

НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ ПРАВОВИХ НАУК УКРАЇНИ

НАЦІОНАЛЬНИЙ ЮРИДИЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
імені ЯРОСЛАВА МУДРОГО

## **ВОРОНОВСЬКІ ЧИТАННЯ**

***(ФІНАНСОВЕ ПРАВО :  
СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ)***

Матеріали міжнародної науково-практичної конференції  
м. Київ, 5 жовтня 2016 р.

Київ  
2016

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;

**Н. Ю. Пришва** — завідувача кафедрою фінансового права Київського національного університету імені Тараса Шевченка, доктор юридичних наук, професор;

**І. Є. 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;

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

*Матеріали публікуються в авторській редакції*

В75 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. — 332 с.

У збірнику представлено стислий виклад доповідей учасників міжнародної науково-практичної конференції «Фінансове право : сучасний стан та перспективи» (Воровські читання), організованої Національною академією правових наук України та Національним юридичним університетом імені Ярослава Мудрого, яка була проведена в Києві 5 жовтня 2016 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, 2016
- © Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого, 2016
- © Асоціація фінансового права України, 2016

## ЗМІСТ

<b>Алісов Є.О.</b> Специфічні правові форми плати за землю в Україні.....	12
<b>Аністратенко Ю.І.</b> Проблемні аспекти оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні .....	15
<b>Бабенко А.Ю.</b> Інститут фінансово-правової відповідальності у митній сфері: теоретичні проблеми .....	18
<b>Берназюк Я.О.</b> Бюджетне послання президента України: ідеї науковців чи вимога сьогодення .....	21
<b>Білецька Г.М., Ковтунович Н.Л.</b> Питання правової відповідальності органів місцевого самоврядування .....	25
<b>Бондаренко І. М.</b> Проблемні питання фінансування бюджету.....	28
<b>Бондаренко С.О.</b> Особливий прояв презумпції невинуватості платників податків.....	32
<b>Борець Л.В., Вороніченко А.О.</b> Правові аспекти пільгового оподаткування суб'єктів інноваційної діяльності.....	35
<b>Борець М.В.</b> Фінансовий моніторинг в національній системі запобігання та протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом.....	39
<b>Браславський Р.Г.</b> Щодо класифікації принципів податкового законодавства .....	43

<b>Брояков С.В.</b> Податкова амністія, як специфічний інструмент “детнізації” економічних процесів.....	47
<b>Василенко С.В.</b> Развитие правового регулирования налогового контроля в свете административной реформы .....	51
<b>Воротіна Н.В.</b> Деякі теоретичні та правові питання децентралізації бюджетної системи України.....	53
<b>Гетманець О.П.</b> Сучасні правові інститути в системі бюджетного права україни .....	57
<b>Гнатовська А.І.</b> Теоретичний зміст суб’єктивних бюджетних прав .....	61
<b>Головашевич О.О.</b> Окремі аспекти оподаткування операцій з цінними паперами.....	64
<b>Гребенюк Н.В.</b> Поняття та форми реалізації припиняючої функції податково-правового примусу.....	67
<b>Грубар Г.В.</b> Теоретичні підходи щодо визначення податкового представництва .....	71
<b>Дмитренко Е.С.</b> Проблеми застосування термінології у фінансовому праві ....	75
<b>Дмитрик О.О.</b> Деякі проблеми фінансового права в сучасних умовах .....	78
<b>Дубченко О.В.</b> Фінансування видатків на національну оборону в Україні: проблеми та напрями вирішення .....	80
<b>Дуравкін П.М.</b> Щодо визначення фінансової системи держави .....	83

<b>Ємельянова О.О.</b>	
Актуальні питання структури податкового обов'язку .....	86
<b>Заверуха О.Б.</b>	
Окремі аспекти регулювання податкового кредиту .....	89
<b>Іванова С.С.</b>	
Оподаткування доходів приватних нотаріусів та податок на доходи приватних нотаріусів: співвідношення понять .....	93
<b>Карпенко Н.В.</b>	
Обрахування пені при самостійному виявленні платником заниження суми податкового зобов'язання та у випадку адміністративного або судового оскарження податкового повідомлення-рішення .....	97
<b>Касьяненко Л.М.</b>	
Правове регулювання порядку реалізації фінансової відповідальності за порушення бюджетного законодавства .....	101
<b>Кобильнік Д.А.</b>	
Фінансове право і його регулятивна функція у сучасних умовах .....	104
<b>Ковалко Н.М.</b>	
Деякі проблеми розмежування правової природи державних та місцевих цінних паперів .....	106
<b>Коссе Д.Д.</b>	
Правовий режим місцевого оподаткування - сильна громада в Україні .....	109
<b>Косяченко К.Е.</b>	
Проблеми визначення категорії «гарантії захисту прав бюджетних установ» .....	113
<b>Котенко А.М.</b>	
До питання побудови справедливої податкової системи .....	117

<b>Криницький І.Є.</b> Джерело податкового платежу як багатоаспектна категорія .....	120
<b>Курило В.О.</b> Вплив діяльності організації економічного співробітництва та розвитку на процедури вирішення податкових спорів.....	123
<b>Кучерявенко М.П., Криницький І.Є.</b> Фінансове законодавство України: пошук ефективної моделі .....	126
<b>Кушнір І.М.</b> До питання про розгляд діяльності у галузі будівництва через призму оподаткування .....	130
<b>Латковська Т.А.</b> Транспарентність органів державної влади у сфері публічної фінансової діяльності .....	133
<b>Латковський П.П.</b> Мета бюджетного контролю як правовий результат бюджетної діяльності .....	136
<b>Лісняк В.І.</b> Взаємозв'язок реалізації стимулюючої функції податків і правових підстав надання податкових пільг .....	139
<b>Лукашев О. А.</b> Актуальні аспекти побудови моделі системи фінансово- правової галузі .....	142
<b>Макух О.В.</b> До проблеми перегляду змісту фінансово-правових категорій .....	146
<b>Маринчак Є.С.</b> До питання розуміння правової категорії «платник податку на доходи».....	149

<b>Марущак А.В.</b> Сучасний стан та перспективи захисту інтересів клієнтів банків .....	153
<b>Мінаєва О.М.</b> Роль та значення принципу активної ролі суду в рамках судових процедур із вирішення податкових спорів .....	156
<b>Монаєнко А.О.</b> Задоволення позовних вимог касаційною інстанцією у проведенні перерахунків і виплати заробітної плати державним службовцям з урахуванням практики європейського суду з прав людини.....	161
<b>Мяловицька Н.А., Златіна Н.Е.</b> Місьцеве управління: поняття та критерії розмежування .....	170
<b>Наум А.А.</b> Оподаткування суб'єктів малого підприємництва: світовий досвід.....	173
<b>Нашинець-Наумова А.Ю.</b> Децентралізація фінансових ресурсів.....	176
<b>Ніщимна С.О.</b> Принципи управління державним боргом України: теоретичний погляд .....	179
<b>Овсянніков Є.С.</b> Видатки бюджету як бюджетно-правова процедура і частина державного управління у сфері публічної фінансової діяльності .....	182
<b>Овчаренко А.С.</b> Щодо окремих питань реалізації принципу соціальної справедливості при оподаткуванні транспортних засобів в Україні.....	185
<b>Оніщик Ю.В.</b> Правова природа митних платежів та проблеми їх нормативної регламентації .....	188

<b>Орлюк О.П.</b>	
Тенденції розвитку венчурного підприємництва в Україні в контексті фінансово-правового регулювання.....	191
<b>Перощук З.І.</b>	
Проблеми бюджетного права в сучасній Україні.....	194
<b>Пилипенко А.А.</b>	
Теоретико-прикладні аспекти розуміння податкової вигоди .....	196
<b>Пишнюк Д.С.</b>	
Перспективи запровадження в законодавстві України механізмів запобігання розмивання бази оподаткування та перенесенню прибутку в офшорні зони.....	200
<b>Пожидаєва М.А.</b>	
Співвідношення платіжної та розрахункової систем: фінансово-правовий аналіз .....	203
<b>Поліщук Я.В.</b>	
Значення принципу економічного обґрунтування податку при встановленні ставки податку.....	208
<b>Пришва Н.Ю.</b>	
Питання правового регулювання бюджетної системи України .....	211
<b>Пудрик Н.С.</b>	
Юрисдикційне податкове провадження: досвід сполучених штатів Америки.....	214
<b>Романова Г.С.</b>	
До питання щодо співвідношення податкового та бухгалтерського обліку .....	218
<b>Рядінська В.О.</b>	
Фінансово-правова природа bitcoin та їх обіг в умовах правової невизначеності .....	221
<b>Савченко Л.А.</b>	
Фінансово-контрольне право: становлення та розвиток .....	224

<b>Семчик О.О.</b> Правове регулювання пільг у сфері оподаткування як інструменту залучення інвестицій .....	228
<b>Сіренко М. М.</b> До питання про фінансово-правову природу публічного кредиту.....	231
<b>Смичок Є.М.</b> Світові тенденції оподаткування .....	235
<b>Солдатенко О.В., Солопенко В.В.</b> Розсуд у бюджетному праві.....	238
<b>Стародуб Д.М.</b> Особливості декларування доходів фізичних осіб в Україні та країнах снд .....	242
<b>Тарасенко Я.В.</b> До питання про місце принципу субсидіарності серед інших принципів бюджетної системи України.....	245
<b>Теремцова Н.В.</b> Теоретико-правові основи здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства .....	248
<b>Товкун Л.В.</b> Особливості проведення експертизи під час здійснення податкового контролю .....	252
<b>Токарєва К.О.</b> Державний фонд регіонального розвитку як складова загального фонду бюджету .....	256
<b>Трофімова Л.В.</b> Проблеми в реалізації публічної фінансової політики: виконання рішень суду (аспект фінансування) .....	259
<b>Трубіна М.В.</b> Теоретичні підходи до доктрини міжнародного фінансового права.....	267

<b>Уложенко В.М.</b> Правові питання фінансування діяльності комунальних вищих навчальних закладів в Україні .....	270
<b>Усенко Є.А.</b> «Судові доктрини» та «предмет доказування» при вирішенні податкових спорів: співвідношення понять .....	274
<b>Фукус Н.А.</b> Правове регулювання системи місцевих бюджетів в Україні в сучасних умовах.....	277
<b>Ханова Н.Ю.</b> Оціночні поняття як підстава реалізації розсуду .....	281
<b>Хапко Ю.Б.</b> Місце інституту правового регулювання інвестиційної діяльності держави в системі фінансового права.....	284
<b>Хатнюк Н.С.</b> Юридична природа податкового правовідношення як фінансово-правової категорії.....	287
<b>Хохуляк В.В.</b> Концепція «публічно-фінансового права» Г. І. Тіктіна: ретроспективний аналіз.....	291
<b>Чернадчук В.Д.</b> Норми-дефініції банківського законодавства .....	294
<b>Чорний О. А.</b> Особливості реалізації засади фіскальної достатності у податкових та бюджетних відносинах .....	297
<b>Шапгала Є.Ю.</b> Сучасний підхід до визначення функцій податково-правових стимулів .....	302
<b>Шаренко М.С.</b> Особливості правового регулювання транспортного податку в Україні.....	306

<b>Швагер О.А.</b> Характерні особливості моделі державного регулювання функціонування системи гарантування вкладів фізичних осіб в Україні.....	309
<b>Шульжук Т.Р.</b> Господарське та фінансове право: точки перетину.....	312
<b>Шутлів Д.С.</b> Щодо співвідношення категорій «порушення бюджетного законодавства» і «бюджетне правопорушення» .....	315
<b>Якуша Н.В.</b> Комплексність правового регулювання відносин соціального страхування.....	320
<b>Ямненко Т.М.</b> Грошовий обіг у фінансово-правовому регулюванні та його динаміка .....	323
<b>Яськів Б.А.</b> Фінансово-правовий статус національного банку України .....	327

*Алісов Є. О.*

Національний юридичний  
університет ім. Ярослава Мудрого»  
(м. Харків), директор Слідчо-  
криміналістичного інституту,  
професор кафедри фінансового права

## **СПЕЦИФІЧНІ ПРАВОВІ ФОРМИ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ В УКРАЇНІ**

Питання про особливості правового регулювання земельного податку та орендної плати за землю традиційно знаходиться в полі зору науковців, а практика застосування законодавства у цій сфері є більш-менш усталеною. Водночас, поряд із вже звичними правовими формами плати за землю, на цей час з'явилися нові, що потребують свого усвідомлення й ґрунтовного аналізу в сучасних умовах, оскільки покликані збільшити бюджетні доходи, забезпечити їх усталеність, підвищити можливість маневрування фінансовими джерелами.

Наголосимо, що згідно ст. 206 Земельного кодексу України використання землі в нашій країні є платним [1]. З одного боку, це є запорукою раціонального використання і охорони земель, а з другого – істотним джерелом бюджетних доходів. Так, розмір коштів, що надійшли у 2014 та 2015 роках від плати за землю становить відповідно 3 044,4 млн. грн. та 3 298,8 млн. грн.

Відповідно до п. 14.1.147 ст. 14 ПК України [2] плата за землю - обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності. Тобто, закріпивши таке визначення, законодавець вказує традиційні для національного права України форми плати за землю.

Загалом можна стверджувати, що не існує якихось суттєвих труднощів у сприйнятті науковцями та практичними працівниками правового механізму традиційних форм плати за землю. Але, це не означає, що усі проблеми правового регулювання справляння плати за землю вирішені остаточно.

Як приклад, звернемо увагу хоча б на неузгодженість термінології, що застосовується у статтях 14, 265, 270, 273 та 281 ПК України [2]. Для ілюстрації зазначимо, що у п. 14.147.1 ст. 14 ПК України *плата за землю* розуміється як обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у *формі земельного податку та орендної плати* за земельні ділянки державної і комунальної власності. У свою чергу в ст. 265 ПК України говориться, що податок на майно складається, у тому числі, з *плати за землю* (а не земельного податку – прим. Є.А.). У інших випадках також відсутня одноманітність застосовуваної термінології. Наприклад, у ст. 270 ПК України мова йде про *земельний податок*, в ст. 273 ПК України вирізняється *податок за лісові землі*, а в п. 281.2 ст. 281 ПК України говориться про *податок за земельні ділянки*.

Сама назва «плата за землю» вказує на об'єктивну ознаку, що визначає особливості правового регулювання цього виду обов'язкових платежів, а саме – безпосередній зв'язок з землекористуванням. Це в цілому відповідає змісту п. 270.1 ст. 270 ПК України яка визначає об'єктами оподаткування земельним податком: 1) земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні і, 2) земельні частки (паї), які перебувають у власності.

Це ж стосується й змісту ст. 21 закону України «Про оренду землі» [3], згідно якої орендна плата за землю розглядається як платіж, що вноситься орендарем орендодавцеві за користування земельною ділянкою згідно з договором оренди землі.

Таким чином, мова йде про закріплення правового механізму, який пов'язує між собою конкретний вид об'єктів правовідносин (земельні ділянки, земельні частки) й суб'єктів спеціального землекористування.

Але до плати за землю слід віднести не тільки її традиційні форми, але й інші види обов'язкових платежів, що входять до складу податкової системи України. Зокрема, мова йде про збір за місця для паркування транспортних засобів та оподаткування земельних ділянок, наданих на землях лісгосподарського призначення. Згідно ст. 273 ПК України [2] податок за лісові

землі справляється як складова рентної плати, що визначається податковим законодавством. Але, при цьому має місце дихотомія встановленого порядку оподаткування у залежності від поділу лісогосподарських земель на лісові та нелісові.

Оподаткування лісових лісогосподарських земель являє собою специфічну форму, яка суттєво відрізняється з правовим механізмом плати за землю, оскільки справляється як складова рентної плати, що визначається податковим законодавством. Згідно ст. 251 ПК України [2] передбачена рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів. Специфікою такого обов'язкового платежу є те, що він не залежить від площі земельної ділянки чи її нормативної грошової оцінки. Його об'єктом згідно п. 256.2 ст. 256 ПК України виступає заготовлена деревина, другорядні лісові матеріали, побічні лісові користування, а також використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей та проведення науководослідних робіт. Тобто існує певна проблема щодо оподаткування лісових лісогосподарських земель, коли відсутній чіткий правовий механізм визначення податкового обов'язку лісокористувачів у зв'язку зі здійсненням ними спеціального землекористування. І таке питання потребує окремого вивчення та осмислення.

Як видно з вищевикладеного плата за землю в Україні не обмежується такими традиційними формами як земельний податок та орендна плата. Наявні декілька специфічних обов'язкових платежів, що справляються на цей час в Україні у зв'язку з реалізацією принципу платності землекористування та відмінні від форм, які вказані у ст. 14 ПК України [2]. Такі обов'язкові платежі відрізняються особливим колом платників та специфікою мети землекористування. Убачається можливим, порушити питання про об'єднання усіх обов'язкових платежів, що пов'язані з землекористуванням в цілісний правовий механізм плати за землю. Зокрема, розглядати їх як складений податок, на кшталт податку на майно або рентної плати.

## Література:

1. Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 3-4. – Ст.27.
2. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>.
3. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/161-14>.

*Аністратенко Ю. І.*

Університет ДФС України,  
докторант, к.ю.н., доцент

### **ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ МАЛОГО ТА СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ**

Найбільш дискусійним і проблематичним аспектом нинішньої податкової реформи є зміни у функціонуванні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. При прийнятті відповідного розділу Податкового кодексу України (далі–ПКУ) [1] уряд намагався конкретизувати сферу застосування єдиного податку, натомість платники вимагали залишити все без змін. Колізійним залишається питання формування дохідної частини бюджету за рахунок податкових надходжень, в даному випадку саме від єдиного податку, тому що частина суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, займаються мінімізацією оподаткування та ухиленням від сплати податків, що призводить до значного дефіциту відповідного бюджету, масштаби втрат якого вражають. А це в свою чергу конкретно впливає на відповідні напрями податкової політики, тому уряд на даному етапі намагається збільшити податкове навантаження на відповідні категорії підприємців, підтримуючи тим самим фіскальну політику.

Не лише для України, а й для більшості країн світу з ринковою економікою розвиток малого бізнесу є важливим

пріоритетом для розвитку країни. Розвиток малого підприємництва в Україні значно відстає від інших країн світу, саме тому практика застосування податкових режимів в світі становить певний інтерес для України. При розробці проекту закону України «Про Державний бюджет на 2017 р» [2], законодавець знову повернувся до надходжень до бюджетів від сплати єдиного податку суб'єктами малого та середнього бізнесу. Заслуховуючи погляди практиків-підприємців знову постало питання про існування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності та її відповідно переваги та недоліки, оскільки навантаження на наповнення дохідної частини відповідних бюджетів лягає знову ж таки на підприємців.

Не зважаючи на наукову полеміку з цього приводу, єдиний податок як спеціальний режим оподаткування суб'єктів малого бізнесу, функціонує вже тривалий період, і є прогресивним кроком на шляху реформування діючої податкової системи у відповідності до сучасних вимог ЄС.

Крім того, з метою стимулювання розвитку малого підприємництва, що в часи світової фінансової кризи є важливим завданням для держави, гострою необхідністю є:

- звільнення від оподаткування новостворених підприємств та підприємців, хоча б на протязі деякого часу;

- прив'язка диференційованого граничного обсягу виручки від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, що дає право переходу на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, до розміру мінімальної заробітної плати, або до індексу інфляції з метою її постійної актуалізації;

- запровадження диференційованих ставок єдиного податку для суб'єктів третьої-четвертої та п'ятої-шостої груп платників податків на спрощеній системі оподаткування в розрізі сум отримуваних ними доходів;

- уточнення переліку платників єдиного податку з метою недопущення використання спрощеного режиму оподаткування суб'єктів малого бізнесу у схемах оптимізації податкових виплат [3, с. 30-35].

До реформування загальної системи оподаткування, яка вимагає складного та громіздкого податкового обліку і звітності, скасування спрощеної системи призведе до закриття, а не розвитку бізнесу.

Скасування спрощеної системи оподаткування призведе до повної та остаточної «тінізації» діяльності підприємців з одночасним зменшенням доходів місцевих та державного бюджетів, загальнодержавних фондів соціального страхування та збільшення безробіття, криміналізації бізнесу [3, с. 37].

Прийняття ПКУ супроводжувалося значними баталіями і дискусіями між державою та підприємцями, які перебували на спрощеній системі оподаткування, оскільки прописані в новому законодавстві зміни приводили фізичних осіб до загальної системи оподаткування, що було не вигідним для них.

Отже, з усього вищезазначеного можна зробити висновок про те, що прийняття у 2011 р. ПКУ [1] не призвело до якісних змін у законодавчих умовах оподаткування малого та середнього бізнесу. Масове невдоволення підприємців змінами у податковій політиці зумовило колізійні питання практичного характеру адміністрування єдиним податком в Україні. На сьогодні можна констатувати, що спрощена система оподаткування, обліку та звітності є провідною частиною державної політики в сфері євро інтеграції, що вимагає в свою чергу впровадження новітніх технологій та способів модернізації ведення бізнесу, як це практикується в провідних державах світу з достатньо розвинутою економікою.

### **Література:**

1. Податковий кодекс України : Кодекс від 02.12.2010 – № 2755-VI // Відомості ВРУ № 13-14 від 2011, з останніми змінами і доповненнями № 422-VII від 2016 р.
2. Проект Закону «Про Державний бюджет на 2017»: Електронний ресурс // [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua).

3. Сиротинська А. П., Лазаришина І. Л. Інформаційні системи підприємств малого бізнесу: Навч. пос. К.: Центр учбової літератури, 2008. – 264 с.

*Бабенко А. Ю.*

Університет ДФС України, асистент  
кафедри міжнародного права та  
порівняльного правознавства

## **ІНСТИТУТ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ У МИТНІЙ СФЕРІ: ТЕОРЕТИЧНІ ПРОБЛЕМИ**

Глибокі соціально-економічні та політичні зміни, що відбуваються у нашій країні, зумовлюють необхідність перегляду та вдосконалення її правової системи, приведення до відповідності з тими завданнями, які висуває перед собою суспільство і держава на даному етапі свого розвитку. Особлива увага має бути приділена тим її інститутам, правове регулювання яких потребує наукового осмислення та радикальних перетворень. Сьогодні до складу таких можна віднести відповідальність за порушення митного законодавства.

Аналіз чинного законодавства України дозволяє зробити висновок, що відповідальність за порушення митного законодавства являє собою міжгалузевий правовий інститут, який об'єднує в собі норми різних галузей законодавства. Так, за порушення митних правил передбачена адміністративна відповідальність (ст. ст. 458–485 Митного кодексу України (далі – МК України); за переміщення через митний кордон України поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю культурних цінностей, отруйних, сильнодіючих, вибухових речовин, радіоактивних матеріалів, зброї, боєприпасів (крім гладкоствольної мисливської зброї та бойових припасів до неї), спеціальних технічних засобів негласного отримання інформації, а також наркотичних засобів, психотропних речовин,

їх аналогів чи прекурсорів або фальсифікованих лікарських засобів, передбачена кримінальна відповідальність (ст. ст. 201, 305 Кримінального кодексу України); за вчинення правопорушень, пов'язаних з підприємницькою діяльністю у митній сфері, передбачена цивільна відповідальність (наприклад, митно-брокерська діяльність – ст. 416–419 МК України).

Поряд з цим, необхідно відмітити, що є достатні підстави стверджувати і про існування фінансово-правової відповідальності у митній сфері.

Так, обов'язковою умовою переміщення товарів через митний кордон України та розпорядження ними згідно з заявленим режимом є сплата митних платежів. Згідно ч. 2 ст. 1 МК України відносини, пов'язані із справлянням митних платежів, регулюються цим Кодексом, Податковим кодексом України (далі – ПК України) та іншими законами України з питань оподаткування [1]. Відповідно до пп. 6 п. 2 ст. 544 МК України одним із завдань митниці є забезпечення справляння митних платежів, контроль правильності обчислення, своєчасності та повноти їх сплати, застосування заходів щодо їх примусового стягнення у межах повноважень, визначених цим Кодексом, ПК України та іншими актами законодавства України [1].

У п. 27 ч. 1 ст. 4 МК України зазначено, що до митних платежів відноситься мито, акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції) [1]. Відповідно до пп. 14.1.113 п. 14.1 ст. 14 ПК України 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 контролюючі органи [2]. Правила оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, митом регламентуються Розділом IX Глави 42 МК України, акцизного податку та податку на додану вартість – Розділами V та VI ПК України.

Загальновідомо, що правові основи оподаткування є інститутом фінансового права. Тому фінансово-правові норми регулюють відносини, пов'язані з митними платежами, і ці відносини у деякій мірі є предметом фінансового права, а саме являють собою податкові відносини, норми яких регламентують процес фінансової діяльності у напрямку акумулювання доходів бюджетної системи.

У випадку неналежного виконання обов'язку із сплати митних платежів може бути застосована фінансово-правова відповідальність (ст. ст. 109–128<sup>1</sup> Глави 11 ПК України) [2]. Слід також зазначити, що згідно ч. 1 ст. 302 МК України після закінчення встановлених цим Кодексом та ПК України строків сплати митних платежів на суму податкового боргу нараховується пеня у розмірі та порядку, визначених ПК України [1]. Відповідно до ч. 1 ст. 303 МК України у разі несплати або неповної сплати митних платежів у встановлений строк такі платежі стягуються в порядку та строки, визначені ПК України [1].

Узагальнюючи викладене, можна зробити висновок, що поряд з адміністративною, кримінальною, цивільною, є також і фінансова відповідальність за порушення митного законодавства. Зауважимо, що питання фінансово-правової відповідальності у митній сфері залишились поза увагою вчених. Відсутність наукових розробок даної проблематики негативно впливає на практичну діяльність митниць. У зв'язку з цим сьогодні постає нагальна потреба у дослідженні інституту фінансово-правової відповідальності у митній сфері.

### **Література:**

1. Митний кодекс України від 13.03.2012 року // Голос України. – 2012. – № 73-74 (5323-5324). – С. 21-62.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112.

*Берназюк Я. О.*

професор кафедри загальноправових  
дисциплін Київського національного  
торговельно-економічного  
університету д.ю.н., доцент,  
Заслужений юрист України

## **БЮДЖЕТНЕ ПОСЛАННЯ ПРЕЗИДЕНТА УКРАЇНИ: ІДЕЇ НАУКОВЦІВ ЧИ ВИМОГА СЬОГОДЕННЯ**

Згідно з Конституцією України до основних функцій Президента України, відноситься функція гарантування додержання прав і свобод людини і громадянина. Для забезпечення виконання цієї функції Главі держави безумовно необхідно мати дієві механізми впливу на формування Державного бюджету України та відповідно грошово-кредитну сферу.

Як зазначають Л.Воронова та М.Кучерявенко, у правовому розумінні бюджет виступає однією з найважливіших гарантій закономірності і необхідності управління у країні, оскільки прийняття і виконання будь-якого управлінського рішення потребує витрат грошових коштів [1, с. 72].

З моменту прийняття Конституції України та втрати Президентом України права вносити проект закону про державний бюджет на відповідний рік, яке перейшло до Кабінету Міністрів України, з метою впливу на формування державного бюджету Глава держави використовує низку своїх інших правотворчих повноважень, зокрема формулює в указах відповідні доручення Кабінету Міністрів України.

Паралельно з цим Президент України використовує для впливу на бюджетний процес своє конституційне повноваження звертатися до Верховної ради України з посланням про зовнішнє та внутрішнє становище України.

Крім того, історія знає спеціальне послання Президента України про основні напрямки бюджетної політики на 2002 рік, в якому було визначено основні завдання бюджетної політики

України у сфері доходів, державного боргу, державних запозичень, а також видатків місцевих бюджетів та міжбюджетних відносин [4].

Певним чином ситуація змінилася після прийняття Закону України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів” (щодо системи програмних документів) та внесення відповідних змін до Бюджетного кодексу України (зокрема статей 21 та 33), законів України “Про Кабінет Міністрів України”, “Про місцеві державні адміністрації” тощо. Так, серед додаткових гарантій впливу Президента України на бюджетний процес слід виділити наступні: Міністерство фінансів України складає прогноз Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди, який ґрунтується, зокрема на щорічному посланні Президента України до Верховної Ради України про внутрішнє і зовнішнє становище України, а також розробляє відповідно до визначених у щорічному посланні Президента України пріоритетів бюджетної політики проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період та до 20 березня року, що передує плановому, подає його на розгляд до Кабінету Міністрів України; послання Президента України до Верховної Ради України є підставою для розробки місцевими державними адміністраціями проектів місцевих бюджетів та програм економічного і соціального розвитку Автономної Республіки Крим, області, району, міста Києва і Севастополя [5].

Не дивлячись на всі існуючі гарантії (механізми) впливу Президента України на бюджетний процес, він потребує удосконалення шляхом введення у законодавство України поняття “бюджетне послання”, яке зустрічається у зарубіжній практиці та є особливим видом послань глав держав.

У цьому контексті, обґрунтованою видається позиція О.Семчик про те, що удосконалення фінансового законодавства сьогодні вимагає більш ретельного вивчення зарубіжного досвіду у регулюванні фінансових відносин, виявлення позитивних напрацювань у галузі вдосконалення системи управління публічними фінансами та запозичення відповідного досвіду [7, с. 469].

Розробники економічної енциклопедії пропонують визначати бюджетне послання президента як комплексний аналітичний матеріал, в якому розкриваються основні напрями фінансової політики на перспективу, дається системна оцінка очікуваних доходів і витрат держави на наступний рік [3, с. 71].

Запропонована ідея фіксації в Україні на законодавчому рівні інституту бюджетного послання не є новою.

Так, на думку Л.Воронової, оптимальним шляхом складення бюджету може бути врахування Бюджетного послання Президента України та Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період [2, с. 153]. Перед цим спільно з М.Кучерявенко було зроблено наступний висновок: оскільки в останні роки Президент України в кінці травня звертається з бюджетним посланням до Верховної Ради України, необхідно зробити легальним використання цього механізму, включивши відповідне положення в Конституцію України або в Бюджетний кодекс України [1, с. 109].

Слід зазначити, що певними ознаками бюджетного послання володіло як уже згадуване Послання Президента України до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України про основні напрями бюджетної політики на 2002 рік, так і Указ Президента України “Про забезпечення своєчасного складання проекту Державного бюджету України на 1999 рік”, який визначав граничний розмір бюджетного дефіциту та джерела його фінансування, основні завдання бюджетної політики та питання (сфери), які потребують першочергового фінансування, тощо [6].

На сьогодні є необхідність внесення змін до частини першої статті 32 Бюджетного кодексу України, шляхом викладення її в новій редакції: “Кабінет Міністрів України розробляє проект закону про Державний бюджет України на підставі Бюджетного послання Президента України, яке як окремий офіційний документ або як частина щорічного послання до Верховної Ради України про внутрішнє та зовнішнє становище України направляється Верховній Раді України”. Крім того, порядок та строки проголошення бюджетного послання Президента України повинні

бути визначені в положеннях статей 20, 167 та 169 Закону України “Про Регламент Верховної Ради України”.

Такі пропозиція пов’язана з тим, що чинна редакція Бюджетного кодексу України, яка передбачає використання послання Президента України лише для складання Прогнозу Державного бюджету України та проекту Основних напрямів бюджетної політики, не забезпечує належний рівень (механізм) виконання Главою держави функції гаранта додержання прав і свобод людини і громадянина та відповідних актів глави держави. Це також дозволить Президенту України застосовувати право вето до законів про Державний бюджет, які не враховують його позиції щодо положень та показників відповідного закону. Крім того, такі нововведення підвищать результативність виконання Передвиборчої програми Президента України, а також всіх його стратегічних актів правотворчості Глави держави, які передбачають проведення суспільно-управлінських реформ.

Бюджетне послання Президента України повинно містити чітке визначення пріоритетних напрямків спрямування бюджетних коштів для збалансованого економічного та соціального розвитку України та виступати базовим для Кабінету Міністрів України документом для розробки проекту закону Державного бюджету України.

### **Література:**

1. Воронова Л. К., Кучерявенко Н.П. Финансовое право: Учебное пособие для студентов юридических вузов и факультетов. – Харьков: Легас. 2003. – 360 с.
2. Воронова Л. К. Финансовое право Украины: Пособие. – Прецидент; Моя книга, 2006. – 448 с.
3. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 3. / Редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр “Академія”, 2002. – 952 с.
4. Послання Президента України Л.Д. Кучми до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України про основні

- напрями бюджетної політики на 2002 рік. – К.: Б.в., 2002. – 23 с.
5. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України: Закон України від 17 травня 2012 року № 4731-VI. // Офіційний вісник України. – 2012. – № 45. – Ст. 1740.
  6. Про забезпечення своєчасного складання проекту Державного бюджету України на 1999 рік: Указ Президента України від 7 травня 1998 року № 422 // Офіційний вісник України. – 1998. – № 4. – Ст. 670.
  7. Семчик О. О. Порівняльно-правовий метод у дослідженні ключових понять фінансового права / Порівняльне правознавство: сучасний стан і перспективи розвитку: Збірник наукових праць / За ред. Ю.С. Шемшученка. – Л.: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2012. – 652 с. – С.466-469.

*Білецька Г. М.*

НДІ ФП ДФСУ провідний науковий  
співробітник

*Ковтунович Н. Л.*

НДІ ФП ДФСУ науковий  
співробітник

## **ПИТАННЯ ПРАВОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ**

Держава для суспільства. Саме цим принципом повинні керуватись органи місцевого самоврядування виконуючи визначенні законодавством завдання та функції. Водночас, реалії сьогодення свідчать про непоодинокі випадки безвідповідального ставлення сільських, селищних, міських голів, старост та депутатів рад до виконання своїх повноважень.

Необхідно зазначити, що відповідно до статей 140 Конституції України, місцеве самоврядування є правом територіальної громади

самостійно вирішувати питання місцевого значення в межах діючого законодавства [3].

Також, статтями 74 та 75 Конституції України передбачено, що органи та посадові особи місцевого самоврядування несуть відповідальність за свою діяльність перед державою, юридичними і фізичними особами, та є підзвітними, підконтрольними і несуть відповідальність перед відповідною територіальною громадою. Зазначені вимоги зумовлюють обов'язок періодично, але не менш як два рази на рік, інформувати населення, про хід виконання програм соціально-економічного, культурного розвитку, питань місцевого бюджету, з інших питань місцевого значення, та щодо своєї діяльності в рамках виконання передвиборчої програми [3].

На думку Т. М. Іванової, органи місцевого самоврядування передусім повинні нести відповідальність перед первинним суб'єктом місцевого самоврядування, яким вони формуються та від імені і в інтересах якого діють. Таким чином, за умови настання відповідних юридичних підстав та в порядку передбаченому чинним законодавством, виникає необхідність застосування відповідного виду правової відповідальності щодо органів місцевого самоврядування [2].

Відтак, розглянемо відносини, що потрапляють під дію конституційно - правового регулювання, зокрема конституційно-правову відповідальність органів і посадових осіб місцевого самоврядування.

Конституційно-правова відповідальність, на думку Н. М. Ботанової полягає у застосуванні до органів та посадових осіб місцевого самоврядування різних заходів конституційно-правового впливу населенням, за неналежну реалізацію тих владних повноважень, які народ як єдине джерело влади їм передав, реальна гарантія проти надмірної концентрації влади та зловживання нею [1]. Вищою формою конституційно-правової відповідальності органів і посадових осіб місцевого самоврядування є дострокове припинення їх повноважень у встановленому законом порядку.

Охарактеризуємо, також такий вид відповідальності органів місцевого самоврядування як цивільно-правовий (майновий). Особливістю зазначеного виду відповідальності є те, що в цих

правовідносинах розмежовується особа відповідальна за заподіяння шкоди, і, яка зобов'язана понести відповідальність та суб'єкт, за рахунок коштів якого шкода фактично відшкодовується.

Тобто, у випадку настання підстав для застосування цивільно-правової відповідальності до органів, посадових осіб місцевого самоврядування щодо неправомірних дій або бездіяльності, внаслідок яких завдано матеріальної та моральної шкоди застосовуються норми Цивільного кодексу України [5].

Відповідно до статті 77 Закону України «Про місцеве самоврядування» Шкода, заподіяна юридичним і фізичним особам в результаті неправомірних рішень, дій або бездіяльності органів місцевого самоврядування, відшкодовується за рахунок коштів місцевого бюджету, а в результаті неправомірних рішень, дій або бездіяльності посадових осіб місцевого самоврядування – за рахунок їх власних коштів у порядку, встановленому законом [4].

Також, на нашу думку доцільно встановити, загальну регресну відповідальність щодо сільських, селищних, міських голів, старост та депутатів рад, у випадку нанесення шкоди інтересам фізичних, юридичних осіб, внаслідок некомпетентності, пріоритетності особистих інтересів інтересам громади.

Підсумовуючи вище зазначене, доцільно констатувати той факт, що практика свідчить про низьку ефективність застосування конституційно-правової, цивільно-правової (майнової) видів відповідальності органів місцевого самоврядування їх посадових осіб, перед громадою, що на нашу думку обумовлено низьким рівнем правової та політичної культури в суспільстві. Таким чином, застосування механізмів правової відповідальності у сфері місцевого самоврядування потребує удосконалення відповідно до останніх змін у законодавстві та реалій, що склалися. Наразі, територіальна громада не має достатніх можливостей дієво реагувати на неналежне та неякісне виконання депутатами рад, сільськими, селищними, міськими головами, старостами покладених на них обов'язків та завдань.

## Література:

1. Ботанова Н. М. Конституційно-правова відповідальність у сфері місцевого самоврядування / Н. М. Ботанова // Вісник Центральної виборчої комісії. – 2008. – №4 (14) – С. 61 – 67.
2. Іванова Т. М. Відповідальність органів і посадових осіб муніципальної влади в Україні: історико-правовий аналіз / Т. М. Іванова // Юридичний часопис Національної академії внутрішніх справ. – 2014. – № 1. – С. 164-175.
3. Конституція України : Закон від 28.06.1996 р. № 254к /96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>.
4. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/280/97-D0%B2%D1%80/para1046#n1046>
5. Цивільний кодекс України : Закон від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

*Бондаренко І. М.*

к.ю.н., доцент кафедри фінансового  
права Національного юридичного  
університету імені Ярослава  
Мудрого

## ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Традиційно, кожна розвинута демократія передусім із фінансової точки зору ставить на меті повільне та поступове: рік за роком, збільшення розміру валового внутрішнього продукту

(ВВП), що є запорукою розвитку самої країни та підвищення добробуту населення. У той саме час, через складні механізми фінансів цей масив валового внутрішнього продукту у грошовому еквіваленті нібито повертається населенню у вигляді благ та підвищення рівня життя. Саме цей прогнозований ріст ВВП і закладений у бюджеті через інститут дефіциту бюджету.

При цьому, в умовах економічної кризи, варто погодитися із думкою вітчизняних вчених, що розширення фінансових можливостей фіску за рахунок використання специфічного кредитного інструментарію є альтернативним методом фінансування потреб бюджету. Потреба в державному кредиті зумовлена тим, що держава у своїй діяльності здебільшого входить із меж фіскальних можливостей, забезпечувальних податками.

В умовах українського сьогодення така теза є вкрай доцільною для уряду. Бо наданню зовнішніх запозичень від фінансових організацій передують експертні аналітичні дії спеціальних органів останніх, які виробляють чіткі рекомендації уряду України, що повинні бути імplementовані у законодавство України ще до надання кредитів, то є вкрай позитивним, на наш погляд, та вписується у наукову думку.

Представник Президента України в Кабінеті Міністрів України та автор «шокової терапії» у Польщі Лешек Бальцерович стверджує, що Україна повинна брати на увагу та чітко виконувати завдання МВФ, бо популістські заклики соціального характеру, наприклад щодо підвищення тарифів, можуть привести к негативним наслідкам, на прикладі деяких країн Латинської Америки, які прийшли до економічної катастрофи. Він впевнений, що торг з МВФ може тільки збільшити дефіцит бюджету. У Польщі національна мета скорочення бюджетного дефіциту співпадала із інтересами міжнародних експертів.

У межах дискусії варто зазначити, що найбільш ефективним із вищезазначених видів фінансування є саме державні (місцеві) внутрішніх та зовнішніх запозичення. При цьому хотілося б зосередити увагу саме на інституті державних (місцевих) внутрішніх та зовнішніх запозичень. На сьогодні актуальним для

дослідження є саме цей інститут, бо саме шляхом запозичень Україна вирішує багато своїх фінансових проблем як сьогодення так і довгострокової перспективи. Наявність вільних коштів в економіці країни дозволяє запуснути економічний розвиток та створення нових чи підтримання існуючих робочих місць. Всім відомо, що економіка США у період депресії була запущена саме через кредитні ресурси шляхом фінансування будівництва доріг. Щодо Європи, то подібний План Маршала зіграв важливу роль у відновленні економік європейських країн, що постраждали після Другої світової війни. На наш погляд, варто це переосмислити та більш спокійно та розсудливо підходити до застосування механізмів зовнішніх запозичень.

Варто зазначити, що згідно Бюджетного Кодексу України, перелік джерел формування спеціального фонду Державного бюджету України в частині фінансування не є вичерпним, та, поряд із: кредитами (позиками), що залучаються державою від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних проектів; законодавець дозволяє використовувати інші надходження, що можуть бути визначенні щорічним законом про Державний бюджет. До речі, варто зазначити, останній має часові межі дії - один календарний рік, тому можна припустити, що «інші надходження», що були не використані протягом такого бюджетного періоду у новому бюджетному періоді знаходяться на межі нелегального існування щодо їх обслуговування. Тому, на наш погляд, така колізія потребує врегулювання, бо існуючий стан речей дозволяє на законодавчому рівні ігнорувати жорстку імперативність як метод правового регулювання фінансових відносин, виходячи із особливого предмета - публічних фінансів.

Україна на сьогоднішній день, має велике навантаження на бюджет через зростання зовнішнього боргу, строки виплати по яких настали сьогодні. Слід пам'ятати, що мова йде про довгострокові запозичення попередніх урядів. Теперішній уряд, розуміючи скрутне фінансове становище країни та специфічну геополітичну ситуацію в Україні, чекає нових шляхів вирішення бюджетних проблем. Слід зауважити, що теперішні кроки уряду

та законодавця направляються та корегуються світовими фінансовими та урядовими інституціями. Саме тому, поряд із існуючими механізмами запозичень та шляхами обслуговування та управління державним боргом, з'являються нові.

Законом України « Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реструктуризації державного та гарантованого державою боргу та його часткового списання» від 17.09.2015 року вводить новий інститут бюджетного зобов'язання за державними деривативами - бюджетне зобов'язання, згідно з яким необхідно здійснити видатки на виплати за державними деривативами відповідно до умов їх розміщення протягом поточного бюджетного періоду та/або в майбутніх. Державні деривативи є видом цінних паперів. Щодо казначейських зобов'язань та державних деривативів та взагалі позик міжнародних фінансових організацій, у законодавстві наявна прогалина чи продумана невизначеність, що дозволяє, з одного боку, більш оперативно, але, із іншого, на власний розсуд, фінансовим органам приймати рішення щодо запозичень, що в свою чергу унеможливує притягнення до відповідальності останніх, якщо наявна фінансова неефективність подібних запозичень.

Проведений аналіз дозволяє зробити висновок, що кредитна політика держави потребує істотного реформування. Насамперед, потрібне чітке встановлення алгоритмів залучення коштів, що має на меті запобігання корупції у цій сфері, особливо у питанні надання державних (місцевих) гарантій, бо кінцевим боржником є кожний громадянин країни. Важливе місце необхідно приділили прозорості усіх процесів та стадій фінансування. Прозорість повинна бути реалізована шляхом відкритості доступу до всіх інформаційних ресурсів щодо фінансування бюджету. При цьому, важливо на законодавчому надати право міжнародним організаціям проводити моніторинг та аудит кредитно-фінансової політики держави, бо основним кредитором за останні роки є саме вони. Потрібно розробити довгострокову кредитну та боргову політику країни, залучивши до цих процесів світову наукову еліту. При цьому дуже важливо

розробити саме стратегію розвитку: розширення інвестиційної спрямованості кредитних ресурсів, та пошук внутрішніх джерел кредитування через «державну рекламну урядову кампанію» про гарантованість повернення таких залучень та стабільність доходу. Тобто кожний громадянин стає ніби інвестором держави за обов'язкових умов поворотності та прибутковості від такої інвестиції.

*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 вирішення 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.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р., № 2755-VI // Відом. Верхов. Ради України. – 2011. – № 13. – № 13-14. – № 15-16. – № 17. – Ст. 112.

***Борець Л. В.***

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

***Вороніченко А. О.***

студентка фінансово-економічного  
факультету, III курс Київського  
національного економічного  
університету імені Вадима Гетьмана

## **ПРАВОВІ АСПЕКТИ ПЛЬГОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Важливим напрямом розвитку інноваційного венчурного інвестування в Україні стало створення законодавчої бази. Уже в перші роки незалежності Верховною Радою України було прийнято закони, спрямовані на регламентацію науково-технічної діяльності. Проте, тривалий час інноваційному законодавству України була властива певна фрагментарність і непослідовність. Лише у 1999 р. Верховною Радою була прийнята Концепція науково-технологічного та інноваційного розвитку України. Базовий закон у цій сфері "Про інноваційну діяльність" вступив у дію лише в 2002 році [1].

Сучасна нормативно-правова база (закони, укази Президента, підзаконні акти у формі постанов Уряду, наказів центральних органів виконавчої влади тощо) стосовно науково-технічної та інноваційної діяльності налічує близько 200 документів. Так, ЗУ «Про інноваційну діяльність» визначає основні форми державного регулювання інноваційної діяльності. І серед них податкові пільги є найкращим інструментом для зацікавлення підприємств здійснювати та розширити свою інноваційну діяльність. Приміром, Мельник В.М. в своїх працях представляє необхідність застосування податкових пільг, так як вони спонукають підприємства та організації до розвитку, у тому числі й своєї інноваційної діяльності [5, с.32–33]. А.А. Подлевський та Н.Ю. Перев'язко зазначають, що податкове стимулювання є доцільним для таких суб'єктів господарювання, які [6, с.52]: виробляють інноваційну продукцію; використовують інноваційні технології; впроваджують управлінські та економічні нововведення, спрямовані на підвищення ефективності їх діяльності.

Ухвалення Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. було пов'язане зі звуженням пільг, які стимулюють інноваційну діяльність, продовжували діяти лише окремі пільги з податку на прибуток, ПДВ, мита і плати за землю для деяких суб'єктів інвестиційно-інноваційної діяльності.

Варто зазначити, що на сьогоднішній день даному питанню приділяють значно менше уваги. У Податковому кодексі України, за останніми редакціями було вилучено статті, пов'язані з пільговим оподаткуванням суб'єктів інноваційної діяльності, однак 21.01.2016 р. було внесено Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо сприяння розвитку інноваційної діяльності) [3], який передбачає внести до Податкового кодексу України зміни, що дозволять інноваційним підприємствам здійснювати прискорену амортизацію основних фондів (щорічна норма прискореної амортизації основних фондів групи 3 становить 20%). Тимчасово, до 1 січня 2026 року, за умови, що інноваційне підприємство існує не більше восьми років та інвестує в науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи не менше ніж 15 % загальних витрат, у перші три роки звільняти його від сплати

податку на прибуток підприємств, а наступні два роки – сплачувати 50 % діючої ставки податку на прибуток підприємств; плата за землю – 50% діючої ставки.

Також 21.06.2016 р. було винесено на розгляд проект Закону «Про внесення змін до Митного кодексу України (щодо сприяння розвитку інноваційної діяльності)» [2]. Пропонується: тимчасово до 1 січня 2026 р. звільняти від оподаткування ввезим митом при ввезенні на митну територію України та поміщенні в митний режим імпорту необхідні для виконання інноваційним підприємством сировину, устаткування, обладнання, комплектуючі та інші товари

Для порівняння стисло розглянемо досвід стимулювання інноваційної діяльності в розвинених країнах, де для цього вже давно використовується широкий спектр податкових інструментів, серед яких [7, с. 335]: зменшення податку на приріст інноваційних витрат; зниження ставок податку на прибуток, спрямований на замовлені й спільні дослідницькі роботи; «податкові канікули» на прибуток, отриманий від реалізації інноваційних проектів; надання дослідницького й інвестиційного податкового кредиту; податкові відрахування (знижки) з оподатковуваного прибутку по певних видах витрат (у результаті використання патентів, ліцензій, ноу-хау тощо); спеціальні податкові режими, що передбачають пільгове або спрощене оподаткування; зарахування частини прибутку інноваційної організації на спеціальні рахунки з наступним пільговим оподаткуванням у випадку використання на інноваційні цілі; прискорену амортизацію при технічному переозброєнні та на обладнання, яке використовується при наукових дослідженнях тощо.

Приміром, у США, Франції, Японії та Канаді ще в 1980-х роках введено податкову знижку, яка заохочує особливу активність в сфері науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (далі – НДДКР) (в США – це «податковий кредит на приріст НДДКР», у Франції – «дослідний податковий кредит») та зменшує податок на прибуток компанії на суму додаткових витрат на НДДКР: у США це 20%, у Франції – 50%, в Японії – 20% [5, с. 39].

Тому головним напрямом вдосконалення податкової політики у сфері стимулювання інновацій в Україні може стати

впровадження інвестиційного податкового кредиту в сфері НДДКР. Він має дозволяти вираховувати з суми податку на прибуток підприємств частину витрат на інноваційну діяльність, скорочуючи тим самим суму податку або зменшуючи суму сформованого податкового зобов'язання [8].

Проблеми інноваційного розвитку України потребують розробки заходів із удосконалення керування ними на державному рівні, впровадження дієвих стимулів для активізації інноваційної діяльності, що має бути пріоритетним завданням економічної політики держави і одним із напрямків сприяння інноваційної діяльності має стати саме податкове стимулювання.

### Література:

1. Закон України «Про інноваційну діяльність» / [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/40-15>
2. Проект Закону про внесення змін до Митного кодексу України (щодо сприяння розвитку інноваційної діяльності) // [Електронний ресурс] / (Верховна Рада України) – Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
3. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо сприяння розвитку інноваційної діяльності) // [Електронний ресурс] / (Верховна Рада України) – Режим доступу : [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=57704](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=57704)
4. Голей Ю.М. Стан та проблеми інноваційного розвитку промислових підприємств України / Ю.М. Голей // Вісник Дніпропетровського університету. Серія «МЕНЕДЖМЕНТ ІННОВАЦІЙ». – 2015. – Випуск 4. – с. 35-42.
5. Мельник В. М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу: монографія // К.: Комп'ютерпрес. – 2006. – 277с.

6. Подлевський А.А., Перев'язко Н.Ю. Податкове стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності в Україні // Проблеми раціонального використання соціально-економічного та природно-ресурсного потенціалу регіону: фінансова політика та інвестиції. Зб. наук. праць. - Вип. XVII. - №4. – Київ, СЕУ / Рівне, НУВГП, 2011. - С.48-56.
7. Ясенова І.Б., Закордонний досвід застосування податкового регулювання в інноваційно-орієнтованій економіці / І.Б. Ясенова, О.В. Калінчак // Економічні інновації: Зб. наук. пр. — Одеса: ПРРЕЕД НАН України, 2015. — Вип. 59. — С. 334-339.
8. Підтримка інноваційної діяльності в Україні / Українська асоціація інвестиційного бізнесу. – Режим доступу : [http://www.uaib.com.ua/files/articles/204/10\\_4.pdf](http://www.uaib.com.ua/files/articles/204/10_4.pdf)

*Борець М. В.*

аспірантка НТУУ «КПІ»

## **ФІНАНСОВИЙ МОНІТОРИНГ В НАЦІОНАЛЬНІЙ СИСТЕМІ ЗАПОБІГАННЯ ТА ПРОТИДІ ЛЕГАЛІЗАЦІЇ ДОХОДІВ, ОДЕРЖАНИХ ЗЛОЧИННИМ ШЛЯХОМ**

Необхідність контролю над фінансовими потоками з метою запобігання легалізації (відмиванню) доходів, отриманих злочинним шляхом, фінансуванню тероризму, та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення постала однією із головних підстав створення в Україні (на протязі 2002-2016 років) національної системи протидії цим видам злочинів, що включає у себе систему заходів фінансово-правового, адміністративно-правового, кримінально-правового характеру та ін. Так, з метою впровадження міжнародних стандартів у сфері запобігання та протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, Верховною Радою України прийнято Закон

України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму, та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення" від 14.10.2014 № 1702-VII [2].

Фінансовий моніторинг є однією із складових національної системи протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та складається з двох рівнів – державного (суб'єктів державного фінансового моніторингу) та первинного (суб'єктів первинного фінансового моніторингу – організацій та установ, які здійснюють фінансові операції з активами: коштами, майном, майновими і немайновими правами та особи, які визначені законодавством. Дані рівні фінансового моніторингу різняться між собою по суб'єктному складу, особливостям правового регулювання й розв'язуваними завданнями. Особливістю їх взаємин є те, що суб'єкти первинного фінансового моніторингу виступають об'єктами наглядової діяльності з боку суб'єктів державного фінансового моніторингу.

Відповідно Закону до суб'єктів державного фінансового моніторингу відносяться державні органи, які здійснюють державне регулювання та нагляд у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму. Законом уповноваженими державними органами регулювання та нагляду у досліджуваній сфері визначено: Національний банк України, Національну комісію з цінних паперів та фондового ринку, Національну комісію, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг України, Міністерство фінансів України, Міністерство юстиції України, Міністерство інфраструктури України, Міністерство економічного розвитку і торгівлі України; Спеціально уповноважений орган - Державну службу фінансового моніторингу.

Законодавець у ст.1 Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму» визначає поняття «державного фінансового моніторингу» як сукупність заходів,

які здійснюються суб'єктами державного фінансового моніторингу, спрямованих на виконання вимог законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення.

Дворівнева система фінансового моніторингу (первинний фінансовий моніторинг і державний фінансовий моніторинг) у комбінації із правоохоронними структурами забезпечують цілісність проведення державної політики в сфері протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму відповідно до міжнародних стандартів.

Система фінансового моніторингу є принципово новим інститутом протидії злочинності і утворює нові типи відносин: 1) між суб'єктами первинного фінансового моніторингу та Спеціально уповноваженим органом (Держфінмоніторингом України); 2) між Спеціально уповноваженим органом та державними органами з регулювання та нагляду, а також з правоохоронними й іншими державними органами; 3) між Спеціально уповноваженим органом і компетентними органами іноземних держав – підрозділами фінансових розвідок.

Важливе значення, на сьогодні, набуває ефективність та дієвість національної системи протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом: утворення в державі такого адміністративно-правового механізму протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, у вигляді системи суб'єктів фінансового моніторингу та інших державних органів, які за допомогою встановлених законодавством повноважень, форм і методів контрольної-наглядової діяльності забезпечують змістовність впливу і взаємозв'язок цих суб'єктів.

До елементів даної системи необхідно віднести: 1) суб'єктів системи фінансового моніторингу в усіх організаційно-правових формах (інституціональна складова системи); правові норми, які встановлюють повноваження суб'єктів фінансового моніторингу (правова складова системи); 3) форми, методи діяльності (інструментальна складова системи); 4) системи внутрішнього контролю (контрольна - здійснюється визначеними

відповідальними посадовими особами первинного фінансового моніторингу) та адміністративного нагляду (наглядова – здійснюється адміністративний нагляд суб'єктами державного фінансового моніторингу) [1, с. 117].

Ключовим елементом національної системи протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, є центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму – Державна служба фінансового моніторингу України, діяльність якої спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України (далі - Міністр) відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 29 липня 2015 р. № 537, у якій затверджено положення про її діяльність та адміністративно-правовий статус [3].

Ефективність національної системи протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму полягає, насамперед, у узгодженому функціонуванні правового механізму всієї системи, і в першу чергу - фінансового моніторингу.

### Література:

1. Борець М.В. Національна система протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом (адміністративно-правові аспекти) / Вісник Національного технічного університету України “Київський політехнічний інститут”. Політологія. Соціологія. Право : зб. наук. праць. – К. : ІВЦ “Політехніка”, 2012. – № 2 (14) – С. 115–120.
2. Закон України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму» від 14.10.2014 № 1702-VII. – [Електронний ресурс] // Правова база : [сайт] / Держ. служба фінан. моніторингу. – Режим доступу :

[http://www.sdfm.gov.ua/content/file/Site\\_docs/2014/20141119/1702.pdf](http://www.sdfm.gov.ua/content/file/Site_docs/2014/20141119/1702.pdf) .

3. Постанова Кабінету Міністрів України від 29.07.2015 № 537 «Про затвердження Положення про Державну службу фінансового моніторингу України» [Електронний ресурс] // Правова база : [сайт] /. Верховна Рада України.  
– Режим доступу :  
<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/537-2015-%D0%BF>.

*Браславський Р. Г.*

докторант кафедри фінансового права  
Національного юридичного  
університету імені Ярослава Мудрого

## **ЩОДО КЛАСИФІКАЦІЇ ПРИНЦИПІВ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА**

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 поверхнєве, 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:**

1. Гетьман К. О. Принципи оподаткування як засоби реалізації фіскальної функції податку [Електронний

- ресурс]. Режим доступу: <http://oaji.net/articles/2016/3229-1459929810.pdf>.
2. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верхов. Ради України 28 черв. 1996 р. // Відом. Верхов. Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
  3. Кучерявенко Н. П. Курс податкового права в 6 т. – Т.ІІІ: Учення о податку / Н. П. Кучерявенко. – Х. : Легас : Право, 2005. – 600 с.
  4. Кучерявенко М. П. Податкове право України. Академічний курс : підруч. / М. П. Кучерявенко. – К. : Всеукраїнська асоціація видавців «Правова єдність», 2008. – 701 с.
  5. Податковий кодекс України в редакції від 01.08.2016 [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

*Брояков С. В.*

студент 5 курсу, 2 групи, Інституту підготовки кадрів для органів юстиції України Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, м. Харків

## **ПОДАТКОВА АМНІСТІЯ, ЯК СПЕЦИФІЧНИЙ ІНСТРУМЕНТ “ДЕТІНІЗАЦІЇ” ЕКОНОМІЧНИХ ПРОЦЕСІВ**

Під податковою амністією слід розуміти систему податково-процедурних заходів, які мають своїм призначенням надати можливість платникам податків сплатити суми загальнообов'язкових платежів, строк сплати яких вже минув [2]. В даному випадку слід відмітити, що специфікуючими рисами податкових амністій являються: а) обмежені темпоральні межі їх правореалізації; б) специфічний суб'єктно-об'єктний склад; в) гарантійно-правовий характер їх застосування. Як правило,

платник податків може звернутися до процедур податкової амністії тільки протягом визначеного приписами податкового законодавства строку, який починає відраховуватися від дня набрання чинності актом про податкову амністію. Також потрібно відмітити, що звернутися до процедур податкової амністії може лише визначена в акті про податкову амністію категорія платників податків – фізичні та/або юридичні особи та, як правило, щодо сплати певних видів загальнообов'язкових платежів – податку на доходи фізичних осіб, податку на додану вартість тощо. Проте визначальною рисою податкової амністії являється запуск механізму звільнення від юридичної відповідальності платників податків, які попередньо порушили вимоги податкового законодавства. Даний механізм виступає своєрідною гарантією для платників податків у процесі детінізації ними своїх доходів.

Загалом потрібно відмітити, що податкова амністія має дві сторони: а) економічну; б) правову. Економічна сторона податкової амністії полягає у фактичній легалізації попередньо незадекларованих доходів платників податків (забезпечує реалізацію приватно-правового інтересу) та в акумуляції надходжень до публічних грошових фондів у зв'язку із зверненням правозобов'язаних суб'єктів податкового права до відповідного інституту (забезпечує реалізацію публічного інтересу). При цьому ми відмічаємо, що платники податків легалізують свої попередньо незадекларовані доходи шляхом сплати фіксованого проценту загальнообов'язкового платежу, який знаходить свою формалізацію в положеннях акту про амністію. Потрібно зазначити, що реалізація заходів з податкової амністії має велике значення для акумуляції надходжень до публічних фондів коштів, однак домінуючим фактором при її застосуванні є суттєве збільшення надходжень від сплати загальнообов'язкових платежів в наступні роки після реалізації відповідних податкових процедур [1, с. 55]. Що ж стосується правової сторони податкової амністії, то вона полягає у звільненні правозобов'язаного суб'єкту податкового права від окремих або ж всіх різновидів юридичної відповідальності: а)

фінансової відповідальності; б) адміністративної відповідальності; в) кримінальної відповідальності.

Слід відмітити, що в залежності від специфіки національної правової системи держави, в якій проводяться заходи з податкової амністії, ми можемо виділити наступні класифікаційні ряди відповідної податково-процедурної категорії. Так, зважаючи на суб'єктів податкового права, яким вона адресується, ми виділяємо: а) податкову амністію, що застосовується до фізичних осіб платників податків; б) податкову амністію, що застосовується до юридичних осіб платників податків; в) “широку амністію” (застосовується як до фізичних осіб платників податків, так і до юридичних осіб платників податків). Коли ж ми виходимо із специфіки об'єкту податкової амністії, то ми можемо підрозділяти її на: а) амністію (легалізацію) доходів, які отримані у зв'язку з ухиленням від сплати ПДВ; б) амністію (легалізацію) доходів, які отримані у зв'язку з ухиленням від сплати податку на доходи фізичних осіб тощо. В залежності від того звільняється платник податків від усіх чи від окремих видів юридичної відповідальності ми розрізняємо: а) повну амністію; б) часткову амністію. Зважаючи на територіальний критерій (межі поширеності) податкової амністії можна виділити: а) загальнонаціональну амністію (поширюється на всю територію держави); б) регіональну амністію (поширюється на низку адміністративно-територіальних одиниць); в) місцеву амністію (в межах конкретної адміністративно-територіальної одиниці).

Слід відмітити, що одним із ризиків застосування податкової амністії є легалізація доходів, отриманих злочинним шляхом. Міжнародною інституцією, до сфери компетентних повноважень якої входить надання рекомендацій державам щодо застосування податкових амністій, є Група з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (ФАТФ). Вищезазначений міжурядовий орган вивчає національні програми щодо застосування інституту податкової амністії та закликає своїх членів повідомляти про розробку та впровадження подібних заходів [3, с. 1-2]. Фактично, даний орган виступає в ролі координаційного та дорадчого інституту щодо реалізації

заходів з податкової амністії. При цьому слід відмітити, що в рамках реалізації процедур податкової амністії в жодному випадку не підлягають легалізації доходи, отримані: а) внаслідок вчинення корупційних правопорушень; б) внаслідок вчинення злочинів проти особи, миру та безпеки людства; в) внаслідок вчинення злочинних діянь проти основ конституційного ладу держави; г) у зв'язку з вчиненням особою злочинів проти моральних засад суспільства (торгівля зброєю, наркотиками, людьми тощо).

На сьогоднішній день, реалізація заходів із податкової амністії набуває неабиякої актуальності для України. Прикладом цього є проект закону “Про нульову декларацію” від 17.12.2015 та спроби реалізації заходів з так званого “одноразового декларування”, які фактично являють собою різновид конструкцій із запровадження механізмів податкової амністії. В першу чергу слід звернути увагу на той аспект, що відповідні заходи повинні узгоджуватися із суспільно-політичними процесами по реформуванню інших суспільних сфер та не перетворювати в суцільну профанацію заходи по реформуванню політичної системи нашої держави.

### **Література:**

1. Alm James, William Beck (1993). Tax amnesties and compliance in the long run: a time series and lysis / National Tax Journal, vol. 46, no 1 (march, 1993), pp. 53 - 60.
2. K. Baer E. Le Borgne Tax amnesties: theory, trends, and some alternatives / Katherbne Baer and Eric Le Borgne – Washington, D.C.: International Monetary Fund, 2008.
3. MANAGING THE ANTI-MONEY LAUNDERING AND COUNTER-TERRORIST FINANCING POLICY IMPLICATIONS OF VOLUNTARY TAX COMPLIANCE PROGRAMMES / FATF // (October 2012). (C. 1-2). URL: <http://www.fatfgafi.org/media/fatf/documents/reports/BPP%20VTC.pdf>.

## **РАЗВИТИЕ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В СВЕТЕ АДМИНИСТРАТИВНОЙ РЕФОРМЫ**

Рассматривая проблему правового регулирования налогового контроля с учетом проводимой административной реформы необходимо разработать ряд направлений по совершенствованию налогового администрирования.

На наш взгляд, комплекс мер, направленных на совершенствование налогового администрирования, не может ограничиваться лишь изменением порядка проведения налогового контроля. Указанную деятельность следует рассматривать шире. Так, налоговое администрирование может включать в себя:

Правовую регламентацию деятельности фискальных органов по осуществлению налогового контроля, которая в свою очередь включает: упорядочение форм проведения налогового контроля, детальное закрепление в законодательстве всей процедуры проведения налоговых проверок и иных мероприятий налогового контроля, исключение противоречащих друг другу либо формулировок, приводящих к неоднозначному толкованию, и норм, регулирующих деятельность должностных лиц при проведении налогового контроля.

Совершенствование налогового законодательства: исключение из Налогового кодекса Украины норм, приводящих к неоднозначному толкованию действующего законодательства Украины, закрепление в нормативно-правовых актах положений, устраняющих существующие пробелы (например, порядок направления фискальным органом запросов в финансовые учреждения при осуществлении налоговых проверок не регламентировано должным образом в налоговом законодательстве).

Расширение законодательно закрепленных процедур в сфере налогового контроля, позволяющих гарантировать соблюдение прав и законных интересов налогоплательщиков, закрепление за фискальным органом обязанности по осуществлению бесплатного консультирования налогоплательщиков по вопросам налогообложения, в том числе при решении вопросов о возможных налоговых выплатах по предварительным решениям налогоплательщика (например, обращение за налоговой консультацией по предлагаемым к заключению сделкам).

