

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ ПРАВОВИХ НАУК УКРАЇНИ  
НАУКОВО-ДОСЛІДНИЙ ІНСТИТУТ ФІНАНСОВОГО ПРАВА



# ФІНАНСОВЕ ПРАВО У ХХІ СТОРІЧЧІ: ЗДОБУТКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ (частина II)

*Збірник наукових праць  
за матеріалами Міжнародної  
науково-практичної конференції  
до 10-річчя наукової установи*

Київ • Алерта • 2011

*Рекомендовано до друку  
Вченою радою Науково-дослідного інституту  
фінансового права (рішення № 4 від 20.09.2011 р.)*

**Редакційна колегія:** Мельник П. В., д.е.н., професор; Воронова Л. К., д.ю.н., професор; Кучерявенко М. П., д.ю.н., професор; Тарангул Л. Л., д.е.н., професор; Солдатенко О. В., д.ю.н., доцент, с.н.с.; Пришва Н. Ю., д.ю.н., професор; Матвійчук А. В., д.е.н., доцент; Криницький І. Є., д.ю.н., доцент, с.н.с.; Монаєнко А. О., д.ю.н., доцент; Антипов В. І., к.ю.н., професор; Заруба П. І., к.ю.н., с.н.с.; Федчук С. І., к.ю.н.

Ф59 **Фінансове право у XXI сторіччі : здобутки та перспективи** : збірник наукових праць за матеріалами Міжнародної науково-практичної конференції, 4–7 жовтня 2011 року. Ч. II / НДІ фінансового права. – К. : Алерта, 2011. – 360 с.

ISBN 978-617-566-112-3

У збірнику вміщені тези доповідей і наукові статті учасників Міжнародної науково-практичної конференції «Фінансове право у XXI сторіччі: здобутки та перспективи». Видання розраховане на науковців, викладачів, працівників судових і правоохоронних органів та суб'єктів підприємницької діяльності.

**Редакційна колегія не завжди поділяє позицію авторів.  
За точність викладеного матеріалу відповідальність покладена на авторів.**

УДК 347.73(063)  
ББК 67.302я431

© Науково-дослідний інститут  
фінансового права, 2011  
© Видавництво «Алерта», 2011

ISBN 978-617-566-112-3

## ЗМІСТ

10-РІЧЧЯ НДІ ФІНАНСОВОГО ПРАВА: ЕФЕКТИВНЕ ПОЄДНАННЯ НАУКИ ТА ПРАКТИКИ .....	11
<i>Воронова Л. К.,</i> БЮДЖЕТНЕ ПРАВО ВЖЕ СЬОГОДНІ.....	17
<i>Андрійчук А. В.,</i> ТЕОРЕТИКО-НАУКОВІ АСПЕКТИ СПІВВІДНОШЕННЯ ПОНЯТЬ «БАНКІВСЬКИЙ НАГЛЯД», «БАНКІВСЬКИЙ КОНТРОЛЬ» ТА «БАНКІВСЬКЕ РЕГУЛЮВАННЯ».....	21
<i>Баклан О. В.,</i> АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ У СФЕРІ ПІДПРИЄМНИЦТВА У СВІТЛІ КОНЦЕПЦІЇ АДМІНІСТРАТИВНОЇ РЕФОРМИ.....	25
<i>Бит-Шабо І. В.,</i> ПРИНЦИП ДОСТУПНОСТИ КАК БАЗИСНАЯ ИДЕЯ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СОЦИАЛЬНЫХ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ВНЕБЮДЖЕТНЫХ ФОНДОВ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ .....	29
<i>Білоус В. Т., Кузьменко О. О.,</i> ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ПУБЛІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ.....	33
<i>Білоус В. Т., Лівак П. Є.,</i> ПРОЦЕС РЕФОРМ МЕДИЧНОЇ ГАЛУЗІ В ПЛІТНИХ РЕГІОНАХ УКРАЇНИ: ПРОБЛЕМИ ЗАКОНОДАВЧОГО ТА ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ І ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ.....	36
<i>Білоус І. В.,</i> ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ НОРМ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ.....	40
<i>Бортніков П. Г.,</i> ФОРМУВАННЯ ІМІДЖУ ФІНАНСОВОЇ УСТАНОВИ .....	44
<i>Буздуган Я. М., Мединська Л. О.,</i> ОПОДАТКУВАННЯ ДОРОГОГО ЖИТТЯ ЯК ЧИННИК ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СОЦІАЛЬНОЇ СПРАВЕДЛИВОСТІ.....	47
<i>Бурлака С. І., Долгий О. О.,</i> ПОДАТКОВИЙ АСПЕКТ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОЇ ПОЛІТИКИ ОКУПАЦІЙНОЇ ВЛАДИ В УКРАЇНІ В 1941–1944 РОКАХ .....	52

<i>Ващенко Ю. В.,</i> ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ ЕНЕРГОЗБЕРЕЖЕННЯ ТА ЕНЕРГОЕФЕКТИВНОСТІ ЗА ПОДАТКОВИМ ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ.....	55
<i>Видиборець А. П.,</i> ПОНЯТІЙНА ІДЕНТИФІКАЦІЯ КАПІТАЛІЗАЦІЇ.....	59
<i>Віхляєв О. К.,</i> ПІДСТАВИ ДЛЯ ВИЗНАЧЕННЯ ВИТРАТ У ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ .....	63
<i>Гаврилюк Р. С.,</i> ЮРИДИЧНА КОНСТРУКЦІЯ «ПОДАТКОВЕ ЗОБОВ'Я- ЗАННЯ ПЛАТНИКА ПОДАТКУ» ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ ТА ЇЇ ТЕОРЕТИКО- МЕТОДОЛОГІЧНИЙ ПОТЕНЦІАЛ .....	66
<i>Гетманцев Д. А.,</i> ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВО КАК НОВАЯ КАТЕГОРИЯ ФИНАНСОВОГО ПРАВА .....	70
<i>Гнатівська А. І.,</i> ОРГАНИ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ ЯК СУБ'ЄКТИ БЮДЖЕТНИХ ПРАВОВІДНОСИН .....	75
<i>Гришук В. Л.,</i> ПРОЦЕДУРА УЗГОДЖЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ ПЛАТНИКА.....	78
<i>Гришук Л. Л.,</i> ФИНАНСОВЕ ПРАВО ЯК НАВЧАЛЬНА ДИСЦИПЛІНА: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ .....	81
<i>Демчишин Н. М.,</i> ПРАВОВІ ОСНОВИ ФИНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФАРМАЦЕВТИЧНИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ.....	85
<i>Дмитрик О. О.,</i> КЛАСИФІКАЦІЯ ДЖЕРЕЛ ФИНАНСОВОГО ПРАВА.....	90
<i>Донец Т. А.,</i> СПІВВІДНОШЕННЯ ЗАГАЛЬНОГО ТА СПРОЩЕНОГО РЕЖИМУ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИ СПРАВЛІННІ ПОДАТКУ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ.....	94
<i>Жернаков М. В.,</i> ЩОДО СТИМУЛІВ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ У ВІДНОСИНАХ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ.....	98

<i>Жмурко О. В.,</i> КОНСТИТУЦІЙНО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ФІНАНСУВАННЯ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я.....	103
<i>Льницький О. В.,</i> ОКРЕМІ ПРОБЛЕМИ ЗДІЙСНЕННЯ ДЕРЖАВНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ ЗА ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ У СИСТЕМІ МЕТОДІВ ВИКОРИСТАННЯ ПУБЛІЧНИХ ФОНДІВ ГРОШОВИХ КОШТІВ .....	107
<i>Калач Г. М.,</i> ТЕОРЕТИЧНА КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЯ ФОНДОВОГО РИНКУ У СУЧАСНИХ УМОВАХ .....	111
<i>Ковальчук А. Т.,</i> ЩОДО РОЛІ ФИНАНСОВОГО ПРАВА В ПУБЛІЧНІЙ ЮРИСПРУДЕНЦІЇ .....	114
<i>Кондрашихін А. Б.,</i> МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ СУЧАСНИХ ФИНАНСІВ: ЕКОНОМІКО-ПРАВОВЕ ПОРІВНЯННЯ .....	117
<i>Корж М. А.,</i> ІНВЕСТУВАННЯ ЯК ФАКТОР РОЗВИТКУ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ .....	124
<i>Котенко А. М.,</i> ДОГОВІРНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВІДНОСИН У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ.....	128
<i>Коцюруба О. О.,</i> ГРОМАДСЬКІ ОРГАНІЗАЦІЇ ЯК ОДЕРЖУВАЧІ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ: ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО СТАТУСУ .....	132
<i>Криницький І. Є.,</i> ТРАНСФОРМАЦІЯ МАСШТАБУ ЗБОРУ ЗА ПЕРШУ РЕЄСТРАЦІЮ ТРАНСПОРТНОГО ЗАСОБУ ЯК ВІДБИТТЯ ТЕХНІЧНОГО ПРОГРЕСУ В ГАЛУЗІ АВТОМОБІЛЕБУДУВАННЯ.....	137
<i>Кучерявенко М. П.,</i> СПІВВІДНОШЕННЯ МАТЕРІАЛЬНОГО ТА ПРОЦЕСУАЛЬНОГО В ПОДАТКОВО-ПРАВОВОМУ РЕГУЛЮВАННІ.....	141
<i>Лайченкова Н. Н.,</i> АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОГО ПРАВА.....	144

<i>Латковська Т. А.,</i> ПРОБЛЕМИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ РИНКІВ ФІНАНСОВИХ ПОСЛУГ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ.....	148
<i>Ліпко О. Ю.,</i> УПОРЯДКУВАННЯ ОБІГУ ВАЛЮТНИХ ЦІННОСТЕЙ В УМОВАХ ІНВЕСТУВАННЯ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ.....	152
<i>Леценко О. В.,</i> СУЧАСНІ ПОГЛЯДИ НА ПОНЯТТЯ ГРОШЕЙ.....	155
<i>Лукашев О. А.,</i> ГАЛУЗЬ ФІНАНСОВОГО ПРАВА: ПРОБЛЕМИ ЄДНОСТІ ТА ДИФЕРЕНЦІАЦІЇ .....	159
<i>Михайленко Д. О.,</i> МІСЦЕ ЦИВІЛЬНО-ПРАВОВИХ КОНСТРУКЦІЙ У ПОДАТКОВОМУ РЕГУЛЮВАННІ .....	162
<i>Мінасва К. В.,</i> ДО ПИТАННЯ ПРО СТРОКИ ОСКАРЖЕННЯ РІШЕННЯ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ В АДМІНІСТРАТИВНОМУ ПОРЯДКУ .....	166
<i>Могильницький М. С.,</i> ПРО ВКЛЮЧЕННЯ ГРОШОВИХ ЗАОЩАДЖЕНЬ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ДО СКЛАДУ ДОХОДУ, ЩО ВХОДИТЬ У БАЗУ ОПОДАТКУВАННЯ.....	169
<i>Мультян О. В.,</i> ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВИДАТКІВ НА ОСВІТУ В УКРАЇНІ .....	172
<i>Неліпа А. В.,</i> РОЗВИТОК ФІНАНСОВОГО ПРАВА В СУЧАСНИЙ ПЕРІОД...	176
<i>Нестеренко А. С.,</i> ФУНКЦІЇ ФІНАНСОВОЇ СИСТЕМИ.....	179
<i>Нечай А. А.,</i> ФИНАНСОВОЕ ПРАВО И ГЛОБАЛЬНЫЙ ДЕНЕЖНЫЙ ПЕРЕДЕЛ .....	186
<i>Огороднікова І. І.,</i> ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПРАВOPOPУШЕННЯ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ.....	192
<i>Онишко С. В., Онишко О. В.,</i> ЕКОНОМІКО-ПРАВОВІ ПЕРЕДУМОВИ УДОСКОНАЛЕННЯ СУСПІЛЬНИХ ВІДНОСИН У СФЕРІ ПОДАТКОВОГО БОРГУ .....	196

<i>Онищук Н. Ю.,</i> ПОДАТКОВЕ ПРАВOPOPУШЕННЯ ЯК ПІДСТАВА ПРИТЯГНЕННЯ ДО ПОДАТКОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ...	200
<i>Орлюк Е. П.,</i> СУБЪЕКТНЫЙ СОСТАВ ФИНАНСОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ: ПРОБЛЕМЫ ТЕОРЕТИЧЕСКОГО ОСМЫСЛЕНИЯ.....	204
<i>Очкуренко С. В.,</i> ПРОБЛЕМИ ВЗАЄМОДІЇ ФІНАНСОВОГО ПРАВА З ІНШИМИ ГАЛУЗЯМИ ПРАВА .....	208
<i>Пастушенко Е. Н.,</i> К ВОПРОСУ О СОЧЕТАНИИ ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЙ И АДМИНИСТРАТИВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ В СФЕРЕ БАНКОВСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ .....	212
<i>Пацурківський В. П.,</i> МЕТОДОЛОГІЧНИЙ ПРИНЦИП ДЕТЕРМІНІЗМУ ТА ПОСТРАДЯНСЬКА НАУКА ФІНАНСОВОГО ПРАВА .....	217
<i>Пацурківський П. С.,</i> МЕТОДОЛОГІЧНІ ПРОБЛЕМИ ІСТИННОСТІ ПОСТРАДЯНСЬКОГО ФІНАНСОВО-ПРАВОВОГО ТЕОРЕТИЧНОГО ЗНАННЯ .....	221
<i>Погодина Н. А.,</i> ОБЪЕДИНЕНИЯ ГОСУДАРСТВ КАК СПОСОБ ВЫХОДА ИЗ ЭКОНОМИЧЕСКОГО КРИЗИСА.....	225
<i>Пришва Н. Ю.,</i> ВОПРОСЫ РАЗВИТИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА .....	229
<i>Раскалей М. О.,</i> ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІМПЛЕМЕНТАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ У ГАЛУЗІ ФІНАНСОВОГО ПРАВА.....	233
<i>Реут А. В.,</i> К ВОПРОСУ О ПРОЦЕДУРАХ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ .....	237
<i>Рибачок Н. П.,</i> ОПТИМИЗАЦИЯ БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ЯК ФАКТОР ЗРОСТАННЯ ЕКОНОМІКИ .....	241

<i>Рождественская Т. Э.,</i> ПРОФЕСИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ КАК ПРАВОВАЯ ПРОБЛЕМА ИМПЛЕМЕНТАЦИИ ДОКУМЕНТОВ БАЗЕЛЬСКОГО КОМИТЕТА ПО БАНКОВСКОМУ НАДЗОРУ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ .....	245
<i>Рождкова Л. О.,</i> ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ.....	251
<i>Рябокоть М. В.,</i> ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ СДЕЛОК ПО СЕКЬЮРИТИЗАЦИИ ИПОТЕЧНЫХ АКТИВОВ .....	254
<i>Самсін І. Л.,</i> ДЕТАЛІЗАЦІЯ ПРИПІСУ СТАТТІ 67 КОНСТИТУЦІЇ УКРАЇНИ У ВИХІДНИХ КОНСТРУКЦІЯХ ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ .....	257
<i>Свириденко В. М.,</i> ЗАХОДИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН .....	262
<i>Семенченко С. А.,</i> МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДСТАВИ ФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ ЗА ДОХОДАМИ: ПРОБЛЕМИ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ .....	266
<i>Скоробогач В. І.,</i> ЦІЛЬОВА НАДБАВКА ДО ТАРИФУ НА ПРИРОДНИЙ ГАЗ: ПОСДНАННЯ ПРИВАТНОГО ТА ПУБЛІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ.....	269
<i>Солдатенко О. В.,</i> ЭТАПЫ РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВОГО ПРАВА И ФОРМИРОВАНИЯ НАУЧНЫХ ШКОЛ НА РУБЕЖЕ ВЕКОВ.....	273
<i>Сторожук О. В.,</i> ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ.....	277
<i>Субіна Т. В.,</i> СУСПІЛЬНІ ВІДНОСИНИ У СФЕРІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БЕЗПЕКИ В ОРГАНАХ ДПІС УКРАЇНИ .....	282

