжної правової доктрини і юридичної практики у цій сфері є перспективним напрямом досліджень у царині податкового права у контексті удосконалення публічної фінансової діяльності та чинного податкового законодавства.

Література:

1. Державне управління: навч. посіб. / А. Ф. Мельник, О. Ю. Оболенський, А. Ю. Васіна, Л. Ю. Гордієнко; за ред. А. Ф. Мельник. – К.: Знання-Прес, 2003. – 343 с.
2. Лакушева Є. В. Публічні та приватні інтереси в податковому праві: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07 / Є. В. Лакушева. – Київ, 2014. – 212 с.
3. Лакушева Є. В. Приватні інтереси платників податків у податкових правовідносинах / Є. В. Лакушева // Форум права. – 2012. – № 3. – С. 364-369.
4. Паюшин М. К. Конституционно-правовые основы реализации обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы в РФ: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.02 / М. К. Паюшин. – М., 2011. – 28 с.
5. Piketty Th. Capital in Twenty-First Century / Tomas Piketty. – Cambridge (Mass.), London: Belknap Press of Harvard University Press, 2014. – 440 p.

Карпенко Н. В.

Університет державної фіскальної
служби України,
здобувач кафедри фінансового права

ВИКОНАННЯ КОМПЕНСАЦІЙНОЇ ФУНКЦІЇ ПРИ НАРАХУВАННІ ПЕНІ У ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИНАХ

На компенсаційний характер пені у податковому праві вказують багато провідних вчених-фінансистів, на переконання яких саме за рахунок пені компенсуються збитки, завдані майновим інтересам держави та органів місцевого самоврядування, втрати публічних грошових фондів, що обумовлюються несвочасною реалізацією обов'язку зі сплати податків і зборів. При цьому констатація компенсаційного характеру пені не залежить від того, як саме той або інший автор

її розглядає (як спосіб забезпечення, санкцію, захід із подвійною природою тощо). Характеризуючи виконання пенєю компенсаційної функції П. М. Дуравкін наголошує, що «саме в цьому й полягає основне призначення пені в податковому праві, вона має компенсувати затримку надходження до бюджетів передбачених сум податків і зборів. Її нарахування є захисною реакцією на виникнення податкового боргу, яка зумовлюється необхідністю компенсації передбачуваних негативних наслідків прострочення сплати податків і зборів»¹.

Нам складно погодитися із авторами, які змішують компенсаційні конструкції правовідновлення із механізми притягнення до відповідальності. Так, на переконання О. М. Бандурки відповідальність за порушення податкового законодавства має «компенсаційно-каральний характер, який полягає в необхідності відшкодування державі збитків, що виникли внаслідок недотримання надходжень до бюджетів усіх рівнів від податків та зборів».² Безумовно, за порушення податкового законодавства може наступати фінансова, адміністративна та навіть кримінальна відповідальність, але сплачуючи штраф або відбуваючи покарання при скоєнні злочину платник не компенсує державі збитки, спричинені, наприклад, простроченням сплати податку – при цьому він не виконує компенсаційної функції.

Ми приєднуємося до авторів, які виступають проти визнання пені мірою юридичної відповідальності, та вважаємо, що правова природа пені має переважно компенсаційний та забезпечувальний характер. При цьому аналіз податкового законодавства свідчить про віднесенням пені до способів забезпечення виконання обов'язку зі сплати податків і зборів, а встановлений порядок та підстави її застосування переконують у

¹ Дуравкін П. М. Пеня в податковому праві: між способом забезпечення і санкцією [Електронний ресурс] / П. М. Дуравкін. // Теорія і практика правознавства. - 2015. - Вип. 2. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/tipp_2015_2_19. - С. 4.

² Бандурка О. М. Податкове право : наук.-практ. посіб. / О. М. Бандурка, В. Д. Понікаров, С. М. Попова. - К. : ЦУЛ, 2011. - 312 с. - С. 153.

виконанні компенсаційної функції. О. У. Латипова з цього приводу пише: «якщо пеня була б за своєю природою санкцією, мірою юридичної відповідальності, вона не могла б застосовуватись за відсутності порушень податкового законодавства з боку платника податків».¹ Вчена у даному разі припускається помилки, адже вона характеризує пеню, що починається нараховуватися у зв'язку із появою податкового боргу через невчасну сплату податків і цілком справедливо вказує на реалізацію правовідновлювальної функції, а також прирівнює до неї плату за розстрочення податкового зобов'язання або його відстрочення. На наше переконання, в останньому випадку компенсація має дещо інший характер. Дійсно, при застосуванні механізмів розстрочення або відстрочення податкового зобов'язання сплачується платіж, що обраховується за правилами пені, але він фактично не є пенєю – це плата за можливість реалізувати податковий обов'язок в інші строки.

Слушною у даному разі вбачається позиція Н. В. Гребенюк: «відновлююча функція податково-правового примусу виявляється в тому, що відбувається не лише припинення протиправної поведінки платника податків, а й поновлення попереднього правового становища, відновлення порушеного права владного суб'єкта податкових правовідносин, усунення негативних наслідків недотримання податково-правової норми, чим також досягається забезпечення публічного інтересу в податкових правовідносинах. Отже, ідеться про спонукання зобов'язаного суб'єкта вчинити те, що передбачено податково-правовою нормою, але за якихось причин не виконане ним, тим самим відновлюючи попередній стан певних суб'єктів»². Саме

¹ Латипова Е.У. Обеспечение исполнения обязанности по уплате налогов и сборов: финансово-правовой аспект: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2004. – 31 с. – С. 26.

² Гребенюк Н. В. Функції податково-правового примусу: поняття та види [Електронний ресурс] / Н. В. Гребенюк // Право та державне управління. - 2015. - № 3. - С. 36-41. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ptdu_2015_3_10. – С. 40.

таким чином має характеризуватися пеня – із урахуванням деліктності праввідносин та потреби реалізації компенсаційної функції, що обумовлено правопорушенням.

Маємо підкреслити, що застосування штрафів при вчиненні податкових правопорушень не переслідує мету поновлення порушеного права – це виключно каральний захід, спрямований, по-перше, на покарання винної особи та, по-друге, на формування у порушника стимула у майбутньому не вчиняти правопорушення. Тобто компенсаційна функція їм не притаманна.

Утім, реалізація пенею компенсаційної функції не означає повного відшкодування заподіяної суб'єкту податкових відносин шкоди. Вона не завжди компенсується, а майнове положення не завжди поновлюється. Для досягнення повного відшкодування необхідно, аби збитки не відрізнялися від шкоди ні якісно, ні кількісно.¹ Проте на практиці це може бути лише орієнтиром, тому що встановити відповідність розмірів збитків бюджетів розміру пені, яка нараховується при виникненні податкового боргу, навряд чи можливо. І. В. Горський з цього приводу влучно зауважує на тому, що наперед невідомо, які наслідки для держави або територіальної громади буде мати несплата податку вчасно. Це може призвести до прострочення самої держави, або до необхідності позичати кошти для покриття поточних видатків, що зазвичай відбувається на відплатних засадах². Отже, характеризуючи компенсаційну функцію пені, ми можемо визначити її ефективність лише опосередковано. При цьому говорити про універсальний механізм компенсації, який повністю і завжди буде покривати всі заподіяні неправомірними діями учасників податкових відносин наслідки, на наше переконання, не можна.

Крім того, саме нарахування пені не гарантує її сплати, адже платника може бути визнано банкрутом, або податковий борг

¹ Новошицкий А. Н. Компенсационная функция денежных санкций / А. Н. Новошицкий. — Донецк, 1975. — 198 с. — С. 32.

² Горский И. В. Налоговый кодекс и бюджет / И. В. Горский // Налоговый вестник – 1999. – № 1. – С. 6-10.

визнано безнадійним. У такому разі взагалі неможливо говорити про реалізацію компенсаційної функції. Так, нарахування пені, її облік у відповідних базах даним, робота співробітників контролюючих органів, що займаються питаннями погашення податкового боргу – це все, фактично, потребує матеріальних ресурсів. Ці напрями діяльності фінансуються за рахунок держави або територіальних громад. Таким чином, компенсаційна функція пені, не зважаючи на те, що є основною, може і не виконуватися в окремих випадках.

Література:

1. Дуравкин П. М. Пеня в податковому праві: між способом забезпечення і санкцією [Електронний ресурс] / П. М. Дуравкин. // Теорія і практика правознавства. - 2015. - Вип. 2. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/tipp_2015_2_19. – С. 4.
2. Бандурка О. М. Податкове право : наук.-практ. посіб. / О. М. Бандурка, В. Д. Понікаров, С. М. Попова. - К. : ЦУЛ, 2011. – 312 с. – С. 153.
3. Латыпова Е.У. Обеспечение исполнения обязанности по уплате налогов и сборов: финансово-правовой аспект: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2004. – 31 с. – С. 26.
4. [Гребенюк Н. В.](#) Функції податково-правового примусу: поняття та види [Електронний ресурс] / Н. В. Гребенюк // [Право та державне управління](#). - 2015. - № 3. - С. 36-41. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ptdu_2015_3_10. – С. 40.
5. Новошицкий А. Н. Компенсационная функция денежных санкций / А. Н. Новошицкий. — Донецк, 1975. — 198 с. – С. 32.
6. Горский И. В. Налоговый кодекс и бюджет / И. В. Горский // Налоговый вестник – 1999. – № 1. – С. 6-10.

ПРОЦЕСУАЛЬНИЙ РОЗВИТОК ФІНАНСОВОГО ПРАВА

В останні роки досить стрімко розвивається галузь фінансового права, яка потребує міцної процесуальної основи. Процесуальний розвиток фінансового права має важливе практичне значення, оскільки є гарантією реалізації матеріальних фінансово-правових норм, забезпеченням законності у процесі утворення, розподілу, перерозподілу, використання фінансових ресурсів держави й органів місцевого самоврядування та ефективності здійснення фінансового контролю.

У фінансово-правовій теорії процесуальні явища ще не набули відповідного визнання як певної системи взаємопов'язаних елементів – норм, відносин, процесуальної форми, процесу, хоча вони існують і певною мірою виконують свою функцію. Можливо впливає те, що проблема юридичного процесу має не тільки тривалу історію свого існування, але й не втратила своє гостроти. Адже дискусія про юридичний процес у системі загальної теорії права триває і нині. А навіть і те, що напрацьовано, достатньо не відображено у законодавстві.

Процес у праві походить від латинського *processus* – просування вперед (у широкому значенні) – це „визначена законом процедура застосування матеріально-правових норм”, а у вузькому – „встановлена законом процедура провадження у кримінальних, цивільних, господарських та інших справах” [5, с. 187]. Поняття „процес” набуває в юридичному аспекті значно глибшого значення, ніж тільки континуальність (тобто процес розгортання подій у часі), змісту. І якщо одні процес розуміють, як „...нормативно встановлені форми упорядкування юридичної діяльності, спрямовані на оптимальне задоволення та гарантування інтересів суб'єктів

права” [4, с. 127], то інші [2, с. 6] вбачають головним завданням юридичного процесу: „...формування поважного ставлення до процедури здійснення закону в діяльності посадових осіб та органів держави, досягнення кінцевого результату правового регулювання – створення атмосфери найбільшого сприяння громадянину та невідворності відповідальності правопорушника”.

В юридичній науці процесуальні категорії не знайшли ще свого місця у системі юридичних знань. На думку В. М. Горшенєва [3, с. 209] не тільки юрисдикційна діяльність, але і діяльність органів держави з розгляду і вирішення різних справ позитивного характеру мають потребу у процедурно-процесуальних формах. У юридичній науці інтенсивно розробляється концепція широкого розуміння юридичного процесу, як комплексної системи правових форм діяльності уповноважених органів держави, посадових осіб, а також зацікавлених у вирішенні різних юридичних справ інших суб’єктів права.

Слушною є думка А. П. Гетьмана, що традиційне тлумачення й однобічне розуміння процесу як елемента юрисдикційної діяльності не завжди позитивно впливає на характер наукового пошуку в сфері „непроцесуальних” галузей права, оскільки широке розуміння процесу як форми реалізації матеріальних норм права, як комплексної системи, що охоплює всі сфери державної діяльності, надзвичайно важливо [1, с. 119]. Широке розуміння процесу повинно сприяти більш глибокому науковому вивченню і осмисленню даної категорії, загальнотеоретичному розвитку і закріпленню у відповідних процесуальних нормах законодавства, більш чіткому нормативному регулюванню і практичному застосуванню на основі загальних правил і принципів у діяльності усіх гілок державної влади, що здійснюють не тільки юрисдикційну діяльність, але і іншу правозастосовну діяльність позитивного характеру.

Багато дослідників пов’язують саме поняття „юридичний процес” з такими правовими категоріями, як дія, діяльність, і прирівнюють його до категорій, що характеризують форму,

формальну сторону правового стану, дії тощо. Але одним із перших побачив зв'язок між цими явищами і визначив процес через діяльність В. Д. Сорокін.

Фінансова діяльність держави – це процес здійснення стратегічних і тактичних цілей фінансової політики за допомогою відповідних фінансових інструментів. Фінансова діяльність держави є процесом. З одного боку, це процес формування фондів фінансових ресурсів, з іншого – процес їх розподілу, використання та контролю за ними. Фінансова діяльність повинна бути доцільною, орієнтованою на здійснення законних державних, суспільних інтересів, спрямованою на забезпечення верховенства закону. Вимога процесуальної форми полягає у тому, що така форма повинна відповідати принципу законності. У фінансовій діяльності ця вимога набуває вирішального значення, оскільки вона повинна здійснюватися у межах закону, відповідно до закону, без найменшого відхилення від процесуального режиму.

Чітка регламентація процесуальної сторони фінансової діяльності держави сприяє дотриманню реалізації матеріальних прав усфері утворення, розподілу, перерозподілу і використання публічних фінансових ресурсів. Держава, здійснюючи фінансову діяльність для досягнення відповідних цілей, реалізуючи поставлені перед нею завдання за допомогою комплексу дій, зосереджує свої зусилля на певній лінії руху, на конкретному напрямі дій – мобілізації, розподілі (перерозподілі) і використанні фондів коштів. Але варто зазначити, що пошук шляхів утвердження законності і правопорядку наводить на думку, що вся фінансова діяльність держави, пов'язана з позитивним задоволенням різних потреб членів суспільства, також повинна здійснюватися відповідно до завчасно встановлених процедурних правил. Використання процесуальної форми у фінансовій діяльності держави покликане гарантувати правильне застосування правових норм.

Література:

1. Гетьман А. П. Процессуальные нормы и отношения в экологическом праве. – Харьков, 1994. – 134 с.
2. Горшенёв В. М. Теория юридического процесса / В. М. Горшенёв, В. Г. Крупин, Ю. И. Мельников и др. ; [под общ. ред. В. М. Горшенёва]. – Х. : Вища школа, 1985. – 191 с.
3. 3. Горшенев В. М. Способы и организационные формы правового регулирования в социалистическом обществе / Горшенев В. М. – М. : Юрид. лит, 1972. – 258 с.
4. 4. Теория государства и права : курс лекций / [под ред. Н. И. Матузова и А. В. Малько]. – 2-е изд., перер. и доп. – М. : Юристъ, 2001.
5. 5. Эффективность правовых норм / [В. Н. Кудрявцев, В. И. Никитинский, И. С. Самощенко, В. В. Глазырин]. – М. : Юрид. лит., 1980. – 280 с.

Кобильник Д.А.

доцент кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого,
кандидат юридичних наук, доцент

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ПРОЦЕДУРИ ЗАТВЕРДЖЕННЯ ЗАКОНУ ПРО ДЕРЖАВНИЙ БЮДЖЕТ

Затвердження закону про Державний бюджет України (далі – Закон) становить собою одну із стадій бюджетного процесу (ст. 19 Бюджетного кодексу України). Незважаючи на доволі детальну регламентацію процедури затвердження Закону Регламентом Верховної Ради України, сьогодні на цьому шляху існує не мало проблем.

Позначимо, що проект Закону розглядається за процедурою трьох читань з обов'язковими підготовчими заходами перед

кожними із читань. Так, після прийняття Верховною Радою України (далі – ВР України) рішення про прийняття до розгляду проекту починається підготовчий етап, на якому вирішується низка питань перед першим читанням. У цей час Комітет ВР України з питань бюджету приймає до розгляду пропозиції суб'єктів законодавчої ініціативи. Окрім того, серед підготовчих заходів особливе значення має проведення Рахунковою палатою експертизи проекту Закону. Доручення на проведення такого заходу дає ВР України Рахунковій палаті. Експертиза має бути зроблена до 1 жовтня. Результати експертизи відображаються у відповідному висновку, що подається ВР України. Водночас, законодавством не визначено, як має діяти Кабінет Міністрів України (далі – КМ України) або Комітет ВР України з питань бюджету у разі зазначення певних негативних аспектів Рахунковою палатою у відповідному висновку.

Перше читання проекту Закону повинно відбутися до 20 жовтня. На ньому заслуховується доповідь Голови Комітету ВР України з питань бюджету про Висновки та пропозиції до проекту Закону, після чого щодо останніх відбувається голосування в цілому. Після прийняття за основу проекту постанови ВР України щодо висновків та пропозицій до проекту Закону, ставляться на голосування ті включені до таблиці пропозицій суб'єктів права законодавчої ініціативи пропозиції до проекту Закону, на розгляді та голосуванні яких наполягає народний депутат. Якщо ВР України не прийнято рішення на підтримку проекту постанови ВР України щодо висновків та пропозицій до проекту Закону за основу, проводиться постатейне голосування таких висновків та пропозицій, а також тих включених до таблиці пропозицій суб'єктів права законодавчої ініціативи пропозицій до проекту Закону, на розгляді та голосуванні яких наполягає народний депутат. У разі якщо під час голосування були підтримані пропозиції, які призвели до змін висновків та пропозицій до проекту Закону, підготовлених комітетом, до предмета відання якого належать питання бюджету, ВР України може перенести на визначений строк (але не більш як на два дні) голосування в цілому проекту постанови ВР України щодо висновків та пропозицій до проекту Закону.

Проект Закону вважається прийнятим у першому читанні, якщо на підтримку під час голосування в цілому проекті постанови ВР України проголосувала більшість народних депутатів від конституційного складу Ради. Схвалені Радою висновки та пропозиції до проекту Закону набувають статусу Бюджетних висновків Верховної Ради. Останні є невід'ємною складовою частиною прийнятого проекту закону у першому читанні та підлягають обов'язковому розгляду та врахуванню КМ України при підготовці проекту до другого читання.

Після прийняття проекту у першому читанні починається його доопрацювання КМ України. Йдеться перш за все про узгодження показників, вказаних у проекті бюджету із показниками, вказаних у Бюджетних висновках. З цією метою КМ України готує та у 14-денний строк, але не пізніше 3 листопада року, що передує плановому, подає до ВР України проект Закону, підготовлений відповідно до Бюджетних висновків Верховної Ради, і порівняльну таблицю щодо їх урахування з вмотивованими поясненнями стосовно неврахованих положень Бюджетних висновків ВР України. Комітет з питань бюджету у своєму висновку має констатувати той факт, чи враховано КМ України висловлені пропозиції. У підсумку на початку листопада доопрацьований КМ України проект до другого читання подається у ВР України. Він вже вміщує текстові статті та показники, які пропонувались КМ України у першому читанні, або схвалені Бюджетними Висновками ВР України. У тому разі, якщо пропонуються нові текстові статті, то до них додається детальне пояснення з обґрунтуванням їх необхідності.

Розгляд у другому читанні проекту Закону завершується не пізніше 20 листопада року, що передує плановому. Під час другого читання проекту передбачається в першу чергу затвердження загального обсягу дефіциту (профіциту) державного бюджету, граничного обсягу державного боргу та граничного обсягу надання державних гарантій; загальної суми доходів, видатків та кредитування державного бюджету; розмір мінімальної заробітної плати на відповідний бюджетний період, розмір прожиткового мінімуму на відповідний бюджетний період у розрахунку на місяць

на одну особу, а також окремо для основних соціальних і демографічних груп населення та рівень забезпечення прожиткового мінімуму на відповідний бюджетний період. Крім цього, обов'язковому затвердженню у другому читанні підлягають обсяг міжбюджетних трансфертів та інших положень, які є необхідними для формування місцевих бюджетів, оскільки вони не підлягають розгляду у третьому читанні згідно. Інші статті проекту, які не були прийняті у другому читанні, переносяться на розгляд у третьому читанні.

У разі прийняття проекту Закону у другому читанні проводиться голосування про прийняття цього законопроекту в цілому. Якщо ВР України не прийнято рішення про прийняття проекту Закону у другому читанні, проводиться розгляд і голосування статей, на розгляді і голосуванні яких наполягають народні депутати. У разі якщо під час голосування статей показники проекту бюджету залишаються збалансованими, ставиться на голосування пропозиція щодо прийняття проекту Закону у другому читанні та в цілому. У разі якщо під час голосування статей показники проекту бюджету стали розбалансованими, Рада відкладає на визначений строк (але не більш як на два дні) голосування щодо прийняття проекту Закону у другому читанні для забезпечення збалансованості показників проекту бюджету комітетом, до предмета відання якого належать питання бюджету.

Третє читання повинно відбутися не пізніше 25 листопада року, що передує плановому. Комітет з питань бюджету має підготувати пропозиції щодо усунення суперечностей і помилок у тексті статей проекту Закону, розгляд яких перенесено на третє читання, та подати порівняльну таблицю таких статей і остаточну редакцію законопроекту. Це пов'язано із тим, що після прийняття проекту Закону у другому читанні пропозиції народних депутатів, комітетів до нього не розглядаються.

Під час третього читання проводиться голосування щодо статей, які не були прийняті у другому читанні, та по проекту закону в цілому. У разі неприйняття проекту Закону у цілому цей законопроект за рішенням ВР України направляється на повторне третє читання з визначенням строків його наступного розгляду на

пленарному засіданні Верховної Ради. Водночас Закон повинен бути прийнятий ВР України до 1 грудня року, що передуватиме плановому, оскільки порядок розгляду та прийняття бюджетів заснований на тому, щоб забезпечити розгляд та затвердження їх проектів обов'язково до початку чергового бюджетного (фінансового) року.

Очевидно, що Закон має бути прийнято вчасно, оскільки не дотримання такого строку спричиняє низку негативних наслідків. Нажаль, практика багатьох років свідчить про порушення зазначеного терміну. Загалом питання нівелювання таких наслідків є доволі складним до вирішення і багатогранним. Затримка у прийнятті важливого для держави закону свідчить про політичну нестабільність і загрожує належному виконанню соціальних зобов'язань держави, чим порушує права і законні інтереси громадян країни.

Корнута Л. М.

Національний університет «Одеська юридична академія», доцент кафедри адміністративного і фінансового права

ІМІДЖ ДЕРЖАВНОГО СЛУЖБОВЦЯ ЯК СКЛАДОВА ПРАВОВОГО СТАТУСУ: ПИТАННЯ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

Розвиток публічного управління, активне реформування інституту державної служби та євроінтеграційні політика держави породжують новий підхід до адміністративного статусу державного службовця. Висвітлення проблем етики та моралі, лідерства та іміджу державних службовців в Україні стає все більш актуальним. Це пов'язано з тим, що образ державного службовця з часів командно-адміністративної системи влади докорінно змінився. Реалії сьогодення вказують на необхідність впровадження нових норм і правил, в основу яких покладені такі критерії як компетентність, вміння поводити себе тактовно у спілкуванні з

людьми, повага до закону, повага до особистості, допомога громадянам у вирішенні проблем. Такий підхід зумовлює необхідність детального перегляду та удосконалення правового статусу державного службовця.

Негативне ставлення до органів публічної влади, низький рівень довіри до її інститутів склалися в сучасному суспільстві через втрату поваги до статусу «державного службовця», адже, влада в руках державних службовців стала інструментом вирішення власних потреб та задоволення особистих інтересів. За таких умов проблема формування позитивного іміджу державного службовця в українському суспільстві останнім часом набуває особливої актуальності, проте залишається малодослідженою. Формування позитивного іміджу державного службовця – складний і тривалий процес, тісно пов'язаний і з іміджевою політикою виконавчої влади. Однак, для досягнення позитивного результату в такому процесі імідж має знайти законодавче підґрунтя. Виходячи з аналізу правового статусу державного службовця, що визначений у Законі України «Про державну службу» 2015 р., слід передусім звернути увагу, що імідж прямо пов'язаний із реалізацією окремих обов'язків державного службовця. Основні обов'язки державного службовця вказано у ст. 8 Закону України «Про Державну службу», це зокрема: 1) дотримуватися Конституції та законів України, діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України; 2) дотримуватися принципів державної служби та правил етичної поведінки; 3) поважати гідність людини, не допускати порушення прав і свобод людини та громадянина; 4) з повагою ставитися до державних символів України; 5) обов'язково використовувати державну мову під час виконання своїх посадових обов'язків, не допускати дискримінацію державної мови і протидіяти можливим спробам її дискримінації; 6) забезпечувати в межах наданих повноважень ефективне виконання завдань і функцій державних органів; 7) сумлінно і професійно виконувати свої посадові обов'язки; 8) виконувати рішення державних органів, накази (розпорядження), доручення керівників, надані на підставі та у межах повноважень, передбачених Конституцією та законами України; 9) додержуватися вимог

законодавства у сфері запобігання і протидії корупції; 10) запобігати виникненню реального, потенційного конфлікту інтересів під час проходження державної служби; 11) постійно підвищувати рівень своєї професійної компетентності та удосконалювати організацію службової діяльності; 12) зберігати державну таємницю та персональні дані осіб, що стали йому відомі у зв'язку з виконанням посадових обов'язків, а також іншу інформацію, яка відповідно до закону не підлягає розголошенню; 13) надавати публічну інформацію в межах, визначених законом [1].

Аналізуючи визначені обов'язки державного службовця можна стверджувати, що законодавець на перше місце ставить принцип законності, а на друге місце правила етичної поведінки та питання іміджу державного службовця і хоча не називає їх принципами, однак приділяє їм значну увагу, оскільки само по собі сумлінне виконання всіх вказаних обов'язків створює високо моральний та позитивний імідж державного службовця [2, с. 239].

Серед тих, які виражають іміджеві складову необхідно визначити такі як: обов'язок дотримуватися принципів державної служби та правил етичної поведінки; поважати гідність людини, не допускати порушення прав і свобод людини та громадянина; сумлінно і професійно виконувати свої посадові обов'язки та постійно підвищувати рівень своєї професійної компетентності, а також обов'язок удосконалювати організацію службової діяльності.

На превеликий жаль, на теперішній час, державний службовець, в суспільстві, асоціюється із бюрократією та корупцією в її найгірших формах. Кризовий стан вітчизняної державної служби, очевидними проявами якого є недостатній рівень професіоналізму та моральних якостей державних службовців, поширення таких аморальних явищ як корупція, хабарництво, байдужість до проблем громадян та ін. Саме тому, останнім часом так багато зусиль витрачається як державою так громадськими організаціями на боротьбу із корупцією та підвищення рівня довіри населення до професійної діяльності державних службовців та створенні позитивного іміджу службовців.

Однак само по собі прийняття нових законів та підзаконних нормативно-правових актів не вирішує проблему створення

позитивного іміджу, оскільки для їх виконання, доволі часто не вистачає або просто не виділяються гроші в бюджеті. Тому, питання реформування інституту державної служби в цілому, та покращення іміджу державних службовців зокрема має включати наступне: 1) нормативне визначення та закріплення поняття іміджу та його місця в правовому статусі державного службовця; 2) зміна системи мотивації праці державних службовців та створення механізму із забезпечення підготовки та професійної освіти держслужбовців з питань місця та значення іміджу в професійній діяльності; 3) найважливіше – фінансове забезпечення реалізації реформування питання іміджу державних службовців в частині проведення заходів інформаційного забезпечення та професійного навчання держслужбовців з питань важливості запровадження іміджу як складової правового статусу.

Література:

1. Про державну службу : Закон України від 10 грудня 2015 р. // [Електронний ресурс] – Режим доступу – <http://zakon.rada.gov.ua>
2. Западинчук О.П. Формування іміджу державної служби в умовах розвитку інформаційного суспільства / О.П. Западинчук // Державне управління та місцеве самоврядування. – 2012. № 3 (14). С. 239 – 247.

Костенко Ю. О.

Донецький національний
університет ім. В. Стуса,
к.ю.н., доцент кафедри теорії та
історії держави і права та
адміністративного права

ДЕЯКІ АСПЕКТИ «ЛІБЕРАЛІЗАЦІЇ» В ПОДАТКОВІЙ СФЕРІ

Сучасний низький рівень електронних сервісів, зловживання органами доходів і зборів своїми повноваженнями, комунікаційні прогалини між ДФС та платниками податків зумовили подальше реформування у галузі податкової та митної справи. Поданий до парламенту проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податкової лібералізації» № 3357 [1] містить низку суттєвих змін в цій сфері. Звернемо увагу на деякі з них.

По-перше, Міністерство фінансів стає єдиним центром прийняття управлінських рішень у сфері бюджетно-фіскальної політики. Саме міністерство наділяється правом надання письмових, електронних та узагальнюючих податкових консультацій платникам, тоді як за податківцями залишиться право усного консультування. З метою допомоги у сплаті податків, складанні звітності, представленні інтересів платника у суді та податкових органах пропонується введення інституту податкових консультантів (п.п. 158¹ ст. 14 ПКУ), під якими розуміються фізичні чи юридичні особи, які здійснюють діяльність податкового консультування на підставах та в порядку, передбачених законом [1]. Представляється доцільним в ПКУ закріплення відповідних вимог до осіб, як можуть отримувати статус податкового консультанта (наявність вищої спеціальної освіти, відповідний стаж роботи в податковій сфері,

обов'язкова сертифікація із складанням комплексного іспиту тощо).

По-друге у проекті заплановано закріплення поняття електронного кабінету платника податків, а також низки понять, пов'язаних з його функціонуванням. Усе «спілкування» з податківцями платник податків за бажанням зможе здійснювати в електронному вигляді через свій кабінет. Методологом електронного кабінету при цьому виступатиме Міністерство фінансів України. Тобто, Електронний кабінет платника податків – це персональне автоматизоване робоче місце платника, робота в якому здійснюється он-лайн (через мережу Інтернет у режимі реального часу) без використання спеціально встановленого клієнтського застосування. Такий кабінет є захищеним, персоналізованим та безпечним електронним сервісом, який забезпечує безконтактну взаємодію платників податків та контролюючих органів з використанням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій з питань, що виникають у зв'язку із реалізацією прав та обов'язків платника податків та/або контролюючого органу, визначених ПКУ.

Можна констатувати, що запровадження Електронного кабінету платника податків – це он-лайн доступ платників до управління особовим рахунком (облік платежів, авансів, переplat, залік відповідних сум, податковий борг).

Результатом підготовленого законопроекту може стати запровадження з 01 січня 2018 року окреслених змін за рахунок яких очікується підвищення прозорості адміністрування податків; скорочення інструментів тиску на бізнес з боку ДФС, покращення бізнес-клімату шляхом переходу ДФС до виконання сервісних функцій, налагодження партнерських відносин між бізнесом та контролюючими органами, підвищення ефективності виявлення злочинів у сфері фінансів.

Література:

1. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податкової лібералізації №

Косяченко К. Е.

Національний юридичний університет
ім. Ярослава Мудрого» (м. Харків),
аспірант кафедри фінансового права

ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ КАТЕГОРІЇ «ГАРАНТІЇ ЗАХИСТУ ПРАВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ»

Зважаючи на стрімкий та динамічний розвиток фінансового права як галузі, виникає чимало колізій та прогалин у правовому регулюванні фінансових правовідносин, у том числі і бюджетних. Наявність таких прогалин обумовлює чималі випадки порушень прав суб'єктів вказаних правовідносин. Це, в свою чергу, обумовлює необхідність встановлення певних способів (гарантій) реалізації та захисту прав на законодавчому рівні, оскільки вони становлять невід'ємний елемент фінансово-правового статусу відповідних суб'єктів. Наразі у наукових колах не представлено одностайної позиції стосовно сутності гарантій реалізації та захисту прав відповідних суб'єктів, схожа ситуація має місце й у науці фінансового права. Так, Е. О. Оліференко, визначаючи гарантії прав та свобод як основні засоби, заходи за допомогою яких забезпечуються конституційні права та свободи громадян [4, с.67]. Вчена відносить гарантії прав до основних засобів їх забезпечення, у той же час в цій ситуації виникає питання щодо того, які засоби забезпечення прав та свобод суб'єктів є додатковими.

Т. М. Заворотченко зазначає, що гарантії, по-перше, становлять собою певні умови, за яких можлива найповніша і всебічна реалізація прав; по-друге, засоби, які ефективно забезпечують охорону і захист прав у разі їх незаконного порушення [2, с. 29]. З наведеного можна зробити висновок, що

гарантії захисту слід розглядати як систему засобів, способів та умов, на основі яких формуються основні засади захисту прав, свобод та інтересів відповідних суб'єктів, учасників правовідносин.

На відміну від вищезазначених науковців, О. Ф. Фрицький надає визначення категорії «правові гарантії» і визначає її як надання державою формальної (юридичної) загальнообов'язковості тим умовам, які необхідні для того, щоб особа могла скористатися своїми правами [7, с. 177]. Схоже міркує й К. Б. Толкачов, акцентуючи увагу на доцільності поділу правових гарантій на два види: 1) гарантії реалізації; 2) гарантії охорони (захисту) [6, с. 108]. Виокремлення саме таких груп науковець обґрунтовує відсутністю таких прав, які б не потребували охорони. Дійсно, будь-якому суб'єкту правовідносин для реалізації відповідних прав потрібні певні умови, а у разі порушення встановлених законом прав для такого суб'єкта правовідносин – певні способи або шляхи їх захисту чи відновлення.

На законодавчому рівні в Україні фрагментарно закріплено гарантії захисту прав деяких суб'єктів. Зокрема йдеться про гарантії захисту суб'єктів інвестиційної діяльності (Закон України «Про інвестиції»), суб'єктів виконавчої справи (Закон України «Про виконавчу справу»). Крім того, в деяких нормативно-правових актах містяться положення щодо захисту певних об'єктів правового регулювання. Наприклад в ст. 19 Закону України «Про інвестиційну діяльність» закріплено поняття державних гарантій захисту інвестицій. Вони розглядаються як система правових норм, що спрямовані на захист інвестицій та не стосуються питань фінансово-господарської діяльності учасників інвестиційної діяльності та сплати ними податків, зборів (обов'язкових платежів) [5]. Із зазначеного нормативного припису вбачається, що під гарантіями захисту слід розуміти систему правових норм, які спрямовані на захист прав учасників, яка гарантується державою на основі принципів закладених в цю систему відповідно до чинного законодавства.

Ю. В. Гаруст зосереджує увагу на гарантіях забезпечення прав у податковій сфері і визначає їх як систему взаємопов'язаних умов та факторів (обставин, засобів тощо), що створюються і впроваджуються у суспільне життя державою, які надають громадянам реальну змогу (можливість) вільно і безперешкодно реалізовувати свої податкові та тісно пов'язані із ними права, а також звертатися до передбачених законодавством засобів захисту і відновлення цих прав у разі їх порушення [1, с. 78]. В цілому запропонований підхід є логічним, однак вважаємо, що такі гарантії належать не лише громадянам і взагалі фізичним особам, а всім суб'єктів податкових відносин, до кола яких належать і бюджетні установи. На основі наведеного визначення категорії «гарантії захисту прав» Ю. В. Гаруст детально зупиняється на виокремленні їх характерних ознак. Зокрема, до таких запропоновано віднести: а) мають державну природу; б) основні гарантії захисту прав відображаються у відповідних нормативно-правових актах.; в) мають універсальний та безперервний характер; г) визначають рівень розвитку основних сфер суспільного життя; д) мають реальний та доцільний характер; е) мають вигляд складової системи, з власною внутрішньою структурою, елементами які постійно взаємодіють [1, с. 78 - 79]. Варто погодитись із тим, що гарантії захисту прав суб'єктів, у тому числі й бюджетних установ, мають універсальний характер. Вказана ознака проявляється в тому, що гарантії захисту прав розповсюджуються на всіх суб'єктів відповідних правовідносин. Також слід погодитись із тим, що суб'єктом, який встановлює (надає) такі гарантії завжди виступає держава. При цьому надаються вони шляхом закріплення певних положень у нормативно-правових актах різних рівнів, а отже, є загальнообов'язковими. У той же час не всі з позначених характеристик є, на наш погляд, конструктивними і відображають сутність гарантій захисту прав відповідних суб'єктів. Зокрема, ми не можемо погодитись із твердженням автора, що гарантії захисту прав «мають вигляд складової системи, з власною внутрішньою структурою, елементами які постійно взаємодіють». Наразі залишається нез'ясованим, що

являє собою така система, чому вона складна і які елементи в ній виокремлюються. Крім того, викликає певні сумніви така ознака гарантій захисту прав як доцільний характер.

Досліджує проблему, пов'язану із забезпеченням захисту прав платників податків і Н. Махиніч. Науковець вказує, що гарантії забезпечення та захисту прав і законних інтересів платників податків – це правові норми та всі умови, засоби, спрямовані на забезпечення непорушності прав та законних інтересів платників податків, а також відновлення юридичного та фактичного становища платників податків, що існувало до порушення їх прав та законних інтересів [3, с. 58]. В цілому запропонований підхід вбачається аргументованим. У той же час, на наш погляд, слід наголошувати на закріпленні гарантій реалізації та захисту прав у правових нормах. Йдеться про те, що не кожна правова норма виступає гарантією захисту прав відповідних суб'єктів. У правових нормах віднаходять своє закріплення і інші елементи їх правового статусу, зокрема, фінансово-правового.

На підставі проведеного аналізу позначених та інших доктринальних положень та законодавчих приписів констатуємо, що гарантії захисту прав бюджетних установ становлять собою відповідні правові норми, в яких закріплено способи захисту прав таких суб'єктів. До ознак гарантій захисту прав бюджетних установ слід відносити такі: а) встановлюються державою; б) закріплюються у відповідних законодавчих приписах (нормах права); в) мають універсальний характер – поширюються на всіх учасників фінансових правовідносин; г) використання одного способу не позбавляє бюджетні установи використовувати інший спосіб захисту прав.

Література:

1. Гаруст Ю. В. Поняття та ознаки гарантій забезпечення прав громадян в податковій сфері. Форум права. 2014. №. 2 С. 76 - 79.

2. Заворотченко Т. М. Конституційно-правові гарантії прав і свобод людини і громадянина в Україні: дис. ... канд. юрид. наук. Київ, 2002. 222 с.
3. Махиніч Н. Процесуальні норми податкового права як юридична гарантія захисту прав та законних інтересів платників податків. Актуальні проблеми правознавства. 2016. Вип. 2. С. 56 - 60.
4. Олефіренко Е.О. Адміністративно-правові гарантії реалізації прав і свобод громадян : дис. ... канд. юрид. наук. Ірпінь, 2005. 212 с.
5. Про інвестиційну діяльність: Закон України від 18 верес. 1991р. № 1560-ХІІ [Електронний ресурс]. Режим доступу:
<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1560-12>
6. Толкачев К. Б. Методологические и правовые основания личных и конституционных прав и свобод человека и гражданина и участие в ней органов внутренних дел: монография. Санкт-Петербург, 1997. 175 с.
7. Фрицький О. Ф. Конституційне право України. Підручник. Київ: Юрінком Інтер, 2003. 536 с.

Котенко А. М.

доцент кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого,
кандидат юридичних наук

ЗАПРОВАДЖЕННЯ ПРОЦЕДУР РЕАЛІЗАЦІЇ ПРИНЦИПІВ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

Статтею 4 Податкового кодексу України закріплено ряд принципів, на яких ґрунтується податкове законодавство. Аналіз зазначених принципів дає змогу дійти висновку, що принципи

податкового законодавства направлені на: 1) захист прав вже існуючих платників податків та тих осіб, що за новим податком чи змінами до вже існуючого набувають статусу платника податку; 2) побудову справедливої податкової системи. Тобто принципи виступають орієнтиром для законодавця для подальшого удосконалення податкової системи. Таким чином саме законодавець на етапі прийняття закону, що вносить зміни до Податкового кодексу України повинен встановити відповідність запропонованих змін принципам податкового законодавства. Однак, як свідчить практика, це далеко не так.

Принцип як вихідна засада побудови будь-якої системи повинен залишатися незмінним та не повинен порушуватися. Разом із тим, порушення принципів податкового законодавства стало певною традицією. І до останнього часу на порушення таких принципів не зверталось уваги. Однією із головних причин є відсутність процедури реалізації принципів податкового законодавства. Платник залишається у ситуації, коли на рівні закону порушуються його права.

За таких умов нагальним є питання реалізації принципів податкового законодавства через чітку процедуру. Це дозволить досягти не тільки однозначності у тлумаченні змісту кожного конкретного принципу, а і забезпечить реальне застосування того чи іншого принципу на практиці.

Законом України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» з 1 січня 2015 року в Україні було встановлено транспортний податок. Тобто за 3 дні до початку до початку нового бюджетного періоду.

Відповідно до підп. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року. Таким чином очевидним є той факт, що шестимісячний термін затримки

набрання чинності зазначених змін до Податкового кодексу України не витримано.

Складність застосування принципу стабільності полягає в тому, що підп. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України, начебто, не стосується таких змін, котрі передбачають встановлення нового податку. Однак, це не так. Тут слід звернути увагу, що новий податок змінює елементи податку шляхом закріплення таких елементів (платник, об'єкт оподаткування, ставка тощо). Відбувається зміна шляхом встановлення. Може здатися, що аргументація доволі обмежена, негрунтовна. Разом із тим, логіка, закладена у принцип стабільності передбачає, що платники податків та зборів повинні знати наперед правила оподаткування тим чи іншим податком. Встановлення нового податку, безумовно, є новим правилом оподаткування відповідним податком.