Введение новых процедур, позволяющих минимизировать расходы, связанные с налогообложением: во-первых, расходов налогоплательщика, связанных с представлением бухгалтерской отчетности в фискальный орган, документов, запрашиваемых при проведении налоговых проверок, с содержанием штата специалистов и консультантов по налоговым вопросам, во-вторых, расходов государства, направленных на осуществление мероприятий налогового контроля, проведение проверки представленной в фискальный орган бухгалтерской отчетности и иных документов.

При этом следует отметить, что как совершенствование налогового законодательства, так и минимизация расходов налогоплательщиков и государства, связанных с налогообложением, позволит эффективней проводить экономическую политику, улучшить положение малого и среднего бизнеса в стране.

Следовательно, налоговое администрирование не ограничивается упорядочением форм налогового контроля, а должно включать в себя весь комплекс мер, направленных на совершенствование налогообложения, развитие института защиты прав и свобод налогоплательщика, проведение эффективной политики в налоговой сфере.

Поэтому можно выделить основные направления развития налогового контроля в свете административной реформы, которыми, на наш взгляд, являются:

- совершенствование норм, регламентирующих порядок проведения налогового контроля;

- расширение законодательно закрепленных гарантий соблюдения прав и законных интересов налогоплательщиков;
- определение полномочий фискальных органов, с учетом их статуса и стоящих перед Фискальной службой Украины основных задач.

*Воротина Н. В.*

Институт держави і права імені В.М.  
Корецького Національної академії  
наук України, старший науковий  
співробітник

## **ДЕЯКІ ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ПИТАННЯ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ**

Ефективне правове регулювання бюджетних відносин стає все більш актуальним для нашої країни в сучасних умовах, коли започатковано цілий ряд реформ, від успішності проведення яких залежить дуже багато як для майбутнього України як держави, так і для перспектив стабільного розвитку українського суспільства. Нагальна проблема фінансового забезпечення виконання державою та органами місцевого самоврядування своїх функцій і повноважень напряду пов'язана із структурою бюджетної системи, наповненням бюджетів фінансовими ресурсами та розподілом доходів і видатків між ланками бюджетної системи, законністю та ефективністю використання бюджетних коштів тощо. З огляду на це, необхідно здійснення цілого комплексу заходів, спрямованих на досягнення поставлених цілей.

Важливим напрямком реформування бюджетної системи є так звана бюджетна децентралізація. У цьому зв'язку слід погодитись із Пришвою Н.Ю., яка зазначає, що «більш точно відображає процеси, що тривають у сучасній фінансовій системі

України, термін «фінансова децентралізація», оскільки зміни в бюджетній системі нашої держави слід розглядати в комплексі зі змінами у податковій системі, що нині тривають. Лише так вони можуть привести до позитивних результатів на цьому шляху» [4, с. 120 ].

Однак, у науковій літературі вказані процеси визначаються різними термінами, кожен з яких має свою специфіку, але використовується як відображення децентралізації у бюджетній сфері. Так, Заверуха І.Б., характеризуючи процеси децентралізації бюджетної системи та опираючись на світовий досвід, використовує термін «фіскальна децентралізація», зміст якої розкриває через три аспекти [2, с. 129 – 130]: децентралізацію видатків - тобто надання місцевому самоврядуванню фінансових ресурсів на виконання завдань і функцій; децентралізацію доходів - закріплення за місцевим самоврядуванням переліку власних доходів, достатніх для належного і якісного виконання встановлених для відповідного рівня місцевого самоврядування завдань і функцій, та право самостійно встановлювати їх розміри; процесуальну і організаційну самостійність - право самостійно, під відповідальність органів, посадових осіб місцевого самоврядування формувати, затверджувати, виконувати фінансові плани, кошториси, бюджети, забезпечувати звітність і контроль тощо.

Вчені-економісти, аналізуючи вказане коло питань, констатують, що концепція бюджетної децентралізації посідає ключове місце в теорії суспільних фінансів та вважається важливою складовою бюджетної політики. Водночас, в науковій літературі існує думка, що бюджетна децентралізація є одним із механізмів бюджетного федералізму, а за певних умов і необхідною умовою його реалізації [3, с. 254 ]. При цьому зазначається, що у вітчизняній фінансовій науці панує дуалізм думок щодо можливості застосування в «чистому вигляді» принципів побудови бюджетної системи на засадах бюджетного федералізму. Так, одні вчені стверджують про неможливість його застосування для унітарних держав, інші – визнають універсальність концепції бюджетного федералізму та вважають

її базовою методологією формування ефективної бюджетної політики на місцевому рівні [3, с. 254]. Вказані позиції є досить поширеними та, на наш погляд, потребують більш глибокого дослідження науковцями у галузі фінансового права.

Дослідники питань децентралізації бюджетних систем, в основному, сходяться на думці, що це явище є позитивним. Так, позиція вченого-економіста Бескида Й.М. зводиться до того, що децентралізована бюджетна система, в якій рішення приймаються на різних рівнях, ефективніша. У такій системі співвідношення між рівнем оподаткування, а також між якістю та кількістю наданих бюджетних послуг згодом "підлаштовується" під інтереси й переваги населення різних адміністративно-територіальних одиниць, унаслідок чого кожна гривня, що надходить у вигляді податків, починає приносити суспільству та громадянам більшу користь. Органи місцевого самоврядування мають точнішу інформацію про локальні переваги та потреби і таким чином спроможні виробляти й перерозподіляти суспільні блага з більшою економічною ефективністю, що зрештою, приведе до підвищення ефективності державного сектору, скорочення бюджетного дефіциту та до економічного зростання [1, с. 120]. Одночасно, слід зауважити, що недоліки та деякі негативні наслідки децентралізації бюджетних систем також аналізуються у науковій літературі, і деякі із них, на наш погляд, мають певний сенс.

В результаті досліджень зарубіжних наукових джерел вчені доводять, що ступінь фіскальної децентралізації піддається кількісним і якісним оцінкам. Основними критеріями оцінки рівня фіскальної децентралізації вважають: співвідношення показників видатків місцевого самоврядування (місцевих бюджетів) до публічних видатків; обсяг видатків місцевих бюджетів до ВВП; частка власних доходів у структурі доходів територіальних громад; обсяг міжбюджетних трансфертів, зокрема, дотацій вирівнювання в структурі доходів місцевих бюджетів. Виділяються і інші критерії, зокрема: рівень зайнятості в публічному секторі; рівень доходів місцевого самоврядування порівняно з доходами державного бюджету; обсяг податкових

доходів у порівнянні із загальним показником податкових доходів у державі; стану та якості майна, що перебуває у власності територіальних громад, тощо. Якісний критерій оцінки фінансової децентралізації стосується контрольно-наглядових механізмів, що забезпечують законність фінансових повноважень органів місцевого самоврядування, а отже, у такий спосіб забезпечують самостійність і незалежність самоврядування [2, с. 130 – 131].

Керуючись вказаними критеріями, виділяються три моделі фінансового забезпечення місцевого самоврядування [2, с. 131 – 132]: 1) скандинавська модель, де місцеві податки складають від 10% до 20% ВВП і 20% - 50% усіх податків. Серед країн, які можна віднести до цієї моделі, - Швеція, Данія, Фінляндія; 2) латинська модель, де обсяг місцевих податків сягає 4-6% ВВП і складає близько 20% усіх податків. Ці показники характерні для Італії, Франції, Іспанії; 3) ганноверська модель, де місцеві податки сягають 1-2% ВВП і складають близько 4-5% усіх податків. Це властиво для Німеччини, Великої Британії, Нідерландів, Польщі.

Слід зазначити, що в Україні перші правові кроки у напрямку децентралізації бюджетної системи були здійснені з прийняттям Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» від 28 грудня 2014 року [4], після чого було ухвалено цілий ряд законодавчих змін; існують також законопроекти, спрямовані на вдосконалення як бюджетного, так і податкового законодавства. Це означає, що є реальна надія на те, що в Україні, нарешті, з'явиться реальне місцеве самоврядування, забезпечене фінансовими ресурсами. Зазначимо, що перші позитивні результати цього процесу відчутні вже сьогодні.

### Література:

1. Бескид Й.М. Теоретичні засади бюджетної децентралізації: нормативна та позитивна теорія

- бюджетного федералізму // Світ фінансів – 2007.—№4 (13). – С. 116 – 121.
2. Бориславська О., Заверуха І., Захарченко Е., та ін. Децентралізація публічної влади: досвід європейських країн та перспективи України / [Бориславська О., Заверуха І., Захарченко Е., Школик А.М. та ін.]; Центр політико-правових реформ. – К., Москаленко О.М., 2012. – 212 с.
  3. Возняк Г.В. Переваги та ризики бюджетної децентралізації: теоретико-методологічні аспекти // Проблеми економіки. – 2015. – №2 – С. 253 – 257.
  4. Пришва Н.Ю. Правове регулювання бюджетної системи в умовах фінансової децентралізації // Юридичний журнал. – 2016. – № 1-2 (162-164). – С. 28 – 31.
  5. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин: Закон України від 28 грудня 2014 року № 79-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon2.rada.gov.ua.

*Гетманець О. П.*

Харківський національний  
університет внутрішніх справ

## **СУЧАСНІ ПРАВОВІ ІНСТИТУТИ В СИСТЕМІ БЮДЖЕТНОГО ПРАВА УКРАЇНИ**

У сучасній науці фінансового права першочергового значення набувають проблеми бюджетного права, оскільки бюджет у фінансовій діяльності країни має не тільки економічне, правове, соціальне, а і політичне значення. Аналіз системи фінансового права, як галузі права, як науки і навчальної дисципліни, що міститься у працях Л.К. Воронової, дозволяє визначити систему фінансового права та її складові елементи, зокрема місце бюджетного права в Особливій частині фінансового права[1, с. 114].

Теоретики права вказують, що «система права – це об'єктивно зумовлений системою суспільних відносин комплекс взаємопов'язаних і взаємодіючих чинних правових норм певної держави, логічна розподілених на відносно самостійні частини (галузі, підгалузі, інститут права), що характеризуються єдністю та узгодженістю» [2, с. 300].

Цілком поділяємо позицію вчених, що вперше визначила Л.К.Воронова, що бюджетне право доцільно аналізувати як підгалузь, як науку і навчальну дисципліну. Бюджетне право як підгалузь фінансового права – це сукупність бюджетно-правових норм, які регулюють бюджетні правовідносини, засади бюджетного устрою, структуру та порядок розподілу доходів і видатків бюджетної системи, повноваження держави та органів місцевого самоврядування щодо бюджетів різних рівнів, а також бюджетний процес.

Питання про складові елементи системи бюджетного права залишається до кінця не вирішеним. Це пов'язано з дискусією про місце бюджетного права в системі фінансового права і з бурхливим розвитком бюджетних відносин. На формування бюджетного права як підгалузі фінансового права впливають такі фактори, як кодифікація бюджетного законодавства, бурхливий розвиток міжбюджетних відносин, децентралізація повноважень органів місцевого самоврядування та інші. Висновок стосовно бюджетного права як підгалузі фінансового права у нас не викликає сумніву, проте потребують з'ясування структурні елементи цієї підгалузі.

На думку Л.К.Воронової бюджетне право поділяється на дві крупні частини угруповання норм – матеріальні і процесуальні. У роботі Н.Я. Якімчук до структури системи бюджетного права відносяться інститути, які, в свою чергу, містять групування норм нижчого порядку (субінститути), а саме інститути: бюджетного устрою; бюджетних прав; структури і порядку розмежування доходів та видатків бюджетів; бюджетного процесу; казначейського виконання бюджетів; бюджетного контролю; бюджетної відповідальності за порушення бюджетного законодавства [3, с. 61]. Власну думку стосовно елементів

побудови системи бюджетного права має М.В. Карасева, яка виключає з інститутів бюджетного права інститут державного і муніципального кредиту та інститут державних позабюджетних фондів, а також виділяє комплексний правовий інститут – бюджетну власність [4, с. 62]. Пропонується введення в науковий обіг поняття «міні інститут», для характеристики групових правових норм, що мають специфіку правового регулювання, і визначаючих їх місце в системі інститутів бюджетного права [5].

Теоретики права вважають, що підгалузь права – це поєднання декількох інститутів в одній галузі права [2, с. 211]. З цих позицій система бюджетного права складається з однорідних, типових, стійких взаємопов'язаних бюджетно-правових інститутів.

Вважаємо, що «інститут» як правова категорія є важливим, об'єктивно утворюючим структурним елементом бюджетного права, що формує його систему. Цікаве визначення поняття «правовий інститут» та його значення для формування правовідносин міститься у праці І.Х. Озерова: «Інститут фінансового права – продукт колективної роботи людини: людина – творець права, вона ткне право, але хто керує її працею на цьому станку?» [6, с. 110]. Вчений надає відповідь – фінансовий інтерес. З цих позицій у бюджетному праві як підгалузі фінансового права наявний фінансовий інтерес держави, органів місцевого самоврядування та інших споживачів в отриманні та використанні бюджетних коштів, що поєднує однорідні, стійкі, пов'язані бюджетні відносини в декілька бюджетно-правових інститутів, призначенням яких є задовольнити ці інтереси. Вказані інститути є наслідком відносин, що сформувалися на підставі економічного, соціального розвитку країни і систематичного бюджетно-правового регулювання відповідних фінансових відносин. Структура цих однорідних відносин забезпечує їх цілісність.

Враховуючи думки корифея науки фінансового права Л. К. Воронової, система бюджетного права – це поєднання різних бюджетно-правових інститутів у цілісність, що характеризується єдністю, типовістю пов'язаних відносин, які розвиваються у

процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства і питання відповідальності за його порушення. До системи бюджетного права доцільно віднести наступні бюджетно-правові інститути: матеріальний бюджетно-правовий (бюджетної системи), бюджетного процесу, міжбюджетних відносин, бюджетного контролю та інститут відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

### Література:

1. Воронова Л. К. Фінансове право України : підручник / Л. К. Воронова. – К. : Прецедент, Моя книга, 2006. – 448 с.
2. Скаун О. Ф. Теорія права і держави : підручник / О. Ф. Скаун; Харківський національний університет внутрішніх справ. – К. : Правова єдність, 2010. – 519 с.
3. Якимчук Н. Я. Сучасні підходи до визначення предмета правового регулювання та структури системи бюджетного права / Н. Я. Якимчук // Публічне право. – 2011. – № 2. – С. 56
4. Карасева М. В. Бюджетне право в контексте теорії права собственности / М. В. Карасева // Государство и право. – 2008. – № 2. – С. 52–62.
5. Конюхова Т.В. Система інститутів бюджетного права Российской Федерации: автореф. дис. ... к. ю. н.: спец. 12.00.14 «Адміністративне право; фінансове право; інформаційне право» / Т.В. Конюхова. – М., 2012. – 36 с.
6. Озеров І. Х. О приемах изучения финансовой науки / И. Х. Озеров // Правоведение (Известия высших учебных заведений). – 2010. – № 6. – С. 109–132.

*Гнатівська А. І.*

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

## **ТЕОРЕТИЧНИЙ ЗМІСТ СУБ'ЄКТИВНИХ БЮДЖЕТНИХ ПРАВ**

Законодавство України у сфері правового регулювання виконання місцевих бюджетів за доходами закріплює за його суб'єктами широкі бюджетні права. Як стверджує В.Д. Чернадчук, суб'єктивне бюджетне право є засобом регулювання поведінки суб'єктів бюджетних відносин. Ця функція реалізується шляхом забезпечення належної поведінки зобов'язаними суб'єктами, що дає можливість уповноваженому суб'єкту здійснювати дії, спрямовані на задоволення публічних інтересів. Такі публічні інтереси перебувають у поєднанні та єдності зі службовими інтересами уповноважених суб'єктів, які є похідними від публічних і отримують юридичний захист [7, с. 178].

На думку М.П. Кучерявенка, суб'єктивне право виступає засобом забезпечення як реалізації відповідних обов'язків, так і досягнення мети правового регулювання [4, с. 435].

Отже, права суб'єктів виконання місцевих бюджетів за доходами у науці фінансового права визначаються в об'єктивному і суб'єктивному значенні. Зокрема, в об'єктивному значенні бюджетне право – це сукупність правових норм, що регулюють суспільні відносини в галузі бюджетної діяльності держави і місцевих бюджетів. Суб'єктивне право у сфері бюджетних правовідносин виконання місцевих бюджетів за доходами – це міра належної, бажаної поведінки зобов'язаних суб'єктів, яка зумовлює забезпечену матеріальними та правовими

гарантіями можливість здійснювати певні дії у сфері виконання місцевих бюджетів за доходами.

Термін «бюджетні права» для характеристики компетенції держави, її територіальних підрозділів і відповідних органів влади (чи самоврядування) в галузі бюджету слід розуміти умовно, оскільки в цьому випадку, як пише Н.А. Саттарова, йдеться про права особливого змісту: бюджетні права за своїми юридичними властивостями у багатьох випадках збігаються з обов'язками в єдиному повноваженні (наприклад, право затверджувати бюджет, право розподіляти бюджетні кошти за основними напрямками видатків тощо). Проте існують і «роздільні» їхні права та обов'язки (зокрема, право надавати міжбюджетний трансферт іншому бюджету) [6, с. 101]. Умовний характер бюджетних прав відзначав також В.В. Бесчеревних, вказуючи, що даним поняттям охоплюються не лише, власне, «права», але й широке коло бюджетних повноважень [1, с. 43].

На думку Л.М. Древаль, наявність бюджетних прав передбачає, що суб'єкти можуть: 1) докладати певних зусиль задля досягнення позитивного інтересу, використовуючи при цьому правомірні засоби і методи; 2) вимагати від інших учасників вчинення відповідних дій; 3) звертатися до держави за захистом порушених прав чи за об'єктивним розглядом і вирішенням спірних правовідносин. Встановлені законодавцем юридичні обов'язки спонукають суб'єктів: 1) вчиняти певні дії; 2) утримуватись від протиправних дій [3, с. 76].

Як визначає О.П. Орлюк, змістовну і сутнісну сторони бюджетних повноважень, складають матеріальні бюджетні повноваження, які реалізуються в бюджетному процесі. Матеріальні бюджетні повноваження органів місцевого самоврядування – це передбачена законодавством сукупність прав та обов'язків органів місцевого самоврядування з приводу мобілізації розподілу та використання місцевих фондів грошових засобів. Процесуальні повноваження визначають правову форму для всіх стадій проходження бюджету, закріплюють чіткий порядок і строки складання проекту бюджету і закону про нього,

встановлюють правила виконання та порядок його контролю [5, с. 16].

Адміністративно-територіальні одиниці можуть реалізовувати свої права тільки через утворювані на їх території місцеві органи влади та управління, тому їхні бюджетні права проявлялись у бюджетних правах місцевих рад і в цьому розумінні могли б бути позначені терміном «бюджетні права місцевих рад». Але адміністративно-територіальні одиниці не можуть визнаватися суб'єктами бюджетних прав. Так, професор Л.К. Воронова відзначала, що передумовою суб'єктивного права є правоздатність, тобто спроможність суб'єкта бюджетних відносин мати права та обов'язки [2, с. 184]. З цього видно, що адміністративно-територіальні одиниці є абстрактними суб'єктами і таких прав та обов'язків не мають, а відповідно і не можуть їх реалізовувати.

Базуючись на теоретичних здобутках фінансово-правової науки Конституція України закріпила за територіальними громадами право на фінансову незалежність, формування і використання власних бюджетів. Обласні та районні ради, відповідно, контролюють виконання обласних та районних бюджетів, які формуються з коштів державного бюджету та з коштів, залучених на договірних засадах з місцевих бюджетів, безпосереднє виконання яких здійснюють місцеві державні адміністрації. Докладніше компетенцію щодо виконання бюджетів органів місцевого самоврядування та місцевих органів виконавчої влади регламентовано Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні» та Бюджетний кодекс України.

### **Перелік використаних джерел:**

1. Бесчеревных В.В. Компетенция Союза ССР в области бюджета / В.В. Бесчеревных. – М. : Юрид. лит., 1976. – 176 с.
2. Воронова Л. К. Бюджетно–правове регулювання в СРСР / Л.К. Воронова. – К. : Вища школа, 1975. – 183 с.

3. Древаль Л. Н. Субъекты российского финансового права / Л. Н. Древаль; под ред. Е. Ю. Грачёвой. – М. : Юриспруденция, 2008. – 288 с.
4. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права: в 6 т. – Х. : Легас, 2004. – Т. 2 : Введение в теорию налогового права. – 600 с.
5. Орлюк О. П. Фінансове право. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – 528с.
6. Саттарова Н. А. Принуждение у финансовом праве ; под ред. И.И. Кучерова / Н.А. Саттарова. – М. : Изд-во «Юрлитинформ», 2006. – 392 с.
7. Чернадчук В. Д. Стан та перспективи розвитку бюджетних правовідносин в Україні: монографія / В.Д. Чернадчук. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2008. – 456 с.

*Головашевич О. О.*

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

## **ОКРЕМІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЦІННИМИ ПАПЕРАМИ**

Сфера оподаткування натеper виступає однією з найбільш динамічних царин суспільних відносин, що характеризується постійним розвитком, залученням нових інструментів, трансформацією усталених конструкцій. Причому обумовлена така динамічність не лише проведенням податкової реформи, яка набула надзвичайних обертів в останні роки, а й розвитком суспільних відносин економічного характеру.

Одним з прикладів такого розвитку і є все більше поширення операцій з цінними паперами, які наразі проводяться як між юридичними, так і між юридичними та фізичними особами.

Активне залучення фізичних осіб до відносин з приводу обігу капіталу, їх вихід на ринок цінних паперів породжує необхідність належного врегулювання оподаткування операцій з цінними паперами, зокрема, оподаткування доходу, отриманого фізичними особами як від володіння цінними паперами, так і від їх відчуження.

Дослідження оподаткування операцій з цінними паперами навряд чи можна робити виключно в рамках фінансово-правової галузі. Цінні папери можна розглядати з різних точок зору: 1) як економічну категорію; 2) як цивільно-правову категорію; 3) як об'єкт фінансово-правового регулювання. При цьому доцільно застосовувати системний підхід до характеристики законодавства, яким регулюється обіг цінних паперів. Утім, провідне місце в даному випадку надається Закону України «Про ціні папери та фондовий ринок», який містить норми різних галузей права – цивільного, адміністративного, фінансового тощо. Конкретизується фінансово-правовий аспект операцій з цінними паперами, зокрема, питання оподаткування операцій з ними, вже Податковим кодексом України.

На полігранній природі цінних паперів зосереджує увагу С. М. Мостовенко, який переконливо доводить, що складна правова природа цінних паперів породжує різні наслідки для їх власників або осіб, що їх емітують, утримують або розпоряджаються ними. Вчений наголошує, що, з одного боку, цінні папери є об'єктом цивільного обігу та предметом цивільно-правового регулювання, а з іншого боку – є фінансовим інструментом та підпадають під фінансово-правове регулювання, причому як у частині перебування під фінансовим контролем, так і в частині визначення особливостей оподаткування.[1, с. 45-46]

Варто також зазначити, що наразі в Україні застосовуються різні підходи до оподаткування операцій з цінними паперами залежно від виду таких операцій. Перш за все, йдеться про специфіку оподаткування фізичних осіб при отриманні ними інвестиційного прибутку. Норми, що регулюють ці відносини, закріплені у ст. 170 Податкового кодексу України.[2] При цьому законодавець застосовує в аспекті оподаткуванні фізичних осіб

термінологію, притаманну для оподаткування юридичних осіб. Йдеться, перш за все, про використання терміну «фінансовий результат».

Відповідно до чинного податкового законодавства на платника податку-фізичну особу покладається обов'язок з окремого від інших доходів і витрат обліку загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами. Загальний фінансовий результат операцій з інвестиційними активами визначається як сума інвестиційних прибутків, отриманих платником податку протягом року, зменшена на суму інвестиційних збитків, понесених платником протягом такого року. Фінансовий результат (прибуток / збиток) визначається тільки для проданих в звітному році цінних паперів. Витрати, пов'язані з купівлею цінних паперів без їх продажу в звітному році, не зменшують інвестиційний прибуток, отриманий в результаті продажу інших цінних паперів протягом звітного року.[3]

Враховуючи підвищену увагу з боку контролюючих органів до операцій з цінними паперами, а також окремий порядок їх оподаткування не тільки для юридичних, а й для фізичних осіб, платникам податків потрібно особливо уважно підходити до формування звітних документів. Спростити ці процеси може звернення до професійних торговців цінними паперами.

### **Література:**

1. Мостовенко С. М. Правове регулювання оподаткування фізичних осіб при здійсненні операцій з цінними паперами / Сергій Миколайович Мостовенко : Дисертація ... канд. юрид. наук: 12.00.07 // Київський національний університет імені Тараса Шевченка. – Київ, 2016. – 239 с.
2. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – № 13-17. – Ст. 112.

3. Хан І. Особливості оподаткування операцій з цінними паперами фізичних осіб // ЮРИСТ & ЗАКОН. – 2015. – № 48.

*Гребенюк Н. В.*

здобувач кафедри фінансового права  
Університету державної фіскальної  
служби України

### **ПОНЯТТЯ ТА ФОРМИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРИПІНЯЮЧОЇ ФУНКЦІЇ ПОДАТКОВО- ПРАВОВОГО ПРИМУСУ**

Податкові відносини існують в межах підвищеної конфліктності інтересів їх учасників, що зумовлюється наявністю в останніх двох протилежних інтересів – публічного та приватного. В таких умовах дотримання правопорядку у сфері оподаткування стає справжнім викликом для держави й контролюючих органів, а дієвим інструментом для цього стає можливість застосування податково-правового примусу.

Слід вказати, що за визначенням податково-правовий примус – особливий вид державного примусу, який є встановленою нормами податкового права системою заходів впливу, що застосовуються до зобов'язаних суб'єктів податкових правовідносин, які порушують податково-правові норми, з метою забезпечення реалізації податкового обов'язку, надходження податків і зборів до публічних грошових фондів [1, с. 8]. Вченими пропонується й розуміння мети податково-правового примусу: «забезпечення дотримання норм податкового-права» [1, с. 4]. Вказане доводить загальну забезпечувальну природу податково-правового примусу.

У свою чергу особливості впливу податково-правового примусу розкриваються у його функціях – головних напрямках його дії в межах податкових відносин. При цьому дуже відповідальна роль відводиться припінняючій функції

податкового примусу, оскільки саме вона знаходиться на місці безпосереднього зіткнення публічного та приватних інтересів, і саме на неї покладається завдання із «зламу» протиправної поведінки платників податків та її «підготовки» до повернення у правове русло. Більш конкретно виявити місце припиняючої функції податково-правового примусу серед інших його функцій допомагає знайти система податково-правових примусових заходів.

На доктринальному рівні вчені виділяють щонайменше три групи таких заходів. Так, А. М. Тимченко вважає, що підставою класифікації заходів податково-правового примусу є цільова спрямованість та спосіб впливу. Мета податково-правового примусу включає кілька складових: припиняючу, правовідновлювальну та каральну, які деталізуються у припиненні протиправних діянь, відновленні порушених прав та притягненні винних осіб до фінансової відповідальності. Спосіб визначає конкретні прийоми примусового впливу, характер тих обмежень, які накладаються на зобов'язаного суб'єкта [1, с. 9]. Звідси, за А. М. Тимченком залежно від цільової спрямованості та способу впливу заходи податково-правового примусу можуть бути поділені на три групи: припиняючі, правовідновлювальні, каральні [1, с. 12]. При цьому, на думку вченого, «превентивні заходи не можуть бути віднесені до примусових, оскільки вони не мають характеру правообтяження для платника та спрямовані на реалізацію первинних прав і обов'язкові» [1, с. 9].

Однак, саме із приводу наведеної аргументації виключення превентивних заходів із складу заходів податково-правового примусу виникають певні питання. По-перше, мета превентивних заходів, яка полягає у попередженні та виявленні податкових правопорушень, цілком відповідає раніше визначеній загальній меті податково-правового примусу – забезпечення дотримання норм податкового права [1, с. 4], тому за підставою цільової спрямованості застосування цих заходів вони цілком відповідають загальному призначенню податково-правового примусу. По-друге, за способом проведення превентивні заходи, у тому числі податкові перевірки, якщо вони не ініційовані за

власним бажанням платника податків, мають всі ознаки примусовості, оскільки здійснюються незважаючи на волю зобов'язаного суб'єкта та на підставі наданих контролюючим органам владних повноважень. Цю особливість відмічає С. В. Євдокімов, вказуючи при дослідженні правовідновлювальних заходів, що існує схожість попереджувальних заходів з правовідновлювальними, що полягає в тому, що «і ті й інші чинять на учасників правовідносин примусовий вплив, так як вони встановлюються всупереч бажанням тих суб'єктів, на яких поширюються, пов'язані з певними правообмеженнями» [2, с. 21].

За таких обставин примусова природа превентивних заходів не викликає сумнівів. Тому у системі заходів податково-правового примусу потрібно розрізнити саме чотири групи заходів: превентивні (попереджувальні), припиняючі, правовідновлювальні, каральні (заходи відповідальності). Сама за такою логікою вітчизняний дослідник сучасного податкового права Б. Н. Закарян зазначає, що заходи податково-правового примусу характеризуються тим, що вони застосовуються без урахування індивідуальної волі останніх на підставах або їх протиправної поведінки, або у разі виникнення іншої загрози публічному інтересу в оподаткуванні з метою захисту такого публічного інтересу. Звідси заходи податково-правового примусу існують у таких правозахисних і правозабезпечувальних формах:

- 1) попереджувальні заходи;
- 2) припиняючі заходи;
- 3) правовідновлювальні заходи;
- 4) заходи податкової відповідальності [3, с. 3].

Кожній з груп заходів податково-правового примусу притаманні загальні та спеціальні функції. Загальні функції присутні у всіх податково-примусових заходах і відповідають загальному цільовому призначенню податково-правового примусу. До таких загальних функцій останнього можна віднести: правозахисну функцію, правозабезпечувальну функцію, функцію податково-правового стимулювання. Спеціальні функції податково-правового примусу

відображаються специфічність кожної з виділених чотирьох груп його заходів і притаманні лише для цієї групи заходів. Так, такими спеціальними функціями податково-правового примусу будуть: превентивна функція – для превентивних заходів, припиняюча функція – для припиняючих заходів, правовідновлювальна функція – для правовідновлювальних заходів, штрафна функція – для заходів податкової відповідальності.

Важливо й те, що спеціальні функції окремих груп заходів податково-правового примусу мають перевагу над їх загальними функціями, адже самі такі спеціальні функції стають провідними для конкретних податково-примусових заходів. У свою чергу між спеціальними функціями окремих заходів податково-правового примусу не існує якої-небудь конкуренції у межах відповідної категорії примусових заходів, оскільки кожній з них притаманна лише одна спеціальна функція. Звідси, у припиняючих заходах податково-правового примусу наявні такі функції: припиняюча як спеціальна (основна) функція, і загальні функції податково-правового примусу – правозахисна, правозабезпечувальна функції, та функція податково-правового стимулювання.

Таким чином, припиняючою функцією податково-правового примусу є спеціальний напрям його цільового призначення, що застосовується у формі припиняючих заходів податкового примусу уповноваженими органами (контролюючими органами та судом) до зобов'язаних осіб податкових праввідносин, незалежно від їх вини, за наявності факту порушення норм податкового права, з метою припинення протиправного діяння у сфері податкових відносин та створення умов для наступного застосування правовідновлювальних заходів податково-правового примусу.

Конкретними формами реалізації припиняючої функції податково-правового примусу є відповідні припиняючі заходи, до яких за чинними нормами Податкового кодексу України [4] слід віднести наступні:

- 1) вимогу контролюючих органів щодо припинення порушення податкового законодавства;

- 2) адміністративний арешт майна;
- 3) податкову заставу;
- 4) зупинення видаткових операцій на рахунках платника;
- 5) загальну заборона відчуження платником податків свого майна.

### **Література:**

1. Тимченко А. М. Види примусових заходів у податковому праві : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / А. М. Тимченко. – К., 2012. – 18 с.
2. Евдокимов С. В. Правовосстановительные меры в Российском праве : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / С. В. Евдокимов. – Н. Новгород, 1999. – 31 с.
3. Закарян Б. Н. Правовідновлювальні заходи в податково-правовому регулюванні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / Б. Н. Закарян. – Запоріжжя, 2016. – 17 с.
4. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // *Голос України*. – 2010. – 4 груд. – (№ 229 – 230).

*Грубар Г. В.*

Національний юридичний  
університет імені Ярослава Мудрого

## **ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО ПРЕДСТАВНИЦТВА**

Одним із важливих і недостатньо вивчених інститутів щодо справляння фізичними особами своїх податкових обов'язків виступає інститут представництва. Податкове представництво, у певних випадках, спрощує реалізацію державою своїх завдань, завдяки покладенню деяких своїх функцій на уповноважених суб'єктів, утворюючи нові засоби для справляння податку. Важливим питанням у цьому процесі є участь держави при здійсненні своєї публічної діяльності. Важко уявити сучасну

громадянську державу без функціонуючої податкової системи. Важливість податкового регулювання для функціонування держави підтверджена історичним розвитком країн, під впливом часу податкові функції невпинно змінювались перед тим як набрати сучасного вигляду. Фундамент і фінансове підґрунтя функціонування державного апарату забезпечуються належною роботою податкового механізму держави. [1]

Держава має виключне право у регулюванні податкових правовідносин, у імперативному порядку визначає права і обов'язки всіх учасників податкової системи.[2, с. 174, 167-168; 3, с. 112] Правовий статус держави дозволяє їй самостійно визначати сферу відносин, суб'єктом яких вона виступає. Ст. 92 Конституції України визначає, що Державний бюджет України і бюджетна система України; система оподаткування, податки і збори; засади створення і функціонування фінансового, грошового, кредитного та інвестиційного ринків; статус національної валюти, а також статус іноземних валют на території України; порядок утворення і погашення державного внутрішнього і зовнішнього боргу; порядок випуску та обігу державних цінних паперів, їх види і типи встановлюються виключно законами України. З цього випливає, що держава здійснює свою діяльність опосередковано через систему галузевих органів та посадових осіб, які хоча і виступають як незалежні суб'єкти, але виконують державну компетенцію.[1]

Інституту представництва у податковому праві притаманна така нетипова особливість, як те, що нормативною основою виступають норми інших галузей права, насамперед, цивільного і цивільно - процесуального права. Більш широкого вивчення така правова категорія, як представництво, зазнала саме у цивільному праві, хоча стосовно змісту представництва не має єдиної згоди. Л. Н. Казанцев вважав, що представник, представляючи особу, здійснює замість неї певну юридичну діяльність, наслідки якої у формі прав і обов'язків, виникають відповідно до волі сторін.[4] На думку Г. Ф. Шершеневича, представництво у цивільному праві це такий взаємозв'язок, усі

наслідки від здійснення якого переносяться прямо на особу, від імені якої здійснюються дії.[5]

Те, що податкове представництво базується на нормах цивільного й цивільного процесуального права, на думку деяких вчених може свідчити про його похідність, або ж і в загалі, дозволяє їм не проводити між ними ніякої різниці. Така позиція може братися до уваги виходячи з плюралізму думок, але ж не має тлумачитися в якості основоположної. Погоджуючись з думкою Жернакова М. В., в процесі визначення правового статусу суб'єктів правовідносин є цілком природним посилення до правової бази інших галузей права, що не може свідчити про домінування однієї галузі над іншою, а лише визначає тісний і необхідний взаємозв'язок всієї правової системи. [1]

І все ж таки, необхідно розрізнити поняття податкового представництва у цивільному і податковому праві. Головною ознакою розмежування цивільно - процесуального представництва від податкового є напрям методу регулювання відносин у представництві. Відповідно до погляду Кучерявенко М. П., податкове представництво спрямоване на регулювання здійснення головного обов'язку платника податків, що забезпечується відносинами владного підпорядкування та імперативними приписами, а у цивільно - процесуальному такі відносини мають диспозитивну природу [6].

Для платників податків законодавством забезпечена можливість по реалізації свого головного обов'язку не лише власноруч, але і за допомогою представників. Для реалізації представництва мають бути обов'язково наявні визначені законі підстави. Наприклад, податковий обов'язок не може бути виконаний особою, яка не досягла певного віку або ж взагалі відсутня у країні [6].

Своєчасне і повне надходження коштів до бюджетів всіх рівнів в певній мірі забезпечується податковим представництвом. На перший погляд^ може скластися враження, що платник податків відокремлюється від свого обов'язку по своєчасній сплаті податків та зборів. Насправді же,

рахунки платника податків сплачуються через представника, який, зазвичай, зобов'язаний подавати і податкову звітність.

Є декілька моментів стосовно податкового представництва, які потребують особливої уваги. Обов'язок по перерахування коштів до бюджетів всіх рівнів хоча і реалізується представником, але ж власником цих коштів і обов'язків є саме платник податків і за рахунок його коштів уповноваженою особою здійснюється його податковий обов'язок. Про це свідчить стаття 18 Податкового кодексу України, де зазначено, що податкові агенти, у якості податкових представників, перераховують податки до бюджетів від імені та за рахунок коштів платника податків. Здійснення

представником обов'язку платника по сплаті податків є обов'язковим компонентом його правового статусу. Діяльність представника неможлива без делегування платником своїх прав та обов'язків, підставою для якого може виступати договір або закон.

Провівши дослідження можна дійти висновку, що інститут податкового представництва займає дуже важливо місце в інституті податкового права. Завдяки представництву значно спрощується процедура по здійсненню своїх податкових обов'язків платниками податків, а також більш ефективно забезпечується виконання фіскальної функції по наповненню доходної частини бюджетів.

### **Література:**

1. Жернаков М.В. Правове регулювання представництва у сфері оподаткування: Монографія. - Х.: Право, 2006. - 144 с.
2. Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. - с. 174, 167 - 168
3. Халфина Р. О. Право как средство социального управления / Р.О.Халфина. - М. : Наука, 1088. - С. 112

4. Казанцев Л.Н. Юридичні ознаки представництва в світні загальної теорії цивільного права // Бюлетень Міністерства юстиції України. - 2009. - №10 (96). - С. 42-48.
5. Шершеневич Г.Ф. Учебник русского гражданского права (по изданию 1907 г.). - М.: СПАРК, 1995.-С. 128.
6. Кучерявенко М.П. Податкове право України : підручник / М.П. Кучерявенко. - Х, : Право, 2012. - 528 с.

*Дмитренко Е. С.*

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

## **ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ ТЕРМІНОЛОГІЇ У ФІНАНСОВОМУ ПРАВІ**

Академік Л.К. Воронова, пам'яті якої присвячено цей науковий захід, завжди приділяла особливу увагу питанням фінансово-правової термінології. Зазначена проблематика залишається актуальною і сьогодні, оскільки нові соціально-економічні та політичні реалії вимагають сучасних підходів до застосування базових фінансово-правових категорій.

Зокрема, мають місце окремі проблеми щодо визначення сутності та складових елементів фінансової системи України. Включення до її складу поряд із бюджетною системою, кредитної системи, державного страхування та фінансів підприємств не повною мірою відображає сучасний стан фінансової системи України. Наш підхід полягає в тому, що за змістом бюджету усіх рівнів, з яких складається бюджетна система України, і обов'язкове державне страхування (а доцільно мову вести про Пенсійний фонд України та Фонд

соціального страхування України) є публічними (відповідно бюджетними та позабюджетними) фондами коштів. Кошти бюджетів та зазначених Фондів забезпечують фінансування функцій держави та органів місцевого самоврядування загалом (бюджети усіх рівнів) чи окремої з них – соціальної (Пенсійний фонд України, Фонд соціального страхування України), тобто, задоволення публічних фінансових інтересів держави, органів місцевого самоврядування.

Щодо іншої базової фінансово-правової категорії – запозичення (яку варто вживати замість поняття «кредит»), то шляхом їх здійснення державою, органами місцевого самоврядування формуються кошти, які входять до відповідного бюджету. Оскільки зазначені кошти не утворюють окремих публічних фондів, то запозичення не можна вважати складовим елементом фінансової системи. Вони є одним із методів формування надходжень до відповідного бюджету.

Потребує перегляду і підхід, за якого до фінансової системи включають фінанси підприємств. Безперечно, кошти, які надходять у результаті сплати як юридичними, так і фізичними особами, податків, зборів, інших обов'язкових платежів, є джерелом формування публічних фондів. Тобто, механізм їх сплати є способом формування коштів відповідного бюджетного чи позабюджетного фонду коштів.

А тому, з огляду на викладене, вважаємо, що структурно фінансова система України є об'єднанням різних публічних (бюджетних та позабюджетних) фондів коштів.

У зв'язку із зазначеним переосмисленню підлягає і сутність таких базових категорій, як публічні фінанси та публічна фінансова діяльність.

Пропонуємо визначити категорію «публічні фінанси» – як сукупність державних і місцевих (муніципальних) фінансів, які формують державні, місцеві (муніципальні) та інші публічні фонди, кошти яких спрямовуються на задоволення публічних фінансових інтересів держави, органів місцевого самоврядування [1, с. 20].

Значно ширше також слід трактувати зміст такої категорії, як «публічна фінансова діяльність яку вживати замість усталеної «фінансова діяльність держави і органів місцевого самоврядування». Вважаємо, що її змістом є не лише формування публічних фондів коштів та розподіл і використання коштів публічних фондів, в також і публічний фінансовий контроль за зазначеними процесами.

Окремим напрямом зазначеної проблематики є переосмислення сутності та призначення такого фінансово-правового інституту, як публічний фінансовий контроль. Його особлива природа полягає у спрямуванні на попередження, виявлення і припинення правопорушень у сфері публічних фінансів, насамперед, з метою захисту публічних фінансових інтересів. Враховуючи це, публічний фінансовий контроль, на нашу думку, слід визначити – як діяльність уповноважених суб'єктів, спрямовану на контроль за забезпеченням законності, фінансової дисципліни у сфері публічних фінансів з метою захисту публічних фінансових інтересів.

Таким чином, на сучасному етапі розвитку науки фінансового права питання її понятійно-категоріального апарату потребують ретельного наукового аналізу.

### Література:

1. Дмитренко Е.С.  
[http://library.kpi.kharkov.ua/scripts/irbis64r\\_01/cgi/irbis\\_64.exe?LNG=&Z21ID=&I21DBN=GJUR\\_P RINT&P21DBN=GJUR&S21STN=1&S21REF=&S21FMT=fullw\\_print&C21COM=S&S21CNR=&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=M=&S21STR=П](http://library.kpi.kharkov.ua/scripts/irbis64r_01/cgi/irbis_64.exe?LNG=&Z21ID=&I21DBN=GJUR_P RINT&P21DBN=GJUR&S21STN=1&S21REF=&S21FMT=fullw_print&C21COM=S&S21CNR=&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=M=&S21STR=П)  
оняїїно-категоріальний апарат фінансового права: проблеми визначення / Е.С. Дмитренко // Право та державне управління. – 2015. – № 2(19). – С. 19-22.

*Дмитрик О. О.*

доктор юридичних наук,  
професор, професор кафедри  
фінансового права, Національний  
юридичний університет імені  
Ярослава Мудрого

## **ДЕЯКІ ПРОБЛЕМИ ФІНАНСОВОГО ПРАВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ**

Докорінні зміни, що нині відбуваються в державі, зумовлюють формування принципово нових засад правового регулювання у сфері фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування. Україна сьогодні йде вектором розвитку, визначеному у Стратегії сталого розвитку "Україна - 2020", схваленої указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015. Це передбачає забезпечення сталого розвитку держави, проведення структурних реформ та, як наслідок, підвищення стандартів життя. Україна має стати державою з сильною економікою та з передовими інноваціями. Для цього, передусім, необхідно відновити макроекономічну стабільність, забезпечити стійке зростання економіки екологічно невиснажливим способом, створити сприятливі умови для ведення господарської діяльності та прозору податкову систему [1].

Становлення України як самостійної і незалежної держави супроводжується інтенсивним розвитком фінансових відносин, їх ускладненням, що потребує розроблення нової моделі регулювання таких суспільних зв'язків і збагачення юридичного інструментарію для їх оформлення. Процес удосконалення фінансового законодавства став своєрідною ознакою останніх років: прийнято нову редакцію Бюджетного кодексу України та Податковий кодекс України, до того ж постійно вносяться зміни

й доповнення до змісту названих кодифікованих актів. Не залишаються без змін і численні підзаконні фінансові нормативно-правові акти. При цьому змінюються підходи у фінансово-правовому регулюванні кола відносин, що традиційно вважалися предметом фінансового права. Це є важливим етапом розвитку регламентації оновлених фінансових відносин, який можна охарактеризувати як більш послідовний і детальний. За таких умов на порядку денному об'єктивно постає необхідність у новому підході до з'ясування природи фінансових відносин, значення держави у регулюванні фінансових і загалом економічних відносин.

Поряд з тим треба вказати, що проблема окреслення предмету фінансового права є далеко не новою: практично кожен підручник чи учбовий посібник з фінансового права, монографічна література має окремий розділ або параграф, присвячений її висвітленню. Як раніше, так і дотепер вчені майже одностайні стосовно включення до предмету фінансового права бюджетних і податкових відносин. Однак те, що стосується банківських і валютних відносин, регулювання обов'язкового страхування, грошового обігу і розрахунків, організації платіжних систем і здійснення розрахунково-касового обслуговування – це питання, які ще й дотепер жваво обговорюються на предмет їх включення до сфери фінансово-правового регулювання. Відчувається, що названа проблема відстала у своєму розвитку від потреб практики публічної фінансової діяльності. Як вбачається, сьогодні настав час перевести наукові дискусії у ту площину, яка б дозволила цінні надбання вчених-фінансистів перевести у практичну сферу, що підтверджувало б факт розвитку науки фінансового права не «заради науки», засвідчувало справедливе, виважене поєднання розробок економістів і правників стосовно сутності тих відносин, що підпадають до фінансово-правового регулювання. Певним етапом на цьому шляху може стати «домовленість» у міжвченими-фінансистами у векторах розвитку фінансового права (як стосовно викладання курсу фінансового права, так і відходу від класичних поглядів на систему, джерела, предмет і метод

фінансового права). Такий підхід має всі підстави для існування, адже «за своєю суттю право – це узгоджене рішення суспільства жити по відповідними правилами, тому і сутність права міститься у наданні суспільному життю заданості, координованості і порядку» [2, с. 12]. Тож очевидно, що названий підхід може бути застосований; його реалізація дозволить перейти до наступного, якісно нового рівня розвитку фінансового права.

### **Література:**

1. Стратегія сталого розвитку "Україна - 2020": схвалена указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015 // <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>.
2. Власенко Н.А. Разумность и определенность в правовом регулировании: моногр. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 157 с.

*Дубченко О. В.*

ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана, аспірант II року навчання

## **ФІНАНСУВАННЯ ВИДАТКІВ НА НАЦІОНАЛЬНУ ОБОРОНУ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ВИРІШЕННЯ**

Правові основи фінансування видатків на оборону в Україні визначаються Конституцією України, Законом України «Про оборону України», Бюджетним кодексом України, іншими нормативно-правовими актами.

Відповідно до Конституції України, захист суверенітету і територіальної цілісності України, забезпечення її економічної та інформаційної безпеки є найважливішими функціями держави, справою всього Українського народу. Оборона України, захист її суверенітету, територіальної цілісності і недоторканності покладаються на Збройні Сили України.

У свою чергу, фінансування потреб національної оборони держави, згідно із Законом України «Про оборону України», здійснюється за рахунок коштів Державного бюджету України, а також може здійснюватися додатково за рахунок благодійних пожертв фізичних та юридичних осіб.

За рахунок коштів державного бюджету у сфері оборони фінансуються:

- керівництво та військове управління Збройними Силами України;

- забезпечення діяльності Збройних Сил України та підготовка військ;

- медичне лікування, реабілітація та санаторне забезпечення особового складу Збройних Сил України, ветеранів військової служби та членів їх сімей, ветеранів війни;

- підготовка військових фахівців у вищих навчальних закладах, підвищення кваліфікації та перепідготовка військових фахівців і державних службовців, початкова військова підготовка та патріотичне виховання молоді;

- розвиток озброєння та військової техніки Збройних Сил України;

- утилізація боєприпасів, рідинних компонентів ракетного палива, озброєння, військової техніки та іншого військового майна, забезпечення живучості та вибухопожежобезпеки арсеналів, баз і складів Збройних Сил України;

- видатки для Міністерства оборони України на реалізацію заходів щодо підвищення обороноздатності і безпеки держави [1].

За умов економічної кризи та порушення територіальної цілісності України тільки правильне та постійне планування і здійснення видатків на національну оборону дозволить досягти готовності Збройних Сил до вирішення задач національної оборони щодо захисту суверенітету України, забезпечення її економічної та інформаційної безпеки [2, с. 6].

Якщо проаналізувати суми видатків загального фонду Державного бюджету на Міністерство оборони України за 2012–2016 роки, то можна відзначити, що у 2016 р. порівняно з 2012 р.

обсяг видатків збільшився у майже 3,5 рази і склав 55 627 928,4 тис. грн., що становить близько 9,4 % доходів Державного бюджету на 2016 рік [1].

Однак, якщо порівнювати зазначені вище суми видатків на відповідні роки в еквіваленті до долара США за середньорічним курсом, то сума видатків на Міністерство оборони України в 2016 р. порівняно з 2012р. зросла тільки на 4 %, тоді як чисельність Збройних Сил України за аналогічний період часу зросла більш ніж на 73 %.

Наведені цифри дають підстави зробити висновок, що видатки на національну оборону в Україні є недостатніми і характерною рисою фінансового планування нині має бути посилення соціальної спрямованості планів та відмова від фінансування Збройних Сил України за принципом мінімальної достатності [3, с. 361].

В умовах військової агресії проти України видатки на національну оборону мають бути збільшені по всіх напрямках, як на поточні потреби армії (у зв'язку з проведенням часткової мобілізації), так і на технічну модернізацію.

За таких умов, на мою думку, необхідне розширення позабюджетних джерел фінансування видатків на національну оборону. Саме тому першочерговим завданням є визначення, структуризація та пошук основних напрямів регулювання позабюджетних джерел фінансування національної оборони в Україні.

Нормативне урегулювання такого роду джерел фінансування національної оборони, навіть ситуативного, тимчасового характеру, потребують вироблення концептуальних основ, що лежать в основі підготовки механізмів виконання найбільш важливих конструкцій, забезпечення законних прав та інтересів усіх учасників фінансових правовідносин та створення механізму фінансового контролю за використанням одержаних із них грошових ресурсів.

Крім того, слід розглянути можливість створення державного соціального позабюджетного цільового фонду, який за рахунок мобілізованих до нього коштів, зміг би гарантувати постійне та

реальне фінансове забезпечення фінансування потреб національної оборони під час особливого періоду.

### **Література:**

1. Закон України «Про державний бюджет України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://search.ligazakon.ua>.
2. Комягин Д. Л. Расходы на национальную оборону: понятие и эволюция правового регулирования/ Под ред. А. А.Ялбулганова. – М. : Изд-во РАГС, 2008. – 354 с.
3. Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К. Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.

*Дуравкін П. М.*

Національний юридичний  
університет імені Ярослава Мудрого,  
доцент кафедри фінансового права

### **ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ СИСТЕМИ ДЕРЖАВИ**

Уявляється, що публічна фінансова діяльність, без якої в загалі неможливе належне функціонування держави [5, с. 12–13], об'єктивно вимагає визначення такого поняття, як «фінансова система». При цьому необхідно враховувати, що термін «фінансова система» нормативно не визначено у законодавстві [4, с. 500]. У свою чергу, слушно звертається увага на те, що фінансове право формується через становлення і розвиток інститутів: бюджетного права, податкового права і т. д., тобто, у разі відсутності загального розвивається частка [5, с. 27].

На підставі цього вбачається за можливе звернення до загальних інституційних (фінансових) законів, які регулюють окремі інститути в цілому [5, с. 35]. Так, відповідно до пункту 5 частини 1 статті 2 Бюджетного кодексу України, бюджетна

система України – це сукупність (тут і далі виокремлено автором) державного бюджету та місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного і адміністративно-територіальних устроїв і врегульована нормами права [1]. У свою чергу, згідно із пунктом 6.3 статті 6 Податкового кодексу України, сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому цим Кодексом порядку, становить податкову систему України [3]. Отже, спираючись на законодавчі визначенні можна припустити, що фінансова система мала б становити сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, а також сукупність бюджетів, до яких вони справляються.

В той же час на доктринальному рівні фінансову систему розуміють у двох значеннях, зокрема, по-перше, як сукупність різних сфер фінансових відносин або сукупність фінансових інститутів, які забезпечують процес утворення і використання коштів відповідних централізованих та децентралізованих грошових фондів з метою здійснення фінансової діяльності держави; і, по-друге, як сукупність органів державної влади та місцевого самоврядування, які шляхом здійснення своїх повноважень реалізують фінансову політику держави (інституціональне розуміння) [3, с. 500].

Відповідно при визначенні фінансової системи не можна обмежуватися тільки податковою і бюджетною системами, оскільки фінансова діяльність держави, з метою здійснення якої і функціонують елементи фінансової системи, є ширшою і включає ще й інші сфери окрім податкової і бюджетної. При цьому навряд чи доцільно пов'язувати фінансову систему із системою органів влади, які реалізують державну фінансову політику, оскільки такі органи скоріше приводять в дію механізм фінансової системи, забезпечують роботу цього механізму. Звісно ж, існування фінансової системи має сенс лише у випадку наявності відповідних органів, які будуть приводити її в рух, однак це не означає, що фінансова система і система органів фінансової діяльності є тотожними.

Враховуючи вищезазначене, напевно, необхідно звернутися до визначення публічної фінансової діяльності, яка, фактично, є відображенням динаміки існування фінансової системи. Так, за визначенням Л. К. Воронової, фінансова діяльність держави є заснованим на нормах права планомірним процесом управління публічними централізованими і децентралізованими грошовими фондами коштів, необхідними для здійснення завдань і функцій, що поставлені Конституцією України перед державою, органами місцевого самоврядування та іншими публічними утвореннями, дозволеними державою [2, с. 21].

Крім цього, фінансову діяльність держави пропонують розглядати як вид державної управлінської діяльності, що проявляється у формуванні правової бази шляхом створення на нормативному рівні сприятливих передумов та встановлення необхідних дозволів і обмежень для реалізації фінансової правосуб'єктності учасниками фінансових правовідносин, а також урегульований правовими нормами процес здійснення державою, в особі уповноважених органів, функцій щодо акумулювання коштів, розподілу, перерозподілу і використання централізованих та децентралізованих грошових фондів з метою належного виконання поставлених перед державою політичних, економічних і соціальних завдань [4, с. 498].

Нарешті, фінансова діяльність держави визначається як діяльність держави з формування, розподілу і використання централізованих та децентралізованих грошових фондів з метою забезпечення здійснення функцій держави, завдань соціально-економічного характеру, управління, обороноздатності, діяльності державних органів [5, с. 12].

Таким чином, фінансова система держави заслуговує на визначення, як сукупність фінансово-правових (інституційних) механізмів (бюджетної системи, податкової системи тощо), необхідних для формування, розподілу, використання, а також здійснення контролю щодо централізованих і децентралізованих публічних фондів коштів.

## **Література:**

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI (з наступними змінами і доповненнями) // Відом. Верхов. Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
2. Воронова Л. К. Фінансове право України: [підруч.] / Л. К. Воронова – К. : Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р., № 2755-VI (з наступними змінами і доповненнями) // Голос України. – 2010. – № 229–230.
4. Словник фінансово-правових термінів / [за заг. ред. д.ю.н., проф. Л. К. Воронової]. – 2-ге вид. , переробл. і доповн. – К. : Алерта, 2011. – 558 с.
5. Фінансове право : підручник / М. П. Кучерявенко, Д. О. Білінський, О. О. Дмитрик та ін. ; за ред. д-ра юрид. наук, проф. М. П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2013. – 400 с.

*Ємельянова О. О.*

Здобувач Національний юридичний  
університет імені Ярослава Мудрого  
м. Харків, Україна

## **АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ СТРУКТУРИ ПОДАТКОВОГО ОBOB'ЯЗКУ**

Реалізація всіх складових податкового обов'язку є запорукою наповнення державного та місцевих бюджетів. Завдяки цьому держава має змогу фінансувати різноманітні програми соціального, економічного, оборонного, медичного, освітнього та іншого характеру. Невиконання податкового обов'язку в цілому або окремих його складових призводить або до недоотримання державою та територіальними громадами публічних коштів, або до ускладнення адміністрування податків і зборів, що призводить до додаткового навантаження на контролюючі органи. Враховуючи це, важливим та актуальним питанням постає

визначення місця податкового обов'язку серед інших податково-правових категорій та встановлення наслідків його невиконання.

Традиційно виділяють три складових податкового обов'язку – обов'язок з податкового обліку, обов'язок зі сплати податку, обов'язок з податкової звітності.[1, 4, 2]. Утім, можна побачити структурні елементи, що мають самостійний характер, в кожному з елементів, що складають податковий обов'язок.

Обов'язок з податкового обліку можна диференціювати залежно від того, що обліковується. Відповідно до цього критерію можна виділяти облік об'єктів оподаткування та облік платників податків. В першому випадку йдеться про відомості, відображені зазвичай в документах податкового обліку самим платником. Так, на платника покладається обов'язок вести облік доходів, витрат, майна – іншими словами всього того, з чим чинне податкове законодавство пов'язує виникнення податкового обов'язку. Така логіка дозволяє нам говорити про передування стадії обліку в процесі виконання податкового обов'язку.

В чинному Податковому кодексі України при наданні дефініції терміну «податковий обов'язок» немає безпосереднього посилання на обов'язок з податкового обліку, але вказується на обов'язок задекларувати суму податку. На наше переконання, це близькі за змістом, але не тотожні категорії. Безумовно, і декларування, і облік передбачають фіксацію відомостей у певних документах. Тобто, йдеться про відображення фактичних або прогнозованих показників в документах. Утім, облік на відміну від декларування не передбачає передачу цих відомостей іншим особам. На наше переконання, облік має за мету визначення суми податкового зобов'язання, яку має сплатити платник, а декларування передбачає формування звітних документів та їх передачу до контролюючого органу.

Водночас, облік об'єктів оподаткування не буде мати сенсу без обліку самих платників податків. Їх облік є необхідним для визначення суттєвих характеристик одного з основних елементів правового механізму податку – платника. Завдяки обліку платників податків і зборів контролюючі органи мають змогу отримувати інформацію щодо їх діяльності, появи в них об'єкта

оподаткування, реалізації ними інших складових податкового обов'язку тощо.

Часом в науковій літературі облік платників зводять лише до реєстраційних заходів. На наше переконання, це невірний підхід. Так, законодавство покладає обов'язок на фізичних та юридичних осіб зареєструватися в якості платників податків, але на цьому обов'язок з податкового обліку суб'єктів оподаткування не припиняється. Відомості про платників податків зберігаються в спеціальних реєстрах, які ведуться та актуалізуються спеціальними органами. Облік платників податків, як і облік об'єктів оподаткування – це не одномоментна дія, а триваючий процес, тому зводити його тільки до реєстрації платником податків не можна.

Дві інші складові податкового обов'язку – обов'язок з податкової звітності та обов'язок зі сплати податку – не завжди слідують один за одним. Послідовність реалізації цих обов'язків залежить як від конкретного платежу, так і від порядку його сплати. Наприклад, по податку на додану вартість застосовується деклараційний спосіб сплати, який передбачає спочатку формування та подання податкової звітності, а потім, на підставі зазначених у звітних документах відомостей, сплату податку до відповідного бюджету. При сплаті податку на доходи фізичних осіб податковими агентами застосовується інший підхід – спочатку потрібно його сплатити, а потім надати звітність.

Також варто наголосити, що обов'язок з податкової звітності теж має декілька етапів реалізації, що дозволяє виокремити його складові елементи. Так, спочатку потрібно відобразити відомості податкового обліку в документах податкової звітності. Після цього ці документи мають бути доставлені у контролюючі органи у встановлені податковим законодавством строки. Нарешті, навіть після передачі документів податкової звітності до контролюючих органів, на платника податків покладається обов'язок їх зберігати протягом терміну, достатнього для проведення податкової перевірки. Отже, обов'язок з податкової звітності складається з обов'язків формування звітних

документів, їх передачі контролюючим органам, подальшого зберігання цих документів протягом встановленого строку.

Не зважаючи на те, що законодавець чітко не визначив три складові податкового обов'язку у ст. 36 Податкового кодексу України, їх фактична наявність підтверджується і підходом до встановлення відповідальності за порушення його виконання. Так, Главою 11 Розділу 2 Податкового кодексу України встановлено низку складів податкових правопорушень [3]. Їх аналіз дозволяє виокремити правопорушення, що полягають у неналежному виконанні вказаних нами трьох складових податкового обов'язку. Тобто наслідки невиконання податкового обов'язку диференційовано залежно від того, яку його складову не було виконано.

### **Література:**

1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права / Н. П. Кучерявенко. – Х.: Право, 2002. – Т. 3: Учение о налоге. – Х.: Легас-Право, 2005. – 600 с.
2. Онищук Н. Ю. Правове регулювання виконання податкового обов'язку: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07 / Надія Юріївна Онищук. – Х., 2010. – 202 с.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – № 92. – 3248 с.
4. Храбров А. Налоговая обязанность как вид правовой обязанности / А. Храбров // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 5. – С. 81-83.
5. Храбров А. О. Правове регулювання виникнення, зміни і припинення податкового обов'язку: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07 / Андрій Олександрович Храбров. – Х., 2004. – 182 с.

***Заверуха О. Б.***

Заступник голови львівського  
апеляційного адміністративного суду

## ОКРЕМІ АСПЕКТИ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ

Аналіз проблем податкового кредиту, характеристика його змісту лише на перший погляд може уявитись однотипним та охоплювати єдині механізми. Навіть визначення самого поняття податкового кредиту поєднує два процеси: оподаткування та кредитування. Чи може бути єдиною й однотипною конструкція, що породжена за рахунок об'єднання відносин, які передбачають запозичення коштів на певних умовах та відносин, що пов'язані із безумовним перерахуванням грошей в рахунок виконання специфічного обов'язку? Безумовно, ні. Але таке поняття існує, воно досить тривалий час використовується законодавцем, обговорюється та досліджується науковцями. Саме тому і доцільно, на наш погляд, перш ніж аналізувати природу податкового кредиту визначитись – яким чином в цій конструкції поєднані відносини кредитування та оподаткування, яким режимом в правовому регулюванні це має забезпечуватись.

Незалежно від правової форми та особливостей наукових поглядів на процес, кредитування означає виділення однією особою тимчасово вільних коштів іншій особі на певних умовах. Цими умовами в остаточному вигляді і виступають принципи оподаткування. Їх реалізації і пов'язується з тим, що кошти надаються на певний термін часу, обов'язковою умовою є повернення цих коштів власнику, користування ними позичальником є платним, ці відносини мають забезпечуватись відповідними гарантіями. В залежності від характеру та предмета дослідження і може йтися в цьому випадку про характеристику економічних поглядів на процеси кредитування, дослідження правової оболонки цього виду суспільних відносин.

Зміст відносин кредиту виражається, насамперед, у залученні вільних коштів різних суб'єктів, акумуляцію їх у грошові фонди й надання іншим суб'єктам у тимчасове

користування на певних принципах. Насамперед, мова йде про поверненість, терміновість та зворотність. Кредит може надаватися позичальникові не тільки за рахунок власних, але й залучених коштів. Розвиток суспільного виробництва, активізація реформаторських підходів і процесів привело до того, що кредитні відносини стали більш різноманітними за своїм змістом і за колом учасників. Традиційно до основних форм кредиту відносять державний, муніципальний і банківський. Фактично. Мова йде про два типи кредиту. Один з них характеризується публічною природою (державний і муніципальний), у той час як банківський кредит існує винятково в режимі приватно-правового регулювання.[1]

Традиційне дослідження кредиту як цивільно-правового інституту останнім часом уявляється трохи обмеженим. Справа в тому, що діюче бюджетне й податкове законодавство містить положення про кредит, які не підкоряються цивільно-правовому режиму регулювання. Саме тому важливо на сьогодні розмежовувати міжгалузеві аспекти аналізу регулювання кредитних відносин, публічно-правові і приватно-правові конструкції кредиту та інституціональні, внутрішньогалузеві. У першому випадку мова може йти про загальні правові встановлення, що характеризують кредит у цілому (принципи кредитування: строковість, платність, зворотність і т.д.). У другому випадку мова йде про принципово розрізнені конструкції, кредитних відносин на основі договірних начал, у режимі диспозитивного регулювання й публічному кредиті, що регулюється на засадах влади й підпорядкування. Що стосується третьої ситуації, об мова йде про видову своєрідність єдиної родової конструкції. Приміром, публічна природа кредитних відносин у рамках фінансово-правового регулювання може породжувати видовий прояв в області податкового регулювання (податковий кредит) і в сфері бюджетної діяльності (державний або муніципальний кредит). Останній різновид, залишаючись публічним по природі, не виключає специфічної форми договірних відносин. Кредит у сфері бюджетної діяльності варто розглядати як договірні бюджетні зобов'язальні

правовідносини, у яких одна сторона (держава або територіальна громада) зобов'язується надати іншій стороні суму коштів, а інша сторона зобов'язана повернути через певний строк відповідну грошову суму. Фактично, у цьому випадку мова йде про перерозподіл коштів між ланками бюджетної системи.