<i>Сухий Р. М.,</i> НЕОБХІДНІСТЬ У ПЕРЕГЛЯДІ КРИМІНАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ДЕЯКИМИ ПРАВОПОРУШЕННЯМИ У ВАЛЮТНІЙ СФЕРІ .....	285
<i>Тарангул В. Д.,</i> УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ У ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ ..	289
<i>Теремецький В. І.,</i> ПОДАТКОВИЙ КОДЕКС УКРАЇНИ І ПОДАТКОВІ ВІДНОСИНИ: ПРОБЛЕМИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ..	292
<i>Тимченко А. М.,</i> ПІДСТАВИ КЛАСИФІКАЦІЇ ЗАХОДІВ ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО ПРИМУСУ .....	296
<i>Трофімова Л. В.,</i> МІЖНАРОДНІ АКТИ ТА ФІНАНСОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ.....	300
<i>Фатхуддінова І. В.,</i> КОНСТИТУЦІЯ УКРАЇНИ – ОДНЕ З ОСНОВНИХ ДЖЕРЕЛ ФІНАНСОВОГО ПРАВА .....	306
<i>Хомутиннік В. Ю.,</i> КОРЕГУВАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ВЛАДНИХ ОРГАНІВ ЯК ЗАСІБ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДОСТАТНОСТІ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ.....	309
<i>Хохуляк В. В.,</i> МІСЦЕ НАУКИ ФІНАНСОВОГО ПРАВА В СИСТЕМІ НАУК У ТРАКТУВАННІ ДОСЛІДНИКІВ КІНЦЯ ХІХ – ПОЧАТКУ ХХ СТ. ....	314
<i>Храбров А. О.,</i> ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «ПРИНЦИПИ ПОДАТКОВОГО ПРАВА».....	318
<i>Цимбалюк А. В., Хмелюк А. А.,</i> ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ СИСТЕМОЮ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ – ВАЖЛИВА СКЛАДОВА АДМІНІСТРАТИВНОЇ РЕФОРМИ.....	321
<i>Чеберяко О. В.,</i> ПРАВОВЕ РЕГЛАМЕНТУВАННЯ МІЖБЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИН В УКРАЇНІ .....	324

<i>Чинчин М. М.,</i> ОСОБЛИВОСТІ АДМІНІСТРУВАННЯ ПРОЦЕДУР ЗАСТОСУВАННЯ ДО ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ ШТРАФНИХ САНКЦІЙ ЗА ВІДЧУЖЕННЯ АКТИВІВ, ЩО ПЕРЕБУВАЮТЬ У ПОДАТКОВІЙ ЗАСТАВІ, БЕЗ ПОПЕРЕДНЬОГО УЗГОДЖЕННЯ З ПОДАТКОВИМ ОРГАНОМ.....	332
<i>Чуприна Л. М.,</i> АДМІНІСТРАТИВНІ ПОСЛУГИ ЯК ФУНКЦІЯ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ .....	336
<i>Шаптала Н. К.,</i> ЗНАЧЕННЯ КОНСТИТУЦІЙНИХ НОРМ-ПРИНЦИПІВ ДЛЯ ВИЗНАЧЕННЯ ЗАСАД ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ.....	340
<i>Шахов С. В.,</i> ЗНАЧЕННЯ ДОКУМЕНТІВ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ДЛЯ СВОЄЧАСНОГО ВИКОНАННЯ ПОДАТКОВОГО ОБОВ'ЯЗКУ .....	343
<i>Шевчук С. В.,</i> БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У ПРОМИСЛОВОСТІ .....	346
<i>Шкільова Н. В.,</i> УПОРЯДКУВАННЯ СТАТУСІВ ЗОБОВ'ЯЗАНИХ ОСІБ ТА ПОДАТКОВИХ АГЕНТІВ (ТОВАРНИХ БІРЖ) ПІД ЧАС ЗДІЙСНЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ПРОДАЖУ ФІЗИЧНИМИ ОСОБАМИ НАЛЕЖНОГО ІМ МАЙНА (АНАЛІЗ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ).....	350
<i>Якуша Н. В.,</i> УДОСКОНАЛЕННЯ СПРАВЛЯННЯ ЗБОРУ ДО ПЕНСІЙНОГО ФОНДУ ВІД ОПЕРАЦІЙ З КУПВЛІ-ПРОДАЖУ НЕРУХОМОГО МАЙНА ЯК ПІДСТАВА АКТИВІЗАЦІЇ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ .....	354

## 10-РІЧЧЯ НДІ ФІНАНСОВОГО ПРАВА: ЕФЕКТИВНЕ ПОЄДНАННЯ НАУКИ ТА ПРАКТИКИ

У липні 2011 року виповнилося 10 років як почав функціонувати у структурі Національного університету ДПС України Науково-дослідний інститут фінансового права, ініціаторами створення якого були: Петро Володимирович Мельник, Василь Якович Тацій, Лідія Костянтинівна Воронова, а першим директором, який очолив інститут, – Володимир Іванович Антипов.

Готуючись до цього ювілею, а також у рамках святкування 90-річчя університету в інституті протягом 2-х років відбувся ряд наукових заходів та видавалася наукова література під егідою цих двох ювілеїв.

Що за 10 років відбулося в Науково-дослідному інституті фінансового права? Який він був і яким став?

Перше і, на мій погляд, основне – це кадровий потенціал, оскільки завжди визначальним чинником успіху будь-якої справи є людський капітал.

Так, наприклад, станом на 01.12.2006 р. серед 58 співробітників 35 – основні працівники, решта 23 – сумісники. Станом на 27 жовтня 2011 р. в інституті працює 73 співробітники, з яких: 42 – основні працівники і 31 – сумісник, 13 докторів наук і 16 кандидатів наук, 2 академіки Національної академії правових наук України. Хочу звернути особливу увагу на те, що таке збільшення показника якісного складу наукових кадрів відбулося завдяки постійним працівникам інституту, тобто це кадри, які підготовлені НДІ фінансового права. Протягом діяльності інституту у ньому пройшли попередній захист 5 здобувачів наукового ступеня доктора юридичних наук (А. А. Нечай, І. Є. Криницький, А. О. Монаєнко, О. В. Солдатенко, О. А. Музика-Стефанчук).

Якщо проаналізувати процес залучення до роботи в інституті практичних працівників (з метою забезпечення інтеграції науки і практики), то особливо хочеться відзначити, що серед цих співробітників є такі сумісники, як Крамаревич Юрій Володимирович і Трофімова Лариса Віталіївна, які, незважаючи на практичну діяльність, беруть активну участь у науковій роботі інституту, що суттєво допомагає у підготовці наукової продукції, яка містить безпосеред-

ні якісні прикладні результати, готові для використання у роботі структурними підрозділами Державної податкової служби України.

Активну участь у життєдіяльності інституту беруть також Воронова Лідія Костянтинівна, Кучерявенко Микола Петрович, Пришва Надія Юріївна, Заруба Петро Іванович, незважаючи на те, що працюють вони за сумісництвом.

У цілому колектив Науково-дослідного інституту молодий, енергійний, повний нових ідей, за що я вдячна кожному працівнику, зокрема: Наталії Леонідівні Ковтунович, Маріанні Святославівні Онуфрик, Світлані Ігорівні Федчук, Ігорю Олексійовичу Трубіну, Тетяні Анатоліївні Габорак, Віктору Петровичу Дюрядіну, Ганні Миколаївні Білецькій.

Другим важливим аспектом діяльності інституту є виконання прикладних наукових досліджень, які здійснюються на замовлення структурних підрозділів Державної податкової служби України. Протягом 10 років у НДІ фінансового права виконано 19 планових наукових досліджень, із яких у діяльність податкової служби впроваджено:

- 1) концепцію планування податкових надходжень та модель прогнозування річних бюджетних призначень;
- 2) організаційні аспекти обслуговування платників податків;
- 3) модель облікової системи щодо надходжень земельного податку та орендної плати за землю;
- 4) методи визначення корупційних ризиків у діяльності органів податкової служби;
- 5) напрями вирішення справ у судах за участю органів ДПС України.

Серйозною роботою, яка проводилася в інституті і результати якої впроваджено в норми Податкового і Бюджетного кодексів України, стала НДР «Імплементация вітчизняного законодавства до вимог європейського». Крім того, працівники інституту були залучені до написання науково-практичних коментарів як до Бюджетного, так і до Податкового кодексів України. Особливо наголошую, що ми автори не тільки останніх коментарів, але й коментаря до Бюджетного кодексу у редакції 2001 року (авторами якого є В. І. Антипов, Л. К. Воронова, А. А. Нечай). Цей коментар тривалий час був настільною книгою як для народних депутатів України, так і працівників усіх інших органів влади.

На державному рівні затверджено Методику визначення результативних показників бюджетних програм 6141010 і 6141020, якими нині користуються всі бюджетні установи.

Сьогодні проводиться впровадження методики наповнення інформаційного сховища даних податкової служби, про що неодноразово наголошує у засобах масової інформації заступник Голови ДПС України Олександр Клименко.

Розроблені в інституті відповідні методичні рекомендації, інструкції перед здачею замовникам розсилаються в регіональні підрозділи податкової служби, де проходять апробацію; ми отримуємо пропозиції щодо їх удосконалення безпосередньо з місць, де вони потім використовуються у практичній роботі. Це дозволяє при здачі матеріалів замовнику уникнути будь-яких зауважень та швидко й оперативно отримати акти виконаних робіт.

Крім того, усі наукові роботи проходять як внутрішнє, так і зовнішнє рецензування, що також дозволяє досягнути високої якості наукової продукції. Для нас робота із замовником – перманентний робочий і плідний процес, що є реальним підтвердженням фактів ефективного поєднання науки та практики.

Третій важливий напрям нашої роботи – це госпрозрахункові дослідження. Протягом діяльності інституту виконано наукові дослідження на госпрозрахункових засадах на загальну суму 1 млн 300 тис. грн. З них тільки у 2011 році залучено 672 тис. грн. Це свідчить про те, що про інститут знають, а результати його роботи є конкурентоспроможними.

Працівники інституту беруть активну участь у законотворчому процесі України. Так, вони були членами робочої групи з розробки Закону України «Про обов'язкове медичне страхування», 14 розділу Податкового кодексу України («Про спрощену систему оподаткування»), який успішно ухвалено Верховною Радою України.

Окремі співробітники є членами експертних груп при комітетах Верховної Ради України, Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку, інших органів державної влади вищого рівня. Сьогодні у робочих групах при ДПС України працюють: В. П. Дюрядін – щодо спрощення та уніфікації звітних показників; І. О. Трубін – щодо удосконалення норм Податкового кодексу України.

Показовим є те, що 10 наукових експертних висновків співробітників Науково-дослідного інституту фінансового права схвалені Конституційним Судом України, 8 – Комітетом Верховної Ради України з питань науки і освіти та службою забезпечення діяльності Президента України.

Важливим елементом роботи інституту, пов'язаним з упровадженням результатів наукових досліджень у практику, є видання наукової і навчальної літератури. За 10 років діяльності інститутом опубліковано 1700 друк. арк. наукової продукції, зокрема: 29 монографій, 27 навчальних посібників, 7 підручників, 28 збірників наукових праць, 219 наукових статей, 345 тез наукових доповідей.

Завдяки Л. К. Вороновій та М. П. Кучерявенку ми стали першими в Україні, хто видав навчальні посібники «Фінансове право» і «Податкове право» за вимогами Болонської декларації та кредитно-модульної системи.

З 2007 року інститутом видається науковий фаховий журнал «Фінансове право», завдяки якому поширюються знання про науку фінансового права і який відомий далеко за межами України.

З 2002 р. по 2011 р. інститутом організовано й проведено 31 засідання круглого столу з актуальних питань фінансового права й оподаткування та 11 міжнародних науково-практичних конференцій.

Учасниками всіх цих заходів були працівники не тільки центрального апарату ДПС України, але й регіональних підрозділів податкової служби, фахівці міністерств, відомств, підприємств, організацій (установ), судді Вищого господарського і Вищого адміністративного судів, адвокати, зарубіжні вчені та практики.

Наукові співробітники інституту брали активну участь у парламентських слуханнях, академічних читаннях, у роботі Конгресу Всесвітньої асоціації юристів, у заходах, організованих Національним університетом ДПС України та НДЦ з проблем оподаткування.

Щодо міжнародної співпраці, то ми були учасниками наукових заходів, які проходили у Франції, Естонії, Польщі, Російській Федерації, Казахстані, Таджикистані, Грузії, Білорусії, США, Хорватії. Співробітники інституту є членами редколегій фахових наукових видань, у тому числі закордонних.

Інформацію про діяльність НДІ фінансового права, а також інтерв'ю наших співробітників опубліковано в таких газетах, як «Урядовий кур'єр», «Пенсійний кур'єр», «Юридичний вісник України», у журналах «Вісник податкової служби України» та «Право України». Фахівці нашого інституту брали участь у телепередачах на національних каналах телебачення та у радіопередачах. Це все підтверджує прагнення донести результати своїх досліджень до громадян України. Хоча, на мій погляд, недостатньо наша діяльність ви-

світлюється у таких газетах, як «День», «Дзеркало тижня», «Бізнес». Але це означає, що нам є ще над чим працювати.

Щодо такого напрямку поєднання науки і практики, як стажування, підвищення кваліфікації, відрядження, навчання, участь у навчальному процесі.

З метою забезпечення прикладного характеру наукових досліджень працівниками інституту щороку здійснюються відрядження до регіональних підрозділів ДПС України, у цьому нам завжди сприяє Державна податкова служба України, зокрема Департамент персоналу.

На виконання п. 82 Регламенту Національного університету ДПС України, затвердженого наказом від 15.02.2008 р. № 285, яким ми керуємося у своїй діяльності, протягом звітного періоду 13 працівників пройшли стажування; 56 – навчання з актуальних тем адміністрування податків, укладення договорів, кадрової роботи; 10 осіб навчалися на курсах підвищення кваліфікації, у т. ч. в Інституті післядипломної освіти Національного університету ДПС України.

Конкурентоспроможність системи освіти насамперед залежить від упровадження в навчальний процес унікальних, інноваційних, креативних елементів. Таке можливо, якщо вся система освіти, зокрема і вища, базується на результатах наукових досліджень, які є двигуном вищої освіти.

Використання в університетах основного обсягу результатів наукових досліджень є загальноприйнятою світовою практикою, що створює оптимальну структуру організації наукової та освітньої спільноти. У результаті такої взаємодії значною мірою буде покращено зміст професійної підготовки фахівців, більш ґрунтовно здійснюватиметься теоретична та практична підготовка на основі розвитку в студентів дослідницьких умінь і навичок.

Що стосується подальших напрямів роботи НДІ фінансового права у перспективі, то доцільно більше уваги в інституті приділяти роботі щодо виконання грантів провідних національних і закордонних наукових фондів та виконання наукових проектів, у т. ч. із зарубіжними партнерами, що є обов'язковою умовою надання вищому навчальному закладу статусу дослідницького університету. Необхідно більш активно співпрацювати з НАН України та іншими науковими установами й національними галузевими академіями.



У перспективі НДІ фінансового права повинен проводити наукові дослідження спільно з іноземними науково-дослідними установами, зокрема таких країн, як Німеччина, Угорщина, Хорватія, де розвинені школи фінансового права, з метою підвищення рівня міжнародного визнання НДІ фінансового права.

Необхідно налагодити співпрацю НДІ фінансового права з науковими організаціями новітнього типу (бізнес-центрами, технопарками, технополісами). Потрібно докласти зусиль для того, щоб працівники інституту були залучені до проведення експертизи інноваційних проектів з метою визначення їх бюджетної (податкової) ефективності. Доцільно співпрацювати з технологічними парками з метою вирішення правових колізій, що виникають у процесі їх діяльності. Ще одним перспективним напрямом роботи інституту є надання консалтингових послуг зацікавленим організаціям, фізичним особам, у т. ч. іноземним.