Додатковим складовим принципу стабільності у цьому випадку виступає закріплений у пункті 12.3 ст. 12 Податкового кодексом України порядок прийняття місцевими радами рішень про встановлення місцевих податків та зборів. Так, рішення про встановлення місцевих податків та зборів офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлюваних місцевих податків та зборів або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

Податок на майно, який складається, зокрема, і з транспортного податку, на території міста Харкова встановлено рішенням Харківської міської ради «Про внесення змін до рішення 4 сесії Харківської міської ради 6 скликання від 12.01.2011 № 126/11 «Про врегулювання питань справляння податків на території міста Харкова відповідно до норм Податкового кодексу України» № 1793/15 від 21.01.2015 року.

Слід звернути увагу, що п. 4 Прикінцевих положень Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від

28.12.2014 р № 71-VIII органам місцевого самоврядування у місячний термін з дня опублікування цього Закону рекомендовано переглянути рішення щодо встановлення на 2015 рік податку на майно, зокрема, в частині транспортного податку.

Таким чином очевидним є факт намагання законодавцем не дотримуватися принципу стабільності. Відбувається свідоме нехтування приписами Податкового кодексу України.

Які ж законні способи у платника впливу на контролюючі органи, що, керуючись чинним Податковим кодексом України почнуть надсилати податкові повідомлення-рішення? Йдеться не про оскарження податкових повідомлень-рішень у суді, а позасудовий порядок встановлення відсутності обов'язку сплачувати податок встановлений із порушенням принципу стабільності.

Логічним є закріплення у Податковому кодексі України процедури, за якою платник податків може встановити порушення принципу стабільності податкового законодавства. Однак складність полягає у тому, що йдеться про надання оцінки закону, який встановлює новий податок. А це вже виходить за межі компетенції контролюючого органу.

Одним із рішень такої проблеми є закріплення у Податковому кодексі України чіткої вказівки про відсутність обов'язку у платника податків сплачувати податок, встановлений із порушення принципу стабільності. За таких умов відсутність обов'язку буде формалізовано.

Інший шлях це створення при Державній фіскальній службі України дорадчого органу, чи науково-консультативної ради, що буде сформована з числа науковців та представників бізнесу. Звернення платників податків до такого органу буде підставою для розгляду певної проблеми правозастосування. А рішення органу є обов'язковим до виконання Державною фіскальною службою України. За таких умов, відбувається легалізація рішення контролюючого органу про неоподаткування податком, встановленим із порушенням принципу стабільності. Фактично запроваджується чітка процедура реалізації принципу стабільності податкового законодавства.

Криницький І. Є.

Полтавський юридичний інститут
Національного юридичного
університету імені
Ярослава Мудрого,
професор кафедри кримінального та
адміністративного права і процесу

ПРО МАТЕРІАЛЬНО-ПРОЦЕСУАЛЬНУ ПРИРОДУ ПОДАТКОВОГО ПРАВОВОГО МЕХАНІЗМУ

Правовий механізм податку досить цікавий і специфічний феномен, що ексклюзивно притаманний саме податково-правовому регулюванню. Без нього не тільки неможливе досягнення мети та вирішення завдань правової регламентації в сфері оподаткування, але й взагалі нормально податково-правове регулювання функціонувати не може. У фінансово-правовій доктрині напрацьовані різні підходи до інтерпретації цього явища (як сукупності елементів податку, елементного складу податку, юридичної конструкції податку, системи елементів оподаткування, юридичної конструкції елементів оподаткування, юридичного складу податку, елементів закону про податок тощо). Нам більше імпонує назва, яку ввів до наукового обігу М.П.Кучерявенко – правовий механізм податку. При цьому ключовим словом у контексті визначення правової природи податково-правового механізму вважаємо слово «механізм», що, по-перше, відбиває рух, динаміку, по-друге – взаємодію складових, ланок цілого, співвідношення матеріального та процесуального. Механізм – це вже рух, процес, зміна стану, трансформація кількісних та якісних параметрів. І в цьому його відмінність, наприклад, від терміну «конструкція» – категорії, що характеризує, з одного боку, будову, структуру, елементний склад речі чи явища (і це корисно для правильного розуміння податково-

правового механізму), а натомість, з іншого боку – статику, відповідно, є антитезою юридичному процесу. Тобто, в разі застосування цієї категорії слід враховувати, що ми отримаємо тільки одностороннє уявлення про окреслений правовий феномен.

Так склалося, що раніше правознавці часто не помічали зазначених моментів. Зокрема, в дисертаціях, що були захищені наприкінці ХХ сторіччя – на початку 2000 років), при аналізі елементного складу правового механізму конкретних податкових платежів практично не вживалися категорії «процес» чи «процедура». Зараз ситуація інша. За останні 10 років суттєво змінився кут розгляду цих питань. При цьому сучасні дослідники часто обирають в якості предмету наукового пошуку конкретні елементи податково-правового механізму що мають процесуальну природу. Водночас до позитиву цих досліджень можна віднести їх комплексність, адже який би ракурс не обирав правознавець, він розуміє, що без процесуального сегменту податково-правового регулювання воно буде нерезультативним. Єдність матеріальної та процесуальної основи правового регулювання в сфері оподаткування у фахівців не викликає сумнівів, фактично її можна вважати правовою аксіомою.

Дещо змінив ставлення до правового механізму податку і вітчизняний законодавець. З прийняттям Податкового кодексу України (далі – ПКУ) він наблизився до об'єктивного розуміння зазначеного явища. Про це свідчить введення до тексту кодексу ст.7 «Загальні засади встановлення податків і зборів», яка присвячена податково-правовому механізму (хоча, не містить такого терміну). Водночас, на відміну від «елементів податково-правового механізму» перевага надається категорії «елементи податку» (п.7.4 ст.7). Безумовно, наявність такої спеціалізованої статті – це крок уперед, проте він зразу ж провокує низку запитань. Обійти їх неможливо, ні в доктринальному, ні в прикладному плані, зокрема: 1) чи всі елементи податково-правового механізму наведені в цій статті, 2) чи коректна їх назва у такому легальному варіанті? На нашу думку, відповідь на них є негативною.

Стосовно співвідношення матеріального та процесуального в податково-правовому механізмі важливо зауважити, що основні

елементи є матеріальними, додаткові елементи – як матеріальні, так і процесуальні (наприклад, база оподаткування водночас є і матеріальним, і додатковим елементом). До речі, в п.7.1 ст.7 ПКУ вона розміщена серед основних елементів, між об'єктом оподаткування та ставкою податку. В будь-якому разі таке рішення є нелогічним.

Проте головне – це не дуалістичність правового механізму податку, не розпорошення його структури, а спільна праця цих елементів, їх унія задля досягнення конструктивного результату – можливості ефективно справляти податки і збори. І саме завдяки податковому процесу впроваджується в реальне правове життя податково-матеріальна складова.

Водночас, слід наголосити, що, по великому рахунку, навіть суто матеріальні елементи є опосередковано-процесуальними. Вони насправді слугують тим матеріалом, тими складовими, за допомогою яких визначається податковий платіж, встановлюється хто і скільки буде платити. При цьому, наскільки тонкою є межа між матеріальними та процесуальними компонентами можна зрозуміти з останньої фрази, адже слово «платити» – вже з арсеналу податкового процесу. Саме така комплексна природа податково-правового механізму слугує тим природним фактором, що спонукає законодавця до належної регламентації відносин в сфері оподаткування, а правозастосовників – до адекватної реакції на ті ситуації, що виникають в реальному житті.

Переходячи від теоретичних міркувань до практичних пропозицій щодо вирішення наявних правових проблем, а також удосконалення законодавчого регулювання в сфері оподаткування зауважимо, що: 1) потребує доктринального визначення та законодавчого закріплення дефініція «податково-правового механізму» або «правового механізму податкового платежу» (термінів, які на наш погляд є тотожними); 2) побудову умовної Особливої частини ПКУ слід стандартизувати. Варто передбачати виокремлення для регулювання кожного конкретного податкового платежу окремого розділу, а кожному елементу податково-правового механізму повинна, як мінімум, відповідати окрема

стаття. Таким чином буде забезпечена законодавча уніфікація, дотримання загальних канонів кодифікаційної техніки; 3) поряд з легальною дефініцією податкової системи (ст.6 ПКУ), заслуговує законодавчого закріплення і така категорія як «система оподаткування», якій також притаманна матеріально-процесуальна природа. Зараз в ПКУ цей термін не вживається, але у чинному вітчизняному непрофільному законодавстві він присутній (без надання визначення), наприклад, в ст.212 Кримінального кодексу України. І це буде логічний крок до забезпечення комплексності вітчизняного податково-правового регулювання.

Крупко Я. М.

Академія Державної пенітенціарної служби
доцент кафедри адміністративного,
цивільного та господарського права і
процесу

ПРОЦЕС РОЗПОДІЛУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ ЯК ДЕФІНІЦІЯ ПУБЛІЧНОГО ПРАВА

Завжди існує необхідність у розподілі бюджетних коштів на різні вимоги (потреби) на всіх рівнях: від бюджету місцевого до бюджету країни в цілому.

На сьогоднішній день відсутнє законодавче та доктринальне визначення поняття «розподіл бюджетних коштів».

Однак можна стверджувати, що розподіл бюджетних коштів – це процес взаємодії ланок бюджетної системи між собою та в сукупності з діями держави в особі її органів, який спрямований на збалансування бюджетів, справедливий та ефективний розподіл суспільного багатства між окремими елементами бюджетної системи та взаємодії елементів у цілому з метою погашення та уникнення дефіциту бюджету [1, с. 4].

Говорячи про розподіл бюджетних коштів, ми маємо на увазі як розподіл доходів, так і видатків між бюджетами. Цей розподіл базується на певних засадах, які зумовлені багатьма факторами, насамперед, структурою фінансової системи, основами побудови

податкової системи і системи доходів бюджету, формами власності тощо. Кожна країна, обираючи ту чи іншу модель бюджетного устрою, встановлює певну систему розподілу доходів і видатків між бюджетами [2, с. 134].

Розподіл видатків між бюджетами ґрунтується на більш сталих засадах, тому що встановлюється безпосередньо призначенням того, або іншого бюджету. Його основу складає розподіл повноважень та функцій між рівнями державної влади. Загальнодержавні видатки виділяються з центрального (державного) бюджету, видатки місцевого (локального) значення - з відповідних місцевих бюджетів.

Як відомо, процес розподілу видатків здійснюється двома способами. За першим способом процес розподілу відбувається відповідно до територіальної ознаки - місцезнаходженням розпорядника бюджетних коштів. Другий впливає із безпосереднього відомчого підпорядкування, а саме бюджетні кошти розпорядник отримує з бюджету того рівня, до якого належить орган управління, якому він підпорядкований.

При цьому, відповідно до Бюджетного кодексу України, всі рішення Уряду щодо перерозподілу бюджетних коштів між бюджетними програмами направляються до Комітету Верховної Ради України з питань бюджету для погодження їх відповідності бюджетному законодавству.

Розподіл доходів між бюджетами є похідним від розподілу видатків між ними і має забезпечити надійність та стабільність дохідної бази бюджетів усіх рівнів. Вивченню проблем розподілу доходів бюджету між ланками бюджетної системи присвячені праці багатьох учених-юристів, таких як: Н. Ю. Пришва, О. П. Орлюк, В. Д. Тарангул та інших. Але, на жаль, деякі питання розподілу доходів бюджету сьогодні залишаються поза увагою фахівців.

Під розподілом доходів між ланками бюджетної системи, на нашу думку, слід розуміти взаємовідносини між органами влади й управління різних рівнів з приводу розподілу надходжень з метою створення умов для збалансування бюджетів органами

влади на кожному рівні з урахуванням законодавчо закріплених за ними завдань і функцій.

Необхідно зазначити, що головним завданням при розподілі доходів бюджетів є наділення кожного з державних органів достатньою кількістю коштів, що дозволило б забезпечити виконання тих завдань і функцій, що передбачені нормами Конституції України, законами України та основними програмами економічного й соціального розвитку. При цьому необхідно досягти: 1) збалансованості всіх бюджетів; 2) особистої зацікавленості органів місцевого самоврядування у зростанні бюджетних надходжень; 3) уникнення дефіцитності бюджетів.

Зазначимо, що питання взаємних розрахунків у Бюджетному кодексі України не висвітлюються, що пов'язано з досить чітко врегульованою процедурою розподілу доходів і видатків між бюджетами. Однак у бюджетній класифікації, яка розроблена відповідно до змісту Бюджетного кодексу України, взаємні розрахунки між бюджетами нормативно закріплені.

Сьогодні необхідно не лише на законодавчому, але й на доктринальному рівні визначитися з такими категоріями: розподіл коштів, розподіл доходів, розподіл видатків, та чітко окреслити їхнє місце в системі публічного фінансового права.

Література:

1. Крупко Я. М. Правові засади розподілу коштів між бюджетами : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.08 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Крупко Яна Михайлівна. - К., 2016. – 17 с.
2. Федосов В. М. Бюджетна система / В. М. Федосов.- Х. : Право, - 2012. – 871 с.

Латковська Т. А.

Чернівецький юридичний інститут
Національного університету
«Одеська юридична академія»
доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри конституційного,
адміністративного та фінансового
права

ПРОЦЕДУРНЕ РЕГУЛЮВАННЯ БАНКІВСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: ФІНАНСОВО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ

Процедурне регулювання банківської діяльності потребує вирішення низки актуальних та остаточно невирішених теоретико-прикладних питань, насамперед, понятійного характеру, інституційної належності процедурних норм банківського права тощо. По-перше, це розуміння змісту та співвідношення понять банківської діяльності та банківської процедури. Статтею 2 Закону України „Про банки і банківську діяльність” банківська діяльність визначається як залучення у вклади грошових коштів фізичних і юридичних осіб та розміщення зазначених коштів від свого імені, на власних умовах та на власний ризик, відкриття і ведення банківських рахунків фізичних та юридичних осіб. Таке законодавче визначення звужує розуміння банківської діяльності до здійснення трьох правочинів (операцій) і підлягає критиці [1, с. 71-73]. В юридичній літературі вірно звертається увага на те, що розуміння банківської діяльності в Україні в умовах євроінтеграції зазнає певних змін, але не змінюється концептуальний підхід до охоплення банківською діяльністю окремих сфер, зокрема залучення та розміщення коштів, валютно-обмінних операцій тощо [2, с. 20-21].

Заслугує на підтримку широке розуміння банківської діяльності з виокремленням основних та допоміжних (обслуговуючих) операцій та процедур. Разом з тим, постає

питання віднесення до банківської діяльності операцій та процедур Національного банку України. Законом України „Про Національний банк України” встановлено, що НБУ здійснює визначення Основних засад грошово-кредитної політики, управління готівковим обігом, операційну діяльність, валютну діяльність, банківське регулювання та банківський нагляд та інші, пов’язані із реалізацією функцій Національного банку України. Саме ці процедури і є предметом фінансово-правового регулювання. З іншого боку, надання банком клієнту банківських послуг та здійснення інших видів банківської діяльності відповідно до ст. 47 Закону України „Про банки і банківську діяльність” відбувається шляхом здійснення банківських операцій та банківських процедур, які регулюються нормативно-правовими актами Національного банку України.

Банківська діяльність передбачає здійснення спеціальних процедур як цілеспрямованих актів поведінки, зорієнтованих на певний результат. Дії та операції, що здійснюються у банківській діяльності завжди мають правові наслідки. Однак, не завжди можна вести мову про ефективність дій та операцій, оскільки деякі з них, будучи спрямованими на отримання правового результату, пов’язаного з правовими наслідками, залежно від обставин, не досягають мети. Процедура у банківській діяльності займає проміжне місце між операцією та самою діяльністю або забезпечує здійснення банківської операції і є врегульованим нормами банківського права порядком ведення, розгляду, здійснення, виконання, реалізації тощо. Банківські операції та процедури і складають зміст банківської діяльності. З іншого боку, здійснення банківських операцій відбувається в межах врегульованих нормами банківського права процедур.

Характеризуючи процесуально-правове регулювання банківських відносин потрібно враховувати те, що воно охоплює своїм впливом дві групи процедур, які можна визначити як безпосередньо банківські, так і опосередковано банківські, тобто такі, які не є банківськими за своєю правовою природою, але пов’язані з ними. Прикладом останніх є процедури судового вирішення банківських спорів.

Аналіз чинного банківського законодавства, практики його застосування та судової практики свідчить про існування певних проблем, зокрема у процедурах судового вирішення деяких банківських спорів, зокрема про наявність суб'єктивного права. Наявність у осіб суб'єктивних публічних прав та обов'язків передбачає як специфічну їх наповненість, так і особливий порядок їх реалізації та забезпечення. Процесуальне регулювання завжди пов'язується з певною формою або видом конфлікту чи спору. Цікавим з теоретичної та практичної точок зору є процедура оскарження рішення Національного банку України про визнання банку неплатоспроможним та його ліквідацію з точки зору кола суб'єктів оскарження, яке окреслено нормою ст. 79 Закону України „Про банки і банківську діяльність” [3], а із аналізу ч. 1 ст. 74 Закону України „Про Національний банк України” [4] можна зробити висновок про те, що таке коло є необмеженим.

Аналіз норм дає підстави говорити про наступне. Відповідно до спеціального закону (закону про банки) до суб'єктів оскарження рішень та дій Національного банку України віднесено й „інші особи, які охоплюються наглядовою діяльністю НБУ”. При цьому норма сформульована у загальному вигляді як наділення правом оскарження таких суб'єктів без конкретизації предмету оскарження. Уявляється, що під іншими особами, які охоплюються наглядовою діяльністю потрібно розуміти будь-яку особу, яка може бути об'єктом перевірки центробанку. Коло таких осіб визначено законом про банки, зокрема до них віднесено власників істотної участі і, в тому числі опосередкованої участі, якими можуть бути як фізичні, так і юридичні особи.

Статтею 73 Закону України „Про банки і банківську діяльність” передбачено, що у разі порушення банками або іншими особами, які можуть бути об'єктом перевірки Національного банку України відповідно до цього закону, банківського законодавства, законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та фінансуванню

розповсюдження зброї масового знищення, нормативно-правових актів Національного банку України, його вимог, встановлених відповідно до ст. 66 цього закону, або здійснення ризикової діяльності, яка загрожує інтересам вкладників чи інших кредиторів банку, застосування іноземними державами або міждержавними об'єднаннями або міжнародними організаціями санкцій до банків чи власників істотної участі у банках, що становлять загрозу інтересам вкладників чи інших кредиторів банку та/або стабільності банківської системи, Національний банк України адекватно вчиненому порушенню або рівню такої загрози має право застосувати заходи впливу, до яких належать, зокрема відкликання банківської ліцензії та ліквідація банку.

Статтею 77 Закону України „Про банки і банківську діяльність” встановлено, що не пізніше дня, наступного за днем прийняття рішення про відкликання банківської ліцензії та ліквідацію банку, Національний банк України повідомляє про це банк та надсилає рішення до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб. Фонд гарантування вкладів фізичних осіб у день отримання рішення Національного банку України про ліквідацію банку набуває прав ліквідатора банку та розпочинає процедуру його ліквідації відповідно до Закону України „Про систему гарантування вкладів фізичних осіб” [5].

Відповідно до ч. 2 ст. 46 Закону України „Про систему гарантування вкладів фізичних осіб” з дня початку процедури ліквідації банку припиняються всі повноваження органів управління банку (загальних зборів, спостережної ради і правління (ради директорів) та органів контролю (ревізійної комісії та внутрішнього аудиту).

Статтею 47 Закону України „Про систему гарантування вкладів фізичних осіб” передбачено, що уповноважена особа Фонду (кілька уповноважених осіб Фонду) визначається виконавчою дирекцією Фонду. До неї застосовуються правила та вимоги, визначені ст. 35 цього закону, тобто тимчасовим адміністратором неплатоспроможного банку та ліквідатором банку (крім ліквідації банку за рішенням власників) є Фонд. Фонд

може делегувати рішенням виконавчої дирекції Фонду частину або всі свої повноваження як тимчасового адміністратора або ліквідатора уповноваженій особі (уповноваженим особам) Фонду. Повноваження уповноваженої особи Фонду визначені ст. 37 Закону України „Про систему гарантування вкладів фізичних осіб”, відповідно до ч. 2 якої Фонд безпосередньо або уповноважена особа Фонду у разі делегування їй повноважень має право вчиняти будь-які дії та приймати рішення, що належали до повноважень органів управління і органів контролю банку.

Таким чином, після прийняття рішення про відкликання банківської ліцензії та ліквідації банку не пізніше наступного дня Фонд приймає рішення і призначає уповноважену особу, якою є працівник Фонду, який від імені Фонду та в межах повноважень, передбачених Законом України „Про систему гарантування вкладів фізичних осіб” та/або делегованих Фондом, виконує дії із забезпечення виведення банку з ринку під час здійснення тимчасової адміністрації неплатоспроможного банку та/або ліквідації банку. Таким чином, уявляється, що право на оскарження дій та рішень Національного банку України набуває Фонд або його уповноважена особа. А практично це означає відсутність суб’єкта оскарження рішення Національного банку України про застосування такого заходу впливу як відкликання банківської ліцензії та ліквідацію банку.

Підсумовуючи наведені міркування можна зробити висновок про те, що виходячи із аналізу норм Законів України „Про банки і банківську діяльність”, „Про Національний банк України” та „Про систему гарантування вкладів фізичних осіб” та з урахуванням правових наслідків запровадження ліквідаційної процедури, на нашу думку, право на оскарження рішення Національного банку України про застосування заходу впливу – відкликання банківської ліцензії та ліквідацію банку мають інші особи, які охоплюються наглядовою діяльністю Національного банку України. Прийняття Національним банком України рішення про відкликання банківської ліцензії та ліквідації банку зачіплює матеріальні та інші права, до речі не тільки власника

істотної участі, а й невизначеного широкого кола осіб. Тому, невизнання права на оскарження такого рішення власником істотної участі та (або) іншими особами, які визначені банківським законодавством взагалі унеможливує право на оскарження такого рішення внаслідок відсутності суб'єкта, що його оскаржує і заперечує конституційне право на звернення до суду. А це, в свою чергу, виводить певну категорію рішень Національного банку України поза межі судового контролю їх законності. Отже, нечітко визначене матеріальне суб'єктивне право (з точки зору кола суб'єктів) породжує також похідний від цього спір про наявність такого права у певного суб'єкта.

Наведений приклад так званої опосередкованої процедури (процедури судового вирішення банківського спору) є наслідком відбуття охоронних банківських процедур, реалізація яких пов'язана із застосуванням заходів впливу за порушення банківського законодавства. Юридична конструкція складу банківського правопорушення має істотне значення для правозастосовчої діяльності та кваліфікації такого правопорушення. Банківське законодавство не містить визначення поняття банківського правопорушення, однак, аналіз ч. 1 ст. 73 Закону України „Про банки і банківську діяльність” дозволяє таким визнати порушення банками або іншими особами, які можуть бути об'єктом перевірки Національного банку України відповідно до цього закону, банківського законодавства, законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення, нормативно-правових актів Національного банку України, його вимог, встановлених відповідно до статті 66 цього закону, або здійснення ризикової діяльності, яка загрожує інтересам вкладників чи інших кредиторів банку, застосування іноземними державами або міждержавними об'єднаннями або міжнародними організаціями санкцій до банків чи власників істотної участі у банках, що становлять загрозу інтересам вкладників чи інших кредиторів банку та/або стабільності банківської системи.

Процедурне регулювання застосування заходів впливу Національним банком України за порушення банківського законодавства здійснюється нормативно-правовими актами Національного банку України. Тим самим, у даному випадку охоронні процедурні норми банківського права є результатом реалізації функції банківського регулювання, яка реалізується у нормотворчих процедурах. А виявлене банківське правопорушення є результатом контрольних процедур. Отже, виокремленні банківські процедури (нормотворча, контрольна, охоронна та судова) є тісно пов'язаними і взаємозумовленими.

Існує тісний взаємозв'язок і взаємозалежність банківських процедур, а саме процедурне регулювання банківської діяльності потребує підвищеної уваги науковців. Тож, з цієї проблематики наука фінансового права має першочергово вирішити такі проблемні питання. По-перше, вирішення термінологічної проблеми та проблеми формування понятійного апарату в частині дефініцій. По-друге, вирішення проблеми класифікації або типології банківських процедур. По-третє, чітко визначити загальні та інституційні процедурні принципи. По-четверте, запропонувати науково обґрунтовану розроблену модель банківської діяльності як сукупності банківських процедур і лише після цього – законодавче оформлення процесуальних інститутів з урахуванням виявлених недоліків та проблем, а також розвитку суспільних відносин.

Література:

3. Чернадчук В.Д. Щодо визначення поняття “банківські операції” та “банківська діяльність” / В.Д. Чернадчук // Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 8. – С. 71-73.
4. Теорія та практика адаптації законодавства України про банківську діяльність до законодавства Європейського Союзу : [монографія] / [Музика-Стефанчук О.А., Ковалко Н.М., Коваленко А.А. та ін.] ; за ред. О.А. Музики-Стефанчук. – К. : Самміт-Книга, 2016. – 263 с.

5. Про банки і банківську діяльність : Закон України від 7 грудня 2000 р. № 2121-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2121-14>.
6. Про Національний банк України : Закон України від 20 травня 1999 р. № 679-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/679-14>.
7. Про систему гарантування вкладів фізичних осіб : Закон України від 23 лютого 2012 р. № 4452-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4452-17>.

Латковський П. П.

доцент кафедри конституційного,
адміністративного і фінансового права
Чернівецького юридичного інституту
Національного університету «Одеська
юридична академія»

СУТНІСТЬ ПРИНЦИПУ ЗАКОННОСТІ В ОРГАНІЗАЦІЇ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ

В сучасних умовах правові і методологічні основи організації та здійснення бюджетного контролю мають базуватися на належному фундаменті, на відповідних принципах. Значення принципів бюджетного контролю полягає в тому, що вони при розвинутому інтелектуальному змісті юридичних приписів, є концентрованим вираженням бюджетного контролю, тих засад, на яких він будується.

Визначення принципів бюджетного контролю має важливе значення для формування сучасної концепції бюджетного контролю, його нормативно-правового забезпечення та впровадження в практику бюджетної діяльності. Саме в принципах будь-якого явища відображаються глибинні, усталені, закономірні зв'язки, завдяки яким воно і існує. Їх пізнання дає

змогу правильно застосовувати норми, якими врегульовуються відповідні відносини та забезпечується ефективність такого явища, яким і є бюджетний контроль.

У наукових працях, присвячених дослідженню правової природи фінансового контролю та його видів, серед яких особливе місце займає бюджетний контроль, як правило, першим принципом визнають принцип законності, відмічаючи, що з ним пов'язані всі інші принципи контролю бюджетного процесу, підкреслюючи його головну, базову характеристику, на підставі якої складаються всі інші. Принцип законності є одним із головних принципів діяльності усіх державних органів, це конституційний принцип, який конкретизується в інших нормативних актах. Стаття 6 Конституції України визначає, що органи законодавчої, виконавчої та судової влади здійснюють свої повноваження у встановлених Конституцією межах і відповідно до законів України.

Законність постає у кількох вимірах: як принцип здійснення державною владних повноважень (вимога законодавчого закріплення компетенції владних структур, ухвалення рішень у межах компетенції та на підставі закону, дотримання у діяльності державних структур конституційних прав і свобод людини); як принцип поведінки фізичних і юридичних осіб у сфері права (реальна можливість здійснення суб'єктом права наданих йому прав за умови неухильного виконання покладених на нього обов'язків, конституційного закріплення правового статусу особи, можливість звернутися за судовим захистом власних прав та наявність ефективних засобів юридичної відповідальності); як принцип побудови системи нормативно-правових актів; як режим соціально-політичного життя (вимога точного і неухильного виконання законів та заснованих на них підзаконних актів усіма суб'єктами права), що визначає реальність писаного права та ступінь його втілення.

Законність є не тільки фундаментальною юридичною категорією, яка, у свою чергу, є критерієм правового життя суспільства і громадян, але й є комплексним політико-правовим

явищем, що відображає правовий характер організації суспільного життя, органічний зв'язок права і влади, права і держави.

Принцип законності отримав і законодавче закріплення. Наприклад, у ч. 1 ст. 3 Закону України „Про Рахункову палату” принципами її діяльності визначені: законність, незалежність, об'єктивність, безсторонність, гласність та неупередженість. Принцип законності, як зазначала Л.К. Воронова, полягає в тому, „що перевіряється дотримання фінансового законодавства при створенні, розподілі й використанні фондів коштів, оскільки порушення фінансово-правових норм може тягти за собою невиконання фінансових планів на всіх рівнях, затримки у фінансуванні державних і муніципальних потреб” [1, с. 83]. Характеризуючи сутність принципу законності як принципу фінансового контролю науковці акцентують увагу на тому, що діяльність суб'єктів фінансового контролю повинна відповідати законодавству або передбачати режим верховенства закону у контрольній діяльності та полягати у дотриманні положень законодавчих актів усіма суб'єктами контролю.

Законність може існувати лише за наявності дієвого, стабільного законодавства, оскільки воно є основою і водночас юридичною гарантією. Аналізуючи практику застосування законодавства про фінансовий контроль, вчені виявляють чинники негативного впливу на впровадження принципу законності, якими є недостатня правова регламентація окремих контрольних процедур, застарілість деяких норм, наявність колізійних норм, відсутність прогалин тощо [2, с. 52-55].

В юридичній енциклопедії зазначено, що змістом законності є вимоги загальності права, верховенства закону, рівності всіх суб'єктів перед законом, стабільності правопорядку, нормативної обґрунтованості правових рішень, єдності розуміння і застосування права, нагляду, контролю за виконанням закону [3, с. 498]. А в цілому законність виступає об'єднуючим, загальним принципом при правовому регулюванні та здійсненні фінансового контролю.

Проводячи аналіз наукових поглядів на сутність принципу законності у фінансовому контролі та враховуючи особливості

бюджетної діяльності можна говорити про те, що сутність цього принципу у бюджетному контролі полягає у законодавчому закріпленні системи органів бюджетного контролю, їх повноважень (реалізація організаційної функції в побудові системи органів бюджетного контролю); прийняття підзаконних бюджетно-правових актів (реалізація нормотворчої функції у сфері бюджетного контролю) виключно на підставі і в межах закону; реалізація бюджетно-контрольних повноважень на підставі і в межах законодавства (реалізація контрольної функції у бюджетних правовідносинах); дотримання прав підконтрольних суб'єктів. Таким чином, принцип законності включає дві складові засади: організаційну та процесуальну.

Причому законність як принцип бюджетного контролю полягає у побудові системи органів бюджетного контролю з чітким розподілом контрольних повноважень та наділенням ними відповідних суб'єктів залежно від їх місця в цій системі, забезпеченні реалізації суб'єктивних контрольних-бюджетних прав та обов'язків у цій сфері контрольної діяльності та дотриманні суб'єктивних прав усіх суб'єктів бюджетного контролю.

Література:

1. Воронова Л. К. Фінансове право України : підручник / Воронова Л. К. – К. : Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
2. Савченко Л. Законність як основний принцип діяльності органів фінансового контролю / Л. Савченко // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 2. – С. 52-55.
3. Юридична енциклопедія : в 6 т. / [редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін.]. – К. : Вид-во “Українська енциклопедія” імені М. П. Бажана, 1998–2004. – Т. 2: Д–Й. – 1999. – 744 с.

Левенець А. А

студентка Інституту підготовки
кадрів для органів юстиції України
Національного юридичного
університету імені Ярослава
Мудрого

ДО ПИТАННЯ РЕГУЛЮВАННЯ ВИДІВ ПЛАТІЖНИХ СИСТЕМ В УКРАЇНІ

Українська платіжна система сформована, з одного боку, увібравши досвід ще Радянського Союзу, а з іншого - через сприйняття державою вільного ринку. Важливу роль у функціонуванні економіки та в цілому держави, суспільства відіграють гроші та фінансові ресурси. До системи платіжних систем належать комплекс певних організацій та установ, засобів та процедур, що є необхідними для проведення в процесі виробництва і реалізації послуг грошових розрахунків. Актуальність проблеми функціонування платіжних систем полягає в тому, що ця тема залишається малодослідженою та потребує тривалого часу для розвитку. Питанням платіжних систем займалися такі фахівці як: В. Берников, А. Бодюк, В. Голубев, О. Заєць, О. Забродська, М. Зубок, Н. Єрьоміна, В. Кравець, І. Новак та інші. Розвиток в майбутньому стійкої та швидкодіючої системи платежів, доступність її для населення, безперешкодність, збалансованість державного і місцевого бюджету стане необхідною умовою розвитку господарських, економічних інститутів та окремих суб'єктів, фінансової захищеності економічних інтересів громадян України. На мою думку, для нормального функціонування платіжних систем необхідна наявність двох елементів: діюча (впливова) нормативно-правова база та гарантування захисту інформації цих платіжних систем.

Використання платежів, розрахунків, їх функціональна спрямованість та система в Україні закріплені в законодавчих актах Верховної Ради України, указах і розпорядженнях Президента України, нормативно - правових актах Кабінету Міністрів та

Національного Банку України. Тобто, на сучасному етапі сформувалася досить міцна база, яка потребує політико-економічного підтвердження і в свою чергу її втілення.

Загальні положення функціонування платіжних систем в Україні та порядок проведення переказу коштів в межах України регулюються законами України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» Законами України "Про Національний банк України", "Про банки і банківську діяльність", "Про платіжні системи та переказ коштів в Україні", "Про поштовий зв'язок". Зараз на ринку банківських послуг функціонують системи міжбанківських розрахунків, системи масових платежів та всередині банківські платіжні системи. Платіжна система — це платіжна організація, члени платіжної системи та сукупність відносин, що виникають між ними при проведенні переказу коштів. Проведення переказу коштів є обов'язковою функцією, що має виконувати платіжна система[1].

На сучасному етапі розвитку та з урахуванням останніх 5-8 років, стрімкого поширення набрав Інтернет зі своїми принципами спілкування, бізнесу, торгівлі та новими інструментами електронних розрахунків. Проблемою нашої держави є велика кількість готівкових коштів. Одним із шляхів зменшення готівки є використання нових технологій у сфері застосування заміників готівкових грошей і створення різних систем електронних розрахунків - електронних платіжних систем. Популярним стає банківське обслуговування «домашній банк», що є дуже популярно у розвинених державах світу і є звичайною практикою. Національна система масових електронних платежів є дуже зручним способом безготівкових розрахунків за допомогою платіжних смарт-карток за товари та послуги. Така безготівкова система розрахована на роботу в режимі «off-line». Ще більшої популярності для розрахунків набувають мобільні додатки. Операції здійснюються з використанням спеціальних платіжних засобів за технологією, що розроблена Національним банком України.

Невід'ємною частиною онлайн-платіжної системи є еквайринг. Складова частина еквайрингу - перевірка номера кредитної картки та кредитної історії платника, а також

підтвердження банком, який обслуговує дану кредитку, можливості здійснити платіж на запитовану суму в зазначеному напрямку.

Важливість запровадження безготівкової системи виявиться у щорічній економії коштів Держбюджету, залученням всіх коштів населення, що сприяє боротьбі з тіньовою економікою шляхом повернення їх до банківського обігу. Враховуючи об'єм тіньового сектору, корумпованість бізнесу, влади, а також численні недопустимі для здорової ринкової економіки фактори, саме система безготівкових розрахунків, завдяки своїй прозорості, може стати поштовхом до економічного підйому країни і зміцнення її позицій на світовому ринку. Удосконалення та розвиток нормативно-правової бази Національної системи масових електронних платежів (НСМЕП) може забезпечитись шляхом: створення та ведення реєстру нормативних, методичних, технологічних та організаційних документів НСМЕП; розроблення документів, які забезпечують функціонування НСМЕП; розроблення специфікацій для реалізації супутніх проєктів (транспортних, соціальних тощо). НСМЕП – це сучасна, високотехнологічна і високо захищена система.

Звичайно, що в ідеальній перспективі – розвиток і повноцінне функціонування системи масових електронних платежів. Проте існують певні бар'єри, що перешкоджають нормальному функціонуванню платіжних систем. Виникають проблеми нерозвиненості інфраструктури. Проблема полягає в тому, що термінали для розрахунків без готівки у своїй формі встановлені не у всіх точках ведення операцій купівлі-продажу (у селах та невеликих містах це теж мало розповсюджено, або взагалі відсутнє), через це покупці не використовують картки. А продавці, як наслідок, не встановлюють термінали. Платіжні системи потребують змін, що обумовлено певними чинниками. По-перше, це пов'язано із динамікою процесів розвитку різних секторів економіки. Фінансовий та не фінансовий сектор формують нові потреби в послугах, а також платіжних засобах – інструментах, які в свою чергу дають поштовх до творення нових можливостей їх використання. По-друге, економіка України є відкритою, а тому

рівень входження країни в європейський платіжний простір значно зростає. По-третє, зростають і ризики платіжної системи.

Отже, Застосування національної системи електронних платежів дозволило б прискорити здійснення розрахунків та обігу коштів, зменшити документообіг, посилити контроль за станом грошей в державі, знизити збитки держави та підприємців від низької швидкості виконання розрахунків та використання підроблених платіжних документів; підвищити можливості комерційних банків і Національного банку України контролювати здійснення платежів, створити контролюючі органи, що попереджуватимуть правопорушення у сфері грошового обігу, провадження фінансово-кредитної політики, що запобігатимуть інфляційним процесам. Таким чином, процес глобалізації економіки є неминучим, а тому необхідні зручні та швидкі платіжні засоби. Вирішення наявних проблем дозволить пришвидшити процес здійснення платежів, мінімізувати ризики їх проведення, скерувати вивільнені ресурси на фінансовий ринок, що загалом має вивести банківську систему України на якісно новий рівень світових стандартів.

Література:

1. Закон України «Про платіжні системи та переказ грошей в Україні» від 05.04.2001 р. №2346-III.
2. Постанова Національного Банку України «Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті» №22 від 21.01.2004.

Манжосова О.В.

к.ю.н., доцент кафедри цивільно-
правових дисциплін Чернівецького
інституту Національного університету
«Одеська юридична академія»

ЦИВІЛЬНО-ПРАВОВІ ПІДСТАВИ ВИНИКНЕННЯ ФІНАНСОВИХ ВІДНОСИН

Сучасний етап розвитку правової системи України характеризується актуалізацією досліджень існуючої тенденції зближення галузей приватного і публічного права та взаємопроникнення їх окремих правових інститутів. І хоча публічне та приватне право за своєю суттю є якісно різними підсистемами права з власними методами правового регулювання, суб'єктивним складом, характером норм, з яких складається кожне право, цілями та задачами, інтересами, зважений підхід до проблеми співвідношення приватного та публічного права дозволяє вирішувати численні практичні питання [3].

Особливо яскраво це проявляється в галузях предметом яких є майнові інтереси. Так, можна з упевненістю говорити про взаємодію окремих правових інститутів галузей цивільного та фінансового права в питаннях виникнення фінансових, зокрема податкових відносин.

Представники науки фінансового права пов'язують виникнення, зміну, припинення і реалізацію податкових правовідносин з комплексом різних за змістом взаємозалежних юридичних явищ, взаємодія яких припускає розвиток правовідносин [4], окрім того, в фінансово-правовій доктрині, переважає думка, що виникають вони завжди на підставі закону (фінансово-правового акта), а не за волевиявленням сторін [6]. Проте існує й протилежна позиція, згідно з якою, незважаючи на те, що податкове право як підгалузь фінансового права відноситься до сфери публічного права, деякі акти суб'єктів приватного права будуть виступати юридичними фактами для

виникнення, зміни і припинення податкових правовідносин. Як відзначають автори, укладання договору дарування породжує у сторін не тільки цивільні правовідносини, але і податкові з огляду на ст. 174 Податкового кодексу України [1], яка передбачає оподаткування доходу, отриманого як подарунок [5].

Отже, думка про те, що цивільно-правовий договір, як основоположний інститут галузі приватного права потребує подальшого всебічного дослідження з метою її підтвердження чи спростування. На підтримку даної гіпотези можна висловитись проаналізувавши відносини, що складаються при реалізації права приватних осіб, що є стороною договорів про надання окремих послуг (наприклад договору про надання освітніх послуг) та податковими органами щодо отримання податкової пільги.

Відповідно до норм діючого законодавства, договір про надання освітніх послуг передбачає відносини між замовником, фізичною чи юридичною особою, та виконавцем (навчальним закладом) – надавачем власне, освітньої послуги. За умовами договору виконавець бере на себе зобов'язання за рахунок коштів замовника здійснити надання самому замовнику чи третій стороні, визначеній замовником – одержувачу освітньої послуги на рівні відповідних стандартів та видати документ державного зразка (якщо відповідно до законодавства передбачено видачу такого документа) за умови виконання одержувачем навчального навантаження в обсязі, необхідному для здобуття певного ступеня вищої освіти. Замовник, натомість, зобов'язаний своєчасно вносити плату за освітню послугу в розмірах та в порядку, встановлених договором [2; 7]. При цьому, якщо замовник може скористатись правом платника податків на податкову пільгу, передбачене ст. 17 Податкового кодексу України в обсязі коштів, сплачених платником податку на користь виконавця договору про надання освітніх послуг, у вигляді зменшення його загального річного оподаткованого доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати за умови якщо він як фізична особа не є суб'єктом господарювання. Слід відзначити, що право на податкову пільгу реалізується замовником за певних умов, а

саме: по-перше, придбання освітньої послуги у резидентів для себе або члена сім'ї першого ступеня споріднення; по-друге, оплати освітньої послуги заробітної плати замовника; по-третє, документального підтвердження витрат відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, копіями договорів, що ідентифікують сторін договору.

Отже, оскільки укладення договору надання освітніх послуг не передбачає автоматичного започаткування механізму податкової пільги, а потребує конкретного алгоритму дій платника податку-замовника, першою з яких є звернення до відповідного податкового органу із вимогою про надання пільги, можна зробити висновок про певну диспозитивність цих відносин, а саме можливість платника податків самостійно визначати чи реалізовувати йому право на податкову пільгу.