Принципи строковості, зворотності та відплатності, що лежать і в основі відносин по публічному кредиту, характерні для будь-яких кредитних відносин. При аналізі відносин публічного й приватного кредитування використовуються схожі терміни, які хоча й не розкриваються законодавцем. У цьому контексті здається сумнівним використання при характеристиці публічного кредиту поняття боргової вимоги, оскільки в даній ситуації виникають аналогії із цивільно-правовими режимами регулювання відносин, перспективності у зв'язку із цим появи й використання позовних вимог. Виходячи із цього, у російській юридичній науці звертається увага на збірний характер кредиту як юридичного поняття. Так, В.В. Вітрянський[2] досліджуючи кредит по цивільному праву, з урахуванням аналізу різних думок, висловлених у науці, обґрунтовано доходить висновку про те, що кредит представляє «собой певне узагальнене поняття, що визначає всі види банківського, товарного й комерційного кредитування» тільки «в межах економічної науки» («в економічному змісті»). У правовому змісті зазначена категорія «не має настільки глобального значення», є збірною, що позначає різні правові явища.[3, 4]

Об'єктивні та суб'єктивні протиріччя між бюджетними доходами і видатками призводять до необхідності здійснення публічних кредитних операцій, акумуляції тимчасово вільних грошових коштів юридичних та фізичних осіб. Механізм публічного кредитування дозволяє не звертатися до емісійної діяльності та поліпшувати грошовий обіг, розвивати безготівкові форми розрахунків, закріпити національну валюту. Фінансово-економічними передумовами реалізації відношень публічного кредитування є особливості утворення доходів, здійснення видатків, розриви в часі отримання та використання

грошових коштів. Публічний кредит передбачає наявність не тільки тимчасово вільних грошових коштів кредиторів та об'єктивних економічних передумов їх утворення, але й закріплення правового режиму руху акумульованих таким чином коштів державою та територіальними громадами в якості кредитних ресурсів.

### **Література:**

1. Зайцева Н. А. Правове регулювання державного кредиту в Україні : дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Наталя Анатоліївна Зайцева. – Київ, 2009. – 206 с.
2. Витрянский В.В. Категории «кредит» и «кредитные правоотношения» в гражданском праве // Хозяйство и право. 2004. № 9. С. 10.
3. Гражданское право. Учебник. Т. 2 / Под ред. Е.А. Суханова. М., 2000, с. 204.
4. Ефимова Л.Г. Банковские сделки: право и практика. М., 2001. С. 496; К.А. Нечаев Кредит по налоговому и бюджетному праву Актуальные проблемы финансового права Республики Беларусь, России, Украины/ Отв.ред. д-р. юрид. наук, проф. УрГЮА Д.В. Винницкий.– СПб.: Издательский Дом С.– Петерб. гос. ун-та, Издательство юридического факультета СПбГУ, 2006. С. 343.

*Іванова С. С.*

здобувач кафедри фінансового права  
Університету державної фіскальної  
служби України

## **ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ПРИВАТНИХ НОТАРІУСІВ ТА ПОДАТОК НА ДОХОДИ ПРИВАТНИХ НОТАРІУСІВ: СПІВВІДНОШЕННЯ ПОНЯТЬ**

Спеціальний суб`єкт податкових правовідносин характеризується набором прав та обов`язків, які віддзеркалюють специфічність його діяльності. Це породжує і обов`язок справляння податкових платежів, не притаманних для загальної кількості платників або справляння звичайних податків та зборів в специфічних формах та режимах. Хотілося б звернути увагу, що певним чином законодавець визначився з цим, виділивши в Податковому кодексі України, Розділ XIV «Спеціальні податкові режими». До такого типу спеціальних суб`єктів податкових правовідносин і відносяться особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність, у тому числі й приватні нотаріуси.

Характеризуючи будь-який податок, треба зосередити увагу на деталізації елементів податкового механізму. В Податковому кодексі України про них йдеться в статті 7 «Загальні засади встановлення податків та зборів». В ній наголошується, що підчас встановлення податку обов`язково визначаються такі елементи: платники податку; об`єкт оподаткування; база оподаткування; ставка податку; порядок обчислення податку; податковий період; строк та порядок сплати податку; строк та порядок подання звітності про обчислення та сплату податку. Можуть передбачатися також податкові пільги та порядок їх застосування. Навряд чи в цій публікації доведеться досконало розкрити кожний із елементів податкового механізму. В той же час, вважаємо слушним зупинитися на основних із них, на підставі чого і можна з`ясувати характер оподаткування доходів приватних нотаріусів.

Аналізуючи оподаткування доходів приватних нотаріусів, треба чітко розмежовувати справляння податку з доходів таких осіб та оподаткування їх доходів. В першому випадку йдеться про застосування єдиного податку, який входить до вичерпного переліку ст. 9 Податкового кодексу України, та справляння якого регулюється Розділом IV «Податок на доходи фізичних осіб» Податкового кодексу України. В другому випадку йдеться вже не про справляння якогось окремого платежу, а про застосування доходів приватних нотаріусів в якості об`єкту оподаткування. Такий об`єкт поряд з податком на доходи фізичних осіб

передбачає виникнення та виконання податкового обов'язку і щодо справляння єдиного соціального внеску. Саме на цих аспектах ми і хочемо зупинитись.

Відповідно до пп. 14.1.226 п. 14.1. ст. 14 Податкового кодексу України самозайнятою особою виступає платник податку, який є фізичною особою (підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність), за умови, що така особа не є працівником в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності.[1] Показово, що законодавець не виділяє окремо главу чи Розділ для деталізації правосуб'єктності таких осіб, а уточнює режим справляння таких податків, які передбачені і для загальних суб'єктів податкових правовідносин. Навряд чи такий підхід є новелою Податкового кодексу. Ще з прийняттям Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб»[2] вже було запроваджено особливості сплати такого податку для адвокатів та нотаріусів. Саме тому відповідні норми кодифікованого податкового закону вже пройшли певне випробування.

Важливим моментом при оподаткуванні доходів приватних нотаріусів є специфічний зв'язок в узгодженні спеціального статусу суб'єкту та об'єкта оподаткування. Цікаво, що зменшення тиск на об'єкт оподаткування при визначенні бази стосуються лише тих осіб, які пройшли спеціальний режим обліку. Так, у разі неотримання довідки про взяття на облік особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат. Тобто, якщо при спеціальній реєстрації база формується як певна дохідна складова (виручка за вилученням витрат), то без реєстрації під оподаткування підпадає вся сума надходжень.

Доходи приватних нотаріусів оподатковуються, фактично, за двома ставками. Безумовно, в обох випадках йдеться про оподаткування доходів від провадження незалежної професійної діяльності. В той же час, певний кількісний критерій встановлює межу в застосуванні ставки в 15 та 17 відсотків. Таким кількісним критерієм запроваджено десятикратний розмір мінімальної

заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року. Якщо сукупний чистий дохід, отриманий такою особою за рік не перевищує десяти розмірів мінімальної заробітної плати, то застосується ставка в 15 відсотків. При перевищенні цієї межі ставка податку становить 17 % із суми перевищення. Термін сплати податку на доходи регулюється п. 179.7 ПКУ. Приватний нотаріус зобов'язаний сплатити податок з доходів до 1 серпня року, що настає за звітним. При цьому робить це він самостійно, що і зрозуміло, бо виконуючи функції податкового агента, він не може перекласти їх на кого-небудь іншого.

Не варто вважати, що отримання доходів приватним нотаріусом обумовлює появу лише обов'язку із сплати податку з доходів. З прийняттям Податкового кодексу із переліку загальнодержавних обов'язкових податків та зборів зникла низка платежів, які на сьогодні утворили самостійний інститут обов'язкових платежів в фінансовому праві. Вийшовши за межі податкового права, соціальні збори та внески не втрачають своєї публічно-правової природи та залишаються інструментом фінансового права. До такого обов'язкового платежу, який справляється приватним нотаріусом, відноситься єдиний внесок на загальнообов'язкове соціальне страхування.

Відповідно до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» приватні нотаріуси, як особи, що здійснюють незалежну професійну діяльність, зобов'язані сплатити єдиний соціальний внесок у розмірі 34,7 % від бази нарахування. [3] Базою нарахування єдиного соціального внеску для таких осіб є сума доходів (прибутку), що отримана від їх діяльності і підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб. Сплата цього внеску передбачає застосування і певних обмежувальних критеріїв, оскільки сума єдиного соціального внеску не може бути меншою ніж розмір мінімального страхового внеску за місяць, в якому отриманий дохід (прибуток).

Мінімальний страховий внесок визначається шляхом множення мінімального розміру заробітної плати на розмір

внеску, встановленого законом для приватних нотаріусів (34,7 %) за місяць, в якому отримано дохід.[3] Максимальну величину бази нарахування єдиного внеску дорівнює сімнадцяти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

### **Література:**

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Голос України. – 2010. – 4 груд. – (№ 229 – 230).
2. Про податок з доходів фізичних осіб : Закон України від 22.05.2003 р. № 889-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003 р. – № 37 – Ст. 308.
3. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України № 2464-VI від 08.07.2010 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 2-3. – Ст. 11.

*Карпенко Н.В.*

здобувач кафедри фінансового права  
Університету державної фіскальної  
служби України

### **ОБРАХУВАННЯ ПЕНІ ПРИ САМОСТІЙНОМУ ВИЯВЛЕННІ ПЛАТНИКОМ ЗАНИЖЕННЯ СУМИ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ТА У ВИПАДКУ АДМІНІСТРАТИВНОГО АБО СУДОВОГО ОСКАРЖЕННЯ ПОДАТКОВОГО ПОВІДОМЛЕННЯ-РІШЕННЯ**

Відповідно до чинного законодавства платник податків самостійно обчислює суму податкового або грошового зобов'язання й пені, яку зазначає у податковій (митній) декларації або уточнюючому розрахунку, що подається контролюючому органу у строки, встановлені Податковим кодексом України (п.

54.1 ст. 54 Податкового кодексу України).[1]<sup>1</sup> При цьому фахівці Державної фіскальної служби України звертають увагу на терміни, з якими пов'язується момент початку нарахування пені.[2]<sup>2</sup> Так, при нарахуванні суми податкового зобов'язання, визначеного платником податків або податковим агентом, у тому числі у разі внесення змін до податкової звітності внаслідок самостійного виявлення платником податків помилок нарахування пені (п.п. 129.1.3 п. 129.1 ст. 129 Податкового кодексу України) розпочинається після спливу 90 календарних днів (у загальному випадку), або 270 календарних днів (при застосуванні механізму трансфертного ціноутворення у разі здійснення платником податків самостійного коригування відповідно до п.п. 39.5.4 п. 39.5 ст. 39 Податкового кодексу України), наступних за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання.

Момент закінчення нарахування пені пов'язується із днем зарахування коштів на відповідний рахунок органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, або в інших випадках погашення податкового боргу чи грошових зобов'язань (п.п. 129.3.1 п. 129.3 ст. 129 Податкового кодексу України). Абзацом другим п. 129.4 ст. 129 Податкового кодексу України встановлено, що на суми грошового зобов'язання, визначеного п.п. 129.1.3 п. 129.1 ст. 129 (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені), нараховується пеня за кожний календарний день прострочення у його сплаті, починаючи з 91 календарного дня (з 271 календарного дня у разі здійснення платником податків самостійного коригування відповідно до п.п. 39.5.4 п. 39.5 ст. 39 Податкового кодексу України), що настає за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання, із розрахунку 100 відсотків річних

---

<sup>1</sup> Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-УІ // Голос України. - 2010. - № 229-230.

<sup>2</sup> Яким чином нараховується пеня у разі самостійного виявлення платником податків заниження суми податкового зобов'язання : Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс «ЗІР». БПЗ 138.02. URL: <http://www.zir.sfs.gov.ua>.

облікової ставки Національного банку України, діючої на кожний такий день.[2]<sup>3</sup>

При відповіді на питання яким чином нараховується пеня у випадку адміністративного або судового оскарження податкового повідомлення-рішення, якщо рішення прийнято на користь контролюючого органу, потрібно керуватися, зокрема, ст. ст. 111, 126, 129 та 14 Податкового кодексу України. Так, за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова, адміністративна, кримінальна. Фінансова відповідальність встановлюється та застосовується, перш за все, відповідно до вимог Податкового кодексу України. При цьому, на переконання фахівців Державної фіскальної служби України фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та пені.[3]<sup>4</sup> В попередніх розділах роботи ми неодноразово наголошували на хибності ототожнення пені та штрафів, тому вважаємо за необхідне надати власні аргументи щодо запропонованої в офіційних ресурсах характеристики процедури застосування пені.

Дійсно, відповідно до вимог п.п. 126.1 п. 126 Податкового кодексу України у разі якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання (крім випадків, передбачених п. 126.2 ст. 126 Податкового кодексу України) протягом строків, визначених Податковим кодексом України, такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу. Розмір штрафу диференційовано в залежності

---

<sup>3</sup> Яким чином нараховується пеня у разі самостійного виявлення платником податків заниження суми податкового зобов'язання : Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс «ЗІР». БПЗ 138.02. URL: <http://www.zir.sfs.gov.ua>.

<sup>4</sup> Чи передбачено відповідальність за несплату пені : Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс «ЗІР». БПЗ 138.02. URL: <http://www.zir.sfs.gov.ua>.

від терміну затримки із сплатою відповідного платежу.[1]<sup>5</sup> При затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, розмір штрафу складе 10 відсотків погашеної суми податкового боргу, а при затримці більше 30 календарних днів – 20 відсотків погашеної суми податкового боргу.

При цьому пунктом 129.1 ст.129 Податкового кодексу України визначено два відправні моменти, що стосуються початку нарахування пені. При нарахуванні суми грошового зобов'язання, визначеного контролюючим органом за результатами податкової перевірки, нарахування пені починається з першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати платником податків податкового зобов'язання, визначеного Податковим кодексом України (у тому числі за період адміністративного або судового оскарження). При нарахуванні суми податкового зобов'язання, визначеного контролюючим органом у випадках, не пов'язаних з проведенням податкових перевірок, нарахування пені починається з першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання (в тому числі за період адміністративного та/або судового оскарження). При нарахуванні суми податкового зобов'язання, визначеного платником податків або податковим агентом, пеня починає нараховуватися після спливу 90 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання.

Варто наголосити, що норми чинного податкового законодавства не передбачають відповідальності за несплату пені. Водночас, сума непогашеної пені, нарахованої у порядку, визначеному Податковим кодексом України, є складовою податкового боргу відповідно до п.п. 14.1.175 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України.[1]<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-УІ // Голос України. - 2010. - № 229-230.

<sup>6</sup> Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-УІ // Голос України. - 2010. - № 229-230.

## Література:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-УІ // Голос України. - 2010. - № 229-230.
2. Яким чином нараховується пеня у разі самостійного виявлення платником податків заниження суми податкового зобов'язання : Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс «ЗІР». БПЗ 138.02. URL: <http://www.zir.sfs.gov.ua>.
3. Чи передбачено відповідальність за несплату пені : Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс «ЗІР». БПЗ 138.02. URL: <http://www.zir.sfs.gov.ua>.

*Касьяненко Л. М.*

Університет ДФС України, завідувач  
кафедри фінансового права, доктор  
юридичних наук, професор

### **ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПОРЯДКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА**

Стан бюджетної системи будь-якої держави безпосередньо залежить від її бюджетного законодавства, його дієвості та відповідності реаліям. Розвиток вітчизняного законодавства, зміни, що безперервно відбуваються у суспільних відносинах, об'єктивно зумовлюють виникнення нових видів юридичної відповідальності, удосконалення існуючих, перегляд підходів до методів та форм їх застосування.

Доречно зазначити, що історія формування поняття „правова відповідальність” нараховує не одне століття. За Законами XII таблиць, воно полягало в тому, що боржник відповідав фізично, і тільки з розвитком права з'явилася майнова відповідальність.

Ідея визнання фінансової відповідальності не є новою для фінансово-правової науки. Так, ще у 1892 році П. Пусторослев у праці „Аналіз поняття про злочин” поряд з кримінальною відповідальністю, цивільною та дисциплінарною визначав і фінансову, а у XIX столітті М. Сперанський обґрунтував потребу у закріпленні примусових заходів, зокрема заходів відповідальності за порушення вимог фінансової діяльності на нормативному рівні. У 1918 році у Положенні про стягнення у безспірних справах казни було визначено підстави застосування примусових заходів за порушення у сфері фінансової діяльності держави, розмір пені („відсотків з казенних справ”), у повній кількості на день сплати всього боргу. До фінансової відповідальності можна було притягати згідно з постановою ВЦВК від 13.09.1926 р., зменшувати або закривати кредит тим підрозділам, де вони витрачаються не за призначенням, припиняти бюджетне фінансування.

Дискусії щодо самостійного характеру фінансової відповідальності не припиняються і дотепер. Нині у науці фінансового права однією з проблем наукових пошуків є визначення особливостей фінансової відповідальності за порушення бюджетного законодавства, процесу її реалізації, адже з року в рік в Україні такі порушення завдають державному та місцевим бюджетам значної шкоди. Це питання залишається досить гострим та свідчать про наявність об’єктивних загроз економічній безпеці держави. Цій ситуації сприяє невідповідність штрафних санкцій шкоді, що завдається порушеннями бюджетного законодавства, законодавча недосконалість системи контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів тощо.

Інститут фінансової відповідальності за порушення бюджетного законодавства в Україні є невідпрацьованим, що викликає труднощі у практиці її використання. Але у першу чергу необхідно внести зміни до Бюджетного кодексу України, доповнивши п. 1 ст. 121, що посадові особи, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть і фінансову відповідальність. На нашу думку, у законодавстві має

бути чітко визначена відповідальність усіх учасників бюджетного процесу за порушення норм бюджетного законодавства, конкретно щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін до виконання бюджету та звіт про це, а не тільки при виконанні бюджету.

Зарубіжний досвід свідчить, що порушники бюджетного законодавства мають зазнати дієві покарання, процедура застосування яких повинна бути чітко закріплена на законодавчому рівні, вирізнятися ефективністю та оперативністю. Зважаючи на ситуацію, що склалася у державі, на нашу думку, варто передбачити спрощену за формою та скорочену за часом процедуру фіксування порушень бюджетного законодавства з оперативним застосуванням заходів фінансової відповідальності у позасудовому порядку. Вважаємо, що уповноваженим органам на законодавчому рівні варто надати право накладати на порушників бюджетного законодавства фінансові санкції (фінансовий штраф) у кратному розмірі до заподіяної шкоди на підставі протоколів про порушення бюджетного законодавства, зареєстрованих в електронних реєстрах уповноважених органів. У разі наступного порушення – несвоєчасного повернення бюджетних коштів (витрачених з порушенням) головному розпоряднику бюджетних коштів та сплати фінансового штрафу – на порушника нараховується пеня із використанням прогресивної шкали. Порядок притягнення до фінансової відповідальності має бути простим, що сприятиме оперативності, своєчасності та ефективності її застосування у чітко визначені терміни.

Нині Україні доцільно запозичити досвід держав-членів Європейського Союзу щодо зміцнення фінансової основи місцевих бюджетів. З цією метою необхідно удосконалювати наявні та створювати нові механізми протидії порушенням бюджетного законодавства, посилити контрольні функції з боку держави за своєчасним і повним надходженням до бюджету фінансових ресурсів та їх ефективним використанням за цільовим призначенням, посилити відповідальність усіх учасників бюджетного процесу.

*Кобильнік Д. А.*

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

## **ФІНАНСОВЕ ПРАВО І ЙОГО РЕГУЛЯТИВНА ФУНКЦІЯ У СУЧАСНИХ УМОВАХ**

Останнім часом активізувались наукові пошуки у напрямках дослідження як функцій права загалом (М.І. Байтін, В. Ф. Погорілко, В.М. Синюков), так і функцій фінансового права (Ю.Л. Смирникова, О.С. Ємельянов). Така тенденція є цілком закономірною, оскільки «проблема функцій права – у кінцевому рахунку це проблема про напрями його впливу на суспільні відносини». Дійсно, що фінансове право «не просто інформує суб'єктів про корисні, можливі або шкідливі для суспільства форми поведінки, не лише вказує на соціальні цінності, які схвалюються, але й робить це власним чином, встановлюючи правила поведінки, що необхідно виконувати, в тому числі й під загрозою застосування санкцій» [2, 127]. При цьому, як слушно вказується вченими, «вона є ширшою за проблему механізму правового регулювання, бо відбиває не лише здатність права регулювати суспільні відносини, а й характеризує його економічну, ідеологічну й політичну роль» [3, с. 65]. Функції фінансового права відображають сутність і значення останнього.

Традиційно правниками однією із функцій права називається регулююча. Фактично, основне соціальне призначення права полягає в тому, аби регулювати суспільні відносини. Реалізація даної функції є реалізацією соціального призначення права. Від того, наскільки повно і глибоко здійснюється реалізація регулятивної функції права залежить ефективність права, його дієвість, «життєздатність» [1, с. 36]. «Регулятивна функція фінансового права реалізується за допомогою встановлення

фінансово-правових конструкцій, застосування яких обумовлене цілями і завданнями публічної фінансової діяльності» [4, с. 25]. Такий підхід висуває на порядок денний необхідність вирішення численних проблем, що стосуються удосконалення категоріального ряду, стан якого на сучасному етапі навряд чи можна визнати задовільним. Йдеться перед усім про суперечність, нелогічність формулювань фінансово-правових категорій і понять, термінології. Ми впевнені, що ефективна реалізація розглядуваної функції можлива за умови логічного, несуперечливого формулювання приписів фінансово-правових норм, що забезпечить їх ефективне їх виконання. Отже головне – це чітко і ясно викласти зміст фінансово-правової норми.

Очевидно, у ході реалізації регулюючої функції фінансовим правом особливого звучання набуває проблема визначеності, точності, чіткості тих понять та категорій, які використовуються при фінансово-правовому регулюванні. Її вирішення у тому числі залежить й від дотримання як загальних принципів прав, так і галузевих, реалізація яких на шляху реформування сучасних фінансової і податкової систем України, побудови системи обов'язкових елементів правового механізму податків, удосконалення регулювання публічної фінансової діяльності загалом, набуває особливого значення.

### Література:

1. Абрамов А.И. Проблемы реализации регулятивной функции права: дис. .. канд. юрид. наук: спец. 12.00.01 / А.И. Абрамов. – Самара, 2005. – С. 36.
2. Кудрявцев В.Н. Право и поведение / В.Н. Кудрявцев. – М.: Юрид. лит., 1978. – С. 127
3. Радько Т.Н. Методологические вопросы познания функций права: материалы к лекциям / Т.Н. Радько. – Волгоград: ВСШ МВД СССР, 1974. –С. 65. 152 с
4. Смирникова Ю. Л. Регулятивная функция финансового права: системный подход и реализация: автореферат дис.

... д-ра юрид. наук: спец. 12.00.14 / Ю.Л. Смирникова.-  
Москва, 2012.- 52 с.

*Ковалко Н. М.*

Доцент кафедри фінансового права  
юридичного факультету Київського  
національного університету імені  
Тараса Шевченка

### **ДЕЯКІ ПРОБЛЕМИ РОЗМЕЖУВАННЯ ПРАВОВОЇ ПРИРОДИ ДЕРЖАВНИХ ТА МІСЦЕВИХ ЦІННИХ ПАПЕРІВ**

Державні та місцеві цінні папери відіграють важливу роль у макроекономічній системі будь-якої держави. Політика у сфері цінних паперів, результативність управління ними є важливими показниками, що відображають як фінансове забезпечення, так і значення держави в економіці та взаємодії держави та бізнесу. Адже відносини з приводу діяльності у сфері цінних паперів здійснюють суттєвий вплив на стан публічних фінансів, грошового обігу, валютних відносин, інвестиційного клімату, структуру споживання, кредитний попит, та розвиток міжнародного співробітництва держав у цілому.

Перш за все, необхідно визначити доктринальні положення, які характеризують правову природу державних та місцевих цінних паперів у діяльності держави. В радянський період серед науковців загальноприйнятою була точка зору про самостійність державного кредиту і приналежність його до предмету фінансово-правового регулювання. Зокрема, С. Д. Ципкін наголошував на тому, що відносини, які виникають під час випуску державних позик, регулюються фінансовим правом і суттєво відрізняються від відносин, що виникають у випадку договору позики в цивільно-правовому сенсі [4, 9].

На сучасному етапі розвитку побутує думка, що відносини у сфері державних та місцевих цінних паперів підлягають

цивільно-правовому регулюванню, тобто відносяться до приватної сфери.

Так, М. В. Карасьова вважає, що відносини в сфері випуску державних цінних паперів не є фінансово-правовими, тому що не регулюються за допомогою методу владних приписів, приватні особи вступають в ці відносини добровільно, реалізуючи при цьому не фінансово-правову, а цивільно-правову правосуб'єктність [2, 71-73]. Прихильник цивілістичної доктрини В. П. Харицький стверджує, що незважаючи на те, що емітентом державних цінних паперів є держава як публічно-правове утворення, відносини, пов'язані з їхнім випуском та обігом, підлягають приватноправовій регламентації [6, 3].

Слід звернути увагу, що цивільно-правова теорія регулювання державних та місцевих цінних паперів набула значного поширення, однак має ряд зауважень на які потрібно звернути увагу.

Воронова Л.К. однією з ознак фінансових правовідносин виділяє: вони виникають тільки в сфері фінансової діяльності держави і пов'язані з мобілізацією, розподілом і використанням централізованих і децентралізованих фондів коштів, тобто вони завжди мають грошовий характер [1, 72-73]. На думку В. П. Нагребельного ця ознака є визначальною і дозволяє відмежувати фінансові правовідносини від суміжних з ними (конституційних, адміністративних, цивільних). Виходячи з вищевказаної ознаки, доречно зазначити, що фінансові відносини носять публічний характер [4, 10].

Аргументом на користь публічності відносин з випуску та обігу державних цінних паперів є загальновизнаний у сучасній фінансово-правовій доктрині принцип пріоритетності публічних видатків над доходами. Відповідно до цього принципу виконання державою її функцій об'єктивно не може ставитись у прямо пропорційну залежність від величини доходів державного бюджету. Визначаючи в пріоритетному порядку обсяг публічних видатків, розраховуються розміри державних доходів і надходжень, необхідних для фінансової рівноваги [4, 10].

Так, О. П. Орлюк стверджує, що цей принцип є визначальним для відмежування публічних і приватних фінансів, оскільки для останніх характерна визначальна роль прибутків при формуванні витрат, для держави ж первинними є видатки, а доходи – вторинними [5, 12]. Отже, неможливо переоцінити роль державних та місцевих цінних паперів при визначенні джерел фінансування дефіциту державного бюджету, а також видатків з інших державних централізованих фондів коштів.

Підсумовуючи зазначимо, що виокремлення фінансово-правового аспекту державних та місцевих цінних паперів, є надзвичайно важливим аспектом, адже більшість науковців звертаються виключно до цивільно-правової природи ринку публічних цінних паперів, що створює непорозуміння та протиріччя у розумінні відповідних понять.

### Література:

1. Воронова Л. К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга, 2007. – 448 с.
2. Карасева М. В. Финансовое правоотношение. – М., 2001. – 283 с.
3. Мазур І. Особливості становлення ринку муніципальних паперів в Україні [Електронний ресурс] / І. Мазур // Стратегічні пріоритети. – 2010. – №1. – Режим доступу : [http://old.niss.gov.ua/book/StrPryor/St\\_pr14\\_15/4.pdf](http://old.niss.gov.ua/book/StrPryor/St_pr14_15/4.pdf)
4. Онищенко Ю. М. Проблеми правової ідентифікації відносин з випуску та обігу державних цінних паперів [Електронний ресурс] / Ю. М. Онищенко // Адвокат. - 2009. - № 3. - С. 9-13. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/adv\\_2009\\_3\\_2](http://nbuv.gov.ua/UJRN/adv_2009_3_2)
5. Орлюк О. П. Фінансове право: Навч. посібн. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – 528 с.
6. Харицький В. П. Державні цінні папери як об'єкти цивільних прав: Автореф. дис... канд. юрид. наук. - Х., 2006. - 20 с.

*Коссе Д. Д.*

доцент кафедри фінансового права  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима  
Гетьмана»

## **ПРАВОВИЙ РЕЖИМ МІСЦЕВОГО ОПОДАТКУВАННЯ - СИЛЬНА ГРОМАДА В УКРАЇНІ**

Місцеві податки і збори є одним із головних фінансових інструментів та важливим джерелом доходів місцевих бюджетів в Україні. Метою існування місцевих податків і зборів є забезпечення місцевих органів влади коштами, необхідними для здійснення їх завдань та функцій, що на них покладені та зконцентровані у відповідних бюджетах [5, с.35]. Надходження від місцевих податків та зборів забезпечують проведення відповідного соціально-економічного розвитку відповідних регіонів [6, с.43].

Стратегічний курс на євроінтеграцію, обраний Україною, потребує зростання питомої ваги власних джерел надходжень у структурі доходної бази місцевих бюджетів, децентралізації податків і зборів та забезпечення повної самостійності громад. Важливими постають питання можливості регулювання особливих правових режимів в місцевому оподаткуванні для стимулювання розвитку певних напрямків господарської діяльності, можливо створення спеціальних режимів оподаткування, як елементу правового режиму найбільшого сприяння розвитку регіону.

Актуальні проблеми місцевого оподаткування розглядаються у наукових працях: А.В. Бризгаліна, А.С. Бурдакової, Л. Воронової, О.Заверухи, М.Кучерявенка, О. Музики, О.Орлюк, П.Пацурківського, В.І. Потапова, Н.В. Понамаревої, І.В. Проніної. При всій важливості проведених досліджень більшість із них мають здебільшого теоретичне спрямування та залишають недостатньо розкритими питання правового забезпечення місцевого оподаткування, а також проблемні аспекти економічних

та соціальних наслідків функціонування системи місцевого оподаткування. Варто відзначити, що загальноприйнятих концепцій формування доходів бюджетів органів місцевого самоврядування у сучасній літературі не існує.

На відміну від більшості розвинених країн світу, в Україні перелік місцевих податків і зборів є досить обмеженим. Місцеві органи влади в багатьох країнах (США, Франція, Італія) наділені правом самостійно встановлювати місцеві податки та збори [3, с. 30]. У різних країнах неоднакова кількість місцевих податків і зборів.

В Японії, наприклад, існують три основні місцеві податки. Це, зокрема, підприємницький податок, який нараховується на прибуток, корпоративний муніципальний податок та зрівняльний податок, що є фіксованою сумою податку, розмір якої залежить від розміру капіталу юридичної особи та чисельності працюючих. Найбільшу кількість місцевих податків запроваджено у Бельгії – 100, в Італії – 70, у Франції – понад 50. У США запроваджено такі місцеві податки, як податок з продажу, місцевий прибутковий податок, податки на прибуток корпорацій, на спадок, майновий податок [7, с. 121]. Але зрозуміло, що кількісні показники не означають якість та ефективне виконання покладених функцій. На думку деяких вчених, нині місцеві податки і збори в Україні практично не виконують ні фіскальної, ні регулюючої функції [9, с. 48].

До основних проблем існуючої системи місцевого оподаткування в Україні, на думку І.О. Луніної, варто віднести: - невеликий перелік місцевих податків та зборів порівняно з іншими країнами, де їх кількість сягає 50-100; - відсутність права органів місцевого самоврядування на встановлення власних податків і зборів на своїй території в певних обмеженнях; - відсутність зацікавленості представників місцевої влади у додатковому залученні коштів шляхом стягнення місцевих податків і зборів; - відсутність взаємозв'язку між рівнем суспільних послуг, що надаються на певній території, з податковим навантаженням на населення; - неефективність окремих податкових ставок, що не дозволяє забезпечити

стабільних надходжень до місцевих бюджетів; - незначну фіскальну роль місцевих податків та зборів [3, с. 17].

До позитивних надбань слід віднести те, що більшість податків та зборів прив'язується до прожиткового мінімуму. Це, у свою чергу, дозволяє не лише збільшувати надходження від податків та зборів, але й обраховувати обсяг коштів у короткостроковому періоді і прогнозувати подальший розвиток економічної ситуації.

Отже, місцеві податки та збори в Україні суттєво не впливають на формування місцевих бюджетів. Таким чином, основною метою введення та існування місцевих податків і зборів є забезпечення місцевих органів влади коштами, необхідними для здійснення їх завдань і функцій, що перебувають у їх самостійному розпорядженні та концентруються у відповідних бюджетах. Другою метою повинна стати регулююча функція податків, яка забезпечує регулювання та розвиток певних видів господарської діяльності, шляхом встановлення особливих умов оподаткування або адміністрування податків в межах створення або існування спеціальних правових режимів на певних територіях за для розвитку громад.

Наступною проблемою можна визначити неефективність системи місцевого оподаткування в Україні спричинену недосконалою системою адміністрування цих податків. Саме внаслідок цієї проблеми, навіть, при закріпленні достатнього кола платників податків і раціональної ставки податку, місцеві бюджети недоотримують значні кошти.

Діюча на сьогодні в Україні система місцевих податків і зборів, потребує чіткого визначення, оскільки від неї вимагається, з одного боку, забезпечення фінансовими ресурсами потреб органів місцевого самоврядування, а з іншого, служити інструментом місцевої соціально-економічної політики, спрямованої на стимулювання розвитку певних регіонів, сфер економічного зростання. Необхідно досконало проаналізувати запровадження нових податків та зборів, провести відповідні розрахунки майбутніх витрат територіальних громад і лише потім застосовувати та адаптувати оновлену систему місцевого

оподаткування. Дотримання цих вимог є запорукою створення міцної, стабільної системи місцевого оподаткування, сильної громади, яка сприятиме ефективній реалізації регіональної соціально-економічної політики та забезпечить фінансову стійкість кожного регіону України.

### Література:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – №13-14, №15-16, №17. – Ст. 112.
2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI // Голос України від 04.08.2010. – № 143.
3. Величко О. Іноземний досвід реформування податкової системи / О. Величко, І. Дмитренко // Економіст. – 2009. – №7. – С. 120-123.
4. Орлюк О.П. Фінансове право: академічний курс: Підручник. – К.: Юрінком Інтер, 2010. – 808 с.
5. Кириленко О.П. Фінансова незалежність місцевого самоврядування / О. П. Кириленко // Фінанси України. – 2001. – №1 – С. 34 – 39., С. 35.
6. Кравченко В. Місцеві фінанси України: [навч. пос.] / В.Кравченко. – К. : Знання, 1999. – 488 с.
7. Луніна І.О. Формування місцевих бюджетів на основі принципу еквівалентності: шлях до ефективної бюджетної системи України / І.О. Луніна // Фінанси України. – 2010. – №9. – С. 14-19.
8. Музика О.А. Доходи місцевих бюджетів за українським законодавством: Монографія. – К.: Атака, 2004. – 344 с.
9. Найдъонов В. Про реформування податкової системи / В. Найдъонов, О. Махмудов // Економіка України. – 2010. – №1. – С. 78-83.
10. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / М.Я. Азаров, В.А. Копилов, Л.К. Воронова та ін.: За заг. ред. М.Я. Азарова. – К.: НДФІ, 2006 – 632 с.

*Косяченко К. Е.*

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

## **ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ КАТЕГОРІЙ «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 однакостайної 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

реалізувати 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'єктам 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, м. Харків кандидат  
юридичних наук

## **ДО ПИТАННЯ ПОБУДОВИ СПРАВЕДЛИВОЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ**

Розширення об'єкту оподаткування податком на доходи шляхом оподаткування пенсій чи щомісячного довічного грошового утримання викликало значний резонанс у суспільстві. Логічно постало питання щодо справедливості оподаткування пенсій та щомісячного довічного грошового утримання.

Одним із аргументів на користь несправедливості такого оподаткування стала констатація звуження права на соціальний захист, передбаченого ст. 46 Конституції України [1]. Це право гарантується загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням за рахунок страхових внесків громадян, підприємств, установ і організацій, а також бюджетних та інших джерел соціального забезпечення; створенням мережі державних,

комунальних, приватних закладів для догляду за непрацездатними. Пенсії, інші види соціальних виплат та допомоги, що є основним джерелом існування, мають забезпечувати рівень життя, не нижчий від прожиткового мінімуму, встановленого законом.

Питання щодо звуження змісту права на соціальний захист неодноразово висловлювався Конституційний Суд України. Так, Конституційний Суд України у рішеннях від 11 жовтня 2005 року № 8-рп/2005 [4] та від 9 липня 2007 року № 6-рп/2007 [3] підтверджував наявність права на отримання соціальних виплат і на недопустимість їх обмеження. Однак, у рішеннях від 26 грудня 2011 року № 20-рп/2011 [5] та від 19 червня 2001 року № 9-рп/2001 [6] Конституційний Суд України вказував на залежність розміру пенсій від фінансових можливостей держави. Можна дійти висновку, що Конституційний Суд України в одних своїх рішеннях підтверджує право на соціальний захист громадян і, головне, на відповідний рівень такого захисту, а в інших пов'язує таке право із фінансовими можливостями держави. Тобто допускає можливість обмеження обсягу прав громадян на соціальний захист.

Однак, податок не можна розглядати з точки зору способу обмеження права. Як основний фіскальний інструмент держави податок у тому числі має і інші функції: регулятивну, контрольну тощо. Встановлюючи, наприклад, майнові податки, держава не обмежує право на придбання земельних ділянок, квартир чи автомобілів. Разом із тим, майнові податки регулюють попит та пропозицію, забезпечують ефективне використання ресурсів тощо. Податок на доходи фізичних осіб є прибутковим податком, що має чітке джерело сплати – дохід. Прибуткове оподаткування відображає лише одну функцію податку – фіскальну.

Оподаткування пенсії чи щомісячного довічного грошового утримання не може вважатися звуженням права на соціальний захист за умови, що і пенсія, і щомісячне довічне грошове утримання буде базою оподаткування у повному обсязі. Однак, застосування критерію, після якого відбувається оподаткування відповідних виплат, зачіпає одразу декілька принципів

податкового законодавства. Звертають на себе увагу принципи рівності усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації та соціальної справедливості.

Розмір пенсії залежить від низки чинників: виконуваної роботи, трудового стажу тощо. При цьому розмір грошового вираження ЄСВ залежить у тому числі і від заробітної плати. Особа, що більше відраховує на своє державне соціальне страхування, отримує і більш високу пенсію.

Положення підп. 164.2.19 п. 164.2 ст. 164 Податкового кодексу України [2] ставить у не вигідне положення осіб, що отримували вищу заробітну плату та/або обіймали посади, що вимагають відповідного професійного рівня, виконували складну роботу за вищим класом ризику. Зазначене положення порушує принцип рівності усіх платників перед законом та зумовлює дискримінацію платників.

Розмір пенсії чи щомісячного довічного грошового утримання є результатом відповідної діяльності особи, котра внаслідок тих чи інших чинників набула право на більш високу пенсію чи грошове утримання. Оподаткування такого виду доходу не може відбуватися з певної суми (три розміри мінімальної заробітної плати). Сам факт оподаткування пенсії чи довічного грошового утримання, починаючи від певної суми, є проявом дискримінації.

### Література:

8. Конституція України // ВВР України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
9. Податковий кодекс України // ВВР України. – 2011. – № 13. – Ст. 112.
10. Рішення Конституційного Суду України : від 09.07.2007 р. № 6-рп/2007 // Офіційний вісник України. – 2007. – № 52. – Ст. 2132.
11. Рішення Конституційного Суду України : від 11.10.2005 р. № 8-рп/2005 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 42. – Ст. 2662.

12. Рішення Конституційного суду України : від 26.12.2011 р. № 20-рп/2011 // Офіційний вісник України. – 2012. – № 3. – Ст. 100.
13. Рішення Конституційного Суду України : від 19.06.2001 р., № 9-рп/2001 // Офіційний вісник України. – 2001. – № 26. – Ст. 1182.

*Криницький І. Є.*

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

## **ДЖЕРЕЛО ПОДАТКОВОГО ПЛАТЕЖУ ЯК БАГАТОАСПЕКТНА КАТЕГОРІЯ**

Джерело податку і збору рідко стає предметом наукових досліджень. Що ж до навчальної літератури з фінансового та податкового права, то зазначена правова категорія або згадується похлібцем (у контексті податково-правового механізму), або взагалі не наводиться. Водночас слід зауважити, що джерело податкового платежу є складним, багатоаспектним феноменом, що потребує адекватного наукового супроводження. Окреслимо кілька проблемних моментів та можливих варіантів їх вирішення.

Джерело податку не включено вітчизняним законодавцем до переліку елементів, що повинні обов'язково визначатися під час його встановлення (п.7.1 ст.7 ПК України). Натомість, джерело неодмінно присутнє в податково-правовому механізмі будь-якого податкового платежу. Адже, за відсутності цієї своєрідної «скарбнички», сплата податку чи збору стає неможливою. Інша справа, що законодавче регулювання податково-правового механізму того чи іншого податку чи збору може не містити (і часто не містить) вказівки на конкретне джерело. При цьому таке рішення законотворця є цілком свідомим та виваженим. Платнику

надається певна свобода в обранні зручного для нього варіанту дій, вирішення питання про «гаманець» з якого належить брати кошти для сплати податкового платежу віддається на його розсуд. Подібний підхід дає підстави вести мову про субфакультативність джерела податку і збору (у площині його необов'язкового закріплення в законодавчій схемі правового механізму конкретного податку чи збору).

Поряд з цим, у чинному податковому законодавстві України передбачені випадки, коли джерело податкового платежу визначається безальтернативно. Переважно, це стосується ситуацій, коли до справляння податку чи збору залучаються податкові агенти чи представники платника податкового платежу. Зокрема, загальний порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) до бюджету податку на доходи фізичних осіб, передбачає, що податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок. Тобто джерелом податку у зазначеному випадку слугують виключно ці доходи і ніхто не питає у платника: чи не заперечує він проти такого розвитку подій, чи має він інший варіант сплати. Вочевидь, що подібне становище є наслідком навмисного обмеження ініціативи податкового агента та представника платника, задля уникнення довільності в їх діях, мінімізації настання негативних наслідків для інтересів платника та держави.

Також слід зауважити, що в сучасній юридичній літературі джерело податку та збору головним чином ототожнюється з грошовими коштами платника податкового платежу за рахунок яких здійснюється сплата податку чи збору. Такий підхід не наближає нас до об'єктивного розуміння природного периметру цієї правової категорії. Визначення джерела податкового платежу потребує врахування наступних проблемних моментів: 1) не варто змішувати форму податку чи збору й джерело податкового платежу. Насправді, форма податкового платежу є грошовою. Навіть, у тих небагатьох випадках у вітчизняній історії оподаткування, коли до податкової системи включалися податки,

що передбачали натуральну форму, безпосередньо внесок до бюджетів передбачав грошову форму. До того ж, форма податкового платежу належить до «орбіти» податкового процесу, джерело ж – це переважно матеріальна сфера; 2) як оптимальну версію щодо джерела податкового платежу слід розглядати отриманий платником дохід. Саме в такому разі його статок не буде зменшуватися, сплата податкових платежів буде можлива й далі та зрештою не призведе до банкрутства. Такий варіант є найбільш справедливим, та таким, що може дещо знизити притаманну для податкових відносин конфліктність. Тому намагання законотворця до розширення випадків вказівки на дохід як єдино можливе джерело податкового платежу можна було б тільки вітати. При цьому варто враховувати, що форма доходу платника податків і зборів має суттєве значення для оподаткування. Слід розрізняти 4 основні форми доходу – заробітна плата, прибуток, земельна рента, відсотки з капіталу (позичковий процент). Хоча, дохід може мати й «замаскований» характер. Так, при визначенні джерела майнових податків і зборів не варто ігнорувати ту обставину, що головним чином майнові об'єкти набувалися в свій час за рахунок отриманого доходу; 3) термін «джерело податку» заслуговує на значно ширше тлумачення. Джерело податку не тільки включає дохід, але й інші компоненти. Платник може здійснювати сплату податкового платежу з кредитних коштів, коштів цільового фінансування, коштів отриманих від застави тощо; 4) поряд з доходом як джерелом податку і збору ми також маємо справу з терміном, який часто інтерпретують як капітал. Сплата податкового платежу у цьому випадку здійснюється незалежно від отримання платником доходу або прибутку. Головний фактор – наявність об'єкта оподаткування (володіння майном, здійснення операції з його обміну тощо). Натомість необхідно враховувати, що в економічній науці формулювання дефініції капіталу надійно пов'язується з підприємницькою діяльністю. Таким чином, при визначенні джерела податків та зборів де платниками виступають фізичні особи, використання категорії «капітал» не завжди є виправданим, адже вона не має універсального характеру.

Окремо варто наголосити, що поряд з наведеним вітчизняний законодавець регламентує й специфіку джерел непрямих податків (зокрема, податку на додаткову вартість) та майнових податкових платежів. Також слід розрізняти джерело податкового платежу у разі самостійної сплати податку чи збору (добровільне виконання податкового обов'язку) та джерело сплати податкового платежу у випадку примусового стягнення його суми (примусове погашення податкового боргу). В реальному житті вони можуть співпадати, але не варто їх ототожнювати, це різні правові категорії. Й зовсім не випадково чинне податкове законодавство України містить певні обмеження щодо джерела погашення податкового боргу (визначається низка активів, які не можуть бути використані у такій якості).

*Курило В. О.*

здобувач кафедри фінансового  
права Національного юридичного  
університету імені Ярослава  
Мудрого

## **ВПЛИВ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ЕКОНОМІЧНОГО СПІВРОБІТНИЦТВА ТА РОЗВИТКУ НА ПРОЦЕДУРИ ВИРІШЕННЯ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ**

Оскарження рішень контролюючих органів, як правило здійснюється платником податків або ж за посередництвом адміністративних, або ж шляхом реалізації судових процедур із вирішення податкових спорів. Потрібно відмітити, що досудовий (адміністративний) порядок вирішення спірного податкового правовідношення, не зважаючи на свою змістовну специфіку, користується значною популярністю. Особливо ефективним є звернення правозобов'язаних суб'єктів податкового права до адміністративних процедур вирішення податкового спору в демократичних, правових та соціально-

орієнтованих державах. В той же самий час ми відмічаємо, що відповідний алгоритм вирішення податкового спору є первинним податково-процедурним механізмом узгодження позицій конфлікуючих сторін (платника податків та контролюючого органу). Вище зазначена теза обумовлюється підходами до визначення стадійності реалізації податкових процедур із вирішення податкового спору.

На сьогоднішній день точаться дискусії щодо необхідності забезпечення безпосередньої участі платника податків у розгляді скарги, за посередництвом якої правозобов'язаний суб'єкт податкового права оскаржує рішення, дії чи бездіяльність контролюючого органу. Як зазначає в своїх аналітичних висновках ОЕСР в більшості випадків спір між платником податків та контролюючим органом стосується питання факту. Статистичні дані говорять про те, що більшість скарг платників податків ґрунтуються на твердженнях правозобов'язаних суб'єктів податкових відносин щодо неправильного підходу контролюючих органів в оцінці фактів, допущених публічно-владними суб'єктами податкового права помилок по вираховуванню суми податкових зобов'язань.

Зважаючи на вищезазначене ОЕСР пропонує запроваджувати прогресивно-орієнтованим державам положення, які б визначали необхідність залучення платника податків до безпосередньої участі у вирішенні податкового спору. Такий підхід дозволить забезпечити належність з'ясування фактичних обставин податкового спору. У даному випадку особиста участь платника податків в адміністративних процедурах із вирішення податкового спору дозволить забезпечити можливість правозобов'язаного суб'єкта податкового права найбільш чітко донести власну позицію щодо податкового конфлікту до посадової особи податкового органу, яка уповноважена приймати рішення за результатами розгляду відповідної скарги.

В той же самий час особиста участь платника податків у адміністративних процедурах із вирішення податкового спору повинна закріплюватися в якості його права, а не обов'язку.

Адже брати безпосередню участь у вирішенні податкового спору, може виявитися для платника податків, як в особистісному, так і в матеріальному аспекті, обтяжливим. Вирішення питання щодо прийняття чи не прийняття участі в адміністративній податково-процедурній діяльності із вирішення податкового спору повинно залежати від особистого розсуду правозобов'язаного суб'єкта податкового права. Саме такий підхід, на нашу думку, допоможе як найбільшою мірою забезпечити реалізацію особистих інтересів платника податків.

ОЕСР пропонує впроваджувати державам обов'язковість реалізації досудових процедур із вирішення податкових спорів для зменшення навантаження на судові органи до сфери компетенційних повноважень яких входить вже вирішення питання не тільки щодо факту, але й щодо права. Справді, вищезазначене положення міжнародної організації вбачається обґрунтованим адже до судів повинні доходити тільки найбільш складні та комплексні спори, або ж конфлікти в рамках яких позиції сторін, мають підвищено антагоністичний характер. Як влучно зауважує Є. В. Суворова, адміністративні процедури із вирішення податкових спорів, повинні відігравати роль своєрідного “фільтру” головне призначення якого полягає в розвантаженні судової системи. Так, спори щодо факту можуть бути ефективним способом врегульовані в рамках адміністративних процедур із вирішення податкового спору. Що ж стосується спорів щодо права, то їх на думку автора доцільніше передавати на розгляд юрисдикційних (судових) органів<sup>7</sup>.

Підставою для запуску адміністративних процедур із вирішення податкових спорів являється подання платником податків скарги на рішення, дії чи бездіяльність контролюючого

---

<sup>7</sup> Суворова Е.В. Практика внесудебного разрешення налоговых споров и пути развития досудебного аудита. Налоговые споры: опыт России и других стран: по материалам V Междунар. науч.- практ. конф. 26-27 октября 2011 г., Москва: сборник / сост. М.В. Завязочникова; под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Статут, 2012. – 315 с. (с. 113)

органу<sup>8</sup>. У даному випадку ініціатором узгоджувальних (адміністративних) процедур із вирішення податкових спорів виступає платник податків на думку якого, рішеннями, діями чи бездіяльністю контролюючого органу, було порушено його права, свободи або ж інтереси. В той же самий час таке порушення може бути дійсним або ж уявним, головне щоб у правозобов'язаного суб'єкта податкового права виникло стійке переконання у наявності факту допущення контролюючим органом неправомірних дій (дій, які виходять за межі його компетенційних повноважень).

Загалом, аналітичні висновки ОЕСР мають неабияке значення для модернізації та оптимізації адміністративних процедур із вирішення податкових спорів. Якісним результатом впровадження рекомендацій ОЕСР на законодавчому рівні стає:

а) спрощення механізмів адміністративного розгляду податкового спору;

б) уніфікація підходів до реалізації адміністративних процедур податкового контролю;

в) синтез прогресивно-орієнтованих засад реалізації відповідної податково-процедурної діяльності;

г) зменшення матеріального та особистісного навантаження на платника податків, у зв'язку із його участю в узгоджувальних (адміністративних) процедурах із вирішення спірного податкового правовідношення.

*Кучерявенко М. П.*

Національний юридичний  
університет ім. Ярослава Мудрого,  
завідувач кафедри фінансового

---

<sup>8</sup> Суворова Е.В. Практика внесудебного разрешения налоговых споров и пути развития досудебного аудита. Налоговые споры: опыт России и других стран: по материалам V Междунар. науч.- практ. конф. 26-27 октября 2011 г., Москва: сборник / сост. М.В. Завязочникова; под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Статут, 2012. – 315 с. (с. 113)

права, доктор юридичних наук,  
професор;

*Криницький І. Є.*

Полтавський юридичний інститут  
Національного юридичного  
університету ім. Ярослава Мудрого,  
професор кафедри кримінального та адміністративного  
права і процесу,  
доктор юридичних наук, професор

## **ФІНАНСОВЕ ЗАКОНОДАВСТВО УКРАЇНИ: ПОШУК ЕФЕКТИВНОЇ МОДЕЛІ**

Вітчизняне фінансове законодавство є вкрай динамічним та колізійним. З одного боку такі властивості є наслідком «неякісної» поточної законотворчої роботи, з іншого боку - результатом обрання неефективної побудови галузевого законодавства. Вже традиційними стали дискусії, що розгортаються як в цілому у суспільстві, так й в науковому та експертному середовищі стосовно певної неузгодженості податкового та бюджетного законодавства, щодо протиріччя конкретних норм Податкового кодексу України. Зазвичай, ці спори набувають загострення перед прийняттям Закону про бюджет на конкретний рік або перед внесенням суттєвих змін до ПК України стосовно обов'язкових елементів податково-правового механізму окремих податків чи зборів. За природної конфліктності, що притаманна для значної частини фінансових відносин, відсутності чіткого розуміння ієрархії законодавчих норм, така колізійність тільки загострює ситуацію у цій сфері, провокує масштабне протистояння між суб'єктами фінансових правовідносин.

Наукове співтовариство не стоїть осторонь наведених проблем, вчені пропонують конструктивні шляхи їх вирішення й науковий пошук триває далі. Але головним чином фахівці рухаються «за течією», пропонують рішення, що мають «точковий» характер. За відсутності системності та

комплексності, за хаотичності законотворчої роботи, впливу на неї лобістських центрів, а також дещо хибного розуміння інтересів держави це практично неминуче призводить до виникнення нових чи до загострення старих проблем законотворчості та правозастосування.

Знаходження ефективної моделі фінансового законодавства України може слугувати одним із визначальних кроків із нейтралізації зазначених негативних факторів. Саме знаходження оптимального варіанту структури галузевого законодавства на нашу думку призведе до балансування законодавчого масиву, чіткої диференціації його за юридичною силою та зрештою до суттєвого зменшення рівня суб'єктного протистояння та нормативної колізійності.

На цей час фінансове законодавство (як і будь-яка інша галузева гілка вітчизняного законодавства) має два рівня. Вищий законодавчий щабель становить Конституція України – Основний Закон нашої держави. Він має найвищу силу, поряд з цим передбачається особливий порядок прийняття Конституції, а також внесення змін та доповнень до неї. Нижчий рівень складають інші закони України. До специфіки фінансового законодавства можна віднести відсутність єдиного Фінансового кодексу й наявність двох кодексів, головним завданням яких є регулювання бюджетної та податкової сфери (Бюджетного кодексу України та Податкового кодексу України). При цьому часто законотворець керується девізом «сам встановлюю – сам порушую». Враховуючи на ту обставину, що зміни та доповнення до законів вносить той же орган, що їх приймає (Верховна Рада України), вони мають таку ж юридичну силу як і чинні законодавчі норми. Отже, у разі конфлікту норм різних законів чи протиріччя в межах одного законодавчого акту, відсутнє єдине дієве правило подолання такої проблемної правової ситуації й, відповідно, навіть ті правові принципи, що закріплені в наведених кодексах не мають пріоритету над іншими його нормами. Одним із варіантів могла б стати регламентація загальних положень та низки галузевих моментів в Конституції України. Хоча навряд чи окреслений шлях є

найбільш реальним. З одного боку, варто враховувати, що складна процедура внесення змін та доповнень до Конституції України зробить цей шлях складним, тривалим і не завжди результативним. З іншого боку, таким чином можна порушити загальну концепцію Основного закону як акта, що спрямований на врегулювання найважливіших питань суспільного життя.

Задля вирішення окресленої проблеми ми пропонуємо перейти до трьох-ланкової системи фінансового законодавства. Вищий (Конституція України) та нижчий (звичайні закони України) щаблі залишаються з системи, що існує зараз, натомість вводиться додатковий (середній) рівень - конституційні закони. Тобто фінансове законодавство становитиме чітку вертикально інтегровану модель: Конституція України – конституційні закони – ординарні закони. До специфіки конституційних законів варто віднести: а) особливий порядок прийняття – конституційний закон вважатиметься прийнятим, якщо за нього проголосувало не менше як дві третини народних депутатів України від конституційного складу Верховної Ради України; б) особливе місце конституційного закону в ієрархії законодавчих актів України, вони матимуть вищу юридичну силу щодо ординарних законів; в) їх особливе змістовне наповнення. Обрана нами назва обумовлена тією обставиною, що цей різновид законодавчих актів, виходячи зі запропонованої концепції, повинен передбачати не тільки закріплення в Конституції України процедури прийняття, зміни та припинення чинності, а також і особливу сферу дії та місце в ієрархії джерел фінансового права. Завдяки впровадженню окресленої моделі фінансового законодавства, на наш погляд, будуть закладені підвалини його стабільності, забезпечена цілісність галузевого законодавчого регулювання, суттєво нівельована його колізійність (як зовнішня, так й внутрішня), досягнута уніфікація галузевої термінології.

У зв'язку з наведеним слід звернути увагу ще на кілька моментів. По-перше, реалізація окресленої пропозиції вимагатиме відповідної трансформації тексту Конституції

України. Водночас, не варто фіксувати у Основному Законі імперативну вимогу щодо прийняття конституційного закону з конкретної галузі права. По-друге, стосовно регулювання публічно-фінансових відносин, доречно прийняти конституційний закон – «Основи фінансового законодавства України». Мова йдеться про фінансове законодавство, як певну умовну узагальнену категорію. Проте саме таким чином ми досягнемо нового рівня кодифікаційної роботи, зробимо ще один крок до гармонізації галузевого регулювання, в першу чергу до узгодженості податкового та бюджетного законодавства.

*Кушнір І.М.*

канд.юрид.наук, голова правління –  
президент ПАТ «ХК «Київміськбуд»

## **ДО ПИТАННЯ ПРО РОЗГЛЯД ДІЯЛЬНОСТІ У ГАЛУЗІ БУДІВНИЦТВА ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ ОПОДАТКУВАННЯ**

Під правовий вплив підпадають будь-які суспільні відносини. Стосується це різноманітних сфер людської життєдіяльності, у тому числі й сфери фінансового права та житлового будівництва. Останнє виступає об'єктом правового регулювання різних галузей права, зокрема, адміністративного, господарського, цивільного, житлового, тощо. Даний висновок узгоджується з твердженням, що сфера публічних фінансів охоплює значну кількість суспільних відносин, учасниками яких виступають абсолютно різні суб'єкти. Відноситься це і до сфери житлового будівництва. Для цього є об'єктивні підстави. По-перше, до сфери житлового будівництва залучаються ресурси публічних фондів коштів (зокрема, бюджетні), оскільки держава фінансує різноманітні житлові програми. Суттєве місце в останні роки займають і програми державної підтримки на будівництво (придбання) доступного житла, забезпечення житлом молоді

тощо. По-друге, у цій сфері використовують кредитні кошти різноманітних суб'єктів. Відтак, щонайменше у цих відносинах зачіпатимуться проблеми розподілу, перерозподілу та використання публічних фондів коштів (зокрема, державного та місцевих бюджетів).

Слід враховувати й те, що реформування системи фінансування будівництва і придбання житла розглядається нині як одне з найбільш актуальних та пріоритетних завдань житлової політики органів державної влади та місцевого самоврядування (особливо в умовах проведення децентралізації). При цьому за період, що пройшов із початку реформування житлової сфери, сталися кардинальні зміни у джерелах фінансування будівництва і придбання житла. Адже бюджетні джерела поступово перестали грати визначальну роль у цьому процесі. Натомість значне місце у системі фінансування відтепер відводиться позабюджетним джерелам, передусім коштам приватних інвесторів (у тому числі населення), що залучаються до будівництва житла.

Водночас система вітчизняного житлового будівництва, на відміну від різноманітних іноземних моделей, спирається переважно на прямі приватні інвестиції, а не на кредитні ресурси, що надають фінансові посередники. Зазначена ситуація є характерною і для вторинного ринку житла. При цьому до основних проблем у сфері фінансування житлового будівництва відносяться невисокий рівень доходів населення, що супроводжується недостатньою мірою довіри громадян до учасників житлового ринку; обмежений обсяг бюджетних ресурсів; нерозвиненість системи кредитування придбання житла; високі процентні ставки по кредитах, що надаються різноманітними фінансовими посередниками, та ряд інших.

Значний вплив здійснюють й зміни, які відбуваються нині у грошових розрахунках при придбанні житла, що робить первинний ринок більш привабливим порівняно з вторинним. У цих умовах зростає науковий і практичний інтерес до пізнання ролі та функцій публічних фінансів, а також до ролі держави та її органів у забезпеченні належного рівня правового забезпечення

різноманітних сфер суспільних відносин, в яких обертаються публічні фінанси, у тому числі й сфери житлового будівництва.

Разом із тим, не дивлячись на актуальність проблематики дослідження фінансово-правових аспектів фінансування житлового будівництва, у вітчизняній юридичній літературі цьому питанню приділяється дуже мало уваги. На підтвердження даного висновку можна навести роботи як основоположників вітчизняної школи фінансового та податкового права – Воронової Л.К., Кучерявенка М.П., так і багатьох провідних науковців, зокрема Головашевича О.О., Касянченко Л.М., Музики-Стефанчук О.А., Нечай А.А., Орлюк О.П., Савченко Л.А., Якимчук Н.Я. та багатьох інших.

Здійснювані тривалий час автором дослідження дозволили розглядати діяльність у сфері житлового будівництва як об'єкт фінансово-правового регулювання через призму діяльності уповноважених суб'єктів фінансових правовідносин, що здійснюється у процесі реалізації певних методів публічної фінансової діяльності (а саме у процесі мобілізації, розподілу, перерозподілу та витрачання фінансових ресурсів із публічних фондів коштів). Водночас такий підхід відображає лише окремі аспекти фінансово-правового впливу на житлову сферу.

Практичний досвід дозволяє стверджувати, що істотний вплив на сферу житлового будівництва здійснює податкова політика – як у частині застосування податкових ставок та пільг, так і в частині наслідків, що виникають у зв'язку зі сплатою податків відповідно до вимог Податкового кодексу України (з врахуванням того, що кодекс не характеризується стабільним характером). Наприклад, відповідно до п. 165.1.34 ст. 165 Податкового кодексу України [15] до оподаткованого річного (місячного) доходу платника податку з доходів фізичних осіб не включається вартість житла, яке передається з державної або комунальної власності у власність платника податку безоплатно або із знижкою відповідно до закону, а також сума державної підтримки на будівництво чи придбання доступного житла, яка надається платнику податку відповідно до законодавства. Загалом для сфери будівництва та житлового будівництва

зокрема істотне місце посідають питання оподаткування діяльності як самих забудовників, так й інвесторів, та будь-яких інших осіб, що залучаються до цього процесу. І у цій сфері виникає чимало проблем практичного характеру, породжуваних не лише недосконалістю податкового законодавства чи його нестабільністю, але й проблемами суто методологічними, на рівні теоретичних розробок категорій податкового права.

Все вищенаведене дозволяє говорити про те, що діяльність у сфері житлового будівництва може розглядатися як об'єкт фінансово-правового регулювання, у тому числі через призму оподаткування.

*Латковська Т. А.*

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

## **ТРАНСПАРЕНТНІСТЬ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ У СФЕРІ ПУБЛІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Транспарентність діяльності органів державної влади є сучасною ознакою діяльності усіх гілок влади, визначає рівень цивілізованості й демократизму відносин між владою і громадянським суспільством, що відповідає проголошеній в Конституції України ідеї побудови правової держави (ст. 1). Такі європейські принципи з одного боку забезпечують державні інтереси, знижують рівень корупції та зловживань у її владних структурах, а з іншого – сприяють захисту прав осіб, оскільки вимагають інформування про діяльність влади й підстави прийняття рішень.

Сучасна українська державність, сприйнявши світовий досвід розвитку суспільних відносин, пішла по шляху організації та функціонування державної влади на основі принципу поділу влади як загально визнаного постулату побудови правової демократичної держави. Про це свідчить закріплення даного принципу в ст. 6 Конституції України, яка проголосила здійснення державної влади на засадах її поділу на законодавчу, виконавчу і судову, повноваження яких визначені встановленими Конституцією нормами і відповідними законами України.

В органах державної влади, які майже всі без виключення здійснюють публічну фінансову діяльність, спрямовану на формування, розподіл, перерозподіл та використання державних та муніципальних фондів коштів, особливого значення набуває розвиток процесів транспарентності. Відзначимо, що вищі органи державної влади керують фінансами, бюджетом, податками, грошово-кредитною системою, організують та здійснюють страхування, як одну з ланок фінансової системи, валютно-грошовий обіг, митне регулювання та контроль.

Крім того, ч. 2 ст. 92 Конституції України закріплені види відносин, які регулюються виключно законами. Так, виключно законами встановлюються Державний бюджет України і бюджетна система України; система оподаткування, податки і збори; засади створення і функціонування фінансового, грошового, кредитного та інвестиційного ринків; статус національної валюти, а також статус іноземних валют на території України та ін. Отже зрозуміло, чим прозорішою буде діяльність органів державної влади, тим більше буде посилюватися до них довіра суспільства. Саме завдяки розширенню інформаційного простору й засобів комунікації у осіб з'являється можливість оцінювати спроможність державних органів захищати інтереси держави, суспільства та громадян в умовах інформаційної демократії.

Термін «транспарентність» на сьогодні став достатньо поширеним не тільки у науці, але й у законодавстві.

Транспарентність розглядають як правовий принцип організації та функціонування як системи публічної влади, так і окремого її органу. Враховуючи участь органів державної влади у публічній фінансовій діяльності, транспарентність публічної влади в даний час являє собою не тільки політичне або соціальне явище, а й фінансово-правовий феномен, який не зводиться тільки до інформованості громадян про діяльність держави і місцевого самоврядування або до реалізації конституційного права на інформацію про діяльність державних або муніципальних органів, але й виступає як один із заходів запобігання та протидії корупції.

У сучасному світі ефективність соціально-економічного розвитку країни багато в чому визначається станом системи публічних фінансів, оскільки їх організація має надзвичайно велике значення. Тож, ефективність системи управління публічними фінансами має важливе значення для забезпечення стабільності бюджетної системи, податкової системи, а також загальної фінансової безпеки та стійкого економічного зростання. Здійснюючи фінансову діяльність по формуванню, розподілу, перерозподілу та використанню державних та муніципальних фондів коштів, з метою забезпечення реалізації своїх функцій, держава повинна урегулювати відносини з платниками, які сприяють покриттю її функціонування [1, С. 282].

Публічні фінанси нерозривно пов'язані з існуванням держави і мають стратегічне значення для регулювання, зокрема, реального сектору економіки та фінансового сектору, забезпечення розвитку регіонів, а їх потенціал є основою економічного та соціального розвитку України, так як вони “є мірилом добробуту країни та мірилом цивілізації..., їх організація має величезне політичне значення, надаючи не тільки непряме, але і прямий вплив на весь державний устрій та управління” [2, С. 35], їх необхідність зумовлена тим, що за будь-якого типу економічних відносин основним призначенням держави є забезпечення фінансовими ресурсами.

Тож, необхідними є підвищення рівня прозорості органів державної влади у сфері публічної фінансової діяльності, а отже підвищення рівня прозорості доходів та видатків бюджету, посилення контролю за складанням, виконанням та звітуванням щодо бюджетних даних, яке сприятиме підвищенню прозорості та ефективності бюджетного процесу, побудова сучасної справедливої фіскальної системи, що забезпечить рівність усіх платників податків перед законом та сприятимуть досягненню стратегічних цілей сталого розвитку в системі державного регулювання економіки.