І насамкінець! Цей рік ювілейний не тільки для інституту, але і для засновника вітчизняної школи фінансового права, нашого Вчителя, доктора юридичних наук, професора, академіка Національної академії правових наук України Воронової Лідії Костянтинівни. Від імені всіх співробітників інституту поздоровляємо Вас, Лідіє Костянтинівно, з ювілеєм і присвячуємо цей збірник наукових праць Вам!

**Солдатенко О. В.,**  
д.ю.н., доцент,

директор Науково-дослідного інституту фінансового права



**Воронова Л. К.,**  
д.ю.н., професор кафедри фінансового права,  
Київський національний університет імені Тараса  
Шевченка

## БЮДЖЕТНЕ ПРАВО ВЖЕ СЬОГОДНІ

**Д**ержавний бюджет виникає разом з державою, існує в кожній державі, і поки що навіть у теорії фінансової науки і в науці фінансового права, за деяким винятком, немає думок про те, що без бюджету зможе існувати будь-яка держава. Необхідність в існуванні фінансів і бюджету, як основної ланки будь-якої держави, пояснюється тим, що бюджет – це «основний фінансовий план держави, якому відповідає бюджетний фонд» [1]. Здається, ніяким фінансовим питанням не приділялося до останнього часу стільки уваги, як бюджетним.

Державний діяч Росії М. М. Сперанський уже у 1810 р. складає «План фінансів», де чітко виділяє фінансово-правові проблеми і пропонує такі заходи:

- забезпечити гласність при затвердженні і виконанні бюджету;
- надати бюджету сили закону;
- встановити принцип раціонального витрачання державних коштів і встановити видатки «за доходами»;
- збільшити доходи шляхом упорядкування існуючих і встановлення нових податків;
- провести реформу грошової системи держави, вилучивши асигнації з обігу з одночасною ліквідацією асигнаційних банків, замість них створити банки, які б випускали тільки кредитні гроші [2].

Далеко не відразу російський уряд взяв «Фінансовий план» Сперанського М. М. за основу побудови бюджету держави, хоча регулярне складання державного бюджету в Росії почалося з 1803 р. Бюджетне

право Росії базувалося на двох основних принципах – секретності і безконтрольності, що породжувало неефективне використання державних коштів. До 1862 р. державний бюджет Росії не публікувався і затверджувався у секретному порядку [3]. Трохи пізніше, після «народження» парламенту у Великобританії, з'являється один з бюджетних принципів, який діє постійно і який визнають майже всі конституції, – це принцип гласності, тобто обов'язковості затвердження бюджету представницьким органом влади – парламентом, а майже одночасно з'являється принцип «публічності» – доведення закону про бюджет до населення і всіх, хто хоче знати його зміст.

В Україні бюджетне право є найважливішою та складною підгалуззю фінансового права і посідає перше місце серед усіх його підгалузей, що об'єктивно зумовлено характером суспільних відносин, які ним регулюються.

Бюджетне право, на думку майже всіх фінансознавців, – це сукупність фінансово-правових норм, що регулюють бюджетну систему держави і принципи її побудови, склад доходів і видатків та порядок їх розподілу, повноваження органів державної влади і органів місцевого самоврядування, бюджетний процес, бюджетний контроль та відповідальність за порушення бюджетного законодавства. Бюджетний кодекс України як одне з головних джерел бюджетного права вміщує норми процесуальні, які регламентують порядок складання, розгляду і затвердження державного і місцевих бюджетів, виконання бюджетів, складання, розгляду і прийняття звітності про виконання. Нова редакція Бюджетного кодексу ухвалена Верховною Радою України у 2010 р., але в нього вже внесено безліч поправок. Однак і досі немає чіткої межі між стадіями бюджетного процесу, що робить неузгодженими норми Бюджетного кодексу України із статтями Конституції України.

Стаття 116 (п. 6) Конституції України надала повноваження зі складання проекту державного бюджету Кабінету Міністрів України.

Складання проекту бюджету – виключне право Уряду. Уряд складає проект бюджету в цілому і подає його на розгляд і затвердження Верховної Ради. Це не означає, що депутати, як суб'єкти права законодавчої ініціативи, не можуть вносити окремі доповнення у складений Урядом проект бюджету.

Але Уряду необхідні Основні напрями бюджетної політики на плановий період. Це «директиви», які будуть покладені у проект

державного бюджету. Проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період розробляє Міністерство фінансів України спільно з іншими центральними органами виконавчої влади та до 20 березня року, що передує плановому, передає його на розгляд Кабінету Міністрів України (ст. 33 Бюджетного кодексу України). До 15 березня року, що передує плановому, Національний банк України подає Верховній Раді України та Кабінету Міністрів України прогнози монетарні показники на наступний рік, а до 1 квітня подає проект кошторису доходів та витрат Національного банку України на наступний рік, які використовуються для складання проекту закону про Державний бюджет України (ст. 7, п. 1 та ст. 5 Закону України «Про Національний банк України»).

Згідно із ст. 32, п. 2 Закону України «Про Кабінет Міністрів України» Уряд щорічно розглядає напрями бюджетної політики. Кабінет Міністрів схвалює «Основні напрями бюджетної політики на наступний бюджетний рік» і у триденний строк подає їх до Верховної Ради, де вони розглядаються за особливою процедурою, що визначена Регламентом Верховної Ради України.

Усі ці дії повинні входити до першої стадії бюджетного процесу – складання проекту державного бюджету. Без затвердження Основних напрямів бюджетної політики Кабінет Міністрів і Міністерство фінансів не зможуть скласти проект державного бюджету. Однак ст. 85 (п. 4) Конституції України віднесла до повноважень Верховної Ради України затвердження Державного бюджету України та внесення змін до нього, а ст. 116 (п. 6) Конституції України розробку проекту закону про Державний бюджет поклала на Кабінет Міністрів України. Це свідчить про розходження положень Бюджетного кодексу України з положеннями Конституції України. Такі положення можна спостерігати у кожній стадії бюджетного процесу.

Формальною є четверта стадія бюджетного процесу – затвердження звітності про виконання бюджету. Стаття 61 Бюджетного кодексу України встановила, що річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України подається Кабінетом Міністрів України Верховній Раді України, Президенту України та Рахунковій палаті не пізніше 1 травня року, наступного за звітним, тобто майже через 5 місяців після закінчення бюджетного періоду, про який звітує Уряд. Про акт, яким затверджується звіт, у Кодексі нічого немає,

а це, здається, важливо, оскільки залишається відкритим питання, як виконана воля вищого представницького органу влади, втілена в Законі «про Державний бюджет».

### Список використаної літератури

1. Котляревский С. А. Бюджет СССР / Котляревский С. А. – Л., 1925; Бельский К. С. Финансовое право / Бельский К. С. – М.: Вольгерс Клувер, 2011. – С. 95.
2. У истоков финансового права: Золотые страницы финансового права России / [под ред. профессора А. Н. Козырина]. – М.: Статут, 1998. – С. 30.
3. Фінанси: підручник / [за ред. д.е.н., проф. С. І. Юрія, д.е.н., проф. В. М. Федосова]. – К.: Знання, 2008. – С. 51.

*Андрійчук А. В.,  
асистент кафедри конституційного,  
фінансового та адміністративного права,  
Чернівецький факультет Національного  
університету «Одеська юридична академія»*

## ТЕОРЕТИКО-НАУКОВІ АСПЕКТИ СПІВВІДНОШЕННЯ ПОНЯТЬ «БАНКІВСЬКИЙ НАГЛЯД», «БАНКІВСЬКИЙ КОНТРОЛЬ» ТА «БАНКІВСЬКЕ РЕГУЛЮВАННЯ»

У юридичній науковій літературі досить часто зустрічаються різні тлумачення таких понять, як «банківський нагляд», «банківський контроль» та «банківське регулювання». Одні вчені поділяють думку, що ці терміни є тотожними, інші зазначають про їхні відмінні риси. Проаналізувавши вітчизняне законодавство, знаходимо небагато нормативно-правових актів, які б урегульовували дане питання. Серед них основними є Закон України «Про Національний банк України» від 20.05.1999 р. та Закон України «Про банки та банківську діяльність» від 07.12.2000 р.

Відповідно до Закону України «Про Національний банк України» банківський нагляд – система контролю та активних упорядкованих дій Національного банку України, спрямованих на забезпечення дотримання банками та іншими особами, стосовно яких Національний банк України здійснює наглядову діяльність законодавства України і встановлених нормативів, з метою забезпечення стабільності банківської системи та захисту інтересів вкладників і кредиторів банку. Дане визначення банківського нагляду вказує нам на те, що контроль є складовою, одним із двох елементів банківського нагляду, де другий елемент – це впорядковані дії Національного банку України. Визначення самого контролю вказаний Закон не дає. Натомість визначення контролю міститься у Законі України «Про банки та банківську діяльність», але воно не стосується контрольних дій банку. Тут контроль розглядається як можливість здійснювати вирі-

шальний вплив на управління або діяльність юридичної особи тими членами юридичної особи, які шляхом прямого та/або опосередкованого володіння самостійно або спільно з іншими особами часткою в юридичній особі, що відповідає еквіваленту 50 чи більше відсотків статутного капіталу та/або голосів юридичної особи на основі угоди чи будь-яким іншим чином. Іншого законодавчого визначення контролю у сфері банківського права не вдається знайти. На жаль, у вітчизняній літературі також дуже мало здобутків з приводу цього питання. Деякі аспекти банківського контролю вивчалися такими українськими вченими, як Л. А. Савченко, І. Б. Заверуха, О. П. Орлюк.

Савченко Л. А., наприклад, вважає, що банківський контроль полягає у здійсненні нагляду за додержанням банківського законодавства України, економічних нормативів, установлених законами України, та владних нормативних актів.

Більшість вітчизняних учених відносять банківський контроль до одного з видів фінансового. Багато хто ототожнює терміни «банківський контроль» та «банківський нагляд».

Російський професор Г. П. Толстоп'ятенко у підручнику з фінансового права за редакцією Грачової О. Ю. схиляється до думки, що банківський контроль є видом фінансового контролю і зводить його до контролю за діяльністю банків з метою забезпечення безпеки вкладів і стабільності банківської системи країни [2]. При цьому вчений ототожнює банківський нагляд з банківським контролем і вказує на те, що у банківському контролі важливу роль відіграють центральні банки, але з запропонованого ним визначення видно, що контрольна діяльність не є прерогативою центральних банків, їх виключним правом.

Оскільки банківське право тісно пов'язане також з економічними процесами в державі та регулює і економічні відносини, то за визначенням банківського контролю можна звернутися до економічної літератури. У російській літературі, а саме у словнику А. Б. Борисова «Великий економічний словник», дається визначення банківського контролю. Тут він розглядається у двох формулюваннях:

- як контроль банку за цільовим використанням виданих кредитів або за використанням коштів неплатоспроможного боржника до визнання його банкрутом;
- як контроль, що здійснюється центральним банком країни, а також спеціальними контролюючими органами, які здійснюють регулювання діяльності банківської системи [1].

Російські вчені, так само як і українські, частіше у своїх працях наводять визначення та приділяють більшу увагу банківському нагляду, аніж терміну «банківський контроль».

У згаданому Законі України «Про Національний банк України» надається визначення банківського регулювання, де воно розглядається як одна з функцій Національного банку України, що полягає у створенні системи норм, що регулюють діяльність банків, визначають загальні принципи банківської діяльності, порядок здійснення банківського нагляду, відповідальність за порушення банківського законодавства. Виходячи з цього визначення, можна зробити висновок, що банківське регулювання – це нормотворчий процес, за допомогою якого здійснюється правове регулювання банківського нагляду.

У Законі України «Про банки та банківську діяльність» є розділ, присвячений регулюванню банківської діяльності та банківському нагляду. У ньому, а саме в ст. 66, указується на форми регулювання банківської діяльності: адміністративну та індикативну. І до адміністративної форми належить нагляд за діяльністю банків. Тут ми також бачимо співвідношення між термінами «банківське регулювання» та «банківський нагляд».

Наведені вище визначення також часто ототожнюються один з одним. Наприклад, О. О. Качан у своєму підручнику з банківського права розглядає нагляд та регулювання як одне ціле, виділяючи для них спільну мету, функції, органи їх реалізації. Цікавою є думка В. Л. Кротока. Автор вважає, що це різні види діяльності щодо виконання завдання забезпечення надійного та стабільного функціонування банків, які доповнюють один одного.

В. В. Пасічник розмежовує згадувані поняття «банківський контроль» та «банківське регулювання» і вказує на те, що під банківським регулюванням розуміють розробку та видання уповноваженими органами на підставі законів нормативно-правових актів, які регламентують види і способи банківської діяльності. А під контролем за діяльністю банків потрібно розуміти цілісне й безперервне відстеження здійснення банками їх діяльності згідно з нормативно-правовими актами.

Підсумовуючи викладене, можна зробити декілька висновків: по-перше, у юридичній літературі, як вітчизняної, так і зарубіжної науки, не існує єдиної думки щодо тлумачення термінів «банківський контроль», «банківський нагляд» та «банківське регулювання»; по-

друге, недоліком є відсутність належного нормативно-правового закріплення цих термінів, що призводить до прогалин у законодавстві; більшість думок зводиться до ототожнення «банківського контролю» та «банківського нагляду»; крім відсутності законодавчого закріплення цих понять, досить мало є також і досліджень цієї проблематики у літературних джерелах.

#### Список використаної літератури

1. Борисов А. Б. Большой экономический словарь / Борисов А. Б. – М.: Книжный мир, 2003. – 895 с.
2. Грачева Е. Ю. Финансовое право / Грачева Е. Ю. – М., 2004.
3. Міщенко В. І. Банківський нагляд / Міщенко В. І. – К.: Знання, 2004.



**Баклан О. В.,**  
к.ю.н., доцент професор кафедри теорії, історії  
та конституційного права,  
Український державний університет  
фінансів та міжнародної торгівлі

## АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ У СФЕРІ ПІДПРИЄМНИЦТВА У СВІТЛІ КОНЦЕПЦІЇ АДМІНІСТРАТИВНОЇ РЕФОРМИ

**Ф**інансове та адміністративне право є одними з правових інструментів щодо реалізації Концепції адміністративної реформи в Україні. Існуюча в Україні система державного управління залишається в цілому неефективною, вона еkleктично поєднує як інститути, що дісталися у спадок від радянської доби, так і нові інститути, що сформувалися у період незалежності України. Ця система є внутрішньо суперечливою, незавершеною, громіздкою і відірваною від людей, внаслідок чого існуюче державне управління стало гальмом у проведенні соціально-економічних і політичних реформ.

Тому зміст адміністративної реформи полягає, з одного боку, у комплексній перебудові існуючої в Україні системи державного управління всіма сферами суспільного життя, з іншого – у розбудові деяких інститутів державного управління, яких Україна ще не створила як суверенна держава [1].

Термін «регулювання» в зарубіжній економічній літературі має два значення. У широкому розумінні він ототожнюється з державним втручанням в економіку, в більш вузькому – з адміністративно-правовою регламентацією підприємницької діяльності. Регулювання (від лат. *regulare*) означає «підпорядковувати певному порядку». Отже,

на думку Л. А. Швайки, державне регулювання – це комплекс заходів держави, спрямованих на скерування поведінки товаровиробника в напрямі, необхідному для досягнення поставлених органами державної влади цілей [2, с. 39].