Література:

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010р. // Відомості Верховної Ради України. – 2011.– № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст.112.
2. Цивільний кодекс України : Закон України від 16.01.2003р. // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – №№ 40-44. – Ст.356.
3. Гончарук О.В. Дихотомія права: право публічне та право приватне : автореф.дис ... канд.юрид.наук: 12.00.01 / Ольга Володимирівна Гончарук . – Київ, 2006 . – 20 с.
4. Кучерявенко М. П. Податкове право : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / М. П. Кучерявенко ; Нац. ун-т "Юрид. акад. України ім. Ярослава Мудрого". - Х. : Право, 2013. - 533 с.
5. Пархоменко-Цироциянц С. В. Юридичні факти у правовідносинах по сплаті податку на доходи фізичних осіб / С. В. Пархоменко-Цироциянц // Актуальні проблеми держави і права : зб. наук. пр. / Нац. ун-т

- "Одеська юридична академія". – Одеса: Юрид. л-ра, 2011. - № 62. - С. 217-223.
6. Фінансове право України. Навч. посібник / Л.К. Воронова, М.П. Кучерявенко, Н.Ю. Пришва та ін., – К.: Правова єдність, 2009. – 395 с.
 7. Харитонов Є. О. Цивільне право України : підручник / Є. О. Харитонов, О. І. Харитонova, О. В. Старцев. - 3-те вид., перероб. і доп. - К. : Істина, 2011.

Макух О. В.

кандидат юридичних наук, доцент
кафедри цивільного, адміністративного
і фінансового права Інституту права
імені Володимира Сташиса Класичного
приватного університету

ПРОЦЕДУРИ, ПОВ'ЯЗАНІ ІЗ РЕАЛІЗАЦІЄЮ БЮДЖЕТУ УЧАСТІ ПРИ СКЛАДАННІ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

На сучасному етапі розвитку держави актуальності набуває питання визначення ролі і значення територіальних громад, і зокрема, кожного члена територіальної громади, щодо визначення напрямів використання коштів місцевих бюджетів. В цьому контексті особливий наголос має проведення функціонального аналізу публічної фінансової діяльності на рівні місцевих бюджетів з метою орієнтації її на максимальну ефективність на різних стадіях бюджетного процесу. Зокрема, це стосується і стадії складання проектів бюджетів, під час реалізації якої можлива і необхідна взаємодія територіальної громади і органу місцевого самоврядування. Як свідчить досвід інших країн, одним із найдієвіших і найрезультативніших засобів є бюджет участі (громадський бюджет, партиципаторне бюджетування).

Громадянська партиципація – це процес, під час якого громадяни отримують можливість впливати на рішення органів публічної влади, а опосередковано – можливість здійснювати контроль за їх виконанням, якщо ці рішення безпосередньо або опосередковано стосуються інтересів громадян. Подібний вид партиципації відрізняється від традиційної участі громадян у виборчому процесі й реалізується за допомогою інших методів. У той же час методологія партиципаторного бюджетування («бюджет участі», «громадський бюджет») є формою прямої демократії та визначається як відкритий процес дискутування та ухвалення рішень, у якому кожен мешканець населеного пункту має можливість надати власну пропозицію та через голосування вирішити, яким чином витратити частину місцевого бюджету. Основна ідея партиципаторного бюджетування полягає в залученні громадян безпосередньо до процесу ухвалення рішень з розподілу бюджетних коштів на реалізацію їхніх власних проєктів. Фактично це використання норм прямої демократії, що має на меті поліпшити рівень комунікації між людьми та між громадою і владою. [1] Окрім того, «процес партиципаторного бюджетування включає в себе цілий ряд принципів та цінностей, завдяки яким відбувається справжнє спільне визначення мешканцями форми місцевої громади і які є виразом інноваційного та відкритого способу мислення стосовно розвитку громади. Їх свідоме уникнення найчастіше призводить лише до поверхневих, так би мовити «фасадних» процесів, які ближче до плебісциту, ніж до дійсної спроби збільшення впливу мешканців на їх самоврядну спільноту.» [3, с. 9]

Таким чином мешканці міста, депутати, представники органів місцевого самоврядування, члени громадських організацій обговорюють пріоритети розвитку громади. Після консультацій та обговорень у громади формується бачення, які ідеї слід реалізувати першочергово. Простими словами «бюджет участі» – це можливість громади реалізовувати власні соціальні проєкти за бюджетні кошти. Цим забезпечується реалізація більшості принципів бюджетної системи.

Сьогодні бюджет участі запроваджено у багатьох регіонах України: Києві, Дніпрі, Запоріжжі, Полтаві та ін. З цією метою було затверджено такі документи: рішенням Київської міської ради від 22.12.2016 № 787/1791 – Положення про громадський бюджет міста Києва; рішенням Дніпровської міської ради від 07.09.2016 № 49/13 – Положення про партиципаторне бюджетування (бюджет участі) у м. Дніпрі; рішенням Запорізької міської ради від 25.05.2016 № 23 – Положення про громадський бюджет у місті Запоріжжі; розпорядженням голови обласної ради від 06.02.2017 № 98 – Положення про бюджет участі Полтавської області та ін.

Водночас, незважаючи на очевидну необхідність і прогресивність застосування такого засобу участі територіальної громади у формуванні місцевого бюджету, ми стикаємось з відсутністю його належного закріплення на законодавчому рівні, що суперечить принципу єдності бюджетної системи України. Він саме передбачає регулювання бюджетних відносин, яке, з одного боку, гарантувало б єдині основи фінансової діяльності держави і органів місцевого самоврядування, а з іншої - дозволяло б місцевим органам влади та органам місцевого самоврядування у межах своїх повноважень здійснювати бюджетне регулювання згідно з чинним законодавством. [2, с.75]

Отже, для належної реалізації принципу єдності бюджетної системи вважаємо доцільним надати у Бюджетному кодексі України визначення “бюджету участі”, уніфікувати понятійний апарат, закріпити елементи такої моделі бюджетування та її основні процедурні положення. Відносно реалізації першої стадії бюджетного процесу на місцевому рівні, відповідно потребують внесення змін і доповнень ст. 75, 76 Бюджетного кодексу України щодо вимог до суб’єктів, які беруть участь у складанні і поданні проектів, та стосовно самих проектів. Водночас зазначимо, що цілком логічним є той факт, що на рівні Бюджетного кодексу України неможливо і недоречно закріплювати повну регламентацію моделі “бюджету участі”, оскільки більшість питань належить до компетенції органів місцевого самоврядування і тому “остаточна форма процедури, може бути

різною і залежати від того, де саме вона реалізується (необхідно брати до уваги не лише розмір місцевості, діючі правові процедури та місцевий контекст, але й також те, як давно в громаді запроваджено дану процедуру)” [3, с.11]. Отже, побудована на таких засадах бюджетна система здатна забезпечити єдність економічного простору країни, фінансової, грошово-кредитної, валютної та податкової системи.

Література:

1. Ж.А. Белец Партиципаторне бюджетування як інноваційний демократичний інструмент участі громадян в управлінні справами територіальних громад // Теорія і практика державного управління і місцевого самоврядування. – 2016. – №1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://el-zbirn-du.at.ua/2016_1/19.pdf
2. Л.В. Лисяк, Т.О. Дулік Принципи бюджетної системи у контексті нового бюджетного кодексу України // Вісник економічної науки України. – 2011. – №1. – С. 74-79.
3. Стандарти процесів партиципаторного бюджетування в Польщі [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.pauci.org/upload/files/standardy_budzetow_wydanie%20II-3.pdf

Мінаєва О. М.

Суддя Харківського апеляційного
адміністративного суду, доктор
юридичних наук

ЗВІТНІСТЬ ЯК ПОДАТКОВО-ПРОЦЕДУРНА СТАДІЯ

Для того, щоб забезпечити стабільний розвиток суспільних відносин у найбільш важливих сферах життєдіяльності соціуму,

органам публічної влади необхідно здійснювати перманентний контроль та акумуляцію інформації, що стосується відповідних суспільних процесів. Саме сфера оподаткування є однією з таких сфер. Із метою збору об'єктивної та актуальної інформації, що існує в межах системи оподаткування, було сконструйовано інститут податкової звітності, який має своїм завданням забезпечити контроль та облік даних, що стосуються виконання зобов'язаними суб'єктами своїх податкових обов'язків.

Можна говорити, що в окремих ситуаціях податково-процедурні стадії податкової звітності та обліку де-факто синтезуються в одному процедурному акті, а саме в поданих фізичними особами податкових деклараціях. Проте слід відмітити, що поєднання в рамках одного процедурного акту двох стадій податкових процедур (стадії податкового обліку та звітності) є радше виключенням із загального правила. Загалом ми маємо говорити про те, що стадії з податкового обліку та звітності є самостійними процедурно-податковими стадіями, які мають різне цільове призначення. Для того, щоб вважати податково-звітну документацію належним чином поданою, вона повинна відповідати двом критеріям: а) змістовному (зазначена об'єктивна та актуальна податково-звітна інформація); б) структурному (складена у відповідній законодавчо визначеній формі).

Виходячи з самостійності податкової звітності як процедурно-податкової стадії, вважаємо, що їй притаманний ряд особливих рис: складається у відповідній письмовій формі; подається у визначені податковим законодавством строки; має характерні способи подання відповідної звітної інформації: особисто платником податків або ж уповноваженою на це особою (податковим агентом, податковим представником тощо), пересиланням поштою, передачею в електронному вигляді; має уніфіковану податковим законодавством форму; містить податково-звітну інформацію; подається в порядку, визначеному Податковим кодексом України[1].

Слід також звернути увагу на способи подання податкової звітності. Виходячи з положень п. 49.3 ст. 49 Податкового

кодексу України можна виділити наступні способи подання податкової звітності: а) особисто платником податків або уповноваженою на це особою; б) поштою; в) засобами електронного зв'язку. З вище перелічених способів подання податкової звітності особливої уваги заслуговує спосіб подачі її з використанням засобів електронного зв'язку. Масова комп'ютеризація усіх сфер суспільного життя, яка відбулася в останні два десятиліття, істотно прискорила становлення інформаційного суспільства, тому надзвичайної актуальності набули способи передачі інформації за допомогою засобів електронного зв'язку.

У контексті темпоральних строків цікавим залишається також питання щодо визначення моменту, коли саме обов'язок платника податків з податкової звітності буде вважатися виконаним? Дане питання набуває актуальності, коли податкова звітність подається до податкового органу не безпосередньо платником податків або уповноваженою на це особою, а за посередництвом пошти або електронних засобів зв'язку. Виходячи із системного аналізу ст. 49 Податкового кодексу України, можна прийти до висновку, що відповідний обов'язок платника податків щодо подання ним документів податкової звітності до контролюючого органу буде вважатися виконаним у момент відправлення ним належно оформленого (за формою та змістом) пакету звітних документів на поштову чи електронну адресу контролюючого органу[2]. Недотримання строків подання податкової звітності є підставою для нарахування штрафних санкцій.

Враховуючи вищевикладене можна цілком логічно сформулювати юридичний склад процедурної стадії щодо подання податкової звітності. Для того, щоб говорити про завершеність податково-процедурної стадії з податкової звітності, необхідною є наявність усіх структурних елементів спеціального юридичного складу цієї стадії. Про завершеність відповідної податково-процедурної стадії можна говорити за умови, якщо податково-звітна документація: а) містить достовірну інформацію; б) подана у визначений податковим законодавством строк;

в) містить визначені податковим законодавством обов'язкові реквізити і відповідає встановленій формі.

Література:

1. Криницький І.Є. Теоретичні проблеми податкового процесу: монографія / І. Є. Криницький. — Х. : Право, 2009. — 320 с.
2. Податковий кодекс України в редакції від 20.09.2015 (Електронний ресурс). Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/para1143#n1143>

Монаєнко А. О.

Інститут законодавства
Верховної Ради України,
директор Центру
східноєвропейського права

ОСОБЛИВОСТІ ВСТАНОВЛЕННЯ ЗАКОННОСТІ НАРАХУВАННЯ ТА УТРИМАННЯ ТРАНСПОРТНОГО ПОДАТКУ

В юридичній практиці у зв'язку із введенням в 2015 році транспортного податку почали виникати судові спори щодо законності його нарахування і стягнення з власників транспортних засобів. Платниками транспортного податку були податковим законодавством України визначені як фізичні (в тому числі й іноземці), так і юридичні особи. Оподатковуються тільки легкові автомобілі, які експлуатували до 5 років і об'єм циліндрів двигуна яких понад 3000 куб. см. З часу введення цього податку вже сформувалась неоднозначна судова практика з приводу законності чи незаконності його нарахування в 2015 році.

Відповідно до п. 8.3 ст.8 Податкового кодексу України 2 грудня 2010 року № 2755-VI (далі – Кодекс) до місцевих належать

податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених цим Кодексом, рішеннями сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

Відповідно до п. 12.3 ст. 12 цього ж Кодексу сільські, селищні, міські ради та ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, в межах своїх повноважень приймають рішення про встановлення місцевих податків та зборів.

Відповідно до п. 12.3.1 ст. 12 Кодексу встановлення місцевих податків та зборів здійснюється у порядку, визначеному цим Кодексом.

Пунктом 4.1.9 ст. 4 Кодексу введено в дію принцип стабільності, відповідно до якого зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року.

Відповідно до пп. 12.3.2-12.3.3 ст. 12 Кодексу при прийнятті рішення про встановлення місцевих податків та зборів обов'язково визначаються об'єкт оподаткування, платник податків і зборів, розмір ставки, податковий період та інші обов'язкові елементи, визначені статтею 7 цього Кодексу з дотриманням критеріїв, встановлених розділом XII цього Кодексу для відповідного місцевого податку чи збору.

Копія прийнятого рішення про встановлення місцевих податків чи зборів надсилається у десятиденний строк з дня оприлюднення до контролюючого органу, в якому перебувають на обліку платники відповідних місцевих податків та зборів.

Відповідно до п. 12.3.4 ст. 12 Кодексу рішення про встановлення місцевих податків та зборів офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого

самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлюваних місцевих податків та зборів або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

Отже, пунктом 12.3.4 ст. 12 Кодексу було регламентовано (на підставі приписів п.12.3.1 ст. 12 Кодексу) порядок встановлення місцевих податків та зборів.

Положеннями п. 4 розділу 2 Прикінцевих положень Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 року №71-VIII органам місцевого самоврядування рекомендовано у місячний термін з дня опублікування цього Закону переглянути рішення щодо встановлення на 2015 рік податку на майно (в частині транспортного податку), чим було порушено передбачений пунктом 4.1.9 ст. 4 Кодексу принцип стабільності та порядок встановлення місцевих податків та зборів (п. 12.3.4 ст. 12 Кодексу).

Також п. 4 розділу 2 Прикінцевих положень Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 року №71-VIII встановлено, що в 2015 році до рішень місцевих рад про встановлення місцевих податків на 2015 рік не застосовуються вимоги Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності».

Тому, на нашу думку, оскільки Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів щодо податкової реформи», відповідно до якого з 1 січня 2015 року введено в дію транспортний податок, прийнятий 28 грудня 2014 року, тобто після 15 липня 2014 року, застосування його положень з метою оподаткування може мати місце не раніше наступного бюджетного періоду, тобто не раніше 2016 року.

Окремої уваги заслуговує позиція заявника (податкового органу) щодо розуміння співвідношення норм у разі їх колізій в

нормативно-правовому акті в правовому регулюванні місцевих податків, а саме те, що наряду з нормою підпункту 12.3.5. діє норма підпункту 12.3.4 ст. 12 Кодексу, якою передбачено, що рішення про встановлення місцевих податків та зборів офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлених місцевих податків та зборів або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

Податковий орган вважає, що при вирішенні питання про співвідношення норм в правовому регулюванні місцевих податків, які є обов'язковими відповідно до норм ПКУ, норма підпункту 12.3.5 ст. 12 Кодексу є спеціальною, відповідно до якої у разі якщо сільська, селищна, міська рада або рада об'єднаних територіальних громад, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, не прийняла рішення про встановлення відповідних місцевих податків і зборів, що є обов'язковими згідно з нормами цього Кодексу, такі податки до прийняття рішення справляються виходячи з норм цього Кодексу із застосуванням їх мінімальних ставок, а плата за землю справляється із застосуванням ставок, які діяли до 31 грудня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування плати за землю.

У зв'язку із цим, на думку податкового органу, транспортний податок, як обов'язковий місцевий податок, підлягає сплаті, виходячи з норм ст. 267 ПК, починаючи з 1 січня 2015 року, безвідносно до прийняття місцевою радою рішення щодо цього податку в порядку, встановленому підпунктом 12.3.4 ст. 12 ПК. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 року №71-VIII не визнавався неконституційним, а тому є обов'язковим до виконання на всій території України. Більше того, ст.7 ПК містить перелік елементів, які визначаються під час встановлення податку, а Закон №71-VIII не змінює вид податку, а створює новий, отже не

можна стверджувати про зміну його елементів. Тому Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 року №71-VIII було введено новий транспортний податок.

Неузгодженість між чинними нормативно-правовими актами, їхнє протиріччя з одного й того самого предмета регулювання, а також суперечність між двома або більше формально чинними нормами права, прийнятими з одного і того ж питання, в теорії права визначені як колізія норм права. Ефективність правового регулювання суспільних відносин залежить від несуперечності законодавства та наявності механізмів подолання колізій, що виникають між правовими приписами. Чинне законодавство України також не позбавлене колізій.

В нашому випадку інтерес представляють колізії, що існують між нормами, які є рівними за юридичною силою, які виявляються між приписами, що містяться в різних статтях одного нормативного акта.

На нашу думку, при наявності колізій в різних статтях одного нормативно-правового акта слід застосовувати для її вирішення правило про пріоритет норми з найбільш сприятливим для особи тлумаченням. Можливість використання такого правила при подоланні колізій норм пояснюється принципом правової визначеності, який вимагає від правозастосовного органу у випадку неточності, недостатньої чіткості, суперечливості норм позитивного права тлумачити норму на користь невідданого суб'єкта. Цей принцип спрямований на реалізацію принципу верховенства права, проголошеного в ст. 8 Конституції України.

На сьогодні нормативною підставою для застосування правила про пріоритет норми з найбільш сприятливим для особи тлумаченням є п.п. 4.1.4 ст. 4 Податкового кодексу України, де передбачено презумпцію правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи

різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу.

Враховуючи те, що згідно зі ст. 17 Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» від 23 лютого 2006 року № 3477-IV та ст. 8 Кодексу адміністративного судочинства України, застосування правила про пріоритет норми з найбільш сприятливим для особи тлумаченням може бути здійснене також шляхом використання практики Європейського суду з прав людини. Тут показовим є остаточне рішення Європейського суду з прав людини в справі «Щокін проти України», в якому Суд дійшов висновку про порушення прав заявника, гарантованих статтею 1 Першого протоколу до Конвенції, по-перше, в зв'язку з тим, що відповідне національне законодавство не було чітким і узгодженим та, відповідно, не відповідало вимозі «якості» закону і не забезпечувало адекватність захисту від свавільного втручання у майнові права заявника; по-друге, національними органами не була дотримана вимога законодавства щодо застосування підходу, який був би найбільш сприятливим для заявника – платника податку, коли у його справі національне законодавство припускало неоднозначне трактування.

Застосування правила про пріоритет норми з найбільш сприятливим для особи тлумаченням в публічному праві може бути обґрунтоване ст. 8 Конституції України, а також ч. 1 ст. 8 КАС України, яка передбачає, що суд при вирішенні справи керується принципом верховенства права, відповідно до якого, зокрема, людина, її права та свободи визнаються найвищими цінностями та визначають зміст і спрямованість діяльності держави.

Згідно із рішенням Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Верховного Суду України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень ст. 69 Кримінального кодексу України (справа про

призначення судом більш м'якого покарання) від 2 листопада 2004 року № 15-рп/2004 верховенство права є пануванням права у суспільстві. Верховенство права вимагає від держави його втілення у правотворчу та правозастосовну діяльність, зокрема у закони, які за своїм змістом мають бути проникнуті, передусім, ідеями соціальної справедливості, свободи, рівності тощо. Одним із проявів верховенства права є те, що право не обмежується лише законодавством, а включає й норми моралі, традиції, звичаї.

ЄСПЛ у Рішенні у справі «Хорнсбі проти Греції» від 19 березня 1997 року вказав, що право на справедливий судовий розгляд гарантоване статтею 6 Конвенції і його доцільно тлумачити крізь призму преамбули Конвенції, яка у відповідній частині проголошує верховенство права частиною загального спадку Договірних Держав. Одним із фундаментальних аспектів верховенства права є принцип правової визначеності, який разом з іншими вимагає, щоб кінцеві судові рішення не ставилися під сумнів.

Музика-Стефанчук О. А.

доктор юридичних наук, професор,
провідний науковий співробітник
Науково-дослідної частини
Київського національного
університету імені Тараса Шевченка

ПРОЦЕСУАЛЬНО-ПРОЦЕДУРНІ ПИТАННЯ ТЕРМІНОЛОГІЇ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ ТА ЗАКОНОДАВСТВА КРАЇН-ЄС

Фінансове право України багато в чому ґрунтується на постулатах радянської юридичної науки й теорії права. Якщо звернутися до паспортів наукових спеціальностей, то можна побачити, що фінансово-правові дослідження спочатку розглядалися у межах спеціальності 12.00.02 – державне право і управління; адміністративне і фінансове право; радянське

будівництво. Ця спеціальність об'єднувала публічні галузі права, що не мають карного елементу. У 90-х рр. ХХ ст. фінансове право разом із адміністративним правом і державним управлінням виокремили у спеціальність 12.00.07. У 2000-х рр. сформувалася нова наукові спеціальність 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право (постанова Президії ВАК України від 8 жовтня 2008 р. № 45-06/7).

Отже, в одній науковій спеціальності є лише одна галузева вказівка на процес і стосується вона лише адміністративного процесу. Взагалі, адміністративний процес – це правовідносини, що складаються під час здійснення адміністративного судочинства, тобто правовідносини у сфері діяльності адміністративних судів щодо розгляду і вирішення адміністративних справ у порядку, встановленому Кодексом адміністративного судочинства України від 6 липня 2005 р. (ст. 3 цього Кодексу). Тобто адміністративне законодавство України оперує поняттями «адміністративний процес», «процедура», «провадження» (наприклад, письмове провадження – розгляд і вирішення адміністративної справи в суді першої, апеляційної чи касаційної інстанції без виклику осіб, які беруть участь у справі, та проведення судового засідання на основі наявних у суду матеріалів у випадках, встановлених Кодексом – п. 10 ст. 3 КАС України).

Стосовно поняття «процедура», то воно не отримало спеціального визначення, а використовується задля позначення якоїсь діяльності чи процесу. Приміром, згадується словосполучення «процедури закупівлі», а відповідно до п. 13 ст. 1 Закону України «Про публічні закупівлі» від 25 грудня 2015 р. процедури закупівлі – оголошення про проведення відкритих торгів, оголошення про проведення конкурентного діалогу. Тобто процедура закупівлі – це проведення, здійснення відповідних дій.

Що ми бачимо у податковому праві? Так, у ПК України терміни «провадження», «процедури», «процес» використовуються для позначення якоїсь діяльності, дій

(наприклад, провадження видів господарської діяльності, провадження митної брокерської діяльності, процедури адміністративного або судового оскарження, процес провадження діяльності). Попри термінологічну невизначеність ПК України, у деяких вузах України є навчальні дисципліни. Наприклад, *«Податкові процедури та податкове адміністрування»* (Національний університет «Києво-Могилянська академія»); *«Податковий менеджмент»* (Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС» СумДУ; Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя; Національний університет водного господарства та природокористування).

ПК України передбачає також електронне адміністрування, наприклад, ПДВ, що забезпечує автоматичний облік в розрізі платників податку (ст. 2001 ПК України). Відмітимо, що навчальна дисципліна *«Адміністрування податків»* викладається на: кафедрі оподаткування Харківського національного економічного університету імені Семена Кузенця; кафедрі фінансів та оподаткування Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки.

На кафедрі фінансового права Київського національного університету імені Тараса Шевченка викладається навчальна дисципліна *«Правове регулювання адміністрування податків»*. На кафедрі обліку і аудиту Івано-Франківського технічного університету нафти і газу викладається навчальна дисципліна *«Податкове адміністрування та податковий менеджмент»*.

На кафедрі оподаткування Харківського національного економічного університету імені Семена Кузенця викладається навчальна дисципліна *«Організація податкового процесу»*.

Зміст тематичних план названих навчальних дисциплін свідчить про те, що питання правового регулювання адміністрування податків, податкових процедур, податкового менеджменту у контексті процесуальних відносин щонайменше на рівні навчальних дисциплін розглядаються як дещо тотожні явища. І це попри законодавче не визначення. Проте виникає

риторичне запитання: для чого така різноманітність навчальних дисциплін із в цілому однаковим тематичним планом?

Що ми бачимо в європейських країнах?

Law on tax procedure and tax administration of Republic of Serbia (цей Закон регулює процедуру оцінки, збору та аудиту державних доходів, на які поширюється дія цього Закону (далі: податкова процедура – tax procedure), прав та обов'язків платників податків, реєстрації платників податків та податкових злочинів та проступків. Цей Закон також регулює такі процедури: видача та відкликання дозволів на проведення біржових операцій, проведення перевірок біржових операцій, а також перевірки операцій з іноземною валютою; звільнення від впливу державного управління щодо азартних ігор. Закон також встановлює податкову адміністрацію як адміністративний орган у міністерстві, відповідальному за фінансування, та регулює його обов'язки та організацію.

Tax Procedure Act of Republic of Bulgaria, Swedish Tax Procedures Act, Tax Procedure Act of Republic of Slovenia (ці Закони регулюють податкову реєстрацію та порядок видачі, оскарження та виконання окремих рішень податкової адміністрації). Тобто частина європейських країн пішла шляхом прийняття закону, що регулює питання податкових процедур; спеціальними законами врегульовано окремі податки (Corporate Tax Act, Income Tax Act тощо).

Країни колишнього СРСР пішли шляхом прийняття загального закону про податкову систему чи оподаткування, а окремі податки врегульовувалися спеціальними законами (згодом – Податковими кодексами). Як приклад – Україна, Казахстан, Білорусь, Грузія, Вірменія, Росія.

Отже, у податковому правові спеціальна термінологія, пов'язана із процесом, процедурами, провадженнями, має здебільшого доктринальне підґрунтя, значною мірою запозичує поняття із суміжних галузей права та законодавства.

Мяловицька Н. А.

професор, Київський національний
університет імені Тараса Шевченка

Златіна Н. Е.

доцент, Київський національний
лінгвістичний університет

КОНСТИТУЦІЙНІ ОСНОВИ ПАРЛАМЕНТСЬКОГО КОНТРОЛЮ ЗА ВИКОНАННЯМ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ В УКРАЇНІ

Здійснення контролю займає важливе місце в діяльності будь-якого парламенту. Реальний обсяг повноважень парламенту конкретної держави в галузі контролю залежить від багатьох факторів: державного устрою, політичного режиму, форми правління, історичних умов, традицій тощо.

Світова практика парламентаризму свідчить, що належна реалізація парламентом всіх його повноважень в більшій мірі залежить від рівня законодавчого визначення організації здійснення парламентом контрольної функції.

В юридичній літературі парламентський контроль визначається як одна із провідних функцій парламенту, що становить одну із його прерогатив, яка реалізується парламентом, його органами, структурними підрозділами, депутатами у визначених законодавством межах і проявляється у здійсненні юридично значимих дій, спрямованих на отримання, аналіз й оцінку інформації стосовно відповідності законодавству правових актів і дій підконтрольних суб'єктів, та при виявленні порушень, - застосування відповідних заходів впливу та встановлених у законодавстві санкцій [4].

Відповідно до п.4 ст.85 Конституції України [3] до повноважень Верховної Ради України належить: затвердження Державного бюджету України та внесення змін до нього,

контроль за виконанням Державного бюджету України, прийняття рішення щодо звіту про його виконання.

Державний бюджет виникає разом із державою, існує в кожній державі, і поки що навіть у теорії фінансової науки і в науці фінансового права, за деяким винятком, немає думок про те, що без бюджету зможе існувати будь-яка держава [2].

Бюджетний кодекс України визначає бюджет як план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду [1]. На конституційному рівні визначено обсяг контрольних повноважень Верховної Ради України щодо виконання державного бюджету України. У процесі здійснення цих повноважень, парламент перевіряє законність, ефективність і доцільність використання коштів державного бюджету.

Разом з тим, існує ряд проблемних питань щодо здійснення парламентського контролю за виконанням Державного бюджету та затвердження Закону про Державний бюджет України. Згідно із ч.2 ст.96 Конституції України Кабінет Міністрів України не пізніше 15 вересня кожного року подає до Верховної Ради України проект Закону про Державний бюджет України на наступний рік. Разом із проектом закону подається доповідь про хід виконання Державного бюджету України поточного року. Практика свідчить, що реалізація цих конституційних норм в більшості випадків не виконується вчасно Кабінетом Міністрів України або здійснюється із порушення процедури. В свою чергу відповідальність за неналежне здійснення парламентського контролю в цій сфері покладається й на Верховну Раду України. У національному законодавстві України з метою одержання інформації щодо виконання Державного бюджету України передбачено проведення години запитань Уряду України, застосування права депутатського запиту, проведення парламентських слухань, отримання інформації від Рахункової палати України,

парламентських комітетів, створення тимчасових слідчих комісій тощо. Необхідно, на законодавчому рівні посилити дієвість парламентського контролю за виконанням Державного бюджету, а також відповідальність органів державної влади за несвоєчасний розгляд і оприлюднення звіту про виконання Державного бюджету України та несвоєчасне затвердження Закону про Державний бюджет України на наступний рік, в строки що передбачені Конституцією України та Бюджетним Кодексом України.

Вирішення визначених та інших проблем законодавчого забезпечення реалізації парламентом України функції контролю є важливим способом зміцнення конституційної законності в діяльності органів державної влади та органів місцевого самоврядування.

Література:

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010р. №2456-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – №50-51. – Ст.572.
2. Воронова Л.К. Вибрані праці /Л.К. Воронова/[упоряд.: М.П. Кучерявенко, Д.О. Білінський, О.О. Головашевич, Є.М. Смичок; відп. за вип. М.П. Кучерявенко]. – Х.:Право, 2016. – С.941-942.
3. Конституція України: чинне законодавство зі змінами та допов. станом на 30 верес. 2016р.: (офіц.текст). – К.: Паливода А.В., 2016.
4. Майданник О.О. Парламентський контроль в Україні /О.О. Майданник/ – К.: Національний педагогічний університет імені М.П. Драгоманова, 2004. – С.45.

студентка Інституту підготовки кадрів
для органів юстиції України
Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого

ОСОБЛИВОСТІ ІНСТИТУТУ ПОДАТКОВОЇ ПІЛЬГИ В ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ

Інтегрування національної економіки у світовий економічний простір вимагає підвищення результативності регуляторної діяльності держави. Важливе місце при цьому приділяється розробці і використанню ефективних методів податкового регулювання, зокрема застосуванню податкових пільг. В дореформеному податковому законодавстві податкова пільга вважалася обов'язком платника податків, невиконання якого мало пені негативні наслідки. Із прийняттям у 2011 році нового Податкового кодексу України, податкова пільга почала розглядатися як право платника податків. Зокрема, податкова пільга - передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо надання та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі [1].

У чинному законодавстві, окрім звільнення від сплати податку або збору застосовуються інші шляхи застосування податкової пільги:

податкового вирахування, що зменшує базу оподаткування до нарахування податку;

зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку;

встановлення зниженої ставки податку чи збору. Тому, наприклад, нульові ставки з податку на прибуток свідчать про пільговий статус платників з усіма відповідними наслідками.

Незважаючи на те, що користування податковими пільгами - право платників, ставши пільговиками, їм доведеться виконати

певні обов'язки, зокрема: вести облік сум податків та зборів, не сплачених цими суб'єктами та подавати контролюючим органам відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг і напями їх використання.

Велике значення для розвитку економіки держави є застосування податкових пільг до суб'єктів малого бізнесу. досвід оподаткування малого бізнесу в Україні свідчить про те що в законодавстві України існують прогалини спрощеної системи оподаткування малого бізнесу, що потребує вдосконалення. На мій погляд, на особливу увагу заслуговує досвід Швеції, яка не має особливої системи оподаткування даних суб'єктів, але надає певні переваги (преференції) малим підприємствам з доходом, що не перевищує 110 тис. доларів, як можуть подавати податкову декларацію лише раз на рік, а не щомісячно, як це роблять підприємства з великим доходом [2]. [Чубарева Л. І. Малий бізнес : теорія, механізми підтримки становлення та розвитку // Автореферат на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук – Донецьк. – 2008. – 20 с.].

Тому, наприклад, нульові ставки з податку на прибуток свідчать про пільговий статус платників з усіма відповідними наслідками.

Застосування податкової пільги має як позитивні ознаки так і негативні. До переваг застосування податкової пільги належить: залучення приватного сектора до участі в соціальних програмах; прийняття рішень приватним сектором, а не урядом; зменшення державного контролю за використанням пільг. Негативна сторона характеризується тим що дія податкової пільги призводить до скорочення податкової ставки; дією податкових пільг поза межами бюджетної системи; створення регресивної системи оподаткування.

На мою думку, інститут податкової пільги має більше переваг, ніж недоліків і є необхідним для економічно розвинених держав. Податкові пільги є одним із найефективніших механізмів податкової політики держави для стимулювання розвитку економіки. Наприклад, інститут податкової пільги ефективно діє в США, Німеччині, Франції, Ірландії.

Отже, в умовах ринкової економіки пільгове оподаткування має створювати сприятливе середовище для розвитку підприємництва та забезпечувати формування передумов, необхідних для структурної перебудови національної економіки.

Література:

1. Податковий кодекс України: Кодекс No 2755-VI від 02.12.2010 р.
2. Чубарева Л. І. Малий бізнес : теорія, механізми підтримки становлення та розвитку // Автореферат на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук – Донецьк. – 2008. – 20 с.

Овчаренко А. С.

Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого,
асистент кафедри фінансового права,
кандидат юридичних наук

ЩОДО ОКРЕМИХ ПИТАНЬ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРИНЦИПУ СОЦІАЛЬНОЇ СПРАВЕДЛИВОСТІ В ОПОДАТКУВАННІ

Проблема забезпечення справедливості в оподаткуванні є однією з частин загальної проблеми соціальної справедливості в правових відносинах. Ідея справедливості в оподаткуванні зародилася з моменту виникнення самих податків. Дискусійність проблеми справедливості оподаткування обумовлена крайньою суб'єктивністю ідеї справедливості взагалі, а також різним розумінням її окремими категоріями населення. Історія оподаткування та теорії податків свідчить, що поняття податкової справедливості мало зовсім різний зміст на різних стадіях розвитку суспільства. Оподаткування має бути справедливим і це правило є проявом загальної вимоги справедливості в праві. З огляду на історію оподаткування соціальну справедливість податку слід

вважати поштовхом до формування податкової системи та ефективних взаємовідносин між платниками податків та державою. На кожному етапі соціально-економічного розвитку держави принципи оподаткування модифікувалися залежно від цілей, які покладалися на податкову систему. Вимога справедливості носить універсальний, загальний характер та визначає зміст податкової системи України.

Соціальна справедливість згідно зі ст.4.1.6 Податкового кодексу (далі – Кодекс) України передбачає установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків [1]. До прийняття Податкового кодексу України зміст цього принципу був іншим. Так, соціальна справедливість визначалась, як забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи [2]. Тобто прямо визначався вичерпний перелік шляхів реалізації цього принципу, а саме: запровадження системи пільг при оподаткуванні доходів певної категорії платників податків-фізичних осіб та прогресивне оподаткування доходів платників, які отримують високі та надвисокі доходи. Вважаємо, зазначені шляхи реалізації соціальної справедливості не є вичерпними та не охоплюють важливий важель впровадження соціальної справедливості – оподаткування майна. Адже майнові податки у своєму правовому механізмі містять досить ефективні елементи для реалізації принципу справедливості, серед яких: звільнення від оподаткування певних категорій платників, виключення з оподаткування окремих видів або частини майна, застосування диференційованих ставок податку, та запровадження підвищених ставок оподаткування для окремих видів майна.

На даний час в Україні підвищена додаткова ставка оподаткування встановлена щодо житлової нерухомості, у тому числі його частки, що перебуває у власності фізичної чи юридичної особи - платника податку, загальна площа якого перевищує 300 квадратних метрів (для квартири) та/або 500 квадратних метрів

(для будинку). Щодо таких об'єктів сума податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки збільшується на 25000 гривень на рік за кожен такий об'єкт житлової нерухомості (його частку) [1]. Аналогічна абсолютна ставка у розмірі 25 000 гривень, як елемент правового механізму транспортного податку, визначена у розрахунку за кожен легковий автомобіль, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати [1]. Такий спрощений підхід нівелює відмінності при оподаткуванні автомобілів та нерухомості різної вартості та виключає з кола об'єктів інші транспортні засоби, окрім легкового автомобіля.

Окремим проявом порушення принципу соціальної справедливості є відсутність у правовому механізмі податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки пільг соціального характеру з огляду на певні об'єктивні характеристики певних груп платників. Адже окремі критерії для надання тих чи інших привілеїв при оподаткуванні визначено у п. 30.2 ст.30 Кодексу, де зазначається, що підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат [1].

Окремі шляхи реалізації принципу соціальної справедливості шляхом надання пільг вже запроваджено у чинному законодавстві при оподаткуванні нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки. Так, відповідно до ч.2 ст. 266.4.2. Кодексу пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, для фізичних осіб визначаються виходячи з їх майнового стану та рівня доходів [1]. Проте ані законодавством, ані на рівні рішень місцевих рад не деталізовано, які саме категорії соціально незахищених платників можуть скористуватися зазначеними пільгами, або який саме рівень доходів платника надає право на пільгу, як і не врегульовано саме поняття «майновий стан».

За таких обставин на даний час в Україні потребує нагального вирішення проблема реалізації принципу соціальної

справедливості шляхом реформування правового механізму чинних майнових податків.

Література:

1. Податковий кодекс України// Відом. Верхов. Ради України. – 2011. –№13–17. – Ст.112.
2. Про систему оподаткування: Закон України від 25.06.1991р. № 1251-ХІІ // Відом. Верхов. Ради України. – № 39. – Ст. 510.

Олексій У. О.

аспірантка кафедри адміністративного
та фінансового права Національного
університету «Одеська юридична
академія»

ОСНОВНІ ПРИНЦИПИ ПАРЛАМЕНТСЬКОГО КОНТРОЛЮ ПРИ ЗДІЙСНЕННІ ДЕРЖАВНОЇ ПОЛІТИКИ У ФІНАНСОВІЙ СФЕРІ

Парламентський контроль – це особливий вид державного контролю, який здійснюється Верховною радою України на підставі та у межах, визначених Конституцією і законами України, що дає змогу парламентові отримувати достовірну й об’єктивну інформацію про фактичне виконання своїх обов’язків і повноважень відповідними органами влади та їх посадовими особами, належним чином реагувати на виявлені порушення і, відтак, спрямований на забезпечення конституційної законності та державної дисципліни у сферах їх безпосередньої владно-управлінської діяльності.

Принципи парламентського контролю являють собою своєрідні орієнтири контрольної діяльності парламенту. Принципи, що лежать в основі здійснення Верховною Радою функції парламентського контролю – це ті основні конституційні

засади, які покладені в основу контрольної діяльності українського парламенту [4]. В умовах становлення правової, демократичної державності парламентський контроль повинен здійснюватися на принципах законності, демократизму, гуманізму, гласності, об'єктивності, політичної коректності, професіоналізму, системності та плановості. Поряд із загальноприйнятими принципами парламентської контрольної діяльності потрібно приділити увагу такій специфічній zasadі парламентського контролю, як політична коректність. Особливо, коли йдеться про фінансову сферу. Визначальним у виділенні цього принципу стало те, що парламент виступає «ареною» боротьби різних політичних сил, і тому, безперечно, політичні цілі і політична доцільність завжди на першому плані. Враховуючи ці фактори, слід застосовувати контрольні повноваження таким чином, щоб вони не перетворювалися на засоби політичного тиску [1].

В проекті Закону України «Про основні засади парламентського контролю в Україні», було запропоновано такі основні принципи парламентського контролю: народовладдя; законності і доцільності контролю; визнання парламентського контролю вищою формою контролю в державі; врахування конституційного положення про те, що державна влада здійснюється на засадах її поділу на законодавчу, виконавчу та судову; гласності контролю; відповідальність суб'єкта контролю перед державою та підконтрольними об'єктами за об'єктивність контролю; систематичності, плановості, дійовості, неупередженості та ефективності контролю; виключного кола суб'єктів контролю; визнання в процесі контролю пріоритету особистих прав і свобод людини і громадянина, відокремлення громадянського суспільства від держави [5].

Також важливу роль при організації і здійсненні парламентського контролю відіграють принципи публічності та компетентності. Оскільки управління публічними фінансами на різних етапах повинно контролюватися і результати такого контролю мають бути доступними для всіх зацікавлених осіб, які беруть участь у їх формуванні, розподілі та використанні тощо, то доцільно говорити про публічність. У законопроекті «Про

принципи фінансового контролю» доцільно вказати, принцип компетентності який передбачає наявність необхідного і достатнього рівня професійної підготовки працівників контролюючих суб'єктів, досвіду роботи, навиків та відповідної кваліфікації, що у сукупності відповідає характеру, складності контролю та дозволяє їм професійно виконувати завдання щодо проведення контрольних заходів на даному підконтрольному суб'єкті. Демократичні практики контролю за державними фінансами ґрунтуються на принципах аудиту державних фінансів, що були затверджені на Лімському Конгресі в 1977 році. Щороку при підтримці Світового Банку відбуваються конференції та конгреси, на яких спеціальна комісія доповідає про стан контролю за фінансами в світі. Україна також є членом Конгресу і формально підписала декларацію щодо прозорості використання та розпорядження державних фінансів. Проте, в українській практиці ці принципи або ж ігноруються, або не використовуються взагалі [3].

Аналіз наукової літератури засвідчує про різне розуміння і навіть різну кількість запропонованих ученими принципів контролю. Але при порівняльному аналізі позицій дослідників можна простежити певні збіги, зокрема, йдеться про такі принципи: законності, об'єктивності, повноти, компетентності та гласності. Очевидно, їх можна віднести до основоположних [2, с. 62].