Досвід багатьох країн показує, що там, де приймаються серйозні заходи підвищення рівня прозорості влади, спостерігається зниження корумпованості серед державних чиновників, підвищується довіра населення, знижується рівень напруженості в суспільстві, а влада стає більш компетентною в потребах громадян.

### **Література:**

1. Воронова Л.К. Закон о государственном бюджете Украины / Очерки финансово-правовой науки современности : монография / под общ. ред. Л.К. Вороновой и Н.И. Химичевой. – Москва-Харьков : Право, 2011. – 592 с.
2. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах / И.И. Янжул. – М.: Статут, 2002. – 555 с.

***Латковський П. П.***

Національний університет «Одеська юридична академія», аспірант кафедри адміністративного та фінансового права

## МЕТА БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ ЯК ПРАВОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ БЮДЖЕТНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Мета є постійно присутнім фактором, обов'язковим та необхідним елементом будь-якої цілеспрямованої діяльності, вона є не тільки вихідним, детермінуючим компонентом змісту, а й визначає форму діяльності. З іншого боку, мета діяльності обумовлюється рядом зовнішніх факторів, що є в межах соціального середовища, і перш за все – потребами та інтересами [1, с. 44].

У науковій літературі виділяють такі цілі контролю, як стратегічна та тактична (або прикладна). Вчені зазначають, що залежність кінцевої мети фінансової діяльності від вирішення первинних та проміжних цілей свідчить про те, що певною мірою вона є ідеальним зразком (чого намагається досягти держава та муніципальні утворення) [2, с. 12]. Разом з тим, звертається увага на статичну мету (консервація фінансового стану держави, збереження досягнутого рівня стабільності та рівноваги в доходах і видатках бюджету тощо) та динамічну (опосередкування безперервного процесу правового вдосконалення реформування й розвитку бюджетних відносин) [3, с. 81].

У працях присвячених дослідженню правових засад контролю спостерігається аналогічний підхід. У загальному вигляді цілі контролю поділяють на стратегічну та тактичну (або прикладну). Стратегічною метою вважають забезпечення законності й дисципліни в суспільстві взагалі і в державному управлінні зокрема. Тактична ж мета полягає у спостереженні та аналізі відповідності діяльності усіх суб'єктів суспільних відносин встановленим державою параметрам, а також у певному “корегуванні” відхилень від цих параметрів [4, с. 81].

Якщо порівнювати наукові погляди на мету бюджетної діяльності, то як зазначив В.Д. Чернадчук, кінцевою метою бюджетної діяльності є покриття видатків на здійснення соціально-замовлених програм, тобто виконання бюджету за

видатками [5, с. 81]. Кінцевою метою бюджетного контролю вважається оцінка результатів фінансової діяльності та ефективності використання бюджетних коштів. В процесі бюджетного контролю визначається стан бюджетної дисципліни, виявляються правопорушення та закладається основа для подальшого вдосконалення бюджетного процесу.

Наявність значних проблем у сфері бюджетного контролю на всіх рівнях бюджетної системи призводить до численних випадків нецільового та неефективного використання бюджетних коштів, застосування корупційних схем у бюджетному механізмі. Тож, в уточненні потребують багато понять, які використовуються при дослідженні бюджетного контролю, складність яких полягає у наявності різноманітних підходів до розуміння самої ролі, сутності та мети, що не сприяє якісній модернізації бюджетного контролю.

Щодо мети бюджетного контролю, то у науковій літературі зазначається, що метою бюджетного контролю є забезпечення законності під час складання проектів бюджетів, розгляду та прийняття закону про державний бюджет України, рішень про місцеві бюджети, виконання бюджету, в тому числі при внесенні змін до закону про Державний бюджет України, рішень про місцеві бюджети, підготовки та розгляду звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього, тобто забезпечення законності на всіх стадіях бюджетного процесу або забезпечення законного та ефективного формування та використання бюджетних коштів всіх рівнів бюджетної системи.

Враховуючи наукові дослідження, можна вважати, що мета бюджетного контролю, з одного боку, є похідною від мети бюджетної діяльності, а з іншого – спрямована на досягнення мети цієї діяльності. Мета бюджетного контролю відображається в його результаті, тобто встановлення відповідності реальної бюджетної діяльності її встановленій нормами бюджетного права моделі. Результат є своєрідним підсумком бюджетної діяльності, процесу, стадії дії чи операції, залежно від того що піддається порівнянню чи аналізу. І саме тому мета бюджетного контролю є усвідомленим передбаченням результату бюджетної діяльності

(процесу, стадії, операції, дії) яке зумовлює пошук шляхів і засобів досягнення такого результату. І таким результатом є встановлення відповідності бюджетної діяльності її правової моделі, а у більш ширшому розумінні – забезпечення досягнення мети бюджетної діяльності.

### **Література:**

1. Гусарєв С. Правова діяльність в структурі соціальної діяльності / С. Гусарєв // Українське право. – 2005. – № 1. – С. 41-50.
2. Карасева М. В. Финансовое правоотношение : монография / Карасева М. В. – М. : НОРМА, 2001. – 288 с.
3. Крохина Ю. А. Бюджетное право и российский федерализм : [монография] / Ю. А. Крохина ; [под ред. Н. И. Химичевой]. – [2-е изд.]. – М. : НОРМА, 2002. – 352 с.
4. Гаращук В.М. Теоретико-правові проблеми контролю та нагляду у державному управлінні : дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07 / Гаращук В. М. – Х., 2003.
5. Чернадчук В. Д. Стан та перспективи розвитку бюджетних правовідносин в Україні : монографія / Чернадчук В. Д. – Суми : Університетська книга, 2009. – 456 с.

*Лісняк В. І.*

Національний юридичний  
університет імені Ярослава  
Мудрого, здобувач кафедри  
фінансового права

**ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК РЕАЛІЗАЦІЇ  
СТИМУЛЮЮЧОЇ ФУНКЦІЇ ПОДАТКІВ І**

## **ПРАВОВИХ ПІДСТАВ НАДАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ**

Податкове законодавство України вирізняє чотири підстави надання податкових пільг, а саме особливості, що: 1) характеризують певну групу платників податків; 2) вид їх діяльності; 3) об'єкт оподаткування або 4) характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат. Відповідні підстави визначені у пункті 30.2 статті 30 Податкового кодексу України.

Це дозволяє підкреслити стимулюючий вплив податкових пільг, адже саме ці особливості платників податку – пільговиків й зумовлюють необхідність їх заохочення, визнання їх заслуг та стимулювання подальшої діяльності. У свою чергу, застосованість стимулюючої функції податку у кожній підставі надання податкових пільг, визначеній у Податковому кодексі України, різниться та потребує більш ретельного аналізу.

В аспекті реалізації стимулюючої функції податку в податкових пільгах, встановлених на підставі особливостей, що характеризують певну групу платників податків, податкове стимулювання спрямовано, здебільше, на втілення засади правової рівності платників податків. При цьому законодавець, використовуючи також і регулюючу функцію податку, намагається вирівняти диспропорції, що відбуваються при застосуванні загального правового режиму до платників податків із різним фактичним становищем. Тож, у даному разі стимулювання є помірним, та не надто інтенсивним; мета такого стимулювання стає досягнутою, коли в тих категорій платників, що є менш захищеними з матеріального боку, утворюються за допомогою податкових пільг рівна вихідна можливість у втіленні своїх основоположних прав.

Характер реалізації стимулюючої функції податків у податкових пільгах, наданих за підставами, що стосуються особливостей певного виду діяльності платників податків, є дещо іншим. У цьому разі втілення податкового стимулювання у податкових пільгах напряму пов'язано та зумовлено не принципами оподаткування, а домінуючими напрямами

податкової та соціально-економічної політики публічного територіального утворення.

При впровадженні податкових пільг за підставами, що стосуються особливостей певного виду діяльності платників податків, важливо не припустити порушення такого базового принципу як нейтральність оподаткування. Для цього потрібно, по-перше, не вдаватися до індивідуалізації податкових пільг при їх встановленні – надавати їх можна лише особам, визначеним за родовими, а не індивідуальними ознаками. По-друге, потрібно за будь-яких умов дотримуватись принципу співмірності між поставленою метою (стимулювання певного виду діяльності) та використовуваними при цьому податково-правовими засобами (податковими пільгами).

Податкові пільги, визначені на підставі особливостей певного виду оподаткованої діяльності, здатні брати на себе значну частку питомої ваги усієї стимулюючої функції податків. Економіка, при цьому, буде інтенсивно розвиватись саме у тих галузях, які зазнали державної підтримки шляхом впровадження для них пільгово-преференційних податкових режимів. У свою чергу, господарюючі суб'єкти, які здійснюють свою діяльність у цих сферах економіки зможуть направляти додатково вивільненні грошові кошти на модернізацію виробництва, впровадження інновацій та розширення своєї діяльності. Одночасно з цим буде створений загальний продукт з більшою новоствореною вартістю і завдяки цьому збільшиться й база оподаткування, що закономірно призведе до підвищення рівня реалізації фіскальної функції податку та збільшення рівня податкових надходжень без посилення податкового тиску на такого платника податку.

Реалізація стимулюючої функції податку при наданні податкових пільг за підставами характеристики об'єкта оподаткування є вираженою більш помірно та не настільки обсяжно як при пільгуванні, спрямованому на певний вид діяльності платника податку. При пільгуванні об'єкта оподаткування, зовсім не обов'язково, щоб вивільнені з-під оподаткування кошти були використані на розширення

виробництва та іншу корисну для економічного розвитку активність платника податку. Тому для більшого стимулюючого ефекту податкових пільг, наданих за підставами об'єкта оподаткування, має передбачатись умова певного цільового спрямування вивільнених коштів. Таким напрямком використання коштів можуть бути: розвиток виробництва, наукові дослідження або впровадження інноваційних технологій. Це дозволить посилити реалізацію стимулюючої функції податку в таких пільгах.

За своїм функціональним призначенням пільги, надані за підставами особливостей, що стосуються характеру та суспільного значення здійснюваних платниками податків витрат, переважно реалізують регулюючу функцію податку. При цьому, варто враховувати, що такі витрати платник податку все рівно буде нести, питання лише у реалізації соціальної політики держави – якщо ці пільги надаватимуться, то платник податку – фізична особа відчуватиме себе більш соціально захищеною; одночасно у більшій мірі реалізовуватиметься принцип рівності оподаткування, що є тим податковим принципом, що характеризує регулюючу функцію податку. Натомість, посилити реалізацію стимулюючої функції податку у таких пільгах можливо шляхом прив'язки спрямування пільгових витрат особи за напрямками, що збільшуватимуть об'єкт оподаткування у наступних податкових періодах. Одним із варіантів цього є надання податкових амортизаційних пільг.

*Лукашев О. А.*

Національний юридичний  
університет імені Ярослава  
Мудрого, професор кафедри  
фінансового права, доктор  
юридичних наук, професор

**АКТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ПОБУДОВИ МОДЕЛІ  
СИСТЕМИ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ ГАЛУЗІ**

Система фінансового права будується за рахунок відповідних структурних одиниць. «Суспільні відносини узгоджуються між собою, виходячи із різних підстав, якими є ознаки та якості різних видів людської діяльності — інтереси, цілі, завдання їх учасників (сторін) тощо. Упорядкованість суспільних відносин є реальною підставою їх класифікації (розподілення) на певні таксономічні одиниці. Наприклад, до складу економічних відносин входять фінансові відносини, які включають до себе відносини бюджетні, а серед останніх можна виділити відносини, які складаються при формуванні та здійсненні місцевих бюджетів» [1, с. 62]. Така багатогранність суспільних відносин, які є предметом фінансово-правового регулювання, обумовлює і дуже складну побудову структурних елементів цієї галузі. Система фінансового права, на наш погляд, на сучасному етапі включає:

а) простий фінансово-правовий інститут. Ідеться про найбільш елементарне угруповання фінансово-правових норм за відповідною ознакою (окрема стадія бюджетного процесу щодо певного виду бюджету; окремий вид податку чи збору і т. д.);

б) складний фінансово-правовий інститут формується шляхом об'єднання декількох простих фінансово-правових інститутів. Він регулює більш значущі суспільні відносини, які можна структурувати за окремими напрямками, що є предметом впливу простих фінансово-правових інститутів (наприклад, інститут бюджетного процесу, державного бюджету, місцевих бюджетів, непрямих податків, податків з фізичних осіб тощо);

в) комплексний фінансово-правовий інститут охоплює сукупність однорідних фінансово-правових норм, які входять до різних інститутів або підгалузей фінансового права. Як приклад можна навести інститут доходів державного бюджету, який формується шляхом поєднання бюджетно-правових норм та податково-правових норм, які забезпечують надходження одного із основних каналів формування бюджету — податків та зборів. Ще більш ускладнене угруповання фінансово-правових норм являє собою інститут виконання державного бюджету за

доходами, де до наведеного вище комплексного інституту додається відповідне коло засобів правового регулювання, які відображають стосовно цього процесуальні аспекти третьої стадії бюджетного процесу;

г) підгалузь фінансового права як специфічне, відносно відокремлене угруповання фінансово-правових норм та інститутів.

Необхідно враховувати, що до системи фінансового права входять усі ці утворення, але яким чином вони співвідносяться — слід визначати в кожному окремому випадку. Можливі різні ситуації. По-перше, простий інститут може безпосередньо входити складовим елементом до системи фінансового права, не опосередковуючи собою участь як складової підгалузі чи іншого інституту. Іншими словами, йдеться про самостійну участь простого інституту як складової фінансово-правової галузі. По-друге, простий інститут займає місце в системі фінансового права опосередковано через участь у складному фінансово-правовому інституті або в підгалузі. По-третє, прості фінансово-правові інститути можуть виступати як складові інститутів на межі інституційного чи підгалузевого регулювання та становити комплексний фінансово-правовий інститут. «У тому випадку, якщо за предмет правового регулювання відповідної галузі права взяти будь-яку частину типу суспільних відносин, які "мають правову природу", тобто певний рід суспільних відносин, то в ситуації, коли галузь права знає поділ на підгалузі та інститути права, ми маємо знайти в цьому роді суспільних відносин вид суспільних відносин, які кореспондують відповідній підгалузі права, а інституту права — підвид якихось суспільних відносин. Окремим суспільним відносинам в цьому разі буде кореспондувати такий компонент системи права, як норма права» [1, с. 62-63].

«Фінансове регулювання — це не об'єднання податкового, бюджетного, банківського, валютного та іншого; це регулювання іншого порядку, яке має опосередковуватися самостійною нормативною системою. З цього боку фінансове право. можна було б уявити як певний аналог конституційного

права для групи галузей фінансово-правового циклу. При такому підході фінансове право не об'єднує податкове, бюджетне, банківське, валютне право (та інші галузі) шляхом механічного включення за предметним критерієм, воно самостійне відносно них та інтегрує їх на основі спільності їх функціональних завдань, що скоординовані принципами єдиної фінансової політики» [2, с. 12].

Складається враження, що при такому підході фінансове право (як системне утворення) може функціонувати незалежно або автономно від своїх складових частин. Безумовно, поєднання податкового, бюджетного та інших інститутів чи підгалузей не є механічним складанням таких сукупностей правових норм. Вони повинні бути узгодженими в межах галузевого утворення, на їх кордоні можуть виникати комплексні правові інститути, але відокремлене існування фінансового права як певної абстрактної інтеграційної системи та його складових (інститутів та підгалузей) навряд чи можливо. До того ж дуже складно визначити саме на нормативному рівні той спільний знаменник, який би мав поєднати фінансово-правові інститути та підгалузі. Якщо йдеться про варіант загальної частини фінансового права, то навряд чи сьогодні така позиція може бути аргументованою.

Не претендуючи на остаточне вирішення проблеми побудови системи фінансового права, разом з тим ми переконані в тому, що модель системи фінансово-правової галузі, що була загальноприйнятою в радянський період, об'єктивно не здатна бути основою кодифікації фінансового законодавства. Підставою для такого висновку вважаємо те, що ряд традиційно виділюваних у системі особливої частини фінансового права інститутів за своєю природою не є фінансово-правовими, оскільки відносини, ними регульовані, не входять до предмета фінансово-правового регулювання.

Розглядаючи систему фінансового права як об'єктивно обумовлену систему фінансово-правових норм у певній послідовності, традиційно виокремлюють загальну та особливу частини фінансового права як найбільш великі підрозділи

системи [3, с. 3]. Правовим критерієм систематизації фінансового права повинна бути правова класифікація майнових відносин. Її слід використовувати поряд із систематизацією за економічним критерієм [4, с. 98]. Дуже показовим є той факт, що, запропонувавши критерії побудови, М. В. Карасьова не наводить власного бачення системи фінансового права, підкреслюючи, що питання про систему фінансового права, спираючись на майнову складову, не може бути вирішене через відсутність наукової доктрини [4, с. 96]. Крім того, необхідно враховувати, що далеко не всі фінансово-правові відносини є майновими. Значну частину предмета фінансово-правового регулювання становлять різні організаційні відносини, які лише опосередковано стосуються руху фінансових ресурсів. Тому, на нашу думку, навряд чи класифікацію майнових відносин найближчим часом можна буде розглядати як універсальний критерій побудови системи фінансового права.

### **Література:**

1. Сильченко, Н. В. Проблемы предмета правового регулирования [Текст] / Н. В. Сильченко // Государство и право. — 2004. — № 12. — С. 62.
2. Винницкий, Д. В. Финансовое право в современных условиях: традиции и инновации [Текст] / Д. В. Винницкий // Фин. право. — 2006. — № 8. — С. 12.
3. Древаль, Л. Н. К вопросу о предмете, методе и системе финансового права [Текст] / Л. Н. Древаль // Фин. право. — 2005. — № 2. — С. 3.
4. Карасева, М. В. Современные проблемы построения системы финансового права [Текст] / М. В. Карасева // Правоведение. — 2006. — № 3. — С. 98.

**Макух О. В.**

кандидат юридичних наук, Інститут  
права імені Володимира Сташиса

Класичного приватного  
університету, доцент кафедри  
цивільного, адміністративного і  
фінансового права

## **ДО ПРОБЛЕМИ ПЕРЕГЛЯДУ ЗМІСТУ ФІНАНСОВО-ПРАВОВИХ КАТЕГОРІЙ**

Українське суспільство постійно змінюється, змінюються й відносини, що в ньому виникають, певні процеси набувають нового змісту. Йде поступовий розвиток фінансово-правової дійсності. У контексті цього не втрачає своєї актуальності теза О.М. Васильєва, висловлена за радянських часів: «у вивченні і розробці проблеми правових категорій відбивається суперечливий шлях розвитку правої теорії. Нове в розумінні предмета вивчення, досягнуте в результаті появи нових аспектів дослідження і додаткових даних, може вийти за межі існуючої для відображення цього предмета категорії, а змінені знання про нього можуть виявитися не пристосованими до вихідних теоретичних посилань. У таких випадках нові дані стають несумісними з змістом даної категорії. В результаті з'являється необхідність перегляду змісту такої категорії» [1, с. 143]. Наведена теза переконливо свідчить про необхідність проведення аналізу фінансово-правових категорій з урахуванням тих здобутків, що досягнуті на кожному етапі державотворення.

У контексті цього потребує уточнення змісту такої фінансово-правової категорії як «публічна фінансова діяльність». На перший погляд це завдання є доволі легким, адже як майже кожен підручник з фінансового права, так і монографічна література, містять розділи, опанувавши які можна зробити висновок, що фінансове право регулює відносини, які виникають, змінюються і припиняються у процесі фінансової діяльності держави і органів місцевого самоврядування (публічної фінансової діяльності). Остання становить собою діяльність відповідних суб'єктів (органів

держави і територіальних громад) по мобілізації, розподілу і використанню коштів публічних фондів. Отже, логічно припустити, що фінансово-правовому регулюванню підлягають саме відносини стосовно мобілізації, розподілу і використанню коштів публічних фондів і такі відносини ми можемо називати фінансовими правовідносинами. Дійсно, «категорія «фінансова діяльність держави» є в даний час загально визнаним і застосовується в науці фінансового права в якості однієї з основних категорій в контексті визначення через неї і фінансових відносин, і предмета фінансового права, і фінансового права як самостійної галузі права» [3, с. 302]. У той же час реалії сьогодення примушують нас у іншому контексті підійти до характеристики такої ємної фінансово-правової категорії як «публічна фінансова діяльність».

Не зменшуючи значення здобутків вчених-фінансистів відмітимо, що ті підходи, які вони започаткували і які в Україні можна назвати традиційними, потребують оновлення з урахуванням умов сьогодення. «Ринкові зміни в економічному базисі суспільства породжують достатньо міцні імпульси, під впливом яких (можливо не так швидко, як хотілося) відбувається переверот у світогляді теоретиків фінансового права» [2, с. 84] Вважаємо, що категорію фінансова діяльність у межах фінансового права необхідно розглядати не як вихідну (що становить собою сферу, передумову виникнення фінансових правовідносин), а скоріше, підсумкову. Навряд чи діяльність, в тому числі і фінансова, як процес взаємодії людини з довкіллям, завдяки чому вона досягає свідомо поставленої мети, яка виникла внаслідок появи потреби, може здійснюватися поза відповідними відносинами. І тому, навряд чи одні відносини можуть бути сферою виникнення і розвитку інших. Виходячи із такої ідеї, фінансова діяльність має визначатися у певному підсумку при формуванні поняття й визначенні особливостей фінансових правовідносин.

### **Література:**

1. Васильев А.М. Правовые категории: Методологические аспекты разработки системы категорий теории права. - М.: Юрид. лит., 1976.
2. Ковальчук А.Т. Финансовое право в рыночных системах (теоретическое исследование в практическом контексте) .- К.: парламент изд-во, 2008. – 506 с.
3. Пилипенко А.А. Финансовая деятельность государства: научно-модификационные аспекты познания / А.А. Пилипенко // Університетські наукові записки. – 2007. – № 2 (22). – С. 302-307.

*Маринчак Є. С.*

аспірант кафедри фінансового права  
юридичного факультету Київського  
національного університету імені  
Тараса Шевченка

### **ДО ПИТАННЯ РОЗУМІННЯ ПРАВОВОЇ КАТЕГОРІЇ «ПЛАТНИК ПОДАТКУ НА ДОХОДИ»**

Платник податку на доходи є складною, багатогранною та в деяких випадках внутрішньо-суперечливою правовою категорією. Серед сучасних онтологічних концепцій розуміння цієї категорії, природно-правовій (аксіологічній) приділено недостатньо уваги. Це, пов'язано як з тим, що держава породжує податкові правовідносини, шляхом прийняття відповідного законодавчого акту (нормативіська концепція), так й з імперативним методом регулювання цих відносин (соціологічна концепція). За аксіологічною концепцією праворозуміння вихідна форма буття права - громадська свідомість; право і закон розмежовуються, першість віддається праву як нормативно закріпленій справедливості, а закон розглядається як його форма, покликана відповідати праву як його змісту [8, с. 222].

Суспільство має природне право на самоорганізацію. Держава є найвищою формою такої самоорганізації і розглядається як інструмент суспільства для забезпечення прав і свобод кожного члена суспільства — індивіда. Наукові погляди аксіологічної концепції на категорію платник податку на доходи орієнтовані на взаємозв'язок свободи індивіда, що проявляється у праві на гідний рівень життя, соціальний захист тощо, та обов'язку сплачувати грошові кошти, у формі податків на підтримку і розвиток державних інститутів, що забезпечують цю свободу. Тобто, обов'язок сплати податкових зобов'язань є таким самим природнім, як і права та свободи.

Як зазначає О.С. Іоффе для природно-правової доктрини «фізична особа» - не просто термін, але й певна логічна категорія, що підкріплена вченням про природній стан людини і закріплена в державних законах [5, с. 83-85]. У цьому розрізі слушною є думка І.О. Покровського про те, що публічне право є системою юридичної централізації відносин [7, с. 44]. Тобто в публічному вимірі права та обов'язки платника податків повинні все-таки надаватися державою за умови, що до уваги беруться фундаментальні природні права та інтереси особи.

Історіографія цих поглядів сягає XVIII - XIX ст. та бере свій початок з політекономічних думок Адама Сміта (теорія захисту) [1] та Георга Фон Шанца (теорія економічних зв'язків) [4]. В другій половині XIX ст. на фінансово-правовому рівні ці погляди поділяли Д.М. Львов та І.І. Янжул: «податок впливає з абсолютного та непереривного обов'язку кожної людини виділяти частину свого достатку на загальнодержавні потреби»; [6, с. 130] «цей обов'язок деякі з фінансистів зводять на ступінь абсолютних вимог самої людської природи; на кожній людині лежать нескінченні обов'язки перед суспільством і кожен зобов'язаний сприяти суспільству виходячи зі своїх сил та податкоспроможності»; [6, с. 287] «всі піддані або громадяни, які беруть участь у вигодах державного життя (користуються певними державними послугами) зобов'язані піддаватися й тяжкості, пов'язаної з цими вигодами». [9, с. 247]

Науковець Е.М. Берендтс зазначає, що «податки називаються органічними доходами, оскільки вони є внеском громадян в державну казну, суть якого проявляється в органічному зв'язку, що існує між державним союзом та його членами» [2 с. 242]. До аксіологічної концепції праворозуміння можна віднести сучасну західноєвропейську теорію публічних вигод, що розроблена Кнудом Вікселем та розвинута Єріком Ліндалем. За цією теорією, оподаткування розглядається як оплата державних інституцій, що сприяють отриманню публічних вигод [10 с. 102].

Платники податків сплачують податкові зобов'язання відповідно до обсягу отриманих ними публічних вигод, які в свою чергу, розраховуються не з окремо взятого індивіда — платника податків, а виходячи з отриманого всім суспільством загальним обсягом публічних вигод за певну одиницю часу (місяць, квартал, рік). Обсяг наданих державою публічних послуг вимірюється в грошових коштах, що повинно компенсувати суспільство. Загальна сума грошового зобов'язання розподіляється пропорційно між всіма індивідами у формі податків. Ця теорія яскраво відображена у загальновідомій позиції Верховного Суду США — «податки це те, що ми сплачуємо за цивілізоване суспільство» [11].

У східноєвропейській доктрині фінансового права, теорія публічних вигод знайшла своє відображення не з економічних складових функціонування суспільства або певних його формацій, а виходячи з розвитку соціальних інституцій. Л.К. Воронова відносить норми податкового права до загально-визначальної для країни діяльності, а саме щодо стягнення податкових платежів для загальнодержавних потреб, для утримання державних органів і їх матеріально-фінансового забезпечення. У процесі цієї діяльності формується система бюджетів, у якій зосереджені кошти для потреб загального значення. Такий самий публічний характер має і діяльність органів місцевого самоврядування щодо справляння податкових платежів. Вона спрямована на задоволення місцевих інтересів,

які мають загальне значення для певної території, забезпечує формування муніципальних коштів з цією метою [3].

Теорію публічних вигод можна співвіднести з аксіологічною концепцією праворозуміння через трансформацію природних прав та свобод індивіда в обов'язок оплачувати державні витрати на забезпечення цих прав та свобод. Іншими словами: держава — це суспільство; суспільство — це окремо визначені індивіди; публічні вигоди — це природні права та свободи індивіда; податковий обов'язок — це похідне явище від природних прав та свобод; податкове зобов'язання — це плата кожного індивіда за спожиті всім суспільством публічні вигоди за певну одиницю часу.

### Література:

1. Адам Сміт [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.e-reading.club/book.php?book=100806>.
2. Берендтс Е.Н. Русское финансовое право лекции 1914 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.library6.com/books/720086.pdf>.
3. Воронова Л.К. Підручник Фінансове право України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uristinfo.net/finansovoe-pravo/120-lk-voronova-finansove-pravo-ukrayini/3168-zmistovij-modul-iii-tema-11-pravovi-osnovi-opodatkuvannja.html>.
4. Георг Фон Шанц [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://www.jstor.org/stable/40904651?seq=1#page\\_scan\\_tab\\_contents](https://www.jstor.org/stable/40904651?seq=1#page_scan_tab_contents).
5. Иоффе О.С. Избранные труды по гражданскому праву: Из истории цивилистической мысли. Гражданское правоотношение. Критика теории «хозяйственного права». - М.: «Статут», 2000, - 777 с. С. 83-85
6. Львов Д.М. Курс финансового права / Д.М. Львов. – Казань, 1888. – 521 с.

7. Покровский И.А. Основные проблемы гражданского права / И.А. Покровский. – Петроград : юридический книжный склад «Право», 1917. – 234 с.
8. Скакун О.Ф. Теорія держави і права: Підручник [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://new.vk.com/doc50028854\\_272361833?hash=2b8a3952642a267c12&dl=b503f4163a2e970168](http://new.vk.com/doc50028854_272361833?hash=2b8a3952642a267c12&dl=b503f4163a2e970168).
9. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах / М. : Статут (том 3, в серии «Золотые страницы финансового права России»), 2002. – 555 с.
10. Peyton Young, Equity: In Theory and Practice [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://books.google.com.ua/books?id=H0IQ0PKZ4WYC&lpg=PA102&dq=benefit%20theory%20of%20taxation&pg=PA102#v=onepage&q=benefit%20theory%20of%20taxation&f=false>.
11. U.S. Supreme Court, Compania General de Tabacos v. Collector 275 U.S. 87 (1927) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/275/87/case.html>.

*Марущак А. В.*

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

## **СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЗАХИСТУ ІНТЕРЕСІВ КЛІЄНТІВ БАНКІВ**

З огляду на фінансову кризу 2008-2009 років у світі, та економічну кризу, що набирає обертів протягом останніх років саме в Україні, проблема захисту прав споживачів фінансових послуг останнім часом стає все більш актуальною. Беручи до уваги те, що на теперішній час в умовах фінансової кризи велика кількість банків закриваються, й у населення дуже знизився рівень довіри до банківських установ, актуальності набирають організації, які здійснюють громадський банківський нагляд. Їх метою є задоволення та захист законних соціальних, економічних та інших спільних інтересів своїх членів та сприяння налагодженню компромісного діалогу між її членами та фінансовими установами для покращання економічного «клімату» у країні. Такою є, наприклад, громадська організація «Громадський контроль банків». Її основними завданнями є: сприяння здійсненню контролю за дотриманням фінансовими установами Постанов, інструкцій, рекомендацій НБУ та фінансового законодавства України; сприяння розвитку суспільного руху позичальників у побудові загальнодержавної системи захисту прав позичальників перед фінансовими установами; сприяння у проведенні діалогу між громадянами та Національним банком України, як органом банківського нагляду для вирішення проблем погашення кредитної заборгованості; участь у здійсненні міжнародних, загальнодержавних, регіональних, місцевих та власних програм; пошук та застосування форм конструктивної участі громадськості у законотворчому процесі з питань, що пов'язані із захистом прав позичальників або вкладників банків та інших фінансово-кредитних установ тощо. Було б доцільним законодавчо закріпити статус подібних організацій, і дозволити їм бути офіційним «провідником» між вкладниками та Національним Банком. Вагомою була б і їх взаємодія зі спеціально створеним допоміжним органом банківського нагляду та контролю, створеним поза межами регулятора, про який йшлося раніше у цьому дослідженні.

Одним із допоміжних елементів системи захисту клієнтів банківських послуг є Громадська рада при Національному банку

України. Вона створена у 2014 році, строк повноважень складу Громадської ради – 2 роки. Громадська рада при Національному банку України є постійно діючим колегіальним консультативно-дорадчим органом, утвореним з метою налагодження ефективної взаємодії Національного банку України з громадськістю для забезпечення стабільності банківської системи захисту прав та інтересів споживачів банківських послуг та надання Громадською радою пропозицій щодо вдосконалення законодавства України в цій сфері [1]. Серед завдань Громадської ради варто виділити наступні: створення умов для реалізації громадянами конституційного права на участь в управлінні державними справами, налагодження ефективної взаємодії Національного банку з громадськістю, урахування громадської думки під час формування та реалізації державної політики в банківському секторі України; підготовка проектів нормативно-правових актів щодо регулювання діяльності банків і захисту прав та інтересів споживачів банківських послуг; розроблення та надання пропозицій щодо запровадження на практиці дієвих механізмів у сфері захисту прав споживачів банківських послуг; розгляд проблемних питань банківської системи та у сфері захисту прав споживачів банківських послуг, надання пропозицій щодо шляхів їх вирішення; сприяння проведенню діалогу між громадянами та Національним банком як органом банківського нагляду тощо.

Громадська рада складається з 11 представників від інститутів громадянського суспільства, один представник Фонду гарантування вкладів фізичних осіб та три представники від банківських асоціацій та об'єднань. Кількісний та персональний склад Громадської ради затверджується наказом Національного банку України. Для того, щоб стати членом Громадської ради необхідно відповідати двом вимогам: 1. мати вищу освіту в галузі економіки, фінансів чи права; 2. володіти досвідом роботи не менше ніж п'ять років у організаціях, які провадять фінансову, економічну чи правову діяльність у фінансовій установі, або досвідом наукової роботи за фінансовою, економічною чи правовою тематикою.

Схожим за своєю суттю до громадського банківського контролю є інститут банківського омбудсмана. На жаль, він не поширений в Україні, але його існування значною мірою поліпшило б захист інтересів клієнтів банків. Банківський омбудсман – це фізична особа, яку банківська спільнота спеціально уповноважила розглядати скарги клієнтів кредитних організацій, у зв'язку з чим банки добровільно приймають на себе зобов'язання підпорядковуватися його рішенням [2, с. 349-350]. Введення системи банківського омбудсмана дозволить ефективніше розглядати скарги клієнтів кредитних організацій. За його допомогою можна забезпечити банкам та їх клієнтам доступну, просту, оперативну та справедливу процедуру розв'язання спорів, що виникають між ними.

Введення інституту банківського омбудсмана та громадського банківського контролю сприятиме покращанню процесу здійснення захисту інтересів клієнтів банків. За їх допомогою деякі спори можна вирішувати позасудовим шляхом, що є основною перевагою, яка значно розширить потенціал системи захисту клієнтів банків.

### **Література:**

1. Положення про Громадську раду при Національному Банку України: Постанова Правління Національного банку України № 335 від 05.06.2014.
2. Тосунян Г.А. Банкизация России: право, экономика, политика : монография / Тосунян Г.А.; ред. Н. Дмуховская– М. : ЗАО «Олимп-Бизнес», 2008. – 400 с.

***Мінаєва О. М.***

кандидат юридичних наук, суддя  
Харківського апеляційного  
адміністративного суду м. Харків,  
Україна

## **РОЛЬ ТА ЗНАЧЕННЯ ПРИНЦИПУ АКТИВНОЇ РОЛІ СУДУ В РАМКАХ СУДОВИХ ПРОЦЕДУР ІЗ ВИРІШЕННЯ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ**

Вирішення податкових спорів у судовому порядку здійснюється в рамках правил, визначених Кодексом адміністративного судочинства України (далі – КАСУ). В рамках системи принципів адміністративного судочинства на особливу увагу заслуговує принцип офіційного з'ясування всіх обставин у справі. О. В. Кротюк виділяє в системі судочинства два основних напрямки реалізації правових принципів [1]:

– загальносоціальний напрямок, який визначає принципи права як засоби забезпечення реалізації справедливості в суспільних реаліях;

– нормативно-регулятивний напрямок, у відповідності з яким правові принципи повинні розцінюватися як система нормативних вимог, яка направлена на забезпечення відповідності юридичної діяльності приписам чинного законодавства.

В п. 4 ч. 1 ст. 7 КАСУ аналізований принцип адміністративного судочинства знайшов свою формалізацію як принцип офіційного з'ясування всіх обставин справи. В контексті з'ясування правової природи даного принципу адміністративного судочинства вбачається за доцільне звернути увагу на поняття «офіційне з'ясування» всіх обставин у справі. На аспект офіційності відповідного вихідного положення в рамках доктринальних пошуків його змістовної природи майже не зверталася увага правників. Сама ж «офіційність» визначається в доктринальних джерелах як:

– об'єктивне дослідження судом всіх обставин по справі. В рамках теорії адміністративного судочинства зазначається, що відповідно до даного принципу адміністративний суд може за власною ініціативою залучити до провадження, дослідити матеріали, на підставі яких визначається правдивість усіх важливих для прийняття відповідним судом рішення, фактичних обставин справи. В даному випадку слід відмітити, що поряд з

активністю сторін щодо доведення обґрунтованості їх тверджень за юрисдикційним (судовим) органом також закріплюється ініціатива під час розгляду відповідної категорії справ [2];

– формально-визначена (закріплена в рамках приписів чинного законодавства) можливість суду діяти в якості наділеного процесуальними правами уповноваженого на таку діяльність інституту судової влади [3, с. 189];

– необхідність вживання передбачених нормативними вимогами чинного законодавства заходів, які спрямовані на з'ясування всіх обставин у відповідній справі, що включає в себе виявлення та витребування доказів судом із власної ініціативи [4, с. 11].

В даному випадку вбачається за доцільне визначити значення принципу активної ролі суду, як одного із вихідних специфікуючих положень адміністративного судочинства:

– системоутворююче значення. В силу закріплення даного принципу в рамках ст. 7 КАСУ даний принцип визначає не просто активну роль адміністративних судів в рамках окремих проваджень, але й має системовпорядковуюче та векторально-орієнтаційне значення для всієї системи процесуальних приписів, які знаходять свою формалізацію в рамках КАСУ. Особливо його системоутворююча роль проявляється в рамках нормотворчих процесів по прийняттю окремих процесуальних приписів або ж внесенню змін до нормативних положень, які в подальшому включаються до КАСУ;

– функціональне значення. Проявляється в тому, що принцип активної ролі суду як вихідне положення адміністративного судочинства визначає організацію та діяльність інститутів судової влади, що стосується виконання завдань, які стоять перед ними [5, с. 31];

– критеріальне значення. Належність порядку правореалізації змістовних основ принципу активної ролі суду в рамках конкретного провадження може слугувати критерієм належності здійснення правосуддя в процесі розгляду такої справи;

– ідеальне значення. Зумовлюється дихотомією такої категорії як «принцип права», який, з одного боку, виступає в

якості формалізованого законодавцем нормативного положення, а з іншого боку - керівним началом найвищої міри імперативності, яка виступає квінтесенцією конкретної правової ідеї. В даному випадку акцент робиться не на формальній, а на ідейно-змістовній стороні принципів права. Що стосується принципу активної ролі суду, то він виступає в ролі вихідного положення, в рамках якого знаходять своє закріплення специфікуючі особливості та ціннісно-орієнтаційні ідеї адміністративного судочинства, які набули своєї загальнообов'язковості у зв'язку із їх формалізацією в рамках статті 7 КАСУ.

Особливе значення принципу активної ролі суду в рамках судових процедур із вирішення податкових спорів вченими-правниками неодноразово відмічалось. В доктринальних джерелах даний принцип розглядається як такий, що:

- виступає в ролі вихідного положення, за посередництвом якого фактично обмежується дія принципу змагальності [6, с. 43];
- сприяє захисту суб'єктивних прав, свобод та інтересів особи від порушень з боку органів публічної влади [1];

Як зазначає О. В. Кротюк, принцип активної ролі суду, по-перше, забезпечує реалізацію принципу законності в рамках судових процедур із вирішення податкових спорів; по-друге, сприяє забезпеченню дійсного балансу між правовими можливостями, якими наділений правозобов'язаний суб'єкт податкових відносин (платник податків) та управомочений суб'єкт податкового права (контролюючий орган), в рамках судових процедур із вирішення спірного податкового правовідношення. В даному випадку вчений робить акцент на фактичній, а не юридичній нерівності відповідних суб'єктів, яка пов'язується ним із потужним адміністративним потенціалом контролюючих органів. Як відмічає вчений-правник, саме принцип активної ролі суду дозволяє «підсилити» правову позицію платника податків в рамках відповідних судових процедур [1].

Потрібно відмітити, що окрім обмеження дії моделі класичної змагальності сторін судового розгляду, досліджуваний

принцип також впливає на трансформацію класичного підходу до такого основоположного принципу судочинства, як диспозитивність, в результаті чого порушується логіка його звичайної (типової) право реалізації [7, с. 73-74]. Завдяки принципу активної ролі суду в адміністративному судочинстві специфічних ознак набуває принцип диспозитивності. Так, відповідно до положень ч. 2 ст. 11 КАСУ адміністративний суд може вийти за межі позовних вимог у тому випадку, якщо це необхідно для повного захисту прав, свобод та інтересів сторін чи третіх осіб. За такого стану справ, як влучно відмічає В. А. Сьоміна, адміністративний суд виступає в ролі суб'єкта розгляду спору, який не є зв'язаний підставою адміністративного позову [8].

Як відмічає В. А. Сьоміна, нормотворець, припускаючи можливість невиконання суб'єктом публічно-владних повноважень своїх обов'язків по доказуванню, так як такий невиконання такого обов'язку не тягне юридичної відповідальності, ним було формалізовано нормативні положення ч. 6 ст. 71 КАС України. Відповідно до цієї норми у випадку ненадання особами, які беруть участь у справі, на пропозицію суду без поважних причин доказів для підтвердження обставин, на які вони посилаються, суд вирішує справу на основі наявних доказів [8]. Тобто, ми зазначаємо, що активність адміністративного суду в окремих випадках є потенційною, а не абсолютною можливістю забезпечити об'єктивне з'ясування всіх обставин по справі. Такий підхід зумовлений відсутністю юридичної відповідальності за неподання учасником судових процедур із вирішення податкових спорів доказів, які витребуються адміністративним судом.

### Література:

1. Кротюк О. В. Роль та значення принципу офіційного з'ясування всіх обставин у справі в розбудові адміністративного судочинства України: адміністративно-правовий аспект // [Електронний

- ресурс]. – Режим доступу:  
[http://kul.kiev.ua/images/chasop/2013\\_1/yuuuu/134.pdf](http://kul.kiev.ua/images/chasop/2013_1/yuuuu/134.pdf)
2. Хворостянкін А. В. Європейські стандарти адміністративного процесу // [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
<http://www.justinian.com.ua/article.php?id=2014>.
  3. Перепелюк В. Г. Адміністративний процес. Загальна частина: навч. посіб. / В. Г. Перепелюк. – Чернівці: Руга, 2003. – 367 с.
  4. Чистякова О. П. Проблема активності суда в гражданском процессе Российской Федерации: автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.03/ О. П. Чистякова. – МГУ. – М., 1997. – 21 с.
  5. Кодекс адміністративного судочинства України: Науково-практичний коментар / Ківалов С. В., Харитонов О. І., Пасенюк О. М., Аракелян М. Р. та ін. – Х.: ТОВ «Одіссей», 2005. – 552 с.
  6. Основи адміністративного судочинства в Україні: навч. посіб. для юр. факультетів та юр. клінік / За заг. ред. Н. В. Александрової, Р. О. Куйбіди. – [2-ге вид., доп. і перероб.]. – К. : КНТ, 2009. – 248 с.
  7. Писаренко Н. Б., Сьоміна В. А. Адміністративно-правові спори (удосконалення порядку вирішення): монографія / Н. Б. Писаренко, В. А. Сьоміна. – Х.: Право, 2012. – 136с.
  8. Сьоміна В. А. Принцип офіційного з'ясування всіх обставин у справі та його втілення в адміністративному судочинстві // [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
[http://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/4912/1/Somi na\\_87\\_90.pdf](http://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/4912/1/Somi na_87_90.pdf)

***Монаєнко А. О.***

проректор з наукової роботи  
Класичного приватного  
університету, д.ю.н., професор,  
заслужений юрист України

**ЗАДОВОЛЕННЯ ПОЗОВНИХ ВИМОГ  
КАСАЦІЙНОЮ ІНСТАНЦІЄЮ У ПРОВЕДЕННІ  
ПЕРЕРАХУНКІВ І ВИПЛАТИ ЗАРОБІТНОЇ  
ПЛАТИ ДЕРЖАВНИМ СЛУЖБОВЦЯМ З  
УРАХУВАННЯМ ПРАКТИКИ  
ЄВРОПЕЙСЬКОГО СУДУ З ПРАВ ЛЮДИНИ**

На початку 2016 року Державна судова адміністрація України звернулася до Верховного Суду України про перегляд постанови Вищого адміністративного суд України від 25.02.2016 року з підстави, передбаченої пунктом 1 ч. 1 ст. 237 Кодексу адміністративного судочинства України. Вказаною постановою ВАСУ позов Особи-1 (далі – Позивач) визнано частково в частині неправомірних дій Територіального управління ДСА України в Харківській області щодо відмови Позивачу у проведенні перерахунку і виплати заробітної плати та зобов’язання ТУ ДСА України в Харківській області зробити перерахунок заробітної плати Позивача з 26 жовтня 2014 року по 28 березня 2015 року, виходячи з розміру посадового окладу, визначеного відповідно до абз. 2 ч.1 ст. 144 Закону України «Про судоустрій та статус суддів» від 07.07.2010 року № 2453-VI у редакції Закону України «Про прокуратуру» від 14.10.2014 року № 1697-VII, а з 29 березня 2015 року по 2 червня 2015 року виходячи з розміру посадового окладу, визначеного згідно з абз. 2 ч.1 ст. 147 Закону України «Про судоустрій та статус суддів» від 07.07.2010 року № 2453-VI в редакції Закону України «Про забезпечення права на справедливий суд» від 12.02.2015 року № 192-VIII, виплативши різницю в нарахованих сумах з урахуванням виплачених коштів.

Позов Позивач обґрунтувала тим, що підпунктом 59 пункту 5 Прикінцевих положень Закону України від 14.10.2014 р. № 1697-VII "Про прокуратуру" (офіційно опублікований 25 жовтня 2014 року) частину першу статті 144 Закону України "Про судоустрій і статус суддів" доповнено абзацом другим, згідно з яким розмір її посадового окладу, як помічника голови місцевого суду (п'ята категорія посад державних службовців),

встановлюється в розмірі 30 відсотків посадового окладу судді місцевого суду, помноженому на коефіцієнт 1,3. Підпунктом 2 пункту 13 Перехідних положень Закону України "Про прокуратуру" на Кабінет Міністрів України був покладений обов'язок у двомісячний строк з дня, наступного за днем опублікування цього Закону, внести на розгляд Верховної Ради України пропозиції щодо приведення законодавчих актів у відповідність із цим Законом, у тому числі з метою забезпечення збільшення видатків Державного бюджету України на оплату праці працівників апаратів судів та встановлення їм посадових окладів у розмірі, не меншому за передбачені Законом України "Про судоустрій і статус суддів". Проте Уряд ці вимоги не виконав і заробітна плата не виплачується їй відповідно до норм Закону, які набрали чинності з 26 жовтня 2014 року. Вважала неправомірною відмову ТУ ДСА в Харківській області у перерахунку і виплаті їй заробітної плати у розмірі, встановленому частиною першою статті 144 Закону України "Про судоустрій і статус суддів" в редакції Закону України від 14.10.2014 р. № 1697-VII, оскільки ця норма Закону не ставить працівників апаратів судів у залежність від визначення механізму її реалізації підзаконними актами Кабінету Міністрів України та законами про Держбюджет України.

У касаційній скарзі Позивач просить скасувати судові рішення та ухвалити нове, яким позов задовольнити частково, а саме: визнати неправомірними дії ТУ ДСА в Харківській області та зобов'язати його здійснити перерахунок і виплату заробітної плати, залишивши без розгляду позовну вимогу про зобов'язання відповідача виплатити компенсацію втрати частини доходів у зв'язку з порушенням строків їх виплати. Крім того, суди не навели жодного обґрунтування, чому заробітна плата не виплачується їй відповідно до спеціальної норми статті 144 Закону України "Про судоустрій і статус суддів".

На нашу думку, варто зазначити, що у Державному бюджеті України на 2014 рік були відсутні кошти на фінансування посадових окладів у підвищених розмірах, а правові акти, видані на виконання Закону України «Про Державний бюджет України

на 2014 рік» (кошториси, щомісячні розписи видатків тощо), не передбачали фінансового механізму реалізації права на посадові оклади у нових (підвищених розмірах).

Взявши на себе обов'язок із виплати посадових окладів у підвищених розмірах, але при цьому не зробивши відповідних змін до Закону України «Про Держаний бюджет України на 2014 рік», держава вчинила недобросовісно по відношенню до осіб, які не змогли зреалізувати своє право на отримання окладу в підвищених розмірах. Оскільки у відносинах виконання цього обов'язку державу представляють органи Державної судової адміністрації України та Кабінет Міністрів України, який виконав свої повноваження щодо визначення розміру посадових окладів працівників апарату судів лише у вересні 2015 року, то саме вони повинні нести відповідальність від імені держави.

При прийнятті рішень суди мають керуватися принципом верховенства права. У ч. 1 ст. 8 Конституції України встановлено, що в Україні визнається і діє принцип верховенства права. У Рішенні від 2 листопада 2004 року № 15-рп/2004 Конституційний Суд України зазначив, що верховенство права – це панування права в 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 елементів верховенства права є принцип пропорційності, який у сфері соціального захисту означає, зокрема, що заходи, передбачені в нормативно-правових актах, повинні спрямовуватися на досягнення легітимної мети та мають бути співмірними з нею.

Частиною другою статті 46 Конституції України передбачено, що право на соціальний захист гарантується, у тому числі, загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням за рахунок страхових внесків громадян, підприємств, установ і організацій, а також бюджетних та інших джерел соціального забезпечення.

Конституційний Суд України виходить з того, що за рахунок бюджетних джерел забезпечується соціальний захист широких

верств населення країни, серед яких особи, що отримують пенсії та інші види соціальних виплат та допомоги. Це зобов'язує державу дотримуватися ст. 95 Конституції України, згідно з якими бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами; держава прагне до збалансованості бюджету України.

Відповідно до ст. 8 Кодексу адміністративного судочинства України 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. Суд застосовує принцип верховенства права з урахуванням судової практики Європейського Суду з прав людини.

Європейський суд з прав людини (рішення у справах "Кечко проти України" і "Будченко проти України") неодноразово наголошував на тому, що держава не вправі посилатись на відсутність коштів як на причину невиконання своїх зобов'язань, та що відсутність механізму реалізації законодавчого положення становить втручання у право заявника, передбачене статтею 1 Першого протоколу до Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод. Тому право підлягає реалізації і захисту незважаючи на те, що Законом України «Про Державний бюджет України на 2014 рік» видатків на ці потреби не було передбачено.

Згідно з пунктом 5 Рішення Конституційного Суду України від 9 липня 2007 року № 6-рп/2007 (справа про соціальні гарантії громадян) зупинення законом про Державний бюджет України дії інших законів України щодо надання пільг, компенсацій і гарантій, внесення змін до інших законів України, встановлення іншого (додаткового) правового регулювання відносин, ніж передбачено законами України, не відповідає статтям 1, 3, частині другій статті 6, частині другій статті 8, частині другій статті 19, статтям 21, 22, пункту 1 частини другої статті 92, частинам першій, другій, третій статті 95 Конституції України. Таким чином, Верховна Рада України не повноважна при прийнятті закону про Державний бюджет України включати до

нього положення про внесення змін до чинних законів України, зупиняти дію окремих законів України та/або будь-яким чином змінювати визначене іншими законами України правове регулювання суспільних відносин.

Отже, право, установлене частиною дев'ятою статті 44 Закону № 2862-ХІІ Закону України «Про статус суддів» і гарантоване Конституцією України, не може бути порушеним шляхом звуження змісту та обсягу визначених гарантій незалежності суддів, а саме ненадання бюджетного фінансування видатків на відшкодування суддям витрат на оплату житла та наданих комунальних послуг у розмірі 50 відсотків від установлених тарифів.

Відповідно до ст. 130 Конституції України закріплюється обов'язок держави забезпечувати фінансування та належні умови для функціонування судів і діяльності суддів як складову конституційних гарантій їх незалежності та недоторканості (частина перша статті 126 Конституції України).

Відповідно до ст. 22 Загальної декларації прав людини 1948 року кожна людина, як член суспільства, має право на соціальне забезпечення та на здійснення необхідних для підтримання її гідності та для вільного розвитку її особистості прав у економічній, соціальній і культурній галузях за допомогою національних зусиль і міжнародного співробітництва та відповідно до структури і ресурсів кожної держави. В п. 1 ст. 2 Міжнародного пакту про економічні, соціальні і культурні права 1966 року встановлюється загальний обов'язок держав забезпечити здійснення прав, що передбачені цим пактом, у максимальних межах наявних ресурсів.

У Рішенні від 27 листопада 2008 року № 26-рп/2008 у справі про збалансованість бюджету Конституційний Суд України зазначив, що положення ч. 3 ст. 95 Конституції України стосовно прагнення держави до збалансованості бюджету України у системному зв'язку з положеннями ч. 2 цієї статті, ст. 46 Конституції України треба розуміти як намагання держави при визначенні законом про Державний бюджет України доходів і видатків та прийнятті законів, інших нормативно-правових актів,

які можуть вплинути на доходну і видаткову частини бюджету, дотримуватися рівномірного співвідношення між ними та її обов'язок на засадах справедливого, неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами враховувати загальносуспільні потреби, необхідність забезпечення прав і свобод людини та гідних умов її життя.

Словосполучення "держава прагне", на думку Конституційного Суду України, означає намагання і обов'язок держави спрямовувати свою діяльність на виконання певного, визначеного Конституцією України завдання.

Положення ч.3 ст. 95 Конституції України, згідно з яким держава прагне до збалансованості бюджету України, Конституційний Суд України розглядає як намагання держави при здійсненні бюджетного процесу дотримуватися рівномірного співвідношення між доходною та видатковою частинами Державного бюджету України і як її завдання та обов'язок при цьому реалізовувати конституційні засади розвитку і зміцнення демократичної, соціальної, правової держави, забезпечення її суверенітету і економічної самостійності, утвердження прав і свобод людини.

Закон про Державний бюджет України як правовий акт, що має особливий предмет регулювання (визначення доходів та видатків на загальносуспільні потреби), створює належні умови для реалізації законів України, інших нормативно-правових актів, ухвалених до його прийняття, які передбачають фінансові зобов'язання держави перед громадянами і територіальними громадами. Саме у виконанні цих зобов'язань утверджується сутність держави як соціальної і правової.

Відповідно до статей 1, 3 Конституції України та принципів бюджетної системи (стаття 7 Бюджетного Кодексу України) держава не може довільно відмовлятися від взятих на себе фінансових зобов'язань, передбачених законами, іншими нормативно-правовими актами, а повинна діяти ефективно і відповідально в межах чинного бюджетного законодавства.

Зі змісту частини другої статті 95 Конституції України, якою встановлюється, що виключно законом про Державний бюджет

України визначаються будь-які видатки держави на загальносуспільні потреби, розмір і цільове спрямування цих видатків, впливає, що вони не можуть визначатися іншими нормативно-правовими актами. Самі ж загальносуспільні потреби, до яких належить і забезпечення права на соціальний захист громадян України, проголошений у статті 46 Конституції України, передбачаються у державних програмах, законах, інших нормативно-правових актах. Визначення відповідних бюджетних видатків у законі про Державний бюджет України не може призводити до обмеження загальносуспільних потреб, порушення прав людини і громадянина, встановлених Конституцією України, зокрема щодо забезпечення рівня життя для осіб, які отримують пенсії, інші види соціальних виплат та допомоги, що є основним джерелом існування, не нижчого від прожиткового мінімуму, визначеного законом.

На нашу думку, зміна механізму нарахування соціальних виплат та допомоги повинна відбуватися відповідно до критеріїв пропорційності та справедливості, за якими не може ставитися під сумнів власне сутність змісту права на соціальний захист, оскільки Україна є соціальною державою.

Відповідно до рішення Конституційного Суду України 25 січня 2012 року № 3-рп/2012 у справі за конституційним поданням правління Пенсійного фонду України щодо офіційного тлумачення положень статті 1, частин першої, другої, третьої статті 95, частини другої статті 96, пунктів 2, 3, 6 статті 116, частини другої статті 124, частини першої статті 129 Конституції України, пункту 5 частини першої статті 4 Бюджетного кодексу України, пункту 2 частини першої статті 9 Кодексу адміністративного судочинства України в системному зв'язку з окремими положеннями Конституції України положення статті 1, частин першої, третьої статті 95 Конституції України в системному зв'язку з положеннями статті 3, частини першої статті 17, частини третьої статті 22 та статей 46, 48 Конституції України треба розуміти так, що однією з ознак України як соціальної держави є забезпечення загальносуспільних потреб у сфері соціального

захисту за рахунок коштів Державного бюджету України виходячи з фінансових можливостей держави, яка зобов'язана справедливо і неупереджено розподіляти суспільне багатство між громадянами і територіальними громадами та прагнути до збалансованості бюджету України. При цьому рівень державних гарантій права на соціальний захист має відповідати Конституції України, а мета і засоби зміни механізму нарахування соціальних виплат та допомоги - принципам пропорційності і справедливості.

Згідно з частиною першою статті 46 Конституції України громадяни мають право на соціальний захист, з яким кореспондується обов'язок держави щодо його забезпечення. Реалізація цього обов'язку здійснюється органами державної влади відповідно до їх повноважень.

Кабінет Міністрів України є вищим органом у системі органів виконавчої влади, який розробляє проект закону про Державний бюджет України на наступний рік і подає його до Верховної Ради України, забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України, звітує перед Верховною Радою України про його виконання (ч. 2 ст. 96, ч. 1 ст. 97, ч. 1 ст. 113, п. 6 ст. 116 Конституції України). Ефективне здійснення Кабінетом Міністрів України цих повноважень є основою для вжиття ним заходів щодо забезпечення прав і свобод людини і громадянина, проведення політики у сфері соціального захисту, фінансової та податкової політики (пп. 2, 3 ст. 116 Конституції України).

У Рішенні від 26 грудня 2011 року № 20-рп/2011 Конституційний Суд України також зауважив, що невід'ємною складовою правового регулювання відносин у сфері соціального забезпечення є визначення правового механізму та державних органів, на які покладається обов'язок виконання соціальної політики держави у цій сфері.

Конституційний Суд України виходить з того, що надання Верховною Радою України права Кабінету Міністрів України встановлювати у випадках, передбачених законом, порядок та розміри соціальних виплат та допомоги, які фінансуються за

рахунок коштів Державного бюджету України, пов'язується з його функціями, визначеними в пунктах 2, 3 статті 116 Конституції України. Отже, Кабінет Міністрів України регулює порядок та розміри соціальних виплат та допомоги, які фінансуються за рахунок коштів Державного бюджету України, відповідно до Конституції та законів України.

Кабінет Міністрів України відповідальний перед Президентом України та підконтрольний і підзвітний Верховній Раді України у межах, передбачених статтями 85, 87 Конституції України, у своїй діяльності керується Конституцією і законами України, актами Президента України, в межах своєї компетенції видає постанови і розпорядження, які є обов'язковими до виконання (чч. 2, 3 ст. 113, ч. 1 ст. 117 Конституції України). Отже, Кабінет Міністрів України видає нормативно-правові акти у сфері соціального захисту, керуючись, зокрема, законами України, якими він на це уповноважується.

Тому ми вважаємо постанову Вищого адміністративного суду України від 25.02.2016 року у справі № 820/4653/15 правомірною та такою, що прийнята в межах чинного законодавства України.

*Мяловицька Н. А.*

Київський національний університет  
імені Тараса Шевченка професор  
кафедри конституційного права

*Златіна Н. Е.*

Київський національний  
лінгвістичний університет доцент  
кафедри права

## **МІСЦЕВЕ УПРАВЛІННЯ: ПОНЯТТЯ ТА КРИТЕРІЇ РОЗМЕЖУВАННЯ**

Однією з актуальних проблем, що привертають увагу правознавців, є питання про визначення змісту поняття «місцеве

управління», критеріїв розмежування типів місцевого управління.

У науковій літературі існують різні точки зору щодо визначення поняття «місцеве управління». Деякі автори визначають його як управління справами (головним чином місцевого значення), що здійснюється виборними органами, які уповноважені представляти населення тієї чи іншої адміністративно-територіальної одиниці, а також адміністративним апаратом [3, С. 227].

Інші автори розуміють місцеве управління як діяльність щодо вирішення питань загальнодержавного і місцевого значення у межах адміністративно-територіальної одиниці, що здійснюється місцевими державними органами виконавчої влади [4, С. 255].

На нашу думку, більш прийнятною є позиція авторів, які визначають місцеве управління як різновид адміністративної діяльності, предметом якої є відносини локального характеру, інтереси місцевих співтовариств (комун, громад, територіальних колективів тощо), які забезпечують деяке поєднання місцевих інтересів із державними [1, С. 460].

Відносини держав та їх територій носять різний характер і це дає підстави розрізнати типи місцевого управління. Водночас тип місцевого управління дає лише формально-юридичну характеристику і не дозволяє скласти повне уявлення про реальний ступінь свободи місцевих колективів.

Для розмежування типів місцевого управління визначені наступні критерії: а) правовий статус територіальних співтовариств громадян; б) склад інтересів, здійснення яких покладається на систему місцевого управління; в) засоби контролю, що їх здійснює держава по відношенню до територій; г) умови формування місцевих органів управління.

З урахуванням цих критеріїв виділяють чотири різновиди місцевого управління: федералізм, самоврядування, децентралізація та централізація [1, С. 461]. Слід зазначити, що у сучасних федеративних державах може закріплюватись статус місцевого управління як самостійного і регулювати його основи

на національному рівні, так і як виняткова сфера регулювання суб'єктів федерації.

Наступний різновидом місцевого управління є самоврядування. Основною характеристикою місцевого самоврядування є адміністративна самостійність територіальних колективів та їх органів у відносинах із державою, урядом. Самостійність самоврядування базується не на власному праві, як у суб'єктів федерації, а на законі, акті центральної влади. Права муніципалітету є похідними, оскільки самоврядна територія має лише адміністративну, а не політичну самостійність. Наприклад, у фінансових правовідносинах беруть участь органи місцевого самоврядування та їх виконавчі органи шляхом збирання податків, фінансування видатків, наповнення і витрачання позабюджетних фондів тощо [2, С.77].

Наступними різновидами місцевого управління є децентралізація та централізація, які слід розглядати як інструменти правового регулювання взаємовідносин між різними рівнями влади. При такому підході централізація пов'язана насамперед з методом підлеглості, а децентралізація здійснюється засобами координації, кооперації, співробітництва, співучасті тощо.

Тенденція до децентралізації унітарних держав властива, насамперед, європейським державам, де останнім часом спостерігається загальна динаміка інтеграційних процесів. У Європі зароджуються якісно нові взаємозв'язки міжнародного і внутрішнього права.

### **Література:**

1. Арановский К.В. Государственное право зарубежных стран: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М; ИД «ФОРУМ», 2000. – 488с.
2. Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – 448с.

3. Мишин А.А. Конституционное (государственное) право зарубежных стран: Учебник. – М.: Белые альвы, 1996. – 400 с.
4. Шляхтун П.П. Конституційне право. Словник термінів. – К.: Либідь, 2005. – 568 с.

*Нау́м А. А.*

Київський національний університет  
імені Тараса Шевченка, студентка

## **ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА: СВІТОВИЙ ДОСВІД**

Стабільна та розумна податкова система – є запорукою розвитку економіки будь-якої держави. І чи не саме важливе місце посідають суб'єкти малого бізнесу, оподаткування яких завжди має бути виваженим та обґрунтованим, оскільки це доволі вразливий суб'єкт, який задає ритм розвитку всієї системи економіки країни. У такі складні економічні часи, які переживає Україна – дуже важливим кроком – є створення умов для розвитку малого підприємництва, і саме тому з'являється необхідність дослідження іноземного досвіду та дослідженням можливості запровадження в умовах розвитку нашої держави.

Першим питанням, яке необхідно дослідити – є критерії, які застосовуються для того, щоб виокремити підприємство в категорію малих. Загальноприйнятими є поділ критерії на кількісні та якісні. Зокрема, до кількісних відносять: чисельність зайнятих на підприємстві, активи, капітал, прибуток. Причому єдиним критерієм, що є порівняльним для всіх країн, є кількість працівників, зайнятих на підприємстві.

Західні фахівці пропонують також свої якісні критерії для визначення малого бізнесу, до яких можуть бути віднесені: особисте керування підприємством, прямий особистий контакт між вищими органами керівництва і робітниками, клієнтурою й постачальниками, неможливість одержати доступ до ринків

капіталу. Однак на підставі такого роду критеріїв розходження між малими й середніми підприємствами встановити ще складніше.

У більшості країни все ж податкові органи застосовуються кількісні показники, але вони обов'язково мають бути підтверджені якісними. Тому саме для нашої системи оподаткування я вважаю доречним з часом почати враховувати і певні якісні показники [Основні положення законодавства Європейського Союзу щодо визначення та оподаткування малих та середніх підприємств <http://www.tax.vsem.com.ua/embed/opodatkyvanna.doc>.].

У законодавчих системах багатьох країн малі підприємства тією чи іншою мірою користуються певною державною підтримкою. В одних країнах перехідного типу така підтримка виражена у формі спрощеної системи оподаткування, а в інших державах вона закладена в рамки загальної системи оподаткування, але також передбачає певні податкові пільги для суб'єктів малого підприємництва.

Спрощена система оподаткування має місце в Болгарії, де підприємства, що перебувають на спрощеній системі, сплачують єдиний річний (патентний) податок однократно до 31 січня зі знижкою 5% або трьома рівними частками до 31 січня, 31 липня та 31 жовтня (податок сплачується за твердою шкалою, визначеною законом, а розмір податку залежить від місця розташування і параметрів конкретної підприємницької діяльності. Також фірми, що сплачують єдиний річний (патентний) податок, є платниками: – податку на нерухоме майно; – збору на побутові відходи; – податку на транспортні засоби; А також є податковими агентами зі сплати прибуткового податку із заробітної плати найманих працівників та соціальних і пенсійних внесків. Разом з тим, вони звільнені від обов'язку сплати ПДВ [Слатвінська М. О. Зарубіжний досвід оподаткування малого та середнього бізнесу / М. О. Слатвінська // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Забезпечення сталого розвитку економіки на макро- та

мікрорівнях», 12-13 лютого 2011 р. – Одеса: ГО «Центр економічних досліджень та розвитку», 2011. – С. 116-118.]