Під державним регулюванням економіки нерідко розуміють лише впорядкування суспільних відносин у конкретній сфері економіки, що проводиться відповідно до вимог законодавства, шляхом прямого впливу на господарську діяльність суб'єктів економічних відносин – встановлення загальних правил, нормативів, стандартів того чи іншого виду діяльності, що їх повинні дотримуватися рівною мірою всі учасники відносин у даній сфері, так само, як і правових засад відповідальності за їх порушення, контролю за їх виконанням і реального притягнення порушників до відповідальності; розміщення державних замовлень на засадах рівноправної конкуренції суб'єктів державного і недержавного секторів економіки, створення та забезпечення ефективного функціонування фінансової та податкової систем, тарифного та позатарифного регулювання товарообігу, обмеження монополізму, залагодження конфліктів і т. ін. – з метою забезпечення стабільного функціонування та послідовного розвитку тієї чи іншої регульованої сфери економіки у напрямі розширення виробничих потужностей, упровадження новітніх технологій та інформатизації виробничого процесу, створення позитивних гарантій здійснення соціально-економічних прав людини (як такі виступають, наприклад, збільшення кількості робочих місць та забезпечення гідних умов праці), і найсуттєвіше, більш широкого і якісного задоволення потреб споживачів продукції – товарів, робіт, послуг [3, с. 326].

Погоджуючись у цілому з таким великим за обсягом визначенням державного регулювання економіки, лише додамо, що воно було б точнішим, якщо б до прямого впливу на господарську діяльність суб'єктів економічних відносин додати також і непрямий вплив держави на господарську діяльність суб'єктів економічних відносин. Причому останній у господарській діяльності може застосовуватися частіше ніж перший.

Відома дослідниця проблем регулювання підприємницької діяльності в Україні Н. О. Саніахметова більш лаконічно визначає, що «державне регулювання економіки – це заснована на законодавстві одна з форм державного впливу на економіку, яка реалізується

шляхом встановлення і застосування державними органами правил, спрямованих на корегування економічної діяльності фізичних і юридичних осіб, що підтримується можливістю застосування правових санкцій при їх порушенні» [4, с.361].

Як зазначає О. П. Рябченко, «слід розрізнити поняття “управління”, “державне управління”, “державне управління економікою”». Ці поняття відносяться як загальне і особливе. Поняття «управління» можливо розглядати у широкому та вузькому смислах. Широкий смисл означає, що об'єктом управління є природні процеси в усій їх багатоманітності – сукупності технічних, біологічних та соціальних процесів. У вузькому смислі управління можливо розглядати як цілеспрямовану взаємодію між суб'єктом та об'єктом управління з метою досягнення запланованих результатів розвитку суспільства» [5, с. 354].

Аналізуючи зміст наведених вище визначень та проектуючи їх на співвідношення понять «державне управління підприємництвом», «державне регулювання підприємництвом» та «адміністративно-правове регулювання підприємництвом», зауважимо, що, на нашу думку, їх, по-перше, не можна зовсім ототожнювати; по-друге, головною відмінністю цих понять є те, що державне регулювання підприємництвом як складову державного регулювання економіки потрібно характеризувати насамперед диспозитивними способами впливу на суспільні відносини, водночас державне управління підприємництвом можна характеризувати імперативними способами впливу на суспільні відносини у сфері підприємництва. Сучасне адміністративно-правове регулювання підприємництвом останнім часом можна характеризувати як імперативними, так і диспозитивними способами впливу на суспільні відносини. На наш погляд, адміністративно-правове регулювання підприємництвом можна визначити як специфічну комплексну, засновану на чинному законодавстві України діяльність з оптимізації та упорядкування правовідносин у сфері підприємництва, як сукупність методів та сукупність форм адміністративно-правового впливу на діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, що спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність, та здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів (як правило, з метою одержання прибутку).

### Список використаної літератури

1. Концепція адміністративної реформи в Україні / Державна комісія з проведення в Україні адміністративної реформи. – К.: Центр політико-правових реформ та Центр розвитку українського законодавства. – 1998. – 61 с. – С. 9.
2. Швайка Л. А. Державне регулювання економіки: підручник / Швайка Л. А. – К.: Знання, 2008. – 462 с. – (Вища освіта XXI століття).
3. Харитоновна О. І. Адміністративне право України / Харитоновна О. І.; за заг. ред. С. В. Ківалова. – Одеса: 2003. – 893 с.
4. Саніахметова Н. С. Регулювання підприємницької діяльності в Україні (організаційно-правові аспекти): дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07 / Саніахметова Н. С. – О., 1998. – 403 с.
5. Рябченко О. П. Державне управління економікою України (адміністративно-правовий аспект): дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07 / Рябченко О. П. – Х., 2000. – 466 с.



**Бут-Шабо І. В.,**

*к.ю.н., доцент кафедри фінансового, банківського  
і таможенного права,  
ФГБОУ ВПО «Саратовская государственная  
юридическая академия»*

## ПРИНЦИП ДОСТУПНОСТИ КАК БАЗИСНАЯ ИДЕЯ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СОЦИАЛЬНЫХ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ВНЕБЮДЖЕТНЫХ ФОНДОВ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

**Н**а современном этапе развития правовой системы в Российской Федерации становится неоспоримой значимость правовых принципов как общеправовых и межотраслевых, так и институциональных. То, что правовые принципы – базисные идеи, первооснова различных правовых явлений, является аксиомой.

Принципы функционирования государственных внебюджетных фондов соотносятся тем или иным образом с принципами организации страхования в Российской Федерации. Так, думается, что принципы функционирования Пенсионного фонда Российской Федерации не должны противоречить, а в некоторой степени являются продолжением, следствием принципов обязательного пенсионного страхования, под которыми А. М. Хвостунцев понимает «основополагающие идеи, закрепленные в различных источниках права или непосредственно вытекающие из них и находящие свое отражение в юридической практике, которые служат для целей нормотворчества и правового регулирования общественных отношений в сфере обязательного пенсионного страхования» [1].

К ведущим принципам функционирования государственных внебюджетных фондов, наряду с получившими тщательную проработку и всеобъемлющее научное обоснование принципами законности, социальной справедливости, следует отнести принцип доступности, что в обыденности можно считать так называемым принципом понятности.

В качестве подтверждения актуальности выделения и исследования принципа доступности следует привести данные социологических исследований, озвученных И. С. Карпиковой и С. С. Соломеиным в одной из своих работ.

Согласно полученным ими данным, лишь 10,8% респондентов в должной степени осведомлены о системе пенсионного страхования и ходе проводимых реформ. Остальная часть опрошенных имеют поверхностное представление об этом, либо вообще не владеют информацией. Среди основных причин так называемой «пенсиейно-страховой безграмотности населения» сами же респонденты выделяют малое количество информации о пенсионной реформе (5,6%); непонятность целей и задач пенсионной реформы (6,6%); непонятность принципов расчета размеров пенсии (5,1%); неясность существующих гарантий сохранности и увеличения пенсионных накоплений (15,3%) и т. д. [2].

В самом общем смысле доступность представляет собой «возможность всех желающих свободно и без препятствий, пользуясь равными условиями, использовать этот институт для обеспечения своих прав и законных интересов» [3].

Следует отметить, что принцип доступности социального обслуживания населения закреплен в ст. 5 Федерального закона «Об основах социального обслуживания населения в Российской Федерации» [4].

В рамках комментирования положений данного закона С. Л. Павнов представляет принцип доступности социального обслуживания граждан следующим образом:

«... – в государственной гарантии прав граждан России на социальное обслуживание по основным видам: материальная помощь, помощь на дому в виде социально-бытовых, социально-медицинских услуг, временный приют в специализированном учреждении и пр.;

- в равноправии прав на социальное обслуживание, которыми обладают как граждане Российской Федерации, так и постоянно проживающие в стране иностранные граждане;

- в государственном обеспечении прав граждан страны на получение в системе социальных служб бесплатной информации о возможностях, видах, порядке и условиях социального обслуживания;
- в возможности получения определенными категориями граждан (например, лица преклонного возраста, несовершеннолетние, находящиеся в трудной жизненной ситуации и др.) бесплатного социального обслуживания в государственной системе социальных служб;
- в возможности получения социального обслуживания как на дому (например, тяжелобольные лица, инвалиды и др.), так и в стационарных учреждениях социального обслуживания» [5].

Правовое регулирование обязательного пенсионного, медицинского и социального страхования показывает, что государство создало необходимые условия для того, чтобы каждый гражданин мог реализовать свое право на пенсию, медицинское обеспечение и социальную защиту, основанные на установленном Конституцией РФ постулате о том, что Российская Федерация – социально ориентированное государство.

Принцип доступности функционирования государственных внебюджетных фондов отражает общие концепции правовой политики государства в социальной сфере. При этом особо важной видится необходимость его последовательного закрепления в концептуальных правовых актах.

Декларируя и реализуя принцип доступности функционирования государственных внебюджетных фондов в Российской Федерации для населения, государство тем самым представляет гражданам своего мощного, сильного, способного реально оказывать поддержку, защищать права и свободы человека представителя в лице соответствующего фонда.

Доступность функционирования государственных внебюджетных фондов можно представить как совокупность элементов государственной политики в социальной сфере, направленных на устранение препятствий политического, правового, экономического, а также технического характера, затрудняющих или делающих невозможным реализацию гражданами социальных прав.

Сущность рассматриваемого принципа доступности выражается в отсутствии чрезмерных, необоснованных юридических и практических препятствий для получения гражданами социальной защиты.



Целесообразно отметить, что принцип доступности, в том числе и в области функционирования социальных государственных внебюджетных фондов, тесным образом соотносится с принципом гласности и принципом транспарентности. Гласность в самом общем виде представляет собой: «...1) доступность общественному ознакомлению, обсуждению и контролю; 2) публичность; 3) общеизвестность чего-либо, оглашение» [6]. А термин «транспарентность» переводится на русский язык как «прозрачность», «доступность».

Гласность несомненно способствует доступности, которая лежит в основе доверия граждан к государственным внебюджетным фондам. Сами фонды, прежде всего, должны прилагать все усилия для обеспечения общественной доступности сведений о самих себе, их местонахождении, времени работы и приема населения, их полномочиях, порядке рассмотрения обращений и т. д.

На современном этапе развития Российского государства следует говорить о доступности гражданам всей системы функционирования государственных внебюджетных фондов в целом и аппарата отдельного территориального органа какого-либо внебюджетного фонда в частности. Оптимизация доступности функционирования указанных фондов может строиться не только на общегосударственных началах, но и на преодолении преград в конкретном органе государственного внебюджетного фонда.

#### Список использованной литературы

1. Хвостунцев А. М. Реализация страховых принципов в пенсионном законодательстве / А. М. Хвостунцев // Вестник Омского университета. – 2009. – № 3 (20). – С. 128.
2. Карпикова И. С. Отношение работающего населения к вопросу формирования будущей пенсии / И. С. Карпикова, А. А. Соломеин // Известия ИГЭА. – 2011. – № 1 (75). – С. 122.
3. Михайленко О. Про систему елементів громадян до правосуддя / О. Михайленко // Вісник Академії прокуратури України. – 2007. – № 3. – С. 40.
4. СЗ РФ. – 1995. – № 50. – Ст. 4872.
5. Панов С. Л. Принципы социального обслуживания / С. Л. Панов // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». Социальное и пенсионное право. – 2010. – № 3.
6. Безуплов А. А. Гласность работы Советов / Безуплов А. А. – М., 1988. – С. 6.



**Білоус В. Т.,**  
д.ю.н., професор,  
професор кафедри  
фінансового права,  
Національний університет  
ДПС України



**Кузьменко О. О.,**  
к.ю.н., доцент,  
доцент кафедри  
фінансового права,  
Національний університет  
ДПС України

## ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ПУБЛІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

**П**одатковий кодекс України став першим в Україні кодифікованим законодавчим актом, який спрямований на комплексне врегулювання питань, пов'язаних з оподаткуванням. Сучасні проблеми державницької розбудови, національно-культурного відродження та політико-правових реформ в Україні вимагають скрупульозного вивчення та глибокого осмислення окремих питань, що забезпечують стабільність держави та її економічного розвитку. Сьогодні реформування у сфері оподаткування здійснюється шляхом упровадження Податкового кодексу України. У зв'язку з його прийняттям планується досягти балансу інтересів держави і платників податків та стимулювати подальший розвиток нашої держави. На сучасному етапі надзвичайно важливо реалізувати ту функціональну гармонію, що здатна забезпечити ефективність податкових відносин на довгострокову перспективу [1].

Податковим кодексом України визначаються правові основи побудови та функціонування податкової системи, її структура та еле-

менти, але питання щодо формування податкових правовідносин ще потребує детального вивчення та вдосконалення.

У сучасній науковій літературі категорія «інтерес» є однією з найбільш складних і дискусійних. Це викликано тим, що належить гранично до абстрактних та сутнісно оспорюваних. У зв'язку з цим складно дати однозначне чітке визначення та забезпечити конвенціоналізацію її змісту. Це поняття має комплексний та багатогранний характер і стає предметом дослідження як з боку філософії, психології, соціології, політології, так і з боку правознавства. Термін «інтерес» походить від латинського *interest, intersum* – має значення; *inter esse* – бути між. У юридичній науці ключовим питанням постає з'ясування сутності самого явища інтересу. До публічних інтересів Р. Б. Сивий пропонує віднести: 1) суспільні інтереси, які забезпечуються державою і, відповідно, трансформуються в державні інтереси; 2) інтереси домінуючої частини суспільства, які забезпечуються державою і також трансформуються у державні інтереси; 3) суспільні інтереси, які державою не забезпечуються [2, с. 78]. Публічний інтерес є похідним від інтересу приватного і його реалізація сприяє задоволенню різноманітних потреб усіх індивідів, членів того чи іншого товариства.

Проблема формування публічного інтересу у сфері оподаткування викликана його особливостями. Функціонування механізму майнового забезпечення держави зумовило виникнення інституту збору податків і виступає спільним для всіх інтересом, тому що належить одночасно багатьом громадянам, хоча існує і проблема неусвідомлення окремими громадянами такого інтересу. У даному випадку публічний інтерес можна розглядати як спільний для більшості учасників суспільного життя інтерес, що тісно пов'язаний з приватним інтересом, бо є похідним від нього. Однак при цьому публічний інтерес якісно відрізняється від приватного тим, що в його основі завжди лежить потреба у здійсненні загальнодержавних дій, які спрямовані на захист суверенітету, територіальної цілісності, гарантування державної, економічної, екологічної безпеки, захисту прав усіх суб'єктів права власності та господарювання. Необхідно зазначити, що на етапі правотворчості саме публічний інтерес визначає метод правового регулювання суспільних відносин. Однак у реальному житті правотворчі органи не завжди правильно усвідомлюють суспільні інтереси, які

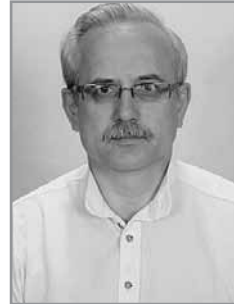
існують незалежно від них. Тому сьогодні надзвичайно важливо не тільки наблизити правові тексти до реальних потреб та інтересів людини і суспільства, а і забезпечити відповідну практику їх реалізації з урахуванням мінливості публічного інтересу. Зокрема, необхідно гармонійно поєднувати публічні та приватні інтереси у сфері оподаткування з метою формування нового рівня правосвідомості як платників податків, так і працівників державної податкової служби.

#### Список використаної літератури

1. Реформування податкової системи України: теорія, методологія, практика: монографія / [Ф. О. Ярошенко, П. В. Мельник, А. І. Мярковський та ін.] : За заг. ред. М. Я. Азарова. – К.: Міністерство фінансів України, 2011. – 656 с.
2. Сивий Р. Б. Соціально-філософські проблеми розмежування приватних і публічних інтересів як підстави дихотомізації структури позитивного права / Р. Б. Сивий // Проблеми філософії права. – 2005. – Том III. – № 1–2.