Сьогодні держава повинна забезпечувати концентрацію контрольних дій на найбільш пріоритетних напрямках фінансової діяльності. Парламент є вищим представницьким органом державної влади і має виключне право виступати від імені українського народу. І саме тому досить важливим є питання здійснення парламентського контролю у фінансовій сфері відповідно до загальноприйнятих принципів.

Література:

1. Барабаш Ю. Г. Парламентський контроль в Україні: проблеми теорії та практики : дис. ... канд. юрид. наук :

- 12.00.02 / Ю. Г. Барабаш // Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого. – Х., 2004. – 205 с.
2. Кадук Т. Д. Принципи парламентського контролю / Т. Д. Кадук // Бюлетень Міністерства юстиції України. - 2013. - № 9. - С. 58-66.
 3. Лимская декларация руководящих принципов контроля // [Електронний ресурс]. Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/604_001
 4. Майданник О. О. Теоретичні проблеми контрольної функції парламенту України [Текст] : автореф. дис... д-ра юрид. наук: 12.00.02 / Майданник Олена Олексіївна ; Інститут законодавства Верховної Ради України. - К., 2008. - 39 с.
 5. Проект Закону України «Про основні засади парламентського контролю в Україні», підготовлений народним депутатом України, проф. С. В. Ківаловим – реєстр. № 3472, 1999 р.

Оніщук Ю. В.

Академія праці, соціальних відносин і туризму, завідувач кафедри конституційного, адміністративного та господарського права, доктор юридичних наук

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ В КОНТЕКСТІ РОЗВИТКУ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

Нинішній стан законодавчого регулювання фінансової відповідальності в Україні не витримує будь-якої критики.

Про фінансово-правову відповідальність згадується тільки у Податковому кодексі України. Така ключова категорія інституту

фінансової відповідальності як «фінансове правопорушення» взагалі не використовується в жодному фінансово-правовому акті. Натомість у чинному законодавстві в залежності від тієї чи іншої сфери фінансово-правового регулювання застосовуються дефініції «податкове правопорушення», «порушення бюджетного законодавства», «порушення правил валютного регулювання і валютного контролю» тощо. Потребують належної регламентації на законодавчому рівні і підстави застосування фінансово-правової відповідності, система фінансово-правових санкцій, процедура застосування фінансово-правової відповідальності, правила провадження у справах про фінансові правопорушення.

Відсутність відповідного законодавчого унормування інституту фінансово-правової відповідальності стало наслідком того, що серед науковців є твердження щодо існування податкової, бюджетної, валютної відповідальності, податкового, бюджетного, валютного правопорушення, податкових, бюджетних та валютних санкцій.

На наш погляд, наведені поняття можна розглядати тільки як різновиди фінансово-правових категорій і про їх самостійність не може бути мови. Підтримання цієї єдності – основа попередження дезінтеграції фінансового права у системі права, розпаду цієї галузі на окремі частини, не поєднані єдиним предметом і методами правового регулювання, наскрізними, єдиними для всіх інститутів і підгалузей принципами і юридичними категоріями, тобто всім тим, з чим пов'язується єдність галузі права [2, с. 19]. У зв'язку з цим та з метою оптимізації і уніфікації фінансово-правових норм у сфері публічної фінансової діяльності вважаємо за доцільне у фінансовому законодавстві використовувати понятійний апарат фінансового права, а не його інститутів. Тому сьогодні вкрай важливим кроком є розробка та прийняття законодавчого акту щодо фінансово-правової відповідальності.

Поряд з цим, слід зазначити, що є і твердження про необхідність прийняття окремого законодавчого акту щодо фінансової відповідальності в залежності від тієї чи іншої сфери фінансово-правового регулювання (наприклад, Закон України «Про фінансову відповідальність за порушення бюджетного

законодавства») [3, с. 14; 1, с. 149]. Ми не погоджуємося з пропозиціями тих науковців, які пропонують прийняти окремий законодавчий акт щодо фінансово-правової відповідальності в залежності від тієї чи іншої сфери фінансово-правового регулювання, адже у такому випадку з'явиться значна кількість нормативно-правових актів у зв'язку з вчиненням фінансового правопорушення у галузі фінансів та постане питання щодо існування як інституту фінансово-правової відповідальності, так і фінансового права взагалі.

З огляду на викладене, вважаємо, що необхідно розробити та прийняти окремий законодавчий акт щодо фінансової відповідальності, який буде регламентувати всі сфери фінансово-правового регулювання. Уніфікований підхід правової регламентації відносин у зв'язку з вчиненням фінансового правопорушення у сфері публічних фінансів, єдина фінансово-правова термінологія, чітко визначені фінансові правопорушення та фінансові санкції, одноманітний механізм регулювання процедурно-процесуального забезпечення фінансово-правової відповідальності – це вирішення існуючих проблем навколо інституту фінансово-правової відповідальності.

Література:

1. Деревянко Б., Острий Д. Особливості бюджетної відповідальності як різновиду фінансово-правової відповідальності / Б. Деревянко, Д. Острий // Підприємництво, господарство і право. – 2016. – № 6. – С. 145–149.
2. Запольский С.В. Дискуссионные вопросы теории финансового права: моногр. / С.В. Запольский. – М.: РАП, Эксмо, 2008. – 160 с.
3. Касьяненко А.М. Фінансово-правова відповідальність за порушення бюджетного законодавства: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / А.М. Касьяненко. – І., 2015. – 20 с.

ДО ПИТАННЯ ЗБАЛАНСОВАНОСТІ БЮДЖЕТУ

Природа бюджету будь-якого рівня виражає співвідношення доходів та видатків. Фактично бюджет виступає своєрідним кошторисом відповідного адміністративно-територіального утворення. Деталізація цих кошторисів залежно від адміністративно-територіального устрою держави і породжує кошторис держави у формі державного бюджету та кошторису територіальних громад у вигляді місцевих бюджетів. Саме тому в найбільш спрощеному вигляді бюджет можна уявити як конструкцію узгодження доходів та видатків. Саме на цьому базується горизонтальна структура бюджету, яка відбивається в окремих статтях Бюджетного кодексу [2, ст.9; ст.10].

Узгодження доходів та видатків будь-якого бюджету, збалансування кошторису такого типу здійснюється на двох рівнях:

а) рівень розробки та прийняття бюджету, який передбачає виважене планування можливих до бюджету надходжень та необхідних для існування держави чи територіальної громади видатків, збалансування їх між собою. У деяких дослідженнях акцентується увага на тому, що ідеальне бюджетне планування має призводити до перевищення доходів над видатками. Але, на наш погляд, ідеальне як планування, так і виконання бюджету необхідно пов'язувати із абсолютним співпаданням дохідної та видаткової частини. Така ситуація буде свідчити про те, що на стадії розробки та затвердження бюджету закладено виважені, об'єктивні показники, які було чітко, відповідно до нормативного припису виконано.

В той же час, подібна ситуація є певною теоретичною абстракцією, і бюджети затверджуються та виконуються або з дефіцитом, або з профіцитом. Співвідношення обсягів доходів та

видатків бюджету може змінюватися в процесі виконання бюджетів. Саме дисбаланс дохідної та видаткової частин бюджету призводить до позитивного чи від'ємного значення бюджету.

б) рівень виконання бюджету, який є певним продовженням дій, що відбуваються на стадії розробки та затвердження бюджету. Принципово відрізняється цей рівень різним суб'єктним складом. На ньому до суб'єктів владної сторони бюджетних правовідносин (Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України і т.д.) додаються розпорядники бюджетних коштів. На стадії виконання бюджету може застосовуватись специфічний механізм узгодження доходів та видатків - пропорційне скорочення видатків бюджетів(секвестрація). Секвестр визначається у рамках перегляду бюджету. Секвестр бюджету - це результат перегляду бюджетних статей у бік скорочення видаткової частини внаслідок оперативного виявлення невиконання плану за доходами. Особливістю секвестру є те, що пропорційному зменшенню підлягають не всі видаткові статті, а тільки незахищені. Слід зазначити, що для вирішення проблем, що виникають через невиконання планових показників за доходами, необхідно визначити додаткові джерела покриття дефіциту за рахунок залучення короткострокових кредитів, оптимізації дебіторсько - кредиторської заборгованості тощо [1, с.66-67].

Відповідно до ст. 95 Конституції України держава прагне до збалансованості бюджету [4]. Подібна конституційна норма як принцип відповідним чином деталізується і в бюджетному законодавстві. Відповідно до ст. 7 Бюджетного кодексу України одним з найважливіших принципів, на яких ґрунтується бюджетна система України, є принцип збалансованості. У Бюджетному кодексі України зазначено, що принцип збалансованості передбачає, що повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період [1, п.2, ч.1 ст. 7]. Отже, на наш погляд, редакція цього пункту даної статті потребує суттєвого коригування. Співвідноситись мають однорідні, однопорядкові явища. Повноваження не можуть відповідати коштам. Саме тому подібний принцип має відображати збалансованість повноважень

на здійснення витрат бюджету з повноваженнями щодо формування надходжень до бюджету, або точніше, – витрат бюджету з надходженнями до нього .

Література:

1. Булгакова С., Микитюк І. Бюджетний ризик: сутність, класифікація, фактори ризику. Вісник КНТЕУ. Київ, 2010. № 1. С. 59 – 68.
2. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. Відомості Верховної Ради України. 2010. № 50. Ст. 572.
3. Бюджетний кодекс України: науково-практичний коментар: станом на 1 берез. 2011 р. / за ред. Л. К. Воронової, М. П. Кучерявенка. Харків: Право, 2011. 608 с.
4. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. Відомості Верховної Ради України. 1996. № 30. Ст. 141.

Плотнікова М. В.

Навчально-науковий інститут права
Сумського державного університету,
доцент кафедри цивільно-правових
дисциплін та фінансового права

ДЕЯКІ ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ НАЦІОНАЛЬНИМ БАНКОМ УКРАЇНИ СПЕЦІАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ТА ОБМЕЖУВАЛЬНИХ ЗАХОДІВ (САНКЦІЙ)

Серйозною проблемою, що впливає на всі сторони суспільного життя в Україні, є анексія Російською Федерацією частини території, організація та підтримка збройного протистояння так званих «народних республік». Забезпечуючи власну безпеку, Україна застосовує різні засоби, зокрема,

політичного, військового, економічного характеру. Як слушно зазначає М.О. Баймуратов, кожна держава має право охороняти свої інтереси всіма припустимими міжнародним правом засобами, у тому числі заходами примусового характеру [1, с. 182]. Серед заходів протидії країні агресору вагоме значення мають спеціальні економічні та обмежувальні заходи (далі – санкції), застосування яких запроваджене у зв'язку з прийняттям Закону України «Про санкції» [6]. Впродовж останніх трьох років в Україні було прийнято декілька рішень РНБО, запроваджених відповідними указами Президента, що передбачали застосування персональних санкцій. Цей інструмент реалізації державної політики є новим для українського законодавства і, на наш погляд, потребує детального дослідження, зокрема в банківській та валютній сфері.

Розглянемо деякі з видів економічних санкцій, передбачених в ст. 4 Закону України «Про санкції», що стосуються сфери валютного регулювання та регулювання діяльності платіжних систем. Так, пп. 13-15 передбачається можливість застосування таких санкцій як: заборона видачі дозволів, ліцензій Національного банку України (далі – НБУ) на здійснення інвестицій в іноземну державу, розміщення валютних цінностей на рахунках і вкладах на території іноземної держави; припинення видачі дозволів, ліцензій на ввезення в Україну з іноземної держави чи вивезення з України валютних цінностей та обмеження видачі готівки за платіжними картками, емітованими резидентами іноземної держави; заборона здійснення НБУ реєстрації учасника міжнародної платіжної системи, платіжною організацією якої є резидент іноземної держави.

Повноваження НБУ здійснювати валютне регулювання визначаються Законами України «Про Національний банк України», «Про банки і банківську діяльність» та Декретом Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання та валютного контролю». Норми, які наділяють НБУ повноваженнями в сфері функціонування платіжних

систем окрім зазначених базових банківських законів містяться в Законі України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні». Всі ці повноваження деталізовані підзаконними нормативно-правовими актами самого НБУ.

Якщо проаналізувати положення зазначених законів та підзаконних нормативно-правових актів НБУ, зокрема Положення про порядок видачі індивідуальних ліцензій на переказування іноземної валюти за межі України для оплати банківських металів та проведення окремих валютних операцій [2], Положення про порядок реєстрації платіжних систем, учасників платіжних систем та операторів послуг платіжної інфраструктури [3], то можна стверджувати, що дані нормативно-правові акти переважно не передбачають порядку реалізації положень Закону України «Про санкції», тому що серед причин для відмови у видачі ліцензій чи спеціальних дозволів, їх анулювання відсутні такі, що пов'язані з застосуванням санкцій. Щоправда в Главі 4 Інструкції про порядок видачі індивідуальних ліцензій на здійснення інвестицій за кордон [5] серед причин для відмови у видачі відповідного дозволу є заборона або обмеження щодо інвестицій, передбачені чинним законодавством України та/або країни інвестиції.

Слід також наголосити на тому, що в підзаконних нормативно-правових актах НБУ санкціями називають заходи, які застосовуються для реалізації положень Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» [4], відповідно присутня певна термінологічна невизначеність.

Підсумовуючи слід зазначити, що порядку застосування санкцій Законом України «Про санкції» конкретно не визначено. Застосування економічних санкцій у сфері валютного регулювання та функціонування платіжних систем неможливо повноцінно реалізувати в межах існуючих повноважень НБУ. Розуміючи важливість національної безпеки та необхідності її забезпечення виключно правовими засобами

зазначимо, що нормативно-правові акти, які регулюють банківські та валютні відносини, потребують доповнення відповідними нормами.

Література:

1. Баймуратов М.О. Міжнародне публічне право / М. О. Баймуратов. – Х. : Одіссей, 2008. – 704 с.
2. Положення про порядок видачі індивідуальних ліцензій на переказування іноземної валюти за межі України для оплати банківських металів та проведення окремих валютних операцій : затверджене Постановою Правління НБУ від 17.06.2004 № 266 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0897-04/print1491584549916173>.
3. Положення про порядок реєстрації платіжних систем, учасників платіжних систем та операторів послуг платіжної інфраструктури : затверджене Постановою Правління НБУ від 04.02.2014 № 43 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0348-14/print1491629073567313>.
4. Про застосування санкцій до небанківських фінансових установ : Постанова Правління НБУ від 12.05.2015 № 316 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/en/v0316500-15>.
5. Про затвердження Інструкції про порядок видачі індивідуальних ліцензій на здійснення інвестицій за кордон: Постанова Правління НБУ від 16.03.1999 № 122 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0259-99>.
6. Про санкції : Закон України від 14.08.2014 № 1644-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1644-18>.

Пожидаєва М. А.

кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри фінансового права
навчально-наукового інституту
«Юридичний інститут ДВНЗ
«Київський національний
економічний університет імені
Вадима Гетьмана»

ФІНАНСОВО-ПРАВОВА РЕГЛАМЕНТАЦІЯ НЕАКТИВНИХ РАХУНКІВ У ПРОЦЕСІ ВСТАНОВЛЕННЯ БАНКІВСЬКИХ ПРАВИЛ

В умовах скорочення обсягів кредитування банки активно запроваджують різні форми нововведень в отриманні комісійної винагороди за розрахунково-касове обслуговування клієнтів. З одного боку, врегулювання даного питання підпадає під дію норм приватного права у сфері укладання відповідних договорів та самостійності банків щодо встановлення процентних ставок та комісійної винагороди за надані послуги (див. глава 72 Цивільного кодексу України, п. 1.37 ст. 1 Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів», ч. 12 ст. 47 Закону України «Про банки та банківську діяльність»). З іншого боку, публічне регулювання банківської діяльності здійснюється і за допомогою норм фінансового права для ефективності мобілізації, розподілу, використання, у т.ч. і розміщення, фінансових ресурсів та контролю за цими процесами з урахуванням інтересів суспільства і держави.

Поділяючи думку Н. В. Коваленко [1, с. 113], слід зазначити, що такі великі за обсягами та значущі за змістом інститути особливої частини фінансового права, як публічне регулювання банківської діяльності, валютне регулювання, можна розглядати у межах концепції фінансового процесу. Це пов'язано зі стадійністю, чітко визначеною послідовністю дій, що не може бути змінена волевиявленням учасників фінансових правовідносин при здійсненні банківського та валютного

регулювань. Як справедливо зазначає Л. М. Касьяненко, юридично значущі дії, що вчиняються у визначеній законодавцем послідовності, можна назвати процесом. При цьому науковець зауважує, що як у податковому та бюджетному, так і в контрольному, валютному процесах неабияке значення має саме процедура [2, с. 57].

При відкритті та веденні карткових поточних рахунків серед банківських установ все більшої комерційної популярності набуває надання ними такої послуги як обслуговування неактивного карткового рахунку, законодавче визначення якого дотепер є відсутнім. І це надає можливість кожному банку по-своєму тлумачити поняття «неактивний рахунок» шляхом закріплення особливостей його функціонування у внутрішніх банківських положеннях та умовах користування рахунками, відкритими у тому чи іншому банку. Ці внутрішні правила банку є невід'ємною частиною договору, який укладається між банком і його клієнтом - власником рахунку. Отже, неоднозначне розуміння застосування режиму неактивного карткового рахунку може спричинити додаткові грошові витрати для окремих клієнтів банків, а в окремих випадках і блокування такого рахунку, і стягнення штрафу, пені (див., наприклад, Правила здійснення операцій за рахунками, відкритими фізичним особам в АТ «Ощадбанк», у т.ч. тарифи на розрахунково-касове обслуговування фізичних осіб [3]; Правила та умови користування рахунками, відкритими у ПАТ «Креді Агріколь Банк», у т.ч. єдині тарифи на послуги та операції для фізичних осіб в національній та іноземній валютах [4]; Умови та правила надання банківських послуг у ПАТ «Комерційний банк «Приватбанк», у т.ч. і тарифи на обслуговування платіжних карток для приватних осіб [5]).

Водночас відповідно до п. 4 ч. 1 ст. 7 Закону України «Про Національний банк України» серед вичерпного переліку функцій Національного банку України (надалі – НБУ) заслуговує на увагу такий важливий напрям його діяльності як встановлення для банків правил проведення банківських операцій, бухгалтерського обліку і звітності, захисту інформації, коштів та майна. Згідно з

п. 6.3 ст. 6 Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» порядок відкриття банками рахунків та їх режими визначаються НБУ. Пп. 7.1.4 п. 7.1 ст. 7 даного Закону закріплено, що особливості режимів функціонування банківських рахунків, у т.ч. поточних, передбачаються нормативно-правовими актами НБУ та договорами, що укладаються між клієнтами та обслуговуючими їх банками. Так, дійсно, умови відкриття рахунку та особливості його функціонування визначаються в укладеному договорі між банком і його клієнтом, але при цьому не повинні суперечити вимогам Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах, затвердженої постановою Правління НБУ від 12.11.2003 р. № 492 із внесеними змінами (див. п. 1.5 глави 1 даної Постанови). Проте жоден нормативно-правовий акт НБУ не регламентує режим та порядок використання неактивних рахунків. У зв'язку з наявністю такої прогалини у чинному законодавстві України банки у своїх внутрішніх положеннях та договорах банківського обслуговування передбачають серед особливостей функціонування карткових рахунків фізичних осіб і різні процедури застосування неактивного рахунку.

На нашу думку, одне з алогічних визначень неактивного рахунку міститься у Правилах здійснення операцій за рахунками, відкритими фізичним особам в АТ «Ощадбанк» [3]. Виходячи з внутрішніх правил Ощадбанку, неактивним вважається діючий картрахунок клієнта (т.б. термін дії банківської картки за цим поточним рахунком ще не закінчився), по якому протягом 3-ох місяців відсутні будь-які операції, крім списання банком комісійної винагороди за надані послуги, зарахування процентів, нарахованих на залишок коштів на рахунку. При цьому за обслуговування такого неактивного рахунку банк нараховує комісію у відповідності до тарифів наданої послуги. Також слід враховувати, що в процесі діяльності банку перелік послуг може бути змінений, тому клієнт погоджується з такою умовою, укладаючи договір банківського рахунку.

Для практики реалізації публічного регулювання банківської діяльності з питань обслуговування неактивних рахунків, слушним буде висновок науковця Л. М. Касьяненко щодо всієї фінансової діяльності, пов'язаної із задоволенням різних потреб членів суспільства, яка повинна здійснюватися за завчасно встановленими правилами, чітко дотримуватися процедур. Використання процесуальної форми у фінансовій діяльності держави повинно гарантувати правильне застосування правових норм [2, с. 57-58].

Таким чином, для єдиного розуміння режиму неактивного рахунку та правових наслідків його застосування для клієнтів банків є потрібним ефективно публічне процесуальне регулювання банківської діяльності з боку НБУ, що важко уявити віддільним від досконалого матеріально-правового регулювання даної сфери на законодавчому рівні.

Література:

1. Коваленко Н. В. Правовий режим фінансово-процесуальних правовідносин. *Jurnalul juridic national: teorie și practică*. 2015. № 6. С.112-114.
2. Касьяненко Л. М. Юридичний процес і правова процедура у фінансовому праві. *Публічне право*. 2014. № 1. С. 54-59.
3. Правила здійснення операцій за рахунками, відкритими фізичним особам в АТ «Ощадбанк», затверджені постановою правління АТ «Ощадбанк» від 05.08.2015 р. № 694 зі змінами. URL: <https://www.oschadbank.ua/ua/private/paycards/dogovirtaryf-inshe/> (дата звернення: 24.09.2017).
4. Правила та умови користування рахунками, відкритими у ПАТ «Креді Агріколь Банк». URL: <https://credit-agricole.ua/privatnym-kliiyentam/informaciya-dlya-kliiyentiv-1481261814#1968> (дата звернення: 24.09.2017).
5. Умови та правила надання банківських послуг у ПАТ «Комерційний банк «Приватбанк». URL: <https://privatbank.ua/terms/> (дата звернення: 24.09.2017).

Покасаєва О. В.

Перший проректор
Класичного приватного університету,
д.ю.н., професор

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ РЕЄСТРАЦІЇ ПОДАТКОВИХ НАКЛАДНИХ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

У грудні 2014 р. було прийнято ЗУ „Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” яким введено поняття „електронного адміністрування податку на додану вартість”, що повинно було забезпечити автоматичний облік в розрізі платників податку [1].

На підставі Наказу Мінфіну на ДФС України було покладено обов’язок зі здійснення моніторингу відповідності податкових накладних/розрахунків коригування критеріям оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), зокрема: [2].

відсутність дозвільних документів, що засвідчують право суб’єкта господарювання на здійснення певного виду діяльності;

наявність інформації в органах ДФС про виготовлення електронних цифрових підписів посадових осіб, якими підписано та зареєстровано податкову накладну в ЄРПН з порушеннями законодавства;

сума ПДВ, зазначена у податкових накладних, більша за середньомісячну суму єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, податків та зборів сплачених платником податку за останні 12 місяців;

керівник – посадова особа такого платника податку займає аналогічну посаду більше ніж у трьох діючих платників податків, тощо;

П. 187.1, ст. 187 ПК України вказує, що датою виникнення податкових зобов’язань з постачання товарів або послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбулася будь-яка з подій, що сталася раніше: або зарахування коштів на

банківський рахунок платника податку чи дата оприбуткування коштів у касі такого платника; чи, навпаки дата відвантаження товарів, надання послуг.

В той же час, якщо податкова накладна не зареєстрована у ЄРПН, то платник податку позбавляється права на включення сум ПДВ до податкового кредиту, а продавець не звільняється від обов'язку включення суми податку до податкових зобов'язань за відповідний звітний період (п. 201.10, ст. 201 ПК України). Якщо виявиться факт відповідності податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН сукупності критеріїв оцінки ступеня ризиків, то органи ДФС України мають право призупинити її реєстрацію. Але, в той же час факт зупинення реєстрації не спростовує здійснення платником господарських операцій і відповідно дати виникнення саме першої події (надходження, оприбуткування коштів платником податків чи постачання товарів, робіт, послуг), факт здійснення яких підтверджується первинними документами, на підставі яких потім складається податкова накладна [3].

Отже, можна зробити висновки, що блокування податкової накладної може відбуватися без визнання факту нереальності господарської операції. Спробуємо довести нашу думку. Так, відповідно до Листа Вищого адміністративного суду України про реальність господарської операції для формування податкового кредиту з ПДВ свідчать наступні факти:

– відбувається рух активів у процесі здійснення операцій. У наявності є усі первинні документи, які залежать від змісту такої операції: договори, акти виконаних робіт, документи про перевезення, зберігання товарів тощо;

учасники господарської операції мають спеціальну податкову правосуб'єктність. На момент вчинення господарської операції постачальник товарів (послуг) має певний статус, тобто зареєстрований у якості платника ПДВ, що надасть можливість формування податкового кредиту;

існує певний зв'язок між фактом придбання чи імпортом товарів (послуг), спорудженням основних фондів і господарською діяльністю платника податку. Тобто існує певна господарська мета при вчиненні відповідних дій платника податку [4].

У нашому випадку відбулося лише призупинення реєстрації операцій, про вище згадані факти, що можуть вказувати на нереальність господарської операції нічого не вказано, тобто цей факт безпідставно порушує право покупця на податковий кредит.

Крім того, узагальнюючи судову практику, можна сказати, що, навіть, за наявності формальних недоліків у первинних документах, та недоліків, що зумовлені дефектами правового статусу особи, яка їх видала, операцію не можна одразу визнавати нереальною, варто враховувати економічний зміст господарської операції, який визначається фактом руху активів та зміною стану зобов'язань суб'єкта господарювання [5].

Якщо ж відбувається зупинення реєстрації податкової накладної, то контролюючи органи можуть запропонувати платникові надати письмові пояснення та копії документів, що підтверджують факт господарської операції. Отже, обов'язок із доведення реальності операції (наявності факту постачання товарів) покладено на ДФС України. Проте, якщо в процесі дослідження первинної документації буде встановлено відсутність руху активів, що буде свідчити про відсутність факту постачання товарів, – то можна зробити висновок, що у платника податку відсутній й об'єкт оподаткування. І тоді, він, взагалі, міг не складати податкову накладну та не реєструвати її у ЄРПН про що свідчить аналіз змісту п. 201.10, ст. 10 ПК України.

У такому випадку виникає питання за яке правопорушення особа повинна бути притягнута до відповідальності. Пунктом 120-¹.1, ст. 120-¹ ПК України встановлена норма щодо неправомірності застосування штрафних санкцій у разі зупинення реєстрації податкової накладної в ЄРПН до прийняття рішення щодо відновлення її реєстрації. Водночас, якщо в процесі адміністративного оскарження все ж буде доведено факт правомірності блокування, то особа може бути притягнута до відповідальності за ст. 120-¹ ПК України у вигляді штрафу в розмірі від 10 % до 40 % в залежності від порушення строку реєстрації.

В свою чергу платник податку має право звернутися до суду з метою оскарження рішення про відмову у реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в ЄРПН. І тоді, якщо за

результатами судового розгляду буде все ж доведено факт нереальності господарської операції, що може свідчити про відсутність об'єкта оподаткування, – виникає питання про відсутність обов'язку такої реєстрації. А вчинене правопорушення може мати склад злочину та кваліфіковано за ст. 205 КК України «Фіктивне підприємництво».

Література:

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи [Електронний ресурс]: Закон України від 28.12.2014 № 71-VIII. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/71-19>
2. Критерії оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України від 13.06.2017 р., № 567. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0753-17>
3. Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України від 19.06.2015 р., № 578. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0799-15>
4. Лист Вищого адміністративного суду України [Електронний ресурс]: лист від 02.06.2011р., N 742/11/13-11 – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/v0742760-11>
5. Лист Вищого адміністративного суду України [Електронний ресурс]: лист від 10.03.2015 р., К/800/65251/14. – Режим доступу: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/43113999>

Пустовіт Ю. Ю.

Доцент кафедри права
Київського університету
ринкових відносин,
кандидат юридичних наук

МІСЦЕ БЮДЖЕТНОГО ПРАВА В СИСТЕМІ ПРАВА УКРАЇНИ

Нині у правовій системі України спостерігається процес ділення галузей права. Усе частіше обґрунтовується галузева самостійність ще недавно інститутів та підгалузей права. В науковій та учбовій літературі науковцями бюджетному праву відводиться різне місце в системі права. Одні вчені вважають, що бюджетне право є інститутом фінансового права, а інші підтримують позицію, що бюджетне право набуває ознаки галузевої самостійності.

Спробуємо з'ясувати яке же саме місце в системі права України займає бюджетне право.

Система права – це сукупність чинних принципів і норм права, якій притаманні єдність, узгодженість, диференціація і згрупованість норм у відносно самостійні структурні утворення [1; с.244]. В свою чергу, система права має свою структуру, тобто внутрішній устрій. Розкрити структуру системи права можна шляхом аналізу двох елементів її внутрішнього устрою: 1) визначення правової норми; 2) врахування предмета правового регулювання як об'єктивного чинника, що з'єднав ці норми в певні групи.

Зазначений підхід до внутрішнього устрою системи права дає можливість зробити висновки, що його основним структурним елементом, крім правових норм, стають їх організовані об'єднання – галузі права, підгалузі права, інститути права.

Найменшим, первинним структурним елементом права, який за своєю сутністю є правилом поведінки, визнаним і охоронюваним державою є норма права. Інститут права є вже уособленою групою правових норм, які регулюють однорідні суспільні відносини конкретного виду. Певна сукупність правових інститутів, що

об'єднані в межах однієї галузі права становлять підгалузь права. Уособлена сукупність норм, спрямована на регулювання певної сфери якісно однорідних суспільних відносин це – галузь права.

Норма права є головною одиницею виміру правової матерії, універсальним елементом права, яка проявляє свої властивості на усіх рівнях системи права. Інститут права є нижчим рівнем поєднання однорідних правових норм. Підгалузь права є вже поєднанням інститутів права, що регулює специфічне коло відносин у межах сфери правового регулювання відповідної галузі права, яка характеризується правовою уособленістю. Поняття підгалузь виникає у великих за своїми обсягом галузях права.

Фінансове право є уособленою сукупністю правових норм, спрямованих на регулювання суспільних відносин у сфері формування, розподілу й використання централізованих і децентралізованих грошових фондів держави і територіальних громад. Фінансове право являє за своїм обсягом велику галузь права. Воно має основні ознаки галузі: є великим за обсягом підрозділом (частиною) системи права; має власний предмет регулювання; визначається єдністю предмета та методу правового регулювання; складається з інститутів права, згрупованих у галузі права за предметом і методом правового регулювання; відносно самостійна від інших об'єднань правових норм у системі права.

Тепер перейдемо до сукупності правових норм, яка за своєю сферою регулювання є більш вузькою, на відміну від фінансового права, а саме: яка регулює суспільні відносини конкретного виду.

Бюджетне право – це сукупність бюджетно-правових норм, що регулюють фінансові відносини, які виникають у зв'язку з бюджетною діяльністю, тобто утворення, розподілом, перерозподілом і використанням коштів державного і місцевих бюджетів [2, с.218–219].

Бюджетне право України як підгалузь фінансового права – це сукупність правових норм, що регулюють бюджетний устрій, структуру й порядок розподілу доходів і видатків бюджетної системи, повноваження держави і органів місцевого сомоврядування в галузі бюджетів і бюджетний процес [3, с.129].

Бюджетне право – це система правовідносин, які виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, контролю за дотриманням бюджетного законодавства і відповідальності за його порушення [4].

Отже, проаналізувавши визначення бюджетного права, які наводять провідні фахівці-юристи можемо зробити висновок, що в межах бюджетного права уособлюються правові норми в окремі групи, що регулюють однорідні відносини конкретного виду – інститути бюджетного права.

В предметі регулювання бюджетного права вчені виділяють кілька основних груп відносин: 1) бюджетну систему України, принципи її побудови та завдання; 2) склад доходів і видатків бюджетів та порядок їх розподілу між бюджетами; 3) бюджетні повноваження органів державної влади, місцевого самоврядування; 4) бюджетний процес; 5) відповідальність за порушення бюджетного законодавства [2, с. 219]. Кожна з названих груп, на нашу думку, є окремим інститутом бюджетного права оскільки об'єднує групу правових норм, які регулюють однорідні суспільні відносини конкретного виду.

Таким чином, ми підтримуємо точку зору, на місце бюджетного права в системі права України, провідних фахівців-юристів Н. П. Кучерявенка, Н. І. Хімічевої, О. П. Орлюк, що бюджетне право України є підгалуззю фінансового права України.

Література:

1. Загальна теорія держави і права: [Підручник для студентів юридичних вищих навчальних закладів] / М. В. Цвік, О. В. Петришин, Л. В. Авраменко та ін.; За ред. д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України М. В. Цвіка, д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України О. В. Петришина. – Харків: Право, 2010. – 584с.
2. Фінансове право. Академічний курс : підручник / О. П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2010. – 808 с.
3. Фінансове право України: Навч. посібник [для студентів вищих навчальних закладів] / [Л. К. Воронова, М. П.

Кучерявенко, Н. Ю. Пришва та ін.]; – К.: Правова єдність, 2009. – 395 с.

4. Фінансове право: підручник / за заг. ред.. О. М. Бандурки та О. П. Гетманець; Ю. М. Жорнокуй, О. В. Кашкарьова, Т. В. Колесник та інші. – Х.: Екограф, 2015 – 496 с.

Радутний О. Е.

доктор філософії (Ph.D.) з юридичних наук, доцент, доцент кафедри кримінального права № 1 Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

Ганжа О. Г.

студент 5 курсу Інституту підготовки кадрів для органів юстиції України Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

КРИПТОВАЛЮТА ЯК НОВА ДОТИЧНА ФІНАНСОВОГО І КРИМІНАЛЬНОГО ПРАВА

Однією із актуальних тем сьогодення як в Україні, так і за її межами є питання про правовий статус та обіг численних криптовалют, кількість яких йде на тисячі. Найпопулярнішою серед них залишається перша електронна валюта у світі – Bitcoin (біткойн), правовий статус якої не є офіційно визначеним на території України. Відомо, що розвиток суспільних відносин майже завжди випереджає розвиток законодавства, тож навіть попри зазначену нормативну неврегульованість, Україна продовжує «оцифровуватися»: встановлено близько 10 криптоматів, а операції на кшталт оплати квітів або кави біткойнами, обміну об'єкту нерухомості на ефіри (Ethereum – ще

одна з поширеніших криптовалют у світі) переходять з віртуального світу у площину цілком матеріального.

Окремі особливі ознаки криптовалюти, такі як децентралізованість емісії та анонімність власників гаманців та транзакцій, приваблюють не тільки законослухняних інвесторів, але й представників злочинного середовища, що й зумовлює актуальність дослідження саме на межі дотику кримінального та фінансового права.

Спираючись на принцип «дозволено все, що не заборонено законом», криптовалюту по всьому світові починають використовувати як фінансовий інструмент, а біткойн, у свою чергу, законодавство ЄС визначає як «цифрове представлення вартості, не підтвержене центральним банком або державним органом і не прив'язане до юридично встановлених валютних курсів, яке може використовуватися як засіб обміну для покупки товарів і послуг, їх передачі та зберігання, і може набуватися в електронному вигляді».

Згідно до рішення ЄСПЛ у справі «Хедквіст проти Швеції» від 22.10.2015 року, операції з біткойнами та іншими віртуальними валютами на території ЄС не повинні оподатковуватися податком на додану вартість. Таке рішення суду фактично прирівнює віртуальні валюти до традиційних валют в площині оподаткування.

Висловлено позицію про те, що незважаючи на різне ставлення окремих держав до Bitcoin, криптовалюта існує та ефективно функціонує саме як гроші, що мають певні особливості (відсутність емісійного центру, анонімність платежів, відсутність забезпечення реальної вартості тощо). Навряд чи відмова від вирішення питання про нормативне регулювання криптовалют або зволікання з його розв'язанням зупинить їх розповсюдження, але за такого підходу власники та учасники інших транзакцій продовжуватимуть перебувати поза захистом та інколи (у випадку прямої заборони) поза легальним обігом. Широке розповсюдження Bitcoin як засобу платежу вимагає надання хоча б спочатку цьому різновиду криптовалют певного правового статусу, створення механізму регулювання операцій та угод, здійснення максимально можливої ідентифікації учасників платіжних операцій з застосуванням

Bitcoin, здійснення контролю та нагляду за діяльністю суб'єктів, що використовують Bitcoin тощо [1, с. 211-212].

НБУ у своєму роз'ясненні від 10.11.2014 року щодо правомірності використання в Україні віртуальної валюти/криптовалюти Bitcoin зазначив, що остання повинна розглядатися як грошовий сурогат, який не має забезпечення реальною вартістю і не може використовуватися фізичними та юридичними особами на території України як засіб платежу. Відповідно до нещодавньої заяви заступника голови НБУ О. Чурія, позицію якого підтримав голова Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку Т. Хромаєв, біткойн не визнається ані валютою, ані платіжним засобом [2].

На думку керуючого партнера компанії Capital Times Е. Наймана, вказана офіційна позиція може означати, що біткойни слід розглядати як активи (те, що приносить дохід), що матиме принципове значення для правоохоронних органів, «майнерів» (осіб, що видобувають криптовалюту) та її власників, які повинні будуть сплачувати податки з отриманих доходів від торгівлі криптовалютою – 18% прибуткового податку та 1,5% військового збору [2]. На підставі цього питанням контролю за обігом криптовалюти в Україні тепер повинна буде займатися фіскальна служба.

За відсутності правової визначеності у розглядуваному питанні НБУ застеріг (лист від 08.12.2014 року № 29-208/72889) від використання віртуальних валют для обміну на товари або грошові кошти, оскільки це пов'язано з ризиком залучення до діяльності з легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом (ст. 209 КК України), або фінансування тероризму (258-5 КК України). Втім, не є можливим і доцільним просто заборонити все, що може бути використане у злочинній діяльності (грошову одиницю України, долари США, комп'ютери, апарати стільникового зв'язку тощо). Але цілком слушно НБУ неодноразово попереджав про ризики шахрайства (ст. 190 КК України) для осіб, що володіють або мають намір володіти криптовалютою та приймати участь в операціях з нею.

Віртуальна валюта сьогодні починає виконувати функцію засобу накопичення, виступати засобом збереження активів, своєрідним «цифровим золотом». Її перевагу вбачають у тому, що ані держава, ані будь-хто інший не може забрати цифрові гроші, на кшталт тих, що знаходяться в кишені костюму, гаманці, в сейфі вдома, чи то на депозиті в банку. Ця ж властивість криптовалюти водночас робить її потенційно вигідним «фінансовим інструментом» в межах корупційної діяльності (згідно з приміткою до ст.45 КК України, корупційними злочинами визнаються злочини, передбачені ст.ст. 191, 262, 308, 312, 313, 320, 357, 410 у випадку їх вчинення шляхом зловживання службовим становищем, а також злочини, передбачені ст.ст. 210, 354, 364, 364-1, 365-2, 368 – 369-2 КК України), під час ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) (ст. 212 КК України), фіктивного підприємництва (ст. 205 КК України), контрабанди наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів чи прекурсорів або фальсифікованих лікарських засобів (ст. 305 КК України), незаконного виробництва, виготовлення, придбання, зберігання, перевезення чи пересилання наркотичних засобів, психотропних речовин або їх аналогів без мети збуту (ст. 309 КК України), захоплення заручників (ст. 147 КК України) з метою спонукання до сплати криптовалюти як умови звільнення заручника (див.: справа № 127/13772/17 з Єдиного реєстру судових рішень) тощо. Відомі випадки, коли вірус потрапив у комп'ютер і зашифрував усі файли, після чого вимагав оплату розблокування в цифровий валюті – біткойнах. Тим самим віртуальна валюта може бути також предметом вимагання (ст. 189 КК України). Причому грошовий еквівалент при розрахунках або вчиненні інших (в тому числі злочинних) дій з криптовалютою національні суди вже обчислюють як у доларах США, так і у гривнях.

У широкому розумінні криптовалюту можливо розглядати як засіб вчинення злочину, або як його предмет, якщо під останнім розуміти не тільки речі матеріального світу, з певними властивостями яких закон пов'язує наявність ознак того чи іншого злочину, але й інші явища (сюди, крім самої криптовалюти, слід відносити електричну або теплову енергію, інформацію тощо).

Втім, зазначена перевага є одночасно і слабкістю криптовалюти, адже у випадку втрати ключа (яким, насправді, є комп'ютерна програма) від віртуального гаманця (загублений, отриманий шахраєм тощо) власник позбавляється її назавжди, без можливості відновлення своїх прав у майбутньому і повернення до попереднього становища, в тому числі завдяки анонімності транзакцій.

Привабливість криптовалют для злочинного світу пов'язана з тим, що в основі біткойна та інших криптовалют лежить принцип децентралізації та система блокчейн (Blockchain): електронні гроші не мають прив'язки і не контролюються жодним фінансовим органом якої-небудь країни, користувачі системи залишаються анонімними і мають рівні статуси.

Тому, на жаль, «унеможливлення встановлення користувачів та власників електронних гаманців платіжних систем та можливості їх блокування ... дозволяє представникам терористичних організацій вести збройний опір, незаконну протидію та перешкоджання виконанню службових обов'язків співробітниками правоохоронних органів і військовослужбовцями Збройних Сил України, задіяним у проведенні антитерористичної операції на Сході України» (справа № 761/34180/16-к з Єдиного реєстру судових рішень).

Через правову невизначеність статусу криптовалют в Україні страждають і «майнери», яким загрожує адміністративна відповідальність, штрафи та конфіскація недешевого обладнання для майнінгу, а в окремих випадках – кримінальна відповідальність.

Втім, світ не стоїть на місці і жителі швейцарського міста Кьяссо з 2018 року матимуть змогу легально здійснювати податкові платежі в біткойнах, а в майбутньому, як заявляють експерти, кожен зможе купувати нерухомість в будь-якій країні світу в електронній формі у режимі 24/7, і при цьому всі відомості по зобов'язанням будуть записані в блокчейн. Добре це чи погано, але факт у тому, що криптовалютні операції вже перестали бути поодинокими явищами. Тому й закономірно, що дотична розв'язання розглядуваного питання проходить крізь площини

спочатку фінансового, а потім кримінального права. Тому держава не повинна залишатись осторонь розвитку суспільних відносин і має належним чином реагувати на кримінальні виклики сьогодення, але після виваженого регулювання питань обігу криптовалют в системі фінансового права та пов'язаних з ним інших галузей та дисциплін.