Досвід Болгарії є дуже актуальним та цікавим для дослідження. Але певні аспекти викликають дискусію з приводу їх в Україні.

Досить перспективним є 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 [Чубарева Л. І. Малий бізнес : теорія, механізми підтримки становлення та розвитку // Автореферат на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук – Донецьк. – 2008. – 20 с.].

Хоча і радикальним, проте дуже дієвим, на мою думку є досвід Єгипту, де особливістю малого підприємництва є оплата праці найманих робітників. Вони отримують не щомісячну заробітну плату, а певний відсоток з прибутку підприємства. Такий спосіб оплати праці стимулює працівників до поліпшення працездатності, а значить і знижується ризик збитковості підприємства. Це є доволі суворим кроком, проте в деяких галузях можливо і дуже дієвим для підприємств (наприклад, вугільна промисловість).

Отже, досвід оподаткування малого бізнесу в Україні свідчить про такі основні прогалини спрощеної системи, за що її критикують: зловживання з боку підприємців, недостатній обсяг сплати соціальних внесків підприємцями та низька фіскальна роль спрощеної системи. Власне це і доводить актуальність прийняття нового досвіду на наших теренах та можливості вдосконалення нашого законодавства для створення найкращих умов для розвитку малого підприємництва.

### **Література:**

1. Основні положення законодавства Європейського Союзу щодо визначення та оподаткування малих та

- середніх підприємств  
<http://www.tax.vsem.com.ua/embed/opo-datkyvanna.doc>
2. Слатвінська М. О. Зарубіжний досвід оподаткування малого та середнього бізнесу / М. О. Слатвінська // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Забезпечення сталого розвитку економіки на макро- та мікрорівнях», 12-13 лютого 2011 р. – Одеса: ГО «Центр економічних досліджень та розвитку», 2011. – С. 116-118.
  3. Чубарева Л. І. Малий бізнес : теорія, механізми підтримки становлення та розвитку // Автореферат на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук – Донецьк. – 2008. – 20 с

***Нашинець-Наумова А. Ю.***

Київський університет імені Бориса  
Грінченка, доцент кафедри  
публічного та приватного права,  
кандидат юридичних наук, доцент

## **ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЯ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ**

Підтримка об'єднання громад, підвищення їх спроможності, передача повноваження на місця та розвиток місцевої демократії, децентралізація державного управління через децентралізацію у фінансовій та бюджетній системах – основні завдання, які мають бути здійснені задля подальшого провадження децентралізації в Україні.

16 вересня 2014 року свій вибір Україна закріпила ратифікацією Угоди про асоціацію з Європейським Союзом. Серед

ключових реформ, які дозволять реалізувати на практиці Угоду про асоціацію України та ЄС, безумовно, реформування законодавства з подальшим покращенням регулювання громадянського суспільства, взагалі, а децентралізація державного управління через децентралізацію у фінансовій та бюджетній системах. В сучасних умовах розвитку економічного та суспільного розвитку України, важливим кроком є проведення процесу децентралізації влади. Відомо, що децентралізація влади є невід'ємною часткою існування демократичного суспільства. Децентралізація зумовлена прагненням України до підвищення рівня забезпечення та надання державних стандартів та послуг, усунення економічної нестабільності, прискорення соціального та економічного розвитку держави. Демократично розвинені країни пройшли цей процес в різні часи. Тому, питання проведення децентралізації на сучасному етапі реформування системи управління Україною нерозривно пов'язано із теоретичним розуміння самого поняття та історичним досвідом цих процесів. Децентралізація влади в розумінні фінансистів є бюджетна децентралізація (або децентралізація фінансових ресурсів).

Критичний аналіз визначення поняття «децентралізація» у працях багатьох науковців доводить, що децентралізацією є комплекс явищ, складові якого різні науковці визначають неоднаково. Але, незважаючи на різні погляди щодо визначення поняття децентралізації, ми підтримуємо думку про те, що основоположним є визначення її у світлі взаємозв'язків між центральним та місцевими органами влади, про їх різні повноваження (фіскальні, політичні, адміністративні тощо). Американський вчений Б. Міхаель стверджує те, що децентралізація – це спосіб виміру величини переходу національної економіки від адміністративно-командної до ринкової. Початком децентралізації крізь призму різного роду повноважень є те, що ці повноваження мають власний вимір та власні цілі [2, с. 267]. Фінансова децентралізація – це процес розподілу функцій, фінансових ресурсів і відповідальності за їх використання між центральним і місцевим управлінням. У зарубіжних країнах замість фінансової використовують термін

фіскальна децентралізація. Основоположником останньої ідеї був американський економіст Ч. Тібо. На його думку, саме фіскальна децентралізація дає змогу місцевим органам управління отримувати автономію щодо фінансування та забезпечення населення суспільними й громадськими послугами. Він довів, що лише при фіскальній автономії місцевих органів управління публічні видатки відповідатимуть індивідуальним уподобанням споживачів згідно з їхніми потребами.

Значний внесок у розвиток теорії фінансової децентралізації зробив англійській учений-економіст В. Оутс. Він запропонував таке її визначення: «децентралізація – це право незалежного прийняття рішень децентралізованими одиницями» [1, с. 93]. Регіональні й місцеві органи влади мають можливість самостійно приймати рішення щодо фінансових питань і питань з управління територією.

Централізована система має асиметричний розподіл ресурсів між різними регіонами, інертність економічної політики місцевої влади, низьку ефективність використання бюджетних коштів, лобізм та високий рівень корупції. Зрозуміло, що децентралізація у фінансовій та бюджетній системах в Україні є складне питання, на розгляд якого безліч вчених приділило свою увагу. Така множинність поглядів дає нам можливість судити про неоднозначність цього процесу та створює проблему його дослідження на теоретичному рівні. Отже, проводячи політику децентралізації, треба спочатку детально розібратися в цьому питанні і зробити зважені та обґрунтовані кроки до успіху [3]. Перш за все, за розумінням не лише юристів, слід розуміти, що децентралізація влади – це зміна системи управління від монополюльно-ієрархічної до партнерсько-горизонтальної, за якої значна частина функцій центральної влади нею ж передається до місцевих органів влади та ініціативної самоорганізації громадян (волонтерів), тобто відбувається скасування або послаблення централізації влади. Таким чином, відбувається необхідний процес розширення і зміцнення прав та повноважень адміністративно-територіальних одиниць при одночасному звуженні прав і повноважень відповідного центру. Робиться це з

метою оптимізації та підвищення ефективності управління та найповнішої реалізації регіональних і місцевих інтересів.

Саме такі юридично обумовлені теоретичні доробки щодо класифікації фінансових санкцій у фінансовому законодавстві є важливим підґрунтям у реформуванні та стандартизації українського фінансового законодавства, яке проходить перші децентралізаційні кроки у своєму реформаторському розвитку та русі.

### **Література:**

1. Андрущенко В.Л., Кириленко О.П. Федералізм міжбюджетних відносин: зарубіжні моделі та вітчизняні проблеми // Підприємництво, господарство і право. – 2010. – № 7. – С.91-94.
2. Сунцова О. О. Місцеві фінанси: [навч. посібник] / О.О. Сунцова. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 488 с.
3. Як має виглядати бюджетна децентралізація в Україні [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://gazeta.dt.ua/finances/z-nebes-na-zemlyu-yak-maye-viglyadati-byudzhetna-decentralizaciya-v-ukrayini\\_.html](http://gazeta.dt.ua/finances/z-nebes-na-zemlyu-yak-maye-viglyadati-byudzhetna-decentralizaciya-v-ukrayini_.html)

*Ніщимна С. О.*

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

## **ПРИНЦИПИ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМ БОРГОМ УКРАЇНИ: ТЕОРЕТИЧНИЙ ПОГЛЯД**

Принципи фінансового права являють собою один з елементів юридичного режиму регулювання суспільних відносин у сфері публічних фінансів. Разом з предметом та методом правового регулювання вони мають провідне значення для з'ясування самостійної природи фінансового права. У принципах фінансового

права відображаються та конкретизуються загальноправові принципи, скориговані особливостями його правового регулювання. Разом із загальними принципами фінансового права діють принципи його підгалузей та інститутів, що мають власні особливості.

Фінансове право має особливий статус відносно інших галузей права, що зумовлено відсутністю єдиного кодифікованого акта. Виходячи з цього, норми й принципи фінансового права розгалужені між різними нормативно-правовими актами. Такий стан справ породжує розрив єдиних фінансово-правових принципів на окремі аспекти, які характерні для кожної з підгалузей та інститутів фінансового права.

Одним із таких інститутів є інститут державного боргу. Для ефективного управління державним боргом представники фінансово-правової наукової думки пропонують дотримуватись таких основних принципів:

- *безумовність*, що передбачає забезпечення режиму безумовного виконання державою всіх зобов'язань перед інвесторами й кредиторами, які держава, як позичальник, взяла на себе при укладанні договору позики;

- *зниження ризиків*, тобто розміщення й погашення позик здійснювати таким чином, щоб максимально знизити економічні ризики;

- *оптимальність структури*, яка має прагнути до підтримання оптимальної структури боргових зобов'язань за термінами обігу та погашення;

- *фінансова незалежність*, що має досягатися підтримкою оптимальної структури боргових зобов'язань держави між інвесторами-резидентами й інвесторами-нерезидентами;

- *прозорість*, яка забезпечується дотриманням відкритості інформації про економічний та політичний стан у державі для підтримки кредитної репутації і рейтингу держави-позичальника.

Базуючись на загально-правових принципах, що враховують галузеву специфіку, принципи управління державним боргом мають бути віднесені, на наш погляд, до групи принципів

бюджетної діяльності як основної діяльності з управління публічними фінансами.

Принципи бюджетної діяльності – це по суті принципи бюджетного права. Висвітлення принципів бюджетного права, у свою чергу, потребує комплексного розгляду таких питань: поняття бюджетного права, бюджетної системи, бюджетного устрою, бюджетного процесу, міжбюджетних відносин.

Законодавство та фінансово-правова доктрина мають різні погляди на принципи права. Так, у ст. 7 Бюджетного кодексу України закріплені принципи побудови бюджетної системи [1]. У підручниках з фінансового та бюджетного права розглядаються принципи бюджетного устрою та процесу, принципи побудови та функціонування бюджетної системи, принципи бюджетного будівництва [1], а також принципи бюджетного права.

Вважаємо, що первинними є принципи бюджетного права, похідними від яких є інституційні принципи побудови та функціонування бюджетної системи, принципи бюджетного процесу.

Нажаль, чинне українське законодавство не приділяє достатньої уваги принципам управління державним боргом, що, зважаючи на сьогоденне становище держави та розміру боргу, який має тенденцію до зростання, на наш погляд, є необхідним і навіть нагальним.

### Література:

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI.- [Електронний ресурс].- Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/>
2. Парыгина В. А. Принципы бюджетного права и процесса [Электронный ресурс] / В. А. Парыгина // Право и жизнь. – 2006. – № 99. – Режим доступа : <http://www.law-n-life.ru/arch/n99.aspx>.

## **ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ ЯК БЮДЖЕТНО- ПРАВОВА ПРОЦЕДУРА І ЧАСТИНА ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ У СФЕРІ ПУБЛІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

Розуміння сутності того, що являють собою бюджетні видатки є дуже важливим питанням, що має як теоретичне, так і практичне значення. Останнім часом деякі дослідники розглядають видатки бюджету як бюджетні права на отримання бюджетних коштів. Наприклад, А. В. Голубев вказує, що видатки бюджету – це обсяги прав у грошовому вираженні на використання бюджетних коштів [1, с. 21]. Деталізуючи це, автор вказує, що видатки бюджету і бюджетні асигнування, затверджені законом (рішенням) про бюджет у складу загального обсягу витрат бюджету, являють собою комплекс суб'єктивних прав учасників бюджетного процесу на використання бюджетних коштів [2, с. 11]. Відповідно до цього науковець підкреслює, що видатки бюджету з'являються раніше за виконання бюджетів за видатками [1, с. 16]. У даному разі враховується та обставина, що категорія «видатки бюджету» використовується при складанні та затвердженні проектів відповідних бюджетів, а не тільки на стадії виконання бюджетів.

Подібним чином й А. В. Ільїн вказує, що на поняття «видатки бюджету» можна подивитись під тим кутом зору, що вони є передачею прав одним суб'єктом іншому щодо використання бюджетних коштів, при цьому використання та фінансування є еквівалентними термінами [3, с. 13]. Тут вчений виходить з раніше висловленої ним тези, що «весь процес фінансування отримувачів бюджетних коштів є витрачанням коштів» [3, с. 12]. У свою чергу дослідження подальшого механізму здійснення бюджетних видатків, зокрема їх

проходження через казначейські органи, дозволяє А. В. Ільїну зробити висновок, що кошти бюджету не перераховуються на окремі банківські рахунки отримувачам – вказані кошти лише відображаються на особових рахунках отримувачів бюджетних коштів, «закріплюючись віртуально. Звідси слідує, що фінансування отримувачів бюджетних коштів з правової точки зору є передача ним прав щодо прийняття і (або) виконання бюджетних зобов'язань у певному обсязі за рахунок відповідного публічно-правового утворення» [3, с. 12]. Цим категорія «бюджетні видатки» проявляє свою самотність в управлінському значенні, як певна сфера державного управління у сфері публічних фінансів, у якій відбувається надання та реалізація прав щодо використання грошових коштів бюджетів бюджетної системи країни.

Утім, ми маємо розуміти, що отримувачі бюджетних коштів мають не лише права на використання відповідних, а й обов'язки щодо здійснення цього на визначені цілі, протягом визначеного часу та у встановлених межах. У цьо- 96 му відображено кількісну та якісну характеристику бюджетних видатків, із чим, до речі, погоджується А. В. Ільїн, зазначаючи, що якщо кількісна сторона даного явища виражена у обсягах відповідних прав, то якісна полягає у цільовому призначенні ресурсів. Остання обставина може міститися у вказівці тільки на ті конкретні правовідносини, у межах яких отримувачу дозволено витрачати бюджетні кошти, що не є його коштами, а є коштами публічнотериторіального утворення [3, с. 15]. Звідси отримувачі бюджетних коштів мають не просто права, а повноваження щодо використання бюджетних коштів. У свою чергу, останні є змістом відповідних бюджетних правовідносин, що виникають між учасниками бюджетного процесу та реалізуються при виконанні бюджетів за видатками.

Окрім цього, не варто забувати й про здійснення внутрішнього та зовнішнього контролю за кількісними та якісними характеристиками витрачання бюджетних коштів. При цьому у сукупності робиться перехід вже до правового змісту бюджетних видатків як відповідного роду правовідносин. Це

однозначно дозволяє зробити висновок, що видатки бюджету є більшим, ніж просто права отримувачів бюджетних коштів, а становлять собою цілу групу бюджетних правовідносин із отримання повноважень щодо використання коштів бюджетів, їх реалізацією та постійним контролем за цими процесами.

Своєрідний акцент при розгляді видатків публічного територіального утворення як певної процедури намагається зробити й М. М. Прошунін. При цьому, слід вказати, що вчений розглядає, передусім, категорію «державні (муніципальні) видатки», яку термінологічно можна позначити як «видатки публічного територіального утворення» або «публічні видатки». До цієї категорії входять як складові частини видатки бюджетів, видатки позабюджетних централізованих грошових фондів публічних територіальних утворень, а також видатки децентралізованих фондів державних і комунальних підприємств. Тож, розглядувана вченим категорія є родовою відносно явища бюджетних видатків, що дозволяє використовувати зроблені при дослідженні публічних видатків висновки для нашого дослідження природи та сутності бюджетних видатків.

Із приводу публічних видатків М. М. Прошунін вказує, що державні (муніципальні) видатки є однією з найважливіших фінансово-правових категорій, виступаючи при цьому необхідною складовою фінансової діяльності держави і муніципальних утворень. У свою чергу, з процедурної точки зору державні (муніципальні) видатки можна розглядати як процес виділення і використання фінансових ресурсів, що знаходяться у бюджетах різних рівнів та державних позабюджетних фондах [4, с. 526]. Потрібно позначити, що доволі розмитою є категорія «фінансові ресурси», замість якої більш доречніше використовувати поняття «грошові кошти». Однак більш важливіше те, що даний підхід вченого, за яким видатки держави і місцевого самоврядування розглядаються як певна процедура, можна розглядати як такий, що межує між управлінським та правовим підходами до питання бюджетних видатків. Зрозуміло, що процес виділення і використання грошових коштів становить

собою певну частину державного управління у сфері публічної фінансової діяльності, при цьому цей 97 процес є мислимим тільки у межах правової форми. Тому говорячи про видатки бюджету як певний процес, що пов'язаний із розпорядженням акумульованих до бюджетів грошових коштів, ми одночасно передбачаємо й відповідне правове оформлення такої процедури.

### **Література:**

1. Голубев А. В. Расходы бюджетов как финансово-правовое понятие / А. В. Голубев // Финансовое право. – 2012. – № 2. – С. 16 – 21.
2. Голубев А. В. Юридическое выражение целевого характера расходов бюджета / А. В. Голубев // Финансовое право. – 2012. – № 6. – С. 9 – 12.
3. Ильин А. В. Правовые основы расходов бюджета / А. В. Ильин. – Москва : Статут, 2014. – 144 с.
4. Финансовое право : учебник / К.С. Бельский и др.; под ред. С. В. Запольского. – Москва : Рос. акад. правосудия ; Эксмо, 2006. – 640 с.

*Овчаренко А. С.*

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

### **ЩОДО ОКРЕМИХ ПИТАНЬ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРИНЦИПУ СОЦІАЛЬНОЇ СПРАВЕДЛИВОСТІ ПРИ ОПОДАТКУВАННІ ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ В УКРАЇНІ**

Податкова політика держави повинна бути спрямована на побудову стабільної податкової системи, збалансованого співвідношення фіскальної та стимулюючої функції податків, а запровадження нових податків та визначення їх правового

механізму має відповідати певним засадам-принципам. Однією з основних засад податкового законодавства України є соціальна справедливість – встановлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків. Принцип справедливості є основою для всіх сучасних принципів оподаткування. Вирішення проблеми соціальної справедливості при оподаткуванні стає однією з вирішальних умов успішності проведених в даний час в Україні реформ.

Система майнових податків у своєму правовому механізмі містять досить ефективні елементи для реалізації принципу справедливості, соціальної та регулюючої функцій податків, серед яких: звільнення від оподаткування певних категорій платників, виключення з оподаткування окремих видів або частини майна, застосування диференційованих ставок податку тощо. З 2015 року в Україні було запроваджено новий місцевий податок у складі податку на майно: транспортний податок. Його правовий механізм визначено у статті 267 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) [1]. Наприкінці 2015 року у правовий механізм цього податку було внесено докорінних змін, та об'єктом оподаткування визначено легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 750 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року [2]. На відміну від попередньої редакції зазначеної статті, при визначенні бази оподаткування таким чином, окрім строку його використання, використовується вартісний вираз об'єкта оподаткування.

Проте виділення як об'єкта оподаткування лише вищезазначених легкових автомобілів в повній мірі не втілюють принцип справедливості при оподаткуванні майна. Адже у Кодексі визначено абсолютну ставку транспортного податку, що становить 25 000 грн. за кожний легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування. Такий спрощений підхід нівелює відмінності при оподаткуванні автомобілів різної вартості та виключає з кола об'єктів інші транспортні засоби, окрім легкового автомобіля.

Втілення принципу справедливості у оподаткуванні майна слід реалізовувати за рахунок розширення переліку видів об'єктів оподаткування транспортного податку та відповідним визначенням ставок податку залежно від виду транспортного засобу та його вартості. Дійсно, забезпечення дохідної частини місцевих бюджетів та дотримання принципу справедливості оподаткування в європейській практиці забезпечується за рахунок оподаткування транспортних засобів немасового попиту, у тому числі повітряних та водних суден. Проте в Україні власники цивільних повітряних суден, вартість яких значно більше ніж 750 мінімальних заробітних плат та власники водних транспортних засобів не сплачують відповідний майновий податок, адже зазначені транспортні засоби не є об'єктами оподаткування. У зв'язку з чим з метою дотримання принципу соціальної справедливості при майновому оподаткуванні обґрунтованим є розширення переліку об'єктів оподаткування транспортного податку та доповнення його цивільними повітряними та водними транспортними засобами, згідно з Реєстром цивільних повітряних суден України та Державним судовим реєстром, а також прогресивне оподаткування всіх об'єктів транспортного податку.

Реформування податкового законодавства нашої країни має відповідати європейським тенденціям розвитку податкових систем. Так, наприклад, у європейській практиці оподаткування транспортних засобів є певні тенденції, в яких відображається прагнення законодавця реалізувати принцип соціальної справедливості майнового оподаткування та вдалого поєднання фіскальної та стимулюючої функцій майнових податків. Головна з цих тенденцій – стимулювати власників транспортних засобів придбавати автомобілі з найменшим впливом на оточуюче середовище або на дорожнє покриття, у зв'язку із чим в якості бази оподаткування використовуються такі параметри транспортного засобу, як обсяг викидів вуглекислого газу, об'єм або потужність двигуна, маса тощо. Дійсно, екологічні проблеми в Україні значною мірою пов'язані з використанням традиційного моторного палива у двигунах внутрішнього згорання. Тому на даний час все більше

зростає потреба в екологічно чистих автотранспортних засобах, а саме автомобілів з електричним приводом: електромобілів та гібридних автомобілів. За таких обставин вважаємо обґрунтованим застосування пільгових ставок при оподаткуванні зазначених автомобілів.

### **Література:**

5. Податковий кодекс України// Відом. Верхов. Ради України. – 2011. –№13–17. – Ст.112.
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році: Закон України від від 24.12.2015р. // Відом. Верхов. Ради України. –2016. –№5. – Ст.47.

***Оніщик Ю. В.***

Університет державної фіскальної служби України, професор кафедри фінансового права

## **ПРАВОВА ПРИРОДА МИТНИХ ПЛАТЕЖІВ ТА ПРОБЛЕМИ ЇХ НОРМАТИВНОЇ РЕГЛАМЕНТАЦІЇ**

Відповідно до п. 6 п. 2 ст. 544 Митного кодексу України (далі – МК України) одним із завдань митниці є забезпечення справляння митних платежів, контроль правильності обчислення, своєчасності та повноти їх сплати, застосування заходів щодо їх примусового стягнення у межах повноважень, визначених цим Кодексом, Податковим кодексом України (далі – ПК України) та іншими актами законодавства України.

У МК України не міститься визначення категорії «митні платежі», а лише у п. 27 ч. 1 ст. 4 наводиться перелік таких

платежів: мито, акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції). Натомість дане поняття розкривається у пп. 14.1.113. п. 14.1 ст. 14 ПК України, згідно якого 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 контролюючі органи.

Відповідно до ст. 9 ПК України мито, податок на додану вартість, акцизний податок відносяться до системи загальнодержавних податків. В той же час, вони включені законодавцем до системи митних платежів. Головна особливість цих обов'язкових платежів полягає у тому, що всі вони справляються при переміщенні товарів через митний кордон. Правила оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, митом регламентуються МК України (Глава 42 Розділ IX), акцизного податку та податку на додану вартість – ПК України (Розділи VI та V). Звідси слідує, що інститут митних платежів об'єднує в собі норми як податкового, так і митного законодавства. Це в значній мірі ускладнює застосування правових норм в межах єдиного юридичного поля, що породжує юридичні колізії. Разом з цим, необхідно відмітити, що згідно ст. ст. 241, 242 ПК України митниці здійснюють контроль за сплатою екологічного податку податковими агентами, які здійснюють ввезення палива на митну територію України. Однак, цей платіж не віднесено до митних.

На наш погляд, визначення «митні платежі», яке міститься у ПК України, а також перелік митних платежів, наведений у МК України, є не зовсім вірними. Податок на додану вартість та акцизний податок залишаються тими самими податками навіть якщо вони сплачуються із ввезених на митну територію України товарів (продукції). Тобто, юридичні, економічні та фіскальні властивості даних платежів не змінюються. Тому немає підстав вважати ці податки «іншими податковими платежами», наприклад «митними платежами». А є сенс говорити про

податки, які сплачуються під час перетинання товарами митного кордону України. У зв'язку з цим доцільно податки, що справляються під час перетинання товарами митного кордону України, виключити з переліку митних платежів.

Що стосується мита, слід констатувати, що законодавець, формулюючи визначення податку і збору, самоусунувся від встановлення ознак, характерних миту взагалі та митних платежів, зокрема, що призвело до гострої дискусії у науковому суспільстві. Вважаємо, що мито відрізняється від податку своїм умовним (переміщенням через митний кордон) та індивідуально безоплатним (є свого роду платою за одержання цього права) характером. У зв'язку з цим доцільно мито виключити зі складу податкових платежів та віднести до неподаткових.

Поряд з цим, митниці уповноважені адмініструвати єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України; плату за виконання митних формальностей органами фіскальної служби поза місцем розташування органів фіскальної служби або поза робочим часом, установлених для органів фіскальної служби; витрати органів фіскальної служби на зберігання товарів, транспортних засобів на складах органів фіскальної служби. Дані платежі законодавцем не віднесено до митних платежів. Не входять вони і до системи оподаткування. Згідно класифікації доходів бюджету ці платежі належать до неподаткових надходжень. На нашу думку, для цих платежів характерні ознаки зборів, тобто вони сплачуються з метою покриття витрат митниць на здійснення заходів щодо товарів при переміщенні через митний кордон України. А враховуючи той факт, що ці платежі сплачуються при переміщенні товарів через митний кордон України, а контроль за їх справлянням покладено на митниці, дані платежі доцільно віднести до митних. Вважаємо, що правильніше і логічніше передбачити дані платежі у МК України, розширивши інститут митних платежів шляхом включення до нього такого поняття як митні збори, до складу якого будуть входити розглянуті вище платежі.

Підсумовуючи викладене, на наш погляд, під митними платежами слід розуміти встановлені митним законодавством

платежі, що справляються під час або у зв'язку з переміщення товарів через митний кордон України. До митних платежів слід віднести: 1) мито; 2) митні збори – єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України; плата за виконання митних формальностей органами фіскальної служби поза місцем розташування органів фіскальної служби або поза робочим часом, установлених для органів фіскальної служби; витрати органів фіскальної служби на зберігання товарів, транспортних засобів на складах органів фіскальної служби.

*Орлюк О. П.*

Директор НДІ інтелектуальної  
власності НАПрН України, д.ю.н.,  
професор, член-кореспондент  
НАПрНУ

## **ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ВЕНЧУРНОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ В КОНТЕКСТІ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ**

Для ефективної інноваційної діяльності важливою передумовою функціонування є наявність інфраструктури венчурного фінансування. Водночас ефективна діяльність венчурних підприємств неможлива без наявності сучасної досконалої науково-технічної інфраструктури. Основними елементами інноваційної інфраструктури повинні стати спеціалізовані самостійні організації та установи, першочерговими видами діяльності яких є: консалтинг, інжиніринг, посередницькі та інформаційні послуги, послуги технопарків, аудиторські послуги, венчурне фінансування

(інноваційні фонди, компанії, банки), патентні послуги, управління і координація тощо. При цьому головним джерелом, звідки вітчизняна наука (малі наукомісткі підприємства) повинні фінансуватися, має стати виробництво і залучення коштів приватних осіб. Тому за сприятливих умов із зростанням у 2,5—3 рази обсягів замовлень з боку виробництва і створення фондів венчурного капіталу вирішиться не тільки проблема оптимізації структури джерел фінансування науки, а й водночас проблема підвищення рівня наукомісткості й конкурентоспроможності вітчизняного виробництва.

Можна виокремити наступні перспективні тенденції розвитку венчурного підприємництва в Україні в контексті фінансово-правового регулювання:

1) Основні фактори, які обмежують розвиток венчурного бізнесу в нашій країні: економічна нестабільність у країні, дефіцит фінансових коштів, загроза інфляції; відсутність чіткої політики сприяння розвитку венчурного бізнесу з боку держави, відсутність економічної заінтересованості більшості господарських суб'єктів у реалізації принципово нових розробок, нововведень високого техніко-економічного рівня, нерозвиненість ринку цінних паперів; недостатня ефективність податкової політики, а саме високий рівень податку, який не враховує конкурентоспроможність і новизну виробів; правова база, яка регулює сферу дрібного бізнесу, є обмеженою; високі проценти за кредит; відсутність конкуренції на внутрішньому ринку науково-технічної продукції; недостатність кваліфікаційної підготовки бізнесменів, низький рівень просвітницької роботи з питань ринкової економіки.

2) Зміни в законодавстві України щодо оподаткування малих форм господарювання сприяли масовому скороченню кількості суб'єктів господарювання. Така тенденція спостерігалась в усіх регіонах України. Відповідно, підвищення ефективності функціонування малих форм галузі «Наука та наукове обслуговування» потребує вдосконалення законодавчої бази з питань оподаткування прибутків, створення ринкової інфраструктури розвитку венчурного капіталу та надання

підтримки з боку місцевих органів влади, великих державних і недержавних корпорацій. Розвиток малих підприємств цієї галузі здійснюється нерівномірно по роках, територіях і формах власності. Підвищення ефективності функціонування малих підприємств вимагає чіткої, виваженої стратегії, а саме: розробки заходів, спрямованих на підтримку таких форм господарювання, на основі яких можуть розвиватися підприємницькі структури венчурного капіталу. З цих позицій мають розроблятися політика розвитку венчурного підприємництва в державі, надаватися певні гарантії структурам венчурного капіталу, заохочуватись сміливі ризиковані проекти, які забезпечили б конкурентоспроможність держави на ринках нових ідей, технологій, продукції. Особливо це стосується тих регіонів, де є високий науковий потенціал (Київська, Донецька, Дніпропетровська, Харківська області) і регіонів, де відбувається зростання малих підприємств цієї галузі.

3) В умовах економічної кризи, скорочення бюджетних асигнувань на розвиток науки та освіти венчурне підприємництво слід вважати не тільки перспективним, а й таким, що може забезпечити реальні умови для збереження інтелектуального потенціалу нації. Спад у розвитку малих підприємств, особливо у колективній формі власності, дещо стабілізувався. Хоча дослідження показників науково-технічної діяльності свідчать, що більшість таких підприємств займається посередницькою діяльністю для того, щоб вижити в цей нелегкий час. Але в Україні є ряд факторів, які можуть сприяти розвитку підприємницьких структур венчурного капіталу. До цих факторів слід віднести такі: наявність дешевої, висококваліфікованої і творчої робочої сили; великі запаси сировинних ресурсів, а також коштів, що осідають в іноземних банках; зручне географічне положення тощо. Можна вважати, що удосконалення політики держави щодо розвитку венчурного підприємництва і стабілізація економічного стану сприятимуть розвитку таких структур.

4) Необхідно створити індустрію венчурного фінансування, яка виступає складовою частиною господарського механізму і розвивається відповідно до потреб інноваційного виробництва.

Створення індустрії венчурного фінансування у нашій економіці передбачає: формування її інституційної структури, розвиток ринку венчурного капіталу та розвиток інфраструктури венчурного фінансування.

5) Нестабільність економічної ситуації та невизначеність, що властиві інноваційному процесу, вимагають державного регулювання з метою зменшення ризику під час інвестування в інноваційний процес та створення сприятливого фінансового середовища для суб'єктів у цій сфері. Особливо це стосується створення стимулів для участі у венчурному фінансуванні різних фінансових інститутів. Певні перспективи відкриваються з розвитком в Україні ринку страхових послуг, що зможе частину ризику при інвестуванні взяти на себе. А приватним інвесторам повинна надаватись державна гарантія про повернення частини грошових коштів у разі невдачі інноваційних проєктів. Одним з вигідних джерел фінансування інноваційної діяльності є іноземні інвестиції, які зараз надходять в основному через кредити. Оскільки в Україні на сьогодні несприятливий інвестиційний клімат, то треба активно розвивати вільні економічні зони, які будуть привабливими для іноземних інвесторів. В Україні таких зон поки що обмаль, але вже є проєкти щодо їх створення у ряді регіонів.

*Перошук З. І.*

Київський національний університет  
імені Тараса Шевченка, доцент  
кафедри фінансового права

## **ПРОБЛЕМИ БЮДЖЕТНОГО ПРАВА В СУЧАСНІЙ УКРАЇНІ**

Останніми роками в Україні відбуваються масштабні зміни в усіх сферах суспільного життя, які торкаються соціальних, політичних, фінансових та інших важливих питань. Доцільність їх термінового вирішення органами публічної влади пояснюється

необхідністю інтеграції нашої держави в європейське та міжнародне співтовариство. Досить часто за такою плідною публічною діяльністю осторонь залишаються правові звичаї та традиції, правова культура, одним словом, — багаторічні надбання національної правової системи, яка за великим рахунком мала б бути основоположною для будь-якої окремо взятої суспільної сфери. Не є винятком і фінансово-правова сфера, сучасний стан якої вимагає постійної уваги з боку як науковців так і практиків.

Доречно відзначити, що фінансово-правові питання на даному етапі суспільного розвитку вивчають не тільки вчені, практики і політики, про що свідчать численні публікації в інформаційних виданнях не лише нашої країни. Сьогодні, здається, усе суспільство вивчає процеси, що відбуваються навколо бюджетної, податкової та інших сфер, дотичних до фінансової, при чому як в національних, так у світових масштабах.

В контексті викладеного хотілось би зупинитися на деяких проблемних питаннях, що існують у сфері сучасного бюджетного права, серед яких:

- предметне визначення бюджетного права в системі національного права (вважаємо, що бюджетне право є підгалуззю фінансового права, але в сучасній науці є й інша думка щодо бюджетного права, яка зводиться до того, що останнє є самостійною галуззю права);

- питання своєрідного поєднання імперативного і диспозитивного методів регулювання бюджетних правовідносин (застосування певних елементів диспозитивності у бюджетних правовідносинах та і фінансових загалом пов'язане з тим, що публічне право, галуззю якого є і фінансове право, в сучасних умовах досить тісно співіснує з приватним правом);

- нез'ясовані позиції щодо розуміння бюджетної системи України з позиції науки фінансового права (бюджетного права) та фінансового законодавства;

- питання, що стосуються розуміння правових принципів бюджетної системи України (суспільство повинно знати основні засади (ідеї), що покладені в основу бюджетної системи України);

- значення бюджетного устрою як першооснови об'єднання всіх матеріальних бюджетно-правових норм, в тому числі тих, що регулюють відносини у сфері бюджетної системи України (на нашу думку, бюджетний устрій об'єднує матеріальні бюджетно-правові норми, що регулюють відносини під час формування бюджетної системи держави (внутрішньої її побудови), розподілу надходжень і витрат між усіма рівнями бюджетів, що становлять бюджетну систему держави, регулювання міжбюджетних відносин, забезпечення відповідності бюджетних коштів з метою належного виконання органами державної влади та органами місцевого самоврядування своїх повноважень, розмежування та здійснення повноважень державної влади та органів місцевого самоврядування у сфері бюджетної системи);

- наявність величезної кількості змін в бюджетному законодавстві, що стає загрозою його стабільності та правильному застосуванню (з моменту прийняття у 2010 році нового БК України зміни до останнього вносилися більше 60 разів);

- питання нових вимог, що ставляться до бюджетної системи України, в умовах підписання Угоди про асоціацію Україна — ЄС (на фоні поступового наближення правової бази України до права і нормативно-правової бази ЄС інтеграція бюджетної системи України в оновлене національне правове поле є неминучою).

*Пилипенко А. А.*

Доцент кафедри фінансового права и  
правового регулювання  
хозяйственной деятельности БГУ,  
канд. юрид. наук

## **ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНЫЕ АСПЕКТЫ ПОНИМАНИЯ НАЛОГОВОЙ ВЫГОДЫ**

Понятие налоговой выгоды, не закрепленное в законодательстве, активно используется в профессиональных юридических кругах, а также представителями контролирующих

органов в контексте правовой оценки отдельных действий субъектов хозяйствования в сфере налогообложения. Осмысление и потенциальная направленность применение данной категории вышеуказанными субъектами зачастую являются абсолютно противоположными, что объясняется различными задачами, стоящими перед ними.

Активному использованию понятия налоговой выгоды предшествовала концепция недобросовестности налогоплательщика. Отсутствие понятие и критериальности недобросовестности налогоплательщика дало налоговым органам возможность активно использовать свои дискреционные полномочия, которые зачастую дистанцировались от правомерности, для борьбы с налоговыми правонарушениями. Они перестали разбираться с юридической квалификацией действий налогоплательщиков, а стали объявлять их по любым, иногда совершенно сомнительным обстоятельствам, недобросовестными. Ситуация усугублялась тем, что и арбитражная практика шла по неблагоприятному для налогоплательщиков пути в рамках необходимости оценки законности решения налогового органа, принятого на основе не предусмотренного законом морально-этического понятия «добросовестность». При этом судебское усмотрение встало на путь формальной и субъективной оценки поведения налогоплательщиков по их привлечению к ответственности посредством применения неопределенного критерия недобросовестности.

Осознавая неоднозначность трактовки понятия «недобросовестность налогоплательщика», а также необходимость нивелирования определенных проблем, возникших вследствие конституционного правосудия в налоговой сфере, Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации принимает Постановление от 12 октября 2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее – постановление № 53).

В данном акте предпринята попытка отказа от категории «добросовестность» («недобросовестность») налогоплательщика как критерия рассмотрения налоговых споров.

В соответствии с абзацем вторым п. 1 постановления № 53 под налоговой выгодой следует понимать уменьшение размера налоговой обязанности, причиной которого явилось, в частности, уменьшение налоговой базы, получение налогового вычета, налоговой льготы, применение более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета. Анализируя данное определение, следует констатировать, что в нем не раскрывается суть или атрибутивные признаки налоговой выгоды, а делается акцент на упрощенном понимании ее образования посредством перечисления отдельных действий налогоплательщика, которые формализованы в законодательстве как элементы налога. Заявленная в вышеуказанном определении эквивалентность налоговой выгоды и уменьшения налоговой обязанности, в действительности, представляет собой обычные действия налогоплательщика, связанные с исчислением налоговых платежей. В данном случае, уменьшение налоговой обязанности, с правовой точки зрения, является обычным выполнением конституционной обязанности по уплате налога, а с экономической – определение налоговой базы с последующей ее корректировкой, которая, с одновременным применением других элементов, влечет уменьшение суммы налога.

В этой связи уместным будет замечание В.М. Зарипова о том, что «учет расходов, вычетов и льгот никакой налоговой выгоды сам по себе не влечет, а под уменьшением налоговой обязанности в данном случае необходимо понимать занижение действительного размера налогового обязательства» [1, с. 30].

Отдельные исследователи связывают налоговую выгоду с налоговой экономией. Так, по мнению О.В. Пантюшова «налоговая выгода – это средства, которые были дополнительно получены, в том числе после уплаты налога с дохода, прибыли, вследствие использования различных способов по снижению налоговой обязанности. Можно сказать, что налоговая выгода – это налоговая экономия» [2, с. 58]. Положительным аспектом вышеуказанного

доктринального понимания налоговой выгоды является ее терминологическая связь именно с налоговой экономией, что предполагает не только реализацию налогоплательщиком предусмотренных законодательством прав, связанных с уменьшением размера налоговой обязанности, но и такое налогово-организационное построение бизнеса, которое может привести к оптимизации сумм налоговых платежей.

Правоприменительная практика, выработанная налоговыми органами и судами при рассмотрении налоговых споров, связанных с признанием (непризнанием) обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды, вносит свой вклад в атрибутивность и функциональность данной категории. Однако, по нашему мнению, более фундаментальным видится разрешение вопроса о месте налоговой выгоды в системе факторов экономического развития страны.

Государство (особенно в лице контролирующих органов) не должно индивидуализировать получение налоговой выгоды только субъектами предпринимательской деятельности. В русле создания многими государствами благоприятных условий для привлечения инвестиций именно получение налоговой выгоды в настоящее время может стать серьезным конкурентным преимуществом инвестиционной привлекательности и дополнительным финансово-правовым инструментом решения многих социально-экономических проблем страны. В условиях экономического кризиса научно-прикладное осмысление налоговой выгоды в интерпретации отдельных авторов видится в широком контексте, выходящем за узкие рамки правового поля. Например, А.Г. Першутов отмечает, что «при оценке доказательств обоснованности налоговой выгоды судебское усмотрение должно быть основано на здравом смысле» [3, с. 23].

По нашему мнению, налоговую выгоду можно определить как уменьшение субъектами хозяйствования сумм налоговых платежей вследствие применения различных налогово-правовых конструкций с целью оптимизации своей финансово-экономической деятельности, направленной, в том числе, и на

решение стоящих перед государством социально-экономических задач.

### **Литература:**

1. Зарипов, В.М. Кризис концепции налоговой выгоды / В.М. Зарипов // Налоговед. – 2015. – № 6. – С. 19–31.
2. Пантюшов, О.В. Понятие налоговой выгоды: практика применения / О.В. Пантюшов // Налоговая политика. – 2008. – № 2. – С. 58–63.
3. Першутов, А.Г. Развитие концепции налоговой выгоды в судебной практике // Налоговед. – 2011. – № 4. – С. 20–25.

*Пишнюк Д. С.*

Київський національний університет  
імені Тараса Шевченка, магістр 2-го  
року навчання

## **ПЕРСПЕКТИВИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ В ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ МЕХАНІЗМІВ ЗАПОБІГАННЯ РОЗМИВАННЯ БАЗИ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ПЕРЕНЕСЕННЮ ПРИБУТКУ В ОФШОРНІ ЗОНИ**

Транснаціональні компанії станом на сьогодні отримують величезні прибутки, і однією з причин такої надприбутковості є агресивне податкове планування своєї діяльності, що хоча і є несправедливим щодо тих країн, де фактично здійснюється діяльність транснаціональних корпорацій, але з точки зору закону є цілком законним явищем.

Не дивно, що політики провідних країн світу зрозуміли свою безсилість проти використання глобальними корпораціями хоча і законних, але аморальних способів сплачувати якомога менше податків. [2] Результатом усвідомлення такої безсилості та

ефективними кроками у боротьбі з «оптимізацією» оподаткування (фактично – із розмиванням бази оподаткування та перенесення прибутку в офшорні зони) можна вважати розробку та опублікування 19 липня 2013 року ОЕСР Плану з 15 дій по протидії розмивання бази оподаткування та перенесення прибутку в офшорні зони (BEPS) [1].

Всі 15 дій BEPS [1] можна поділити на наступні групи: 1. Проблеми оподаткування в галузі електронної комерції (Дія 1); 2. Відновлення узгодженого режиму міжнародного оподаткування (Дії 2-5); 3. Відновлення дійсного змісту міжнародних стандартів та порядку застосування податкових пільг (Дії 6-7); 4. Забезпечення відповідності трансфертного ціноутворення принципу утворення вартості (Дії 8-10, 13); 5. Забезпечення прозорості та підвищення стабільності і передбачуваності податкового законодавства (Дії 11-12, 14); 6. Необхідність якнайшвидшого втілення узгоджених заходів (Дія 15).

Загалом, можна сказати, що Україна взялася до втілення у життя BEPS.

Свідченням цього може слугувати Указ Президента України №180/2016 від 28 квітня 2016 року[7], яким було доручено створити спеціальну робочу групу для підготовки до 10 червня 2016 року законопроектів «щодо удосконалення процедур контролю за трансфертним ціноутворенням та виведенням доходів за кордон, запровадження правил стосовно контрольованих іноземних компаній, протидії агресивному податковому плануванню, а також з питань лібералізації валютного законодавства України».

Однак про якість втілення BEPS у законодавстві свідчить вже ентузіазм розроблення самих законопроектів. Загалом, після оприлюднення вищевказаного Указу Президента України та на його виконання було зареєстровано аж 1 законопроект (№ 4636 від 11.05.2016 року[3]), який пропонує запровадити поняття контролюючих компаній та контрольованих іноземних компаній, а також визначити правила їх оподаткування (зокрема, дохід контрольованої компанії має включатися до доходу контролюючої компанії в цілях оподаткування).

Окрім вищевказаного законопроекту, слід вказати законопроект № 4413 від 13.04.2016 р. [4], в якому висловлена ідея запровадження податку з операцій з офшорними юрисдикціями у розмірі 15% від суми будь-якої виплати на користь нерезидентів, що мають офшорний статус.

Не можна оминати увагою покликаний протидіяти виведенню доходів за кордон та агресивному податковому плануванню «Проект закону «Про податковий суверенітет України і офшорні компанії» № 4380 від 12.04.2016 р. [6] та пов'язаний з ним законопроект №4381 від 12.04.2016 р. [5] (передбачає внесення змін до Податкового кодексу України у разі прийняття закону «Про податковий суверенітет України і офшорні компанії»).

Всі вказані вище законопроекти мають різні рівні використаної законодавчої техніки, передбачають різні обсяги правового регулювання та відображають різні підходи до вирішення поставлених питань, і у разі їх одночасного прийняття у незмінному вигляді суперечитимуть один одному. Тому, коли у Верховній Раді України буде прийнято законопроект(и), що буде передбачати реальне та ефективне втілення BEPS сказати неможливо. Тому, слід сподіватися, що впровадження BEPS не буде здійснюватися під впливом вимог та тиску країн ОЕСР та інших країн, які вже запровадили чи запроваджують BEPS.

### Література:

1. BEPS. [Електронний ресурс]. -Режим доступу:<http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions.htm>
2. Дебати члена Парламенту Великобританії Маргарет Ходж та Метта Бріттін (віце-президент Google у Великобританії). [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.parliamentlive.tv/Event/Index/ab52a9cd-9d51-49a3-ba3d-e127a3af018c>
3. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запобігання розмиванню бази оподаткування та перенесенню прибутку в офшорні зони № 4636 від 11.05.2016 р. [Електронний ресурс]. - Режим

доступу:

[http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=59033](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=59033)

4. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запровадження податку з операцій з офшорними юрисдикціями № 4413 від 13.04.2016 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=58712](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=58712)
5. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з прийняттям Закону України «Про податковий суверенітет України та офшорні компанії» № 4381 від 12.04.2016р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=58675](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=58675)
6. Проект Закону про податковий суверенітет України та офшорні компанії № 4380 від 12.04.2016р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=58674](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=58674)
7. Указ Президента України Про заходи щодо протидії зменшенню податкової бази і переміщенню прибутків за кордон №180/2016 від 28 квітня 2016 року. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/documents/1802016-19966>

***Пожидаєва М. А.***

Київський університет імені Бориса  
Грінченка кандидат юридичних  
наук, доцент, доцент кафедри  
публічного та приватного права  
факультету права та міжнародних  
відносин

## СПВІДНОШЕННЯ ПЛАТІЖНОЇ ТА РОЗРАХУНКОВОЇ СИСТЕМ: ФІНАНСОВО- ПРАВОВИЙ АНАЛІЗ

Немає більш швидкого шляху до оволодіння знаннями, ніж щира любов до мудрого вчителя.

Сюнь-цзи, філософ  
Стародавнього Китаю [1, с. 80]

Розвиток національної економіки, успіх у конкуренції на світовому ринку багато у чому залежать від ефективності функціонування платіжних систем, їх надійності, безпеки та зручності для усіх суб'єктів розрахункових відносин. Платіжні системи забезпечують рух фінансових ресурсів з одних країн, їх адміністративно-територіальних одиниць, галузей, сфер до інших. При цьому кожна з держав зацікавлена у прозорості фінансових потоків, зменшенні витрат платіжних систем, скороченні сфери використання готівки та паперових платіжних документів, розвитку безготівкових розрахунків та поширенні застосування сучасних інноваційних технологій платежів.

Для результативної державної фінансової політики, яка має бути спрямована і на покращення соціально-економічного стану суспільства, важливого, як теоретичного, так і практичного значення набувають правильність визначення та однозначність розуміння платіжної системи.

На сьогодні у теорії та на практиці поряд з поняттям «платіжна система» широко вживаються такі терміни, як «система безготівкових розрахунків», «система розрахунків», «система переказу коштів». Але при визначенні співвідношення даних термінів немає єдиного концептуального підходу. Більшість учених різних економічних шкіл дотримуються позиції щодо трансформації системи безготівкових розрахунків у сучасну платіжну систему під впливом інформаційних технологій [7, с. 22-23; 8, с. 10-13; 9, с. 108-110].

Водночас питання співвідношення понять «платіжна система» і «система розрахунків» неоднаково врегульовано на рівні законодавства різних іноземних держав. Так, у законодавстві Вірменії застосовується консолідуюче поняття платіжно-розрахункової системи, яке об'єднує зміст термінів платіжної системи і системи розрахунків (ч. 1 ст. 3 Закону Республіки Вірменія «Про платіжно-розрахункові системи і платіжно-розрахункові організації» від 24.11.2004 р.) [4]. Наприклад, У Грузії визначення платіжної системи акумулює в собі три невід'ємні її складові: 1) платіжну систему грошових коштів; 2) система розрахунків цінними паперами; 3) клірингову систему (ст. 2 Закону Грузії «Про платіжну систему та платіжні послуги» від 25.05.2012 р.) [5].

Законодавець Республіки Молдова також дає узагальнююче визначення платіжної системи. Відповідно до ст. 3 Закону Республіки Молдова «Про платіжні послуги та електронні гроші» від 18.05.2012 р. платіжна система – це система переказу коштів, що діє на основі формальних стандартних загальних норм (правил, процедур, договорів і т.д.) у сфері обробки, клірингу та/або розрахунку за платіжними операціями [6]. Порівнюючи цю дефініцію з визначенням, передбаченим Директивою 2007/64/ЄС про платіжні послуги на внутрішньому ринку [2], можна впевнено зазначити, що в основу терміну «платіжна система» законодавцем Республіки Молдова покладено загальноєвропейську модель платіжної системи.

На відміну від Вірменії, Грузії, Молдови за національним законодавством систему розрахунків і систему переказу коштів можна вважати різновидами платіжної системи. Це пов'язано з тим, що український законодавець виділяє певні особливості застосування способу платежу та платіжних інструментів, які є притаманними виключно тій чи іншій з названих вище систем (див. п. 29 та п. 1.37-1 ч. 1 ст. 1 Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів» від 05.04.2001 р., п. 9 постанови Правління Національного банку України «Про затвердження Положення про порядок реєстрації платіжних систем, учасників

платіжних систем та операторів послуг платіжної інфраструктури» від 04.02.2014 р. № 43).

Комітет з платіжних та розрахункових систем Банку міжнародних розрахунків у розробленому ним глосарії термінів, що використовуються при здійсненні платежів та у системах розрахунків, дає визначення платіжної системи (payment system) та поряд з ним – поняття розрахункової системи (settlement system). Під останньою розглядається система, яка використовується для полегшення розрахунків шляхом переказу коштів або фінансовими інструментами [3, с. 46]. Отже, дана міжнародна організація окремо виділяє платіжну та розрахункову системи. Це пояснюється тим, що у межах розрахункової системи можна здійснювати платежі не лише переказом грошових коштів, а й проводити розрахунки фінансовими інструментами, наприклад, цінними паперами. Водночас у цьому міжнародному довідковому документі містяться такі терміни, як «система розрахунків цінними паперами» (securities settlement system), «система переказу коштів» (funds transfer system), «система міжбанківських розрахунків» (interbank funds transfer system) тощо [3, с. 44, с. 24, с. 27].

Аналізуючи складений Комітетом з платіжних та розрахункових систем Банку міжнародних розрахунків довідковий матеріал у платіжній сфері, можна зробити висновок про умовну різницю між платіжною та розрахунковою системами. Це пов'язано з тим, що, по-перше, в основу як платіжної системи, так і розрахункової, покладено об'єднуючі їх елементи – це система переказу коштів та набір фінансових інструментів, по-друге, міжбанківська система переказу коштів є невід'ємною складовою як платіжної системи, так і розрахункової, а система розрахунків цінними паперами – розрахункової системи. Також слід враховувати, що розрахунок бездокументарними або електронними цінними паперами є своєрідним переказом фінансових інструментів, а застосування банківських процедур при розрахунках є найпоширенішим механізмом виконання платіжної операції. Все це дає підстави вважати, що значних відмінностей між платіжною та

розрахунковою системами немає. Будь-яка платіжно-розрахункова система забезпечує безперервність процесу виробництва та кругообіг грошей між контрагентами з метою здійснення платежів між їх платниками та одержувачами.

### Література:

1. В мире мудрых мыслей. Великие об образовании и воспитании: справ. издание / Нар. укр. акад., [каф. иностр. яз. СЭПШ; сост. Г. Н. Зобова, О. В. Тарасова, О. И. Цыганок]. – 2-е изд., перераб. и доп. – Харьков: Изд.-во НУА, 2013. – 204 с.
2. Директива 2007/64/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 13.11.2007 р. про платіжні послуги на внутрішньому ринку, що вносить зміни до Директив 97/7/ЄС, 2002/65/ЄС, 2005/60/ЄС та 2006/48/ЄС та припиняє дію Директиви 97/5/ЄС // УА Офіційний вісник Європейського Союзу. – 2007. – L 319.
3. A glossary of terms used in payments and settlement systems / Bank for International Settlements, CPSS – Basel: BIS, 2003. – 51 p. P. 46.
4. О платежно-расчетных системах и платежно-расчетных организациях: закон Республики Армения от 24.11.2004г. [Электронный ресурс] – Режим доступа: [https://www.cba.am/AM/1alaws/Vcharahashvarkayin\\_rus.pdf](https://www.cba.am/AM/1alaws/Vcharahashvarkayin_rus.pdf)
5. О платежной системе и платежных услугах: Закон Грузии от 25.05.2012 г. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.matsne.gov.ge/ru/document/view/1673253>
6. О платежных услугах и электронных деньгах: Закон Республики Молдова от 18.05.2012 г. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.bnm.org/ru/content/zakon-o-platezhnyh-uslugah-i-elektronnyh-dengah-no-114-ot-18052012>
7. Міщенко С.В. Вдосконалення системи безготівкових роздрібних платежів / С.В. Міщенко // Вісник Київського

- національного університету імені Тараса Шевченка. – 2014. – № 5. – С. 22-28.
8. Ковальчук Т.Т. Лук'янов В.С. Сучасні платіжні системи / Т.Т. Ковальчук, В.С. Лук'янов. – К.: Знання, 2010. – 190 с. С. 108-110.
  9. Арыстанов А. А. Теоретический анализ понятий «Система безналичных расчетов» и «Платежная система» / А. А. Арыстанов // Вестник Оренбургского государственного университета. – 2010. – № 13. – С. 105-110.

*Поліщук Я. В.*

Університет Державної фіскальної  
служби України, здобувач кафедри  
фінансового права

## **ЗНАЧЕННЯ ПРИНЦИПУ ЕКОНОМІЧНОГО ОБҐРУНТУВАННЯ ПОДАТКУ ПРИ ВСТАНОВЛЕННІ СТАВКИ ПОДАТКУ**

При законодавчому визначенні ставки будь-якого податку об'єктивно постає питання стосовно «співвідношення середніх розмірів ставок і встановлення прогресії оподаткування: як має зростати середня ставка про зростанні доходу; з якого рівня доходів має включатися прогресія; що є підґрунтям для встановлення нижньої межі ставки» [1, с. 255]. У цьому контексті значну роль відіграють принципи, на яких базується податково-правове регулювання (ст. 4 Податкового кодексу України [2]). Однак у системі названих основ відсутній принцип економічної обґрунтованості податку. Значення останнього важко переоцінити, оскільки «визначення критеріїв економічної основи податків має вадливе значення для дотримання конституційних приписів про недопущення безпідставного вилучення частини коштів, які знаходяться у власності особи, а також для формування податкового потенціалу відповідного

публічно-правового утворення» [3]. Очевидно, що цей принцип має бути основоположним при законодавчому визначенні ставки будь-якого податку.

Підкреслимо, що названий принцип доволі широко використовується у практиці Європейського Суду з прав людини. З огляду на це європейські правники справедливо звертають у вагу на декілька аспектів. Наприклад, О. Бланкенагель цей принцип розглядає у трьох площинах. По-перше, з позиції платника податків. У такому контексті зміст названого принципу він вбачає у тому, що це власне економічний стан і економічні можливості платника. По-друге, з точки зору держави – йдеться пере усім про грошові потреби самої держави. По-третє, інше бачення економічної обґрунтованості податків знаходиться у економічній системі, де головний акцент ставиться на невтручання в економічне життя, в якій, як відомо, діють свої закони [4]. Показово, що О. Бланкенагель чітко вказує, які податки мають визнаватися економічно обґрунтованими. Зокрема, вони: (1) враховують здатність платника до їх сплаті. Оскільки рівень доходів у людей різний, то принцип економічно обґрунтованих податків означає диференціацію податків відповідно до доходами і заборона уніфікованих ставок; (2) включають також нижню межу оподаткування, тобто передбачають заборону стягування податків з тієї частини доходів платника, яка необхідна йому для підтримки свого існування; (3) допускають оподаткування тільки чистих доходів платника податків (принцип нетто) і включає заборону подвійного оподаткування, тобто справляння однорідних або ідентичних податків; (4) здатні досягти бажаної мети (мети держави); (5) не мають заважати економічному життю і заохочувати нерозумні витрати і виробництво; [4, 60-63]. Такий підхід має бути підтриманий, це дасть змогу провести певну паралель між тим, що податки мають певним чином корелюватися із економічними характеристиками платників, а також враховувати фактичну здатність особи їх сплачувати.

Підсумовуючи констатуємо, що позначена проблема потребує як ґрунтованого наукового аналізу, так і законодавчого

вирішення, що передбачає внесення змін до ст. 4 Податкового кодексу України. При цьому, при визначені принципу економічного обґрунтування податку (оподаткування) доцільно виходити з того, що у його змісту органічно поєднано два аспекти: по-перше, для платника податків він забезпечує врахування його здатності сплачувати податки (в тому числі, передбачає оподаткування виключно чистих доходів і заборону подвійного оподаткування); по-друге, для держави засвідчує відсутність у неї необмеженого права стосовно встановлення податків, а також встановлює межу, якою є як відповідні потреби у формуванні публічних фінансів для задоволення публічних витрат, так і мета встановлення податків.

### Література:

1. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т. 111: Учение о налоге. – Х.: Легас, Право, 2005. – 600с.
2. Податковий кодекс України // Електронний ресурс. – режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Васянина Е.В. Проблемы определения экономического основания налога по законодательству Российской Федерации и практике российских судов // Налоги. – 2012. - №. 2.
4. Бланкенагель А. Конституционное понимание и функции экономически обоснованных налогов – с точки зрения специалиста из Германии // Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2008 года: по материалам VI Международ. науч.-практ. конф. 17-18 апреля 2009 г.: сб/ сост. М.В. Завязочникова; под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Статут, 2010. – С. 53-65.

## **ПИТАННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ**

Особливо актуальним стало звернення до тематики правового регулювання бюджетної системи України після прийняття Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» від 28 грудня 2014 року № 79-VIII, який слід розглядати як перший крок на шляху запровадження фінансової (бюджетної) децентралізації.

Законодавець не оперує ні терміном «фінансова децентралізація», ні «бюджетна децентралізація». Переважно ця термінологія вживається в наукових джерелах та серед практичних працівників. На наш погляд більш точно відображає процеси, що відбуваються в сучасній фінансовій системі України, термін «фінансова децентралізація», оскільки зміни в бюджетній системі України слід розглядати одночасно у взаємодії із реформуванням податкової системи України. Лише в комплексі вони можуть привести до позитивних наслідків на цьому шляху. Фінансова (бюджетна) децентралізація – це комплексний процес реформування бюджетної та податкової системи, направлений на зміцнення місцевих бюджетів, надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування щодо здійснення видатків на забезпечення функціонування відповідних територіальних громад.

Аналіз чинного законодавства (як податкового, так і бюджетного) дозволяє зробити висновок щодо основних напрямків, що втілюються нині на шляху фінансової (бюджетної) децентралізації. До них належать: 1) зміни в структурі бюджетної системи України. Формування бюджетів об'єднаних територіальних громад, як самостійного виду

бюджетів місцевого самоврядування; 2) реформування доходної частини місцевих бюджетів; 3) реформування видаткової частини місцевих бюджетів; 4) удосконалення системи міжбюджетних трансфертів; 5) надання статусу місцевих податків платіжам, що належали раніше до групи загальнодержавних податків (зборів).

З 2016 року в Україні в складі бюджетної системи України сформовано бюджети об'єднаних територіальних громад. Об'єднані територіальні громади є добровільними утвореннями, що створені та функціонують відповідно до Закону України від 5 лютого 2015 року «Про добровільне об'єднання територіальних громад». До суб'єктів добровільного об'єднання територіальних громад належать суміжні територіальні громади сіл, селищ, міст. Згідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 2016 рік» (Додаток №10) в Україні нині функціонують 159 таких бюджетів. Наприклад, в Київській області, відповідно до кількості громад, що об'єднались, затверджено лише один бюджет об'єднаних територіальних громад, в Дніпропетровській області – 15, в Житомирській – 9 тощо [3].

Процеси щодо об'єднання територіальних громад та формування відповідних бюджетів дозволять сконцентрувати та направити кошти на вирішення проблем, спільних для кількох територіальних громад. Об'єднані територіальні громади доцільно розглядати як перехідну модель на шляху до майбутньої адміністративно-територіальної реформи, яка має запропонувати новий адміністративно-територіальний поділ країни, що відповідав би вимогам сучасності.

Відповідно до змін, що були внесені до Податкового кодексу України (далі – ПК) Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 року » № 71-VIII, було здійснено перерозподіл окремих податків (зборів). Так до складу місцевих податків було віднесено податок на майно (стаття 10 ПК), який складається з

податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортного податку; плати за землю. (стаття 265 ПК) [ 2].

Законодавець, зміцнюючи доходну складову місцевих бюджетів, вніс зміни і до видаткової частини місцевих бюджетів, тим самим передбачивши додаткові повноваження органів місцевого самоврядування на здійснення видатків по реалізації завдань щодо забезпечення функціонування відповідних територій.

Однак законодавець не передбачив на 2016 рік в місцевих бюджетах відповідних коштів на професійно-технічну освіту, та не закріпив виду субвенції, яка б мала спрямовуватись до цих бюджетів на дані цілі (освітня субвенція відповідно до статті 103-2 БК України не спрямовується на покриття витрат в сфері професійно-технічної освіти) [1]. Бюджетні кошти не надійшли до 78 закладів професійно-технічної освіти розташованих у 33 містах (із 14 областей України). Частково питання було вирішено шляхом затвердження Кабінетом Міністрів України розподілу стабілізаційної дотації з Державного бюджету місцевим бюджетам на 2016 рік між бюджетами міст обласного значення для спрямування на видатки на професійно-технічну освіту в обсязі 97994,6 тис. гривень [ 4]. Однак це тимчасовий захід в межах 2016 р., який не дає кінцевого вирішення проблеми фінансування профтехосвіти. Лише шляхом внесення відповідних змін до Бюджетного кодексу України можна вирішити зазначену проблему.

Фінансову децентралізацію слід розглядати саме як процес, який знаходиться лише на початковому етапі, та вимагає удосконалення на законодавчому рівні. Відповідно потребує доопрацювання ряд норм БК щодо надання міжбюджетних трансфертів, удосконалення системи видатків тощо.

### Література:

1. Бюджетний кодекс Україних [Електронний ресурс]: Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] // Режим доступу <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Про Державний бюджет України на 2016 рік: Закон України від 25 грудня 2016 року № 928-VIII // Офіційний вісник України. – 2016. - №2. ст..59.
4. Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2015 р. №727: постанова Кабінету Міністрів України від 14 липня 2016 р. № 420 // Урядовий кур'єр. – 2016. – 15 липня.

*Пудрик Н. С.*

Навчально-науковий інститут права  
Університету державної фіскальної  
служби України, Завідуюча кафедри  
фінансового права

## **ЮРИСДИКЦІЙНЕ ПОДАТКОВЕ ПРОВАДЖЕННЯ: ДОСВІД СПОЛУЧЕНИХ ШТАТІВ АМЕРИКИ**

Розвинена система юрисдикційного (судового) вирішення податкових спорів функціонує у США. У випадку недосягнення якісного результату вирішення податкового спору (такого який влаштовував би як платника податків, так і контролюючий орган) в рамках адміністративних (узгоджувальних) проваджень, вирішення спірного правовідношення щодо сплати чи нарахування місцевих та/або федеральних загальнообов'язкових платежів переформатовується з адміністративних (досудових) проваджень, у формат судових (юрисдикційних) проваджень із їх вирішення. В даному випадку мається на увазі, що якщо платник податків та Податкова служба США не вирішили спір в рамках неюрисдикційних (позасудових) проваджень із вирішення податкового спору, такий спір вирішується (за ініціативою платника податків) у рамках процесуальної діяльності

уповноваженого на розгляд відповідних податкових конфліктів судового органу. До таких судових органів слід віднести Федеральний претензійний суд, Федеральний окружний суд, Податковий суд США).

Безпосереднім приводом для ініціювання проваджень із вирішення податкових спорів в рамках судового провадження є отримання правозобов'язаним суб'єктом податкових відносин (платником податків) листа від Податкової служби США, про нарахovanу йому податкову заборгованість. Після отримання відповідного листа, є декілька алгоритмів поведінки платника податків, який у подальшому збирається оспорювати таке рішення контролюючого органу:

1) правозобов'язаний суб'єкт податкових відносин (платник податків) може сплатити нараховані йому загальнообов'язкові платежі, що надає йому право звернутися безпосередньо до Федерального претензійного суду чи Федерального окружного суду за їх відшкодуванням;

2) з метою уникнення попередньої сплати нарахованих платнику податків загальнообов'язкових платежів він може звернутися з позовом безпосередньо до Податкового суду США. За таких обставин відповідачем по даній справі виступатиме Уряд США.

Потрібно зазначити, що близько 95 % правозобов'язаних суб'єктів податкового права обирають саме другий варіант та подають позов безпосередньо до Податкового суду США (The United States Tax Court). Податковий суд США це судовий орган, який складається із 19 суддів, які за згодою Сенату Президентом США. Слід відмітити, що Податковий суд США, є юрисдикційним органом із вирішення податкових спорів, який володіє загальнонаціональною юрисдикцією щодо розгляду та вирішення спірних правовідношень, які стосуються оподаткування майна, доходів, подарунків та в інших передбачених приписами чинного податкового законодавства випадках, які стосуються сплати правозобов'язаним суб'єктом податкових відносин загальнообов'язкових платежів до Федерального бюджету.