**Білоус В. Т.,**  
д. ю. н., професор кафедри  
фінансового права,  
Національний університет  
ДПС України



**Лівак П. Е.,**  
к. ю. н., доцент,  
Національний університет  
ДПС України

## ПРОЦЕС РЕФОРМ МЕДИЧНОЇ ГАЛУЗІ В ПІЛОТНИХ РЕГІОНАХ УКРАЇНИ: ПРОБЛЕМИ ЗАКОНОДАВЧОГО ТА ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ І ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ

*Теорія завжди, мій друже, сіра, а древо життя золоте.  
І. В. Гете*

**А**ктуальність теми дослідження щодо сучасного етапу розвитку українського суспільства характеризує високий інтерес не тільки до економічних реформ, але й до реформ соціальної сфери, особливо сфери медичної. Вирішення проблем із високим рівнем якості та доступною медичною допомогою населенню країни, на думку вчених і практиків, що пропонують певний шлях вирішення проблем при проведенні реформ медичної галузі, повинне привести до покращання рівня здоров'я громадян і підвищення якості життя

суспільства, а отже, і його індивідуумів. Як і в усьому світі загалом, в Україні прослідковуються тенденції до пошуку різних механізмів і шляхів виходу з кризи у сфері охорони здоров'я.

Головною метою державної політики в цьому напрямі є покращання рівня здоров'я населення на основі забезпечення доступності та належного рівня якості медичної допомоги шляхом створення соціально-правових, фінансово-економічних, організаційних, інформаційних і кадрових умов в аспекті надання медичних послуг, види, якість і обсяги яких відповідають сучасному рівню розвитку сфери охорони здоров'я і медичної науки, а також фінансовим ресурсам, якими володіють держава і громадяни. Заходи щодо забезпечення високого рівня якості і доступності медичної допомоги громадянам у сучасних умовах ринкових відносин малоефективні, є досить серйозні проблеми, які накопичилися, але не вирішувалися десятиліттями у медичній галузі, що, безперечно, суттєво впливає на перспективу розвитку всього суспільства і забезпечення національної безпеки.

При проведенні реформ охорони здоров'я за роки незалежності було розпочато декілька проектів, але жодний з них не зміг запропонувати дієвих механізмів вирішення проблем медичної галузі щодо виведення системи охорони здоров'я з глибокої кризи. На наш погляд, основною причиною цього є: відсутність адекватного фінансування та дієвого законодавства в охороні здоров'я, але особливо – патологічна пасивність і небажання обговорювати ці проблеми практичними лікарями, які не вірять у те, що вони можуть реально впливати на хід проведення реформ у медицині, оскільки не бачать у цих змінах ніякої реальної користі для себе – зарплати мізерні, питання забезпечення житлом реально не вирішуються, а матеріально-технічне забезпечення медичних закладів сучасним медичним обладнанням у багатьох медичних закладах не витримує ніякої критики. Саме тому 46 тисяч лікарів України залишили свої робочі місця вакантними, звісно, не від доброго життя, а це дорівнює 25% від загальної кількості лікарів країни.

Депутати Верховної Ради України, функціонери Міністерства охорони здоров'я України та чиновники від влади, на жаль, не переймаються мізерним рівнем заробітної плати медичних працівників і далекі від бажання вирішувати сьогодні проблеми практичної медицини – ситий голодному не товариш! Їм важко реально оцінити сучасний стан медичних закладів у країні, оскільки вони за медичною

допомогою туди не звертаються, а обслуговуються у приватних медичних закладах за кордоном, які оснащені найсучаснішим медичним обладнанням.

У більшості міст країни кадрова ситуація із забезпечення лікарями первинної ланки дуже погана, за винятком двох областей західного регіону країни. Навіть у Києві чимало вакантних місць дільничних педіатрів та терапевтів, а в невеличких містах східного та північного регіонів стан взагалі катастрофічний, особливо з педіатрами. У деяких районах педіатри обслуговують дітей лише до десяти років, старші діти дісталися терапевтам, що ніяк не вирішує проблеми доступності надання медичної допомоги.

Велику надію покладали на лікарів загальної практики – сімейної медицини. Але наївно було б думати, що після курсів спеціалізації (терапевтів, педіатрів, лікарів інших спеціальностей) вирішиться кадрове питання у плані забезпечення лікарями загальної практики – сімейної медицини на селі. Поки що лікарів більше не стало, оскільки реально зацікавити лікарів їхати працювати на село не вдалося.

Закриття фельдшерсько-акушерських пунктів (далі – ФАПів), медичних амбулаторій і дільничних лікарень на селі ні до чого позитивного не призвело. Потрібно відзначити, що у Вінницькій, Донецькій, Дніпропетровській областях та місті Києві фінансування медичних установ було відділено від другого рівня медичної допомоги, але повернення медамбулаторій та ФАПів під юрисдикцію центрів первинної медико-санітарної допомоги (далі – ЦПМСД) поки що суттєво не покращило ні рівня якості, ні доступності медичної допомоги сільському населенню із-за відсутності в багатьох медамбулаторіях лікарів, оскільки оплата їхньої праці суттєво не збільшилася, а навантаження на одного лікаря сягає в деяких місцевостях до 3500–4500 осіб. І хоча у деяких великих селах вдалося зберегти дільничні сільські лікарні, але вони здебільшого є не стільки медичними закладами, скільки виконують функцію соціального навантаження, особливо взимку.

Варто особливо відзначити, що у процесі проведення реформ медицини в пілотних регіонах не вироблено єдиної політики щодо реорганізації всієї медичної служби на районних рівнях, що суттєво ускладнює механізм розподілення наявних споруд закладів охорони здоров'я на місцях, а в деяких випадках призводить до розділення деяких структурних підрозділів центральних районних лікарень (далі – ЦРЛ), а саме:

1. Розділення рентгенологічних відділень районних лікарень на рентгенологічні кабінети окремо для центрів первинної медико-санітарної допомоги (далі – ЦПМСД) і для стаціонарів центральних районних лікарень (далі – ЦРЛ), які реально можуть проводити дослідження без їх поділу, виробивши механізми співпраці між центрами ПМСД та ЦРЛ через відповідні угоди, а не викликати недовіру щодо доцільності проведення таким чином реформ і певні, зазвичай, недолугі, тертя у відносинах між лікарями первинного та вторинного рівня надання медичних послуг.

2. Не вироблено механізмів співпраці щодо користування клініко-діагностичними лабораторіями ЦРЛ і ЦПМСД, які недоцільно взагалі ділити, оскільки такі КДЛ-лабораторії, за задумом реформаторів, при створенні госпітальних округів необхідно буде найближчим часом укрупнювати за рахунок забезпечення найсучаснішим медичним обладнанням, передбачивши можливість користуватися лабораторним дослідженням обох ланок надання медичної допомоги – первинної і вторинної, знову-таки через угоди про співпрацю між цими ланками, і, можливо, розглянувши ідею про створення таких клініко-діагностичних лабораторій окремими юридичними особами. При цьому на рівні ЦПМСД бажано в кожній медичній амбулаторії залишити лаборантів та забезпечити сучасним медобладнанням.

Отже, проблемних питань багато, але, на наш погляд, під час реформи основне, що треба зробити, – це зберегти той кадровий потенціал медичних працівників, який на сьогодні є із відповідними спорудами, а також розширити їх можливості, щоб реформа не призвела до повного знищення існуючих медичних закладів із створенням на їх місці медичних установ нового, але вже приватного типу, позаяк в такому випадку реформа приречена на провал.



**Білоус І. В.,**  
здобувач,  
Національний університет ДПС України

## ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ НОРМ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

**Ч**ітке розуміння учасниками податкового процесу своїх прав та обов'язків, відсутність прогалин та суперечностей у відповідній законодавчій базі є тим підґрунтям, яке необхідне для ефективного функціонування системи оподаткування. Навпаки, невідповідність чинних законодавчих та підзаконних актів вказаним вище критеріям, унеможлиблює якісне здійснення правової оцінки з різних питань, які виникають при сплаті податків, що породжує значну кількість спорів та, як наслідок, звернень до суду.

При цьому вказані обставини, а також відсутність чіткої з боку суддів правозастосовної практики та необхідних узагальнень у минулому сприяли укріпленню серед окремої специфічної категорії платників позиції, що обов'язок відносно сплати податків та зборів є факультативним, а розмір відповідних платежів залежить від їх особистого волевиявлення та вміння «вирішувати свої питання».

Таким чином, прийняття Податкового кодексу, метою якого є виправлення, завдяки застосуванню системного підходу при його розробці, викладеній ситуації, стало ефективною відповіддю на вигоди сьогодення.

Важливим фактом є те, що в новому Податковому кодексі Парламентом враховано пропозиції Президента України, які передбачають вилучення з Кодексу ряду найбільш суперечливих положень.

Податковий кодекс України є досить масивним (понад трьохсот статей) та складним документом, що регулює відносини, які виника-

ють у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [1].

Більш детально зупинимося на новаціях адміністрування податків і зборів.

Зокрема, платники, які застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності – МСФЗ, при застосуванні положень Кодексу, у яких міститься посилання на положення бухгалтерського обліку, користуються відповідними міжнародними стандартами. Таким чином, у випадку визначення правил застосування МСФЗ у бухгалтерському обліку України бізнес зможе посилатися на дані правила в українській податковій звітності. Проблемою є застосування МСФЗ на практиці, оскільки, на відміну від П (С)БО України, МСФЗ є рекомендаційними. Податкова декларація, надіслана поштою або засобами електронного зв'язку, вважається неподаною, якщо порушені норми щодо обов'язкових реквізитів та за умови надсилання податковим органом письмової відмови у прийнятті.

Нова редакція даної норми, можливо, вплине на згубну практику прийняття податкових декларацій з поміткою «до відома». Сума грошового зобов'язання та/або пені, подана в декларації, вважається узгодженою.

Замінено термін «податкове зобов'язання» на «грошове зобов'язання». Таким чином, при зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання недійсним рішення контролюючого органу грошове зобов'язання вважається неузгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили. Тобто це положення повинне усунути ситуацію, коли, не погоджуючись з податковим зобов'язанням, нарахованим податковими органами, та оскаржуючи його, платник податку повинен сплатити штрафні санкції до рішення суду.

Введено мораторій на проведення фактичних перевірок підприємців-фізичних осіб, що не зареєстровані як платники ПДВ, та юридичних осіб, що застосовують спрощену систему оподаткування – 10% єдиного податку та неплатник ПДВ.

Якщо платник податків у порядку та у строки, визначені Кодексом, повідомив контролюючий орган про зміну податкової адреси,

він звільняється від виконання документів, надісланих йому контролюючим органом за попередньою податковою адресою такого платника податків протягом періоду з дня державної реєстрації зміни податкової адреси до дня внесення змін до облікових даних такого платника податків, та в подальшому повернутих як таких, що не знайшли адресата.

Достатнім підтвердженням справжності документа податкової звітності є наявність оригіналу підпису уповноваженої особи на документі у паперовій формі або наявність електронного цифрового підпису платника податку.

При поданні податкової звітності в електронній формі платник зобов'язаний здійснити таке відправлення на адресу відповідного органа податкової служби не пізніше останньої години дня, коли завершиться такий граничний строк.

У разі, коли вручити податкове повідомлення-рішення неможливо через помилку, допущену контролюючим органом, податкове повідомлення-рішення вважається таким, що не вручене платнику податків.

Виключено норму про неможливість коригування митних декларацій.

Вилучено норму щодо податкової поруки, яка давала змогу зняти податкову заставу платника податків в обмін на поруку банку перед податковими органами.

Виключено норму про застосування штрафів за порушення платниками податку, що виробляють етиловий, коньячний та плодовий спирт, алкогольні напої та тютюнові вироби, вимог щодо обов'язкової реєстрації платника акцизного податку та неподання платником податків-фізичною особою декларації чи внесення до неї перекручених даних про суми одержаних доходів і витрат та якщо такі дії платника призвели до заниження суми оподаткованого доходу.

Вилучено норму про застосування штрафу за зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток.

Виключено норму про застосування штрафу 75% у випадку третього і наступного порушення у разі визначення суми податкового зобов'язання контролюючим органом. Сьогодні максимальний розмір штрафу – 50% в разі другого і наступного порушення [2].

На жаль, прийняття нових законодавчих актів створює не тільки певні можливості для бізнесу, а й відповідні ризики. І лише їх своєчасний аналіз дозволить адаптуватися до сучасних економічних

умов бізнесу. Погоджуємося, що деякі із згаданих вище норм будуть мати негативний ефект, проте, більшість з них дозволить підвищити ефективність процесу адміністрування податків, адже напрацювання алгоритму оптимізації податкового навантаження не можливе без чіткого розуміння новацій, що були введені новим Кодексом.

### Список використаної літератури

1. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 томах / [колектив авторів]; заг. редакція М. Я. Азарова. – К.: Міністерство фінансів України, 2010.
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу: закон України : від 07.07.2011 р. № 3609-VI // Голос України.





**Бортніков П. Г.,**  
начальник відділу маркетингу,  
ТОВ «Фінансова компанія  
“Центр Фінансових Рішень”»

## ФОРМУВАННЯ ІМІДЖУ ФІНАНСОВОЇ УСТАНОВИ

**Р**озвиток ринку страхових та банківських послуг і продуктів буде все далі виводити на перший план імідж установи. Складовою іміджу і репутації є довіра з боку учасників ринку. У теорії та практиці маркетингу фінансових установ не чітко визначається підхід до формування іміджу. Наприклад, Національний банк України не розмежовує репутацію та імідж. Репутація розкривається як «сприйняття іміджу банку»: а) клієнтами, б) контрагентами, в) акціонерами (учасниками) та г) органами нагляду. Це впливає на спроможність банку встановлювати нові відносини з контрагентами, надавати нові послуги або підтримувати існуючі відносини [4]. Такої позиції регулятора дотримується більшість дослідників репутації банків. Однак більш правомірним здається чітке розмежування, яке проводить відомий австралійський маркетолог Г. Даулінг. На його думку, імідж – це первісні відчуття, асоціації, що виникають у суспільстві у зв'язку з даною компанією, а корпоративна репутація – певний набір характеристик діяльності компанії, зокрема надійність, довіра, які виникають у клієнтів від стосунків з нею [1].

Можна сказати, що імідж – це те, як банк або інша фінансова установа просуває себе на ринку, а репутація – те, що про неї думають учасники ринку. Позитивний імідж можна побудувати шляхом маркетингових кампаній дуже швидко, а репутація наростає тривалою практикою надійних стосунків з клієнтами та іншими контрагентами. Імідж (образ) банк може створювати шляхом рекламних

кампаній, кампаній щодо зміни бренда. Більш точно з цього приводу висловилася російський маркетолог Л. Сальникова, вважаючи що імідж – всього лише яскрава упаковка, яка працює на масову свідомість, а репутація – це справжній зміст, що прихований під цією упаковкою [7]. Імідж може бути імітаційним, несправжнім, якщо установа не дотримується проголошених цінностей.

В умовах кризи переваги отримують ті фінансові установи, які заздалегідь завдяки правильній комунікаційній політиці створили собі такий гарний та стійкий імідж, щоб в умовах фінансової скрути уникнути краху репутації. Цей імідж краще підтримується не рекламою, а якісним сервісом та достатньою відкритістю.

Фінансова установа може мати позитивний корпоративний імідж серед своєї аудиторії, якщо відповідає таким характеристикам: активна, прогресивна, гнучка, стабільна, платоспроможна, якісна в обслуговуванні, ефективна для споживачів з погляду вартості послуг та продуктів, а також приваблива з погляду візуальної ідентичності. Разом з тим необхідним компонентом іміджу має бути певний консерватизм (недопущення агресивного зростання, прийняття припустимого ризику, вірність кращим традиціям бізнесу), бездоганна чесність та висока кваліфікація персоналу і керівників установи. Дуже важливо, щоб фінансова установа мала виражений стиль в одязі та поведінці персоналу, логотипі, емблемах, поданні продуктів клієнтам, оформленні платіжних карток, банкоматів та офісів, дизайні веб-сайта – усе для створення єдиного позитивного образу як респектабельної компанії. Тому так негативно сприймають клієнти закриття філіалів.