Література:

1. Рядінська В. О. Фінансово-правова природа Bitcoin та їх обіг в умовах правової невизначеності / Вороновські читання (Фінансове право : сучасний стан та перспективи) : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 5 жовтня 2016 р. / Редкол.: А. П. Гетьман, М. П. Кучерявенко, Н. Ю. Пришва та ін. – Київ : Асоціація фінансового права України, 2016. – 304 с.
2. С Bitcoin можуть начать брать налоги [Електронний ресурс]. –Режим доступу: <http://www.segodnya.ua/economics/enews/s-bitcoin-mogut-nachat-brat-nalogi-1058771.html>

Рябуш Л. А.

доцент кафедри теоретичних та
приватно-правових
дисциплін Київського міжнародного
університету

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ РЕАЛІЗАЦІЇ ФІЗИЧНИМИ ОСОБАМИ МАЙНОВИХ ОБ'ЄКТІВ В РЕСПУБЛІЦІ БІЛОРУСЬ

Податковий кодекс Республіки Білорусь (надалі по тексту – ПК Республіки Білорусь) (Загальна частина) чітко розмежовує податки і збори (мита) за двома основними ознаками: за платником і територіальною ознакою [1, с.197]. При цьому

платіж з реалізації фізичними особами майна справляється у формі прибуткового податку з фізичних осіб. Водночас зазначений податковий платіж законотворець відносить до республіканських податків, зборів (мит) (ст. 8 ПК Республіки Білорусь) [2].

Згідно з ПК Республіки Білорусь до доходів, отриманих від джерел у Республіці Білорусь, зокрема, відносять доходи, отримані від відчуження: нерухомого майна, у тому числі підприємств як майнових комплексів (їх часток), що розташовані на території Республіки Білорусь; акцій або інших цінних паперів, часток засновників у статутному фонді, паїв у майні білоруських та іноземних підприємств; іншого майна, що розміщується на території Республіки Білорусь; прав вимоги до білоруської організації або іноземної організації у зв'язку з її діяльністю через постійне представництво на території Республіки Білорусь (п. 1.5 ст. 154 ПК Республіки Білорусь). Практично ті самі предмети податку законодавець відносить і до доходів, отриманих від джерел за межами Республіки Білорусь (ст. 155 ПК Республіки Білорусь) [2].

Цікавою особливістю ПК Республіки Білорусь є визначення дати фактичного отримання доходу (ст. 172 Кодексу) [2]. При отриманні доходу у грошовій формі нею вважається день виплати доходу (у тому числі перерахування доходу на рахунки платника в банках або за його дорученням на рахунки третіх осіб, а також день зарахування електронних грошей до електронного гаманця або за його дорученням до електронного гаманця третіх осіб), при отриманні доходів у натуральній формі – день передачі таких доходів. За неможливості визначення дня отримання доходу з джерел за межами території Республіки Білорусь датою фактичного отримання доходу визнається день прибуття платника на територію Республіки Білорусь, а за відсутності такого прибуття протягом відповідного періоду – останній робочий день цього податкового періоду.

Ставка прибуткового податку з фізичних осіб регламентується статтею 173 ПК Республіки Білорусь і встановлюється у розмірі 12 %, якщо інше не визначено цією

статтею [2]. Щодо оподаткування реалізації майнових об'єктів застосовується саме ця базова ставка. Водночас потрібно зауважити, що законодавець, крім основної ставки, встановлює ставку податку: а) за деякими операціями – у фіксованих сумах; б) щодо трьох категорій платників (пов'язаних з діяльністю Парка високих технологій) – 9 % (понижена податкова ставка); в) стосовно доходів, отриманих від здійснення підприємницької (приватної нотаріальної) діяльності – 15 % (підвищена податкова ставка). Сума податкового платежу визначається як множення податкової бази на податкову ставку (ст. 173 ПК Республіки Білорусь).

Варто звернути увагу на велику кількість пільг, що є характерним для білоруського прибуткового податку з фізичних осіб й оподаткування реалізації майна (у його межах) зокрема. Так, звільняються від оподаткування доходи (крім доходів, отриманих платниками від відплатного відчуження майна у зв'язку зі здійсненням ними підприємницької діяльності), що отримані платниками – податковими резидентами Республіки Білорусь – від відплатного відчуження: а) протягом п'яти років (у тому числі шляхом продажу, обміну, ренти) – одного житлового будинку з господарськими будівлями, однієї квартири, дачі, садового будинку, гаражу, земельної ділянки, що належить їм на праві власності; б) протягом календарного року – одного автомобіля, технічно припустима загальна маса якого не перевищує 3 500 кг і кількість сидячих місць якого, крім водія, не перевищує восьми, або іншого механічного транспортного засобу; в) іншого майна, що належить фізичній особі на праві власності (до нього не відносять цінні папери й фінансові інструменти строкового ринку тощо); г) майна, що отримане платником як спадок.

Також звільняються від оподаткування доходи від реалізації нерухомого майна, отримані від джерел за межами Республіки Білорусь у грошовій формі фізичними особами, які не визнаються податковими резидентами Республіки Білорусь протягом не менше п'яти років, що безпосередньо передують податковому періоду, у якому такі особи визнані податковими резидентами

Республіки Білорусь. Ця пільга надається строком на п'ять календарних років, включаючи податковий період, у якому фізичні особи, які визнані податковими резидентами Республіки Білорусь, у розмірі доходів, отриманих ними з операцій з майном або майновими правами, придбаними до визнання цих осіб податковими резидентами Республіки Білорусь, і перерахованих на рахунки, відкриті в банках, що розташовуються на території Республіки Білорусь, за умови постійного проживання цих осіб на території Республіки Білорусь і надання в податкові органи за місцем постійного проживання документів, що підтверджують факт виплати цим особам доходів за зазначеними операціями, а також документів про набуття такого майна або майнових прав, що містять відомості про дату їх придбання.

До того ж законодавець на цьому не зупиняється і здійснює далі деталізацію пільгового механізму, очевидно, з метою підвищення ефективності адміністрування податкового платежу, покращання певних «технологічних» моментів. Зазначене стосується врахування при справлянні податку черговості відчуження майна, а також віднесення тієї чи іншої операції до безвідплатної.

Аналіз тексту ПК Республіки Білорусь в обраному сегменті оподаткування не дозволяє констатувати відсутність суперечностей, колізійності. До того ж конкретизація у ПК Республіки Білорусь, як на наш погляд, має надлишковий характер (перевершила навіть рівень радянської доби) та призводить до невиправданої складності сприйняття тексту цього кодифікованого акта.

Таким чином, у Республіці Білорусь фактично застосовується загальна схема правового регулювання у сфері оподаткування, що була напрацьована ще в Радянському Союзі й досі залишається актуальною в деяких країнах на пострадянському просторі. Якщо коротко, то вона полягає у такому: встановлюється базова ставка податку чи збору (часто відносно висока) і пропонується досить розгалужений перелік податкових пільг (різних як за своєю природою та «зоною» впливу, так і за кількісними параметрами).

Література:

1. Воробей Г. А. Финансовое право Республики Беларусь : [учебное пособие] / Г. А. Воробей. – Минск : Амалфея, 2006. – 432 с.
2. Налоговый кодекс Республики Беларусь : от 19 декабря 2002 года № 166-З [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://pravo.by/main.aspx?guid=8551>.

Рядінська В. О.

д.ю.н., с.н.с., завідувач науково-дослідної лабораторії проблем правового та організаційного забезпечення діяльності Міністерства Державного науково-дослідного інституту МВС України

ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З КРИПТОВАЛЮТАМИ: ДОСВІД ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

Під криптовалютами (від англ. *cryptocurrency*) розуміють вид цифрової валюти, що заснований на складних вирахуваннях функції, яку легко перевірити зворотніми математичними діями, основною схемою емісії якої є принцип доказування виконання роботи «Proof-of-work», який передбачає, що способом випуску такої валюти є витрачання значних комп'ютерних міцностей на виконання значної кількості обчислювальних завдань [1]. Технічна архітектура криптовалют представлена піринговою системою (від англ. *Peer-to-peer* – від партнеру до партнеру (використовується також скорочена аббревіатура P2P)) або мережею рівноправних учасників, фундаментальною концепцією якої є блокчейн – розподілена база даних, де список записів не уривається, а послідовно поповнюється, при цьому нові записи

«прив'язуються» до старих і підтверджуються за рахунок криптографічних алгоритмів [2, с. 41]. Таким чином, безліч комп'ютерів з криптогаманцями по всьому світу утворюють величезну, автоматичну, електронну систему, що працює цілодобово, в якій не має єдиного центру, а база даних продубльована у всіх користувачів, що використовують криптовалюту. В силу того, що криптовалюти – новела сучасного світу, їх правовий статус в різних країнах визначається по різному. В Канаді та Нідерландах до криптовалют ставляться як до електронних грошей [3, с. 4], в США прецедентна практика сформувала позицію, що криптовалюти є «...валютою, або ж іншою формою грошей» [4]. В Німеччині криптовалюти визначаються як «приватні кошти», які можуть використовуватися в якості оплати і замінювати традиційну валюту в цивільно-правових договорах [5]. В Швейцарії криптовалюти визнаються спеціальним видом валют – цифровою валютою, яка має такий же правовий статус, що і національна валюта цієї країни (швейцарський франк) [6]. Проте в інших країнах – в Китаї, Російській Федерації (надалі – РФ), Індії, Індонезії та інших криптовалюти визнані як грошовий сурогат, а їх обіг заборонений [7; 8]. К.В. Нікітін, аналізуючи правове регулювання статусу криптовалют в різних країнах, розділяє його за двома напрямками, які умовно навиває «позитивним» (в країнах, які визнають обіг криптовалюти легітимним і намагаються забезпечити правову основу такого обігу) та «негативним» (в країнах, де транзакції з криптовалютами заборонені) [9, с. 49]. Залежно від правового статусу криптовалют у різних країнах, здійснюється оподаткування операцій з такими валютами.

В Європейському союзі оподаткування операцій з криптовалютами регулюються національним законодавством держав-членів залежно від природи криптовалютної операції. При цьому, криптовалюти в цілях оподаткування розглядаються як нематеріальний актив чи товар, а не як валюта чи кошти. Так, в Норвегії, Фінляндії чи Німеччині операції з криптовалютами оподатковуються податком на приріст капіталу (Capital Gains

Tax) та податком на майно (Wealth Tax) [10]. В Австрії криптовалюти розглядаються як нематеріальний актив, а їх майнінг – як операційна діяльність, при цьому дохід, отриманий в результаті її відчуження, оподатковується податком на прибуток (Income Tax) [11]. Особливої уваги привертає рішення Європейського суду (European Court of Justice), винесеного в листопаді 2015 року, в якому Bitcoin було визнано валютою (засобом платежу), а не товаром. Bitcoin – є найрозповсюдженішою криптовалютою, яка з'явилася в 2008 році, коли анонім (програміст або група програмістів, особи яких до сьогодні залишаються невідомими) під псевдонімом Сатоши Накамото вперше описав принцип роботи платіжної системи у вигляді однорангової мережі, який в 2009 році був представлений ним же у вигляді відкритого коду програми-клієнта – Bitcoin в Інтернеті [12]. На сучасному етапі, крім Bitcoin, з'явилися й інші крипто валюти – Lifecoin, Peercoin, Primecoin, Freicoin, Namecoin, Quark, Ripples, Stellar Nxt, Dogocoin, PPCoin та ін. (насьогодні їх більше 500) [13], За визначенням О.П. Демідова, «...кажеш криптовалюта – маєш на увазі Bitcoin; кажеш Bitcoin – маєш на увазі криптовалюту», бо Bitcoin належить 77% капіталізації всіх світових криптовалют; частка Ripples складає 16%, а Lifecoin – 4,5%, а всі інші валюти розділяють лише 2,5% [2, с. 112]. Е.П. Руденко, аналізуючи криптовалюти, зазначив, що більшість криптовалют на сьогодні – точна копія Bitcoin [14]. Отже, рішення Європейського суду відносно Bitcoin є визначальним відносно всіх криптовалют з точки зору оподаткування, оскільки згідно нього операції з купівлі-продажу Bitcoin за традиційні фіатні валюти не оподатковуються податком на додаткову вартість.

Література:

1. Working Group Payment Systems, Report to the European Monetary Institute on prepaid cards, 1994.
2. Демидов О.П. Связанные одним блокчейном: обзор международного опыта регулирования криптовалют /

- О.П. Демидов // Индекс безопасности. – 2014. – № 2. – С. 41–56.
3. Вахрушев Д.С. Криптовалюта як феномен современной информационной экономики: проблемы теоретического осмысления / Д.С. Вахрушев, О.В. Железов // Науковедение. – 2014. – Вып. 5. – С. 4–15.
 4. Court officially declares Bitcoin a real currency [Internet Resource] – Mode to access : <http://rt.com/usa/bitcoin-sec-shavers-texas-231/>
 5. Германия признала Bitcoin [Электронный ресурс] – Режим доступа : <http://www.vestifinance.ru/articles/31342>
 6. Биткоин в Швейцарии – криптовалютный рай? [Электронный ресурс] : режим доступа : <http://www.coinfox.ru/faq/4071-bitkoin-v-shvejtsarii>
 7. ЦБ Китая запретил банкам операции с Bitcoin [Электронный ресурс] – Режим доступа : <http://www.vedomosti.ru/finance/news/19690711/cb-kitaya-zapretil-bankam-operacii-s-bitcoin#ixzz2myQN49z2>
 8. ЦБ РФ приравнял обмен биткоинов к сомнительным операциям [Электронный ресурс] – Режим доступа : <http://www.interfax.ru/business/354207>
 9. Никитин К.В. Обращение биткойнов в условиях правовой неопределенности / К.В. Никитин // Юридическая работа в кредитной организации. – 2014. – № 3. – С. 48–53.
 10. Bit Coins: Decrypting the Currency (Updated) [Electronic resource] // Lexology. — 30.05.2016. — Mode of access : <https://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=d5826e83-ff04-4c09-98a1-82eb291c6196>
 11. The brave new world of Bitcoin - Austria [Electronic resource] // Lexology. — 26.06.2016. — Mode of access : <https://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=a7d1807c-2ae8-43cc-94bf-1b1d6dda984d>
 12. Официальный сайт Bitcoin [Электронный ресурс] – Режим доступа – URL: <http://bitcoin.org>

13. Обзор цифровых валют [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.prostobank.ua/internet_banking/stati/obzor_tsifrovyyh_kriptovalyut.
14. Руденко Е.П. Возможности и перспективы развития криптовалют / Е.П. Руденко [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.scienceforum.ru/2015/pdf/10657.pdf>
15. Judgement of the court in case C-264/14 [Electronic resource] // European Court of Justice. — 22.10.2015. — Mode of access : <http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=170305&pageIndex=0&doclang=en&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=604646>

Сахно Д. С.

Університет Державної фіскальної
служби України, здобувач кафедри
фінансового права

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗВ'ЯЗКУ ПРАВ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ І ОBOB'ЯЗКІВ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ ЯК ПРОТИДІЯ ЗЛОВЖИВАННЯМ У ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИНАХ

Багато у чому платники податків відіграють у податкових правовідносинах вирішальну роль. Саме за рахунок позитивних дій платників та модель суспільно значущої поведінки, що закріплена у податково-правовій нормі, набуває змогу здійснитись у конкретних податкових правовідносинах, а бюджети – отримати необхідні обсяги податкових надходжень для фінансування бюджетних програм і досягнення цілей публічного інтересу. Саме для безперебійного надходження грошових коштів від платників податків до бюджетів держава забезпечує підтримання і розвиток податкових відносин, їх

правове регулювання, утворює цілу систему органів, у тому числі казначейські та контролюючі органи, а податкових обов'язок платників податків стає закріпленням одразу на конституційному рівні. Не даремно стаття 67 Конституції України встановлює, що «кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Усі громадяни щорічно подають до податкових інспекцій за місцем проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом» [1], а на галузевому рівні податкового законодавства відбувається подальша деталізація цих норм.

Така деталізація передбачає конструювання юридичного змісту податкових правовідносин шляхом зустрічного закріплення суб'єктивних юридичних прав і юридичних обов'язків учасників податкових правовідносин. Причому це зроблено таким чином, що в обов'язках одних учасників відображаються законні інтереси тих учасників, що наділені правом вимагати відповідну реалізацію юридичного обов'язку суб'єкта, що їм протиставлений. Так, у контролюючих органів є право видавати податкові повідомлення-рішення на суму податкового боргу платників податків та звертатись до суду за його примусового стягнення, що відповідає публічному інтересу суспільства. Відповідно, у платників податків існує низка податкових прав, більша частина з яких закріплена у статті 17 Податкового кодексу України [2], реалізація яких підкріплена встановленням відповідних обов'язків контролюючих, судових та інших державних органів та органів місцевого самоврядування, їх посадових осіб належним чином сприяти реалізації цих прав платників податків, реагувати на їх звернення та інші юридично значимі дії суб'єктів оподаткування. У такий спосіб відбувається як реалізація законних приватних інтересів платників податків, так і практично забезпечується устремління до балансу інтересів у оподаткуванні.

Як бачимо, лише на теоретичному рівні, методом наукової абстракції, можна відділяти суб'єктивні права та юридичні обов'язки учасників податкових відносин один від одного, а на практиці, на рівні безпосередніх правовідносин, вони є

неподільними. Так само не можна забезпечити повноцінну реалізацію публічного інтересу без відповідного гарантування необхідного обсягу законних приватних інтересів платників податків, що є у тому числі вираженням закріплених у статті 4 Податкового кодексу України засад вітчизняного податкового законодавства [2]. Такі засади, за умов їх належної реалізації, дозволяють встановлювати у внутрішньому податковому законодавстві взаємоузгоджену систему прав та обов'язків контролюючих органів і обов'язків та прав платників податків.

На наявність тісного взаємозв'язку цих категорій податкового права вказують й відомі вчені. Однак, водночас, вони підкреслюють й їх дихотомічну природу, що зумовлює окреслену полярність і конфліктність внутрішньої сутності податкових правовідносин. Зокрема, М. П. Кучерявенко зазначає, що суб'єктивне податкове право і суб'єктивний податковий обов'язок, незважаючи на тісний взаємозв'язок і взаємозумовленність, являють собою певні протилежності. Це пов'язано не лише зі свослідним протистоянням їх носіїв: уповноваженої та правозобов'язаної особи, але й з їх змістом, націленістю на реалізацію інтересів. Якщо суб'єктивне податкове право передбачає перш за все задоволення інтересу його носія – особи, що наділена або має таке право, то податковий обов'язок сфокусований на реалізації інтересів особи, що протиставлена носію цього обов'язку [3, с. 447].

Так само і С. С. Алексєєв наголошував, що суб'єктивні податкові права та обов'язки «в певній мірі співпадають і по їх фактичному змісту: уповноважений управі вимагати від зобов'язаної особи саме те, що має здійснити (або від чого повинен утриматись) уповноважений. Суб'єктивне право і обов'язок – це дві сторони єдиного цілого, єдиного юридичного змісту правових відносин. ...Зв'язок між правом і обов'язком несе характер об'єктивної закономірності. Неважко помітити, що тут перед нами явне протистояння діалектичного закону єдності протилежностей. Цілком очевидно, що і суб'єктивне право і юридичний обов'язок – це такі “протилежності”, які поза єдності (правовідносин) існувати як юридичні явища не можуть» [4,

с. 321]. З цього слідує не лише те, що права та обов'язки у податкових правовідносинах напряду взаємопов'язані і у своїй основі підпорядковані єдиній меті, а й той важливий висновок, що хоча закріпленими можуть бути майже безмежна кількість податкових прав платників, однак дійсно забезпеченими і гарантованими до реалізації стають лише ті з них, що відображені у зустрічному закріпленні юридичних обов'язків контролюючих і інших публічних органів. Втілення цього підходу у вітчизняному податковому законодавстві ставатиме на варті захисту законних інтересів платників податків із одночасним зменшенням зацікавленості учасників податкових відносин до зловживань у сфері оподаткування.

Література:

1. Конституція України від 28 червня 1996 р., № 254к/96-ВР. *Відом. Верхов. Ради України*. 1996. № 30. Ст. 141
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р., № 2755-VI. *Голос України*. 2010. № 229–230 (від 4 груд.).
3. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6-ти т. Т. 2 : Введение в теорию налогового права. Харьков : Легас, 2004. 600 с.
4. Алексеев С. С. Проблемы теории права : курс лекций : в 2-х т. Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. Свердловск : Свердл. юрид. ин-т, 1972. 396 с.

Селезень П. О.

Університет державної
фіскальної служби України (м. Ірпінь),
в.о. начальника відділу
дослідження проблем оподаткування
юридичних осіб НДІ ФП, к.ю.н., с.н.с.

НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕДУРИ ВЗАЄМНОГО УЗГОДЖЕННЯ У КОНТЕКСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПУНКТУ 39.6 СТАТТІ 39 ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

Процедура взаємного узгодження в рамках попереднього узгодження ціноутворення в контрольованих операціях, передбачена пп. 39.6.2.2 та пп. 39.6.2.3 пп. 39.6.3 п. 39.6 ст. 39 Податкового кодексу України, є особливим механізмом запобігання конфліктним ситуаціям, заснованим на положеннях договорів про уникнення подвійного оподаткування [1]. Звідси стає очевидним, що ефективне використання процедури взаємного узгодження в вітчизняних реаліях передбачає два напрями нормотворчості:

I. Формування належних нормативних підстав для застосування процедури взаємного узгодження, в т.ч. узгодження договірних засад доступу до процедури взаємного узгодження.

Нормативні засади звернення до процедури взаємного узгодження у договорах про уникнення подвійного оподаткування у випадку укладення дво- чи багатостороннього договору про попереднє узгодження ціноутворення (далі – ДУЦ) закладені у договірних положеннях, аналогічних п. 3 ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР, зокрема, друге речення відповідного пункту уможливорює перемовини компетентних органів з укладення багатостороннього ДУЦ, оскільки предмет таких перемовин вочевидь виходить за рамки двостороннього договору про уникнення подвійного оподаткування [2, с. 386-387]. Саме тому відсутність такого положення у договорах України про уникнення подвійного оподаткування з Пакистаном,

ПАР, Польщею, Росією, Таджикистаном та Швейцарією може призводити до обмеження повноважень компетентних органів, зокрема, в частині укладення на основі процедури взаємного узгодження багатосторонніх ДУЦ.

Крім того, практика окремих держав, таких як Індія, не передбачає можливості проведення пропорційного коригування чи надання доступу до процедури взаємного узгодження за відсутності положення, аналогічного п. 2 ст. 9 Модельної податкової конвенції ОЕСР, що безпосередньо впливає і на практику укладення дво- чи багатосторонніх ДУЦ. У цьому контексті варто відмітити, що відповідні положення відсутні у договорах України про уникнення подвійного оподаткування з Бразилією, Індією, Італією, Монголією, Німеччиною, Норвегією, Словаччиною, Чехією, а також в договорах, які діють на території України в силу факту правонаступництва (Іспанія, Малайзія, Японія). У поєднанні з фактом виключення окремими з таких держав (наприклад, Іспанією, Німеччиною, Японією) власних договорів про уникнення подвійного оподаткування з Україною з переліку тих договорів, на які поширює свою дію Багатостороння конвенція щодо імплементації заходів, пов'язаних з податковими договорами, у контексті запобігання ерозії бази та переміщення прибутків від 24.11.2016 р., така ситуація може мати негативні наслідки у контексті використання потенціалу інституту дво- та багатосторонніх ДУЦ у відносинах з такими державами [3].

II. Забезпечення належних умов для впровадження досягнутих домовленостей в рамках процедури взаємного узгодження, зокрема, визначення їх правового статусу на внутрішньодержавному рівні.

У вітчизняному контексті правовий статус міжвідомчих договорів, до яких відносять і домовленості компетентних органів на основі договорів про уникнення подвійного оподаткування, є невизначеним. Звідси можливе виникнення складних ситуацій у випадку, якщо платник податків виявить факт того, що обсяг наданих йому переваг все ж менший порівняно з умовами взаємного узгодження, і спробує звернутись до суду, посилаючись на взаємне узгодження як міжнародний

договір, положення якого наділяють його конкретним обсягом переваг. Відповідь на це питання в значній мірі залежатиме від того, як суд характеризуватиме правовий статус взаємного узгодження як форми договору компетентних органів.

Як ми бачимо, незважаючи на те, що в Україні поки що не укладено жодного ДУЦ, вважаємо, що в контексті посилення тенденцій економічної глобалізації та міжнародної податкової конкуренції необхідно забезпечити наявність належних умов для проведення процедури взаємного узгодження при попередньому узгодженні ціноутворення в контрольованих операціях. Такий крок сприятиме посиленню інвестиційної привабливості України у контексті оподаткування та заощаджуватиме обмежені ресурси контролюючих органів, запобігаючи виникненню складних та тривалих податкових спорів.

Література:

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 10.09.2017 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 25.09.2017)
2. Model Tax Convention on Income and on Capital. Condensed Version. Paris: OECD Publishing, 2014. 492 p.
3. Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting, 24 November 2016. URL: <http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-BEPS.pdf> (Last accessed: 25.09.2017)

Семчик О. О.

старший науковий співробітник
відділу проблем державного
управління та адміністративного
права Інституту держави і права ім.
В.М. Корецького НАН України,
к.ю.н., с.н.с.

ПРАВОВІ ЗАСАДИ ВИКОРИСТАННЯ СТИМУЛІВ У ФІНАНСОВОМУ ПРАВІ: МАТЕРІАЛЬНИЙ ТА ПРОЦЕДУРНИЙ АСПЕКТИ

Питання застосування стимулів у праві привертає увагу фахівців різних галузей права. Використання стимулів у фінансово-правовому регулюванні досліджується як з позиції права, так і з позиції економіки. Така зацікавленість обумовлена в першу чергу тим, що стимули у правовому регулюванні є своєрідним механізмом для спонукання суб'єктів, на яких вони спрямовані, до певних дій, що у кінцевому рахунку має на меті забезпечення сталого розвитку держави задля виконання покладених на неї функцій. Крім того, стимули у формі пільг поряд із значним позитивним ефектом від їхнього застосування, з іншого боку можуть призводити до ненадходження певної суми коштів до бюджетних фондів [1].

Дослідження стимулів у фінансово-правовому регулюванні можна згрупувати у декілька напрямків, які здебільшого відповідають розподілу фінансового права на підгалузі, а саме: стимулів у бюджетній сфері; стимулів у податковій сфері; стимулів у кредитній сфері. На сьогодні наукою не вироблено єдиного підходу до розуміння сутності таких стимулів, і відповідно, відсутні наукового обґрунтовані механізми їх застосування. Головна увага при їх характеристиці приділяється здебільшого нормам, які регулюють порядок надання податкових пільг і частково державної допомоги за рахунок бюджетних коштів. Водночас, поза увагою залишаються питання

структурованості та системності використання таких стимулів, визначення правового підґрунтя для їх стратегічного застосування державою з метою найбільш повного забезпечення інтересів суспільства на конкретному етапі її розвитку.

Стимули можуть бути позитивні або негативні, мотивуючі або обмежувальні, спрямовані на індивідуальних або колективних суб'єктів, і різнитися за підходами у застосуванні, проте їх всіх об'єднує спонукальний характер, який проявляється у тому, що фінансово-правова норма або їх сукупність визначає(ють) умови, за яких для суб'єктів фінансових правовідносин виникають бажані наслідки у формі пільг, допомоги чи взаємодії із державою на умовах партнерства.

В Україні діє низка законодавчих актів, спрямованих на стимулювання певних видів діяльності. Зокрема, нормативно-правове підґрунтя у цій сфері створюється рамковим Законом [2], що визначає передумови для надання державної підтримки пріоритетним галузям економіки та рядом галузевих законів [3]. Рамковий закон містить відсилочну норму, що передбачає надання конкретних фінансово-правових стимулів згідно із Податковим та Бюджетним кодексами України. Податкове законодавство конкретизує зазначену норму у Перехідних положеннях шляхом закріплення норм, які обмежені строком дії та передбачають звільнення від сплати митних та податкових платежів. При цьому, перелік галузей, у яких такі проекти можуть реалізовуватися визначено Постановою Кабінету міністрів України. Бюджетне законодавство містить положення, які надають можливість суб'єктам, які створюють нові робочі місця за рахунок реалізації інвестиційних проектів, можливість отримання субвенцій за рахунок бюджетних коштів. Очевидно, що цей приклад засвідчує закріплення на рівні норм матеріально права фінансово-правових стимулів мотивуючого характеру, що передбачають можливість для суб'єктів, на яких вони розповсюджуються отримати податкові та митні пільги на певний строк, державну допомогу з бюджету, яка визначається щорічно, пільгові кредити тощо. Однак, відсутність з боку держави системного підходу до впровадження таких стимулів та

закріплення їх у Перехідних положеннях засвічує потребу в удосконаленні механізму їх стратегічного планування і, відповідно, правового регулювання.

Законодавець здійснив певні кроки до застосування підходу стратегічного планування при застосуванні фінансово-правових стимулів [4], однак і у цьому випадку відсутня послідовність та узгодженість різних актів законодавства, що передбачають застосування фінансово-правових стимулів. Таким чином процедурно фінансово-правові стимули врегульовані різними нормативними актами: норми, що визначають можливість їх використання закріплені у актах загального законодавства, а правореалізаційні механізми – у актах спеціального законодавства (податкового, бюджетного, митного) та підзаконних актах, що визначають процедури для кожного конкретного випадку застосування таких стимулів.

Вищенаведене вимагає розробки науково-обґрунтованих підходів до застосування фінансово-правових стимулів. Вбачається за доцільне при вдосконаленні правових механізмів їх застосування запроваджувати для суб'єктів чіткі і прозорі процедури отримання преференцій та їх позбавлення у зв'язку із невідповідністю вимогам законодавства щодо їх надання. Також доцільно розробити критерії для визначення пріоритетних галузей, на які поширюється фінансово-правове стимулювання, враховуючи стратегічні пріоритети розвитку держави. Крім цього, необхідно чітко визначати порядок та критерії надання бюджетних коштів на підтримку суб'єктів господарювання у галузях визначених у якості пріоритетних.

Література:

1. Держава втратить 26 мільярдів через податкові пільги // Економічна правда від 24.09.2017. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/news/2017/09/24/629412/>
2. Закон України «Про стимулювання інвестиційної діяльності у пріоритетних галузях економіки з метою

- створення нових робочих місць» від 6 вересня 2012 року № 5205-VI // ВВР. – 2013. – № 32, ст.410.
3. Закон України «Про стимулювання розвитку вітчизняного машинобудування для агропромислового комплексу від 7 лютого 2002 року №3023-III // ВВР. – 2002. – №24, ст.167;
 4. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про теплопостачання» щодо стимулювання виробництва теплової енергії з альтернативних джерел енергії» від 21 березня 2017 року № 1959-VIII;
 5. Закон України «Про стимулювання розвитку сільського господарства на період 2001-2004 років 18 січня 2001 року № 2238-III // ВВР. – 2001. - № 11, ст.52 тощо.
 6. Постанова Кабінету міністрів України «Про затвердження Державної стратегії регіонального розвитку на період до 2020 року» від 6 серпня 2014 р. № 385 //Офіційний вісник України. – 2014 р. – № 70. – ст. 1966.

Сідак М.

Паневропська вища школа
(Словацька Республіка),
д.ю.н., професор

ФІНАНСОВО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ ЄВРОІЗАЦІЇ

Головним пільером для сталого фінансового розвитку в країні є належне визначення та ефективне проведення монетарної політики центральним банком з метою забезпечення цінової стабільності [1]. Саме тому автор окреслює проблему даної доповіді як аналіз фінансово-правових аспектів євроізації, а метою публікації є у розрізі зовнішньополітичного напрямку України – інтеграції в ЄС вирішити наступні завдання: дослідити фінансово-правові засади євроізації в країнах Європи та

сформулювати висновки і розробити *de lege ferenda* щодо введення в Україні європейської грошової одиниці «євро».

На початку зауважимо, що право країни вводити, забезпечувати обіг та вилучати з обігу грошову одиницю базується на принципі *lex monetae* [2]. В цьому контексті розглянемо один із аспектів вказаного принципу, а саме євроізацію. З цією метою визначимо *terminus technicus* «євроізація» – це один з видів монетарної sukcesії щодо введення в грошовий обіг державою валюти «євро» забезпечуючи при цьому безперервність правовідносин. Процес євроізації можливий 2 шляхами: перший – вступ до Європейського Союзу та Економічного і монетарного союзу ЄС; другий – при введенні грошової одиниці «євро» державною без вступу до ЄС.

Відповідно до норм Маастрихтського договору стратегія ЄС [3] щодо введення європейської валюти базується на двох головних принципах: 1) принцип поступовості (градуалізму); 2) принцип конвергенції [3]. До критеріїв конвергенції відносять: а) публічний борг – не більше 60 % від ВВП; б) дефіцит державного бюджету – не більше 3 %; в) забезпечення цінової стабільності - не більше ніж 1,5 % в порівнянні з трьома найкращими країнами ЄС; г) відсоткові ставки по кредитах - не більше ніж 2 % в порівнянні з трьома найкращими країнами ЄС; д) участь в механізмі монетарних курсів Європейської монетарної системи [4; 5].

Але цікавими є факти проведення процесів євроізації не державами-членами ЄС: Ватикан, Монако, Сан-Марино, Чорногорією, Косово та Андорра. Тут слід розділити ці країни на 2 групи: перша – Ватикан, Монако, Сан-Марино, які провели білатеральну євроізацію (не вступивши в ЄС підписали угоду з ЄС про введення грошової одиниці «євро» як власної валюти) та друга – Чорногорія, Косово та Андорра, які в односторонньому порядку ввели в обіг валюту «євро».

Отже, з метою забезпечення цінової стабільності, здорових публічних фінансів і платіжного балансу, сталого економічного та фінансового розвитку країни, згідно вищенаведеного, аналізуючи досвід і *de lege lata* держав-членів ЄС, доробки

вітчизняних і зарубіжних експертів, автор розробив наступні *de lege ferenda*: 1) закріпити критерії конвергенції в Конституції України; 2) прийняти Стратегію вступу України до ЄС та Стратегію введення європейської грошової одиниці «євро»; 3) розробити та прийняти Національний план введення євро в Україні; 4) розпочати консультації з ЄЦБ та Комісією про білатеральну євроізацію без вступу в ЄС; 5) закріпити європейські принципи проведення монетарної сукцесії: а) принцип нейтральності; б) принцип неперервності правовідносин; в) принцип охорони економічних інтересів громадян та споживачів; 6) закріпити в Конституції України головну мету Національного банку України – забезпечення цінової стабільності; 7) для підвищення ефективності діяльності НБУ, слід закріпити в Законі України «Про Національний банк України» наступні принципи: а) принципи діяльності центрального банку: принцип незалежності НБУ; принцип прозорості прийняття рішень та повної відкритості інформації щодо грошово-кредитної політики України; принцип поєднання державного управління з саморегулюванням; принцип зацікавленості у результатах роботи центробанку; принцип відповідальності за результати роботи центробанку, тощо; б) принципи здійснення грошово-кредитної політики: незалежність у визначенні та проведенні монетарної політики; принцип самоокупності у діяльності центрального банку; принцип самостійності у діяльності; принцип контролю за здійсненням монетарної політики з боку парламенту; принцип ефективності; принцип прозорості та відкритості; принцип орієнтації на середньострокові цілі, тощо; в) принципи у сфері банківського нагляду: принцип здійснення нагляду країни місцезнаходження (реєстрації); принцип однакових вимог пруденційного нагляду для всіх кредитних інституцій; принцип постійного введення пруденційного нагляду; принцип постійного ведення індивідуального та консолідованого нагляду; принцип відповідальності органів нагляду, тощо.

Література:

1. Hajnišová, Edita; Sidak, Mykola: Právna úprava komerčných bánk ako dohliadaných subjektov finančného trhu. In: Regulácia a dohľad nad činnosťou subjektov finančného trhu. - Bratislava : Wolters Kluwer, 2014. - S. 78-95
2. Сідак М.В. Фінансово-правове регулювання банківських відносин в Європейському Союзі та країнах Східної Європи: порівняльний аналіз. Монографія / М.В.Сідак. – Ужгород: Ліра, 2010. – 416 с.
3. Haluška J, Olexa M,: Vplyv zavedenia eura na cenový vývoj v SR // Biates. R. 18. № 3. 2010. - S 13-17.
4. Sidak, Mykola; Slezáková, Andrea a kol.: Die Regulierung von Finanzmarktsubjekten und die Aufsicht über deren Tätigkeit. - 1. vyd. – Bratislava : Univerzita Komenského v Bratislave, Právnická fakulta, 2013. - 158 s.

Сіренко М. М.

завідувач кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого

ПРО МІСЦЕ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ В СИСТЕМІ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН

Регулювання відносин оподаткування здійснюється в рамках єдиної галузі – фінансово-правової, окремим її інститутом – податковим правом. Жодна інша галузь права не торкається проблем оподаткування, тому тут і немає комплексного правового впливу на забезпечення відповідної поведінки учасників відносин. Про певну комплексність відносин з оподаткування може йтися лише на межі декількох галузей наукових знань (перш за все, безумовно, правових та економічних). Саме тому визначення такої межі і необхідне при поєднанні поглядів, уявлень представників правової та економічної науки.

Оподаткування в широкому сенсі охоплює цілу низку напрямків діяльності, які характеризують і встановлення податків і зборів, що опосередковують умову виникнення податкового обов'язку взагалі. В цьому сенсі оподаткування може пов'язуватись із відповідними процедурами, що гарантують народження певної законодавчої норми (законодавчої процедури) та різними аспектами реалізації й розмежування компетенції відповідних органів щодо встановлення податків та зборів на відповідній території.

Крім того, оподаткування охоплює і сукупність відносин, пов'язаних із справлянням податків та зборів, відносин, що забезпечують надходження коштів від їх сплати до доходних частин бюджетів. Безумовно, встановлення податків та зборів на відповідній території не є єдиною метою, їх поява в якості законодавчого припису повинна гарантувати фінансово-забезпечену можливість виконання державою та територіальними громадами відповідних завдань та функцій. Виходячи з цього, і можна вважати, що головний сенс в визначенні такої категорії, як оподаткування, саме і пов'язаний з забезпеченням формування централізованих грошових фондів.

І, нарешті, правовий аспект змісту категорії оподаткування, на наш погляд, в більшому сенсі пов'язаний із впливом на поведінку учасників податкових відносин. Тобто, при цьому йдеться не лише про встановлення обов'язку, а своєчасне і повне його виконання. Таким чином, оподаткування необхідно пов'язувати зі всіма складовими виконання податкового обов'язку (обліком, сплатою та звітністю) за конкретними видами платежів. Останнє ж можливо лише при чіткому законодавчому закріпленні всіх елементів правового механізму відповідного податку чи збору.

Таким чином, сукупність елементів правового механізму податку, яка деталізує видовий прояв конкретного платежу і забезпечує можливість його справляння. Яким чином впливає кожний із цих елементів на забезпечення справляння податку чи збору – може стати предметом окремого дослідження. Що ж стосується податкового кредиту як різновиду подібного елемента, то хотілося б наголосити на певних специфічних рисах його

положень. Одностайно можна стверджувати лише те, що він відноситься до типу факультативних елементів податкового механізму. Причому такий висновок спирається на досить специфічний його вплив на регулювання податкового обов'язку, який випливає із двох моментів.

По-перше, мабуть лише податковий кредит як елемент правового механізму податку може переміщуватись у вигляді факультативного доповнення від одного елементу до іншого. Йдеться про його орієнтацію як до податкових пільг, так і до строків виконання обов'язку. Дійсно, на початку появи механізму податкового кредиту він розглядався як форма податкової пільги, в деяких випадках такі погляди залишились і на сьогодні. Трохи пізніше законодавець вже почав пов'язувати його з терміном сплати податку, а точніше із зміною строків виконання обов'язку зі сплати податку. Таким чином, податковий кредит може існувати як в якості факультативного прояву або доповнення двох додаткових елементів правового механізму податку: податкової пільги чи сплати податку.

По-друге, факультативність податковому кредиту додає і те, що він застосовується лише по деяких видах податків (податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств, податок з доходів фізичних осіб). Чи може він набути узагальнюючої форми – тобто застосовуватись по будь-якому платежу, що законодавець включив до сукупності податків та зборів (обов'язкових платежів)? Теоретично – мабуть, але на практиці навряд чи можна чекати того, що конструкція механізму податкового кредиту стане загальною. Справа в тому, що певна частка платежів, що входить до системи оподаткування, взагалі має разовий характер і за природою нагадує певні форми плати за послуги тощо. В цих умовах навряд чи можливо застосування конструкції податкового кредиту на рівні чітко визначеної загальної законодавчої норми.

Таким чином, природа податкового кредиту обумовлює його місце в системі елементів правового механізму податку в якості факультативного елементу, який може деталізувати та уточнювати засоби реалізації додаткових елементів податкового механізму (податкової пільги чи сплати податку).

Сластьоненко О. О.

Університет державної фіскальної
служби України кафедра
фінансового права, к.ю.н., доцент,

Мотя В. І.

Університет державної фіскальної
служби України студентка

МИТНІ ПЛАТЕЖІ ЯК ДЖЕРЕЛО НАПОВНЕННЯ БЮДЖЕТУ

Формування дохідної частини бюджету є важливим видом діяльності будь-якої держави, зокрема й України.

Впродовж останнього десятиліття в Україні актуалізується застосування різноманітних митних інструментів, за допомогою яких забезпечується захист національних інтересів держави. Основними серед них є митні платежі – одні із важливих важелів регулювання зовнішньоекономічної діяльності та головне джерело наповнення дохідної частини Державного бюджету України.