Ініціювати розгляд відповідної справи може платник податків шляхом, подання позову до Податкового суду США, щодо скасування рішення Податкової служби США про нарахування суми податкового боргу. Після відкриття провадження по справі, суддя аналізує матеріали за такою справою, оцінює доказовий матеріал, що подається сторонами та готує доповідь, яка в подальшому проголошується на колегіальному засіданні суду та обговорюється безпосередньо суддями Податкового суду США. Рішення в рамках проваджень із вирішення податкових спорів приймається суддями колегіальним шляхом. Прийняте Податковим судом США рішення у таких справах може бути оскаржене в апеляційному порядку до Верховного суду США [1].

Також до судових органів, які безпосередньо уповноважені розглядати податкові спору є Федеральні окружні суди (Federal District Court), які фактично являються аналогом вітчизняних судів загальної юрисдикції [2]. Проте, слідуючи вище зазначеному алгоритму вирішення податкового спору, платник податків повинен попередньо сплатити нараховану йому контролюючим органом суму податкової заборгованості. В такому випадку правозобов'язаний суб'єкт податкових відносин (платник податків) повинен звернутися до суду вже за відшкодуванням відповідних сплачених сум.

Для того, щоб ініціювати такий алгоритм розгляду податкових спорів платник податків повинен також попередньо подати до Податкової служби США заяву про відшкодування сплачених ним сум загальнообов'язкових платежів (такого роду заяви є аналогом претензії). Якщо ж контролюючий орган відмовив платнику податків у відшкодуванні надмірно сплачених правозобов'язаним суб'єктом податкових відносин грошових коштів, платник податків має право звернутися до Федерального окружного суду із відповідною заявою.

Що ж стосується оскарження рішень Податкової служби США до Федерального претензійного Суду (Court of Federal Claims), то слід відмітити, що даний інститут є судовим органом, якому безпосередньо підсудні спори грошового характеру

(monetary claims), які мають місце між фізичними та юридичними особами з Урядом США. В даному випадку, слід відмітити, що в межах такої категорії справ особливо виділяються податкові спори. З метою захисту своїх приватних інтересів правозобов'язаний суб'єкт податкових відносин, в рамках даного алгоритму вирішення податкового спору, застосовує ті ж самі нормативно закріплені механізми, як і у випадку звернення до Федерального окружного суду. Тобто, платником податків спочатку повинна бути сплачена нарахована контролюючим органом сума податкової заборгованості, після чого слідує подача заяви про відшкодування надмірно сплачених коштів у рахунок виконання свого податкового обов'язку, а вже у випадку незадоволення такої заяви правозобов'язаного суб'єкта, він має право звернутися до Федерального претензійного Суду із заявою про захист свої порушених прав та інтересів у сфері оподаткування.

В рамках податкових проваджень Федерального претензійного Суду, відповідна категорія справ розглядається суддею одноособово. Такий позов про повернення надмірно сплачених платником податків коштів може подаватися правозобов'язаним суб'єктом податкових відносин в будь-який час протягом двох років після сплати платником нарахованих платнику спірних сум податків. Як показує практика Федеральний претензійний Суд вирішує тільки незначну частину із загального числа розглядуваних судами податкових спорів. Також потрібно відмітити, що строки розгляду відповідних спірних правовідношень у сфері оподаткування, які провадяться судовими органами США є доволі таки тривалими.

Найбільшою популярністю, серед платників податків, користується наступний алгоритм вирішення податкових спорів – звернення до загальнофедерального Податкового суду США з позовною заявою, щодо оскарження рішення контролюючого органу про нарахування сум податкових зобов'язань. Проте, слід відмітити, що такий порядок розгляду податкових спорів є доволі тривалим. Тільки один рік займає підготовка до слухання справи

в даному суді. Що стосується прийняття самого рішення, то воно може зайняти ще до 1-го року [1].

### **Література:**

1. David Laro, Shannon P. Pratt Business Valuation and Federal Taxes: Procedure, Law and Perspective / John Wiley & Sons, 2011. – 482 p.
2. The Constitution of the USA: Official text and amendments / DIANE Publishing, 1994, 89 p.

*Романова Г. С.*

Національний юридичний університет  
імені Ярослава Мудрого, зав.  
лабораторією кафедри фінансового  
права

### **ДО ПИТАННЯ ЩОДО СПІВВІДНОШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

На сьогодні у фінансовій літературі фактично відсутній єдиний підхід до характеристики облікових систем, принципу їх правового регулювання. О.М. Нікітіна для того щоб охарактеризувати податковий облік як правову категорію пропонує, перш за все, звернутися до поняття облікових систем, визначивши в їх структурі місце податкового обліку. Вона виділяє такі види обліку, як: оперативний (оперативно-технічний), статистичний, бюджетний, фінансовий, управлінський, бухгалтерський, податковий [1, с. 8-15]. В цілому погоджуючись з таким підходом, підкреслимо, що податковий та бюджетний облік є різновидами фінансового, тобто така класифікація видів обліку містить в собі певне змішання родових та видових конструкцій. Крім того, навряд чи доцільно оперативний і статистичний облік розглядати як різновиди саме правових форм обліку. Оперативний облік забезпечує негайне

спостереження та реєстрацію визначених виробничих і комерційних операцій та інших факторів господарської діяльності підприємства, організації, установи. Він ведеться без застосування будь-якої системи для оперативного відображення здійснених господарських операцій шляхом безпосереднього спостереження і реєстрації в момент їх здійснення. Статистичний облік являє собою планомірне збирання й вивчення масових кількісних та якісних явищ і закономірностей загального розвитку за конкретних умов місця й часу.

Певним родовим змістом відрізняється конструкція бухгалтерського обліку. Визначення бухгалтерського обліку в Україні закріплено законодавчо. Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» бухгалтерський облік являє собою процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [3, ст. 1]. Податковий облік можна визначити як бухгалтерський облік, що здійснюється з метою оподаткування. Виникнення окремого податкового обліку пов'язане з еволюцією податкового законодавства. Його інтенсивний розвиток обумовлений тим, що одні лише дані бухгалтерського обліку не завжди можуть забезпечити користувачів інформацією, необхідною для обчислення податків і зборів. Окремі облікові операції не можуть бути враховані на рахунках бухгалтерського обліку взагалі.

Слід зазначити що до прийняття Податкового кодексу України Законом України «Про систему оподаткування» фактично відбувалось закріплення різних аспектів бухгалтерського обліку при виконанні податкового обов'язку. Але ґрунтуючись на положеннях бухгалтерського обліку, податковий облік, пов'язаний з обчисленням податків і зборів. Виокремлення саме податкового обліку зумовлено фіскальними цілями, необхідністю контролю за правильністю обчислення та сплати податків і зборів платниками, в той час як в бухгалтерському обліку пріоритет має економічний зміст поняття з метою формування фінансового результату. Тому більш логічною вбачається норма статті 15 Податкового кодексу

України, яка закріплює: «платник податків зобов'язаний вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів». Тобто в даному випадку мова йде саме про податковий облік [2, ст. 15].

Проблема співвідношення та уніфікації бухгалтерського та податкового обліку представляється дуже актуальною. З прийняттям Податкового кодексу України відбулося певне зближення зазначених облікових систем. Зокрема при обчисленні податку на прибуток змінено методику обліку доходів і витрат з методу першої події на метод нарахувань (який використовується у бухгалтерському обліку). Щоправда, це виглядає дещо непослідовним в умовах збереження методу першої події для податку на додану вартість. Крім того, Податковим кодексом закріплено обов'язки з ведення бухгалтерського обліку та подання фінансової звітності. Зближенню сприяло також і закріплення обов'язку платників обчислювати та зазначати у документах фінансової звітності податкові різниці.

Наступним етапом стало прийняття Закону України від 28 грудня 2014 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)», згідно якого розділ «Податок на прибуток» Податкового кодексу України взагалі викладено в принципово новій редакції. Так, закріплено, що об'єкт оподаткування податком на прибуток підлягає визначенню на підставі даних бухгалтерського обліку шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності, на різниці, які збільшують або зменшують фінансовий результат до оподаткування, відповідно до положень такого розділу (а саме – амортизації необоротних активів; резервів (забезпечень); обмежень окремих видів витрат та преференцій тощо). При цьому для платників з річним доходом до 20 млн. грн. надано можливість визначати об'єкт оподаткування податком на прибуток на підставі даних бухгалтерського обліку без проведення коригувань. Таким чином, з 2015 року фактично ліквідується поняття «податковий облік» для податку на прибуток для невеликих підприємств і як наслідок значно зростає важливість і точність ведення бухгалтерського обліку в податкових цілях.

## Література:

1. Никитина М.В. Налоговый учет как институт налогового права / М.В. Никитина. Дисс. ... канд. юрид наук, 12.00.14. – М., 2006. –199 с.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – №92. – Ст. 3248
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999, № 996-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40. – Ст. 365.

*Рядінська В. О.*

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

## **ФІНАНСОВО-ПРАВОВА ПРИРОДА BITCOIN ТА ЇХ ОБІГ В УМОВАХ ПРАВОВОЇ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ**

Bitcoin вперше з'явилися в 2008 році, коли 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, до якого також було створено спеціальний додаток (приложеніє) – електронний гаманець, що містив BTC – монети в системі Bitcoin, що представляють собою криптографічні (математичні) хеш-коди, кожен з яких є унікальним і не може використовуватися двічі [1]. Спочатку BTC використовувалися як віртуальна валюта – внутрішня електронна валюта мережеских співтовариств (віртуальних світів та онлайн-ігор), а сфера їх використання була

обмежена придбанням та продажем віртуальних товарів всередині мережевого співтовариства. Проте, переступивши в 2008 році межі мережевого співтовариства, Bitcoin стали використовуватися як нефіатні гроші (нефіатні гроші представляють собою гроші, виражені в одиницях вартості недержавних платіжних систем, емісія, обіг та погашення яких здійснюється по внутрішніми правилами платіжної системи; в деяких випадках платіжні одиниці нефіатних платіжних систем еквівалентні іноземній платіжній одиниці, проте їх реальна цінність і надійність не забезпечується державою [2, с. 141]). З 2008 року Bitcoin отримали широкого розповсюдження – на сьогодні повна капіталізація ринку Bitcoin складає близько 1 млрд. доларів, а курс Bitcoin (за даними офіційного сайту Bitcoin coinmap.org становить 616,7 доларів за 1 BTC (станом на 05.10.2016)). Проте фінансова-правова сутність Bitcoin не визначена, оскільки офіційно не закріплено їх правовий статус, не існує офіційного курсу BTC відносно фіатних національних валют – їх курс визначається під час торгів на віртуальних Bitcoin-біржах та обмінних майданчиках. Таке становище обумовлено новизною правовідносин щодо обігу Bitcoin, коли технічні новації випереджують розвиток законодавства, що регулює взаємовідносини суб'єктів у сфері розрахунків та платежів.

В силу того, що Bitcoin – новела сучасного світу, його правовий статус в різних країнах визначається по різному. Основною проблемою, з якою пов'язаний обіг Bitcoin, є визначення їх фінансово-правової сутності, тобто вирішення питання: Bitcoin – це новий вид грошей, що утворився завдяки розвитку технологій високошвидкісної передачі інформації, чи грошовий сурогат, який є тимчасовим економічним феноменом і не має подальших перспектив існування? Саме від вирішення цього питання залежить визначення фінансово-правової природи Bitcoin.

Для визначення сутності грошей використовується функціональний та еволюційний підходи. До класичних функцій грошей відносяться функції міри вартості, засобу накопичення, обігу, засобу платежу та «світових грошей» [3]. Проектування визначених функцій на Bitcoin свідчить, що Bitcoin виконують такі

функції: за допомогою Bitcoin можливо забезпечити масштаб цін, тобто вимірювати вартість різноманітних товарів, в результаті чого такі товари можуть бути порівняні між собою і обміняні, тобто Bitcoin виконують функцію міри вартості; за допомогою Bitcoin можливо зберігати частину отриманих доходів з метою їх використання в майбутньому, тобто Bitcoin притаманна функція засобу накопичення; за допомогою Bitcoin можливо розраховуватися за товари, вони виступають посередниками в процесі обігу товарів, тобто Bitcoin притаманна функція обігу грошей; за допомогою Bitcoin можна не лише придбати товари, але й здійснювати платежі, тобто їм притаманна функція засобу платежу; Bitcoin, за оцінками експертів, можуть більш ефективно виконувати функцію «світових грошей», ніж будь-які інші види грошей [4, с. 47]. О.В. Власов в роботі «Електронні гроші та еволюційна теорія походження грошей» підійшов до визначення фінансово-правової сутності Bitcoin через інший підхід до визначення сутності грошей (еволюційний), внаслідок чого дійшов висновку, що Bitcoin є новою, еволюційною формою грошей, які розвивалися за такими етапами: товарні гроші → металеві гроші → паперові гроші → кредитні гроші → банківські гроші → засоби доступу до електронного рахунку → грошові замісники → ігрові та віртуальні валюти → Bitcoin та інші криптовалюти [5, с. 13–23].

Таким чином, Bitcoin виконують всі функції грошей та вважаються новою еволюційною формою грошей. Незважаючи на віднесення різних держав до Bitcoin, вони існують і ефективно функціонують саме як гроші, хоч і мають специфічні особливості (відсутність емісійного центру, анонімність платежів, відсутність забезпечення реальної вартості тощо). Поява та обіг Bitcoin відкриває необмежені можливості і перспективи на міжнародному ринку. Відмова держави від визнання Bitcoin як грошей не зупинить їх розповсюдження, але позбавить їх власників від захисту на території тих країн, що забороняють обіг Bitcoin. Широке розповсюдження Bitcoin як засобу платежу вимагає надання їм певного правового статусу, створення механізму регулювання операцій та угод, що здійснюються за допомогою Bitcoin, здійснення максимально можливої ідентифікації учасників

платіжних операцій з застосуванням Bitcoin, здійснення контролю та нагляду за діяльністю суб'єктів, що використовують Bitcoin.

### **Література:**

1. Nakamoto S. Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System, 2008/
2. Кутырин В.А. Место электронных денег в системе денежных инструментов: некоторые данные к оценке рисков оборота криптовалюты и изучению проблем ее правовой регламентации / В.А.Кутырин, А.Г. Волевоз Библиотека криминалиста. Научный журнал. – 2016. - №3 (26). – С. 138–147.
3. Алісов Є.О. Проблеми правового регулювання грошового обігу в Україні: дис... д-ра юрид. наук: 12.00.07 / Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. — Х., 2006.
4. Лскавян Д.Н. Биткойн – частная криптовалюта или платежное средство посткапиталистической системы глобального мира / Д.Н.Лскавян, А.В. Федоров // Economics. – 2014. – январь – март. – С. 46–50.
5. Власов А.В. Электронные деньги и эволюционная теория происхождения денег / А.В. Власов // Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство; право и управление. 2012. № 12. С. 13–23

*Савченко Л. А.*

доктор юридичних наук, професор,  
заслужений діяч науки і техніки  
України, перший заступник з  
наукової роботи та інноваційних  
технологій директора Центру  
перепідготовки та підвищення  
кваліфікації керівних кадрів

## **ФІНАНСОВО-КОНТРОЛЬНЕ ПРАВО: СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК**

Питанням фінансового контролю приділяють увагу представники науки фінансового права, адміністративного права, теорії управління, економічної науки. У підручниках і навчальних посібниках з фінансового права йдеться про фінансовий контроль як інститут фінансового права, що має специфічні особливості фінансово-контрольних норм та відповідних правовідносин. Представники інших наук розглядають фінансовий контроль як складову державного контролю чи як різновид контролю за фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання тощо.

Фінансовий контроль було виділено в окремий розділ підручника з фінансового права у 1940 році і фактично з цього часу він почав розвиватися як окремий інститут фінансового права. У наукових публікаціях можна зустріти думку про те, що він є підгалуззю фінансового права, бо має складну структуру, зокрема складається з фінансово-правових норм, які включені як в загальну, так і в особливу його частину, тобто мають всепроникаючий характер, бо фінансовий контроль проводиться у різних сферах фінансової діяльності, зокрема у бюджетній, податковій, банківській, валютній тощо та специфічні цілі, завдання, зміст. Особливими є і фінансово-контрольні правовідносини з відповідними суб'єктами, об'єктами, предметом. Інститут фінансового контролю розвивається та змінюється разом із змінами у фінансовій системі та сфері публічних фінансів. Набуваючи публічного характеру фінансовий контроль фактично виходить за межі фінансового права. Він тісно пов'язаний із бухгалтерським обліком, аудитом. Отже слід говорити про можливість їх об'єднання в межах специфічної окремої галузі права фінансово-контрольного права, що виступатиме системою відносно таких своїх складових

частин, як правові інститути – податковий контроль, валютний контроль, банківський контроль, міжнародне фінансово-контрольне право, фінансово-контрольний процес тощо.

Вживання у нормативних актах, що стосуються контрольної сфери у різних значеннях понять, зокрема суб'єкти контролю, контролюючі суб'єкти, об'єкт контролю, підконтрольний об'єкт, підконтрольний суб'єкт, предмет контролю тощо, недосконалість нормативно-правового забезпечення питань контролю сфери публічних фінансів, нецільове, неефективне використання публічних фінансів, несвоєчасне виявлення правопорушень у фінансовій сфері, або взагалі їх не виявлення, уникнення відповідальності за вчинені правопорушення у сфері публічних фінансів, відсутність взаємодії між правоохоронними органами та органами, що здійснюють фінансовий контроль, між самими суб'єктами, що наділені контрольними функціями, між органами, що здійснюють фінансовий контроль та судами, що розглядають відповідні справи за їх участю вказує на необхідність удосконалення фінансово-контрольної сфери, що вимагає комплексного підходу.

Існує необхідність формування фінансово-контрольного законодавства, що сприятиме належному, ефективному контролю публічних фінансів. Наявність спеціального законодавства буде однією з підстав виділення фінансово-контрольного права у самостійну галузь права. Формування фінансово-контрольного законодавства передбачає розробку і прийняття: Закону «Про публічні фінанси» (визначення основних фінансово-правових термінів у даному нормативному акті сприятиме правильному розумінню сфери, що контролюватиметься); Концепції розвитку публічного фінансового контролю; Закону «Про публічний фінансовий контроль»; Класифікації правопорушень у фінансово-контрольній сфері (характеризуватиме види порушень, що можуть мати місце на кожній стадії контрольного процесу, тобто під час підготовки до здійснення контрольних заходів, безпосереднього проведення контрольних заходів, прийняття

рішення за результатами контролю); Методики оцінки ефективності публічного фінансового контролю.

Слід здійснити інформатизацію фінансово-контрольної сфери, яка позитивно вплине на дієвість контролю, сприятиме оперативному обміну інформацією у сфері контролю публічних фінансів. Інформатизація фінансово-контрольної сфери має передбачати формування: реєстру звернень державних органів, громадських організацій, народних депутатів, тощо до контролюючих суб'єктів стосовно проведення контрольного заходу (оприлюднення звернень); бази даних про розподіл, перерозподіл, використання публічних фінансів, залежно від отримувача коштів, видів публічних фінансів, сфери спрямування, інших критеріїв; електронного реєстру рішень контрольних органів, в яких йдеться про правопорушення у фінансовій сфері (бюджетній, податковій, митній, банківській, валютній тощо), розподіл їх за категоріями, наприклад за правопорушником, залежно від суми, що підлягає відшкодуванню, тощо; комплексної бази даних про супровід справ у судах, правоохоронних органах, де мають місце публічні фінанси (це дозволить: забезпечити достовірною інформацією про стан розгляду справ осіб, які керують фінансовою сферою; здійснювати аналіз, узагальнення результатів супроводу і розгляду справ; підвищити кваліфікаційний рівень та відповідальність співробітників контролюючих органів, які можуть користуватися у відповідних межах такою системою; проводити моніторинг, виявляти недоліки у роботі та корупційні діяння як фахівців контрольних органів так і правоохоронних органів, суддів та вживати заходів до притягнення їх до відповідальності).

Враховуючи зазначене, з метою розвитку фінансово-контрольного права, його доцільно виокремлено в самостійну галузь права.

*Семчик О. О.*

Інститут держави і права ім. В.М.  
Корецького НАН України, старший  
науковий співробітник відділу  
конституційного права і місцевого  
самоврядування, к.ю.н., с.н.с.

## **ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПІЛЬГ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТУ ЗАЛУЧЕННЯ ІНВЕСТИЦІЙ**

Зважаючи на виконання податками різних функцій, усі вони (функції) знаходять свій вияв у застосуванні тих чи інших інститутів податкового права. Не є виключенням і інститут податкових пільг, дослідження якого викликає зацікавленість учених майже на кожному історичному етапі розвитку держави.

Перед Україною на сучасному етапі її розвитку стоїть ряд викликів, які потребують свого зваженого та швидкого вирішення задля створення умов з метою забезпечення інтересів населення та держави. Одним із нагальних питань, що потребують уваги з боку держави є створення належних правових умов для стабілізації ситуації в економіці та використання інструментів для її зростання. У якості одного із таких інструментів у багатьох країнах світу використовуються пільги у сфері оподаткування.

Всебічне вивчення питань, пов'язаних із застосуванням в будь-якій країні пільг у сфері оподаткування є вкрай важливим з огляду на причини, які спонукають державу до використання поряд із адресною допомогою також інституту пільгового оподаткування. Такими причинами, в першу чергу, є необхідність соціальної підтримки населення, яке потребує допомоги з боку держави із врахуванням складного матеріального становища, простота механізму застосування пільг в такому випадку; а також необхідність стимулювання підприємницької діяльності. Другий випадок використання пільг як інструменту залучення коштів іноземних інвесторів та створення сприятливого інвестиційного

клімату в країні активно використовується у багатьох країнах світу та дозволяє у перспективі забезпечити роботою населення країни та збільшити надходження до публічних фондів коштів за рахунок сплати інших видів податків.

Оскільки пільги у сфері оподаткування є багатогранним явищем, різні аспекти їхнього застосування висвітлювалися у науці фінансового права такими українськими вченими як Воронова Л.К., Гетьманцев Д.О., Криницький І.Є. Кучерявенко М.П., Орлюк, О.П., Пришва Н. Ю. та ін.

Втім, питання застосування податкових пільг у контексті підвищення інвестиційної привабливості країни є сьогодні одним із найбільш проблемних питань при застосуванні пільгових умов оподаткування в Україні. Це пов'язано із тим, що останні роки Україна переживає кризу у багатьох сферах, що має своїм наслідком корупційні явища у цій сфері та недовіру інвесторів навіть до існуючих умов здійснення підприємницької діяльності. Відповідно, питання правового регулювання пільг у сфері оподаткування, постає у контексті формування стратегії розвитку держави, зокрема у галузі публічних фінансів. Саме тому досліджуючи пільги у сфері оподаткування правознавці здебільшого фокусують увагу на правовому змісті цього інституту. Тут доцільно навести позиції науковців напрацьовані у цьому напрямку в Україні на даний час.

Досліджуючи правову природу податкової пільги Криницький І.Є. пропонує розглядати її як універсальний необов'язковий елемент правового механізму податкового платежу [1, С.19]. Вишемирський М.І. звертає увагу, що у наукових джерелах превалюють два підходи до розуміння поняття «податкова пільга» як правового явища: широкий та вузький. Широке розуміння полягає у їх розумінні як будь-яких правомірних та визначеними податковим законодавством переваг зобов'язаних суб'єктів податкового правовідношення перед іншими. А вузький підхід зосереджений на тлумаченні податкової пільги як одного з елементів правового механізму податку [2, С.15]. З наведеного зрозуміло, що основний акцент

ставиться вченими саме на тлумачення пільг крізь призму діючого податкового законодавства.

Втім, видається, що з огляду на перспективну стратегічну мету держави – сприяти розвитку економіки – потрібно зрозуміти як інтерпретувати та закріпити пільги у сфері оподаткування з метою стимулювання інвестиційної активності суб'єктів підприємництва. Тут можна вести мову про інвестиційні пільги у сфері оподаткування. Задачі, пов'язані із наведеним завданням, зводяться до наступного: необхідності законодавчо закріпити систему інвестиційних податкових пільг, якими потенційно на рівних умовах зможуть скористатися будь-які суб'єкти господарювання; передбачити на законодавчому рівні ряд вимог, які б убезпечили державу від недобросовісного використання цих пільг такими суб'єктами; встановити чіткі строки дії таких пільг та визначити засади для оцінки їхньої ефективності та умови скасування їхньої дії; забезпечити системність у закріпленні формулювань, що визначатимуть умови дії таких пільг; забезпечити збалансованість наданих інвестиційних податкових вигод із стратегічними вигодами, які отримує держава.

Тому, вважаємо, що правове регулювання пільг як інструменту залучення інвестицій базуватися на наступних складових: інвестиційні податкові пільги та умови їхнього застосування мають визначатися виключно на рівні податкового закону; законодавчо має бути закріплено положення щодо стабільності законодавства при застосуванні інвестиційних податкових пільг; зміни, що пропонуються до норм, що встановлюють такі пільги та порядок їх застосування мають підпорядковуватись чітко визначеним правилам та мати прогностований характер; визначення критеріїв надання інвестиційних податкових пільг суб'єктам господарювання має здійснюватись на рівні закону з врахуванням інтересів розвитку держави (зокрема, до таких критеріїв можуть належати спрямованість на розвиток певних територій та створення нових робочих місць); законодавчо має бути чітко передбачені відповідальність суб'єктів господарювання за недобросовісне

використання таких пільг, а також відповідальність держави за зміну умов використання таких пільг за умови добросовісного виконання суб'єктами взятих на себе зобов'язань.

### **Література:**

1. Криницький І.Є. Податкова пільга як елемент правового механізму податкового платежу // Фінансове право. – № 3 (21). – 2012. – С.16-19;
2. Вишемирський М.І. Податкові пільги за податковим законодавством України. – Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук. – Ірпінь – 2015. – 20 с.

*Сіренко М. М.*

Національний юридичний  
університет імені Ярослава Мудрого  
здобувач кафедри фінансового права

## **До питання про фінансово-правову природу публічного кредиту**

Безумовна публічна природа державного та муніципального кредиту не виключає і наявності дискусійних питань реалізації їх механізмів, перед усім пов'язаних з використанням в даному випадку цивільно-правових категорій та інструментів. В російській фінансово-правовій науці застосування норм цивільного права до бюджетного кредиту [1, с.349] ґрунтується на п. 1 ст. 76 Бюджетного кодексу Російської Федерації. У цьому випадку законодавець визначає, що бюджетний кредит може бути наданий юридичній особі, що не є державним або муніципальним унітарним підприємством, на підставі договору, укладеного відповідно до цивільного законодавства Російської

Федерації з урахуванням положень Бюджетного кодексу Російської Федерації та інших нормативних правових актів [2].

Навряд чи на підставі цього положення можна зробити висновок про приватноправову природу або навіть комплексність подібної конструкції. Безумовно, суб'єктами відносин публічного кредиту можуть бути юридичні особи, засновані на різних формах власності. Принципово важливо при цьому – яким чином, якими способами будуть регулюватися подібні відносини. А в цьому випадку, на наш погляд, висновок безперечний – методом влади та підпорядкування. На договір бюджетного кредиту відповідно до російського законодавства поширюються лише правила про висновок цивільно-правового договору [3] в частині, що не суперечить бюджетному законодавству. Більше того, проблема комплексності в цьому випадку, взаємопроникнення норм може ставитися тільки щодо законодавства, але не правових галузей.

Публічний (державний, муніципальний) кредит можна визначити як урегульовані правовими нормами відносини по акумуляції публічно-територіальними утвореннями тимчасово вільних коштів юридичних і фізичних осіб на принципах добровільності, терміновості, відплатності і поверненості з метою покриття бюджетного дефіциту, фінансування інших публічних інтересів, завдань і функцій держави й територіальних утворень. Дійсно, передумовою публічного кредиту є бюджетний дефіцит, що не виключає фінансування за рахунок його інвестиційних програм, витрат, пов'язаних з капітальним будівництвом і розвитком регіонів [4, с. 281-282].

Поняття державного кредиту як різновиду публічного припускає й деталізацію його. У сучасних умовах у законодавстві Російської Федерації використовуються поняття державного фінансового кредиту й державного експортного кредиту як двох самостійних форм бюджетного кредиту. Навряд чи можна безумовно погодитися з такою інтерпретацією. По-перше, проблематичне використання самого терміна фінансового кредиту через знеособленість і розмитість поняття фінансів, у той час, як кредит надається переважно грошима, тим більше, що він

направляється на подолання грошових розривів, які утворюються при бюджетному дефіциті. По-друге, виділення експортного кредиту не змінює його форми, а тільки деталізує напрямок використання або утворення коштів.

При виділенні державного фінансового кредиту Російська Федерація надає грошові кошти іноземному позичальникові в обсязі і на умовах, передбачених відповідною угодою між Урядом Російської Федерації і урядом іноземної держави. У випадку державного експортного кредиту за рахунок бюджетних коштів здійснюється оплата товарів і послуг, експортованих на користь іноземного позичальника— імпортера товарів і послуг. Правда і у цьому випадку виділення коштів здійснюються в обсязі та на умовах, передбачених угодою між Урядом РФ і урядом іноземної держави або відповідним договором між банком — агентом Уряду РФ іноземним позичальником— імпортером товарів і послуг або його банком-кредитором. У цьому випадку обов'язкова наявність державної гарантії іноземної держави по поверненню цього кредиту, платежі й погашення й обслуговування якого здійснюються на користь Російської Федерації [5, с.73- 75].

Відносини публічного кредиту, незалежно від того, на якому рівні вони проявляються (державн або муніципальному) являють собою систему грошових відносин, що виникають у зв'язку із залученням державою та муніципальними утвореннями на добровільних засновах для тимчасового використання вільних коштів юридичних і фізичних осіб. Особливість у характеристику даного поняття додає не просто наявність держави в цих відносинах, а саме її роль. Якщо при банківському кредитуванні передача платіжних коштів кредитором позичальникові здійснюється на підставі договірних відносин, то публічний кредит обумовлює залучення (на імперативних початках) державі тимчасово вільних коштів юридичних і фізичних осіб. Ці кошти направляються на загальнодержавні цілі, реалізацію публічного інтересу або перерозподіляються між підприємствами й іншими господарюючими суб'єктами.

Правовідносини державного кредиту, маючи державно-владний характер, принципово відрізняються від цивільно-правових відносин кредитування не тільки тим, що держава є позичальником і одним з основних суб'єктів, що беруть участь в них. Специфіку публічним відносинам кредитування надає і особлива роль держави. Незважаючи на те, що воно є позичальником, за ним закріплене право в односторонньому порядку встановлювати умови – строк, рівень процентної ставки, гарантії, види, підстави їхнього припинення й зміни. Варто погодитися з О. В. Покачаловою, що на відміну від цивільно-правового договору приєднання, де сторона (визначаюча умови договору) не вправі змінювати його умови, держава в державних боргових відносинах має право на реструктуризацію боргу. Вона може реалізовувати право повної (часткової) заміни одних умов на інші умови, змінювати підстави і форми обслуговування та погашення боргових зобов'язань і навіть із частковим списанням (скороченням) суми основного боргу[6, с. 28-30] .

### Література:

1. Нечаев К.А. Кредит по налоговому и бюджетному праву. Актуальные проблемы финансового права Республики Беларусь, России, Украины/ Отв.ред. д-р. юрид. наук, проф. УрГЮА Д.В. Винницкий.– СПб.: Издательский Дом С.– Петерб. гос. ун-та, Издательство юридического факультета СПбГУ, 2006. – 376 с.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. №145-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – №31. – Ст. 3823.
3. Гражданский Кодекс Российской Федерации // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2006. – №52. – Ст. 5496.
4. Зайцева Н. А. Державний кредит як ланка фінансової системи / Н. А. Зайцева // Актуальні питання науки

- фінансового права : монографія / за ред. М. П. Кучерявенка. – Харків : Право, 2010. – С. 281-282.
5. Покачалова Е.В. Публичный долг в Российской Федерации: вопросы теории финансового права / Е.В. Покачалова; Под ред. Н.И. Химичевой. – Саратов: Изд-во ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права», 2007. – С. 73-75.
  6. Покачалова Е.В. Становление и развитие публичного долга и его формы (финансово-правовые аспекты) / Е.В. Покачалова; Под ред. Н.И. Химичевой. – Саратов: Изд-во ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права», 2007. С. 28-30.

*Смичок Є. М.*

Національний юридичний  
університет імені Ярослава Мудрого  
к.ю.н., асистент кафедри  
фінансового права

## **СВІТОВІ ТЕНДЕНЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ**

Розвиток економіки та світових бізнес процесів однозначно має вплив і на законодавчі рішення, які приймаються державами у сфері оподаткування. Такі рішення мають своєю метою трансформацію існуючих податкових систем та їх налаштування на боротьбу з ухиленням від сплати податків, гармонізацією національних та наднаціональних законодавств, унеможливленням агресивного податкового планування. З огляду на заявлені особливості, зацікавленість викликають реформаційні процеси які сьогодні проводяться у ряді зарубіжних держав.

Так, у Швейцарії основні напрямки податкової реформи 2016 року стосуються декількох моментів. По-перше, планується реформування корпоративного (прибуткового) оподаткування шляхом введення єдиної ставки – 16% (сьогодні, в залежності від

кантону, ставка податку на прибуток коливається від 8% до 24%). Перехід до єдиної ставки прибуткового оподаткування юридичних осіб буде відбуватися поетапно на протязі декількох років. По-друге, пропонується переформатування існуючих пільгових (спеціальних) податкових режимів для окремих типів компаній. До останнього часу такими режимами користувалися холдингові компанії, а також компанії, які отримували свої доходи за межами Швейцарії. Тобто з запровадженням податкової реформи такі преференції будуть скасовані. Що цікаво, в цій частині, зміни не будуть торкатися компаній, основним джерелом доходів яких є патентна або інша інтелектуальна власність (Patent Box) [3].

Певну зацікавленість становить і реформування системи прибуткового оподаткування юридичних осіб у Естонії. Корпоративний податок (податок на прибуток підприємств) у Естонії становить 0%. Але мова йде про оподаткування тільки нерозподіленого прибутку. Коли весь дохід залишається на рахунку фірми або знову вкладається в інвестиції, немає необхідності у сплаті даного платежу. Якщо ж мова йде про розподіл прибутку у вигляді дивідендів, то в Естонії дивіденди оподатковуються за ставкою 21%. Просто так з естонської компанії нічого не перерахуєш, особливо в офшорні юрисдикції. У Естонії діє система «білих списків». Це означає, що будь-яке перерахування на адресу компанії не з білого списку тягне за собою оподаткування перерахованої суми, причому не важливо яке призначення платежу було зазначено. Усі податки в Естонії можна поділити на загальнодержавні та місцеві. До основних загальнодержавних податків відносяться: податок на прибуток підприємств (корпоративний податок), податок на додану вартість, акцизний податок, податки на доходи фізичних осіб, податок на гральний бізнес, податок на додану вартість, податок на землю, єдиний соціальний податок, митні збори [2].

Аналіз світових тенденцій реформування систем оподаткування показує, що у своїй більшості вони стосуються трансформації прибуткового оподаткування юридичних осіб. У Канаді, наприклад, сьогодні окремі організаційно-правові форми компаній дозволяють проводити ефективне податкове планування

або взагалі уникати сплати окремих податків. Так, Канадське партнерство LP є незалежною юридичною особою і окремим суб'єктом корпоративного права. Як партнерство, LP не є платником корпоративного податку в Канаді, за умови, якщо воно у своєму складі має зарубіжних учасників (партнерів) і компанія не здійснює діяльності на території Канади. Потрібно зазначити, що договори про уникнення подвійного оподаткування (наприклад з Україною) на такі компанії не розповсюджуються.

Якщо засновником LP виступає фізична особа, то вона може бути одночасно генеральним і обмеженим партнером в одній особі, завдяки чому, для реєстрації Партнерства досить однієї фізичної особи, яка може бути резидентом будь-якої країни. Якщо Партнерство у Канаді реєструють юридичні особи, то потрібен мінімум один генеральний партнер, і один обмежений партнер. Якщо фірма-засновник зареєстрована за межами Канади, для призначення її генеральним партнером, спочатку необхідно зареєструвати її в Онтаріо в якості ЕРС (Extra-Provincial Corporation). Обмеженим партнером, може бути будь-яка фізична або юридична особа, резидент будь-якої країни. Якщо обмеженим партнером виступає нерезидентна компанія, то немає необхідності реєструвати її в якості Extra-Provincial Corporation.

У підсумку хотілося б зупинитися на моменті відповідності усіх існуючих податкових систем загальносвітовим принципам оподаткування. Як приклад існування даної проблематики не лише в Україні, а й за її межами, хотілося б розглянути збір на телебачення у Німеччині (GEZ Gebühren). Цей збір є досить цікавим різновидом обов'язкового платежу. Цікавим хоча б з огляду на те, що за рахунок нього формується незалежне громадське телебачення та радіомовлення у Німеччині. Даний збір цікавий також з точки зору дотримання принципу справедливості при його адмініструванні. Але про все по-порядку. Ставка збору становить 17,50 € на місяць (сплата збору може відбуватися і в інший зручний для платника строк шляхом утримання суми збору з заробітної плати). Об'єктом оподаткування є домоволодіння (тобто при проживанні в одній квартирі або будинку декількох чоловік сума збору все одно становитиме 17,50 €). Платниками збору є фізичні

особи. І ось тут повертаємося до питання банальної справедливості. Так, для окремих категорій осіб встановлюються певні пільги. Інваліди, наприклад, сплачують збір на рівні 5,83 € на місяць. В той самий час, особи які взагалі не працюють та отримують соціальні виплати від держави взагалі звільняються від сплати збору [1].

### **Література:**

1. „GEZ“-Gebühren 2016: Wie hoch ist der Rundfunkbeitrag? / [Електронний ресурс].
2. Режим доступу : <http://www.giga.de/unternehmen/gez/specials/gez-gebuehren-2015-wie-hoch-ist-der-rundfunkbeitrag/>.
3. Republic of Estonia Tax and Customs Board – Tax rates / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.emta.ee/eng/business-client/income-expenses-supply-profits/tax-rates>.
4. Налоговая реформа в Швейцарии / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nexus.ua/novosti-offshornogo-biznesa/shveysariya-news/4650-nalogovaya-reforma-v-shveysarii>.

***Солдатенко О. В.***

ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана», декан юридичного факультету

***Солопенко В. В.***

аспірант

### **РОЗСУД У БЮДЖЕТНОМУ ПРАВІ**

Протягом тривалого часу серед науковців дискутується питання розсуду у фінансовому праві. Так, представники

харківської школи фінансового права М. Дамірчиев, І. Желтобрюх відстоюють позицію розсуду в податковому правозастосуванні [1–2]. Щодо бюджетних правовідносин, то більшість фахівців вважають, що їх суб'єкти не можуть на власний розсуд вчиняти дії, спрямовані на формування, розподіл, використання коштів бюджетних фондів [4]. Зокрема, В. Чернадчук дотримується позиції щодо унеможливлення вільного розсуду суб'єктів бюджетного правовідношення [6, С. 24].

Водночас зазначимо, що ще Л. Воронова, розглядаючи у своїй праці «Бюджетноправове регулювання в СРСР» уповноважуючі норми, писала про те, що вони «дають суб'єктам бюджетних правовідносин – певним державним органам – можливість альтернативи, тобто можливість діяти на свій розсуд, залежно від конкретних умов» [5, С. 33]. У цьому контексті у її праці йдеться про: право на «пересунення кредитів у необхідних випадках», право «використовувати на свій розсуд суми перебільшення доходів над видатками по Державному бюджету республіки, що створюються внаслідок перевиконання доходів або економії по видатках (ст. 42 Закону про бюджетні права СРСР)» [5, С. 49, 54]. Таким чином, можливість розсуду у бюджетному праві за радянських часів була передбачена на законодавчому рівні, відповідну норму відмінено тільки у 1983 році [3].

Крім того, у названій праці Л. Воронової зустрічаємо: «Самостійне, засноване на правових актах, розпорядження бюджетними кредитами з боку службових осіб є однією з основних ознак здійснення ними владних повноважень. Поряд з функціями, покладеними на керівника державного органу, він виконує свої повноваження як розпорядник кредитів, витрачаючи за своїм розсудом бюджетні кошти на задоволення державних потреб [5, С. 171].

Л. Воронова наголошувала на тому, що «Діюче законодавство про бюджетні права містить норми про те, що суми перевищення доходів над видатками по державних бюджетах союзних республік, а також по місцевих бюджетах, що утворюються на кінець року внаслідок перевиконання доходів або економії по видатках, залишаються в розпорядженні

виконавчих органів республік і відповідних рад депутатів трудящих й витрачаються за їх розсудом на фінансування народного господарства і соціально-культурних заходів, включаючи капітальні вкладення» [5, С. 174].

*На сьогодні, в умовах реалізації децентралізації, передбачається здійснення місцевого самоврядування громадами, районами і регіонами. Їм буде передано 80 відсотків усіх повноважень. Відповідно, усі забезпечені доходи витратимуть на їхній розсуд: будівництво доріг, ремонт лікарень, шкіль тощо. У територіальних громадах збільшаться можливості господарювання у своєму селі чи регіоні. Якщо проаналізувати суми, які раніше перераховувалися до Державного бюджету України, а потім поверталися на місця у вигляді субвенцій, то (за оцінками фахівців) обсяг фінансування регіонів збільшиться на 34 млрд. гривень [7].*

Раніше було близько 13 тисяч громад, із яких 55–60 відсотків не мали можливості виконувати жодних повноважень крім отримання з бюджету коштів на заробітну плату і на сплату комунальних послуг. З метою забезпечення таких громад достатніми фінансовими ресурсами серед основних завдань – об'єднання їх з метою забезпечення можливості акумулювання ресурсів і спрямування коштів на соціальні проекти чи інші необхідні громаді заходи.

Передбачається, що нині кошти, зібрані на території місцевої громади, залишатимуться на місці для ефективного управління ними через виконавчий комітет, створений органами самоврядування [7].

Політика бюджетної децентралізації передбачає подальше збільшення обсягів коштів, які місцеві громади зможуть розподіляти на власний розсуд. Такий досвід новий – це породжує ризики щодо чесного і прозорого розподілу бюджетних коштів. Представники місцевих органів влади отримають доступ до казначейських рахунків із величезними обсягами фінансових ресурсів, що не виключає виникнення, крім іншого, й корупційних ризиків.

Без сумніву, децентралізовані системи здатні забезпечити більшу фінансову стабільність, проте вимагають внесення змін як до Бюджетного кодексу України в частині передбачення розсуду, так і до інших законодавчих актів – у частині посилення відповідальності за неефективне управління та використання коштів місцевих громад.

### Література:

1. Дамірчисьв М. „Правове регулювання публічної фінансової діяльності: порівняльно- правовий аспект”: дис. ... доктора юрид. наук: 12.00.07 / Дамірчисьв Мушфік Іскандер огли. – Х., 2016.
2. Желтобрюх І. Розсуд в податковому правозастосуванні дис. ... доктора юрид. наук: 12.00.07 / Желтобрюх Ірина Леонтіївна. – К., 2016.
3. Закон О бюджетных правах Союза ССР и союзных республик от 30 октября 1959 года. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economics.kiev.ua/download/ZakonySSSR/data04/tex16005.htm>.
4. Казанцев А. Ю., Пивовар Ю. І. Нормативна регламентація юридичних дій в бюджетному праві: недоліки та нормативна регламентація [http://www.rusnauka.com/40\_OINBG\_2014/Pravo/2\_183717.doc.htm]/
5. Л. Воронова Бюджетно-правове регулювання в СРСР. – ВО «Вища школа». – К., 1975.
6. Чернадчук В. Д. Бюджетні правовідносини в Україні: теорія, практика та перспективи розвитку. [Електронний ресурс]. – Режим доступу [http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/SVR/Chernadchuk\\_VD.pdf](http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/SVR/Chernadchuk_VD.pdf).
7. Електронний ресурс. – Режим доступу : <http://decentralization.gov.ua/news/item/id/546>.

*Стародуб Д. М.*

Аспірант кафедри фінансового права  
УДФСУ

## **ОСОБЛИВОСТІ ДЕКЛАРУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В УКРАЇНІ ТА КРАЇНАХ СНД**

Наявність порядку звітності в Україні є обов'язковим для встановлення податків, та одним з елементів податкового обов'язку. Часті зміни до податкового законодавства аргументовані шляхом в Європу, не можуть збалансувати податкову систему так щоб вона стала реальним стимулятором розвитку економіки, а не захисту олігархічних бізнесів. Адже науковець не може не враховувати такого лобізму у законодавчій діяльності, що нівелює будь-які нормативно-правові акти в процесі прийняття або реалізації.

Досвід звітності з податку на доходи фізичних осіб у країнах СНД цікавий насамперед можливістю аналізу розвитку одного й того ж явища у подібних правових системах, які об'єднані спільними витоками та тривалим співробітництвом.

У країнах СНД як і в Україні звітність про доходи, яку подають фізичні особи називають «податковою декларацією». Податкові агенти з податку на доходи фізичних осіб подають «розрахунок». Фізичні особи які отримують доходи від одного податкового агента в країнах СНД часто не мають справи з заповненням податкової декларації, за виключенням випадків отримання доходів не від податкових агентів, та тих декларування яких прямо передбачено податковим законодавством. Так наприклад, в Казахстані державні службовці щороку зобов'язані подавати податкову декларацію за місцем проживання відповідно до антикорупційного законодавства.

Законодавці країн СНД у питанні щодо регулювання декларування податку на доходи фізичних осіб вживають звороти «обов'язок подати декларацію» та «право подати декларацію».

Хоча у всіх країнах досліджуваних країнах подання податкової декларації фізичною особою є обов'язком, який виконується прямо чи опосередковано через податкових агентів або представників. «Право подати декларацію» вживається в контексті отримання податкових пільг, чи повернення надміру сплачених податків.

Щодо самого податку на доходи фізичних осіб то основні його елементи не відрізняються в країнах СНД. Відмінності знаходяться у визначенні пільг, податкових кредитів, та оподаткування окремих видів доходів, що є специфічними для країн СНД. Так у Молдові законодавець намагається обмежити подарунки визначаючи їх одночасно дарувальника та обдаровуваного. Тобто вважається, що дарувальник продав подароване ним майно за найбільшою на той момент ринковою вартістю. Таким чином дарунок оподатковується двічі і податок сплатять дарувальник та обдарований кожен за себе [1].

Декларацію можна подати в електронному та паперовому вигляді. Податкова звітність юридичними особами у 90% випадків подається в електронному вигляді у всіх країнах СНД. В той же час фізичні особи все ще подають звітність в паперовому вигляді попри існування у всіх без винятків країнах сервісів подачі звітності фізичними особами в електронному вигляді. Обов'язковим подання декларацій в електронному вигляді є лише для платників ПДВ. В Україні з червня 2016 року Мінфін разом з ДФС лобіюють проект закону, який зобов'яже фізичних осіб підприємців подавати звітність в електронному вигляді, решта за бажанням. В такому випадку фізична особа яка скористається електронним способом подання вже не зможе відмовитись подавати звітність в електронному вигляді.

При подачі звітності через представника відмінність декларування в Україні з країнами СНД полягає в тому, що батьки не визначені в ст. 179 ПКУ [2] як особи зобов'язані подавати податкові декларації за своїх малолітніх дітей, що враховано законодавством країн співдружності. Це є суттєвим недоліком, враховуючи, що батьки є законними представниками своїх малолітніх дітей відповідно до Цивільного Кодексу.

При поданні декларацій засобами поштового зв'язку датою отримання декларації в Україні, є дата фактичного її отримання органом ДФС, такий же порядок діє в Казахстані, Молдові, Киргизії. У Росії та Білорусії датою отримання декларації податковим органом є дата відправлення зазначена на конверті. На нашу думку, в силу географічних особливостей таке правило має сенс для цих країн. А податок за декларацією поданою з порушенням строків має бути сплачений за останнім днем для подання декларації, а не датою її фактичного отримання.

Застосування штрафних санкцій за неподання декларації не звільняє від обов'язку її подання у всіх країнах СНД. В Україні є можливість для відстрочення обов'язку подання податкової декларації, в той же час Податковий кодекс Казахстану дає можливість призупинення подання податкової звітності терміном до 5 років.

Декларування доходів фізичними особами нерезидентами покладається на податкових агентів - резидентів. Про те у випадку отримання доходів від не податкового агента в Казахстані визначено можливість подання декларації фізичною особою-нерезидентом за формою «220.00». Порядок подання звітності нерезидентами передбачено також у Росії, Молдові. Податковий кодекс України унеможлиблює отримання доходу фізичною особою-нерезидентом від особи, яка не є податковим агентом.

Декларування доходів фізичних осіб в країнах СНД має відмінності в силу впливу на нього особливостей та недоліків законодавства. Спільним для всіх є запровадження електронних сервісів та намагання запровадити загальнообов'язкове декларування.

### **Література:**

1. Налоговый кодекс Республики Молдова от 24 апреля 1997 года № 1163-ХП [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

[http://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30398075#pos=769;-153](http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30398075#pos=769;-153)

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page21>

*Тарасенко Я. В.*

Київський національний університет  
імені Тараса Шевченка, аспірант

## **ДО ПИТАННЯ ПРО МІСЦЕ ПРИНЦИПУ СУБСИДІАРНОСТІ СЕРЕД ІНШИХ ПРИНЦИПІВ БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ**

Бюджетний кодекс України (п. 7) ч. 1 ст. 7) проголошує одним із принципів бюджетної системи України принцип субсидіарності [1]. Втім, на відміну від інших засад (таких як єдність, збалансованість, публічність та прозорість, цільове використання бюджетних коштів тощо), цей принцип недостатньо розроблений у вітчизняній правничій науці саме як основоположна ідея побудови бюджетної системи України. Не можна не сказати, що існують дослідження принципу субсидіарності у контексті публічного адміністрування (державного управління) чи то політологічних міркувань. У зарубіжному науковому доробку субсидіарність часто згадується на рівні саме з такими поняттями, як "бюджетна децентралізація", "фіскальний федералізм" та подібними [5; 7]. Вітчизняна ж наука фінансового права, на думку автора, недостатньо приділила уваги цьому питанню.

Особливої актуальності набуває питання субсидіарності у контексті прийнятої Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 1 квітня 2014 р. № 333-р Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні, де проголошено, що реалізувати поставлені цілі та розв'язати проблеми можливо шляхом розмежування повноважень у системі органів місцевого самоврядування та органів виконавчої влади на різних рівнях адміністративно-територіального устрою за принципом субсидіарності [3]. Безумовно, слід погодитись із такою декларованою ціллю, однак не можна не згадати, що основою будь-якої реформи у державі, окрім політичної волі на її проведення, є належне фінансування. Якщо територіальні громади не зможуть у перспективі отримати належне наповнення дохідної частини власних бюджетів, то поставлені реформою завдання не будуть виконані.

Ураховуючи ці завдання, можемо сказати, що принцип субсидіарності сьогодні виходить на одну з перших позицій з-поміж інших принципів бюджетної системи України, тому що саме його належне втілення виступає запорукою реалізації однієї з ключових реформ на сьогоднішньому етапі державницького розвитку України. Проте автор із жалем вказує, що теоретичним розробкам цього принципу сьогодні приділяється мало уваги, особливо на тлі того, що сам термін не є семантично доступним і зрозумілим для широкого загалу. Між іншим, у закордонній доктрині цей принцип уже давно визнається ледь не основоположним у системі засад міжнародного права та прав людини загалом і визначений як такий, що має бути конституційно закріплений [6; с. 38]. Також цей принцип є одним із визначальних у діяльності інституцій Європейського Союзу. Тамтешнім ідеологом цієї ідеї вважається Ж. Делор. Розуміючи, що Союз може діяти лише в тих областях, у яких країни-учасниці дали йому відповідну владу, він вважав зруйнування "бюрократичного бар'єру", який оточує Брюссель, найкращим способом переконати громадян у здатності Спільноти бути корисною [4; с. 2]. Н. Гаганова у своєму дисертаційному дослідженні, присвяченому конституційно-правовому аспекту

субсидіарності стверджує, що цей принцип, оснований на етичних цінностях і кореспондуючий усім правовим ідеалам (свобода, справедливість, рівноправ'я, пріоритет прав людини), сприймається у ЄС як нова ідея, здатна примирити суперечливі явища соціального життя: охорону свободи індивіда та її обмеження у цілях забезпечення суспільного блага, державний патерналізм і ліберальні цінності, невтручання держави у справи нижче стоячих суб'єктів і її обов'язок сприяти їм. Перераховані базові орієнтири державної політики нерідко закріплюються у конституціях європейських країн поряд із субсидіарністю [2; с. 53].

Бачимо, що розуміння субсидіарності, подане у Бюджетному кодексі України, не є повним за змістом ("розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами ґрунтується на необхідності максимально можливого наближення надання гарантованих послуг до їх безпосереднього споживача"). Пропонується вважати принцип субсидіарності як принцип бюджетної системи України ідеєю, що стосується не тільки видатків бюджету, а і його доходів, тобто розширення повноважень органів місцевого самоврядування стосовно інструментів наповнення власних бюджетів. Таким чином, втіливши цей принцип, можна буде поступово долати абсурдність ситуації у розподілі коштів між місцевими та державним бюджетами, коли зібрані у регіонах кошти повертаються з центру у катастрофічно менших обсягах. Автор вважає, що держава має послабити свій вплив на бюджетні процеси, частково прибравши повноваження стосовно мобілізації та розпорядження зібраними на місцях коштами, і, безумовно, залишивши контрольні повноваження.

### **Література:**

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – № 59. – Стор. 9. – Ст. 2047.

2. Гаганова Н. А. Принцип субсидиарности в конституционном праве / Н. А. Гаганова // дисс... к.ю.н.; спец. 12.00.02 – конституционное право, муниципальное право. – М., 2006. – 208 с.
3. Розпорядження Кабінету Міністрів України "Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні" від 01.04.2014 № 333-р // Офіційний вісник України. – 2014. – № 30. – Стор. 18. – Ст. 831.
4. Хохлов И. И. Субсидиарность как принцип и механизм политики Евросоюза / И. И. Хохлов. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.edu.ru/db/portal/e-library/00000045/Hohlov.pdf>
5. Begg, Iain. "Fiscal federalism, subsidiarity and the EU budget review." (2009).
6. Carozza, Paolo G. "Subsidiarity as a structural principle of international human rights law." *American Journal of International Law* (2003): 38-79.
7. Sinn, Hans-Werner. "How much Europe? Subsidiarity, centralization and fiscal competition." *Scottish Journal of Political Economy* 41.1 (1994): 85-107.

*Теремцова Н. В.*

Київський національний університет  
імені Тараса Шевченка к.ю.н., доцент

## **ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА ДОТРИМАННЯМ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА**

Однією з найважливіших частин здійснення контролю виступає бюджетний контроль, або за іншою назвою – фінансовий контроль в бюджетній сфері, що представляє собою державний і недержавний фінансовий контроль, за виконанням відповідних бюджетів. Вказаний вид фінансового контролю є різновидом

фінансової діяльності держави, здійснюється як органами державної влади загальної компетенції, так і спеціальними контролюючими органами, і полягає в перевірці законності і доцільності здійснюваної на території України бюджетної діяльності.

Слід зазначити, що Державний фінансовий контроль є різновидом державного контролю за фінансовою і господарською діяльністю господарюючих суб'єктів. Але фінансовий контроль, на відміну від інших видів контролю за господарською діяльністю, провадиться за тими відносинами, які пов'язані із формуванням (наприклад, за внесками обов'язкових платежів), цільовим розподілом і ефективним використанням фондів коштів [6, с.81].

Слід погодитись з думкою вчених Воронової Л.К., Кучерявенка М.П., що фінансовий контроль – це регламентована правовими нормами діяльність державних і муніципальних та інших публічних органів з перевірки своєчасності й точності планування, обґрунтованості та повноти надходження коштів у відповідні фонди, правильності та ефективності їх використання [6, с.81].

Усі контрольні правовідносини мають державно-владний характер, тобто кожний суб'єкт, який проводить контроль, забезпечений відповідними владними повноваженнями, що необхідні для досягнення цілі контролю [10, с. 122].

Відповідно до п. 33 ст. 85 Конституції України [1] до повноважень Верховної Ради України віднесено здійснення парламентського контролю у межах, визначених Конституцією України. На Верховну Раду України покладено здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу.

Верховна Рада України прийнятими законами, регулює основні питання, що пов'язані з проведенням фінансового контролю в Україні. Крім того, Верховна Рада України безпосередньо і через Комітети з питань бюджету та з питань фінансової та банківської діяльності здійснює фінансовий контроль під час складання бюджетної резолюції, розгляду, обговорення проекту державного бюджету, затвердження закону про державний бюджет, внесення

змін і доповнень до нього, а також затвердження звіту про виконання державного бюджету.

Місцеві ради народних депутатів, відповідно до Конституції України та інших нормативно-правових актів, що визначають їх повноваження та функції, також здійснюють фінансовий контроль під час бюджетного процесу, тобто за дотриманням бюджетного законодавства. Отже, місцеві ради народних депутатів також взаємодіють з контролюючими органами.

Конституцією України (ст. 98) відображено систему суб'єктів державного фінансового контролю Рахункову палату, як постійно діючого органу державного фінансового контролю.

Бюджетним Кодексом України (ст. 112) визначено повноваження Державного казначейства України по контролю за дотриманням бюджетного законодавства [2].

Одним із головних фінансових контрольних органів є органи державної податкової служби, які здійснюють державний контроль за дотриманням законодавства про податки та збори, правильністю їх обчислення, повнотою і своєчасністю їх сплати.

Аудиторська діяльність в Україні регулюється Законом України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р. та іншими законами України і включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудита, виконання перевірок (аудит) і пов'язаних з ними експертиз, консультацій з питань бухгалтерського обліку, звітності, оподаткування та інших видів економіко-правового забезпечення підприємницької діяльності фізичних і юридичних осіб.

Таким чином, нами розглянуто теоретико-правові основи здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства в Україні.

По – перше: Фінансовий контроль за дотриманням бюджетного законодавства організований на всіх рівнях бюджетної системи і здійснюється органами законодавчої і виконавчої влади. Законодавчі (попередні) органи мають право здійснювати всі форми контролю: попередній контроль в ході обговорення і затвердження проектів законів про бюджет і інших законопроектів з бюджетно-фінансових питань; поточний контроль в процесі виконання

бюджетів на засіданнях комітетів, комісій, в ході парламентських слухань і у зв'язку з депутатськими і запитами; подальший контроль в ході розгляду і затвердження звітів про виконання бюджетів.

По – друге: Державний фінансовий контроль в бюджетній сфері також здійснюють створені законодавчими (попередніми) органами влади спеціальні органи, які наділені правами здійснення контролю за виконанням відповідних бюджетів і бюджетів державних позабюджетних фондів.

### Література:

1. Конституція України. Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. // Верховна Рада України; Конституція, (ВВР), 1996, № 30, ст. 141); – Режим доступу: –<http://zakon2.rada.gov.ua>.
2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 . // Верховна Рада України. – 2010, №2456-VI . ((ВВР), 2010, № 50-51,ст.572). – [Електронний ресурс]; –Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
3. Закон України “Про Рахункову палату” від 11 липня 1996 року №315/96-ВР. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
4. Закон України “Про державну контрольно- ревізійну службу в Україні” від 26 січня 1993 р. //(Відомості Верховної Ради України (ВВР), № 2939-ХП; – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
5. Закон України "Про аудиторську діяльність" від 22 квітня 1993 р. //ВВР України №3125-ХП (зі змінами та доповненнями); – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
6. Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. Финансовое право: Учебное пособие для студентов юридических вузов и факультетов. – Харьков: Легас, 2003. –109с.

7. Грачева Е.Ю., Толстопятенко Г.П., Рыжова Е.А. Финансовый контроль. – М.: Издательский дом «Камерон», 2004. – 122с.
8. Котюк В.О. Загальна теорія держави і права: Навчальний посібник. –К.: Атіка, 2005. -592 с.
9. Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А. В. Малько. –М., 1997. –313с.
10. Теремцова Н.В. Бюджетний процес за законодавством України: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Теремцова Ніна Володимирівна. – О., 2009. – 224 с.
11. Химичева Н. И. Субъекты бюджетного права. – Саратов, 1978. – С. 48.

*Товкун Л. В.*

Національний юридичний  
університет імені Ярослава Мудрого,  
доцент кафедри фінансового права

## **ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ЕКСПЕРТИЗИ ПІД ЧАС ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОНТРОЛЮ**

Формування податкової політики на засадах економічної ефективності, стабільності, прозорості і наближення її до міжнародних та європейських стандартів не можливе без ефективного податкового контролю.

Податковий контроль, що належить до компетенції контролюючих органів, стосується діяльності юридичних та фізичних осіб в різних галузях господарювання і потребує знань, які часто виходять за межі тих, якими повинні володіти посадові особи контролюючих органів, органи досудового розслідування та судді. Тому, в ході перевірки, виникає необхідність залучення фахівців-експертів, які мають спеціальні знання у галузі науки, мистецтва, техніки, економіки та інших галузей. Це галузі в яких платник здійснює свою діяльність та в ході перевірки якого

можуть виникнути спірні питання щодо правомірності оцінки та повноти визначення об'єктів оподаткування, сплати податків та зборів до бюджетів, складання звітності та інше.

Чинне законодавство передбачає два види експертиз, що можуть проводитись під час вирішення податкових спорів: 1) експертиза під час проведення податкового контролю контролюючими органами; 2) судова експертиза (експертне дослідження). Найбільш поширеною є судова експертиза. Порядок її проведення чітко регламентований в нормативно-правових актах [2]. Тому, насамперед, увагу звернемо на перший вид експертизи яка проводиться на підставі ст. 84 Податкового кодексу України (ПКУ)[1]. Проведення такої експертизи має певні особливості:

1) проводити експертизу можуть тільки фахівці, а саме атестовані Міністерством юстиції України судові експерти, які внесені до державного Реєстру атестованих судових експертів. До них відносять працівників державних спеціалізованих установ, які підвідомчі різним міністерствам та службам; судових експертів, які працюють у експертних, аудиторських та інших суб'єктах господарювання зі статусом найманих працівників; безпосередньо судових експертів які не є працівниками експертних установ і працюють самостійно. При проведенні експертизи під час здійснення податкового контролю експерти проводять обґрунтоване дослідження для встановлення фактів, що мають доказове значення. Для цього необхідні знання в сфері оподаткування, бухгалтерського обліку, інше. Слід зазначити, що експерт має право ознайомитись з наданими йому матеріалами щодо предмета експертизи та відмовитись від надання висновку, якщо наданих матеріалів недостатньо, або якщо такий експерт не володіє необхідними знаннями для проведення зазначеної експертизи. До компетенції експерта також належить визначення способу проведення експертизи (вибір певних методик, методів дослідження). Проводячи експертизу, залежно від обставин конкретної справи, він використовує такі методи та способи дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку та звітності: метод документальної перевірки ( нормативна,

арифметична, хронологічна перевірки), метод зіставлення та інші;

2) результатом експертизи є експертний висновок. У ПКУ в ст. 83 нарівні з первинними документами бухгалтерського обліку, податковою інформацією, судовими рішеннями та іншими матеріалами, які є підставою для висновків під час проведення перевірок вказані експертні висновки. Це письмовий документ, складений експертом відповідно до вимог законодавства, що містить докладний опис проведених досліджень, зроблені за їх результатами висновки та обґрунтовані відповіді на поставлені запитання. Він є дієвим механізмом захисту інтересів замовника тому, що об'єктивна професійна думка фахівця є гарантією справедливого і законного рішення яке базується тільки на фактах, документах, даних, що містяться в бухгалтерському та податковому обліках. Формально контролюючі органи мають право не погодитись з експертним висновком. Втім такі випадки зустрічаються рідко і є не типовими. Для контролюючих органів подібна незгода з експертом є небажаною через необхідність детально мотивувати свою незгоду, призначати повторну експертизу, що значно затягує проведення податкового контролю;

3) для проведення експертизи необхідна підстава, тобто зацікавленість сторін в результатах. Експертиза призначається за заявою платника податків або рішенням керівника (або його заступника) контролюючого органу, в яких зазначаються: підстави для залучення експерта (коли для вирішення питань, що мають значення для здійснення податкового контролю, необхідні спеціальні знання у певних галузях), прізвище, ім'я по батькові експерта, реквізити платника податків, стосовно якого здійснюється податковий контроль, питання поставлені до експерта та документи, предмети та інші матеріали, які подаються на розгляд експерта. Досить часто експерту ставлять запитання, вирішення яких чинним законодавством віднесено до компетенції суду, зокрема про відповідність окремих нормативно-правових актів вимогам закону, про правову оцінку дій сторін. Це є неприпустимим.

У разі якщо контролюючий орган виступає ініціатором проведення експертизи, його керівник зобов'язаний ознайомити платника податків (його представника) з рішенням про проведення експертизи, а після закінчення експертизи – з висновком експерта. Водночас слід зазначити, що експерт має право ознайомлюватись з поданими йому матеріалами, щодо предмета експертизи і просити надання додаткових матеріалів. При цьому, йому заборонено самостійно збирати матеріали які підлягають дослідженню та доручати проведення експертизи іншій особі ;

4) проведення експертизи можливе тільки за наявності нормативів, правил, зразків та інше, необхідних для порівнянності об'єктів експертизи. Головним призначенням експертизи під час проведення податкового контролю є якісна оцінка фахівцем всіх обставин, а саме: встановлення відповідності оформлення первинних документів фактам фінансово-господарських операцій суб'єктів оподаткування, правильності та своєчасності відображення в реєстрах бухгалтерського обліку операцій фінансово-господарської діяльності, виявлення фактів ухилення від сплати податків та інше. При проведенні експертизи експерт повинен суворо дотримуватись принципів законності, незалежності, об'єктивності та повноти дослідження. Після дослідження об'єктів контролю експерт має право встановлювати за допомогою спеціальних знань всі обставини справи. Нерідко це приводить до з'ясування нових обставин і сприяє встановленню об'єктивної істини, яка може не співпадати з п версією, для з'ясування якої була призначена експертиза;

5) оскільки результати експертизи використовуються для прийняття рішень, то експерт несе відповідальність за якість та корисність експертних висновків, про що зазначено в ст.84 ПКУ. Встановлення такої відповідальності на законодавчому рівні підвищує рівень об'єктивності та достовірності як проведеної експертизи, так і об'єктивності встановлення порушень під час здійснення податкового контролю.