Дослідження іміджу найбільших українських банків регулярно проводиться з 2007 р. [ ]. Серед характеристик, що формують репутацію банку, найбільший вплив має сприйняття банку як надійного, що забезпечує 27% загальної оцінки репутації банку. Далі йдуть оцінка роботи персоналу банку, престижність банку, його відкритість і чесна поведінка.

Іншими прикладами в Україні є рейтинги надійності банківських вкладів [5], а також рейтинги від українського журналу «Банкір» у номінаціях: «Банк, що зберіг високий рівень довіри клієнтів у кризовий період», «Банк – лідер за надійністю депозитів для юридичних осіб», «Банк – лідер за надійністю депозитів для фізичних осіб», «Кращий банк за програмами лояльності для клієнтів», «Кращий банк за якістю банківських продуктів, послуг і програм для клієнтів», «Банк – надійний фінансовий партнер» [8]. Серед завдань конкурсу – зміцнення

позитивного іміджу банку як надійної фінансово-кредитної установи для потенційних клієнтів. Представляє також рейтинг репутації банків за моніторингом медіапростору в рамках проекту «Goodwill-фактор» [3]. У Росії дослідницький холдинг «Ромир» публікує рейтинг ділової репутації найбільших російських банків [6] за міжнародною методикою «Global Reputation Index» (GRI). Технологія розрахунку рейтингу базується на інтегрованому підході та враховує сукупність різних факторів, що характеризують рівень сприяння зовнішнього середовища до компанії, в тому числі – знання окремих брендів споживачами і ставлення до них, а також обсяги і тональність згадувань про компанію у пресі.

Значний потенціал також мають у плані формування бажаного іміджу використання в рекламних кампаніях фінансових установ позитивних персонажів (героїв кінострічок, мультфільмів, артистів, дітей, тварин), більша відкритість для учасників ринку, урегулювання скарг клієнтів, ініціювання оновлення бренда, продуктового ряду, іміджевої реклами та реклами продуктів.

#### Список використаної літератури

1. Даулинг Г. Репутация фирмы: создание, управление и оценка эффективности / Даулинг Г. – М.: Астрель, 2004. – 365 с.
2. Дослідження іміджу найбільших українських банків. Результати нового дослідження компанії GfK Ukraine. 08.01.2008 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.gfk.ua/>
3. Кононенко О. Операція «Репутация» / О. Кононенко // Власть денег. – 2010. – № 270.
4. Методичні вказівки з інспектування банків «Система оцінки ризиків»: постанова Правління Національного банку України: від 15.03.2004 р. № 104 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bank.gov.ua/>
5. Рейтинг надійності банківських вкладів // Економічна правда. – 2011.
6. Ромир составил рейтинг репутации российских банков. 16.04.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rb.ru>
7. Сальникова Л. Имидж и репутация: сходство и различия // Корпоративная имиджеология / Л. Сальникова. – 2007. – С. 15–17.
8. Финишировал II Всеукраинский конкурс «Банк, которому доверяют – 2011» по версии журнала «Банкирь». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.banksinfo.kiev.ua>
9. Cornelissen Joep «Corporate Communications: Theory and Practice.» London, 2005.

**Буздуган Я. М.,**

*к. ю. н., доцент кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права, Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна»*

**Мединська Л. О.,**  
*здобувач кафедри конституційного адміністративного та фінансового права, Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна»*



## ОПОДАТКУВАННЯ ДОРОГОГО ЖИТТЯ ЯК ЧИННИК ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СОЦІАЛЬНОЇ СПРАВЕДЛИВОСТІ

Упродовж періоду українського державотворення питання податкової реформи завжди були предметом дискусії вчених-юристів, економістів, політиків і громадськості. Зокрема, у юридичній літературі представлений широкий спектр досліджень, у яких проблеми реформування вітчизняної податкової системи гостро обговорювалися на науково-теоретичному рівні. Серед них заслуговують на увагу публікації Л. Воронової, М. Кучерявенка, Н. Пришви, П. Мельника та інших. Водночас необхідно зазначити, що питання податкової реформи мають під собою практичну площину, оскільки її проведення спричинене безпрецедентними наслідками загальносвітової економічної кризи: падінням життєвого рівня населення, збільшенням обсягу бюджетного дефіциту, зростанням державного боргу.

Загалом податкове законодавство України вже розроблене, систематизоване, але через ряд недоліків потребує радикального вдосконалення.



Незважаючи на прийнятий у 2010 році Податковий кодекс України, податкова система держави залишається найскладнішим фінансово-економічним інструментом суспільного розвитку. Відсутність належної методології прогресивного оподаткування, відсутність оподаткування нерухомості, неефективність земельного податку, плати за використання природних ресурсів, ПДВ тощо та недосконала система оплати праці (ціна робочої сили) гальмують розвиток ринкових засад економічного та соціального розвитку.

Серед загальних проблем слабкою ланкою, на наш погляд, є існуюча система оподаткування доходів фізичних осіб, зокрема з огляду на їх значну контрастність між мінімальною і максимальною величинами.

Держава як основний суб'єкт регулювання соціально-економічної політики за допомогою інструментів податкової системи покликана забезпечити баланс інтересів суспільства в умовах ринкових відносин. Податки як фінансова категорія найбільш тісно пов'язані з соціальним життям будь-якого індивіда сучасного суспільства, зокрема в умовах ринкової економіки.

Актуальність теми дослідження викликана неефективністю державної політики щодо формування і розподілу податкових надходжень в економіку України, яка зумовила розшарування суспільства на формуючий, споживаючий та паразитуючий сектори, протистояння між якими постійно загострюються і підвищують соціальне напруження, особливо в умовах фінансової кризи.

Загострення суспільного протистояння можна уникнути за рахунок перерозподілу частини «надлишкового доходу» «багатой меншості» на користь «бідної більшості» за умови вдосконалення Податкового кодексу України.

Після розпаду СРСР Україна мала вагомий потенціал, але неефективна приватизація, недосконала податкова політика та нераціональне формування і використання фінансових ресурсів призвели до створення потужної тіньової економіки.

За таких умов і склалася сучасна ситуація щодо формування і розподілу податкових надходжень в економіку України із структурізацією суспільства шляхом виділення таких секторів:

1. Формуючий сектор суспільства (який володіє джерелом доходу, з якого сплачує податки, за рахунок чого і формується значна частина бюджету і практично не використовує пільг);

2. Споживаючий сектор суспільства (не має джерела доходу, виступає лише споживачем бюджетних коштів, потребує значного соціального захисту);

3. Паразитуючий сектор суспільства (має значний тіньовий дохід і водночас при перерозподілі споживає фонди, створені формуючим сектором суспільства) [3, с. 180].

У зв'язку з цим загострюється протистояння між суспільними групами, зумовлюючи актуальність проблеми реформування соціального становища населення перетворенням «паразитуючого класу» в формуючу частину суспільства шляхом легалізації та ефективного оподаткування їхніх доходів в умовах цивілізованих ринкових відносин.

Дискусійними є положення щодо досягнення рівномірності та загальності в оподаткуванні, справедливого розподілу податкового навантаження. Зазначені проблеми є актуальними і потребують вирішення задля досягнення справедливих відносин між державою та платниками у процесі справляння податків [8, с. 53].

Урегулювання зазначеного конфлікту є основним положенням теорії економіки добробуту.

Економіка добробуту забезпечує суспільний добробут шляхом урахування недосконалостей ринку та необхідності державного втручання, а також вивчає вплив окремих рішень та дій приватних осіб і державних установ [2, с. 223].

Некомпетентність більшості громадян України та короткострокова політика окремих груп в інвестиційних процесах «сертифікатної» приватизації призвели до масового роздержавлення промислових об'єктів і передачі їх окремим особам, які пізніше утворили новий для України суспільний клас олігархів.

Представники цієї соціальної групи є найефективнішими об'єктами прикладного застосування оптимуму за Парето в умовах соціальної політики Української держави. Незначна частина добробуту олігархів за рахунок прогресивного оподаткування може значно покращити добробут соціально незахищених громадян, у результаті чого підвищиться загальний суспільний добробут.

В таких умовах і сформувався феномен соціального буття в Україні: «багата меншість» – власники джерела сплати податку – максимально ухиляється від нього, отримуючи значну частину фінансових і соціальних пільг. «Бідна меншість», маючи незначний рівень доходів,

повністю сплачує податкове навантаження і формує різні соціальні фонди, – фінансову базу соціальної політики держави.

Правильно зауважує вчений А. М. Чвалюк, що у ПК України залишено без уваги оподаткування об'єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності громадян України, але розташовані за її межами. Для вирішення цього питання необхідно звернутися до досвіду іноземних держав, таких як Франція та Швейцарія, де зазначений податок стягується вже більше 50 років, і виробити шляхи імплементації цього досвіду [9, с. 191].

Проблема справедливого оподаткування дуже складна, адже полягає в узгодженості дій двох протилежно налаштованих суб'єктів податкових відносин – держави і платника.

Основоположник досконалого оподаткування А. Сміт зазначив: «Податки мають бути справедливими, зокрема піддані держави повинні сплачувати податки відповідно до отриманих доходів» [7, с. 425].

Учені А. Вагнер, Г. Штейн, А. Шеффле значно доповнили вчення А. Сміта в розумінні справедливого оподаткування.

«... Справедливість в оподаткуванні асоціюється з дотриманням повноти та рівномірності оподаткування, дотримання яких є першо-причиною справедливості оподаткування», – писав А. Вагнер. Певні наукові постулати вченого були лише здогадками реального процесу податкових відносин.

А. Шеффле у справедливості вбачав морально-етичну поведінку суб'єктів податкових відносин. Справедливість, на його думку, подібна до моралі, є ідеальним принципом, що має проникнути в оподаткування з боку як податкової влади, так і платника податків [5, с. 25].

Зазначені постулати і міркування стали основою розвитку теорії про справедливе оподаткування. Справді, лише через морально-етичні якості оподаткування, що відповідають принципам повноти та рівномірного розподілу податкового тягаря, можна досягти засад справедливого оподаткування.

Необхідність у забезпеченні соціальної справедливості та розширення фінансової бази соціальної політики актуалізували потребу у розробці і впровадженні нової теорії прогресивного оподаткування «Оподаткування дорогого життя», в основі якої має лежати розрахунок податкових ставок відносно сум доходу.

Податкову політику потрібно розглядати як складову політики економічного та соціального зростання. Зрозуміло, що без активної

участі науковців і громадськості, а також без використання позитивних надбань зарубіжних країн розв'язати проблеми податкової реформи буде надзвичайно важко, але вирішувати їх необхідно, оскільки це дасть змогу забезпечити комплексний підхід до регулювання податкових відносин, оптимізувати структуру дохідної частини бюджету та створити в Україні податкову систему, адекватну потребам соціально-культурного та суспільного розвитку загалом.

### Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – № 92.
2. Економічна енциклопедія: в 3 т. / [відп. редактор С. В. Мочерний та ін.]. – К.: Видавничий центр «Академія». – 2001. – Т. 2. – 848 с.
3. Заревчанська Т. В. Реформа оподаткування доходів громадян – проблеми та перспективи / Т. В. Заревчанська // Вісник Хмельницького національного університету (Вісник університету Поділля). – 2005. – № 6. – Т. 3 (75). – С. 178–181.
4. Іванов Ю. В. Альтернативні системи оподаткування: [монографія] / Іванов Ю. В. – Х.: ХДЕУ, Торнадо, 2003. – 517 с.
5. Ісаєв А. А. Нариси теорії і політики податків / Ісаєв А. А. – Ярославль: Типо-літографія Г. Фальк, 1885. – 174 с.
6. Миль Дж. С. Основи політичної економії: в 3 т. / Миль Дж. С. – М.: Прогрес, 1980–1981. – Т. 1.
7. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй: пер. з англ. – Книга 5: Про прибутки правителя або держави / Сміт А. – К.: Port-Royal, 2001. – 677 с.
8. Маршалок Т. Концептуальна парадигма податкових відносин в контексті «справедливого оподаткування» / Т. Маршалок // Світ фінансів. – 2010. – № 2. – С. 53.
9. Фінансове право у XXI сторіччі: здобутки та перспективи: збірник наук. праць за матеріалами Міжнародної науково-практичної конференції, 4–7 жовтня 2011 р. Ч. I. / НДІ фінансового права. – К.: Алерта, 2011. – 296 с.



**Бурлака С. І.,**  
к. і. н., доцент, завідувач  
кафедри історії й теорії  
держави і права та  
державного будівництва,  
Білоцерківський  
національний аграрний  
університет



**Долгий О. О.,**  
к. ю. н.,  
Національна академія  
прокуратури України

## ПОДАТКОВИЙ АСПЕКТ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОЇ ПОЛІТИКИ ОКУПАЦІЙНОЇ ВЛАДИ В УКРАЇНІ В 1941–1944 РОКАХ

Події Великої Вітчизняної війни вже близько семидесяти років є предметом прискіпливого вивчення дослідників. Здається, що не лишилося місця нез'ясованим фактам. Проте, на наш погляд, це не зовсім так. Указаний період сьогодні є одним з найбільш дискусійних у вітчизняній науці. Очевидно, це пов'язано з декількома основними факторами. Серед них: а) історія України з ідеологічного погляду почала розглядатися не виходячи з ідеологем та міфологем, а через призму здобутого суверенітету, в контексті загальносвітових подій, а не лише радянської державності; б) для дослідників почали відкриватися фонди архівів, доступ до яких раніше був обмежений. Це стосується й різних аспектів соціально-економічної політики окупаційної влади в Україні, у тому числі податкового.

Для досягнення мети цієї роботи автори спиралися на матеріали досліджень історичних подій на регіональному рівні, які відбувалися на Білоцерківщині, що, зокрема, висвітлювали у своїх роботах А. І. Гай, В. В. Репрінцев, П. І. Юхименко, В. О. Ярмола та ін., а також на архівні документи Державного архіву Київської області та Білоцерківського краєзнавчого музею. Їх узагальнення ще раз підтверджує, що історія Білоцерківського краю періоду окупації є типовим свідченням різноетапності реалізації планів нацистського керівництва відносно населення України і поділяється на два етапи: з липня 1941 року до початку другої половини 1942 року – період «загравання», і з другої половини 1942 року до визволення – період, який характеризувався відкритим терором, посиленням окупаційною владою тиску в усіх секторах соціально-економічної сфери, у тому числі в оподаткуванні.

На початку окупації німці здійснили ряд заходів, які частина населення сприйняла позитивно (були відкриті школи, лікарні, певною мірою підтримувалися підприємницькі та благодійницькі ініціативи щодо військовополонених, поранених, хворих тощо). Та далекі від задовільного, але й ці умови дуже швидко – вже з 1942 р. – почали погіршуватися. Як тільки стало зрозуміло, що війна затягується, а тому потреба у фінансових і матеріальних ресурсах незліченно зростає, окупаційна влада припинила будь-які загравання з місцевим населенням. Цей етап реалізації планів окупантів щодо населення України, перш за все, характеризується посиленням тиску як у місті, так і в селі. При цьому серед функцій, які поклалися окупаційною владою на місцеву поліцію (охорона порядку, збір відомостей та інформування німецької влади про настрої населення, реєстраційні тощо), були й податкові. Серед інших заходів урізноманітнювалася система податків, яка мала грабіжницький характер. Крім погектарного податку, який становив 100 крб на кожного працездатного, починаючи від шістнадцятирічного віку, вводився прибутковий податок з ремісників, так звані, шлюбні, смертні, за реєстрацію новонародженого та деякі інші податки і збори. Конфіскації підлягало все зерно, за винятком 10 кг у розрахунку на кожного члена родини на місяць та 1,5 кг добового раціону тварин. З липня 1942 року заборонявся будь-який продаж сільськогосподарських продуктів. Їх мали повністю здавати таким заготівельним організаціям, як «Заготзерно», «Заготскот» [1]. Тож не випадково, що, за архівними даними [2], наприклад,

у 1942 році план м'ясопоставок у районі був виконаний на 100 відсотків. Характерно, що окупаційна влада залишила недоторканною колгоспну систему, створену в останнє десятиріччя перед війною. Більше того, всіляко вдосконалювався інститут кругової поруки. Так, одноразовий сільськогосподарський податок встановлювався на всю громаду, а не на кожний двір. У разі невиконання цього зобов'язання на старосту села, зауважимо, не на окремого господаря, накладався штраф у розмірі 1 500–2 000 крб. У комплексі такі заходи надавали можливість окупаційній владі краще контролювати працю населення Білоцерківщини адміністративними методами, забезпечувати максимально можливі облік і вивезення виробленої продукції.