Питання дослідження митних платежів в українському митному законодавстві як однієї з основних складових дохідної частини бюджету країни, їх впливу на забезпечення митних інтересів та митної безпеки держави неодноразово ставали предметом дослідження таких учених і практиків, як О.П. Гребельник, І.Г. Бережнюк, А.Д. Войцещук, Ф.Л. Жорін, П.В. Пашко та інші. Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, слід зазначити, що питання справляння митних платежів та оцінка їх ролі в наповненні бюджету потребують подальшого наукового дослідження, зокрема виявлення тенденцій надходження митних платежів до бюджету України та виокремлення основних напрямів щодо підвищення ефективності

застосування митних платежів як інструментів фіскальної та зовнішньоекономічної політики.

Характерною ознакою сучасного етапу економічного розвитку є швидке зростання обсягів міжнародних економічних контактів. Не стоїть осторонь цих процесів і Україна. Забезпечення ефективного розвитку економіки України потребує активної участі у світових інтеграційних процесах і поглиблення своїх зовнішньоекономічних зв'язків. Митні платежі – найефективніший інструмент регулювання зовнішніх економічних зв'язків. Стан торговельних відносин в Україні значною мірою визначається її митною політикою, яка повинна бути спрямована на забезпечення та підтримку ефективності зростання обсягу експорту України, стимулювання суб'єктів підприємницької діяльності, що здійснюють експорт, врівноваження імпорту товарів з експортом.

Митний кодекс України не містить визначення категорії «митні платежі». Натомість дане поняття розкривається у Податковому кодексі України (далі - ПКУ). Відповідно до п.п. 14.1.113. п. 14.1 ст. 14 ПКУ митні платежі – це податки, що відповідно до цього Кодексу або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на митні органи [2].

Митний кодекс України наводить виключний перелік цих платежів, до якого входять: мито, акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції) [3].

Відповідно до Бюджетного кодексу України (далі – БКУ) митні платежі входять до складу доходів бюджетної системи. Бюджетне законодавство розглядає митні платежі як податкові [1]. Зокрема, враховуючи зміст ст. ст. 9, 29 БКУ, можна дійти висновку, що мито, податок на додану вартість, акцизний податок віднесені до податкових надходжень.

Відповідно до ст. 9 ПКУ мито, податок на додану вартість, акцизний податок відносяться до системи загальнодержавних

податків та зборів. В той же час, вони включені законодавцем до системи митних платежів. У зв'язку з цим можна констатувати, що дані платежі займають специфічне місце в системі доходів бюджетної системи.

Найбільшу питому вагу у складі митних платежів займає податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів – близько 80 %. Питома вага митних платежів у складі доходів державного бюджету становить у середньому 36,6 %, у податкових надходженнях – 46,5 %.

Проведений аналіз приводить до висновку, що митні платежі займають значну питому вагу у податкових надходженнях до державного бюджету.

У результаті проведеного дослідження можемо зробити висновок, що забезпечення фіскальної функції залишається основним і найважливішим завданням, що стоїть сьогодні перед Державною фіскальною службою України. Зрозуміло, що виконання фіскальною службою бюджетних завдань залежить не лише від ефективної роботи органів Державної фіскальної служби України, але, насамперед, від державної митної політики, її законодавчого забезпечення, загальноекономічної ситуації в державі, а також від боротьби з корупційними проявами на митному кордоні України. Іншими словами, результативність виконання органами Державної фіскальної служби України бюджетних завдань залежить від ефективності побудови всієї митної системи, її збалансованості та адаптивності до циклічних коливань в економіці країни.

Література:

1. Бюджетний кодекс України: Закон від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс] Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Митний кодекс України: Закон від 13.03.2012 № 4495-VI [Електронний ресурс] Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17/page>

3. Податковий кодекс України: Закон від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс] Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>

Сліденко А. В.

здобувач кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого

ІНТЕРЕС ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ ЯК ОБ'ЄКТ ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

Категорія інтересу платників податків і зборів наразі є мало дослідженою науковцями. Не отримала вона належного визначення і у нормах Податкового кодексу України. Водночас у тексті цього кодифікованого акту законодавець неодноразово згадує про існування інтересу платника податків, зокрема, у п.17.1.2 ст.17, п.19.2 ст.19, п.21.1.4 ст.21, п.42-1.11 ст.42. Підкреслимо, що проблема визначення поняття інтересу платника податків і зборів є вкрай важливою в аспекті звернення платником за захистом до адміністративного суду, адже у ч.1 ст. 2 Кодексу адміністративного судочинства України законодавець визначив, що завданням адміністративного судочинства є захист прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб у сфері публічно-правових відносин від порушень з боку органів державної влади, органів місцевого самоврядування, їхніх посадових і службових осіб, інших суб'єктів при здійсненні ними владних управлінських функцій на основі законодавства, в тому числі на виконання делегованих повноважень шляхом справедливого, неупередженого та своєчасного розгляду адміністративних справ. Таким чином, до об'єктів судового захисту віднесено інтерес. Отже, названі та інші фактори вказують на потребу визначення категорії інтересу платника податків і зборів, а також проведення розмежування із

суміжними поняттями, зокрема, суб'єктивним правом платника податків із борів.

Показово, що офіційне тлумачення поняття інтересу, який підлягає захисту, надано в Рішенні Конституційного Суду України від 1 грудня 2004 року №1-10/2004, яким визначено, що охоронюваний законом інтерес треба розуміти як прагнення до користування конкретним матеріальним та/або нематеріальним благом, як зумовлений загальним змістом об'єктивного і прямо не опосередкований у суб'єктивному праві простий легітимний дозвіл, що є самостійним об'єктом судового захисту та інших засобів правової охорони для задоволення індивідуальних і колективних потреб, які не суперечать Конституції і законам України, суспільним інтересам, справедливості, добросовісності та іншим загально-правовим засадам». Беручи за основу наведений підхід, можна стверджувати, що інтерес платника податків і зборів становить собою не включені законодавцем до тексту норми права (Податкового кодексу України), але об'єктивно існуючі очікування/розумні очікування, обґрунтовані сподівання платника податків з приводу всіх можливих аспектів публічних відносин з державою в особі контролюючих органів чи їх службових/посадових осіб як-то, але не виключно: на підставність заходів податкового контролю, податково-правового примусу, на правдивість чи достовірність результатів контролю, на дотримання процедур контролю тощо.

Позитивно, що до формування критеріїв розмежування суб'єктивного права особи та інтересу особи вдається Вищій адміністративній суд України. Його позицію підтримує Верховний Судом України (наприклад, постанова від 24.12.2006р. по справі за позовом АКБ «Мрія» до ДПІ у м.Вінниця про визнання неправомірною позапланової комплексної перевірки; постанова від 12.11.2013р. по справі за позовом Тернопільського міжрайонного управління водного господарства Тернопільського обласного виробничого управління по меліорації і водному господарству "Тернопільводгосп" до Контрольно-ревізійного управління в Тернопільській області, третя особа – Тернопільське обласне

виробниче управління по меліорації і водному господарству "Тернопільводгосп", про визнання незаконною та скасування вимоги; постанова від 15.04.2014 року по справі за позовом Шепетівської виправної колонії № 98 управління Державного департаменту України з питань виконання покарань у Хмельницькій області до Контрольно-ревізійного управління в Хмельницькій області про визнання недійсними та скасування пунктів вимоги). Йдеться пере усім про практику застосовування так званого правила «юридичної значимості». Характерно, що до появи цього правила правова позиція Верховного Суду України з приводу захисту інтересу платника податків була викладена у постанові від 02.08.2003 року по справі за позовом Облспоживспілки до ДПІ у м. Чернігові про спонукання відповідача відобразити в облікових картках платника податків суми фактично сплачених податків, визнання недійсними податкових вимог, звільнення активів із податкової застави. Так, Верховний Суд України дійшов висновку, що «Облік, контроль і складання звітності щодо платежів, що надходять до бюджету, проводяться органами державної податкової служби з використанням автоматизованої інформаційної системи, засобами якої забезпечується автоматизоване виконання всіх операцій, у тому числі ведення особових рахунків платників податків. На підставі облікових даних карток особових рахунків платника податків в автоматичному режимі формуються податкові вимоги, тобто письмові вимоги податкового органу до платника податків погасити суму податкового боргу, включаючи пеню. За даними карток особових рахунків формується довідка про наявність у платника податків перед бюджетом суми податкового боргу в разі необхідності надання такої довідки за заявою платника. ...» Наведені та інші положення законодавства дали підставу для висновку Верховного Суду України про наявність у платника податків матеріально-правового інтересу в тому, щоб дані карток особових рахунків правильно відображали фактичний стан платежів до бюджету.

Незважаючи на наявність певних напрацювань стосовно визначення поняття інтересу платника податків і зборів як

об'єкту податково-правового регулювання, ця проблема потребує подальших наукових пошуків.

Смичок Є. М.

Національний юридичний
університет імені Ярослава Мудрого,
асистент кафедри фінансового права,
кандидат юридичних наук

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ СТРОКІВ РОЗРАХУНКІВ У СФЕРІ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ: ПРОЦЕДУРНІ ОСОБЛИВОСТІ

Порушення резидентами (крім суб'єктів господарювання, що здійснюють діяльність на території проведення антитерористичної операції на період її проведення) строків розрахунків, спричиняє настання негативних правових наслідків – стягнення пені за кожний день прострочення оплати, у розмірі 0,3 відсотка суми неодержаної виручки (вартості недопоставленого товару) в іноземній валюті, перерахованої у грошову одиницю України за валютним курсом Національного банку України на день виникнення заборгованості. При цьому потрібно взяти до уваги той аспект, що загальний розмір нарахованої пені не може перевищувати суми неодержаної виручки (вартості недопоставленого товару) (ст. 4 Закону України “Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті”). В математичному виразі вищезазначена ситуація може отримати свій вираз за посередництвом наступної формули: $(a \times b) \leq c$, де a – кількість днів прострочення; b – грошовий вираз 0,3 % від суми неодержаної виручки; c – загальний розмір суми неодержаної виручки (вартості недопоставленого товару).

Для того щоб не допустити нарахування резиденту пені він повинен звернутися із заявою про невиконання або неналежне виконання нерезидентом його грошових зобов'язань за

експортним зовнішньоекономічним договором (контрактом) до Експортно-кредитного агентства або із позовною заявою про стягнення із нерезидента заборгованості до суду, Міжнародного комерційного арбітражного суду чи Морської арбітражної комісії при Торгово-промисловій палаті України. У даному випадку, з моменту прийняття до розгляду зазначеної вище позовної заяви резидента, нарахування пені призупиняється (ч. 3 ст. 4 Закону України “Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті”). При цьому важливо визначити, що саме являє собою “момент прийняття до розгляду позовної заяви”. У даному випадку, ми доходимо до висновку, що моментом прийняття позову до розгляду слід вважати саме момент ухвалення конкретним судовим органом відповідного процесуального документу, яким відкривалося б провадження у справі. Така позиція може обґрунтовуватися наступними тезами:

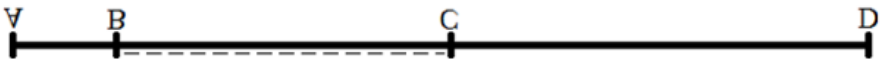
(а) по-перше, в рамках положень ч. 3, 5 ст. 4 Закону України “Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті”, зазначається, що пеня не підлягає сплаті з моменту “прийняття позову до розгляду”, а не з “моменту подання позову” (в об’єктивній реальності темпоральний збіг першої та другої події вбачається малоймовірним);

(б) по-друге, не може вважатися моментом прийняття до розгляду позовної заяви дата штемпеля на поштовому відправленні яким направлялася до відповідного судового органу позовна заява (відмітка відповідної канцелярії про прийняття позовної заяви), так як суд може як прийняти, таку позовну заяву до розгляду, так і відмовити у її прийнятті до розгляду (відповідно до положень ч. 3 ст. 17 Регламенту Міжнародного комерційного арбітражного суду при Торгово-промисловій палаті України “якщо є очевидним, що розгляд поданого позову не належить до компетенції МКАС, позовні матеріали повертаються позивачу без розгляду протягом 10 днів”);

(в) по-третє, в рамках приписів ч. 1 ст. 17 Регламенту Міжнародного комерційного арбітражного суду при Торгово-промисловій палаті України, чітко розмежовуються такі поняття

як “прийняття справи до провадження”, що слідує після “подання до МКАС належним чином оформленої позовної заяви”.

Що ж стосується судової практики із вищеозначеної проблематики, то вона є не зовсім послідовною. Так, в Ухвалі Вищого адміністративного суду України від 12.04.2016 року (справа № 803/2044/14) та Ухвалі Вищого адміністративного суду України від 13.07.2016 року (справа № 813/4770/15) відмічається, що зупинка нарахування пені за порушення строків здійснення розрахунків у іноземній валюті, які визначаються приписами Закону України "Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті" повинна здійснюватися від дати подання позовної заяви до суду або ж дати яка отримала свою фіксацію на поштовому штемпелі, який знаходиться на листі, яким було здійснено поштове відправлення такої позовної заяви до суду. У даному випадку судом фактично було ототожнено такі поняття, як “момент прийняття до розгляду позовної заяви” та “момент подання позову”, що не може розцінюватися як послідовний підхід. У той же самий час існує низка рішень в яких Вищий адміністративний суд України, займає протилежну позицію. Так, в Ухвалі Вищого адміністративного суду України від 19.05.2016 року (справа 2а-0770/608/11) та Ухвалі Вищого адміністративного суду України від 13.07.2016 року (справа № 826/23967/15) зазначається що нарахування пені повинно бути призупинено саме з моменту відкриття провадження у справі. Такий підхід, на нашу думку, є більш послідовний. На користь такої думки можна навести темпоральну пряму нарахування пені за порушення розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності:



мал. Темпоральна пряма нарахування пені за порушення строків розрахунків у сфері ЗЕД

А – момент прострочення отримання резидентами виручки за відповідними зовнішньоекономічними договорами; **В** – момент

прийняття до розгляду судом, Міжнародним комерційним арбітражним судом чи Морською арбітражною комісією при Торгово-промисловій палаті України позовної заяви резидента про стягнення з нерезидента заборгованості, яка виникла внаслідок недотримання нерезидентами строків, передбачених експортно-імпортними контрактами; **C** – момент прийняття судом рішення про відмову в позові повністю або частково, або припинення (закриття) провадження у справі чи залишення позову без розгляду; прийняття судом рішення про задоволення позову; **D** – момент перевищення акумульованого розміру пені суми неодержаної виручки (вартості недопоставленого товару); **AB** – темпоральний проміжок, протягом якого резиденту нараховується пеня за прострочення надходження на його банківський рахунок коштів від нерезидента; **BC** – темпоральний проміжок призупинення нарахування пені (період судового розгляду); **CD** – темпоральний проміжок продовження донарахування пені.

Солдатенко О. В.

Київський національний університет
ім. Т. Шевченка провідний науковий
співробітник Військового інституту

БЮДЖЕТНИЙ ПРОЦЕС ЯК ФОРМА РЕАЛІЗАЦІЇ НОРМ МАТЕРІАЛЬНОГО БЮДЖЕТНОГО ПРАВА

На відміну від пропонованих українськими дослідниками нових фінансово-правового [1] та податкового [2] процесів, бюджетний процес є класичним інститутом бюджетного права, який не може претендувати на роль процесуальної галузі, бо матеріальні і процесуальні норми розрізняються в межах підгалузі однієї галузі – фінансового права.

Детальне дослідження бюджетного процесу в СРСР здійснено Л. Вороною, яка у своїй праці “Бюджетноправове

регулювання в СРСР” писала про те, що “Бюджетний процес є відбиттям фінансової діяльності, як свого роду управлінської діяльності, і формою реалізації норм матеріального бюджетного права. Процес у галузі бюджету є необхідним порядком реалізації матеріальних бюджетних норм” [3, с. 123].

На відміну від М. Піскотіна та А. Ангелова, які поділяли весь бюджетний процес тільки на три великі стадії: складання, затвердження і виконання бюджету [3, с. 126], Л. Вороновою виокремлено п’ять стадій бюджетного процесу: а) складання проекту бюджету; б) його розгляд; в) затвердження; г) виконання бюджету; д) складання, розгляд і затвердження звіту про виконання бюджету [3, с. 125].

Пізніше дослідження проблем бюджетного процесу здійснено у дисертаційних дослідженнях О. Горбачової, І. Мальцева, М. Пешина, В. Мартиненка, Д. Комягіна, де розкрито різні підходи як до стадій бюджетного процесу, так і до його форми та змісту.

На сьогодні у Бюджетному кодексі України [4] закріплено чотири стадії, а саме: бюджетний процес – це регламентований бюджетним законодавством процес 1) складання; 2) розгляду, затвердження; 3) виконання бюджетів; 4) звітування про їх виконання, та доповнено його такою стадією як контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства. Передбачено, що контрольні дії реалізуються на всіх стадіях бюджетного процесу, проте їх пропонується вважати окремою стадією, яка потребує подальшого дослідження й удосконалення з огляду на відсутність у Рахункової палати України достатніх механізмів притягнення до відповідальності винних у зловживаннях з бюджетними коштами.

Найбільш вагомим дослідженням процесуальних норм бюджетного права є наукова праця А. Пауля, у якій для розмежування матеріальних і процесуальних бюджетно-правових норм справедливо звернуто увагу на часові рамки існування матеріальних і процесуальних бюджетно-правових відносин, які виникають з приводу закону чи рішення на черговий

фінансовий рік. А. Паулем [5, с. 54] відмічено, що період розвитку бюджетно-процесуальних відносин співпадає з бюджетним циклом (який ділиться на стадії бюджетного процесу), а матеріальні бюджетно-правові відносини існують тільки протягом бюджетного року. Особливо це актуально в умовах, коли ст. 21 Бюджетного кодексу України встановлено складання прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди, що суттєво збільшує терміни дії процесуальних норм, залишаючи незмінними період реалізації матеріальних норм бюджетного права.

Крім того, етапи реалізації норм матеріального бюджетного права у бюджетному процесі характеризується, у першу чергу, законодавчою вимогою застосування програмно-цільового методу на рівні державного бюджету та на рівні місцевих бюджетів (за рішенням Верховної Ради АРК, відповідної місцевої ради). З метою досягнення поставлених цілей головні розпорядники коштів державного бюджету формують бюджетні програми (з урахуванням строку їх реалізації) на плановий і наступні за плановим два бюджетні періоди. Застосування програмно-цільового методу не зовсім виправдане, оскільки передбачає низку віртуальних показників за якими важко виокремити конкретні якісні результати, що призводить до неефективної реалізації матеріальних норм бюджетного права. Неефективними є і порушення процесуальних строків ухвалення законів України “Про Державний бюджет України” на відповідний рік та дозволені у бюджетному процесі можливості внесення змін до нього. За підрахунками економістів [6], кожна непередбачувана зміна планових показників поточного року коштує економіці держави витрачанням майже 3 % ВВП.

Проголошена політика бюджетної децентралізації вимагає подальшого удосконалення бюджетного процесу як форми реалізації норм матеріального бюджетного права. Це зумовлено тим, що покладення функцій фінансування програм соціального забезпечення на рівень органів місцевого самоврядування призведе до порушення стабільної системи прав громадян і гарантій їх реалізації, знизить відповідальність держави перед

громадянами за виконання своїх соціальних зобов'язань або взагалі унеможливить реалізацію матеріальних бюджетних норм. Залишається сподіватися, що переважну більшість ризиків буде не допущено або мінімізовано у бюджеті 2018 року.

Література:

1. Касьяненко Л. М. Фінансово-правовий процес. Монографія – Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2010. – 505 с.
2. Криницький І. Є. Теоретичні проблеми податкового процесу : дис. ... доктора юрид. наук: 12.00.07 / Криницький Ігор Євгенович. – К., 2010. – 433 с.
3. Л. Воронова Бюджетноправове регулювання в СРСР. – ВО «Вища школа». – К., 1975. – 185 с.
4. Бюджетний кодекс України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
5. Пауль А. Г. Процессуальные нормы бюджетного права / Под редакцией д.ю.н., профессора М. В. Карасевой. – Питер, 2003. – 209 с.
6. Щербина О. В. Бюджетний процес в Україні в контексті змін бюджетного законодавства. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=840>.

ІНСТИТУТ ДОГОВОРІВ ПРО УЗГОДЖЕННЯ ЦІН В КОНТЕКСТІ НОРМАТИВНО- ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ В УКРАЇНІ

Можливість укладання договорів про попереднє узгодження ціни в контексті трансферного ціноутворення у світовій практиці відомі достатньо давно, проте можливість їх укладання в Україні з'явилася нещодавно. У 2015 році Постановою КМУ №504 затверджено Порядок укладання договорів попереднього узгодження ціноутворення (далі - ДУЦ) у контрольованих операціях, що сформувало правову базу для подальших дії компаній та податкових органів у цьому напрямку. Так 10 серпня 2017 року Ернст і Янг повідомили що вони супроводять укладання першої в Україні ДУЦ між податковими органами та великим аграрним підприємством[1].

ДУЦ це угода, яка заздалегідь визначає відповідну низку критеріїв відносно контрольованих операцій (наприклад: метод, порівнювані об'єкти та належні для цього коригування, критичні припущення щодо майбутніх подій) для визначення трансферної ціни для зазначених операцій на визначений період часу [4, с. 2].

Укладання договорів попереднього узгодження є тривалим процесом із залученням значної кількості експертів як з боку податкових органів так і з боку платників податків. Такий процес триває в середньому 2,5 роки в залежності від складності операцій та від кількості податкових юрисдикцій, які беруть участь у переговорах. Разом з тим це все ж швидше ніж час пов'язаний з перевіркою трансферного ціноутворення, так і процесом судового оскарження, що зазвичай буває при

застосуванні податковими органами іншого методу ніж той який використовував платник податків. При укладанні ДУЦ податковим органам заборонено використовувати інший метод ніж той, що визначений у такому договорі. Наприклад, за статистикою Індії до більшості трансакцій покритих договорами ДУЦ застосовували метод чистого прибутку для визначення відповідності принципу витягнутої руки [2]. Такий метод дозволяє платнику податків укласти договір на майбутній період з найменшими для нього ризиками.

Звісно переваги таких договорів нівелюються недовірою до українських податкових органів, адже інформація отримана під час процедури укладання може бути використана проти платника податків. Крім того податковим органам стає відомою інформація яка містить комерційну таємницю та імовірно може бути передана конкурентам, оскільки надання тієї чи іншої інформації з податкових баз даних належить до дискреційних повноважень ДФС. Наприклад, у США інформація отримана під час укладання ДУЦ не має юридичної сили у разі якщо IRS захоче використати їх у суді як доказ. В Індії передбачено відповідальність працівників CBDT за незаконне використання інформації пов'язаної з укладанням ДУЦ.

За Українським законодавством максимальний термін на який укладається ДУЦ становить 5 років, процедура його укладання може тривати 2,5 і більше років. У законодавстві щонайменше 17 країн з тих, що охоплені дослідженням DLA Piper, передбачено можливість так званого «rollback»[3]. Тобто є можливість домовитися про застосування умов ДУЦ до контрольованих операцій які подібні «покритим» ним операціям, за певний період, що передував укладенню такого договору (від одного року до 4).

Тривалість і складність процесу, відсутність гарантій щодо невикористання інформації отриманої під час процедури укладання ДУЦ проти платника, а також неможливість застосування умов ДУЦ до контрольованих операцій подібних тим, що покриваються угодою, не дають підстав вважати, що платники податків будуть активно користуватися можливістю

укладати такі договори. Проте варто відзначити, що ДФС активно працює над удосконаленням процесу ДУЦ, а отже через декілька років може з'явитися статистика з кількістю укладених договорів та заощадженому часі і ресурсах для платників податків та податкових органів.

Література:

1. Податково-юридична практика ЕУ Новини міжнародного оподаткування
[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-tax-and-legal-newsletter-10-aug-2017-ukr/\\$FILE/ey-tax-and-legal-newsletter-10-aug-2017-ukr.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-tax-and-legal-newsletter-10-aug-2017-ukr/$FILE/ey-tax-and-legal-newsletter-10-aug-2017-ukr.pdf)
2. Advance Pricing Agreement (APA). Programme of India – Annual Report (2016-17), April 2017 [Electronic resource] / Central Board of Direct Taxes. – 28 p. – Mode of access: <https://www.incometaxindia.gov.in/Lists/Latest%20News/Attachments/161/Advance-Pricing-Agreement-01-05-2017.pdf>
3. APA & MAP Country Guide 2017 Managing uncertainty in the new tax environment [Electronic resource]. – Mode of access: https://www.dlapiper.com/~/_media/Files/Insights/Publications/2017/05/APA_MAP_Guide_2017.pdf
4. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017 *Annex II to Chapter IV. Guidelines for Conducting Advance Pricing Arrangements under the Mutual Agreement Procedure (MAP APAs)* [Electronic resource]. – Mode of access: <http://dx.doi.org/10.1787/tpg-2017-20-en> 32c

Сударенко О. В.

Київський національний
торговельно-економічний
університет, кафедра
адміністративного, фінансового та
інформаційного права доцент

ЩОДО РЕАЛІЗАЦІЇ ПРАВА ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ НА ОСКАРЖЕННЯ БЕЗДІЯЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ

Серед прав платників податків, визначених пп. 17.1.7 п. 17.1 ст. 17 Податкового кодексу України (далі – ПК України), передбачено право платника податків оскаржувати в порядку, передбаченому ПК України рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб) [3]. Проте механізм реалізації права на оскарження бездіяльності посадових осіб податкових органів відсутній. Єдиний випадок, визначений у ПК України коли платник податків набуває права оскаржити бездіяльність податкових органів і зокрема, Державної фіскальної служби України, це оскарження бездіяльності методолога та технічного адміністратора електронного кабінету [3, пп. 14.1.110, 14.1.242 п. 14.1 ст. 14, п. 42-1.11 ст. 42-1]. Стаття 56 ПК України визначає виключно порядок оскарження рішень контролюючих органів. Питання правового регулювання оскарження бездіяльності податкових органів не були предметом наукових досліджень.

Щодо проявів бездіяльності з боку податкових органів, то наявність даної проблеми вказує велика кількість фактів. Ряд норм ПК України, враховуючи непоодинокі випадки порушень податкового законодавства з боку податкових органів шляхом бездіяльності (юридично значима бездіяльність) [1, с. 335], містять положення щодо реалізації принципу мовчазної згоди [5, с. 185-188]. У звітах Ради бізнес-омбудсмена мова йде не про бездіяльність податкових органів, а про «необґрунтовану затримку» з боку податкових органів. При цьому скарги на

податкові органи посідають перше місце, з них «затримка із повернення ПДВ» посідає друге місце, після скарг на перевірки [2]. Також показовим є той факт, що у звітах Ради бізнес-омбудсмена, Єдиному державному реєстрі судових рішень взагалі відсутнє таке посилання як «бездіяльність податкових органів», хоча скарги на бездіяльність прокуратури, інших органів державної влади висвітлюються окремо.

Для врегулювання питання щодо визначення механізму оскарження бездіяльності податкових органів слід: **1)** застосовувати ті положення та строки, що передбачені для оскарження рішень податкових органів [4, с.15]; **2)** усунути термінологічну неоднозначність для визначення факту вручення кореспонденції платникові податків шляхом застосування єдиного терміну. Зокрема, в ПК України розкривається зміст поняття «надіслання» та «вручення» і ці поняття не є тотожними, оскільки податкове повідомлення-рішення може бути надіслане проте не вручене, зокрема «через помилку, допущену контролюючим органом» [3, абз. 4 п. 58.3 ст. 58]. Що слід розуміти під терміном «надходження» та «надає платнику податків» в ПК України не визначено. Положення викладені в п. 58.3 ст. 58 ПК України повинні знайти відображення у ст. 42 ПК України; **3)** передбачити право платника податків подавати скаргу засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб, у порядку визначеному законодавством. Визначити реальну відповідальність податкових органів за не надіслання (отже бездіяльність) квитанції про отримання відповідної кореспонденції від платника податків.

Водночас, в певних випадках бездіяльність податкових органів зумовлена відсутністю чітко визначених строків для вчинення відповідних юридично значимих дій. Для врегулювання питань, порушених у даних тезах, крім закріплення принципу мовчазної згоди у пп. 4.1.12 п. 4.1 ст. 4 ПК України, вважаємо ПК України слід доповнити статтею 21-1:

«Стаття 21-1. Граничні строки вчинення юридично значимих дій та/або прийняття рішень контролюючим органом у разі відсутності таких строків у податковому законодавстві

«21-1. У разі, якщо строків для вчинення юридично значимих дій контролюючим органом на користь особи, яка звернулася до такого контролюючого органу, відповідною нормою ПК України не визначено, юридично значимі дії повинні бути вчинені контролюючим органом не пізніше наступного робочого дня з моменту звернення особи щодо вчинення таких дій.

21-2. У разі, якщо строків для прийняття рішення контролюючим органом відповідною нормою ПК України не визначено, то контролюючий орган зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його протягом 20 календарних днів, наступних за днем виникнення відповідного юридичного факту (звернення платника податків тощо), на адресу платника податків поштою з повідомленням про вручення або вручити йому під розписку.

21-3. У разі порушення строків, зазначених у пунктах 21-1, 21-2 цієї статті, питання вважається вирішеним на користь платника податків за мовчазною згодою».

Внесення відповідних змін до ПК України, стане одним з дієвих шляхів подолання бездіяльності податкових органів, а також унеможливить у майбутньому порушення прав та охоронюваних інтересів платників податків.

Література

1. Кучерявенко М.П. Податкове право України: підручник. Х.: Право, 2012. 528 с.
2. Офіційний сайт Ради бізнес-омбудсмена. Звіти. URL. boi.org.ua/media/uploads/q22017/qii_2017_ua_s.pdf
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Голос України. 2010. № 229-230.
4. Свириденко В.М. Правові аспекти конфліктів у сфері податкових відносин: питання теорії та практики

правового регулювання: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Ірпінь, 2012. 20 с.

5. Сударенко О.В. Щодо принципу мовчазної згоди у податковому законодавстві // *Medzinárodná vedecká konferencia. «Právna veda a prax: výzvy moderných európskych integračných procesov»*. Faculta práva, Bratislava, Slovenská republika. 27-28 novembra 2015 r. С. 185-188.

Токарева К. О.

Національний юридичний
університет імені Ярослава Мудрого,
м. Харків к. ю. н.

ДО ПИТАННЯ ПРО ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ ЗА ВИДАТКАМИ

Однією із стадій бюджетного процесу в Україні є стадія виконання бюджетів. Зазначена стадія, на наш погляд, є найбільш значущою, оскільки саме при виконанні бюджетів різних рівнів відбувається своєчасне та у повному обсязі надходження до бюджетів податків та зборів, інших доходів, а також фінансуються відповідні видатки. За справедливим твердженням Л. К. Воронової виконати бюджет – означає зібрати всі доходи, передбачені основним фінансовим планом, профінансувати заходи, дозволені на поточний рік представницькими органами, що затвердили бюджет [2, с. 161]. Тобто, саме на позначеній стадії відбувається реальний рух грошових коштів, всі інші стадії бюджетного процесу, закріплені у ч. 1 ст. 19 Бюджетного кодексу України, спрямовані на забезпечення виконання бюджету і є «підготовчими». Такий підхід не зменшує ролі попередніх стадій бюджетного процесу, а навпаки підкреслює їх важливість для належного забезпечення виконання бюджету.

Виконання Державного бюджету України за видатками, як одна із форм виконання бюджетів, охоплює декілька етапів,

зокрема: 1) встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету; 2) затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), а також порядків використання бюджетних коштів; 3) взяття бюджетних зобов'язань; 4) отримання товарів, робіт і послуг; 5) здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань; 6) використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм [1, ст. 46]. Кожен із позначених етапів має свої особливості, проте усі вони є взаємопов'язаними, відповідний попередній етап є певним базисом для кожного наступного етапу. Так, без встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів неможливо затвердити кошторис бюджетних установ; без отримання товарів (робіт, послуг) не відбувається їх оплата розпорядниками бюджетних коштів і т.д. Як вбачається, виокремлення та детальна регламентація зазначених етапів виконання державного бюджету за видатками сприяє забезпеченню цільового використання коштів бюджету.

Для здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань необхідне дотримання низки умов, однією з яких є наявність затверджених в установленому порядку паспортів бюджетних програм. У ньому міститься мета, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет). Так, за загальним правилом паспорти бюджетних програм затверджуються спільним наказом головного розпорядника та Мінфіну протягом 45 днів від дня набрання чинності законом про Державний бюджет України. У деяких випадках паспорти бюджетних програм можуть затверджуватись протягом двох тижнів після внесення Мінфіном відповідних змін до розпису державного бюджету [4, п. 6]. У той же час, виникають певні питання стосовно дотримання строків, встановлених для затвердження паспортів бюджетних програм.

«Щорічне затвердження паспортів вимагає проведення значної роботи, зважаючи на те, що переважна більшість бюджетних програм є довгостроковими, складові компоненти яких, крім обсягів фінансування, практично не змінюються. Також через те, що видатки здійснюються не окремо по кожному напрямку діяльності, а за економічною класифікацією по програмі, виникають значні труднощі з відслідковуванням даних напрямів» [3, с. 110].

Окремо слід відзначити питання, пов'язані із відповідальністю розпорядників бюджетних коштів за вчинення порушень бюджетного законодавства, у тому числі й на стадії виконання державного бюджету. Йдеться про те, що не всі заходи бюджетно-правового примусу є реально функціонуючими. Наприклад, попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства, що може застосовуватись за будь-які бюджетні правопорушення, має фіктивний характер. Позначений захід не належить до превентивних, оскільки застосовується за вчинення порушення і не створює жодних наслідків для суб'єкта щодо якого воно застосовується, а отже ніяк не впливає на правопорушника. Такий підхід до правового регулювання відповідних бюджетних відносин може зумовлювати ігнорування певних нормативних приписів учасниками бюджетного процесу. З урахуванням викладеного, робимо висновок, що позначені аспекти потребують більш ґрунтовного дослідження й свідчать про необхідність удосконалення чинного бюджетного законодавства.

Література:

1. Бюджетний кодекс України від 08 лип. 2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Воронова Л. К. Бюджетноправове регулювання в СРСР. Київ: Вища школа, 1975. – 184 с.

3. Набока Т. С. Управління видатками бюджету та напрямки його удосконалення в Україні: дис. ... канд. економ. наук. Київ, 2015. 349 с.
4. Про паспорти бюджетних програм: наказ Міністерства фінансів України від 29 груд. 2002 р. № 1098 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0047-03#n54>

Філас І.Б.

Чернівецький юридичний інститут
Національного університету
«Одеська юридична академія»
(м. Чернівці),
к.ю.н., доцент, доцент кафедри
цивільно-правових дисциплін

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПРОЦЕДУРИ ПОВЕРНЕННЯ СУДОВОГО ЗБОРУ

Здійснення судової реформи в Україні та прийняття оновленого Господарського процесуального кодексу України покликані врегулювати важливу сферу правовідносин, пов'язаних із здійсненням господарської діяльності. Судовий захист господарської юрисдикції в умовах економічної кризи та євроінтеграційних процесів набуває особливого значення. Одним з основних напрямів реформування господарського процесуального законодавства є посилення ролі судового збору як основного джерела фінансування судової системи. Питання повернення судового збору у господарському судочинстві та удосконалення цієї процедури набуває особливого значення.

Судові витрати у господарському судочинстві були предметом дослідження багатьох вітчизняних науковців, зокрема: О.В. Богомола, М.М. Вербіцької, Л.Є.Зуєвої, Т. Коваленко, Г. Стадніка, І. Похиленко, Н.Ю. Пришви, В.В. Сухоноса, В.Д. Чернадчука.

Разом з тим проблема повернення судового збору залишається малодослідженою, а процедура складною та тривалою.

Правові засади справляння судового збору, платників, об'єкти та розміри ставок судового збору, порядок сплати, звільнення від сплати та повернення судового збору визначені Законом України «Про судовий збір» від 08.07.2011 р.

Згідно частини першої статті 7 Закону України «Про судовий збір» сплачена сума судового збору повертається за клопотанням особи, яка його сплатила за ухвалою суду в разі:

1) зменшення розміру позовних вимог або внесення судового збору в більшому розмірі, ніж встановлено законом;

2) повернення заяви або скарги;

3) відмови у відкритті провадження у справі в суді першої інстанції, апеляційного та касаційного провадження у справі;

4) залишення заяви або скарги без розгляду (крім випадків, якщо такі заяви або скарги залишені без розгляду у зв'язку з повторним неприбуттям або залишенням позивачем судового засідання без поважних причин та неподання заяви про розгляд справи за його відсутності, або неподання позивачем витребуваних судом матеріалів, або за його заявою (клопотанням);

5) закриття (припинення) провадження у справі (крім випадків, якщо провадження у справі закрито у зв'язку з відмовою позивача від позову і така відмова визнана судом), у тому числі в апеляційній та касаційній інстанціях [1].

Перелік наведених підстав для повернення судового збору є вичерпним.

Необхідно зазначити, що у чинній редакції Закону України «Про судовий збір» не передбачено повернення сплачених сум судового збору у разі припинення провадження у справі у зв'язку з відмовою позивача від позову, коли таку відмову прийнято господарським судом.

Однак, законодавець врегулював дане питання у новій редакції Закону України «Про судовий збір», прийнятій 3 жовтня 2017 р., яка ще не набрала чинності. Стаття 7 зазначеного Закону

після частини другої буде доповнена новими частинами такого змісту:

"3. У разі укладення мирової угоди до прийняття рішення у справі судом першої інстанції, відмови позивача від позову, визнання позову відповідачем до початку розгляду справи по суті суд у відповідній ухвалі чи рішенні у порядку, встановленому законом, вирішує питання про повернення позивачу з державного бюджету 50 відсотків судового збору, сплаченого при поданні позову.

4. У разі укладення мирової угоди, відмови від позову, визнання позову відповідачем на стадії перегляду рішення в апеляційному чи касаційному порядку суд у відповідній ухвалі у порядку, встановленому законом, вирішує питання про повернення скаржнику (заявнику) з державного бюджету 50 відсотків судового збору, сплаченого ним при подачі відповідної апеляційної чи касаційної скарги"[3].

У випадках, установлених пунктом 1 частини першої статті 7 Закону України «Про судовий збір», судовий збір повертається в розмірі переплаченої суми; в інших випадках, установлених частиною першою цієї статті, - повністю.

Існують дві процедури повернення судового збору: судова і позасудова. Суть судової процедури полягає в тому, що питання про повернення сплаченої суми судового збору вирішується господарським судом за результатами розгляду відповідних матеріалів за наявності клопотання сторони чи іншого учасника судового процесу про повернення суми судового збору.

У позасудовій процедурі повернення судового збору здійснюється органами Державного казначейства України за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету. У відносинах щодо сплати судового збору таким органом є відповідне територіальне управління Державної судової адміністрації України.

Процедура повернення судового збору залежить від підстави повернення.

У разі виникнення підстави для повернення судового збору, зазначеної у ст. 7 Закону України «Про судовий збір», його

повернення здійснюється відповідно до Порядку виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 03.08.2011 № 845. Зазначеною постановою визначено механізм виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або бюджетних установ, прийнятих судами, а також іншими державними органами, які відповідно до закону мають право приймати такі рішення.

У разі ж виникнення інших підстав, які не перераховані у ст. 7 Закону України «Про судовий збір», в тому числі сплати судового збору без подальшого звернення до суду і відповідно відсутності підстав для ухвалення судового рішення з питання повернення судового збору, кошти повертаються відповідно до Порядку повернення коштів помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 10 грудня 2002 року № 226, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 25 грудня 2002 року за № 1000/7288. Порядок визначає процедури повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів, а саме: податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету. Водночас дія цього Порядку не поширюється на операції з повернення коштів з бюджету за рішенням суду [2].

Таким чином, можна дійти висновку, що процедура повернення судового збору є складною, тривалою в часі, врегульована різними підзаконними актами.

Оновлення господарського процесуального законодавства, на наш погляд, повинно мати на меті не лише посилення ролі судового збору як основного джерела фінансування судової системи, а й спрощення процедури його повернення та врегулювання на законодавчому рівні граничного строку повернення судового збору.

Література:

1. Про судовий збір : Закон України від 08 липня 2011 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2011. - №
2. Про внесення змін і доповнень до деяких постанов пленуму Вищого господарського суду України: Постанова Пленуму Вищого господарського суду України від 16.12.2015 р. №2 // Вісник господарського судочинства. – 2015. - №5. - стор. 60.
3. Про внесення змін до Господарського процесуального кодексу України, Цивільного процесуального кодексу України, Кодексу адміністративного судочинства України та інших законодавчих актів": Закон України ([проект № 6232](#)) [Електронний ресурс] – Режим доступу:http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62634

Фартушна Д. К.

студентка Інституту підготовки
кадрів для органів юстиції України
Національного юридичного
університету імені Ярослава
Мудрого

ДО ПИТАННЯ УЧАСТІ ГРОМАДСЬКОСТІ В БЮДЖЕТНОМУ ПРОЦЕСІ

Як відомо, корупція у бюджетній сфері не лише істотно знижує рівень довіри громадян до органів державної влади та владних інститутів, а й породжує зневіру в суспільстві. Європейська спільнота наголошує на тому, що реформи в Україні гальмуються саме через високий рівень корумпованості державних службовців. Особливе місце у боротьбі з корупцією посідають правопорушення у сфері використання бюджетних коштів. Тому важливу роль у цій боротьбі мають відігравати інститути громадянського суспільства, зокрема громадські організації, які декларують свою антикорупційну спрямованість.

На стадії формування бюджету в органах місцевого самоврядування вагома роль відводиться місцевим радам, що відповідають за остаточне затвердження бюджету. Деякі дослідники наполягають, що необхідно серйозно враховувати думку профспілок при галузевому обговоренні формування бюджету, оскільки вони найбільше представляють інтереси населення, що працюють в даній сфері, і їхні інтереси найменше прив'язані до короткострокових політичних виборчих вигод [1]. Також науковці наголошують на доцільності врахування досвіду США, де при обговоренні бюджету та контролі розподілу коштів будь-якого рівня враховується як думка профсоюзів, громадських організацій та простих громадян, так і лобістських структур [2].