Розглянувши особливості проведення експертизи під час проведення податкового контролю контролюючими органами,

необхідно зазначити відсутність її детальної регламентації у ПКУ, що породжує багато питань як, безпосередньо, у експертів так і у замовників такої експертизи. На нашу думку, проведення такої експертизи схоже за загальними правилами на проведення експертних досліджень, які регламентовані Законом України “Про судову експертизу” від 25.02.1994 р.№4038-XIII, на що повинен звернути увагу законодавець і внести відповідні зміни та доповнення до ПКУ.

### **Література:**

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р.//ВВР, 2011.-№ 13-14, 15-16, 17, ст. 112.
2. Закон України “Про судову експертизу” від 25.02.1994 р.//ВВР, 1994.-№28, ст.232.

*Токарєва К. О.*

Національний юридичний  
університет імені Ярослава Мудрого

### **ДЕРЖАВНИЙ ФОНД РЕГІОНАЛЬНОГО РОЗВИТКУ ЯК СКЛАДОВА ЗАГАЛЬНОГО ФОНДУ БЮДЖЕТУ**

У сучасній фінансово-правовій науці структура бюджету розкривається у горизонтальному та вертикальному розрізі. Горизонтальна структура бюджету охоплює дохідну та видаткову частини, вертикальна – представлена загальним та спеціальним фондами. У той же час чинний Бюджетний кодекс України не містить чітких положень стосовно внутрішньої побудови вказаних фондів. На підставі аналізу норм Бюджетного кодексу України можемо констатувати, що наразі у складі загального фонду бюджету виокремлюються резервний фонд та Державний фонд регіонального розвитку.

Відповідно до ст. 24<sup>1</sup> Бюджетного кодексу України [1], обсяг коштів Державного фонду регіонального розвитку становить один відсоток від прогнозного обсягу доходів загального фонду проекту Державного бюджету України на відповідний бюджетний період. З урахуванням існуючої стадійності бюджетного процесу, зазначимо, що такий фонд передбачається саме на першій стадії – складання проектів бюджетів. При цьому враховується й важливість здійснення бюджетного планування (прогнозування) – Державний фонд регіонального розвитку визначається в рамках складання прогнозу державного бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди.

Кошти такого фонду спрямовуються на виконання інвестиційних програм і проектів, що мають на меті розвиток регіонів, створення інфраструктури індустріальних та інноваційних парків і відповідають пріоритетам, визначеним у Державній стратегії регіонального розвитку та відповідних стратегіях розвитку регіонів. При цьому бюджетне законодавство оперує лише такою категорією як «інвестиційний проект» – комплекс заходів, визначених на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки та спрямованих на розвиток окремих галузей, секторів економіки, виробництв, регіонів, виконання яких здійснюється з використанням коштів державного та/або місцевих бюджетів чи шляхом надання державних та/або місцевих гарантій [1, п. 26 ст. 2]. У той же час через відсутність закріпленого визначення інвестиційної програми, складно провести співвідношення досліджуваних понять та з'ясувати їх відмінності і тим самим позначити, що може фінансуватися за рахунок коштів такого фонду.

Інвестиційні програми та проекти, що можуть реалізовуватись за рахунок коштів Державного фонду регіонального розвитку підлягає оцінці та проходженню відбору регіональною комісією. Вказані комісії: 1) утворюються Радою міністрів АРК, обласними, Київською та Севастопольською міськими держадміністраціями; 2) діють на підставі положення; 3) склад комісії чітко визначений – представники органу, який її

утворив, органів місцевого самоврядування, територіальних органів виконавчої влади, представники громадських об'єднань, наукових та інших установ. Додатково для роботи регіональної комісії можуть залучатися незалежні експерти [3, п. 2].

Регіональні комісії перевіряють подані інвестиційні програми і проекти за такими критеріями: а) відповідність пріоритетам, визначеним у Державній стратегії регіонального розвитку, стратегіях розвитку регіонів та у планах заходів з їх реалізації; б) впровадження таких проектів / програм в рамках співробітництва територіальних громад; в) підтримка добровільно об'єднаних територіальних громад [2, п. 6]. Після їх перевірки на відповідність вказаним критеріям, а також їх оцінки, центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної регіональної політики (Мінрегіон), зобов'язаний до 1 серпня року, що передує плановому, подати пропозиції щодо розподілу коштів державного фонду регіонального розвитку з переліком відповідних програм і проектів до Кабінету Міністрів України для їх затвердження.

Розподіл коштів досліджуваного фонду за адміністративно-територіальними одиницями та інвестиційними програмами і проектами регіонального розвитку затверджується Кабінетом міністрів України за погодженням з Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету у тримісячний строк із дня набрання чинності законом про Державний бюджет України. Програми і проекти, що реалізуються за рахунок коштів державного фонду регіонального розвитку, підлягають співфінансуванню з місцевих бюджетів на рівні не менш як 20, 10 і 5 відсотків (для різних місцевих бюджетів) [3, пп.4 п. 5]. Так, передбачається «дольова» участь місцевих бюджетів для фінансування інвестиційних проектів та програм.

На підставі зазначеного можна зробити висновок, що кошти Державного регіонального розвитку спрямовуються на фінансування саме капітальних видатків. На наш погляд, капітальні видатки - різновид видатків бюджету, що направлені на розвиток та реалізацію інноваційної та інвестиційної діяльності, а також на придбання нематеріальних активів й

створення державних запасів, резервів [4, с. 5]. При цьому всі капітальні видатки мають фінансуватися із спеціального фонду бюджету. З огляду на це, пропонуємо Державний фонд регіонального розвитку включати до складу спеціального фонду.

### **Література:**

1. Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. // Відом. Верхов. Ради України. – 2010. - N 50-51. – Ст. 572.
2. Порядок використання коштів державного фонду регіонального розвитку : Постанова Кабінету Міністрів України від 18 берез. 2015 р. № 196 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
3. Порядок підготовки, оцінки та відбору інвестиційних програм і проектів регіонального розвитку ,що можуть реалізуватися за рахунок коштів державного фонду регіонального розвитку: Постанова Кабінету Міністрів України від 18 берез. 2015 р. № 196 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
4. Токарева К. О. Структура бюджету: фінансово-правовий аналіз: автореф. дис...канд. юрид. наук: 12.00.07 / К. О. Токарева. – Харків, 2016. – 20 с.

*Трофімова Л. В.*

Суддя Черкаського окружного адм.  
суду, к.ю.н.

### **ПРОБЛЕМИ В РЕАЛІЗАЦІЇ ПУБЛІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ПОЛІТИКИ: ВИКОНАННЯ РІШЕНЬ СУДУ (АСПЕКТ ФІНАНСУВАННЯ)**

найгірші закони ті, що  
потребують тлумачення (Етьєн Рей)  
в політике, как и в грамматике,

ошибка, которую совершают все,  
провозглашается правилом  
(Андре Мальро)

Конституцією України закріплено: Україна є суверенна і незалежна, демократична, соціальна, правова держава (ст.1). Суспільне життя в Україні ґрунтується на засадах політичної, економічної та ідеологічної багатоманітності. Держава гарантує свободу політичної діяльності, не забороненої Конституцією і законами України (ст.15). Кожен має право на відшкодування за рахунок держави чи органів місцевого самоврядування матеріальної та моральної шкоди, завданої незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів державної влади, органів місцевого самоврядування при здійсненні ними своїх повноважень (ст.56). Виключно законами України визначаються: права і свободи людини і громадянина, гарантії цих прав і свобод; основні обов'язки громадянина; засади цивільно-правової відповідальності; діяння, що є злочинами, адміністративними або дисциплінарними правопорушеннями, та відповідальність за них (ст.92). Парламентський контроль за додержанням конституційних прав і свобод людини і громадянина здійснює Уповноважений Верховної Ради України з прав людини (ст.101).

Ю. Ключковський зазначає: провідні політологи погоджуються з тим, що стабільна демократія можлива тільки у країнах з достатньо високим рівнем життя – у жебрацькій країні побудувати стабільну демократію практично неможливо, а якість закону вимірюється не кількістю хороших норм, а виключно кількістю поганих норм у ньому<sup>9</sup>. Проблема невиконання рішень судів для українців не є новою, проте з огляду на очікування результатів здійснюваних реформ залишається не вирішеною<sup>10</sup>. Доктринальна форма як

---

<sup>9</sup> <http://nv.ua/ukr/ukraine/dostyp-k-politike/u-zhebratskij-krajini-pobudovati-stabilnu-demokratiju-praktichno-nemozhlivo-prezident-institutu-viborchogo-prava-243436.html>

<sup>10</sup> Дешунін С. Як боротися з тривалим невиконанням судових рішень в Україні? <http://zib.com.ua/ua/98916-yak>; Слюз Т.: «Суди, керуючись практикою Європейського суду з прав людини, приймають рішення про

напрямок розвитку правової політики забезпечує концептуалізацію теоретичних поглядів і практичних підходів правового регулювання у вирішенні завдань і функцій юридичної науки<sup>11</sup>.

Дотримання принципів формування і реалізації фінансової політики є передумовою прогресивного соціально-економічного розвитку країни і зростання потенційних можливостей для підвищення якості життя людини. З огляду на принцип верховенства права, історичності, належного урядування важливим, на нашу думку, є врахування таких принципів фінансової політики у розбудові правової держави: економічної незалежності, збалансованості публічних, сімейних, групових, професійних, індивідуальних інтересів та соціальної політики у регулюванні відносин, пов'язаних з публічними доходами і витратами на усіх етапах формування, розподілу, перерозподілу і використання публічних фондів грошових коштів, зокрема: підготовчо-прогнозний (аналіз доцільності), планування, реалізації і оцінювання потреби змін, аналіз впровадження і вивчення наслідків (впливів), ефективності досягнення цілей і гарантування безпеки публічних фінансових ресурсів.

П.С.Пацурківський зазначив, що принципи фінансової діяльності держави гарантують безперервність та послідовність нормотворчого процесу, забезпечують взаємозв'язок фінансового законодавства та фінансової політики, виступають своєрідним камертоном усієї подальшої нормотворчості у цій сфері суспільних відносин<sup>12</sup>.

Правова політика – специфічна правова категорія, що заснована на загальних і специфічних закономірностях розвитку національної

---

визнання незаконною бездіяльності Держказначейства та зобов'язують виконати відповідні судові рішення, у місячний строк подати звіт про виконання» / <http://www.judges.org.ua/dig11022>; Невиконання або тривале виконання остаточного рішення національного суду / <http://www.precedent.in.ua/.../>; <http://www.i-law.kiev.ua/процедура-виконання-рішення-суду-де-6>; <http://kmp.ua/ua/analytics/infoletters/vidshkoduvannya-shkody>; Справа № 29/639-25/35-А-61/204-55/137-2012.

<sup>11</sup> Пузиков Р. Формы реализации правовой политики / <http://dx.doi.org/10.18007/gisap:ejm.v0i7.892> (<http://gisap.eu/ru/node/52482>)

<sup>12</sup> <http://www.ebk.net.ua/Book/FPravo/01-05/11012.htm>

правової системи, принципах, стратегічних напрямках і шляхах створення і реалізації правових норм, це діяльність суб'єктів політичної системи, направлена на захист прав і свобод людини і громадянина<sup>13</sup>. Фінансова політика – система державних заходів, спрямованих на мобілізацію фінансових ресурсів, їх розподіл і використання державою для реалізації її функцій<sup>14</sup>. фінансову політику можна розглядати як цілеспрямовану діяльність держави та інших суб'єктів громадянського суспільства, зокрема і кожного з нас у сфері формування, розподілу і використання фінансових ресурсів задля досягнення поставленої мети: гармонійного розвитку людини, забезпечення її прав, свобод, інтересів на основі укріплення правової та фінансової стабільності держави й дотримання європейських принципів належного урядування<sup>15</sup>. А.С.Нестеренко під фінансовою політикою пропонує вважати сукупність заходів держави (в особі державних органів влади), спрямованих на *єдину* мету: формування фінансових ресурсів, їх раціональний розподіл і ефективне використання для здійснення функцій і завдань держави в процесі функціонування фінансової системи держави<sup>16</sup>.

Засади фінансової політики розкриваються в таких принципах: доктринального начала законотворчості, принцип оптимальності (адекватності, збалансованості) інтересів, принцип безпеки публічних доходів і видатків, принципи фінансового аналізу, принципи прогнозування і планування, принцип раціонального

---

<sup>13</sup> Железняк Н.А. Нормотворча діяльність як правова форма реалізації державної правової політики: Збірник тез лекцій .з питань нормопроекткування. – К.:Центр правової реформи і законопроектних робіт, 2005 – 159с. – С.23

<sup>14</sup> Нагребельний В.П., Чернадчук В.Д., Сухонос В.В. Фінансове право України. Загальна частина: Навч. посібник. За заг. ред. члена-кореспондента АПрН України - В.П. Нагребельного – К., 2003 – 237 с. – С. 213.

<sup>15</sup> Трофімова Л.В. Про окремі аспекти фінансової політики як складової правової політики України // Правова політика України: концептуальні засади та механізми формування: зб. матеріалів наук.-практ. конф. (Київ, 05.12.2012) / За ред.. О.М.Редневої, д.ю.н.,проф.. – К.:НІСД,2013. – 160с. – С. 77 – 90. – С.79.

<sup>16</sup> Нестеренко А.С. Фінансова політика як основний метод правового регулювання фінансових відносин щодо функціонування фінансової системи України / [http://pravoisuspilstvo.org.ua/archive/2015/6\\_2015/part\\_3/26.pdf](http://pravoisuspilstvo.org.ua/archive/2015/6_2015/part_3/26.pdf)

використання і оцінки публічного майна, принцип економічності публічних витрат, принцип інформованості у здійсненні громадського контролю формування, розподілу, використання публічних фінансових ресурсів, принцип циклічності (зворотного зв'язку аналізу результатів) політики.

Вчений М.Козюбра зазначає: незаперечним є факт, що в масовій суспільній свідомості населення України продовжують домінувати уявлення про право як знаряддя політики, інструмент примусу, зведену в закон волю, якщо й не якогось окремого панівного класу, то принаймні панівної частини суспільства<sup>17</sup>.

«Процент виграшу справ у судах становить 10—20%», повідомив директор департаменту ДФС Дмитро Донець, додавши, що фіскалі працюють над зміною підходів до доказової бази й віднедавна намагаються не скаржувати рішень у безперспективних справах, держоргани також повинні сплачувати судовий збір. МФУ, який має компетенцію формувати фінансову політику, анонсовано введення відповідальності за неповернення платникам надмірно сплачених коштів. Щоправда, не персональну для винних чиновників, а «фінансову відповідальність держави». Народний депутат А.Журжій додатково припустив, що в юристів поменшає роботи<sup>18</sup>.

Податковим кодексом України (ст.21) передбачено, що шкода, завдана неправомірними діями посадових осіб контролюючих органів, підлягає відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету, передбачених таким контролюючим органам, а це фіскальна і митна служба. Натомість, Митний кодекс України (ст.20) визначає, що посадові особи та інші працівники органів доходів і зборів, які прийняли неправомірні рішення, вчинили неправомірні дії або допустили бездіяльність, у т.ч. в особистих

---

<sup>17</sup> Козюбра М. Право як явище культури // Право і культура:теорія і практика. Матеріали міжнар. наук.- практ. конф. 15 – 16.05.1997. – К.,1997 – С.29.

<sup>18</sup> Веремко В. Чиновники запевнили, що забезпечення дотримання законів для них важливіше за чергову «податкову реформу» від Мінфіну / [http://zib.com.ua/ua/125748-chinovniki\\_zapevnili\\_scho\\_zabezpechennya\\_dotrimannya\\_zakoniv.html](http://zib.com.ua/ua/125748-chinovniki_zapevnili_scho_zabezpechennya_dotrimannya_zakoniv.html)

корисливих цілях або на користь третіх осіб, несуть кримінальну, адміністративну, дисциплінарну та іншу відповідальність відповідно до закону, що на нашу думку, не виключає можливості використати ЦКУ (ст.1167,1173,1175).

В.І.Синайський наголошує: цивільні закони знають, нарешті, особливі випадки відшкодування шкоди в зв'язку з особливим становищем особи, відповідальної за цю шкоду: а) посадових осіб і б) скарбниці). Майнова відповідальність посадових осіб (крім чинів судового відомства) встановлюється не за усяку провину, а лише за необачність, недбальство, повільність. Чини ж судового відомства несуть відповідальність за збитки, завдані «неправильними або упередженими» їх діями. Причому, неправильна дія буде в тому випадку, коли допущено явно неправильне тлумачення або застосування закону, ясно викладеного.<sup>19</sup>

Норма права, що позбавлена чітких об'єктивних орієнтирів, не може мати правоохоронної ролі, оскільки вона б допускала довільне тлумачення. Норма права, що не містить чіткого визначення забороненого явища, недостатньо чітко встановлює межі дозволеної поведінки, невичерпно визначає покарання, покладаючись на мораль, ризикує опинитися поза правом, – така норма, можливо, не буде застосовуватися взагалі або зажадає суттєвих коригувальних дій правозастосування<sup>20</sup>.

ЦКУ передбачено, що шкода, завдана фізичній або юридичній особі: в результаті прийняття органом влади нормативно-правового акту, що був визнаний незаконним і скасований відшкодовується державою (ст.1175); порядок відшкодування шкоди, завданої незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органу дізнання, попереднього (досудового) слідства, прокуратури або суду, встановлюється законом (ст.1176); незаконними рішеннями, дією чи бездіяльністю органу державної влади при здійсненні ними своїх

---

<sup>19</sup> Синайский В.И.. Русское гражданское право. 1912. По изд.: М.: Статут, 2002. — 638 с. — (Классика цивилистики). [Текст] - Електронне джерело: <http://lib.sale/uchebnik-pravo-grajdanskoe/russkoe-grajdanskoe-pravo.html>

<sup>20</sup> Савсеріс С.В. Категорія «несумлінність» в податковому праві."Статут", 2007 / <https://www.lawmix.ru/commlaw/1006>

повноважень відшкодовується державою незалежно від вини цих органів (ст.1173).

Безвинне заподіяння шкоди може бути наслідком правомірної поведінки в умовах, коли уникнути такої шкоди не вдалося. Винна сторона може і самостійно виконати зобов'язання з відшкодування шкоди, зі сплати штрафних санкцій, але якщо підприємець вимагає відшкодування моральної шкоди, таке відшкодування можливе лише в судовому порядку<sup>21</sup>. Юрисдикція адміністративних судів поширюється на спори, пов'язані із застосуванням Закону України «Про гарантії держави щодо виконання судових рішень» у разі, коли спірні відносини виникли з підстав невиконання рішення іншого суду (господарського, з розгляду цивільних справ).

Згідно ч. 2 ст. 21 КАС України вимоги про відшкодування шкоди, заподіяної протиправними рішеннями, діями чи бездіяльністю суб'єкта владних повноважень або іншим порушенням прав, свобод та інтересів суб'єктів публічно-правових відносин, розглядаються адміністративним судом, якщо вони заявлені в одному провадженні з вимогою вирішити публічно-правовий спір (інакше вимоги про відшкодування шкоди вирішуються судами у порядку цивільного або господарського судочинства).

Законом України «Про гарантії держави щодо виконання судових рішень» передбачено (ст.3): виконання рішень суду про стягнення коштів, боржником за якими є державний орган, здійснюється центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, у межах відповідних бюджетних призначень шляхом списання коштів з рахунків такого державного органу, а в разі відсутності у зазначеного державного органу відповідних призначень - за рахунок коштів, передбачених за бюджетною програмою для забезпечення виконання рішень суду. Законом про бюджет відповідного року: бюджетна програма «платежі на виконання рішень закордонних юрисдикційних органів, прийнятих за наслідками розгляду справ проти України» передбачала

---

<sup>21</sup> Болокан І.В. Захист права власності підприємців. – С.135-136 / <http://web.znu.edu.ua/herald/issues/2009/urist-1-2009/130-136.pdf>

фінансування: у 2011 – 101 млн. 278 тис. 700 грн., 2012 – 200 млн. 462 тис. 900 грн., 2013 – 88 млн. 412 тис. 900 грн., 2014 – 170 млн. 258 тис. 700 грн., 2015 – 740 млн. 824 тис. 800 грн., 2016 – 640 млн. 824 тис. 800 грн., а бюджетна програма «відшкодування шкоди, завданої громадянинуві незаконними діями органів дізнання, досудового слідства, прокуратури і суду, відшкодування громадянинуві вартості конфіскованого та безхазяйного майна, стягнутого в дохід держави, відшкодування шкоди, завданої фізичній чи юридичній особі незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів державної влади, їх посадових і службових осіб» у 2011 – 30 млн. грн., 2012 – 30 млн. грн., 2013 – 37,5 млн. грн., 2014 – 18 млн. 750 тис. грн., 2015 – 18 млн. 94 тис. 700 грн. 2016 - 18 млн. 94 тис. 700 грн.

Закон України «Про виконавче провадження» частково предметами позовних вимог розповсюджується на зазначене і тільки у тих випадках, коли це безпосередньо передбачено Законом України «Про гарантії держави щодо виконання судових рішень». Постановою КМУ від 03.08.2011 № 845 затверджено Порядок виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників: рішення про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників виконуються органами казначейства на підставі виконавчих документів виключно у порядку черговості надходження таких документів (про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів – з попереднім інформуванням Мінфіну, про стягнення коштів боржників – у межах відповідних бюджетних призначень, наданих бюджетних асигнувань (залишків коштів на рахунках підприємств, установ, організацій).

Тривале невиконання державою рішень судів, перекладання прорахунків і бездіяльності приватних виконавців на державу, недоліки регулювання військового та судового збору (платник, об'єкт, база, ставка), зокрема у контексті майновий/немайновий характер, нечіткість регулювання черговості виконання виконавчих документів з попереднім інформуванням без зрозумілого строку «запит-відповідь» (з чого вбачається і подальше, наступне, підсумкове) потребує ґрунтовного наукового аналізу фахівців

різних галузевих наук у контексті дотримання принципу законності, правової визначеності, рівного ставлення, необхідності та пропорційності втручання (часового обмеження використання) у право власності у демократичному суспільстві, зокрема з оцінкою ризиків фінансовій безпеці держави, аналізом публічної фінансової політики, невідворотності покарання та проблем ефективності застосування норм Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини», Закону України «Про порядок відшкодування шкоди, завданої громадянину незаконними діями органів, що здійснюють оперативну-розшукову діяльність, органів досудового розслідування, прокуратури і суду».

*Трубіна М. В.*

Науково-дослідний інститут  
фіскальної політики, к.ю.н, с.н.с.

## **ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ДОКТРИНИ МІЖНАРОДНОГО ФІНАНСОВОГО ПРАВА**

Сучасний стан міжнародних фінансових правовідносин зумовив розвиток міжнародного фінансового права. Зміни, які торкнулися бюджетної та податкової систем, привели до розширення сфери його дії в суміжних галузях права, з огляду на нові підходи у правовому регулюванні, викликані зміною співвідношень публічних і приватних інтересів у суспільстві і державі.

На сьогодні в Україні відсутній ряд фінансових інститутів, які є в зарубіжних країнах. Їх введення вимагає невідкладних заходів зі створення нормативно-правової бази в таких сферах, як банківська, інвестиційна, ринку цінних паперів і ринку капіталу. М. Л. Ентін наголошує на окремих фінансових аспектах, що регулюються на міжнародному рівні: механізми санації економіки суверенних держав, борг яких перевищує певні межі; можливість закриття офшорів; релятивізація банківської

таємниці. Особливе місце належить питанням боротьби з соціальним демпінгом, гармонізації та зближенню податкового правового регулювання [2]. Таким чином, можна стверджувати, що перед сучасною теорією фінансового права стоять нові виклики, пов'язані з процесами глобалізації та розвитком фінансових відносин, які мають суттєве значення для світової фінансової структури.

Гармонізація норм фінансового права зумовлена особливостями міжнародних фінансових відносин, їх об'єктом, метою виникнення та вимогою спеціальних норм їх правового регулювання, які істотно відрізняються від норм, що регулюють інші види міжнародних відносин. Для міжнародних фінансових відносин характерним є і те, що їх регулювання здійснюється на основі спеціальних угод: кредитних, валютних, які містять узгоджені норми. В окремих випадках угодами передбачається форма рекомендацій або рішень, зокрема з питань, що стосуються фінансів. Однак юридичну силу ці рекомендації набувають лише після того, як зацікавлені держави в особі компетентних органів ухвалюють відповідно до свого законодавства рішення про їх прийнятність. Особливу роль відіграють доктрини міжнародного фінансового права, орієнтовані на інтенсивне наближення національних норм до міжнародного права шляхом упровадження типових і модельних міжнародних фінансово-правових актів.

Теоретичні проблеми гармонізації фінансово-правових норм вимагають з'ясування сутності міжнародного фінансового права та аналізу наукових поглядів щодо його галузевої належності. Так, Г. Ліпперт визначає міжнародне фінансове право як «нову галузь міжнародного права», «своєрідну галузь права», що, у свою чергу, тісно пов'язана як з національним законодавством у сфері фінансової діяльності, так і з міжнародно-правовими нормами [8].

Міжнародне фінансове право є сукупністю правил поведінки (норм конвенційних і звичасвих), що історично змінюються та регулюють міждержавні фінансові відносини. Головну особливість міжнародного фінансового права, яка впливає зі

специфіки міжнародних фінансових відносин, становить його тісний зв'язок як з міжнародним публічним правом, так і з міжнародним приватним правом [6].

Так, Роберт С. Рендел розглядає міжнародне фінансове право як «сукупність приватноправових і публічно-правових відносин з приводу міжнародного руху капіталу» [1]. Проте варто зауважити, що не всі вчені поділяють позицію Роберта С. Рендела про те, що міжнародне фінансове право є сукупністю публічно-правових та приватноправових відносин [7].

В. І. Лісовський пропонує вважати міжнародні фінансові відносини різновидом міжнародних економічних відносин. При цьому як одну з характерних рис міжнародних фінансових відносин він виділяє ту, яка впливає з їх специфіки, а саме: тісний зв'язок як з міжнародним публічним правом, так і з часткою міжнародного приватного права. Водночас право міжнародних фінансів може розумітися як частина міжнародного приватного та економічного права [4]. У європейських країнах спостерігається дещо інше бачення фінансового права, адже воно розглядається переважно як фінансове законодавство, при цьому іноді не береться до уваги розмежування приватних і публічних відносин. Крім того, робиться акцент на правовому (чи фінансово-правовому) регулюванні або управлінні публічними фінансами [5].

Безсумнівний інтерес становить питання взаємозв'язку норм міжнародного і національного фінансового права. У сфері міжнародного фінансового права такий взаємозв'язок виявляється у внутрідержавних фінансово-правових нормах, покликаних визначати способи набрання чинності нормами міжнародного фінансового права всередині держави [3].

Отже, зазначене свідчить про комплексний характер розглянутої галузі, а також про особливі риси своєрідних і однорідних міжнародних фінансових відносин, що мають свої видові відмінності.

## **Література:**

1. Rendel Robert C. Public finance and international law / C. Rendel Robert / International taxation and finance. – № 5. – 2003.
2. Энтин М. Л. Вызовы времени и новое видение международного, наднационального и внутригосударственного права / М. Л. Энтин // Сборник статей Второго ярославского международного политического форума. – 2010. – 38 с.
3. Левин Д. Б. Проблема соотношения международного и внутригосударственного права / Д. Б. Левин // Советское государство и право. – 1964. – № 7. – С. 92–93.
4. Лисовский В. И. Сущность и система международного финансового права / В. И. Лисовский // Советский ежегодник международного права. – М. : Наука, 1966.
5. Музика-Стефанчук О. А. Сучасний погляд на міжнародне фінансове право та його джерела / О. А. Музика-Стефанчук // Наука і Правоохорона. – 2013. – № 2 (20). – С. 174–181
6. Петрова Г. В. Соотношение внутригосударственного и международного финансового права: теоретические проблемы унификации и гармонизации / Г. В Петрова // Бизнес в законе. – 2007. – № 4. – С. 13–216.
7. Усенко Е. Т. Соотношение категорий международного и национального (внутригосударственного) права / Е. Т. Усенко // Советское государство и право. – 1983. – № 10. – 21 с.
8. Шумилов В. М. Международное финансовое право / Шумилов В. М. – М. : Международные отношения, 2005.

**Уложенко В. М.**

ДВНЗ «Київський національний  
економічний університет імені  
Вадима Гетьмана»

## **ПРАВОВІ ПИТАННЯ ФІНАНСУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ КОМУНАЛЬНИХ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ В УКРАЇНІ**

Нині в Україні функціонують вищі навчальні заклади (далі – ВНЗ) державної, комунальної та приватної форм власності, оскільки ст. 27 Закону України «Про вищу освіту» від 01 липня 2014 р. № 1556-VII передбачає утворення ВНЗ у формі державної, комунальної або приватної установ. Виходячи зі ст. 63 Господарського кодексу України від 16 січня 2003 р. № 436-IV комунальні ВНЗ діють на основі комунальної власності територіальної громади. Відповідно до ст. 27 Закону України «Про вищу освіту» усі ВНЗ незалежно від форми власності працюють на засадах неприбутковості й мають рівні права у провадженні освітньої, наукової та інших видів діяльності. Своєю чергою, комунальні ВНЗ є бюджетними установами, а останні згідно з п. 12 ч. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України від 08 липня 2010 р. № 2456-VI повністю утримуються за рахунок місцевого бюджету і є неприбутковими.

В національній системі вищої освіти комунальним ВНЗ належить помітна частка в загальній кількості освітніх установ. Так, за даними Державної служби статистики України станом на початок 2015-2016 навчального року налічувалося 186 ВНЗ комунальної форми власності, або 28,2 % від їх загальної кількості (у тому числі 12 ВНЗ III-IV рівнів акредитації, або 4,2 % від кількості останніх). При цьому в комунальних ВНЗ навчалось 123058 студентів або 7,7 % від їх загальної кількості (у тому числі у ВНЗ III-IV рівнів акредитації – 24537 студентів, або 1,8 % від кількості студентів ВНЗ III-IV рівнів акредитації) [1].

Слід відмітити, що у вітчизняній системі вищої освіти досі спостерігається незадовільний рівень фінансування ВНЗ незалежно від форми власності, що утруднює забезпечення високої якості навчального процесу. Під фінансуванням розуміється діяльність, пов'язана із забезпеченням грошовими ресурсами соціальних, економічних та інших потреб держави,

органів місцевого самоврядування, юридичних і фізичних осіб [2, с. 530]. Зокрема, виникає питання щодо правового регулювання фінансування діяльності комунальних ВНЗ, які покликані забезпечити висококваліфікованими фахівцями регіональні ринки праці. Адже об'єктивною потребою сьогодення, як нам видається, є створення належних умов для підготовки фахівців з вищою освітою, враховуючи регіональний аспект. Окрім цього, Законом України «Про вищу освіту» (ст. 29) передбачено, що ВНЗ перших двох типів – університету, академії чи інституту незалежно від форми власності, за пропозицією Національного агентства із забезпечення якості вищої освіти, може бути надано статус національного, який згодом, у разі забезпечення ВНЗ проривного розвитку в певних галузях знань за моделлю поєднання освіти, науки та інновацій (ст. 30 Закону), може трансформуватися у статус дослідницького університету. А це знову ж таки актуалізує питання фінансового забезпечення діяльності комунальних ВНЗ.

Згідно зі ст. 71 Закону України «Про вищу освіту» фінансування комунальних ВНЗ здійснюється за рахунок коштів місцевих бюджетів відповідно до Бюджетного кодексу України та інших джерел, не заборонених законодавством. Варто зазначити, що власні надходження комунальних ВНЗ як бюджетних установ, отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету і включаються до спеціального фонду бюджету відповідно до ст. 13 Бюджетного кодексу України. Законом України «Про вищу освіту» (ст. 71) передбачено, що кошти, отримані ВНЗ як плата за навчання, підготовку, перепідготовку, підвищення кваліфікації кадрів або за надання освітніх послуг, не можуть бути вилучені в дохід державного або місцевих бюджетів. Ця норма має важливе значення й виходить зі ст. 61 Закону України «Про освіту», відповідно до якої бюджетні асигнування на освіту та позабюджетні кошти не підлягають вилученню та використовуються виключно за призначенням. Отже, відмінністю у фінансуванні комунальних (як і державних) ВНЗ є те, що комунальні ВНЗ залежать від

бюджетних асигнувань, у той час як приватні ВНЗ – від плати за надання освітніх послуг, що надходить від студентів.

В сучасних умовах вітчизняні ВНЗ намагаються диверсифікувати джерела фінансування в передбачених законодавством межах та з урахуванням приналежності до певної форми власності, тобто розвивати змішану модель фінансування у тому чи іншому поєднанні джерел фінансових ресурсів. Як додаткові джерела фінансування комунальних ВНЗ доводиться розглядати ті, які закріплені в ст. 61 Закону України «Про освіту», і в контексті даної статті сприймаються як перелік додаткових джерел фінансування державних ВНЗ. Враховуючи схожість державних та комунальних ВНЗ за організаційно-правовою формою, норми, передбачені для ВНЗ державної форми навчання, за аналогією, пропонується застосовувати й до комунальних ВНЗ.

Отже, правове регулювання фінансування діяльності комунальних ВНЗ регулюється нормами освітнього та фінансового законодавства – Законом України «Про освіту», Законом України «Про вищу освіту», Бюджетним кодексом України. Аналіз чинного законодавства вказує на те, що фінансові відносини за участю ВНЗ комунальної форми власності недостатньо регламентовані правовими приписами, на відміну від державних ВНЗ, яким через історично обумовлену тривалість функціонування в національній освітній системі переважно й приділяється увага в законодавстві. Своєю чергою, відсутність належного нормативно-правового забезпечення фінансування діяльності комунальних ВНЗ перешкоджає їх подальшому успішному розвитку, зокрема, практично робить недосяжним отримання комунальними ВНЗ статусу національних ВНЗ та в подальшому дослідницьких університетів, що фактично порушує принцип змагальності між ВНЗ різних форм власності.

### **Література:**

1. Основні показники діяльності вищих навчальних закладів України на початок 2015-2016 навчального

- року: Статистичний бюлетень / Державна служба статистики України. – К., 2016: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
2. Словник фінансово-правових термінів / [за заг. ред. д. ю.н., проф. Л. К.] Воронової]. – 2-ге вид., переробл. і доповн. – К.: Алерта, 2011. – 558 с.

*Усенко Є. А.*

Кандидат юридичних наук, суддя  
Вищого адміністративного суду  
України

## **«СУДОВІ ДОКТРИНИ» ТА «ПРЕДМЕТ ДОКАЗУВАННЯ» ПРИ ВИРІШЕННІ ПОДАТКОВИХ СПОРІВ: СПІВВІДНОШЕННЯ ПОНЯТЬ**

Судові доктрини в податкових відносинах неможливо розглядати як відокремлене абстрактне явище. Вони пов'язані та обумовлюються предметом доказування, процедурами доказування і т.д. Предмет доказування при розв'язанні податкових спорів неможливо будувати виключно за рахунок посилання на норми матеріального права. Суспільні відносини набагато складніші ніж та їх форма, яка відображається в матеріальних приписах. Саме тому в процесі доказування, формуванні предмету доказування об'єктивно необхідно враховувати існуючу судову практику, забезпечити обґрунтованого доведення позиції, в тому числі і за рахунок посилення та врахування судових рішень. Судові доктрини, впливаючи на предмет доказування при вирішенні спорів в сфері податкових відносин, обумовлюють врахування специфічних обставин, які не відображаються в нормах матеріального права. В той же час існуюча судова практика вимагає вирішення подібних спорів незалежно від того, чи відображена та чи інша обставина

в позиції законодавця, що знайшла своє відображення в чинній законодавчій нормі.

Включення в предмет доказування фактів, які не відображені в законодавчих нормах, можливе, але робиться це вже поза межами відповідного законодавчого акту, на підставі врахування положень судових доктрин. При цьому важливо мати на увазі, що подібне правило поведінки формується вже не законодавчими органами, а здійснюється судовою владою самостійно. Логічність такого підходу обумовлюється станом розвитку судової системи, відношенням держави до суду, державною політикою у розбудові системи судів. Спрямованість сучасної судової реформи, що відбувається у країні, ставить під сумнів не лише логічність подібного розвитку, але і змістовність подібних перетворень та реформування в цілому.

М.Л. Шифман підкреслював, що наслідками неправильного обмеження предмету доказування є неповний та поверховий розгляд справи.<sup>22</sup> Погоджуючись з таким підходом, хотілося б звернути увагу на певне кордонне значення поняття «предмет доказування». З одного боку, пов'язаність його виключно із законодавчими конструкціями звужить та обмежить можливість об'єктивного розв'язання спору. З іншого боку, вільне трактування цього поняття, включення сюди необґрунтованих та нелогічних позицій судових органів також обумовить викривлення в розгляді справи. Досягнення балансу в цих умовах якраз і можливе за рахунок формування відповідних судових доктрин.

Зрозуміло, що неможна заздалегідь передбачити та врахувати окремі обставини та факти, якими характеризується конкретна справа. В кожному випадку предмет доказування об'єктивно корегується специфікою справи, реальними обставинами, які характеризують відносини, що призвели до спору, особами, які представляють сторони, і т.д. На наш погляд, перспективним має бути удосконалення законодавчих підходів щодо поняття

---

<sup>22</sup> Див.: Шифман М.Л. Основные вопросы теории советского доказательственного права. М. : Издательство Московского университета, 1956. – С. 4.

«предмет доказування», запобігання при цьому появи колізій та прогалин, що має призвести до чіткої, логічної законодавчої конструкції. Деталізація ж предмету доказування відповідно до конкретних обставин має відбуватися в кожному окремому випадку при судовому розгляді конкретної справи із безпосереднім та об'єктивним врахуванням положень судових доктрин.

Виходячи з того, що предмет доказування безпосередньо пов'язується із більш широкою конструкцією «доказування по справі» формується зв'язок між нею та виробленням доктринальних підходів судовими органами. На об'єктивні підстави активної участі суду при розв'язанні податкових спорів звертають увагу і інші дослідники, коли пов'язують сучасні проблеми доказування по справах з податкових відносин із інтелектуальною стороною діяльності судових органів. Подібна діяльність ґрунтується на логіко-практичних основах функціонування як суду, так і сторін по справі. Правова позиція суду набуває свого закінченого вигляду в мотивувальній частині судового акту.<sup>23</sup> Фактично, йдеться про форму вираження осмисленого застосування судом норм права відповідно до обставин конкретної справи із врахуванням певних корегуючих це уявлення положень, які виникли на стадії доказування.

Процес доказування, об'єктивне визначення предмету доказування і на підставі цього вироблення судових доктрин в податкових відносинах спираються на теорію доказів. Відповідно до неї факти, які складають предмет доказування, необхідно диференціювати: а) факти, які підлягають безпосередньому вирішенню; б) факти, які належать до вирішення; в) факти, які не належать до суті спору.<sup>24</sup> Зрозуміло, що останній різновид фактів не може бути враховано при формуванні судового рішення та

---

<sup>23</sup> Див.: Толкачев Д.Д. Проблемы доказывания по делам из налоговых правоотношений в арбитражном процессе : Автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14 – Москва, 2012. – С. 7.

<sup>24</sup> Див. : Решетникова И.В. Доказательственное право Англии и США / под ред. И.В. Решетниковой. – 2-е изд.; перераб. и доп. М. : Городец, 1999. – С. 284.

судової доктрини. Щодо перших двох типів фактів треба мати на увазі необхідність використання різних режимів доказування та різного впливу їх на предмет доказування. Всебічному дослідженню мають підлягати факти, які підлягають безпосередньому вирішенню, бо саме вони найбільш чітко виражають сутність справи. Факти, які належать до вирішення, неможна не враховувати, але в більш стриманих режимах. Навряд чи лише на цьому типі фактів можна будувати остаточне судове рішення.

*Фукс Н. А.*

ДВНЗ «Київський національний  
економічний університет імені  
Вадима Гетьмана»

## **ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СИСТЕМИ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УКРАЇНІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ**

В процесі розбудови системи місцевих бюджетів в Україні можна виділити декілька етапів, виходячи зі змін у законодавчому забезпеченні її функціонування. Вважаємо, що таких етапів можна виділити три.

I етап (1991-2001 рр.) – етап започаткування вітчизняної бюджетної системи, який розпочався з прийняття Закону України «Про бюджетну систему України» від 5 грудня 1990 р. № 512-ХІІ (втратив чинність). Надалі були прийняті Конституція України, Закони України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21 травня 1997 р. № 280/97-ВР, «Про ратифікацію Європейської хартії місцевого самоврядування» від 15 липня 1997 р. № 452/97-ВР, які справили вагомий вплив на побудову системи місцевих бюджетів. В першій редакції Закону України «Про бюджетну систему України» до місцевих бюджетів віднесли обласні, районні, міські, селищні і сільські бюджети. Згодом, за Законом України «Про бюджетну систему України» в редакції від 29

червня 1995 р. № 253/95-ВР, система місцевих бюджетів складалася з таких ланок: обласні, міські, районні, районні в містах, селищні і сільські бюджети.

II етап (2001-2010 рр.) – етап подальшого збалансування бюджетної системи, встановлення міжбюджетних відносин, спрямованих на стимулювання розвитку окремих територій. Вирішальною подією другого етапу стало прийняття 21 червня 2001 р. Бюджетного кодексу України, № 2542-III (втратив чинність). З набранням чинності кодексом 24 липня 2001 р. місцеві бюджети набули нового змісту і самостійності. Передбачалося, що місцеві бюджети повинні стати головним інструментом реалізації регіональної економічної політики, основними завданнями якої є подальша децентралізація і передача додаткових функцій з управління економічним розвитком на регіональний рівень та підвищення рівня соціально-економічного розвитку регіонів. Відповідно до ст. 5 Бюджетного кодексу 2001 р. місцевими бюджетами визнані бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети, бюджети районів у містах та бюджети місцевого самоврядування (бюджети територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань).

III етап (2010 р. - до теперішнього часу) – етап подальшого реформування бюджетної системи, який переважно віддзеркалюється в нормах нині чинного Бюджетного кодексу України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI, зі змінами. Функціонування системи місцевих бюджетів в сучасних умовах регулюється також нормами Законів України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» від 28 грудня 2014 р. № 79-VIII та «Про добровільне об'єднання територіальних громад» від 5 лютого 2015 р. № 157-VIII. Відповідно до ст. 5 Бюджетного кодексу України 2010 р. в нинішній редакції до місцевих бюджетів належать бюджет Автономної Республіки Крим (вважаємо невід'ємною складовою частиною України відповідно до ст. ст. 133 і 134 Конституції України – прим. Авт.), обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування – бюджети територіальних громад сіл,

їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах), бюджети об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад.

Однією з важливих проблем в Україні в сучасних умовах є реформування місцевих фінансів та міжбюджетних відносин. Як відомо, місцеві бюджети є фінансовою основою діяльності органів місцевого самоврядування. Їм належить особливе місце в бюджетній системі, оскільки ця ланка, з одного боку, є базовою, а з іншого, – доволі розгалуженою та чисельною. Нині бюджетна система України включає Державний бюджет, бюджет тимчасово окупованої Автономної Республіки Крим та 12087 місцевих бюджетів різних рівнів [1, с. 943]. Отже, ефективність функціонування бюджетної системи залежить від того, наскільки раціонально побудована система місцевих бюджетів, як формуються їхні доходи, на які потреби використовуються кошти тощо. Практичне запровадження бюджетної децентралізації, тобто розширення фінансової бази адміністративно-територіальних одиниць за рахунок передачі їм фінансових ресурсів, які раніше були віднесені до доходів державного бюджету, в Україні стало можливим із прийняттям Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» від 28 грудня 2014 р. Слід зазначити, що процеси бюджетної децентралізації в Україні досі не набули системності.

Актуальним для сучасної бюджетної системи України також є питання бюджетної консолідації, тобто об'єднання фінансових ресурсів декількох суміжних територіальних громад. Як зазначається в науковій доповіді «Місьцеве самоврядування в Україні: сучасний стан та основні напрями модернізації», функціонуюча в Україні система місцевих бюджетів є неідеальною за кількісним наповненням структури, тому необхідно зменшити кількість місцевих бюджетів з 12 тис. до 5-6 тис. [2, с. 19]. Зазначене стає можливим завдяки Закону України «Про добровільне об'єднання територіальних громад» та відповідним змінам, внесеним до Закону України «Про місцеве

самоврядування в Україні». Як показує практика, процес утворення добровільних об'єднань територіальних громад в Україні набирає обертів. Так, за даними Державного реєстру виборців, в країні створено 184 об'єднані територіальні громади, до складу яких увійшли 2312 територіальні громади [3]. Отже, підвищення дієвості національної бюджетної системи стає можливим завдяки зміні орієнтації від кількості до якості місцевих бюджетів.

### Література:

1. Чушак А. М. Бюджетна система України в контексті реформи місцевого самоврядування та курсу уряду на децентралізацію влади в Україні / А. М. Чушак, О. А. Філюк // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – Вип. 4. – С. 942-945.
2. Місцеве самоврядування в Україні: сучасний стан та основні напрями модернізації : наук. доп. / [ редкол. : Ю. В. Ковбасюк, К. О. Ващенко, В. В. Толкованов та ін.] ; за заг. ред. д-ра наук з держ. упр., проф. Ю. В. Ковбасюка. – К. : НАДУ, 2014. – 128 с.
3. Перелік об'єднаних територіальних громад / Державний реєстр виборців. Центральна виборча комісія: [Електроний ресурс]. – Режим доступу: [https://www.driv.gov.ua/portal/cm\\_core.cm\\_index?option=ext\\_gromada&prejim=1&pmn\\_id=145](https://www.driv.gov.ua/portal/cm_core.cm_index?option=ext_gromada&prejim=1&pmn_id=145). – Назва з екрану.

## **ОЦІНОЧНІ ПОНЯТТЯ ЯК ПІДСТАВА РЕАЛІЗАЦІЇ РОЗСУДУ**

Однією з підстав застосування розсуду є наявність оціночних понять. При цьому така підстава тільки умовно може бути визначена як негативна. У даному випадку, акцент робиться на тому аспекті, що нечіткість змісту поняття не дозволяє його застосовувати в однозначно-визначеному порядку.

У сферу правової науки, таку терміносполуку як “оціночні поняття” ввів С. І. Вільнянський, який визначав оціночні поняття як явища правової дійсності, які з урахуванням конкретного випадку та нормативних положень дають змогу суб’єкту правозастосування здійснювати вільну оцінку фактів<sup>25</sup>.

М. І. Бару говорив, що під оціночними поняттями потрібно розуміти такі поняття, що не були конкретизовані нормотворцем та відповідно отримують своє уточнення у правозастосовній практиці<sup>26</sup>. У свою чергу І. А. Тітко під оціночними поняттями розглядає нормативно закріплені поняття, яке змістовно не має чітко встановленої та однозначно зрозумілої системи ознак, що дає можливість його конкретизації з боку суб’єкта правозастосування<sup>27</sup>. А. С. Макаренко наголошує на тому, що оціночні поняття – це вияв свідомої волі нормотворця, що полягає у не закріпленні конкретних визначень понять для їх

---

<sup>25</sup> Вильнянский С.И. Применение норм советского права / С.И. Вильнянский // Уч. Записки Харьк. юрид. ин-та. – Вып. 7. – X., 1956. – С. 13-32. (с. 15)

<sup>26</sup> Бару М.И. Оценочные понятия в трудовом законодательстве / Бару М.И. // Советское государство и право. – 1970. – № 7.

<sup>27</sup> Тітко І.А. Оцінні поняття в кримінально-процесуальному праві України: моногр. / І.А. Тітко. – Х. : Право, 2010. – 216 с. (с. 155)

подальшого пристосування до конкретних обставин в рамках правозастосовної практики шляхом реалізації розсуду<sup>28</sup>.

В. М. Косович говорить, що оціночні поняття – це специфічний компонент правової термінології, який являє собою прийом юридичної техніки, коли неконкретизовані норми уточнюються суб'єктами правозастосування<sup>29</sup>. О. В. Веренкіотова детермінує оціночні поняття як формалізовану в рамках нормативних приписів абстрактне уявлення, що визначає емпіричні характеристики конкретного явища за посередництвом закріплення його юридично значущих типів та відповідно конкретизується в рамках підзаконних нормативно-правових актів або ж визначається шляхом його самостійних оцінок суб'єктами правозастосовної діяльності<sup>30</sup>.

У даному випадку ми не можемо погодитися з тим, що до оціночних понять, в тому числі, відносяться поняття, які отримують свою змістовну конкретизацію в межах підзаконних нормативно-правових актів. У тому випадку якщо законодавче поняття (у вузькому розумінні даного слова) не має формалізованого в рамках закону визначення, проте воно наявне на підзаконному рівні, ми не можемо говорити про відносність розуміння нормативних характеризуючих рис такого поняття, а тому воно не є оціночним.

У свою чергу проаналізувавши наведені дефініції, пропонуємо наступне розуміння оціночних понять: **оціночні поняття** – це закріплені в межах нормативно-правових актів невизначені або ж відносно визначені поняття, зміст яких

---

<sup>28</sup> Макаренко А.С. Суддівський розсуд при призначенні покарання в Україні : монографія / А.С. Макаренко ; Нац. ун-т «Одес. юрид. акад.». – Одеса : Юрид. літ., 2013. – 269 с.

<sup>29</sup> Косович В.М. Оціночні поняття у нормативно-правових актах: підстави використання, правила реалізації, застосування та тлумачення / В. М. Косович // Вроцлавсько-Львівський юридичний збірник. – 2016. – № 7. – С. 111-123.

<sup>30</sup> Веренкіотова О. В. Оціночні поняття у правових актах: теорія та практика реалізації : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.01 / О. В. Веренкіотова ; Нац. акад. внутр. справ. – К., 2013. – 20 с. (с. 4)

встановлюється за посередництвом реалізації розсуду суб'єкта правозастосування. При цьому потрібно зауважити, що такий розсуд не може бути свавільним – він повинен відповідати принципам, цілям правового регулювання та й взагалі відображати іманентні риси відповідної категорії у її загальнопоширеному розумінні.

Потрібно відмітити, що оціночні поняття не є тотожними за своєю характеристикою, а тому їх можна підрозділяти за мірою визначеності на види. Так, Є. І. Астрахан провів категоризацію оціночних понять, та виділив наступні їх види:

а) абсолютно неконкретизовані оціночні поняття;

б) оціночні поняття, по відношенню до яких існують нормативно закріпленні орієнтири з приводу їх розуміння (при цьому відсутня жодна конкретизація);

в) оціночні поняття, з невичерпним переліком фактичних складів;

г) оціночні поняття, що первинно будучи неконкретизованими вже отримали своє змістовне нормативне обрамлення<sup>31</sup>.

З вказаною видовою диференціацією оціночних понять можна погодитися тільки частково. Так, позицію науковця з приводу перших трьох видів оціночних понять ми підтримуємо, однак, ми не можемо погодитися з тим, що в якості оціночних можна розглядати такі поняття, що вже отримали свою змістовну конкретизацію в рамках чинного законодавства. Після змістовної конкретизації такі поняття перестають бути оціночними. Так, безумовно, в минулому такі поняття були оціночними, проте з моменту їх конкретизації вони перетрансформовуються у визначені поняття.

У сфері оподаткування оціночні поняття також мають місце. При цьому, їх наявність дає підстави розсуду як платнику податків, так й контролюючому органу. Платник податків реалізує розсуду в аспекті визначення змістовного наповнення

---

<sup>31</sup> Астрахан Е. И. Оценочные понятия в советском законодательстве о труде и социальном обеспечении / Е. И. Астрахан // Ученые заметки ВНИИСЗ. – 1974. – Вып. 30. – С. 40. (с. 40)

оціночних понять шляхом звернення до правил, які впливають із презумпції правомірності рішень платника податків. Що ж стосується контролюючого органу, то він повинен інтерпретувати оціночні поняття з неухильним дотриманням вимог загальних та галузевих принципів права, у чіткій відповідності до цілей нормативного регулювання. До критеріїв належності дискреції контролюючого органу при визначенні змісту оціночних понять належать:

а) обґрунтованість (суб'єкт розсуду повинен брати до уваги всі обставини, які мають значення для справи в рамках якої визначається зміст оціночного поняття);

б) неупередженість (дискреція при визначенні змісту оціночних понять повинна реалізовуватися із забезпеченням однакового підходу до всіх платників податків, безвідносно до буд-яких специфікуючих їх суб'єктивних рис);

в) пропорційність (з дотриманням необхідного балансу між приватним та публічними інтересами).

*Ханко Ю. Б.*

Класичний приватний університет,  
Аспірант

## **МІСЦЕ ІНСТИТУТУ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВИ В СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО ПРАВА**

У науковій літературі уперше концепція про становлення інвестиційного права як галузі права в правовій системі була представлена А.Г. Богатирьовим. Він відмічав, що перехід до ринкової економіки припускає розвиток інвестиційного права як галузі права в правовій системі держави. Виділення галузі «інвестиційне право» обумовлено, на його думку, наступними обставинами: а) наявністю самостійного предмета правового регулювання, тобто відособлених економічних інвестиційних

відносин (між власниками) з відтворення матеріальних і духовних благ; б) усвідомленням особою суспільної необхідності і значущості інвестиційних відносин в системі економічних відносин в період переходу до ринкової економіки і прийняттям законодавчого рішення про правове регулювання цих відносин; в) наявністю нормативного матеріалу відповідної якості і кількості; г) наявністю особливого методу правового регулювання інвестиційних відносин, що виражається в поєднанні публічно-правового і приватноправового регулювання інвестиційних відносин. При цьому, на думку автора, Загальна частина системи інвестиційного права включає інститут «Правове регулювання інвестиційної діяльності» [1, с. 18].

В той же час В. В. Гуцин і О.А. Овчинніков розглядають інвестиційне право як комплексну галузь права, сукупність правових норм, що регулюють суспільні відносини з приводу залучення, використання і контролю за інвестиціями і здійснюваною інвестиційною діяльністю, а також відносини, пов'язані з відповідальністю інвесторів за дії, що суперечать законодавству. При цьому предметом правового регулювання цієї галузі права визначені суспільні відносини, що складаються в процесі професійної підприємницької діяльності з приводу залучення, використання і контролю за інвестиціями і здійснюваною інвестиційною діяльністю з метою отримання прибутку, а також суспільні відносини, пов'язані з державним впливом на суб'єктів, що здійснюють інвестиційну діяльність. Для врегулювання вищеперелічених груп суспільних відносин використовуються головним чином два методи: диспозитивний і імперативний. Предметом правового регулювання інвестиційного права виступає відособлена група інвестиційних відносин, що відбивають об'єктивні умови існування і розвитку інвестиційного процесу і (чи) інвестиційної діяльності. Що стосується методів правового регулювання, то вони засновані на централізованому і диспозитивному регулюванні [2, с. 34].

Резюмуючи вищевикладене, можна зробити висновок про те, що інвестиційне право не є самостійною галуззю права правової системи в силу відсутності у нього предметної єдності і власного

методу правового регулювання, а також можливістю врегулювання усіх інвестиційних відносин у рамках існуючих основних галузей права.

Проте, інвестиційне право можливо розглядати як комплексну галузь законодавства, впорядковану систему різногалузевих законодавчих актів, що регулюють порядок здійснення інвестиційної діяльності. Системоутворюючим фактором міжгалузевої інтеграції інвестиційного законодавства виступають основні напрями діяльності держави, тобто її функції у відповідності з якими групується нормативний матеріал. Тому можна говорити, що економічна функція держави здійснюється не лише через розвиток цивільного, господарського, фінансового, але і інвестиційного законодавства.

Інвестиційне законодавство містить в собі норми різної галузевої приналежності — конституційної, адміністративної, міжнародної, фінансової і цивільної. Ці норми об'єднані з метою забезпечення певної цілеспрямованої діяльності держави : створення сприятливих умов для розвитку інвестиційної діяльності на відповідній території в цілому і здійснення інвестування різними суб'єктами зокрема. До усього іншого, слід зазначити, що факт існування інвестиційного законодавства не може бути поставлений під сумнів в силу відсутності відповідного кодифікованого нормативно-правового акту, оскільки саме відособлена галузь законодавства обумовлює необхідність її кодифікації.

На підставі вищевикладеного можна констатувати, що правове регулювання інвестиційної діяльності держави не може бути визнано структурним елементом інвестиційного права як галузі права в силу відсутності самостійності такої галузі у вітчизняній правовій системі, однак може розглядатися як структурний елемент інвестиційного законодавства.

Суспільні відносини з приводу здійснення інвестування є за своєю природою публічними, майновими, а з приводу розподілу і вкладення інвестицій підпадають під предмет правового регулювання фінансового права. Тому суспільні відносини у сфері інвестування є предметом вивчення науки фінансового права і

належать до кола відносин, врегульованих нормами фінансового права.

### **Література:**

1. Богатырев А.Г. О международном инвестиционном праве // Московский журнал международного права. – 1991. – № 2. – С. 17-27.
2. Гуцин В.В. Инвестиционное право: учебник / В.В. Гуцин, А.А. Овчинников. М: Эксмо, 2006. – 320 с.

*Хатнюк Н. С.*

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», доцент кафедри фінансового права кандидат юридичних наук, доцент

## **ЮРИДИЧНА ПРИРОДА ПОДАТКОВОГО ПРАВОВІДНОШЕННЯ ЯК ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ КАТЕГОРІЇ**

Однією з найскладніших методологічних проблем загальної теорії фінансового права є проблема окреслення суті, змісту, видів та особливостей податкових правовідносин та податкового правовідношення, зокрема. З метою вирішення цієї проблеми свій внесок у науку фінансового права зробили чимало вітчизняних вчених, проте ряд аспектів цієї проблеми ще очікує свого дослідження, а саме: - генезис поняття податкового правовідношення як засадничої правової категорії фінансового права в цілому, та податкового права, зокрема; - юридичний зміст податкового правовідношення, яке полягає не лише у визначенні кола врегульованих податкових відносин, але й в аналізі особливих ознак податкових правовідносин, що дозволяє детальніше охарактеризувати цю категорію фінансового права; -

загальні, особливі та індивідуальні ознаки податкового правовідношення; - уніфіковане визначення податкового правовідношення як фундаментальної фінансово-правової категорії, що позитивно вплине на теорію та практику правового регулювання податкових відносин в Україні.

Дослідження природи податкових відносин довгий час викликало інтерес представників економічної науки, в той же час малодослідженим залишався юридичний аспект характеру податкових відносин. З моменту кодифікації податкового законодавства в сучасній українській фінансово-правовій науці податкове правовідношення як правова категорія привернула увагу вчених до дослідження її сутності. Враховуючи досвід формування системи податкових відносин у фінансовому праві України, питання розкриття природи податкових правовідносин та визначення поняття "податкового правовідношення" прийнято вважати дискусійними.

Не викликає сумніву думка, що податкові правовідносини є різновидом фінансових правовідносин, тому їм притаманні всі особливі ознаки останніх: 1) вони виникають і розвиваються у сфері фінансової діяльності держави та її місцевих органів влади на стадії формування державних і місцевих доходів. Звідси впливає розуміння податкових правовідносин як важливих для держави відносин у сфері справляння податків і зборів, перш за все таких, що сприяють накопиченню дохідної частини бюджету для виконання державою своїх функцій [1]. У цьому сенсі сфера виникнення і розвиток податкових правовідносин опосередковують не всю фінансову діяльність держави та місцевих органів влади, а лише ту її частину, яка забезпечує збирання державою та місцевими органами влади у відповідні бюджети податків і зборів у вигляді грошових коштів; 2) однією із сторін завжди є держава або уповноважений нею орган чи місцевий орган державної влади, які мають право видавати владні приписи. Тому виникнення правовідносин є неможливим без втілення волі держави, без відповідної податково-правової норми [2]; 3) податкові правовідносини є юридичною формою вираження і закріплення певних економічних відносин. Це впливає з того,

що фінансові, у тому числі податкові, відносини є видовою характеристикою відносин економічних, оскільки останні мають не лише натурально-речову, а і вартісну форму [3]; 4) податкові правовідносини мають грошовий характер. У грошовій формі здійснюються: а) оцінка об'єкта оподаткування, б) обчислення податкових зобов'язань; в) застосування санкцій за податкові правопорушення. Обліковою одиницею є національна, міжнародна або іноземна грошова одиниця. Разом з тим за певних умов допускається сплата податку в іноземній валюті або шляхом безпосереднього вилучення майна платника податків. Саме з позиції публічно-правового регулювання об'єктом правового регулювання виступають гроші у вигляді податкових надходжень [4]; 5) податкові правовідносини мають майновий характер, оскільки їх об'єктом є майнові блага фізичних та юридичних осіб. Майновими благами в податкових правовідносинах виступають грошові кошти (фінансові ресурси), що надходять від різних суб'єктів до бюджетів і державних цільових фондів у вигляді податків та інших обов'язкових платежів. Отже, виконання податкового обов'язку означає передачу в розпорядження держави певних грошових коштів їх власником, а його невиконання тягне за собою заподіяння матеріальних збитків державі, порушення загальнодержавних інтересів [5]. Втім, враховуючи складність і неоднорідність податкових відносин, слід зазначити, що не всі вони є майновими. Так, процесуальні податкові правовідносини, які забезпечують реалізацію матеріальних податкових правовідносин, виникають у зв'язку зі здійсненням податкового контролю, примусовою сплатою податків, притягненням до податкової відповідальності тощо. Отже, вони не опосередковують рух фінансових ресурсів, але мають кінцевою метою рух грошових коштів, а точніше – переміщення фінансових ресурсів від одних суб'єктів до інших. У зв'язку з цим усі існуючі податкові правовідносини можна охарактеризувати як майнові та пов'язані з ними немайнові, що виникають в кінцевому результаті з приводу грошових коштів [6].

Узагальнюючи існуючі у науці тлумачення податкових правовідносин, автор цього дослідження пропонує їх уніфіковане

визначення: податкові правовідносини – це різновид суспільних відносин, які регулюються нормами різних галузей права, виникають на підставі юридичних фактів у процесі взаємодії суб'єктів податкових правовідносин з приводу встановлення, зміни та справляння платниками податків частини їхніх доходів у вигляді податків і зборів до відповідних бюджетів, а також під час здійснення податкового контролю, оскарження актів та рішень фіскальних органів, дій та бездіяльності їх посадових осіб і притягнення до відповідальності за вчинення податкових правопорушень.

### Література:

1. Перепелиця М. О. Правове регулювання статусу платників податків і зборів в Україні : дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Перепелиця Марія Олександрівна; Нац. юр. академія України ім. Ярослава Мудрого. – Х., 2001. – С. 9–11.
2. Кучерявенко М. П. Податкові процедури: правова природа і класифікація: монографія / М. П. Кучерявенко. – К.: Алерта; КНТ; ЦУЛ, 2009. – С. 77.
3. Ровинский Е. А. Основные вопросы теории советского финансового права / Е. А. Ровинский. – М.: Госюриздат, 1960. – С. 134.
4. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права: в 6 т.: Т. II: Введение в теорию налогового права / М. П. Кучерявенко. – Х.: Легас, 2004. – С. 225, 258.
5. Советское финансовое право / под ред. В. В. Бесчеревных, С. Д. Цыпкина. – М.: Юрид. лит., 1982. – С. 29.
6. Крохина Ю. А. Налоговое право России: учебник для вузов / отв. ред. д. ю. н., проф. Ю. А. Крохина. – 2-е изд., перераб. – М.: Норма, 2004. – С. 195.

*Хохуляк В. В.*

Управління юстиції у Чернівецькій  
області, начальник головного  
територіального управління, доктор  
юридичних наук, доцент

## **КОНЦЕПЦІЯ «ПУБЛІЧНО-ФІНАНСОВОГО ПРАВА» Г.І.ТІКТІНА: РЕТРОСПЕКТИВНИЙ АНАЛІЗ**

Вивчення історії науки фінансового права показує, що фундаментальні, глибинні за своїм змістом наукові дослідження у фінансово-правовій сфері не можуть бути обмежені ні національними чи державними кордонами, ні часовими рамками. Вони мають надзвичайно важливе, непересічне значення для правових систем різних держав, оскільки в своїй основі побудовані на певних універсальних положеннях та концепціях. Окреме місце серед них у вітчизняній фінансово-правовій науці слід виділити концепції «публічно-фінансового права», розробленій видатним ученим та педагогом зі світовим ім'ям, професором, секретарем секції фінансового права Академії Наук СРСР Георгієм Ісааковичем Тіктіним. Своє вираження дана концепція знайшла у науковій праці: «Нариси із загальної теорії публічних фінансів», перша частина якої: «Досвід побудови теоретичної фінансової науки на публічно-економічній основі. Предмет і основні положення» була опублікована у 1926 році [3], а дві наступні частини – «Основні організаційні принципи і системи публічного господарства. Проблема загальнотериторіальних (державних) і місцевих публічних фінансів» та «Основні теоретичні проблеми динаміки публічного господарства. Проблема факторів і абстрактно-типологічної схематизації розвитку публічного господарства» були опубліковані у 1928-29 роках [1; 2; 3].