Окреслений напрям дослідження історичних подій, що відбувалися в Україні, її регіонах у період Великої Вітчизняної війни, віддзеркалює суперечливий характер оцінок та білі плями у вітчизняній історії того часу і на найближчу перспективу залишається актуальним.

#### Список використаної літератури

1. Державний архів Київської області. – Ф. 2225. – Оп. 1. – Спр. 10. – Арк. 83; спр. 7. – Арк. 243.
2. Державний архів Київської області. – Ф. 2225. – Оп. 1. – Спр. 17. – Арк. 1.



*Ващенко Ю. В.,  
к. ю. н., доцент, доцент кафедри  
адміністративного права,  
Київський національний університет  
імені Тараса Шевченка*

## ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ ЕНЕРГОЗБЕРЕЖЕННЯ ТА ЕНЕРГОЕФЕКТИВНОСТІ ЗА ПОДАТКОВИМ ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ

**П**одаткове стимулювання як дієвий метод державної підтримки енергозбереження та енергоефективності застосовується у багатьох зарубіжних країнах. В Україні можливість застосування цього способу передбачена у законодавстві у сфері енергозбереження (передусім у ст. ст. 11, 16 Закону України «Про енергозбереження») та у податковому законодавстві.

Податковим кодексом України (далі – ПКУ) передбачено ряд заходів податкового стимулювання енергозберігаючих та енергоефективних заходів. Зокрема, податкові пільги передбачені в межах справляння податку на прибуток підприємств, податку на додану вартість, земельного податку, збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію.

Так, згідно з п. 197.16 ст. 197 ПКУ стимулювання енергозбереження та енергоефективності передбачене в межах механізму справляння податку на додану вартість. Зокрема, від оподаткування звільняються операції із ввезення на митну територію України устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії, енергозберігаючого обладнання і матеріалів, засобів вимірювання, контролю та управління

витратами паливно-енергетичних ресурсів, обладнання та матеріалів для виробництва альтернативних видів палива або для виробництва енергії з відновлюваних джерел енергії (п. 197.16.1).

Зауважимо, що податкове стимулювання енергозберігаючих та енергоефективних заходів у межах механізму справляння податку на додану вартість було передбачено і у п. 5.18 ст. 5 Закону України «Про податок на додану вартість» (далі – Закон про ПДВ), який втратив чинність з набуттям чинності ПКУ. Однак у формулюванні зазначеної податкової пільги у Законі про ПДВ та в ПКУ наявні певні відмінності, на які звертаємо увагу.

По-перше, у Законі про ПДВ передбачено звільнення від оподаткування операцій з ввезення на митну територію України устаткування, яке працює на нетрадиційних та поновлюваних джерелах енергії, та матеріалів, устаткування та комплектуючих, що використовуються для виробництва устаткування, яке працює на нетрадиційних та поновлюваних джерелах енергії. Натомість у ПКУ від оподаткування звільняються операції з ввезення на митну територію України устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії, та матеріалів, устаткування, комплектуючих, що використовуються для виробництва устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії.

Термін «нетрадиційні та поновлювані джерела енергії» вживається у законах України «Про енергозбереження», «Про теплопостачання», ряді інших нормативно-правових актів. Термін «відновлювані джерела енергії» використовується у Законі України «Про альтернативні джерела енергії». Згідно зі ст. 1 Закону України «Про енергозбереження» нетрадиційні та поновлювані джерела енергії визначено як джерела, що постійно існують або періодично з'являються в навколишньому природному середовищі у вигляді потоків енергії Сонця, вітру, тепла Землі, енергії морів, океанів, річок, біомаси. Відповідно до ст. 1 цього Закону альтернативні джерела енергії – відновлювані джерела енергії, до яких належать енергія сонячна, вітрова, геотермальна, енергія хвиль та припливів, гідроенергія, енергія біомаси, газу з органічних відходів, газу каналізаційно-очисних станцій, біогазів та вторинні енергетичні ресурси, до яких відносять доменний та коксівний газ, газ метан дегазації вугільних родовищ, перетворення скидного енергопотенціалу технологічних процесів. У Законі України «Про альтернативні джерела енергії» спочатку використовувався термін «поновлювані джерела енергії». Однак зазначений термін

не відображав зміст цього поняття, який передбачено, зокрема, законодавством Європейського Союзу. У зв'язку з цим Законом України № 601-VI від 25.09.2008 р. термін «поновлювані джерела енергії» було замінено терміном «відновлювані джерела енергії». Виходячи із зазначених вище законодавчих визначень термінів «нетрадиційні та поновлювані джерела енергії» та «відновлювані джерела енергії», останній термін охоплює зміст і попереднього. У зв'язку з цим відмінності у формулюванні ПКУ та Закону про ПДВ у цьому випадку є суто редакційними.

По-друге, у Законі про ПДВ передбачено звільнення від оподаткування операцій з ввезення на митну територію України обладнання та матеріалів для виробництва альтернативних видів палива, крім біологічних видів палива, а також матеріалів, устаткування та комплектуючих, що використовуються для виробництва устаткування, яке виробляє альтернативні види палива, крім біологічних видів палива. У ПКУ визначено, що звільняються від оподаткування операції з ввезення на митну територію України обладнання та матеріалів для виробництва альтернативних видів палива або для виробництва енергії з відновлюваних джерел енергії, а також матеріалів, устаткування, комплектуючих, що використовуються для виробництва матеріалів, сировини, устаткування та комплектуючих, які будуть використовуватися у виробництві альтернативних видів палива або виробництві енергії з відновлюваних джерел.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про альтернативні види палива» альтернативні види палива – тверде, рідке та газове паливо, яке є альтернативою відповідним традиційним видам палива і яке виробляється (видобувається) з нетрадиційних джерел та видів енергетичної сировини. До біологічних видів палива (біопалива) у цьому Законі віднесено тверде, рідке та газове паливо, виготовлене з біологічно відновлювальної сировини (біомаси), яке може використовуватися як паливо або компонент інших видів палива. Згідно зі ст. 3 вказаного Закону паливо визначається альтернативним, зокрема, якщо воно повністю виготовлене (видобуте) з нетрадиційних та поновлюваних джерел і видів енергетичної сировини (включаючи біомасу) або є сумішшю традиційного палива з альтернативним, зміст якого має відповідати технічним нормативам моторного палива.

Ураховуючи зазначене, біопаливо також належить до альтернативних видів палива. Таким чином, відповідно до ПКУ від оподатку-

вання звільняються і операції з ввезення на митну територію України обладнання та матеріалів для виробництва альтернативних видів палива (у тому числі біопалива), а також матеріалів, устаткування, комплектуючих, що використовуються для виробництва матеріалів, сировини, устаткування та комплектуючих, які будуть використовуватися у виробництві альтернативних видів палива (у тому числі біопалива). Це означає, що звільнення від оподаткування, передбачене вказаним пунктом ПКУ, поширюється на більш широке коло операцій, порівняно із Законом про ПДВ.

По-третє, Законом про ПДВ було передбачено, що перелік та обсяги відповідних товарів встановлюються Кабінетом Міністрів України, тоді як ПКУ передбачено, що Кабінет Міністрів України встановлює лише перелік таких товарів, проте із зазначенням кодів УКТ ЗЕД (Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності).

Таким чином, ПКУ передбачено податкове стимулювання імпорту товарів, які сприяють підвищенню енергозбереження та енергоефективності. Проте законодавцем передбачено суттєві обмеження для застосування цієї пільги. Так, зазначене податкове звільнення надається за умови, що такі товари використовуються платником податку для власного виробництва та ідентичні товари з аналогічними якісними показниками не виробляються в Україні.



*Видиборець А. П.,  
директор Департаменту фінансування  
бухгалтерського обліку та звітності,  
Державна податкова служба України*

## ПОНЯТІЙНА ІДЕНТИФІКАЦІЯ КАПІТАЛІЗАЦІЇ

**К**апіталізація – відносно нове явище економіки та фінансів, яке стало наслідком накопичення капіталу, з одного боку, та «фінансизації» – з іншого. В умовах перетворення фінансового сектора у самодостатній сегмент економіки тлумачення капіталізації, яка спочатку виступала як характеристика фондового ринку, поступово поширилося на непублічні компанії, регіональні ринки, національні економіки.

Різноманіття форм прояву капіталізації в сучасному бізнес-середовищі зумовило невідповідність її первинного розуміння тим реаліям, що склалися, а також методичну невизначеність в оцінці за межами фондового ринку, відносно політики капіталізації на внутрішньогосподарському рівні. На сучасному етапі дослідження щодо капіталізації в більшості своїй мають емпіричний характер. Капіталізація розглядається в них відносно фондового ринку з позиції нарощування капіталу акціонерних товариств, акції яких перебувають у вільному обігу і котируються на біржі. Такий підхід запозичений з зарубіжної практики, проте він має досить обмежену сферу використання у вітчизняній практиці, де з об'єкта дослідження випадає більшість суб'єктів господарювання. Зауважимо, що до останнього часу недостатньо досліджені і фінансові аспекти капіталізації, які, будучи похідним поняттям від капіталу, є вартісною категорією. Як джерело інформації для її оцінки виступає фінансова звітність, на основі якої

визначаються не тільки кількісні, але і якісні характеристики, а також основні типології капіталізації: реальна, маркетингова, фіктивна.

У сучасній економічній літературі дослідження, які присвячені проблемам капіталізації, з'явилися на початку 2000-х років. Це було зумовлено зростаючим інтересом до проблем капіталізації на національному та внутріфірмовому рівнях, значимістю інвестицій для фондового ринку, а також маркетинговому ресурсу даного явища та його використання у стратегіях позиціонування зарубіжних і вітчизняних компаній. У генезисі теорії капіталізації важливим є розвиток теорій вартості, капіталу, вартісно-орієнтованого управління. Термін «капіталізація» є поняттям другорядним відносно поняття «капітал». Множинність підходів до визначення «капіталізації» зумовлена саме багатоаспектністю самого поняття «капітал».

На основі узагальнення тлумачень капіталізації західними економістами та вченими-економістами пострадянського простору можна констатувати, що у вітчизняній та зарубіжній економічній літературі немає єдиного підходу до визначення і її розглядають як:

- процес перетворення доходів (або певної їх частини) у капітал;
- систему відносин, які виникають у процесі накопичення капіталу;
- процес утворення фіктивного капіталу;
- оцінку вартості підприємства.

Таке різноманіття в підходах до визначення цього поняття пояснюється різною метою і завданнями дослідження. Хоча існують різні теоретичні підходи до визначення капіталізації, потрібно зазначити, що всі дослідники вказують на зв'язок капіталізації з капіталоутворенням (таблиця 1).

**Трактування поняття «капіталізація» в сучасній економічній літературі**

Варіанти трактування	Автори	Трактування
Процес утворення фіктивного капіталу	Абрамов О. Е., Грязнова А. Г.	Капіталізація – це вартість компанії, яка визначається ринковою ціною звичайних акцій, які емітовані і перебувають в обігу
	Борисов А. Б.	Капіталізація – це загальна сума перетворених на капітал цінних паперів (облігації, письмові боргові зобов'язання, звичайні та привілейовані акції), які випущені акціонерною компанією, і резервний капітал
	В. Золотогорова	Капіталізація – це процес утворення капіталу у вигляді цінних паперів, які дають дохід їх власникам
	О. Барановський	Капіталізація – це ринкова вартість компанії, розрахована множенням загальної кількості акцій даного емітента на середню ціну кращих котирувань акцій на купівлю-продаж
	А. Грязнова	Капіталізація – це оцінка вартості капіталу акціонерного товариства через курсову вартість його акцій, які обертаються на вторинному ринку, або в будь-який інший спосіб, що дозволяє максимально наблизити отриману оцінку до ринкової вартості
	С. Мочерний	Капіталізація – це процес перетворення частини прибутків у цінні папери й отримання на них прибутку у формі відсотка
Система відносин, які виникають у процесі накопичення капіталу	С. Мочерний	Капіталізація – це використання частини додаткової вартості на розширення капіталістичного відтворення
	М. Козоріз	Капіталізація – це економічна категорія, яка окреслює сутність фінансово-економічних відносин між суб'єктами господарювання стосовно розподілу, оцінки і напрямів використання доходів і капіталів
	В. Мандибура	Капіталізація – це система відносин, що виникають у процесі накопичення капіталу, тобто процесу, у результаті якого відбувається зростання обсягу авансованого (статутного) капіталу.



Оцінка вартості підприємства	О. Євстаф'єва, В. Попов, Г. Хотинська	Капіталізація – це процес перетворення майбутніх доходів, які очікуються від об'єкта оцінювання, у його вартість
	Л. Абалкін	Капіталізація – це оцінка економічної цінності фірми на основі приведення до поточного часу (до чистої поточної вартості) прогнозованого чистого прибутку, що очікується в майбутньому
	Ю. Нестеренко, Е. Асагіані	Капіталізація – це ринкова оцінка вартості компанії на базі вимірювання вартості її активів (капіталу) та перспектив отримання доходу
Процес перетворення доходів (або певної їх частини) у капітал	О. Побурка	Капіталізація – це процес перетворення власності, прибутку суб'єктів господарювання, залучених ресурсів у капітал
	М. Дєдкова	Капіталізація – це нарощування довгострокових активів і пасивів за рахунок зовнішніх джерел фінансування, а також шляхом капіталізації частини доходів, наприклад реінвестування прибутку
	Большая экономическая энциклопедия	Капіталізація – це перетворення доданої вартості на капітал
	В. Золотогорова	Капіталізація – це використання знову отриманих доходів для формування капіталу; використання отриманого доходу на виробничий розвиток, приріст прибутку
	І. Бланк	Капіталізація – це процес переведення сформованих доходів (або певної їх частини) у капітал

Таким чином, на основі наведених у таблиці визначень можна зробити висновок, що у ринковій економіці процес капіталізації розглядається як двоїсте явище: з одного боку – це процес накопичення реального капіталу, з іншого – процес формування вартості функціонуючого капіталу, що проявляється, зокрема, і на фондовому ринку.

Узагальнюючи досліджені підходи до поняття «капіталізація», пропонуємо власне визначення поняття «капіталізація» – це система економічних відносин щодо накопичення капіталу на основі спрямування частини прибутку на збільшення обсягів капіталу, який використовується та зумовлює зростання вартості суб'єктів господарювання.



*Віхляєв О. К.,  
провідний фахівець  
Науково-дослідного інституту фінансового  
права,  
Національний університет ДПС України*

## ПІДСТАВИ ДЛЯ ВИЗНАЧЕННЯ ВИТРАТ У ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ

Обов'язок підтверджувати витрати у складі валових витрат відповідними первинними документами передбачено правилами ведення податкового обліку, що встановлюється абзацом 4 підпункту 5.3.9 пункту 5.3 статті 5 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28 грудня 1994 року № 334/94-ВР [3]. Виконувати цю вимогу було достатньо складно, зважаючи на те, що насправді такі правила відсутні.

У Податковому кодексі України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [1] вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності, розширені, про що зазначено у статті 44 Податкового кодексу України.

У пункті 44.1 статті 44 Податкового кодексу України передбачено, що для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим цього пункту.

При цьому Податковий кодекс України не містить визначеного переліку таких підтверджувальних документів.



У пункті 138.2 статті 138 Податкового кодексу України передбачено, що витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку та інших документів, встановлених розділом II цього Кодексу.