Участь громадськості в бюджетному процесі може відбуватись у різноманітних формах. На стадії формування бюджету важливо забезпечення планування бюджетних доходів, зокрема, ефективного плануванні витрат, визначенні чітких цілей та показників результативності. На цій стадії наявність довгостроковості є передумовою ефективного планування роботи. При довгостроковому стратегічному плануванні свою ефективність вже довели наступні інструменти забезпечення участі громадян.

По-перше, це проведення обговорень у фокус-групах по секторах, а також по конкретних групах населення (пенсіонер и, студенти, аграрії і т.п.). Як приклад, можна говорити про м. Бердичів, в якому у 2017 році було створено бюджет участі, під час обговорення проекту створювались фокус-групи, присвячені аналізу існуючих проблем та потреб, визначенню пріоритетів та виробленню конкретних шляхів їх вирішення[3]. При розгляді пілотного проекту виявилось, що якість внеску таких груп в обговорення великою мірою залежить від формату зустрічей та чіткості поставлених перед групою завдань. Якщо учасників таких груп буде делегувати громада, а групи будуть представницькими, це може сприяти стабільному інтересу до цього питання.

По-друге, мають важливе значення проведення дискусій за круглим столом для консультацій з різними зацікавленими групами осіб, що може привести до утворення робочих груп, зосереджених на вирішенні конкретних завдань (Обухівська міська рада у 2016 році)[4]. Так, в Обухові рішенням сесії міської ради від 28 липня 2016 року було затверджено Положення про громадський бюджет, в якому було закріплено низку положень, зокрема, основна мета партиципаторного бюджетування: «полягає в залученні мешканців до процесу управління містом, а також використання в цих моментах елементу обговорення, тобто дискусій у широкому колі учасників спільноти, які є «експертами своєї справи», знають свої потреби і долучаються до розмови про пріоритети громади з перспективи її спільного блага» [5]. Також в цьому Положенні закріплені такі поняття, як «капітальні видатки», «проект», «вибір проектів», деталізуються вимоги до проектів, порядок їх надання, аналіз пропозицій та проектів, порядок голосування, освітньо - інформаційну діяльність в процесі впровадження громадського (учасницького) бюджетування та реалізацію пропозицій та оцінювання процесу впровадження громадського бюджетування.

По-третє, ефективним є створення робочих груп, які зазвичай формуються на основі змішаного представництва представників органів виконавчої, законодавчої влади та фахівців від громади (останні, це, як правило, експерти громадських організацій).

І, нарешті, громадські слухання є важливим механізмом розбудови обізнаності громадян та забезпечення прозорості бюджету. Громадські слухання можуть надихнути нетрадиційних учасників (студентів) висловити свою думку. Вже протягом двох років у місті Києві запущено бюджет участі, ідеї на участь у якому можна було подавати онлайн. Після чого їх розглядали в КМДА, а далі – віддавали авторам на доопрацювання, відхиляли, або допускали до голосування. Голосувати могли містяни, які зареєстровані у Києві, працюють там чи постійно проживають. Вперше голосування відбулося виключно онлайн. Це зробили, аби уникнути фальсифікацій. Для тих горожан, які не мають вдома комп'ютерів, або не вміють ними

користуватися, у місті, у тому числі в КМДА, облаштували місця з технікою для голосування, де спеціально навчені працівники допомагали налагодити процес. Було визначено 62 проекти переможці, які має реалізувати муніципалітет.

На стадії виконання бюджету громадяни можуть надати органам влади допомогу в моніторингу того, щоб ресурси не відволікалися та використовувалися згідно з планами, проміжне управління бюджетом здійснювалося на належному рівні і укладення державою субпідрядів мало прозорий та справедливий характер, а коригування бюджету вписувалося в політику та стратегію, про яку було домовлено під час формування бюджету [6]. .

Таким чином, підсумовуючи розгляд пропозицій щодо удосконалення участі громадськості в бюджетному процесі, слід сказати, що стадія розгляду звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього зазвичай співпадає з формуванням нового бюджету. Тобто ці дві стадії базуються на одних і тих же механізмах участі: проведення обговорень та фокус груп може сприяти розгляду виконання бюджету та програм; дискусії за круглим столом можуть бути присвячені обговоренню існуючих проблем, коригуванню політичної лінії та стратегії; опитування чи обстеження громадської думки є ефективним засобом оцінки сприйняття населенням змін на краще та існуючих проблем. Отже, вважаємо за необхідне подальше використання та розвиток існуючих форм громадської участі у бюджетному процесі, а також науково-практичні розробки нових інструментів забезпечення участі громадян.

Література:

1. Участь громадськості у формуванні бюджетів в Україні: поточна практика та рекомендації щодо її розширення. - [Електронний ресурс] – Режим доступу до сайту : <http://siteresources.worldbank.org/INTPSIA/Resources/49023-1120841262639/SouheilHAbboud.pdf>

2. Костяев С.С. Лоббизм в бюджетном процессе США. – Диссертация на соискание ученой степени кандидата политических наук [Электронный ресурс] – Режим доступа до сайту : <http://cheloveknauka.com/lobbizm-v-byudzhetnom-protseesse-ssha>
3. Положення про бюджет участі (громадський бюджет) в м. Бердичеві.- [Електронний ресурс] – Режим доступу до сайту : <http://gromada.berdychiv.com.ua/%D0%BF%D0%BE%D0%BB%D0%BE%D0%B6%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F/#14792862757-4bb2151b-8265>
4. Бюджет участі м.Обухів.- [Електронний ресурс] – Режим доступу до сайту : <http://budget.obukhiv.kiev.ua/uk>
5. Положення про громадський бюджет на території Обухівської міської ради.- [Електронний ресурс] – Режим доступу до сайту : <http://budget.obukhiv.kiev.ua/uk/pages/pos>
6. Панфілов О. Є. Участь громадськості у бюджетному процесі / О. Є. Панфілов // Вісник Асоціації фінансового права України. – №2. – 2017. – С. 48-52.

Фоменко Ю. О.

Університет ДФС України,
ст. викладач кафедри фінансового
права

ПРОБЛЕМИ ДОХІДНОЇ ЧАСТИНИ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ НА 2018 РІК

Як відомо, особливе місце у будь-якій державі належить бюджету, який є невід’ємним атрибутом забезпечення соціально-економічного розвитку.

У свою чергу, бюджетний процес – це регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду,

затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства [1].

Аналізуючи перші дві стадії бюджетного процесу цього року, варто зазначити, що Кабінет Міністрів України передав до парламенту проект закону про державний бюджет на 2018 рік 15 вересня 2017 року, тобто, в останній день, як передбачено Бюджетним кодексом України. Поряд з цим, минулого року Закон України «Про державний бюджет на 2017 рік» було затверджено вночі 21 грудня 2016 року.

Варто зазначити, що в бюджеті наступного року запроваджено середньострокове бюджетне планування на основі Бюджетної резолюції на 2018-2020 роки – трирічне бюджетне планування. Запроваджене планування має на меті прогнозованість, ефективний розподіл грошових коштів, посилення бюджетної дисципліни і як результат фінансову стабільність.

Звернувши увагу на основні показники, доцільно зауважити, що дохідна частина державного бюджету у 2018 році становитиме 877 млрд грн., а видаткова – 948 млрд грн. Поряд з цим, 22,5 млрд грн доходів планується отримати від продажу державних активів [2].

Проаналізувавши Перелік об'єктів державної власності, що підлягають приватизації у 2017–2020 роках, у тому числі тих, що можуть бути приватизовані після внесення змін до актів законодавства/передачі в комунальну власність, варто виділити такі: публічне акціонерне товариство "Національна акціонерна компанія "Надра України", державні підприємства: "Державний науковий центр лікарських засобів і медичної продукції", "Укрветсанзавод", "Центр сертифікації і контролю якості будівництва об'єктів нафтогазового комплексу Держпраці", "Укрводшлях", "Державний автотранспортний науково - дослідний і проектний інститут", "Державна авіаційна компанія "Херсон-Авіа", "Антонов-Фінанс", "Національний цирк України", "Палац спорту", "Український дитячий центр "Молода гвардія", Український державний проектний інститут "Укрміськбудпроект", Державна судноплавна компанія

"Чорноморське морське пароплавство", публічні акціонерні товариства "Одеський припортовий завод", "Турбоатом", "Державна продовольчо-зернова корпорація України", відкриті акціонерні товариства "Авіакомпанія "Національні авіалінії України", "Володимир-Волинський цукровий завод", акціонерне товариство "Національна енергетична компанія "Енергетика та паливо України" та інші [3].

З вище наведеного переліку, стає зрозумілим, що планується передати у приватну власність і об'єкти, які є стратегічними для країни та щороку приносять надходження у дохідну частину бюджету, а тому, і є привабливими для приватного бізнесу.

Як відомо, приватизація – це досить складний процес, який сприймається неоднозначно, але, повинен мати на меті не отримання прибутку для погашення боргових зобов'язань чи переведення стратегічно важливого об'єкта у приватну форму власності, а залучення інвестора, який дасть поштовх для розвитку країни.

Література:

1. Бюджетний кодекс України: від 07.10.2010. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Проект Закону про Державний бюджет України на 2018 рік: від 15.09.2017 [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62551
3. Перелік об'єктів державної власності, що підлягають приватизації у 2017–2020 роках, у тому числі тих, що можуть бути приватизовані після внесення змін до актів законодавства/передачі в комунальну власність [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=2a5e9bde-d503-4f33-b291-a8b61fb78148&title=PerelikOb-ktivDerzhavnoiVlasnosti->

Фукс Н. А.

Навчально-науковий інститут
«Юридичний інститут ДВНЗ
«Київський національний
економічний університет імені
Вадима Гетьмана»
доцент кафедри фінансового права

МАТЕРІАЛЬНІ І ПРОЦЕСУАЛЬНІ ПРАВОВІ НОРМИ ТА ЇХ СПІВВІДНОШЕННЯ В ІНСТИТУТІ БАНКІВСЬКОГО НАГЛЯДУ

Діяльність банків як суб'єктів господарювання, що здійснюють фінансове посередництво, традиційно націлена на досягнення фінансового результату на користь власників (засновників, акціонерів/учасників), а також вкладників та кредиторів. Проте все частіше актуалізуються питання необхідності зміни орієнтирів у діяльності банків у напрямі забезпечення довгострокової стабільності національної економічної системи, тобто акцентується увага на важливості соціальної зорієнтованості їхньої поведінки.

Подібні твердження мають об'єктивне підґрунтя, оскільки ключова особливість діяльності банків полягає у тому, що в ній поєднуються публічний та приватний аспекти, адже банки є учасниками правовідносин, що виникають у сфері публічної фінансової діяльності, а банківська діяльність – елементом публічної фінансової діяльності. Виходячи із зазначеного, діяльність банків має не лише економічні, а й соціальні наслідки, отже, є суспільно значимою, що вкотре доводить важливість банківського нагляду в сучасних умовах.

Вищевказане красномовно ілюструють безпрецедентні трансформаційні процеси, які переживає національна банківська система впродовж 2014-2017 рр., внаслідок чого чисельність діючих банків катастрофічно зменшилася більше, ніж удвічі. Так, за даними Національного банку України, станом на 01 січня 2014 р. в банківській системі України налічувалося 180 банків, на 01 січня 2015 р. – 163, на 01 січня 2016 р. – 117, на 01 січня 2017 р. – 96 банків, а вже на 1 вересня 2017 р. – 88 [1].

Наведені статистичні дані переважно інтерпретуються як результат «очищення» банківської системи від банків, які апріорі не мають перспектив, досягнутий в рамках першого етапу реалізації Комплексної програми розвитку фінансового сектору України до 2020 року, затвердженої Постановою Правління Національного банку України 18 червня 2015 р. № 391. Перетворення ж переважної більшості банків на неплатоспроможні установи пояснюється здебільшого дискретним та непропорційним розвитком, фрагментарністю та низькою капіталізацією банківської системи впродовж 2009-2014 рр., що загалом вказує на низьку ефективність нагляду за банками з боку Національного банку України і таким чином свідоме потурання зазначеним негативним тенденціям.

Нині банківський нагляд здійснюється уповноваженим державою органом – Національним банком України, який відповідно до ст. 7 Закону України «Про Національний банк України» від 20 травня 1999 р. № 679-XIV виконує функцію банківського регулювання та банківського нагляду на індивідуальній та консолідованій основі. Проте в частині запровадження тимчасової адміністрації та виведення неплатоспроможних банків з ринку центральний банк держави діє спільно з Фондом гарантування вкладів фізичних осіб, який із набуттям чинності Законом України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» 21 вересня 2012 р. виконує функції у сфері виведення неплатоспроможних банків з ринку і ліквідації банків у випадках, встановлених цим законом, що раніше було притаманно Національному банку України.

Законодавчі засади діяльності названих органів державного управління спеціальної компетенції ґрунтуються на матеріально-правових та процесуально-правових нормах, які поєднуються і співвідносяться між собою таким чином, що ефективність реалізації процесуально-правових норм обумовлює дієвість матеріально-правових норм. Адже процесуальні правові норми визначають та конкретизують порядок застосування норм матеріального права. Матеріальні і процесуальні правові норми встановлюються законами, а конкретизацію отримують на рівні підзаконних нормативно-правових актів, затверджених у встановленому порядку Національним банком України та Фондом гарантування вкладів фізичних осіб.

Так, у сфері банківського нагляду матеріальні правові норми визначають мету, завдання та функції банківського нагляду, повноваження Національного банку України, Фонду гарантування вкладів фізичних осіб та їх взаємодію у сфері банківського нагляду, види діяльності банків, види банківських послуг, види звітності банків, форми банківського нагляду, види інспекційних перевірок банків, підстави настання юридичної відповідальності, види санкцій, що можуть застосовуватися до банків у разі порушення ними приписів банківського законодавства, підстави віднесення банків до категорії проблемних або неплатоспроможних, відкликання банківської ліцензії, способи виведення неплатоспроможних банків з ринку тощо.

Процесуальні правові норми встановлюють процедуру реалізації вищевказаних та інших норм матеріального права у сфері банківського нагляду, регламентуючи таким чином відносини, які виникають між Національним банком України (та/або Фондом гарантування вкладів фізичних осіб) і банками з приводу реалізації заходів банківського нагляду. Конкретизація порядку застосування передбачених банківським законодавством матеріальних правових норм, які становлять інститут банківського нагляду, забезпечується шляхом видання Національним банком України та Фондом гарантування вкладів

фізичних осіб відповідних підзаконних нормативно-правових актів.

Так званий «банкопад», який пережила Україна у 2014-2017 рр., попри свою негативність для економіки і суспільства виявив достатньо проблем при реалізації матеріальних і процесуальних правових норм, які належать до інституту банківського нагляду, що свідчить про необхідність удосконалення відповідного законодавства з метою забезпечення однозначності його розуміння, дієвості та ефективності.

Література:

4. Основні показники діяльності банків України / Національний банк України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=34661442&cat_id=34798593 – Назва з екрану.

Ханова Н. О.

здобувач кафедри адміністративного
та митного права Університету
митної справи та фінансів

ПРОЦЕДУРИ РЕАЛІЗАЦІЇ ДИСКРЕЦІЙНИХ ПОВНОВАЖЕНЬ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ

Цікавим питанням сьогодення є правозастосування є процедурні особливості реалізації дискреційних повноважень податкових органів. При цьому, у своїй більшості, процедурні особливості реалізації таких повноважень пов'язані із здійсненням функцій податкового контролю. У свою чергу, доктринального пошуку потребують не лише питання визначення понять «дискреційні повноваження», а й характеристика співвідношення таких категорій як «право» та «повноваження».

З вищенаведеного виникає цілком логічне запитання: чи в будь-якому випадку право органу державної влади пов'язане із його обов'язком? Як зазначає І. В. Дементьєв, з аналізу повноважень податкових органів, можна прийти до висновку, що відповідні органи в переважній більшості випадків не можуть на основі розсуду обирати самостійно чи реалізовувати конкретні права¹. І. В. Рукавишникова відмічає, що реалізація прав суб'єктів владних повноважень не завжди має місце в системі координат “право-обов'язок”. Так, в окремих випадках, при реалізації розсуду, органи державної влади можуть самостійно обирати варіант поведінки, зокрема, у тому аспекті чи реалізовувати надане їм законодавством право².

Й справді реалізація окремих, визначених законодавством прав державного органу може ґрунтуватися на розсуді такого органу. Тобто реалізація права може залежати від дискреції посадових осіб відповідних органів, які повинні в той же самий час при прийнятті рішення виходити з цілей та завдань, що стоять перед владним органом. Необґрунтована реалізація розсуду або ж свавільна відмова від прийняття рішення, що ґрунтується на дискреції, є в однаковій мірі негативним правовим явищем.

Таким чином ми можемо виділити наступні категорії прав органів державної влади:

- а) обов'язкові до реалізації права;
- б) права, що реалізуються за розсудом органу державної влади.

Такий поділ прав стосується, в тому числі, й контролюючих органів у сфері оподаткування. Так, у контролюючих органів є право проводити перевірки патинків податків. У той же самий час за наявності хоча б однієї із підстав визначених приписами п. 78.1 ст. 78 Податкового кодексу України, такого роду теоретичне

¹ Дементьєв І.В. Индивидуальные налогово-правовые акты: дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14 / И.В. Дементьєв; Воронежский гос. ун-т. – Воронеж, 2005. – 235 с. (с. 46-47)

² Рукавишникова И.В. “Связанные” и “свободные” полномочия властвующих субъектов финансовых отношений / И.В. Рукавишникова // Финансовое право. – 2005. - № 5. – С. 3–9. (с. 3)

право контролюючого органу трансформується в “право-обов’язок” контролюючого органу у здійсненні документальної позапланової перевірки.

З вищенаведеного вбачається, що право проведення перевірок контролюючими органами, тільки при першому наближенні є правом в його класичному розумінні. Фактично, відповідне право за наявності визначених в законі умов (а без правових підстав реалізовано воно не може бути) стає обов’язком контролюючого органу. Проаналізована ситуація підкреслює тісний зв’язок прав та обов’язків контролюючих органів, їх взаємозалежність та взаємообумовленість.

У той же самий час контролюючий орган в аспекті реалізації процедур податкових перевірок може самостійно, на власний розсуд, реалізувати право на продовження податкової перевірки. У даному випадку такого роду право не є обов’язком контролюючого органу. Це свого роду вільне, нічим не обмежене у своїй реалізації право. Відповідно до абз. 2 п. 82.2 ст. 82 Податкового кодексу України продовження строків проведення перевірок, визначених у ст. 78 Податкового кодексу України, можливе за рішенням керівника (його заступника або уповноваженої особи) контролюючого органу не більш як на 10 робочих днів для великих платників податків, щодо суб’єктів малого підприємництва – не більш як на 2 робочих дні, інших платників податків – не більш як на 5 робочих днів¹.

З наведеної норми випливає, що контролюючий орган не обмежується у праві на продовження строків податкової перевірки. Продовження строків перевірки не ставиться в залежність від яких-небудь попередніх умов. У той же самий час, самі межі дискреції (в аспекті максимального строку продовження перевірки) обмежуються положеннями податкового законодавства. Так, наприклад, для великих платників податків максимально можливий строк продовження документальної позапланової перевірки не може становити

¹ Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20170101>

більше ніж 10 робочих днів. Таким чином розсуд контролюючого органу обмежується у визначені строків на які може бути продовжено таку перевірку. Отже можна констатувати, що право контролюючого органу може бути реалізовано:

а) на основі вільного розсуду (наприклад, саме право на продовження перевірки);

б) на основі розсуду, що обмежується визначеними в законі умовами (наприклад, право визначення строків продовження перевірки).

Самі ж права контролюючих органів отримують свою безпосередню фіксацію в межах приписів ст. 20 Податкового кодексу України (“Права контролюючих органів”). З положень пп. 20.1.46 п. 20.1 ст. 20 Податкового кодексу України випливає, що визначений в рамках даної статті перелік прав не є вичерпним. У той же самий час, ми не можемо сказати, що такий перелік прав є відкритим та відповідно може формуватися за розсудом контролюючого органу. У відповідності із приписами наведеного положення Податкового кодексу України, права контролюючих органів повинні передбачатися законом. Тобто, контролюючий орган може реалізовувати виключно ті права, що визначаються приписами діючого законодавства.

Цікавим є також той аспект, що з приписів пп. 20.1.46 п. 20.1 ст. 20 Податкового кодексу України випливає, що законодавець фактично ототожнює такі поняття як “повноваження” та “права” контролюючого органу. Такого роду підхід нормотворця не можна вважати послідовним, адже поняття “повноваження” є ширшим та охоплює за своїм змістом поняття “права”.

Література:

1. Дементьев И.В. Индивидуальные налогово-правовые акты: дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14 / И.В. Дементьев; Воронежский гос. ун-т. – Воронеж, 2005. – 235 с. (с. 46-47)
2. Рукавишникова И.В. “Связанные” и “свободные” полномочия властвующих субъектов финансовых

отношений / И.В. Рукавишникова // Финансовое право. – 2005. - № 5. – С. 3–9. (с. 3)

3. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20170101>

Хошуляк В. В.

начальник Головного
територіального управління юстиції
у Чернівецькій області,
доктор юридичних наук, доцент

ПРОБЛЕМИ ТЕРИТОРІАЛЬНОГО РОЗПОДІЛУ ДЕРЖАВНИХ ДОХОДІВ І ВИТРАТ У НАУЦІ ФІНАНСОВОГО ПРАВА: ІСТОРИЧНИЙ АСПЕКТ

Питання ефективного та справедливого розподілу доходів та витрат по всій території нашої держави є одними з найбільш актуальних в сучасних умовах. У зв'язку з цим, особливого значення набуває необхідність розробки глибокої теоретичної основи цієї проблематики, яка би ґрунтувалась на врахуванні наукового доробку попередників, що становить фундаментальний ідейний каркас сучасної фінансово-правової науки. Серед них особливо яскраве місце займає постать видатного вченого та педагога, професора Миколи Петровича Яснопольського – основоположника бюджетно-правових досліджень у вітчизняній правовій та економічній науці. Професор Київського університету М.П. Яснопольський вписав своє ім'я у спадщину вітчизняної науки фінансового права як автор першого наукового твору, присвяченого проблемам бюджетної системи держави. Його фундаментальна двотомна праця «Про географічний розподіл доходів і видатків у Росії» [1; 2], що побачила світ наприкінці ХІХ сторіччя, стала першим спеціальним науковим дослідженням з питань територіального

розподілу державних доходів і витрат не лише у вітчизняній, а й у європейській економічній та фінансово-правовій літературі.

Мету власного дослідження М.П. Яснопольський сформулював наступним чином: з'ясувати, скільки кожна частина держави забезпечує фінансових коштів, скільки в кожній з них витрачається державних коштів, де виявляються надлишки доходів над витратами, і де, навпаки, не вистачає перших для покриття других; звідкіля й куди скеровуються фінансові засоби для постачання ними переважно споживацьких, а не доходних частин імперії. «Головна мета цієї роботи, – писав автор, – полягає у зображенні, так би мовити, фінансово-фізіологічної картини нашої держави, при чому, ми намагаємось з'ясувати причини і наслідки констатованих статистичними засобами фінансових фактів для господарського життя нашої вітчизни і дати в такий спосіб оцінку значенню явища, що цікавить нас у даному дослідженні» [2, с. 1]. У другій частині своєї праці, присвяченій дослідженню географічного розподілу державних витрат, М.П. Яснопольський, з метою належного висвітлення та оцінки значення цього явища, вважав за необхідне порівняти надлишки доходів у одних частинах Російської імперії з нестачею їх для покриття витрат – в інших. Кінцева мета, яку ставив дослідник – з'ясувати наслідки для господарського життя того характеру розподілу державних витрат, який виявляється за допомогою емпіричних узагальнень із статистичних даних про географічний розподіл державних витрат у порівнянні з географічним розподілом багатства капіталами.

Розробляючи проблему застосування однакових принципів та форм фінансової політики до різних умов, вчений усвідомлював, що принцип рівності тут неприйнятний: адже те, що корисно одним, шкодить іншим – загальний підхід дає різні результати. Ця ідея є надзвичайно плідною, особливо в час формування теоретичних засад сучасної фінансової політики України. Розширення фінансової системи держави, що мало місце наприкінці XIX століття, супроводжувалось пошуком нових форм її фінансово-господарської діяльності. Важливо було з'ясувати можливості фінансових заходів, ефективних з точки

зору народного господарства, а не тільки вирішення фіскальних задач, та визначити їх наслідки. М.П. Яснопольський, таким чином сформулював проблему регулюючого впливу фінансів на економіку регіонів, розробив вчення про функції державних та місцевих фінансів, що було на той час новітнім для вітчизняної науки фінансового права.

Аналізуючи проблему географічного розподілу державних доходів, М.П. Яснопольський дослідив вплив перекидання податків на формування бюджету. У цій сфері вченим теж була виявлена певна тенденційність. Як він писав, столиці та деякі околиці Європейської Росії, далеко не мають такого сприятливого значення для державного казначейства, як це виглядало згідно цифр, не виправлених з урахуванням перекидання податків. Найбільший тягар платежів у казну припадає на внутрішні, особливо землеробські місцевості. Таким чином, найбагатші за географічними умовами і за землеробськими традиціями землі найбільше обтяжені податками, що не тільки «вирівнює» їх становище з найменш продуктивними, але підриває основи нормального економічного відтворення і розвитку [1, с. 109]. Особливо гостро проблема перекидання податків полягала також у тому, що мала місце дуже висока частка непрямого оподаткування в фінансовій системі Російської імперії у порівнянні з іншими європейськими державами. Так, за даними М.П. Яснопольського, у досліджуваній період співвідношення непрямих і прямих податків у загальній сумі державних доходів становило в Російській імперії – 5:1; у той час, як у Франції – 3:1; у Великобританії – 1,8:1; в Австро-Угорщині – 1,6:1; у Пруссії – 1,5:1; в Італії – 1,3:1 [1, с. 136]. За результатами власного дослідження М.П. Яснопольський прийшов до висновку, що подолати нерівномірність географічного розподілу бюджетних витрат та нівелювати вплив бюджетної централізації в державі можна лише шляхом створення потужних фінансових основ місцевого самоврядування. Виступаючи за розвиток місцевих фінансів, він пропонував децентралізацію частини державних витрат разом з урядовими установами та сферами їх діяльності.

Таким чином, звернення до теоретичного спадку вчених правників-фінансистів дозволяє з позиції багатого історичного досвіду об'єктивно та неупереджено оцінити правові реформи фінансової системи, які проводяться сьогодні. Глибоке дослідження М.П. Яснопольським сутнісних проблем географічного розподілу бюджетних доходів і видатків є особливо затребуваним в умовах докорінного реформування бюджетної системи нашої держави.

Література:

1. Яснопольский Н.П. О географическом распределении государственных доходов и расходов в России. Опыт финансово-статистического исследования. Часть 1. О географическом распределении государственных доходов в России / Н.П. Яснопольский. – Киев, 1890. – 236 с.
2. Яснопольский Н.П. О географическом распределении государственных расходов России / Н.П. Яснопольский. – Киев, 1897. – 584, IV с.

Цимбалюк А. В.

професор кафедри фінансового права
Університет ДФС України

МЕХАНІЗМ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН В КОНТЕКСТІ РЕФОРМУВАННЯ ВІТЧИЗНЯНОЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

У сучасних умовах розвитку суспільства, трансформаційних процесів від провадження податкової політики залежить ефективність діяльності складових фінансової системи. Тому закономірно, що податкові платежі й податкова політика стали найважливішими об'єктами і напрямками реформ.

Надання державою суспільних благ і послуг, пов'язаних зі створенням нових робочих місць, підтримкою зайнятості, соціальним забезпеченням залежать від податкового потенціалу країни, ефективності, стійкості і справедливості податкової системи.

Не підлягає сумніву той факт, що оскільки вітчизняна економіка активно інтегрується у європейський і світовий економічний простір, то реформа оподаткування не може залишитись поза увагою проблем належного регулювання податкових відносин, адже законодавча регламентація оподаткування у розвинених країнах дає можливість централізовано керувати системою, перетворюючи її на один із найважливіших важелів економічної політики держави.

В Україні обов'язок сплачувати податки і збори в порядку та розмірах, установлених законами України, закріплено Конституцією (ст.67) [1], а ст.12 Податкового кодексу України закріпила Повноваження Верховної Ради України, Верховної Ради АРК, сільських, селищних та міських рад щодо податків та зборів [2].

Нормативно-правові акти з питань оподаткування, окрім встановлення переліку податків і зборів, визначають основні засади суб'єктів податкових правовідносин, їх прав та обов'язків. Податкові правовідносини як різновид фінансових є особливим видом суспільних відносин – фінансових відносин, урегульованих фінансово-правовою нормою. Державний припис, що міститься в юридичній нормі, визначає умови дії правовідносин, права і обов'язки суб'єктів, міри, що гарантують виконання вимог правової норми. Владно-майновий характер податкових правовідносин визначає юридичне становище суб'єктів. Так, податковий орган, виступаючи від імені держави, наділений певними повноваженнями, а інший суб'єкт (платник податку) виконує в основному юридичний обов'язок (сплата податку, надання звітності).

Платник податків не має права за своїм розсудом розпоряджатися частиною майна, що у вигляді частини грошової суми підлягає внесенню до бюджету. У цьому обов'язку втілений

публічний інтерес всіх членів суспільства, що визначає законодавчу форму закріплення податку, обов'язок його сплати та примусу при забезпеченні цього обов'язку.

Податковим правовідносинам властиві специфічні ознаки, а саме:

1) вони виникають на підставі фінансово-правової норми як форми її реалізації;

2) за своїм змістом мають владний характер, виражаючи інтереси держави;

3) виникають і розвиваються в сфері податкової діяльності держави, є формою реалізації публічних інтересів і розглядаються як публічно-правові відносини.

Е.А. Ровінський підкреслював, що головною особливістю фінансових правовідносин є те, що вони виступають юридичною формою вираження й закріплення фінансових відносин, які, у свою чергу, є формою певних економічних відносин.

Потрібно зазначити, що одним із суб'єктів податкових правовідносин завжди виступає держава в особі фіскальних органів, наділених владними повноваженнями, щодо контролю за дотриманням податкового законодавства. Деталізація їх правового статусу відбувається через законодавче закріплення прав і обов'язків. На відміну від уповноважених державою суб'єктів, платники податків і зборів є насамперед зобов'язаними особами. Сам імперативний податковий обов'язок визначає правосуб'єктність платників податків.

Отже, можемо стверджувати, що одним із важливих питань реформування вітчизняної податкової системи є регулювання податкових правовідносин, а звідси і вплив на податкову політику в цілому, на перетворення її із суто фіскального інструменту на ефективний засіб соціально-економічної стратегії держави. Податкова система має стимулювати інвестиційний та інноваційний процеси. У зв'язку з цим потрібно рішуче йти на зменшення податкового тиску, посилення захисту платників податків, максимальне спрощення процедури оподаткування.

Література:

1. Конституція України від 28.06.1996 року. – К.: Велес, ст.67
2. Податковий кодекс України: чинне законодавство зі змінами і доповненнями на 23 січня 2012 року: - К.: Алерта; ЦУЛ, 2011.-472с.
3. Ровинський Е.А. Советское финансовое право. – М., 1957. – с.134
4. Податкова політика України: стан та перспективи : монографія / За ред. З.С. Варналія. – К.: Знання України, 2008. – 675с.

Чайка В. В.

Університет державної фіскальної
служби України, кафедра
фінансового права к.ю.н., доцент

ПРАВОВІ ФОРМИ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ СКЛАДОВОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

Процес формування податкової політики в незалежній Україні значною мірою залежить від того, наскільки чітко і недвозначно окреслено національні інтереси держави, а також пріоритети національної податкової політики та засоби її реалізації. Національні інтереси є сукупністю збалансованих інтересів особи, суспільства та держави. Водночас вони виступають базисом податкової політики держави, орієнтиром, що здатний надати їй вищий аксіологічний сенс і закріпити не ілюзорні, а фактично досяжні поточні і перспективні цілі та завдання.

У доктринальних джерелах залежно від масштабу та сфери впливу розрізняють дві форми податкової політики: внутрішню та зовнішню (міжнародну) податкову політику.

У багатополярному світі будь-яка зовнішня політика спрямована на розв'язання міжнародних проблем у ході переговорів, угод і компромісів між партнерами, які відстоюють

власні національні інтереси. Зовнішня податкова політика держав, як правило, спрямована на запобігання міжнародному подвійному оподаткуванню, посиленню податкового контролю під час здійснення зовнішньоекономічних, міждержавних операцій; на гармонізацію податкових систем з іншими державами.

У сфері світових фінансів сьогодні визначальними є тенденції фінансової глобалізації та уніфікації правового регулювання, поступове зближення різних поглядів і переконань, і Україна тут не є винятком. Від ефективності процесів уніфікації та гармонізації норм податкового законодавства залежить «сприйнятливість» національної податкової системи до динамічних змін умов світової торгівлі і світових фінансів. Ці процеси супроводжуються виробленням міжнародними економічними організаціями та незалежними асоціативними структурами різних типових, модельних кодексів і актів, включаючи податкові, що повинні сприяти зближенню податково-правових режимів різних держав в умовах єдиного світового торговельно-економічного простору.

Відповідно до Комплексної програми, затвердженої Постановою Правління Національного банку України від 18.06.2015 № 391 [2], основною метою розвитку національного фінансового сектору до 2020 р. є створення фінансової системи, що здатна забезпечувати сталий економічний розвиток за рахунок ефективного перерозподілу фінансових ресурсів в економіці на основі розбудови повноцінного конкурентоспроможного середовища згідно зі стандартами ЄС. Першим із базових принципів, які покладено в основу цієї Програми, є європейська інтеграція.

Основною формою узгодження податково-правових норм України та ЄС згідно із Законом України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» 2004 р. [3] є адаптація національного законодавства до *acquis communautaire*.

Підписання 27 червня 2014 року Угоди про асоціацію між Україною [4, с. 83] остаточно закріпило європейський вектор у

реформуванні українського податкового законодавства. У зв'язку з цим можна виділити три основні напрями адаптації, передбачені главою 4 «Оподаткування» розділу 5 «Економічне та галузеве співробітництво» зазначеної Угоди.

Перший – управлінський. Йдеться про належне управління у сфері оподаткування з метою подальшого зміцнення економічних відносин, торгівлі, інвестицій і добросовісної конкуренції. Належне управління – один із підходів, закріплений також в *acquis communautaire*, документах Ради Європи та Стратегії реформування державного управління України на 2016-2020 роки» [1, с. 36], згідно з яким правила і процедури органів публічної влади, що впливають на діяльність державного апарату в цілому, повинні ґрунтуватися на таких демократичних принципах, як рівність, участь в ухваленні ключових рішень представників різних верств населення (наприклад, громадськість, бізнес тощо), узгодженість і зрозумілість.

Належне управління у сфері оподаткування відповідно до ст. 350 Угоди про асоціацію [4, с. 83] будується на принципах прозорості, обміну інформацією і добросовісній податковій конкуренції. Таке реформування має на меті підвищення ефективності процесу адміністрування податків, що, в свою чергу, повинно позитивно вплинути на надходження до бюджету.

Другий напрям глави 4 Угоди стосується посилення співробітництва сторін у сфері уникнення накопичення заборгованості в процедурах відшкодування ПДВ та обміну досвідом у боротьбі з податковим шахрайством, зокрема з «карусельним шахрайством».

Третій напрям передбачає активну взаємодію України та держав ЄС щодо протидії та боротьби з шахрайством і контрабандою підакцизних товарів. Це співробітництво, зокрема, включає поступове зближення акцизних ставок на тютюнові вироби, наскільки це можливо, беручи до уваги обмеження регіонального контексту, у тому числі шляхом діалогу на регіональному рівні та відповідно до Рамкової конвенції ВООЗ із боротьби проти тютюну 2003 року [5, с. 1].

Отже, однією з правових форм реалізації зовнішньої податкової політики України в умовах європейської інтеграції є адаптація національного податкового законодавства до законодавства ЄС. У зв'язку з цим вивчення та використання європейського досвіду податкової гармонізації є, безумовно, необхідним на сучасному етапі як для вітчизняної науки фінансового права, так і для вдосконалення процесу податкового законотворення в нашій державі.

Література:

1. Деякі питання реформування державного управління України : Постанова № 474-р : станом на 13 трав. 2017 р. / Кабінет Міністрів України. - Офіц. вид. // Офіційний вісник України. – 2016. - № 55. – С. 36.
2. Комплексна програма розвитку фінансового сектору України до 2020 року: Постанова № 391 : станом на 18 черв. 2015 р. / Правління Національного банку України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/v0391500-15>.
3. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу : Закон України : станом на 1 жовт. 2011 р. / Верховна Рада України. - Офіц. вид. // Відомості Верховної Ради України. – 2004. - № 29. – Ст. 367.
4. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони : Міжнародний документ : станом на 30 листоп. 2015 р. / Україна, Європейський Союз, Євратом, 28 держав-членів. - Офіц. вид. // Офіційний вісник України. – 2014. - № 75. – Т. 1. – С. 83.
5. WHO Framework Convention on Tobacco Control adopted by the Conference of the Parties to the WHO FCTC. – WHO Document Production Services : Geneva, 2003. – 42 p.

Чернадчук В. Д.

Сумський державний університет
завідувач кафедри цивільно-правових
дисциплін та фінансового права ННІ
права

ДО ПИТАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНИХ ЗАСАД ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

З метою більш повного усвідомлення поняття та сутності податкового законодавства необхідно визначити принципи, на яких воно побудовано, оскільки в них відображаються глибинні, усталені, закономірні зв'язки, завдяки яким воно й існує. Пізнання принципів податкового законодавства дає можливість правильно застосовувати норми, якими врегульовуються відповідні податкові відносини, виявляти прогалини у законодавстві і до їх усунення керуватися цими принципами, а у випадку наявності колізійних норм, звертатися до відповідного принципу презумпції правомірності рішень платника податків.

Основне місце у системі податкового законодавства посідає Податковий кодекс України (далі ПК України) [2], який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства. Коментуючи ст. 4 ПК України, якою встановлено основні засади податкового законодавства, науковці зазначають, що „ця стаття закріплює, фактично, перелік та загальне уявлення про зміст принципів, які формують регулювання відносин оподаткування. Саме на цих засадах ґрунтується і податкове законодавство в цілому” [3, с. 18].

Принципи податкового законодавства є тими керівними засадами, правовими ідеями, які визначають зміст і спрямованість

правового регулювання суспільних відносин у сфері оподаткування. Їх значення полягає в тому, що вони у концентрованому вигляді відображають зміст податкового законодавства і є тією базою, тим первинним фундаментом, на якому вибудовується це законодавство шляхом розвитку цих фундаментальних засад та ідей за допомогою регулятивних та охоронних норм податкового права. Будучи закріплені у кодексі, вони набувають значення норм-принципів і виступають частиною блоку первинних норм податкового права.

За загальним уявленням до первинних норм належать норми, які мають найбільш загальний характер і відрізняються більш високим ступенем абстрагування, за допомогою яких визначаються мета, завдання, межі, напрями правового регулювання податкових відносин, а також закріплюються податково-правові поняття та категорії. В юридичній літературі залежно від характеру регулювання виокремлюється така група норм як загальні правові норми. До таких норм, пише М.П. Кучерявенко, належать передусім родові податково-правові норми, які не стосуються деталей правового регулювання, а містять головні риси методу податково-правового регулювання та встановлюють його вихідні засади та принципи. Такі норми формують специфічну підгрупу установчих або вихідних норм [1, 186].

Принципи податкового законодавства, які визначені ст. 4 ПК України в цілому створюють ту загальну конструкцію на якій побудовано податкове законодавство, але їх аналіз дозволяє говорити про обмеженість цієї системи принципів, конфліктність окремих норм-принципів тощо. Аналіз практики, насамперед – законодавчої, свідчить про їх недотримання або пряме порушення. Так, наприклад, принцип рівності усіх платників податків перед законом, недопущення проявів податкової дискримінації, з одного боку, та принцип соціальної справедливості (установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платника податків, з іншого. Останній принцип є прямим порушенням принципу рівності за ознакою платоспроможності, хоча його можна обґрунтувати з точки зору реалізації регулюючої функції податку.

Принцип стабільності передбачає заборону внесення змін до будь-яких елементів податків та зборів пізніш як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки, а податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року. Разом з тим, практика внесення та прийняття змін до податкового законодавства свідчить про систематичне недотримання цього принципу.

Іншою проблемою є вдосконалення визначень податково-правових термінів та понять [4] з точки зору уніфікації та оптимізації, виділення серед них первинних (основних) та похідних (додаткових) термінів (понять), що потребує обов'язкового узгодження їх визначень. Уніфіковані мовні конструкції, що застосовуються в нормах-дефініціях, надають їм логічність, системність і точність. Складовими компонентами точності вираження правових норм є мовна стандартизованість; системність побудови норм права, її елементів, відносин і зв'язків, їх несперечливість, узгодженість та взаємозв'язок; графічна сформованість норм права у вигляді закономірностей організації нормативно-правового матеріалу. Норми-дефініції не повинні надто загромаджувати закон, їх кількість має бути оптимальною для розумінні сутності податкового закону та його застосування на практиці. При формулюванні норм-дефініцій податкового законодавства потрібно враховувати вимоги практики застосування цього законодавства та правила, які вироблені формальною логікою, лінгвістикою та юридичною наукою, що дозволить виокремити систему принципів на яких має бути побудована система норм-дефініцій податкового законодавства та правил законодавчої техніки.

Література:

1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. / Кучерявенко Н. П. – Харьков : Легас, 2004. – Т. 2: Введение в теорию налогового права. – 600 с.

2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Податковий кодекс України : постатейний коментар : у 2 ч. / [В.В. Білоус, Л.К. Воронова, О.О. Головашевич та ін.] ; за ред. М.П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2011. – Ч. 1. – 704 с.
4. Чернадчук В. Норми-дефініції податкового законодавства / В. Чернадчук // Підприємництво, господарство і право. – 2011. - № 5. – С. 86-89.

Чинчин О. В.