У даній праці Г.І Тіктін визначав фінансове право виключно як «право суцільно публічне». Розмірковуючи над проблемою співвідношення публічно-фінансового права та права публічно-

господарського, він прийшов до висновку що «фінансове право не вичерпує публічно-господарського права», яке в тісному сенсі слова, є не право, що регламентує складне публічне господарство в цілому, а право безпосередньо і специфічно значуще для публічно-господарського порядку, для порядку колективістського покриття потреб. «Воно охоплює сукупність правових норм, що визначають умови і міру колективізації потреб, тобто колективні, громадські витрати, – витрати реальних коштів та особистих сил – їх предмети і розмір, а також способи їх покриття» [3, с. 45-46].

Поняття «публічно-господарське право» в зазначеному спеціальному сенсі, з точки зору Г.І. Тіктіна, є більш широким по відношенню до поняття «публічно-фінансове» або, просто, «фінансове право» у вузькому значенні слова. Під фінансовим правом (у вузькому значенні) він розумів сукупність норм, що визначають публічно-фінансовий порядок колективістського покриття потреб, тобто норм, специфічно значущих для публічного господарства, оскільки воно організовано за системою публічних фінансів. Із запропонованого власного визначення фінансового права, Г.І. Тіктін робив висновок, що воно включає в себе, так зване адміністративно-фінансове право і «чисте» фінансове право. Вчений писав: «фінансове право охоплює сукупність правових норм, регулюючих, визначальних, з одного боку, умови і міру колективізації потреб у публічно-фінансових формах, тобто призначення публічно-фінансових фондів, призначення та розмір публічно-фінансових витрат і водночас предмети і розмір самих витрат, що відносяться на публічно-фінансові кошти (адміністративно-фінансове право), а з іншого боку, публічно-фінансові способи покриття публічних потреб, тобто способи утворення публічно-фінансових фондів (джерела публічно-фінансового покриття, міру, принципи, форми і організацію їх використання), а також порядок збереження їх в недоторканності і вживання (витрачання) їх за призначенням (чисто фінансове право)» [3, с. 46-49].

Шляхом застосування методів абстракції, Г.І. Тіктін змодельював схему принципів публічно-господарського порядку в

суспільстві. На основі цієї схеми, вчений виділяв дві групи публічно-господарської організації та, у відповідності до них, – два основних види організаційних принципів і систем публічного господарства. Перший вид принципів, який Г.І. Тіктін назвав адміністративно-організаційними, на його думку, полягав у організації задоволення публічних потреб у широкому сенсі слова. До другого виду були віднесені принципи організації покриття публічних потреб, названі суто фінансовими, або фінансово-організаційними [3, с. 47-49]. Саме у межах кожної з цих двох груп, на думку автора, можна розрізнити сторони публічно-господарської організації і відповідно до цього ряд організаційних принципів і систем.

Концепція публічно-фінансового права Г.І. Тіктіна, не дивлячись на кардинальну відмінність від пануючих у фінансовій та фінансово-правовій літературі наукових підходів, не отримала належної уваги з боку наукової громадськості і фактично була піддана забуттю у радянській фінансовій науці. Частково це можна пояснити тим, що ключова наукова категорія даної концепції – публічність фінансів, як їх іманентна властивість – не вписувалась у ленінську доктрину радянської держави. На жаль, можна констатувати, що науковий доробок вченого є незаслужено забутий і в сучасній фінансово-правовій літературі, що є невиправданим вже з огляду на те, що категорія «публічні фінанси» досить широко застосовується вітчизняними вченими у власних дослідженнях сучасної фінансової системи держави. Вивчення та осмислення сучасними дослідниками наукової спадщини попередників є безумовним фактором розвитку науки фінансового права. Сформульовані ними глибокі теоретичні положення не тільки заслуговують окремого місця на сторінках історії науки фінансового права – вони зберігають вагому наукову значимість і в наш час.

### **Література:**

1. Тиктин Г.И. Основные организационные принципы и системы публичного хозяйства. Проблемы

- общетерриториальных (государственных) и местных публичных финансов / Г.И. Тиктин. – Одесса: Отдельн. оттиск журн. «Записки Одеського інституту народного господарства», 1928. Т. 1. – 108 с.
2. Тиктин Г.И. Основные теоретические проблемы динамики публичного хозяйства. Проблема факторов и абстрактно-типологической систематизации развития публичного хозяйства / Г.И. Тиктин. – Одесса: Отдельн. оттиск журн. «Записки Одеського інституту народного господарства», 1929. Т. 2. – 126 с.
3. Тиктин Г.И. Очерки по общей теории публичных финансов. Опыт построения теоретической финансовой науки на публично-экономической основе. 1. Предмет и основоположения / Г.И. Тиктин. – Одесса: «Одесполиграф», 1926. – 51 с.

*Чернадчук В. Д.*

Сумський державний університет,  
Завідувач кафедри цивільно-  
правових дисциплін та фінансового  
права ННІ права

## **НОРМИ-ДЕФІНІЦІЇ БАНКІВСЬКОГО ЗАКОНОДАВСТВА**

Одним із напрямів вдосконалення банківського законодавства є розробка його понятійного апарату, вдосконалення банківської термінології та надання сучасних визначень понять та термінів. В текстах законодавчих актів при формулюванні дефініцій використовується два основних прийоми законодавчої техніки: визначення поняття через перерахування та визначення через ближчий ряд та видову відмінність. Прийом визначення поняття через перерахування – це визначення поняття шляхом казуїстичного перерахування його частин або ознак предмета чи явища. Прийом визначення

поняття через ближчий рід та видову відмінність – це визначення поняття через інше поняття, яке є його ближчим родом, з вказівкою на видову відмінність. Зазначені прийоми успішно застосовуються при формулюванні визначень у банківському законодавстві. Разом з ними досить рідко, але все ж таки використовуються й інші прийоми, зокрема такий як „підміна понять”, тобто коли поняття підмінюється іншим близьким поняттям, хоча й менш адекватним визначенням.

Дефініції банківського права, будучи юридичним засобом відображення явищ, процесів і потреб банківської діяльності, включаються в механізм правового регулювання банківських відносин. Юридична природа цих дефініцій зумовлена їх внутрішньою правовою характеристикою, що відображає індивідуальні ознаки відповідного правового явища у сфері банківської діяльності, а також системними взаємозв'язками з іншими елементами механізму правового регулювання банківських відносин.

У банківському законодавстві України, як і в будь-якій іншій галузі законодавства, існує низка проблем щодо визначення понять та термінів. В першу чергу це стосується законодавчих визначень, які не завжди точно розкривають їх зміст. Проведений аналіз банківського законодавства України та практики його застосування дозволяє виявити низку проблем, найактуальнішими з яких, на нашу думку, є відсутність визначень деяких правових понять, неточність окремих визначень, наявність колізійних норм-дефініцій, коли у законах та підзаконних нормативно-правових актах зустрічаються різні варіанти визначень одного і того ж поняття.

Саме норми-дефініції і норми-принципи є вихідними засадами, основними ідеями, правовими моделями побудови закону; вони є тим фундаментом, на якому надбудовою є регулятивні і охоронні норми банківського права. Норми-дефініції не містять правил поведінки, а нібито підключаються до останніх, утворюючи з ними єдиний регулятор. Але, будучи розміщеними, як правило, в загальних положеннях закону вказують законодавцю на необхідність правового регулювання

певних відносин і в подальшому нібито обростають вторинними правовими нормами (регулятивними і охоронними). Так, відповідно до ст. 2 Закону України „Про банки і банківську діяльність” [1] капітал регулятивний – це сукупність основного та додаткового капіталів, складові яких визначаються цим законом та нормативно-правовими актами Національного банку України. Надаючи визначення поняття капіталу регулятивному, наведена дефініція містить терміни основний капітал та додатковий капітал, які, в свою чергу, також потребують визначень. Таким чином, норма-дефініція, будучи первинною нормою банківського права і вказуючи на необхідність правового регулювання, в подальшому фінансово-правовому регулюванні доповнює регулятивні норми банківського права, розкриває сутність поняття, що міститься у вторинній (похідній) регулятивній правовій нормі, доповнює її, пояснюючи її окремі положення.

Необхідною умовою чіткого розуміння нормативного тексту є наявність норм-дефініцій, оскільки чим більше понять та термінів будуть мати законодавчі дефініції, тим менше буде помилок та проблем у правозастосовчій практиці. Вірно сформульовані дефініції дозволяють розкрити сутність визначуваного поняття чи терміну та відмежувати його від інших суміжних правових явищ. Відсутність норм-дефініцій ускладнює а інколи й унеможлиблює встановлення сутності та змісту регулятивних та охоронних норм банківського права, а отже й їх застосування на практиці, їх відсутність або їх некоректні формулювання породжують різноманіття тлумачень термінів та понять, порушує однаковість в розумінні та реалізації норм банківського права, сприяє виникненню конфліктів. Будучи легалізованими, норми-дефініції не лише описують певне поняття (термін), а й владно приписують суб’єктам банківських правовідносин розуміти його певним чином, тобто так як воно визначено.

При формулюванні норм-дефініцій банківського законодавства потрібно враховувати вимоги практики застосування банківського законодавства та правила, які

вироблені формальною логікою, лінгвістикою та юридичною наукою, що дозволяє виокремити систему принципів або хоча б вимог на яких має бути побудована дефінітивна система банківського законодавства та правил законодавчої техніки.

Норми-дефініції не повинні надто загроможувати закон, їх кількість має бути оптимальною для розумінні сутності цього закону та його застосування на практиці (принцип оптимальності або розумної достатності). При визначенні термінів банківського законодавства, особливо складових (багатослівних) потрібно додержуватися принципу економичності, тобто норма-дефініція має бути за можливістю коротше, чіткою, лінгвістично вірною, цілісною та завершеною, відображати суттєві ознаки, що мають юридичне значення, явищ, яким надається це визначення. Цей принцип не завжди дотримується при побудові конструкції визначення поняття або терміну у банківському законодавстві, де певна частина визначень є незавершеними або узагальнено описують явище, яке визначається.

### **Література:**

1. Про банки і банківську діяльність : Закон України від 7 грудня 2000 р. № 2121-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 5-6. – Ст. 30.

*Чорний О. А.*

Університет державної фіскальної  
служби України, здобувач кафедри  
фінансового права

### **ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ЗАСАДИ ФІСКАЛЬНОЇ ДОСТАТНОСТІ У ПОДАТКОВИХ ТА БЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИНАХ**

Принцип фіскальної достатності є дуже важливою засадою публічної фінансової діяльності держави, що закріплена пунктом 4.1.5 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України.

Відповідно до нього встановлення податків та зборів має відбуватись з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями [1]. Однак, хоча засада фіскальної достатності передбачена саме у чинному податковому законодавстві, вона орієнтована, передусім, на суміжну сферу публічної фінансової діяльності – бюджетні відносини.

Досягти реалізацію цього фінансово-правового принципу можливо як засобами податково-правового регулювання, збільшивши надходження бюджетів, так і через коригування бюджетного законодавства, більш раціональніше скориставшись вже наявними фінансовими ресурсами і не допустивши зростання бюджетного дефіциту. Тому цілком закономірно, що не менш ефективним та доступним для законодавця шляхом втілення засади фіскальної достатності є вплив на розміри та структуру бюджетних витрат, пошук більш ефективних шляхів використання вже акумульованих до бюджетів податкових коштів.

При цьому центральне завдання, що постає перед державою при реалізації засади фіскальної достатності – максимально й ефективно використати наявні в неї правові засоби, фінансові можливості і завдяки правовому регулюванню публічної фінансової діяльності досягти цілей існування держави, зміцнити й забезпечити зростання вітчизняної економіки, створивши тим самим ключові передумови злагоди й гідного рівня життя громадян України. Про такі завдання йдеться прямо у Преамбулі Основного Закону України, де вказано на мету «забезпечення прав і свобод людини та гідних умов її життя», «зміцнення громадянської злагоди на землі України», прагнення «розвивати і зміцнювати демократичну, соціальну, правову державу» [2]. Кожна з цих цілей знаходить свого відображення й реалізованості лише за умов міцної економіки, що розвивається та вдало протидіє будь-яким кризовим явищам.

Водночас, попри те, що і податкові, і бюджетні механізми реалізації засади фіскальної достатності спрямовані на єдину мету – перш за все, підтримання національної економіки – за

природою та характером своєї дії вони різняться. Науковці виділяють декілька таких відмінностей. Зокрема, Г. С. Мельничук вказує, що як податкові, так і бюджетні методи підтримки національної економіки ґрунтуються на використанні сукупності інструментів впливу на об'єкт, що приводяться в дію важелем, за допомогою якого безпосередньо здійснюється регулювання. Саме змінюючи важелі і, відповідно, напрям дії інструментів, можна маневрувати методами згідно зі змінами економічних умов і необхідних завдань, що потребують вирішення. Відмінність між названими методами полягає у тому, що бюджетні методи є прямими, оскільки дозволяють державі прямо втручатися в економічні процеси, а податкові – непрямими, оскільки надають можливість державі регламентувати діяльність суб'єктів господарювання та шляхом впливу на економічні інтереси суб'єктів господарювання спрямовувати їх діяльність у напрямі державних пріоритетів [3, с. 39].

Можна побачити суттєві відмінності, що існують між досягненням фіскальної достатності податковими методами та реалізації цієї засади бюджетно-правовими інструментами. Так, будь-які податково-правові механізми організації податкових надходжень бюджетів мають певний опосередкований й вірогідний характер, адже держава, здійснюючи податково-правове регулювання, лише очікує того або іншого їх впливу, однак напевно, з абсолютною точністю прогнозувати наслідки цього й наперед визначити остаточний розмір податкових надходжень до бюджетів неможливо. У той же час, затверджуючи бюджетні показники й надаючи фінансування бюджетним програм і заходам, має місце прямий вплив уповноважених державних органів на рух публічних грошових коштів, а величину останніх можливо визначити з недоступною податково-правовому регулюванню точністю.

Окрім інших особливостей такий стан речей, як уявляється, походить з того, як формуються і хто є первісним власником, відповідно, податкових і бюджетних коштів. Так, грошові кошти, що згодом будуть сплачені як податки переважно виникають в

умовах цивільних приватно-правових відносин, значна питома вага яких припадає на венчурні угоди та операції, що в умовах вільного ринку дуже важко наперед прогнозувати та контролювати. Більш того, первісним власником таких коштів залишаються до моменту зарахування цих коштів у бюджети саме платники податків, а не держава. Тому складність наперед визначити розмір надходжень податків до бюджетів є природною і закономірною.

Зовсім іншим чином відбувається з коштами бюджетів. Останні вже з самого початку перебувають у власності держави або відповідних територіальних громад і знаходяться й регулюються нормами публічного права, що передбачає відому централізацію, суворий контроль, використання імперативного методу та підпорядкованість казначейських органів, що уповноважені керувати бюджетними коштами. З переходом нашої країни до стовідсоткового казначейського обслуговування бюджетів, організацією ведення єдиного казначейського рахунку та впровадження програмно-цільового методу бюджетування вказані особливості бюджетно-правового регулювання були доведені до їх досконалості в аспекті чіткості, прозорості та контрольованості руху бюджетних коштів.

Саме тому в цих умовах інструменти бюджетно-правового впливу на досягнення засади фіскальної достатності отримують значну перевагу поряд із аналогічними інструментами сфери податкових відносин. Особливо вказане стає помітним, якщо врахувати часовий чинник й неможливість, з огляду на засаду стабільності вітчизняного податкового законодавства, що є закріпленою у підпункті 4.1.9 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України й проголошує те, що 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 [1]. Внаслідок цього, при виникненні ситуації недоотримання прогнозованих податкових надходжень до бюджетів, то відбувається коригування та внесення змін саме до

закону України про державний бюджет й рішень місцевих рад про місцеві бюджети.

Зазначені вище особливості знаходять відображення й у змісті самого терміну «бюджет». Відома вітчизняна вчена, що стояла у витоків сучасного фінансового права незалежної України, Л. К. Воронова вказувала, що бюджет – це централізований фонд державних коштів, за рахунок якого фінансуються потреби країни на народне господарство, соціально-культурні витрати, утримання апарату управління, утворення державних резервів. При цьому одночасно бюджет є фінансовим планом утворення і використання загальнодержавного фонду коштів, а відповідно план є наслідком діяльності держави і бюджет як такий фінансовий план відбиває діяльність останньої по фінансовому плануванню [4, с. 9, 10].

Розуміння бюджету (у даному разі – державного бюджету) як основного плану держави щодо публічної фінансової діяльності дозволяє надавати бюджету тих саме рис прогнозованості, керованості, підконтрольності й швидкості розпорядження фінансовими ресурсами, що дозволяють досягати фіскальної достатності засобами бюджетно-правового регулювання більш точніше й у коротші терміни, ніж це можна здійснити через правове регулювання сфери податкових відносин. Хоча, з іншого боку, позитивний вплив й розмір податкових надходжень, що їх можна сформувати у сфері оподаткування є майже не обмеженим, тоді як кількість вже акумульованих до бюджетів коштів є кінцевою. Тому досягати фіскальної достатності в умовах бюджетного дефіциту можна лише скорочуючи фінансування бюджетних програм або оптимізуючи бюджетні видатки і досягаючи більш ефективного їх використання.

### Література:

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. – Голос України. – 2010. – № 229–230. – (4 груд).
2. Конституція України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР. – Відом. Верхов. Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.

3. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України : монографія / за заг. ред. Л. Л. Тарангул ; Нац ун-т ДПС України. – Ірпінь, Київ : Фенікс. – 532 с.
4. Воронова Л. К. Бюджетноправове регулювання в СРСР. – Київ : Вища школа, 1975. – 184 с.

*Шантала Є. Ю.*

здобувач кафедри фінансового права  
Університету державної фіскальної  
служби України

## **СУЧАСНИЙ ПІДХІД ДО ВИЗНАЧЕННЯ ФУНКЦІЙ ПОДАТКОВО-ПРАВОВИХ СТИМУЛІВ**

Питання щодо функцій правових стимулів наразі набуває актуальності у зв'язку з необхідністю всеохоплюючого розуміння основних напрямків впливу правостимулюючих суб'єктів на учасників відповідних правовідносин. Зважаючи на те, що податково-правові стимули є видом правових стимулів, можна зробити висновок, що їм притаманні функції правових стимулів, проте із відповідним відображенням галузевої специфіки тієї сфери, в якій вони застосовуються.

Так, О. В. Левін пропонує виділяти дві функції стимулів в праві: (а) оціночна – у суб'єкта складається враження про соціальну цінність правового стимулу, виявляється позитивна перспектива у майбутньому; (б) активізуюча – на основі оцінки правового стимулу формується активна правова поведінка [4, с. 17]. На переконання О. В. Пономарьова, характерною ознакою й основною функцією стимулів у податковому праві як багатоаспектного правового явища, є стимулювання правомірної поведінки суб'єктів податкових правовідносин [5, с. 9]. Погоджуємося із твердженням авторів стосовно того, що за

допомогою стимулів відбувається активна мотивація суб'єкта конкретних правовідносин до правомірної поведінки.

Доволі конструктивним вбачається визначення функцій податкових стимулів, запропоноване Н. М. Лайченковою. Вчена вказує: «Функції податкових стимулів слід розглядати як напрямки правового впливу на процеси, які відбуваються у сфері податкових правовідносин, обумовлені потребою розвитку податкової системи і держави в цілому з метою підвищення соціальної активності платників податків, досягнення здійснення ними соціально корисної діяльності засобами, які виключають державний примус» [2, с. 33]. За такого підходу Н. М. Лайченкова зупиняється на виокремленні таких функцій: а) мотиваційна – полягає у впливі, який здійснює нормативна податкова інформація на внутрішній світ людини: її інтереси, цілі, мотиви, волю й т.д.; б) виховна – реалізується у вихованні почуття поваги до закону, підвищення авторитету права, а також пропаганді авторитету права. Право здійснює виховний вплив на поведінку суб'єктів як через окремі норми, інститути та механізми, так і в цілому як самостійний фактор духовного життя країни; в) гарантуюча – податкові стимули забезпечують реалізацію прав та обов'язків і не лише у сфері оподаткування. Податкові стимули створюють такі умови, які роблять права громадян, організацій реальними, вони слугують факторами надійності таких прав; г) комунікативна – реалізація цієї функції пов'язана з доведенням до відома зацікавлених осіб необхідних відомостей (правової інформації), з фактом володіння якою пов'язувалася як реалізація законних інтересів, так і притягнення їх до юридичної відповідальності за правопорушення; д) функція соціального контролю – забезпечення такої поведінки особи, яка є соціально значущою та її оцінка [2, с. 34, 35, 36, 38, 39].

Не всі із запропонованих функцій, на нашу думку, дійсно притаманні податково-правовим стимулам. Так, навряд чи можна погодитися із тим, що податкові стимули «забезпечують реалізацію прав та обов'язків і не лише у сфері оподаткування» і виконують гарантуючу функцію. Ми вже акцентували увагу на тому, що податково-правові стимули закріплюються як права

платників податків у законодавстві. А механізми, які гарантують реалізацію та захист відповідних прав, встановлюються також податковим законодавством, однак вони мають зовсім іншу правову природу.

На нашу думку, не логічно відносити до функцій стимулів у податковому регулюванні функцію соціального контролю. Це обумовлено декількома факторами, по-перше, необхідно з'ясувати, що становить собою соціальний контроль, оскільки існує чимало підходів до його визначення. Наприклад, Т. Парсонс розглядав соціальний контроль як процес, за допомогою якого через накладення санкцій чиниться протидія девіантної поведінки і підтримується соціальна стабільність [1, с. 160]. За такого підходу податкові стимули априорі не можуть виконувати функцію соціального контролю, оскільки вони не пов'язані із накладенням санкцій та протидією протиправної поведінки. По-іншому визначає соціальний контроль визначає О. М. Супрунова: «це процес і соціальний механізм спостереження з метою забезпечення функціонування соціальної системи відповідно до прийнятих норм, а також підтримання соціально прийнятних зразків поведінки» [6]. Проте, знов-таки, навряд чи податкові стимули є механізмом спостереження і забезпечення прийнятих зразків поведінки суб'єктів податкових відносин.

Викликає певний сумнів й доцільність виокремлення такої функції податкових стимулів як комунікативна. Вказані стимули незалежно від їх виду (податкові пільги, спеціальний режим оподаткування та ін.) не пов'язані із доведенням правової інформації до відома зацікавлених осіб. Більше того, постає питання, які особи зацікавлені у наданні правової інформації, з фактом володіння якою пов'язувалась реалізація законних інтересів чи притягнення осіб до відповідальності. У цьому контексті більш виваженими вбачаються міркування О. М. Лебедевої, яка пропонує виділяти інформаційну функцію стимулів. «Інформаційна функція, - пише вчена, полягає у доведенні до відома громадян, які ще не вступили у правостимулюючі відносини, про ту поведінку, яка заохочується та стимулюється, а також про правові наслідки такої поведінки»

[3, с. 41]. Таким чином, інформаційна функція стимулів полягає у ознайомленні суб'єктів податкового права щодо діяльності, яка заохочується державою податковим стимулюванням; які саме стимули надає держава відповідним суб'єктам господарювання; в чому полягають позитивні наслідки застосування податкових стимулів для платника.

Синтезуючи доктринальні розробки щодо функцій податково-правових стимулів, констатуємо, що на сучасному етапі розвитку науки податкового права до таких належать: (а) мотиваційна – заохочення суб'єктів до добровільного та добросовісного виконання податкового обов'язку; (б) підтримуюча – зменшення податкового навантаження на платників податків; (в) інформаційна – ознайомлення суб'єктів податкового права щодо діяльності, яка заохочується державою податковим стимулюванням; які саме стимули надає держава відповідним суб'єктам господарювання; в чому полягають позитивні наслідки застосування податкових стимулів для платника.

### Література:

1. Бергер П. Л. Приглашение в социологию: Гуманистическая перспектива. Москва: Аспект Пресс, 2006. 168 с.
2. Лайченкова Н. Н. Стимулы в налоговом праве: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14. Саратов, 2007. 190 с.
3. Лебедева Е. Н. Механизм правового стимулирования социально-активного поведения (проблемы теории и практики): дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2002. 207 с.
4. Левин О. В. Стимулирование в праве: теоретические и практические аспекты: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. Саранск, 2006. 172 с.
5. Пономарев А. В. Правовые стимулы в налоговом праве Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.04. Москва, 2012. 23 с.

6. Супрунова О.Н., Ковальчук О.В. Субъекты и объекты социального контроля как элемента социального управления. URL: <https://www.scienceforum.ru/2016/pdf/21436.pdf>

*Шаренко М. С.*

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

## **ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ТРАНСПОРТНОГО ПОДАТКУ В УКРАЇНІ**

Транспортний податок є відносно новим податком, що справляється з власників легкових авто у випадку коли ринкова вартість автомобіля більш ніж сімсот п'ятдесят мінімальних зарплат та з року випуску якого минуло не більше п'яти років. Власниками автомобіля можуть бути фізичні, юридичні особи та нерезиденти, які зареєстрували власне авто в Україні. Ставка транспортного податку складає двадцять п'ять тисяч гривень на рік [1].

В нашій країні транспортний податок вели для того, щоб заможні люди, які можуть дозволити собі авто преміум-класу його сплачували й тим самим наповнювали державну скарбницю, але законодавець можливо умисно, або з необережністю зробив достатню кількість лазівок, щоб сьогодні не сплачувати цей податок не лише дійсно багатим людям, а й середньому класу людей, які із-за стрімкого та складно-прогнозованого курсу долара\євро до гривні підпали під дію транспортного податку, тому що собівартість їх авто різко стрибнула вгору.

В останній редакції ст. 267 Податкового кодексу України [1] прибрали об'єм двигуна та прив'язали ринкову вартість автомобіля більш ніж сімсот п'ятдесят мінімальних зарплат й

залишивши володіння таким авто з року випуску якого минуло не більше п'яти років тим самим звільнивши від сплати транспортного податку власників бюджетних авто та частини власників середнього класу, але це не вирішує проблему несплати цього податку власниками авто преміум-сегменту і на це є декілька підстав:

по-перше, іноді автосалон «йде на зустріч» покупцю й умисно у індивідуальному порядку, на свій страх та ризик, зменшує собівартість бажаного покупцем авто, яке ще не перетнуло кордон України, тому у договорі куплі-продажу авто може бути прописана сума, яка не підпадає під дію транспортного податку. Такі випадки в Україні є, але вони скоріше виключення із правил;

по-друге, за останні два роки роки з'явилася позитивна практика судового оскарження повідомлень-рішень з нарахованого транспортного податку не лише в судах першої інстанції, але й у апеляційних судах України. Аналізуючи Реєстр судових рішень [2], у судах першої інстанції платники податків оскаржували повідомлення-рішення з нарахованого транспортного податку приблизно у 40% справ, то вже у апеляційних судах приблизно 50-60% таких позовів підлягали задоволенню.

З'явилася також позитивна практика Вищого адміністративного суду України. Так, у справі № 804/14459/15 [2], Вищий адміністративний суд України вважає, що *розрахунок використання легкового автомобіля протягом 5 років здійснюється з часу випуску, а не з часу володіння таким автомобілем, як вважають у органах фіскальної служби*. А у серпні 2016 року Вищий адміністративний суд України поставив «останню крапку» у податкових спорах по сплаті транспортного податку. У справі № К/800/8077/16 [2], суд вважає незаконним нарахування власнику транспортного податку у 2015 р. та своєю постановою скасовує судові відмови першої інстанції та апеляції по справі № 826/22028/15 [2]. Вищий адміністративний суд України аргументує свою позицію тим, що, по-перше, транспортного податку нема у переліку загальнообов'язкових

податків та зборів, а відповідно по Податкового кодексу України забороняється установа загальнодержавних податків та зборів, не передбачених Кодексом, по-друге, на думку суду, транспортний податок відноситься до місцевих податків та зборів, які встановлюються місцевою радою. Тобто, повинно бути обов'язкове рішення міської ради про сплату цього податку й опубліковане не пізніше п'ятнадцятого липня перед новим бюджетним періодом, а якщо такого рішення міської, селищної та сільської ради нема, або воно опубліковано пізніше п'ятнадцятого липня, то транспортний податок можна не сплачувати. Слід зазначити, що статтею 10 Податкового кодексу України [1] транспортного податку у переліку місцевих податків не передбачено.

Аналізуючи калькулятор середньоринкової вартості легкового авто [3], створений Міністерством економіки та торгівлі України на базі методики для визначення середньоринкової вартості легкового авто, затвердженої Кабінетом Міністрів України від 18 лютого 2016 р. № 66 [4], якщо, наприклад, ввести в цей калькулятор дизельний VW Passat Variant 2016 року на автоматі з нульовим пробігом, то середньоринкова вартість складає всього 777 386,57 гривень, коли в автосалоні ціна на нього стартує від мільйона гривень за саму бюджетну комплектацію. Тому об'єктивність такого калькулятора, який використовують працівники фіскальної служби при нарахуванні транспортного податку можна ставити під сумнів.

Отже, транспортний податок є відносно новим податком, який створений для справляння з власників преміальних автомобілів, але із-за стрімкого та складно-прогнозованого курсу долара/євро до гривні підпали під дію і власники середнього класу авто, тому що собівартість їх авто різко стрибнула вгору. На сьогодні, існує декілька способів як не сплачувати транспортний податок навіть тим, хто вже його сплатив й через суд можна повернути сплачені кошти, тому над правовим регулюванням транспортного податку потрібно ще довго працювати, щоб він дійсно запрацював «на повну потужність».

## Література:

7. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI // <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
8. Реєстр судових рішень України // <http://www.reyestr.court.gov.ua>
9. Транспортні засоби: розрахунок вартості // <http://www.me.gov.ua/Vehicles/CalculatePrice?lang=uk-UA>
10. Методика визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів // <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/66-2016-%D0%BF/paran9#n9>

*Швагер О. А.*

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

## **ХАРАКТЕРНІ ОСОБЛИВОСТІ МОДЕЛІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ГАРАНТУВАННЯ ВКЛАДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В УКРАЇНІ**

На сьогоднішній день в умовах динамічного розвитку фінансового законодавства актуальним постає питання визначення окремих аспектів державного регулювання банківської діяльності загалом та діяльності суб'єктів системи гарантування вкладів фізичних осіб в Україні зокрема.

Так, визначення особливостей участі держави в забезпеченні захисту вкладів населення дозволить охарактеризувати

взаємодію органів державного регулювання та Фонду гарантування вкладів фізичних осіб.

Виокремлюють такі основні форми організації системи гарантування (страхування) вкладів в світі:

- американська, коли органом страхування є Федеральна корпорація страхування депозитів, що працює під контролем державних органів (конгресу та федерального уряду) та характеризується значним рівнем самоврядування;

- німецька, коли держава безпосередньо не втручається в діяльність страхових фондів, що належать банкам-членам та вони знаходяться під управлінням відповідних галузевих союзів. За умови належного фінансування така система страхування вкладів може бути ефективнішою, однак за відсутності достатнього фінансування необхідне втручання держави;

- змішана, коли система страхування вкладів включає елементи обох вище зазначених систем.[1, с. 44]

Виходячи з вище наведеного, слід зауважити, що систему гарантування вкладів фізичних осіб в Україні слід віднести до третьої класифікації – змішаного типу. На підтвердження нашого твердження потрібно звернути увагу на інституційну складову системи організації процесу регулювання функціонування системи гарантування вкладів фізичних осіб в Україні, що у вузькому розумінні є системою органів регулювання банківської діяльності, а також сукупності банків – членів, які є складовою системи гарантування вкладів.

Законодавство України про гарантування вкладів фізичних осіб в Україні дозволяє виокремити наступні органи, що здійснюють державне регулювання системи: Президент України, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України як органи загального призначення; Національний банк України, Фонд гарантування вкладів фізичних осіб, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, Антимонопольний комітет України та інші – як органи спеціального призначення.

Взаємодія зазначених інституцій відбувається з метою забезпечення стабільності функціонування банківської системи України, підвищення ефективності системи банківського

регулювання та банківського нагляду в Україні, системи гарантування вкладів фізичних осіб в Україні в умовах постійних процесів фінансової глобалізації.

Стаття 3 Закону України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб в Україні» (далі - Закон) є прямим підтвердженням на законодавчому рівні тези про віднесення національної системи гарантування вкладів до змішаного типу. Так, визначено:

- орган прямого спеціального регулювання системи – Фонд гарантування вкладів фізичних осіб в Україні (далі - Фонд);

- правовий статус Фонду;

- форми взаємодії Фонду з учасниками системи гарантування вкладів;

- форми взаємодії Фонду з державними органами - органи державної влади та Національний банк України не мають права втручатися в діяльність Фонду щодо реалізації законодавчо закріплених за ним функцій і повноважень. Взаємодія Фонду з Національним банком України та органами державної влади здійснюється в межах, визначених Законом, іншими актами законодавства;

- майнову самостійність, що виражається у тому, що Фонд має відокремлене майно, яке є об'єктом права державної власності і перебуває у його господарському віданні. Фонд є суб'єктом управління майном, самостійно володіє, користується і розпоряджається належним майном, вчиняючи стосовно нього будь-які дії (у тому числі відчуження, передача в оренду, ліквідація), що не суперечать законодавству та меті діяльності Фонду. [2]

Порушені вище питання є актуальними та потребують більш детального аналізу в наступних роботах, що дозволить зробити в майбутньому пропозиції щодо більш ефективної координації дій між суб'єктами системи гарантування вкладів фізичних осіб в Україні та надасть змоги на належному рівні підтримувати захист прав вкладників та їх законних інтересі, зміцнити довіру до банківської системи України.

## Література:

1. Аникин А.В. Защита банковских вкладчиков: Российские проблемы в свете мирового опыта/А.В.Аникин//РАН;Ин-т мировой экономики и международных отношений (Москва). – М.:Дело, 1997.- 144 с.
2. Закон України «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>

*Шульжук Т. Р.*

НДІ правового забезпечення  
інноваційного розвитку  
НаПрН,аспірант

## **ГОСПОДАРСЬКЕ ТА ФІНАНСОВЕ ПРАВО: ТОЧКИ ПЕРЕТИНУ**

Незважаючи на 25-річний період розвитку законодавчого поля вітчизняної правової системи, характерною рисою такого еволюційного процесу є динамічність та взаємопов'язаність суспільних відносин як основної площини перетину різних галузей права.

Такий розвиток правового регулювання суспільних відносин постійно супроводжується нестабільністю політичної системи в Україні, яка знаходить своє закономірне відображення у відсутності будь-якої послідовності у «штамбуванні» нових нормативно-правових актів, які, по своїй природі, лише обтяжують, і без того перенасичений, законодавчий масив. Однак незважаючи на такий стан речей, слід звернути увагу на те, що розвиток комплексності різних галузей права, фактично, створив монолітний законодавчий простір, який слід розглядати у єдності та сукупності.

Як влучно зазначив у своїй статті О.П. Подцерковний: «у цьому сенсі подальша диференціація та взаємодія актів законодавства, пристосування їхнього змісту до практичних потреб роблять найчастіше безглуздими дискусії про жорстке відмежування одних відносин, урегульованих правом, від інших». Виникаюче у такий спосіб перехресне регулювання суспільних відносин різними галузями права є не лише даністю, але й необхідністю [2, с. 182-183].

З таких позицій, на нашу думку, цікаво було б імперично дослідити точки перетину господарського та фінансового права.

Слід одразу звернути увагу на те, що по своїй природі названі галузі права фактично є діаметрально-протилежними одна одній, оскільки фінансове право має чітко виражену публічно-правову природу, а господарське право є класичним прикладом приватно-правових відносин.

Так, нормативними приписами ст. 4 Господарського кодексу України (далі - ГКУ) законодавець чітко розмежував сферу регулювання господарського права, зокрема не є предметом регулювання кодексу фінансові відносини за участі суб'єктів господарювання, що виникають у процесі формування та контролю виконання бюджетів всіх рівнів.

На перший погляд така побудова відносин є логічною, в силу причин перелічених вище, однак, в той же час, законодавець, вказує на об'єктивну пов'язаність фінансового та господарського права. Положеннями ст. 10 ГКУ встановлено, що саме норми ГКУ визначають бюджетну, податкову, грошово-кредитну, амортизаційну та валютну політику як основні напрями економічної політики держави.

Нормативні положення вказаної вище статті ГКУ об'єктивно вказують на взаємне проникнення фінансового права та господарського права. Особливий ступінь такого взаємопроникнення простежується між господарськими та податковими правовідносинами. Таке поєднання відносин обґрунтоване тим, що податкове право є складним, відносно-закритим інститутом фінансового права, який регулює основи дохідної частини бюджету [2].

Взаємозв'язок норм податкового та господарського права обумовлений також тим, що податковий тиск із боку держави прямо відображається на поведінці суб'єктів господарювання, і навпаки, податкові вимоги, що не враховують реалії господарської системи, не можуть бути виконані суб'єктами господарювання [3]

Саме тому, у багатьох нормах ГКУ законодавець регламентує наслідки недотримання податкового права в контексті господарської діяльності суб'єктів господарювання, зокрема наслідки приховування об'єкта господарювання (*ст. 240 ГКУ*) чи наслідки створення перешкод у проведенні податкових перевірок (*ст 243 ГКУ*).

Тим самим податкові відносини, а як наслідок фінансові, розглядаються як сфера господарської діяльності, а податкова дисципліна – як необхідна умова її здійснення [3].

Наведене вище, обґрунтовано дає підстави вважати, що гармонійна взаємодія фінансового права, зокрема деяких його інститутів, з господарським правом ефективно та якісно підвищує рівень позитивного впливу держави на господарсько-правовий сектор вітчизняної економіки.

### Література:

1. Господарський кодекс України: в редакції від 01.08.2016 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України; Кодекс України, Закон від 16.01.2003 № 436-IV.– Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-154>.
2. Кучерявенко М.П. Податкове право України [Текст] : підручник / М. П. Кучерявенко ; НДІ держ. будівництва та місц. самоврядування. - Х. : Право, 2012. - 528 с.
3. Подцерковний О. П. Господарське та фінансове право: концептуальний пошук точок перетину та взаємодії / О. П. Подцерковний // Наукові праці Одеської національної юридичної академії / голов. ред. С. В. Ківалов ; МОН України, ОНЮА. - Одеса : Юрид. л-ра, 2008. - Т. VII. - С. 182-194.

## **ЩОДО СПІВВІДНОШЕННЯ КАТЕГОРІЙ «ПОРУШЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА» І «БЮДЖЕТНЕ ПРАВОПОРУШЕННЯ»**

Важливою умовою ефективності бюджетної діяльності на державному та місцевому рівнях є обов'язок суб'єктів бюджетних правовідносин нести відповідальність за невиконання (неналежне виконання) законодавчих приписів. Відповідно до положень Бюджетного кодексу України, підставою застосування заходів впливу, а також відповідальності за порушення бюджетного законодавства є безпосередньо порушення бюджетного законодавства. Це обумовлює необхідність з'ясування сутності категорії «порушення бюджетного законодавства», виявлення співвідношення з іншими категоріями.

Відповідно до ч.1 ст. 116 Бюджетного кодексу України [2], порушення бюджетного законодавства являє собою порушення учасником бюджетного процесу встановлених Бюджетним кодексом України чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання. Із вказаного поняття констатуємо, що порушення бюджетного законодавства здійснюються в межах бюджетного процесу, на будь-якій його стадії. Видається доцільним корегувати наведене визначення у частині «встановлених Бюджетним кодексом України чи іншим бюджетним законодавством норм...». Вважаємо доцільним говорити про встановлення таких норм Бюджетним кодексом України або іншим нормативно-правовим актом, який є частиною бюджетного законодавства.

Дещо інакше визначено поняття «порушення бюджетного законодавства» в Республіці Білорусь. Зокрема, невиконання або неналежне виконання вимог, встановлених Бюджетним кодексом

Республіки Білорусь та іншими актами бюджетного законодавства щодо складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, а також вимог законодавства при отриманні і використанні бюджетних коштів, визнаються порушенням бюджетного законодавства і тягнуть застосування до порушника (його правонаступників) примусових заходів за порушення бюджетного законодавства відповідно до цього Кодексу та інших законодавчих актів [4, ст. 133]. Із наведеної норми бачимо, що з одного боку, «сфера» порушень бюджетного законодавства видається ширшою – не лише у ході бюджетного процесу, а й при отриманні і використанні бюджетних коштів. З іншого – отримання й використання бюджетних коштів відбувається також в межах відповідних стадій бюджетного процесу. Окрім того, у вказаному приписі не йдеться про одну із стадій бюджетного процесу – підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету.

Аналізуючи положення Бюджетного кодексу Російської Федерації, звертаємо увагу на використання іншої категорії – «бюджетне правопорушення». Так, бюджетним порушенням визнається вчинене порушення бюджетного законодавства, інших нормативно-правових актів, що регулюють бюджетні правовідносини, і договорів (угод), на підставі яких надаються кошти з бюджету бюджетної системи Російської Федерації, дія (бездіяльність) фінансового органу, головного розпорядника бюджетних коштів, розпорядника бюджетних коштів, одержувача бюджетних коштів, головного адміністратора доходів бюджету, головного адміністратора джерел фінансування дефіциту бюджету, за вчинення якого передбачено застосування бюджетних заходів примусу [5, п. 306.1 ст. 306]. Таким чином, виходячи зі змісту наведеної норми, можна констатувати, що порушення бюджетного законодавства за своїм змістом є більш вузьким, ніж бюджетне правопорушення, і виокремлюється у складі останнього. Підставою для такого висновку є виокремлення у бюджетному порушенні окрім порушення бюджетного законодавства ще й порушення інших нормативно-правових актів, що регулюють бюджетні правовідносини, і договорів (угод), на підставі яких надаються кошти з бюджету бюджетної системи Російської Федерації.

У зв'язку із позначимо деякі суперечливі, на наше переконання, аспекти. Зокрема, зазначимо, що дійсно, виходячи зі змісту ст. 2 Бюджетного кодексу Російської Федерації, договори (угоди), на підставі яких надаються кошти з відповідного бюджету не належать до бюджетного законодавства. Це обумовлюється і правовою природою договорів, особливостями їх реалізації у публічному праві, проте це не є предметом нашого дослідження. Однак виникає питання, пов'язане із тим, що належить до «інших нормативно-правових актів, які регулюють бюджетні відносини» і не належать до складу бюджетного законодавства. До того ж, навряд чи взагалі можливо говорити про регулювання бюджетних правовідносин актами, які не є бюджетним законодавством. Вважаємо, що норми Бюджетного кодексу Російської Федерації, якими визначено склад бюджетного законодавства та бюджетне порушення мають бути узгодженими.

У науковій літературі також не сформовано цілісного та одностайного підходу до з'ясування сутності понять «бюджетне правопорушення» і «порушення бюджетного законодавства». Деякі науковці пропонують розмежовувати вказані категорії [8], а іноді зустрічаються точки зору щодо їх ототожнення і використання як синонімічних [1, с.233]. При цьому обґрунтування вказаних позицій є, на наш погляд, дискусійним.

Так, Ю. В. Другова наполягає на розмежуванні понять «порушення бюджетного законодавства» та «бюджетне порушення (правопорушення)», вказуючи на розмежування у Податковому кодексі Російської Федерації категорій «податкове правопорушення» та «порушення податкового законодавства» [7]. Ми вважаємо, що наведене положення взагалі не може вважатися логічною аргументацією. Можливо, у цьому випадку вчена хотіла застосувати аналогію, однак для цього відсутні будь-які підстави. Окрім того, чинне податкове законодавство України використовує поняття «податкові правопорушення», в якому за змістом йдеться про порушення податкового законодавства, що свідчить про ототожнення вказаних понять. Далі у своїх дослідженнях вчена висловлює інші міркування. Зокрема, Ю. В. Другова, розкриваючи особливості бюджетного правопорушення, слушно вказує, що воно

становить собою окремий випадок правопорушення взагалі, який має місце у певній сфері суспільних відносин, зокрема, бюджетній [7].

Як вже було зазначено, чинне бюджетне законодавство не використовує поняття бюджетного правопорушення. Однак, воно існувало у Бюджетному кодексі України від 2001 року, зокрема, у ст.116: «бюджетне правопорушення – недотримання учасником бюджетного процесу встановленого цим Кодексом та іншими нормативно-правовими актами порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін чи звіту про виконання бюджету» [3]. За своїм змістовним наповненням бюджетне правопорушення співпадає з порушенням бюджетного законодавства.

О. П. Гетманець звертає увагу на рівнозначність досліджуваних категорій й підкреслює, що бюджетні правопорушення стосуються всіх стадій бюджетного процесу, законодавець визначає їх види, заходи впливу та процедура застосування [6, с.189].

Власні міркування з цього питання висловлює Н. Я. Якимчук. Учена зазначає, що „бюджетне правопорушення” є складним правопорушенням, що містить у собі такий елемент, як бюджетний проступок, за вчинення якого наступає бюджетно-правова відповідальність [9, с. 609]. На наше переконання, деякі аспекти потребують уточнення. По-перше, йдеться про характеристику бюджетного правопорушення як складного. Автор не розкриває зміст цієї характеристики, тому залишається поза увагою, в чому проявляється така складність. Якщо ж вчена спирається на класифікацію правопорушень на прості та складні, то необхідно охарактеризувати, які саме порушення належать до цих груп. По-друге, Н. Я. Якимчук вказує на існування у складі бюджетного правопорушення бюджетного проступку. Як вбачається, бюджетне правопорушення, за загальним правилом, і є бюджетним проступком, лише в окремих випадках може йтися про злочин (як вид правопорушення, який характеризується підвищеною суспільною небезпечністю, «суворістю» заходів впливу та відповідальності). До того ж, чинне бюджетне законодавство України не використовує термін «проступок».

На підставі вищезазначеного, можна зробити висновок щодо відсутності підстав для розмежування категорій «бюджетне правопорушення» та «порушення бюджетного законодавства», вони є синонімічними.

### Література:

1. Батыров С. Е. Проблемы применения и перспективы развития за нарушение бюджетного законодательства / С. Е. Батыров // Финансовое право. – 2003. – № 2. – С. 231-240.
2. Бюджетний кодекс України від 08 лип. 2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
3. Бюджетний кодекс України від 21 черв. 2001 р. № 2542-III [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2542-14>
4. Бюджетный кодекс Республики Беларусь от 16 июля 2008 г. № 412-3 [Электронный ресурс] // Режим доступа: [http://etalonline.by/?type=text&regnum=hk0800412#load\\_text\\_none\\_1\\_](http://etalonline.by/?type=text&regnum=hk0800412#load_text_none_1_)
5. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07. 1998 г. № 145-ФЗ [Электронный ресурс] // Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19702/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/)
6. Гетманець О. П. Щодо визначення видів бюджетних правопорушень / О. П. Гетманець // Форум права. – 2010. – № 4. – С. 189-195.
7. Другова Ю. В. Ответственность за нарушение бюджетного законодательства / Ю. В. Другова // Журнал российского права. – № 3. – 2003.
8. Макарова Н. С. Бюджетная ответственность: понятие, основания и особенности реализации: дис...канд. юрид. наук / Н. С. Макарова. – Москва, 2004. – 171 с.
9. Якимчук Н. Розпорядники бюджетних коштів: система та правовий статус: монографія / Н. Якимчук. – Чернівці: Вид-во Чернівецького національного ун-ту, 2004. – 647 с.

## **КОМПЛЕКСНІСТЬ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ВІДНОСИН СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ**

Продуктивна праця людини, її прагнення до покращення якості свого життя, добробуту, піднесення соціального статусу були і є одними з головних чинників суспільного прогресу. Проте, на жаль, реалії життя є такими, що з об'єктивних причин не кожна людина взагалі у змозі реалізувати себе як активний член суспільства, а більшість людей, які впродовж свого життя мали таку можливість, з часом її втрачають. Тому проблема соціального забезпечення людини в старості, у разі хвороби та каліцтва є однією з найактуальніших для кожного цивілізованого суспільства, яке будується на принципах загальнолюдської моралі і дбає про своїх непрацездатних членів.

У різні часи і в різних країнах питання соціального забезпечення вирішувалися по-різному: розв'язання їх через сімейне утримання непрацездатних, через благодійництво, шляхом утворення різних громадських і професійних об'єднань, покликаних здійснювати відповідну підтримку. Проте ці заходи не мали системного характеру були скоріше окремими спробами вирішення проблеми, а не її комплексним розв'язанням. Індустріальне суспільство другої половини XIX – початку XX сторіччя докорінно змінило ситуацію. Соціальне забезпечення стало одним з ключових моментів соціально – трудових відносин, елементом державної політики економічно розвинених країн, предметом регулювання правових систем.

Одним з найпоширеніших у світі механізмів, за допомогою якого розв'язуються проблеми матеріального забезпечення непрацездатних членів суспільства, є система соціального страхування. В Україні найбільшого розвитку і відповідного правового оформлення набуло обов'язкове державне соціальне

страхування. Воно представляє собою систему прав, обов'язків і гарантій, яке передбачає надання соціального захисту, що включає матеріальне забезпечення громадян у разі хвороби, повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом, за рахунок грошових фондів, що формуються шляхом сплати страхових внесків власником або уповноваженим ним органом, громадянами, а також бюджетних та інших джерел, передбачених законом.

Право на забезпечення державним соціальним страхуванням мають застраховані громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства та члени їх сімей, які проживають в Україні. В залежності від страхового випадку є такі види загальнообов'язкового державного соціального страхування: пенсійне страхування; страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням; медичне страхування; страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності; страхування на випадок безробіття; інші види страхування, передбачені законами України. Серед перелічених видів соціального страхування в Україні досі не запроваджено обов'язкове медичне страхування. У Верховній Раді України зареєстровано кілька законопроектів щодо обов'язкового медичного страхування. Натомість до сьогодні жоден з них не ухвалений. Проблема полягає в тому, що одна група проектів передбачає медичне страхування, засноване на цивільно – правових засадах, інша – соціальне медичне страхування.

Роблячи подібний висновок, варто виходити із змісту ст. 3 Конституції України. Відповідно до неї людина, її життя і здоров'я, честь і гідність, недоторканість і безпека визнаються в Україні найвищою соціальною цінністю.[1] Сформувавши загальний підхід, що має бути деталізований в відповідних галузевих конструкціях. В Конституції України уточнено і, фактично, закладено підстави диференціації різновидів соціального страхування іншими статтями. Виходячи з того, що громадяни мають рівні конституційні права і обов'язки та є рівними перед законом, Конституцією України

забезпечується рівність жінки і чоловіка щодо спеціальних заходів при охороні праці і здоров'я, встановлення пенсійних пільг, створення умов, які дають жінкам можливість поєднувати працю з материнством, правовим захистом матеріальною і моральною підтримкою материнства і дитинства, включаючи надання оплачуваних відпусток та інших пільг вагітним жінкам і матерям. [1]

Подібні конституційні засади гарантуються і на ст. 43 Конституції України, відповідно до якої, кожен має право на працю, при якому держава створює умови для повного здійснення громадянами цього права, має отримувати належні, безпечні і здорові умови праці. В той же час, найближче до визначення змісту соціальних гарантій знаходиться ст. 46 Конституції України: «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. Це право гарантується загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням за рахунок страхових внесків громадян, підприємств, установ і організацій, а також бюджетних та інших джерел соціального забезпечення; створенням мережі державних, комунальних, приватних закладів для догляду за непрацездатними. Пенсії, інші види соціальних виплат та допомоги, що є основним джерелом існування, мають забезпечувати рівень життя, не нижчий від прожиткового мінімуму, встановленого законом». [1]

Конституційні засади регулювання цих відносин гарантують єдину базу, єдине відношення до регулювання цих відносин всіма сукупностями галузевих норм. Відповідно до більш вузьких завдань (які обумовлені предметом та методом окремої галузі права) і забезпечуються відповідні режими регулювання залежно від засобів впливу на поведінку учасників відносин та галузевої специфіки предмету регулювання. Тобто, на наш погляд, вищенаведеними конституційними приписами запроваджено комплексний підхід в регулюванні відносин державного соціального страхування. На їх підставі формується і фінансово-правове регулювання, і

регулювання сукупністю норм, що складають систему трудового законодавства.

Складно заперечувати щодо комплексності явища, комплексного характеру відносин державного соціального страхування, що в той же час виключає комплексність правового регулювання. Для кожної галузі чи підгалузі права виокремлюється власний сектор відносин, які мають бути врегульовані виключно їх засобами. Галузеве регулювання не підміняє одне одного, не накладається одне на одне, а має чітко розмежовувати власну сферу впливу та коло відносин, регулювання яких не може входити до його предмету, а відноситься до іншої спорідненої (єдиної за типом) чи ні правової галузі.

### **Література:**

1. Конституція України від 28.06.1996, № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.

*Ямненко Т. М.*

Національний авіаційний університет,  
д.ю.н., професор кафедри цивільного  
права і процесу

### **ГРОШОВИЙ ОБІГ У ФІНАНСОВО-ПРАВОВОМУ РЕГУЛЮВАННІ ТА ЙОГО ДИНАМІКА**

Грошовий обіг, виступаючи зв'язуючою ланкою в процесі обороту товарів і послуг у суспільстві з одного боку та між державою і членами суспільства з іншого, потребує належного врегулювання та позиціонування і у системі права, особливо зважаючи на динамізм сучасних грошових відносин, а також форм розрахунків, що закріплені законодавчо.

Динамічний характер грошового обігу останнього часу змушує переосмислити значну кількість постулатів, які були покладені в

його основу починаючи від місця емісії у фінансових праввідносинах та фінансовому праві, порядку та принципів емісії грошей, та закінчуючи можливістю примноженням засобів платежу виражених у грошових одиницях.

Сучасний розвиток фінансових відносин дозволяє говорити не лише про гроші у формі виключно грошових знаків, а і про гроші в інших формах розрахунків, зокрема електронних грошей. Українська держава останнім часом стала широко використовувати емісію цінних паперів, що зокрема характерно для податкових відносин та відносин пов'язаних з державними запозиченнями.

Все частіше держава використовує своє монопольне право на грошову емісію без належного підкріплення грошовою масою, що спонукає до думки про емісійну діяльність як додаткове джерело забезпечення державних фінансових потреб. Не варто залишати поза увагою і такий аспект розрахункової діяльності як фінансові операції, не пов'язані з платіжним обов'язком. На їх існуванні, зокрема акцентує увагу О.А. Лукашев, який розглядає грошові розрахунки як частину грошового обороту та виділяє групу відносин, у яких рух грошей як у готівковій, так і у безготівковій формі не пов'язаний з платіжним обов'язком (тобто розрахунками): виготовлення, випуск в обіг, зберігання, перевезення, вилучення та інкасацію готівки, касові операції, заміна пошкоджених банкнот і монет, поштові перекази, безоплатне перерахування грошових коштів тощо [1, с. 9].

Загалом безготівкові розрахунки здійснюються на підставі розрахункових документів, до яких, відповідно до чинного законодавства, належать платіжні доручення, платіжні вимоги, вимоги-доручення, векселі, чеки банківські платіжні картки та інші платіжні інструменти. При цьому, окремі з таких платіжних інструментів (векселі, чеки, банківські метали) виступають заміниками грошей, являючись законно визнаними платіжними засобами на території України. Отже, рух коштів по рахунках у вигляді записів на рахунках передбачає відображення окремих банківських операцій, які по таких рахунках проводяться, а тому вказане формулювання видається застарілим та потребує оновлення

у вигляді: відображення проведення окремих банківських операцій по рахунках.

Цікавим є також питання поширення «електронних грошей», які останнім часом набувають все більшої популярності. Існує ціла низка визначень даного поняття. [2, с. 226; 3].

Невід'ємною ознакою грошей виступає і міра вартості, яка і робить гроші тим загальним еквівалентом, з яким усі учасники суспільного виробництва порівнюють власні витрати, свою участь у ньому і мають претендувати на відповідну частку продукту [3, с. 126]. Саме ціною вимірюється вартість всіх товарів і послуг, які існують у суспільстві.

Приділяє увагу фінансово-правовій природі ціноутворення і М.П.Кучерявенко, який вказує, що структура ціни формується насамперед за допомогою фінансово-правових інструментів. Такі елементи ціни як собівартість (валові витрати), прибуток, податок на додану вартість, є предметом фінансово-правового регулювання» [4, с. 358]. Відповідно, ціна, виражена у грошовому еквіваленті, є однією з основ фінансово-правових відносин, яка відбиває вартісну складову товарної маси держави, в цілому та окремих товарів і послуг, зокрема.

Вказуючи на подвійну природу грошей, К.С. Бельський розглядає їх як фінансово-правову категорію, звертаючи увагу на монопольне право держави на емісію грошей, які вона наділяє статусом бути законним платіжним засобом. Та відзначає, що будь-яка з функцій грошей може бути реалізована в економічній дійсності тільки за допомогою юридичних норм і переважно норм фінансового права [5, с. 121].

Так, виключно держава наділяється правом на емісію грошей, і саме завдяки їй такі грошові знаки визнаються всіма членами суспільства та приймаються як законний засіб платежу. Фінансові ресурси як правило створюються у грошей формі на чому наголошують Л.К. Воронова [6, с. 13], Є.А. Ровінський [7] та цілий ряд інших науковців. І така форма характерна для суспільства, де існують товарно-грошові відносини [8].

Гроші є результатом, формою і наслідком суверенітету і юрисдикції держави [9, с. 7]. Тобто держава, здійснюючи емісію

грошей з одного боку, забезпечує універсальний еквівалент для здійснення торгівельних та інших відносин, а з іншого - забезпечує саме себе ресурсом, за рахунок якого наповнює свої фонди. З іншого боку - держава не може ставити в залежність від наявності в неї фінансових ресурсів виконання своїх основних функцій, а отже змушена додатково друкувати гроші не лише для забезпечення розрахунків, а і покриття своїх поточних потреб.

Грошовий обіг, враховуючи його безпосередній зв'язок з фінансовою діяльністю держави, передбачає залучення саме фінансово-правових норм до його правового регулювання та створення розрахункового середовища. Створення якого покладається саме на норми фінансового права, якими врегульовані питання грошового обігу, в тому числі розрахунків, і які забезпечують не лише наявність грошової одиниці, а і її оборотність у суспільстві та можливість використати самостійно або за допомогою різноманітних форм розрахунків, які передбачені законодавством.

### Література:

1. Лукашев О.А. Правове регулювання грошової системи України: Автореф. дис... канд. юрид. наук / О.А. Лукашев; Нац. юрид. акад. України ім. Я.Мудрого. – Х., 2002. – 20 с.
2. Енциклопедія банківської справи України / Редкол.: В.С. Стельмах (голова) та ін. – К.: Молодь, Ін Юре, 2001. – 680 с.
3. Лукашев О.А. Економічна та правова реалізація функцій грошей і їх вплив на співвідношення інститутів фінансово-правової галузі / О.А. Лукашев // Проблеми законності. – 2009. – № 106. – С. 126-131.
4. Фінансове право України: Навч. посіб. / Л.К. Воронова, М.П. Кучерявенко, Н.Ю. Пришва та ін. – К.: Прав. єдність, 2009. – 481 с.
5. Бельский К.С. О юридической природе денег.// «Теоретические вопросы административного и

- фінансового права в умовах перебудови управління економікою». Збірник наукових праць ВЮЗИ. – М., 1989. – С. 116-124.
6. Воронова Л.К. Фінансове право України: Підручник. – К.:Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
  7. Ровинский Е.А. Финансовое право, М., 1971. – С.4; Гуревич Г.С. Советское финансовое право. – М., 1985. – С.7.
  8. Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Финансовое право России. – М., 1997. – С. 3.
  9. Институты финансового права / под ред. д.ю.н., профессора Н.М. Казанцева. – М. ИЗиСП– М.: ИД «Юриспруденция», 2009. –512 с.

*Яськів Б. А.*

Класичного приватний університет,  
аспірант

## **ФІНАНСОВО-ПРАВОВИЙ СТАТУС НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ**

Національний банк України посідає особливе місце у банківській системі, оскільки є головним банком країни і, як наслідок, має істотні особливості свого правового статусу. Національний банк має особливу правосуб'єктність порівняно з іншими юридичними особами. Його особливий правовий статус пов'язаний з подвійною природою публічних і приватних інтересів у здійсненні банківської діяльності. З одного боку, в економічній системі Національний банк України виступає в ролі органу державної влади, що здійснює від імені держави економічну політику, з іншого боку, – в ролі звичайного суб'єкта комерційної діяльності.

Так, відповідно до ч. 1 ст. 4 Закону України “Про Національний банк України” від 20.05.1999 р. № 679-XIV, Національний банк є економічно самостійним органом, який здійснює видатки за

рахунок власних доходів у межах затвердженого кошторису, а у визначених цим Законом випадках – також за рахунок Державного бюджету України [1, с. 239].

Відповідно до ст. 5-1 Закону України “Про Національний банк України” від 20.05.1999 р. № 679-XIV, Національний банк визначає прибуток до розподілу шляхом зменшення прибутку на суму нереалізованих доходів. Національний банк спрямовує нереалізовані доходи до резерву переоцінки. Нереалізовані доходи, що стають реалізованими у наступних періодах, включаються до прибутку до розподілу у відповідних звітних періодах [1, с. 239].

Таким чином, поєднуючи риси установи публічного права і приватноправової організації, він має особливий юридичний статус, який не зводиться до відомих цивільному праву організаційно-правових форм. Водночас він посідає особливе становище в системі владних структур України. У межах повноважень, що надаються йому Конституцією України і законами України, він відносно незалежний у своїй діяльності.

Національний банк України сприяє державі в перерозподілі грошових потоків між грошово-кредитною і фінансовою системами. Проте такий перерозподіл може використовуватися і на благо, і на шкоду суспільству. На шкоду – коли держава діє в розріз з інтересами суспільства, а Національний банк цьому сприяє, і на благо суспільству – коли центральний банк регулює грошові потоки в інтересах населення країни, розширення фінансових можливостей її розвитку з урахуванням усіх принципів громадянського суспільства.

Фінансово-правовий статус Національного банку України є правовим становищем Національного банку України у фінансових правовідносинах з його участю, зміст якого виражається сукупністю фінансово-правових прав та обов’язків, спрямованих на виконання поставлених перед ним цілей і функцій забезпечення стабільності грошової одиниці України; визначення та проведення грошово-кредитної політики; емісії національної валюти України й організації готівкового грошового обігу; встановлення для банків правил проведення банківських операцій, бухгалтерського обліку та звітності, захисту інформації, коштів і майна; організації створення

та методологічно забезпечення системи грошово-кредитної й банківської статистичної інформації та статистики платіжного балансу; регулювання діяльності платіжних систем і систем розрахунків в Україні; здійснення банківського регулювання та нагляду; здійснення інших функцій у фінансово-кредитній сфері в межах своєї компетенції тощо.

Віднесення Національного банку України до суб'єктів фінансового права зумовлене публічними цілями діяльності цього органу влади. Національний банк України є головним грошово-кредитним органом держави, що зобов'язує цей орган при вирішенні питань, віднесених до його повноважень, керуватися, у першу чергу, публічними інтересами фінансової діяльності держави, координувати свою діяльність з діяльністю інших органів держави, а в певних випадках надавати їм безпосереднє сприяння.

Важлива роль Національного банку України зумовила і високий рівень правового регулювання його становища. Статус, цілі діяльності, функції і повноваження Національного банку України визначаються Конституцією України, Законами України “Про Національний банк України”, “Про банки і банківську діяльність”.

Фінансово-правовий статус Національного банку України встановлюється і регулюється виключно законодавством України, що відповідає ч. 2 ст. 19 Конституції України, відповідно до якої органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України.

Відповідно до ч. 1 ст. 100 Конституції України, правовий статус Ради Національного банку України визначається законом. Таким чином, правовідносини за участю Національного банку України не можуть регулюватися підзаконними нормативно-правовими актами (окрім актів самого Національного банку).

Віднесення встановлення фінансово-правового статусу Національного банку України до виняткового відання центру означає і наявність особливого законодавчого порядку зміни його правового становища, цілей діяльності, функцій і повноважень.

Подібні зміни можуть вноситися або як поправки до Конституції України, або подаватися у вигляді іншого законодавчого акта про внесення змін до Закону України “Про Національний банк України”.

Чинне законодавство України прямо не визначає статус Національного банку України і не відображає його місце розташування в системі розподілу влади. Проте аналіз Конституції України дає змогу розглядати Національний банк України як самостійну ланку державної влади України. Так, ст. 99 Конституції України надає виключне право НБУ здійснювати забезпечення стабільності грошової одиниці.

Національний банк України є одним із органів держави, але не входить в жодну з відомих гілок влади. Конституція України надає Національному банку України певну незалежність діяльності від інших органів державної влади та органів місцевого самоврядування. Водночас незалежність Національного банку України має конституційно встановлені межі, які конкретизовані чинним законодавством України і можуть бути піддані якій-небудь зміні тільки за допомогою внесення поправок у чинне законодавство нормативно-правовими актами відповідної юридичної сили. Межі незалежності Національного банку України пояснюються його включеністю в загальну систему фінансово-кредитних органів держави.

Проте необхідно зважати на специфіку фінансово-правового статусу Національного банку України, зумовлену особливим характером його цілей, функцій і завдань. Фінансово-правовий статус Національного банку України заснований на його загально-правовому статусі та має такі особливості. Національний банк України є юридичною особою, має органи управління, але не має засновників, формує статутний капітал, є суб’єктом податкового права з правами й обов’язками платника податків і податкового агента, що звідси впливають, має право здійснювати банківські операції; зобов’язаний щорічно піддаватися аудиторській перевірці.

## **Література:**

1. Про Національний банк України: Закон України від 20.05.1999 р. № 679-XIV // Відомості Верховної Ради. – 1999. – № 29. – Ст. 238.

*Наукове видання*

**Вороновські читання  
(Фінансове право : сучасний стан та перспективи)**

Матеріали міжнародної  
науково-практичної конференції,  
Київ, 5 жовтня 2016 р.

*(Укр. мовою)*

Комп'ютерна верстка О. О. Головашевич

Підписано до друку з оригінал-макета 10.10.2016.

Асоціація фінансового права України  
Україна, 61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 70

Сайт: [www.afl.org.ua](http://www.afl.org.ua)

E-mail для авторів: [info@afl.org.ua](mailto:info@afl.org.ua)

Тел.: +380 (57) 704-93-02