здобувач кафедри адміністративного та
господарського права Запорізького
національного університету

МІСЦЕВІ ФІНАНСОВІ ОРГАНИ ЯК СУБ'ЄКТИ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ ЗА ДОХОДАМИ

Згідно із п. 36 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України, місцевий фінансовий орган – установа, що відповідно до законодавства України здійснює функції з складання, виконання місцевих бюджетів, контролю за витрачанням коштів розпорядниками бюджетних коштів, а також інші функції, пов'язані з управлінням коштами місцевого бюджету. Для цілей цього Кодексу орган виконавчої влади Автономної Республіки Крим з питань фінансів віднесено до місцевих фінансових органів. Сільський, селищний голова забезпечує виконання функцій місцевого фінансового органу, якщо такий орган не створено згідно із законом [1].

Крім Бюджетного кодексу України визначення місцевого фінансового органу передбачається й у Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів, що було затверджено наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження

Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів» від 23 серп. 2012 р. № 938. Відповідно до абз. 3 п. 1.3 Порядку, місцевий фінансовий орган – установа, що відповідно до законодавства України здійснює функції зі складання, виконання місцевих бюджетів, контролю за витрачанням коштів розпорядниками бюджетних коштів, а також інші функції, пов’язані з управлінням коштами місцевого бюджету. Для цілей цього наказу Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, сільські, селищні, міські голови (в разі якщо вони забезпечують виконання функцій місцевого фінансового органу, коли такий орган не створено згідно із законом) віднесені до місцевих фінансових органів [2]. З наведеного вбачається, що в Порядку коло осіб, які прирівняні до місцевих фінансових органів є більш широким (порівняно з Бюджетним кодексом України) за рахунок включення до їх числа міських голів у разі виконання ними відповідних функцій. На наш погляд, акти чинного законодавства мають однаково визначати коло учасників відповідних правовідносин та їх правовий статус.

В Україні існує два основних види місцевих фінансових органів: ті, що знаходяться в складі виконавчих органів влади, та ті, що віднесені до органів місцевого самоврядування. Головними місцевими фінансовими органами, що походять із системи виконавчої влади або прирівняні до неї, є Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим та фінансові управління, відділи, департаменти обласних, Київської та Севастопольської міських, районних, районних у містах Києві та Севастополі державних адміністрацій. В свою чергу, до фінансових органів місцевого самоврядування належать фінансові відділи виконавчих комітетів та інших виконавчих органів місцевого самоврядування [3, с. 87]. Тим самим, відбивається природа як бюджетної діяльності на місцях, так і всього управління місцевими фінансами, яка в залежності від рівня адміністративно-територіальної одиниці передбачає певне співвідношення державної влади та місцевого самоврядування.

Деталізацію повноважень місцевих фінансових органів на стадії виконання місцевих бюджетів зроблено у законодавчих

положеннях, закріплених ст. 78 Бюджетного кодексу України. Відповідно до ч. 3 цієї статті, місцевий бюджет виконується за розписом, який затверджується керівником місцевого фінансового органу. До затвердження розпису місцевого бюджету керівником місцевого фінансового органу затверджується тимчасовий розпис місцевого бюджету на відповідний період. Керівник місцевого фінансового органу протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису місцевого бюджету встановленим бюджетним призначенням [1]. Цей припис має особливе значення для виконання місцевих бюджетів. Завдяки закріпленню цього повноваження відбувається реалізація бюджетно-процесуальної компетенції місцевих фінансових органів в частині здійснення як загальної організації, так і безпосередньо управління виконанням відповідних місцевих бюджетів.

Відповідно до п. 46 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України, розпис бюджету являє собою документ, в якому встановлюється розподіл доходів, фінансування бюджету, повернення кредитів до бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації [1]. За цих умов, бюджетний розпис стає базовим документом при виконанні бюджету – акумулюванні запланованих надходжень та фінансуванні передбачених видатків.

Одночасно, розпис бюджету є суттєво необхідним для розуміння бюджету як правової категорії: саме показники бюджетного розпису затверджуються рішенням представницьких органів про бюджет. З приводу такого значення розпису бюджету І. М. Ющенко пише, що «сам же по собі бюджет, як фінансово-плановий акт, який являє собою складений відповідно до бюджетної класифікації розпис доходів і видатків держави, що не вміщує жодних правових норм, є не що інше, як звичайний акт управління, який звертається до виконання після надання йому обов'язковості за спеціальною процедурою – шляхом затвердження його законом» [4, с. 14].

При цьому, характерним є вказання на розпис бюджету як на фінансово-плановий акт управління. Цим повністю узгоджується та реалізується компетенція місцевих фінансових органів в сфері бюджетного процесу, яка позначається як здійснення управління виконанням місцевого бюджету [1]. Іншими словами, розпис бюджету є головним засобом для управління при виконанні бюджету. Й важливо, що такий засіб знаходиться у повному розпорядженні та контролі місцевих фінансових органів, які й покликані забезпечувати відповідність розпису місцевого бюджету встановленим бюджетним призначенням, вживати заходів для балансування дохідної та видаткової частин місцевого бюджету.

Відповідно до ч. 4 ст. 78 Бюджетного кодексу України, місцевий фінансовий орган за участю органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, у процесі виконання місцевого бюджету за доходами здійснює прогнозування та аналіз доходів відповідного бюджету [1]. Тут, знову ж таки, головне місце посідає завдання місцевих фінансових органів із організації та управління виконанням місцевого бюджету. Окрім цього, в даному повноваженні місцевих фінансових органів також відображена й та частина їх бюджетно-процесуальної компетенції, що стосується здійснення координації діяльності інших учасників бюджетного процесу при виконанні місцевого бюджету.

Акцентуємо увагу також на тому, що повноцінна реалізація бюджетних показників протягом бюджетного періоду не можлива без постійного проведення поточного моніторингу та внесення змін до раніше затвердженого розпису місцевого бюджету. В даному контексті вагома роль при виконанні місцевих бюджетів відводиться місцевим фінансовим органам.

Згідно з ч. 7 ст.78 Бюджетного кодексу України, на підставі офіційного висновку місцевого фінансового органу про перевиконання чи недовиконання дохідної частини загального фонду та про обсяг залишку коштів загального та спеціального фондів відповідного бюджету Верховною Радою Автономної

Республіки Крим або відповідною місцевої радою ухвалюється рішення про внесення змін до рішення про місцевий бюджет [1].

Головного значення тут набуває юридичний факт перевиконання або недовиконання місцевого бюджету саме за доходами. Вітчизняний законодавець передбачив, що факт перевиконання дохідної частини загального фонду місцевого бюджету визнається за підсумками першого півріччя та наступних звітних періодів з початку поточного бюджетного періоду на підставі офіційних висновків місцевого фінансового органу за умови перевищення доходів загального фонду місцевого бюджету (без урахування міжбюджетних трансфертів), врахованих у розписі місцевого бюджету на відповідний період, не менше ніж на 5 відсотків. В свою чергу, факт недоотримання доходів загального фонду місцевого бюджету визнається на підставі офіційного висновку місцевого фінансового органу за підсумками квартального звіту в разі недоотримання доходів загального фонду місцевого бюджету, врахованих у розписі місцевого бюджету на відповідний період, більше ніж на 15 відсотків [1]. Цим визначені умови визнання виконання місцевого бюджету з дефіцитом або профіцитом.

При цьому, характерним є передбачення більш короткого строку (один квартал) для визнання факту недовиконання місцевого бюджету, тоді як факт перевиконання дохідної частини місцевого бюджету констатується лише після півріччя. В цьому, природньо, відображена значущість виконання бюджету за доходами не нижче від запланованих показників, адже від цього залежить своєчасне фінансування бюджетних видатків в необхідних обсягах. Водночас, виконання бюджету з профіцитом є значно менш загрозливим відхиленням від затвердженого розпису місцевого бюджету й тому визнається не раніше спливу першого півріччя поточного бюджетного періоду.

Всі зазначені вище бюджетно-процесуальні повноваження місцевих фінансових органів конкретизуються у відповідних підзаконних нормативно-правових актах. Більшість з них видаються місцевими органами влади та органами місцевого самоврядування, стосуються конкретних адміністративно-

територіальних одиниць і, отже, чинять безпосередній вплив на виконання того або іншого місцевого бюджету.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI. Відомості Верховної Ради України. 2010. №50. С.1778. Ст.572.
2. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів: наказ Міністерства фінансів України від 23 серп. 2012 р. №938. Офіційний вісник України. 2012. №72. С.239. Ст.2918.
3. Петленко Ю.В., Рожко О.Д. Місцеві фінанси: опорний конспект лекцій. Київ. Кондор, 2004. 282 с.
4. Ющенко І.М. Закон про Державний бюджет України: теоретико-правовий аспект. автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Київ, 2011.

Чуприна Л. М.

Київський національний
університет імені Тараса Шевченка
доцент кафедри фінансового права

ОСОБЛИВОСТІ БЮДЖЕТНО- ПРОЦЕСУАЛЬНИХ ВІДНОСИН

Сучасний розвиток будь-якої держави напряму пов'язаний зі станом публічних фінансів, а її соціально-економічний розвиток, багато в чому, зумовлений стабільною та ефективною побудовою бюджетної системи. Значення бюджетної сфери в Україні можна проілюструвати у кількісному вираженні: в 2017 році частка доходів зведеного бюджету України (1 075 млрд. грн.) складає 41,6 % валового внутрішнього продукту (657 млрд. грн.) [1]. При цьому сучасні проблеми функціонування бюджетної системи, що

виникають у правозастосовчій сфері, свідчать про необхідність прийняття активних заходів щодо вдосконалення правового регулювання бюджетних правовідносин.

В юридичній літературі загальноприйнятим є поділ норм бюджетного права на матеріальні та процесуальні. Л. К. Воронова визначала процесуальні норми бюджетного права як такі, що встановлюють порядок проходження бюджету, затвердження й виконання бюджету, а також складання, розгляд і затвердження звіту про виконання бюджету [2, 113]. Врегульовані бюджетно-правовими нормами бюджетні відносини набувають форми бюджетних правовідносин, яким притаманні всі особливості фінансових зі своїми особливостями (періодичний характер та більш вузьке коло суб'єктів).

Дослідження бюджетних правовідносин та визначення й удосконалення їх особливостей дозволить розширити уявлення про структуру і закономірності виникнення, зміни та припинення бюджетних правовідносин. Дослідження цього питання щодо бюджетних правовідносин дозволить доповнити уявлення про бюджетне право, а також обґрунтувати й упорядкувати застосування даного поняття до бюджетно-правових норм та інститутів.

І хоча, у даний час наявність процесуальних норм доведено в багатьох галузях права - конституційному, адміністративному, господарському, трудовому тощо, дискусійним залишається питання застосування та співвідношення термінів “бюджетний процес” та “бюджетні процедури”. Але на відміну від цивільного чи кримінального процесу, бюджетний процес не розглядається як самостійний вид матеріального бюджетного права, це його невід’ємна частина; він не має відокремлених від бюджетного права об’єкта, предмета, завдань і функцій правового регулювання [3, 335].

З позицій науки фінансового права поняття “процес” значно ширше, ніж поняття “процедура”. Бюджетний процес можна розглядаючи як врегульовану нормами права діяльність по реалізації бюджетних матеріально-правових норм. Бюджетний процес забезпечує прийняття закону про бюджет на наступний

бюджетний період, його подальше виконання і завершується затвердженням звіту про виконання бюджету.

Процедура - це внутрішній зміст бюджетного процесу, оскільки процедура передбачає порядок застосування процесуальних норм на кожній стадії бюджетного процесу, тобто процедура регламентує склад учасників бюджетного процесу, їх повноваження, права та обов'язки, об'єкти бюджетного процесу, терміни проходження бюджету на кожній стадії бюджетного процесу.

Особливості процесуальних норм полягають у тому, що вони є формою, в якій реалізуються матеріальні норми бюджетного права та носять службовий характер. Бюджетно-процесуальні правовідносини не існують ізольовано, вони нерозривно пов'язані з бюджетно-матеріальними правовідносинами. Тому правовідносини зі складання проекту бюджету, розгляду та затвердження бюджету, його виконання, а також здійсненню фінансового контролю на всіх стадіях бюджетного процесу є складовою частиною бюджетної діяльності.

У цьому році затверджені “Основні напрями бюджетної політики на 2018-2020 роки”. Фактично, цим документом, в Україні запроваджується середньострокове бюджетування на три роки. Основним напрямом бюджетної політики визначено стабілізацію публічних фінансів шляхом поступового зменшення дефіциту державного бюджету та зниження державного боргу відносно валового внутрішнього продукту в умовах ризиків, викликаних різким зростанням виплат за зовнішнім боргом у найближчі роки та високою залежністю державного боргу від коливань валютного курсу [4].

Отже, бюджетно-процесуальні правовідносини – це врегульовані нормами права суспільні відносини щодо бюджетних процедур по реалізації матеріальних прав і обов'язків суб'єктів з приводу бюджетних коштів.

На нашу думку, одним з основних напрямів вдосконалення бюджетно-процесуальних правовідносин є те, що вони мають не лише визначати порядок, а й мету вчинення юридичних дій та гарантувати ефективність бюджетної діяльності.

Література:

1. Офіційний сайт “Державна служба статистики України” [Електронний ресурс] - Режим доступу до ресурсу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
2. Воронова Л. К. Фінансове право України / Лідія Костянтинівна Воронова. – Київ: Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
3. Ніщимна С. О. Принципи публічної фінансової діяльності в бюджетній сфері : дис. докт. юр. наук : 12.00.07 / Ніщимна С. О. Світлана Олексіївна – адміністративне право і процес; фінансове право; і, 2014. – 404 с.
4. Офіційний сайт “Міністерство фінансів України” [Електронний ресурс] - Режим доступу до ресурсу: <https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/ОНБП%202018-2020.pdf>

Шаренко М. С.

кандидат юридичних наук, доцент
кафедри фінансового права
Національного юридичного
університету імені Ярослава
Мудрого

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ КРИПТОВАЛЮТ В УКРАЇНІ

Криптовалюта - різновид цифрової валюти, операції з якою шифруються різними криптографічними методами захисту. Її емісія та облік засновані на технології блокчейн, яка, у свою чергу, слугує інструментом для зберігання даних по всім транзакціям. Тобто, технологія блокчейн забезпечує повну анонімність і безпеку одних із різновидів криптовалют, наприклад, біткоїнів. Всі дані по операціям з біткоїнами

записуються у зашифрованому вигляді в спеціальні блоки пам'яті, які неможливо зламати, не зламавши попередні блоки, а це неможливо тому що такі дані та їх копії зберігаються на всіх комп'ютерах в світі, що працюють з цією криптовалютою [1].

Дуже часто криптовалюти порівнюють з фінансовою пірамідою. Дійсно, є деяка схожість в тому, що чим більше нових учасників цього процесу, чим більше їх вкладів в криптовалюту, тим більш зростає розмір самої системи та її дохідність, але у будь-якої фінансової піраміди є кінцевий бенефіціар, який чекає певного періоду і потім може всі гроші, які є в цій системі забрати собі й всі вкладники втратять свої вклади. Якщо брати біткоїн, то він існує з 2009 року, у нього нема кінцевого бенефіціару, всі гроші, що інвестуються вкладниками в дану криптовалюту не надходять на особисті рахунки певної людини, або організації, а сам курс криптовалюти спекулятивний, а не встановлюється певної людиною, як в фінансових пірамідах. Якщо остання для свого функціонування фінансує доходи старих вкладників за рахунок надходжень від нових вкладників підтримуючи експоненційне зростання курсу, яке неможливо постійне підтримувати, то рано чи пізно така фінансове піраміда рухне, а якщо брати біткоїн, то там нема подібної схеми виплат старим вкладникам, а його цінність впливає виключно через широту його використання [2]. Також, біткоїн не підпорядковується центральному банку, тому баланс без активів і складається виключно зі списку зобов'язань [2]. Тому, якщо говорити за один із самих популярних різновидів криптовалют – біткоїн, курс якого вже досяг більш ніж 5200\$ за 1 біткоїн, то, на мій особистий погляд, він не є фінансовою пірамідою, а є однією із перспективних інвестицій останніх років, бо рік тому його курс складав лише 600\$ за 1 біткоїн.

Правове регулювання криптовалют в Україні досить неоднозначне. З однієї сторони, в Україні офіційно працюють криптомати [3], в деяких закладах можна розплатуватися криптовалютою [4] (хоча за українським законодавством можна лише гривнею розплатуватися), через обміни валют, просто «з рук», через банки та українські біржі не проблема

придбати\продати будь-яку криптовалюту, з другої сторони, Національний банк України, який ще на законодавчому рівні досі не визначився з правовим регулюванням криптовалют та правовим статусом їх платників, вже «мріє» про оподаткування доходів власників криптовалют (18% податку на доходи фізичних осіб та 1,5% військового збору) [5]. Враховуючи, що для реєстрації біткоїн-гаманця потрібна лише електронна адреса та мобільний телефон (будь-які інші особисті дані не потрібні), а для його поповнення, або виведення з нього коштів необов'язково користуватися українськими біржами та проводити операції через українські банки, бо банківської тайни вже нема, тому нема сенсу «світитися», якщо можна поповнити чи вивести гроші через обмін валют, або «з рук в руки».

Навіть, якщо внесуть зміни щодо оподаткування доходів від операцій з криптовалютами в Податковий кодекс України та інші нормативно-правові акти з питань оподаткування, то як органи Державної фіскальної служби України будуть відслідковувати подібні операції, як будуть виявляти власників біткоїнів, як будуть вираховувати суму штрафних санкцій? Біткоїн децентралізований і не підпорядковується жодному Центральному банку в світі й не підпорядковується контролюючим органам будь-якої країни. Направити запит від контролюючого органу неможливо, да й кому? Фізичної чи юридичної особи, яка контролює всі операції з біткоїнами та зобов'язана надавати інформацію по операціям з ними не існує. Навіть, якщо власника біткоїн-гаманця спіймають «за руку» на куплі-продажу криптовалюти, то на досудовому слідстві справа розвалиться.

Слід зазначити, що в Європейському Союзі біткоїн не має юридичного статусу валюти або грошей, але може прийматися фізичними і юридичними особами як засіб обміну. Його можна передавати, зберігати або продавати в електронному вигляді [6]. У свою чергу, Національний банк України не визнає криптовалюту валютою й платіжним засобом й не вважає криптовалюту грошима, тому займатися правовим регулюванням

криптовалют в Україні має Державна фіскальна служба України [5].

Законодавець хоче контролювати всі грошові потоки кожного громадянина України – легальний та нелегальний його дохід. Останнім часом, в Верховній Раді України зареєстровано декілька законопроектів щодо обігу криптовалют в Україні. Один з них проект Закону «Про обіг криптовалюти в Україні» № 7183 [7], яким передбачається визначення понять: «криптовалюта», «майнінг», «майнери», «криптовалютна біржа», «криптовалютний кошик» та інші поняття. Наприклад, криптовалюта, відповідно до цього проекту, – це програмний код, що є об'єктом права власності, який може виступати засобом міни [7]. Тобто, якщо криптовалюта буде виступати як об'єкт міни й буде об'єктом права власності, то як програмний код, який є у визначенні «криптовалюти» може стати об'єктом права власності, якщо він ненаділений майновими правами й відчужуватися не може? Також, автори законопроекту вважають, що здійсненням державного регулювання криптовалюти має займатися Національний банк України [7], який вважає, що правовим регулюванням криптовалюти має займатися Державна фіскальна служба України [5].

Проектом Закону «Про стимулювання ринку криптовалют та їх похідних в Україні» № 7183-1 [8] передбачається визначення основних понять, заходи стимулювання майнінгу криптовалют та інше. Наприклад, криптовалюта - децентралізований цифровий вимір вартості, що може бути виражений в цифровому вигляді та функціонує як засіб обміну, збереження вартості або одиниця обліку, що заснований на математичних обчисленнях, є їх результатом та має криптографічний захист обліку [8]. Криптовалюта - це фінансовий актив [8]. Якщо криптовалюта – це фінансовий актив, то для здійснення операцій з криптовалютами має бути ліцензія Національного банку України.

Отже, правове регулювання криптовалют в Україні досить неоднозначне. Законодавець бажає контролювати кожен легальну та нелегальну копійчину будь-якого громадянина України, але у правовому полі здійснити це не може. На мій

погляд, ці два законопроекти, з однієї сторони, рух на зустріч розвинутим країнам, які вже давно визначились з правовим регулюванням криптовалюти, з другої сторони, складати подібні законопроекти мають спеціалісти з ІТ-індустрії, які знають про криптовалюту все, кваліфіковані юристи й вже за допомогою депутатів без правок подібні законопроекти мають подаватися на розгляд Верховній раді України.

Література:

1. Блокчейн // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%91%D0%BB%D0%BE%D0%BA%D1%87%D0%B5%D0%B9%D0%BD>
2. Bitcoin - финансовая пирамида? // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://ru.insider.pro/analytics/2015-11-12/bitcoin-finansovaia-piramida/>
3. В Киеве установили первые в Украине терминалы для продажи криптовалюты // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://ru.tsn.ua/groshi/v-kieve-ustanovili-pervye-v-ukraine-terminaly-dlya-prodazhi-kriptovalyuty-924538.html>
4. С Bitcoin по Украине: где можно рассчитаться криптовалютой // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://biz.liga.net/all/all/stati/3046543-bitcoin-i-ukraina-gde-mozhno-rasschitatsya-kriptovalyutoy-.htm>
5. С Bitcoin могут начать брать налоги // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.segodnya.ua/economics/enews/s-bitcoin-mogut-nachat-brat-nalogi-1058771.html>
6. Bitcoin в Украине: Установка криптоматов опережает легализацию цифровой валюты // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://112.ua/ekonomika/bitcoin-v-ukraine-ustanovka-kriptomатов-operezhaet-legalizaciyu-cifrovoy-valyuty-409603.html>

7. Проект Закону про обіг криптовалюти в Україні // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62684
8. Проект Закону про стимулювання ринку криптовалют та їх похідних в Україні // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62710

Швагер О. А.

Навчально – науковий інститут
права Сумського державного
університету асистент кафедри
цивільно – правових дисциплін та
фінансового права

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ЗАПОБІГАННЮ НЕПЛАТОСПРОМОЖНОСТІ БАНКІВ ФОНДОМ ГАРАНТУВАННЯ ВКЛАДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Система гарантування банківських вкладів не може бути незмінною протягом довготривалого часу, оскільки вона є невід’ємним елементом забезпечення стабільності фінансової системи держави в цілому та банківської системи зокрема, і потребує постійного коригування, модернізації своєї власної внутрішньої побудови.

До факторів, що можуть впливати на вище окреслені процеси є вдосконалення правового статусу Фонду гарантування вкладів фізичних осіб (далі - Фонд) як центрального суб’єкта системи гарантування вкладів. Одним із аспектів цього питання можна вважати наділення Фонду державно-владними повноваженнями та отримання ним інших публічно-правових характеристик у виконанні ним функцій держави саме в частині попередження

неплатоспроможності банків та його взаємодії у цьому питанні із Національним Банком України (далі - НБУ).

Актуальність окресленої теми обумовлена активністю банківського регулятора по відкриттю банківських ліцензій, яка призводить до зменшення фонду, призначеного для виплат компенсацій вкладникам, у зв'язку з чим виникає ряд проблем, пов'язаних з : 1) достатність мережі діючих кредитних організацій для забезпечення економічного росту країни; 2) формування здорового конкурентного середовища; 3) забезпечення гарантій повернення вкладникам грошових коштів, розміщених на депозитах в банках.

Участь Фонду у попередженні неплатоспроможності банків регламентується Законом України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» (далі - Закон), а саме частина 4 статті 12 визначає, що Виконавча дирекція Фонду має такі повноваження у сфері регуляторної діяльності:

1) затверджує порядок проведення перевірок банків Фондом та участі працівників Фонду в інспекційних перевірках, що здійснюються Національним банком України у проблемних банках;

2) приймає рішення про здійснення планових або позапланових перевірок банків Фондом чи про участь працівників Фонду в інспекційних перевірках, що здійснюються Національним банком України у проблемних банках;

3) затверджує плани перевірок та результати їх здійснення;

4) затверджує порядок та форми подання банками звітності до Фонду;

5) приймає рішення про подання банком інформації, іншої ніж звітність, відповідно до цього Закону.[1]

Розділ VI Закону деталізує пункти 1-3 статті 12 Закону, а саме визначає, що є регулятивною діяльністю Фонду. Фонд здійснює регулювання діяльності банків шляхом:

1) прийняття в межах своїх повноважень нормативно-правових актів, обов'язкових до виконання банками;

2) здійснення контролю за виконанням зобов'язань банків у зв'язку з їх участю в системі гарантування вкладів фізичних осіб;

3) виведення неплатоспроможних банків з ринку;

4) в інших формах, передбачених цим Законом. Регулятивні повноваження Фонду, визначені Законом, поширюються на всі банки в Україні. Банки зобов'язані дотримуватися нормативно-правових актів Фонду та виконувати вимоги, встановлені Фондом у межах його повноважень. [1]

До числа актів застосування права, які приймаються Фондом, входять акти, які приймаються для безпосереднього управління діяльністю кредитних організацій. Це зумовлено, насамперед тим, що Фонд має повноваження щодо призначення відповідної особи для виконання ним функцій та повноважень тимчасової адміністрації. Що тим самим наділяє Фонд можливість здійснювати поточне управління банком.

На нашу думку, саме ці повноваження щодо регулювання діяльності банків потрібно вважати такими, що визначають функцію Фонду щодо запобігання неплатоспроможності банків.

Враховуючи те, що Фонд є створеною державою юридичною особою, яка наділяється правовим статусом та відповідними характерними для державних органів функціями, які виконуються ним не лише за рахунок публічно-правових засобів, але і за рахунок приватноправових, потрібно поряд із вже виділеними в Законі функціями, додати, до переліку належних Фонду, функцію попередження неплатоспроможності банківських установ, що дозволить більш повно характеризувати його правовий статус.

Враховуючи вище викладене, вважаємо за необхідно продовжувати дослідження окреслених вище питань.

Література:

1. ЗУ «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» від 23.02.2012 № 4452-VI // Відомості Верховної Ради України від 14.12.2012 р., № 50, ст.. 564 – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4452-17>.

СФЕРА ФІНАНСОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Фінансова відповідальність є найбільш дискусійним видом юридичної відповідальності, виходячи з можливості її застосування та нормативного закріплення. Сфера, в якій сьогодні існує та застосовується фінансова відповідальність надзвичайно широка і вона постійно збільшується. У деяких сферах вона спокійно паралельно діє разом із адміністративною чи кримінальною відповідальністю, що призводить інколи до виникнення певних спорів та конфліктів.

В юридичній науці проблемам фінансової відповідальності у приватних правовідносинах приділяється не достатньо уваги. Як правило цей вид юридичної відповідальності розглядається в рамках фінансового, бюджетного права. Сьогодні її досліджують Іванський Р.Є., Дмитренко Е.С., Літвінова Є.В., Літвінцева А.С., Карапейчик Я.І., Устинова І.П. та інші.

Іванський А.Й. в докторській дисертації дає визначення, що фінансово-правова відповідальність – це державний осуд, що має прояв з точки зору суб'єктивного права як нормативний, формально визначений у фінансовому праві, гарантований і забезпечений фінансово-правовим примусом юридичний обов'язок зазнавати правопорушником заходів державного примусу у вигляді фінансових санкцій (штраф, пеня) за вчинене ним правопорушення у сфері фінансової діяльності. Він же, вказуючи на те, що підставою фінансової відповідальності є фінансове правопорушення, зазначає, що фінансове правопорушення – це суспільно шкідливе (небезпечне) діяння (дія або бездіяльність), протиправне (таке, що порушує норми фінансового законодавства), винне діяння деліктоздатного

суб'єкта (фізичної чи юридичної особи), яке зазіхає на фінансові інтереси держави і суспільства, що охороняються законом, і за яке встановлено фінансово-правову відповідальність [1].

Звідси можна зробити висновок, що: а) фінансова відповідальність настає за вчинення фінансового правопорушення, яке трактується як діяння, що порушує норми фінансового права та зазіхає на фінансові інтереси держави і суспільства; б) фінансова відповідальність реалізується у застосуванні фінансових санкцій за вчинене правопорушення у сфері фінансової діяльності.

Для визначення сфери фінансової відповідальності, яку вона повинна охоплювати ключовим є розуміння категорій «фінансова діяльність» та «сфера фінансових інтересів держави і суспільства».

Фінансова діяльність як категорія включає в себе не тільки діяльність держави. Фінансова діяльність держави досліджена широко. Зокрема, серед учених, які зробили вагомий внесок у формування науки про фінансову діяльність, варто виділити Л. К. Воронову, С. Т. Кадькаленка, М. В. Карасьову, Ю. О. Крохину, М. П. Кучерявенка, П. С. Пацурківського, Ю. А. Ровинського, Н. І. Хімічеву. Зокрема наприклад, Л. К. Воронова розглядає фінансову діяльність як заснований на нормах права планомірний процес управління публічними централізованими і децентралізованими фондами коштів, необхідними для здійснення завдань і функцій, що поставлені Конституцією України перед державою, органами місцевого самоврядування та іншими публічними утвореннями, дозволені державою [2].

Отже фінансова діяльність розглядається в першу чергу як діяльність держави, в якій закладено публічний інтерес. В такому розумінні існування фінансової відповідальності в тих сферах де є публічні інтереси є виправданою. З іншої сторони встановлення фінансової відповідальності там, де немає публічного, а є приватний інтерес є надто дискусійним тим більше якщо мова йде про сферу договірних відносин.

Однією із показових приватних сфер, де застосовується фінансова відповідальність стала сфера трудових правовідносин.

Фінансова відповідальність за порушення трудового законодавства значно розширилась відносно недавно, з прийняттям у 2014 році ЗУ «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реформування загальнообов'язкового державного соціального страхування та легалізації фонду оплати праці», яким була доповнена стаття 265 Кодексу законів про працю нормами про фінансові штрафи. Хоча слід відмітити, що до того така відповідальність фрагментарно застосовувалась у сфері зайнятості населення та охорони праці.

Враховуючи стрімку тенденцію реформування трудового законодавства, визначальним є розуміння перспектив існування фінансової відповідальності у цій сфері.

Проект Трудового кодексу, що був поданий в 2014 році норм про фінансову відповідальність не містив, а зазначалося, що роботодавці, винні у порушенні норм трудового законодавства, невиконанні умов колективних договорів і угод притягуються до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної чи кримінальної відповідальності згідно з законом. Проте доопрацьований проект таку відповідальність не тільки містить, а й, порівнюючи з чинним КЗПП, значно розширює [3].

При цьому загальне формулювання, що роботодавці, винні у порушенні норм трудового законодавства, невиконанні умов колективних договорів і угод притягуються до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної чи кримінальної відповідальності згідно з законом залишили.

Таким чином, можна сміливо стверджувати, що сфера фінансової відповідальності невинувато широка і постійно зростає. Це обумовлено бажанням держави охопити більшу кількість правовідносин цим видом відповідальності, яка є простішою у співвідношенні з іншими видами юридичної відповідальності в плані механізму провадження. Проте наскільки є виправданим таке розширення, зокрема в напрямку приватної сфери, питання залишається відкритим.

Література:

1. Іванський А.Й. Фінансово-правова відповідальність в сучасній Україні: теоретичне дослідження [Текст] : автореферат дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07 Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право / А. Й. Іванський. - Одеса : Б. в., 2009. - 36 с.
2. Воронова Л. К. Фінансове право України : [підручник] / Воронова Л. К. – К. : Прецедент, 2006. – 448 с.
3. Проект Трудового кодексу України [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=53221

Шолкова Т. Б.

Університет державної фіскальної
служби України кафедра
фінансового права к.ю.н., доцент

ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОВИМ КОДЕКСОМ УКРАЇНИ

У правовому регулюванні відносин у сфері оподаткування великого значення набуває чистота термінології. Законодавство, будь-то виключно закони чи підзаконні нормативно-правові акти, має бути однозначно зрозумілим, прозорим та логічно побудованим, орієнтованим на будь-якого платника податків. Прийняття Податкового кодексу України (далі – ПКУ) у 2010 році стало надзвичайною подією, яку чекали 20 років з дня проголошення незалежності України. Це пояснюється тим, що податкове законодавство до його прийняття складало величезний масив нормативно-правових актів різної юридичної сили, які не були жодним чином систематизованими, мали величезну кількість колізій та прогалин. Крім того, у відповідний проміжок часу уповноваженим на прийняття нормативно-правових актів у

сфері оподаткування, крім Верховної Ради України, були Президент України (Указ Президента України «Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності» від 23.07.1998 року № 817/98), Кабінет Міністрів України (Декрет КМУ «Про місцеві податки і збори» від 20.05.1993 № 56-93) тощо. На той час, надзвичайною складністю характеризувалися процеси пошуку необхідної норми для врегулювання відносин та правильної її наступної реалізації. З прийняттям ПКУ було вирішено глобальну проблему – відбулася систематизація всього нормативно-правового масиву у сфері оподаткування, що дозволило ліквідувати значну кількість колізій і прогалин, та суттєво спростило правореалізаційний процес. Але не дивлячись на ці позитивні зрушення, ПКУ і досі має низку недоліків та прогалин, які потребують негайного усунення.

Так, хотілось би звернути увагу на структуру та назву розділів, глав і статей, які стосуються місцевого оподаткування, які на нашу думку, вносять термінологічну плутанину. Зокрема, п.8.1. ст. 8 ПКУ закріплює, що «в Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори», але якщо ст. 9 ПКУ має назву «загальнодержавні податки та збори», що враховує всі види обов'язкових платежів, то статтю 10 ПКУ законодавець назвав «місцеві податки», хоча у п.10.2 ст. 10 ПКУ та усіх інших пунктах цієї статті, мова йде і про місцеві збори. Саме тому, для усунення термінологічної плутанини, пропонуємо назвати ст. 10 ПКУ «Місцеві податки та збори».

Плутанина у ПКУ продовжується і безпосередньо при регламентації порядку здійснення місцевого оподаткування. Так, Розділ XII ПКУ названий «Податок на майно» складається з 24 статей (ст. 265-289 ПКУ). Якщо детально розглянути структуру цього розділу, то він взагалі не має логіки у побудові і потребує уточнення щодо назв статей та їх розташування. Так, у п 265.1 ст. 265 ПКУ, що є логічним, визначається склад «податку на майно»: п.265.1.1. «податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки»; п.265.1.2. «транспортний податок»; п. 265.1.3. «плата за землю». У наступних статтях йде детальна регламентація порядку сплати майнових податків: ст. 266 ПКУ розкриває

механізм сплати «податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки»; ст. 267 ПКУ регламентує сплату «транспортного податку». Далі, цілком нелогічним виглядає розташування статей, що регламентують сплату місцевих зборів у розділі «Податки на майно», це ст. 268 ПКУ «туристичний збір» та ст. 268-1 ПКУ «збір за місце паркування транспортних засобів», а починаючи зі ст. 269 та по 289 ПКУ законодавець нас знову повертає до майнового оподаткування, а саме оподаткування землі. Отже, можна констатувати те, що тут має місце недотримання принципу співвідношення загального до конкретного, оскільки збори не входять як одиничний елемент в поняття податок. До того ж, об'єктом «туристичного збору» та «збору за місце паркування транспортних засобів» не являється майно. Виходячи із зазначеного вище, незрозуміло за яким принципом зазначені місцеві збори було включено до Розділу XII «Податок на майно».

Крім того, порушення правил юридичної техніки присутні і в статтях 269-289 ПКУ при визначенні оподаткування землі. Так в п. 265.1.3. ст. 265 ПКУ закріплюється такий вид майнового податку як «плата за землю», а вже у ст.ст. 269-283 ПКУ, законодавець цей податок називає, то «земельний податок», то у ст.ст. 284-287 ПКУ – «платою за землю». Для запобігання в подальшому термінологічної плутанини та однозначного розуміння податкового законодавства, пропонуємо обрати єдиний термін «земельний податок», який і буде визначати оподаткування землі, крім того привести п.265.1.3. ст. 265 ПКУ та ст. 284-287 ПКУ у відповідність.

Щодо назви і структури Розділу XII ПКУ, пропонуємо, його зробити відповідно до ст. 10 ПКУ, а саме:

назвати розділ XII «Місцеві податки та збори»;

зробити Главу 1 та назвати її «Місцеві податки» до якої включити ст. 265 (перелік всіх місцевих податків); ст. 266 назвати «податок на майно»; ст. 266-1 (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки); ст. 266 -2 (транспортний податок);

об'єднати існуючі ст.ст. 269-289 ПКУ, що сьогодні регулюють порядок сплати податку за землю, у одну ст. 266-3 ПКУ, назвати її «земельний податок» і також включити до Глави 1 Розділу XII;

створити Главу 2 і назвати статтю 267 ПКУ - «Єдиний податок» до якої перенести всі статті з існуючого на сьогодні розділу XIV Глави 1 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності»;

створити Главу 3 «Місцеві збори», до якої перенести окремими статтями «Туристичний збір» та «Збір за місця паркування транспортних засобів».

Література:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI у редакції від 10.09.2017: URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>

Шульга Т. М.

Національний юридичний
університет імені Ярослава
Мудрого, доцент, кандидат
юридичних наук

ДЕЯКІ АСПЕКТИ РОЛІ ПРОЦЕСУАЛЬНИХ НОРМ У ФІНАНСОВОМУ ПРАВІ

Традиційно в системі фінансових правовідносин розрізняють матеріальні та процесуальні правовідносини. Перші – формуються на основі норм матеріального права. Їхнім змістом виступають права та обов'язку сторін цих правовідносин. Наявність у фінансовому законодавстві процесуально-правових норм, які регулюють окремі фінансово-процесуальні провадження, свідчить про існування юрисдикційних правовідносин. В їх межах реалізуються права і обов'язки

суб'єктів фінансового права. Саме норми процесуального права встановлюють процедуру реалізації прав і обов'язків останніх.

В останні роки у вітчизняній науці вельми зростає інтерес до дослідження нематеріальних аспектів у правовій системі. Вивченню, як у загальнотеоретичному, так і в галузевому плані, піддаються не лише традиційні види юридичних процесів, таких як цивільного і кримінального, а й організаційні форми правозастосування, зокрема, норм бюджетного, податкового права.

Встановлення й наукова розробка процесуальних аспектів реалізації норм фінансового права з метою виявлення та усунення всіх перешкод регулюючому впливу цих норм на суспільні відносини має стати одним із завдань сучасного періоду. Обумовлено це невпинним зростанням значущості фінансового права у сфері державного управління, що полягає, зокрема, у створенні відповідних юридичних механізмів її цілеспрямованого впливу на розвиток фінансових відносин в Україні, а також ефективному регулятивному впливі держави на управління публічними грошовими фондами.

Наразі серед представників науки фінансового права простежується підвищена увага до правових явищ процесуального характеру, що викликана необхідністю пошуку більш довершених механізмів реалізації фінансово-правових норм, а також удосконалення правового регулювання організаційних форм реалізації матеріальних норм і правовідносин з боку законодавця.

Як зазначалося вище, без процесуальних правових відносин, що направлені (за допомогою встановленого чіткого порядку) на охорону і здійснення прав та виконання обов'язків відповідними суб'єктами, реалізація фінансових правовідносин фактично унеможлиблюється.

У зв'язку з викладеним постає питання про доцільність виокремлення такої правової категорії як фінансовий процес. Слід підтримати позицію Н. І. Хімічевої, до якої приєдналася і Л. М. Касьяненко у своїй роботі «Категорія «процес» у фінансовому праві», що в контексті фінансової діяльності держави можна

говорити про фінансовий процес як правову форму реалізації матеріальних повноважень у галузі акумуляції, розподілу та використання державних грошових фондів, який являє собою встановлений законодавством порядок діяльності державних органів зі здійснення даних повноважень. Цей порядок діяльності вимагає дотримання відповідних процедурних правил і послідовності їх етапів при вирішенні конкретних справ у галузі фінансів [1, С. 189-197.].

Разом з тим необхідно зазначити, що деякі фінансово-процесуальні провадження розглядаються представниками науки адміністративного процесу в якості складової цього процесу. Такий підхід ґрунтується на тому, що реалізація цих проваджень відбувається саме у контексті здійснення публічного управління. Але публічно-правовий характер фінансів вимагає адекватного правового регулювання, яке б забезпечувало розгляд та вирішення окремих фінансових справ за межами адміністративного процесу. Як слушно підкреслює Д. О. Коваль, відносини, що формуються в ході окремих фінансово-процесуальних проваджень, досліджуються представниками адміністративно-процесуальної науки як відносини, що виникають у сфері здійснення публічного управління. В той же час, наука фінансового права досліджує ці відносини з огляду на застосування більш точних процесуальних форм діяльності уповноважених суб'єктів по акумулюванню, розподілу і використанню централізованих та децентралізованих фінансових ресурсів [2, С. 228].

Сутність викладеного дає підстави стверджувати, що в умовах сьогодення відбувається розширення меж фінансового права в тому числі й за рахунок процесуальних норм, роль яких невинно зростає, демонструючи загальну закономірність зміцнення правових засад державного і суспільного життя в нашій країні. Можна сподіватися, що правова категорія «фінансовий процес» через деякий час посяде самостійне місце в доктрині фінансового права.

Література:

1. Касьяненко Л. М. Категорія «процес» у фінансовому праві / Л. М. Касьяненко // Актуальні проблеми державного управління. – 2010. – № 1. – С. 189-197. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/apdy_2010_1_27.
2. Коваль Д. О. До питання самостійності правової категорії «фінансовий процес» / Д. О. Коваль// Прикарпатський юридичний вісник. – Випуск 1(3), 2013. – С.228-237.

Наукове видання

**Вороновські читання
(Співвідношення матеріального та процесуального
в регулюванні фінансових відносин)**

Матеріали міжнародної
науково-практичної конференції,
Чернівці, 4-5 жовтня 2017 р.

(Укр. мовою)

Комп'ютерна верстка О. О. Головашевич, Д. К. Фартушна

Підписано до друку з оригінал-макета 24.10.2017 р.

Асоціація фінансового права України
Україна, 61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 70

Сайт: www.afl.org.ua

E-mail для авторів: info@afl.org.ua

Тел.: +380 (57) 704-93-02