Посилаючись у пункті 138.2 статті 138 Податкового кодексу України на первинні документи законодавцем не враховано, що на сьогодні нормативно не передбачений певний перелік існуючих первинних документів. Ці обставини призвели до значних суперечок трактування цієї норми, навіть серед державних органів. Наприклад, Міністерство фінансів України у листі № 31-34000-20/23-4579/4800 від 09.07.2007 р. [5] зазначає, що «рахунок» не є первинним документом, у свою чергу, Вищий адміністративний суд України випускає лист № 742/11/13-11 від 02.06.2011 р. [6], згідно з яким: «будь-які документи (у тому числі договори, накладні, рахунки тощо) мають силу первинних документів, у разі фактичного здійснення господарської операції».

Важливо враховувати, що саме державні підприємства та державні служби найчастіше відмовляють у наданні первинних документів або обмежуються наданням суперечливих документів, таких як «повідомлення на оплату», «листи на оплату» та ін. Більш широкий перелік первинних документів, передбачений листом Вищого адміністративного суду України № 742/11/13-11 від 02.06.2011 р., який на сьогодні є найбільш наближеним до практичного застосування.

На окрему увагу заслуговує Закон України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» від 18 березня 2004 року № 1629-IV [2] та норми Директиви 2001/115/ЄС [4] щодо електронного документообігу. Згідно з зазначеним на сьогодні стає доцільним розширення функціонального використання податкових накладних в електронному вигляді.

Надання податковим накладним (в електронному вигляді) юридичної сили первинних документів поширить електронний документообіг та спростить сам податковий облік.

Таким чином, п. 138.2 ст. 138 Податкового кодексу необхідно доповнити переліком найбільш поширених первинних документів, серед яких є договори, рахунки, повідомлення грошових вимог, до-

кументи взаємозаліку зустрічних вимог, електронний білет, видаткова накладна, податкова накладна, товарно-транспортна накладна, інвойс, у т. ч. електронна накладна, зареєстрована на веб-сайті центрального органу державної податкової служби, тощо.

### Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України // Офіційний вісник України. – № 92. – Том 1. – Ст. 9.
2. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: закон України: від 18.03.2004 р. // Відомості Верховної Ради України – 2004. – № 29. – Ст. 367.
3. Про оподаткування прибутку підприємств: закон України № 334/94-ВР: від 28.12.1994 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
4. COUNCIL DIRECTIVE 2001/115/EC [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eur-lex.europa.eu>.
5. Лист Міністерства фінансів України: від 09.07.2007 р. № 31-34000-20/23-4579/4800 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=78566&cat\\_id=34931](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=78566&cat_id=34931).
6. Лист Вищого адміністративного суду України: від 02.06.2011 р. № 742/11/13-11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.



*Гаврилюк Р. С.,  
к.ю.н., доцент,  
доцент кафедри конституційного,  
адміністративного та фінансового права  
Чернівецький національний університет імені  
Юрія Федьковича*

## ЮРИДИЧНА КОНСТРУКЦІЯ «ПОДАТКОВЕ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ПЛАТНИКА ПОДАТКУ» ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ ТА ЇЇ ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ ПОТЕНЦІАЛ

Основоположною конструкцією податково-правової доктрини пострадянської України до прийняття Податкового кодексу була конструкція податкового обов'язку платника податку перед державою. Ця конструкція в її основних положеннях вперше побачила світ у Законі України «Про державну податкову службу України» від 4 квітня 1990 року [1], була закріплена у класичному вигляді в Законі України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 року [2] та знайшла свою конкретизацію у всіх наступних податкових законах України першого двадцятиріччя незалежності, тобто залишалася незмінною аж до прийняття Податкового кодексу України. За своїм характером та парадигмальним спрямуванням це була рафінована етатистська доктрина податкового права.

Хоча у вітчизняній науці фінансового, у тому числі і податкового права, як переконує неупереджений аналіз її здобутків, уже в той період намітилися і альтернативні підходи до розуміння фінансового права в цілому та податкового права зокрема [3]. Цим підходам притаманні генетичний розрив з радянською доктриною фінансового права, утвердження загальноцивілізаційних традицій у розумінні природи, властивостей, функцій та ролі фінансового права. Проте

перебільшувати позитивний вплив нових підходів у науці фінансового права на сучасну вітчизняну фінансово-правову дійсність було б наївністю – ще не напрацьована достатня критична маса зроблених з нових теоретико-методологічних позицій положень, узагальнень, висновків, оцінок, пропозицій тощо фінансово-правовій практиці, які могли б бути сприйняті та використані нею.

Головне полягає в іншому – виявилися безплідними старі фінансово-правові теоретико-методологічні та доктринальні підходи до якісно іншої фінансово-правової дійсності: за два десятиліття ця дійсність виробила до них повне несприйняття. Унаслідок останнього навколо нової фінансово-правової, у тому числі податково-правової, дійсності утворився вакуум адекватних наукових ідей, концепцій, теорій, доктрин тощо. Вітчизняній фінансово-правовій практиці не залишилося нічого іншого, як іти випробуваною дорогою спроб та помилок.

Як одну із саме таких спроб потрібно розцінювати, на нашу думку, нову базову юридичну конструкцію податково-правової доктрини України «податкове зобов'язання платника податків», офіційно закріплену у Податковому кодексі України. Зокрема, у пункті 14.1.156 статті 14 «Визначення понять» розділу I «Загальні положення» податкове зобов'язання платника податків тлумачиться як «сума коштів, яку він сам, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, у порядку та строки, визначені податковим законодавством» [4, с. 29]. У підпункті 54.1 статті 54 глави 4 «Визначення суми податкових та/або грошових зобов'язань платника податків, порядок їх сплати та оскарження рішень контролюючих органів» даного Кодексу наголошується: «Крім випадків, передбачених податковим законодавством, платник податків самостійно обчислює суму податкового та/або грошового зобов'язання та/або пені (виділено автором – Гаврилюк Р. О.), що подається контролюючому органу у строки, встановлені цим кодексом» [4, с. 74].

Що насправді являє собою заміна законодавцем України базової юридичної конструкції податково-правової доктрини з податкового обов'язку на податкове зобов'язання платника податку: виключно засіб юридичної техніки, змістовне вдосконалення попередньої податково-правової доктрини чи суттєвий крок на шляху переходу до іншої податково-правової доктрини? Який теоретико-методоло-

гічний потенціал приховує в собі юридична конструкція податкового зобов'язання платника податку?

На жаль, ці та багато інших питань, пов'язаних з новою базовою юридичною конструкцією податково-правової доктрини України поки що залишилися, по суті, поза увагою вітчизняної науки фінансового права, якщо не розцінювати як таку увагу неаргументовану негативну оцінку цієї конструкції окремими її представниками, у тому числі і в ході даної наукової конференції [5]. Точніше кажучи, має місце повне неприйняття цієї конструкції більшістю фінансово-правової наукової еліти України.

На нашу думку, обрання законодавцем України як базової юридичної конструкції її податково-правової доктрини податкового зобов'язання платника податку замість конструкції «податковий обов'язок платника податку», потрібно розуміти насамперед як проведення чіткої демаркаційної лінії між відкинutoю етатистською податково-правовою доктриною як цінністю та концептуально новими податково-правовими цінностями, які давно позитивно зарекомендували себе у багатьох країнах ЄС і нині почали впроваджуватися у податково-правову практику в Україні. Іншими словами, юридичну конструкцію «податкове зобов'язання платника податку» необхідно розглядати як точку неповернення України до класичної етатистської податково-правової доктрини.

По-друге, утвердження податково-правовою доктриною України як її ключової юридичної конструкції податкового зобов'язання платника податку трансформує податкове право із права держави в обов'язок держави та право платника податку. Звичайно, поки що тільки потенційно. Для фактичного здійснення цього переходу ще неминуча велетенська теоретична, законотворча, організаційна та ідеологічна робота всього соціуму країни. Проте рубікон перейдено. Це ще один рубіж неповернення до одноосібного панування в Україні етатистської доктрини оподаткування.

По-третє, сприйняття податково-правовою доктриною України як її базової юридичної конструкції податкового зобов'язання платника податку створює одну з найнеобхідніших юридичних передумов для принципового подолання нездоланного з позицій інших методологічних підходів антагонізму між платником податку і державою на основі нового, на нашу думку, істинного відображення глибинної природи приватного і публічного як двоєдиного явища, вимагає відмови від

розуміння правової природи податку як неминучого відчуження частини приватної власності платника податку на користь держави.

Це лише деякі з властивостей юридичної конструкції «податкове зобов'язання платника податку», законодавчо закріпленої Податковим кодексом України. З часом неодмінно будуть з'ясовані, проявляться та запрацюють на повну силу чимало інших якостей теоретико-методологічного потенціалу цієї юридичної конструкції. Тільки подивимося на неї пильно та неупереджено. Фортуна знову обдаровує українців – на цей раз представників її фінансово-правової науки.

#### Список використаної літератури

1. Про державну податкову службу України: закон України: від 4 квітня 1990 року // Відомості Верховної Ради України. – 1990. – № 6. – Ст. 37.
2. Про систему оподаткування: закон України: від 25 червня 1991 року // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 39. – Ст. 510.
3. Гетманцев Д. А. К вопросу о финансово-правовом обязательстве как категории финансового права // Финансовое право. – 2009. – № 2. – С. 4–9.
4. Податковий кодекс України. – К.: Юрінком Інтер, 2010.
5. Царьова Л. К. Проблеми визначення правової природи деяких зобов'язань у сучасний період розвитку фінансового права / Л. К. Царьова // Финансовое право у XXI сторіччі: здобутки та перспективи: збірник наукових праць за матеріалами Міжнародної науково-практичної конференції, 4–7 жовтня 2011 року. Ч. 1. / НДІ фінансового права. – К.: Алерта, 2011. – С. 66.



*Гетманцев Д. А.,  
к. ю. н., доцент,  
доцент кафедры финансового права,  
Киевский национальный университет  
имени Тараса Шевченко*

## ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВО КАК НОВАЯ КАТЕГОРИЯ ФИНАНСОВОГО ПРАВА

**Н**аверное ни у кого не вызывает сомнений постулат о том, что финансовое право является одной из самых динамических отраслей системы права Украины. Именно в нем, как в зеркале, мгновенно отображаются не только экономические, но и политические изменения, происходящие в нашем обществе. И это не удивительно, ведь само по себе финансовое право является одним из самых эффективных инструментов государственного управления. Ведь без финансового обеспечения невозможно должным образом реализовать ни одну функцию государства, выполнить ни один социальный проект. Существование государства вообще без надлежащего финансирования окажется под большим вопросом. С другой стороны, государство осуществляет значительное влияние на экономические и социальные процессы через механизм дотаций, субсидий и, бесспорно, налогов. Регулируя налоговое давление, государство может как стимулировать развитие целых отраслей экономики (например, сельское хозяйство), так и сдерживать их развитие (например, игровой бизнес).

Однако такой мощный механизм влияния на общественные отношения, как финансовое право, как свидетельствует практика, используется государством далеко не всегда удачно. И поэтому нередко законодательная власть забывает о том, что «за каждой фи-

нансово-правовой нормой обязательно прячется ее экономическое содержание, которое является объективной реальностью, которая ни в каком случае не может быть изменена вне экономических законов» [1, с. 39].

Несовершенство современного состояния финансово-правового регулирования, бесспорно, связано и со стремительным развитием рыночных отношений, предопределяющим изменение в экономических и финансовых отношениях роли государства, обременения государства в лице уполномоченных государственных органов обязанностями по отношению к лицам, которые до этого времени считались исключительно обязанными субъектами правоотношений. Государство с целью достижения стоящих перед ним целей вынуждено идти на уступки субъектам финансовых правоотношений, наделяя их соответствующими правами по отношению к государственным органам. Этот процесс сопровождается возникновением новых, неизвестных до сих пор финансовому праву категорий, само существование которых не совместимо с пониманием роли лица в финансовых отношениях, которому в начале 90-х годов прошлого века дал меткую характеристику С. Г. Пепеляев, отметив, что лицо в финансовых отношениях находится в положении второсортного субъекта, а превалирует престиж и финансовый интерес государства [2, с. 10]. При этом некоторые правовые явления, категории возникают как таковые задолго до того, как законодательство и, к сожалению, финансово-правовая наука признают их на уровне закона, предоставив им надлежащие легальные дефиниции. Так, упоминание о финансово-правовой ответственности как отдельном виде юридической ответственности (без определения понятия этого явления) появилось на уровне закона лишь в Налоговом кодексе Украины, невзирая на то, что как таковой институт финансовой ответственности в полной мере сформировался с принятием Закона Украины «О порядке погашения обязательств налогоплательщиков перед бюджетами и государственными целевыми фондами». В то же время игнорирование или даже отрицание категорий, появившихся в правовой материи в результате происходящих в обществе экономических процессов, наносит в любом случае не меньший вред правоприменительной практике, чем прямые противоречия или пробелы законодательства, которыми перегружено финансовое право эпохи независимости Украины.

В течение всего периода независимости Украины финансовое законодательство находится в процессе постоянного реформирования. Динамика, присущая природе финансово-правовых норм, значительно усиливается, с одной стороны, развитием экономических отношений в нашем государстве, с другой – процессами, происходящими в мировой финансовой системе в последнее время, которые связаны с детерминированными кризисными явлениями. Вследствие этого система финансового права напоминает собой недостроенную многоэтажку, которая одновременно в разных частях достраивается, перестраивается, разрушается и ремонтируется. И это все осуществляется разными бригадами рабочих, которые, похоже, между собой далеко не всегда общаются или общаются на разных языках.

Бесспорно, реформирование любой системы правовых норм является процессом в той же мере болезненным и неудобным, сколько и необходимым для общества. В то же время, когда реформирование длится неоправданно большой срок, который превышает 20 лет, когда оно осуществляется наскоками, половинчато и бессистемно, когда его идеологи (если о какой-то идеологии реформирования финансовых отношений в нашей стране вообще можно говорить) не видят конечную цель и не осознают общую картину реформ, процесс реформирования превращается из горьких лекарств, которые вынужден употреблять больной ядом, который его медленно, однако убивает.

С одной стороны, на наших глазах происходят, бесспорно, позитивные и полезные для правоприменимой практики явления, которые значительно обогащают финансово-правовые отношения, отвечают на современные вызовы экономических реалий. Так, только в течение последнего десятилетия финансовое законодательство обогатилось такими неизвестными ему до сих пор категориями, как залог, договор, налоговая консультация, поручительство и тому подобное. Состоялись как таковые институты финансовой ответственности, банковской тайны, противодействия легализации (отмыванию) доходов, добытых преступным путем, и много других. Закреплен на уровне закона, а в дальнейшем и значительно усовершенствован механизм административной и судебной защиты нарушенных прав и законных интересов субъектов финансовых правоотношений, значительно усовершенствованы все без исключения институты банковского права, фактически созданный из нуля комплекс финансовых процессуальных норм, в конечном итоге приняты новые Бюджетный и Налоговый

кодексы, изложен в новой, значительно более качественной редакции Закон Украины «О банках и банковской деятельности». И это только некоторые наиболее показательные позиции из перечня улучшений финансового законодательства последних лет.

Однако, с другой стороны, процесс совершенствования финансового законодательства, равно как и процесс осмысления новых финансовых правоотношений на уровне финансово-правовой науки, очевидно, не успевает удовлетворить требования нынешнего времени, в результате чего финансовое законодательство является одной из наиболее противоречивых и несовершенных отраслей законодательства как с точки зрения юридической техники, так и содержания соответствующих правовых норм. К сожалению, наука финансового права не стоит в авангарде реформирования финансового права. Доктрина финансового права изменяется слишком медленно, не всегда успевая даже за изменениями законодательства, не говоря уже о направляющей роли науки финансового права в нормотворчестве, которая по праву должна ей принадлежать. Более того, некоторые уже фактически внедренные в тело финансового закона правовые механизмы и явления не воспринимаются финансовой наукой, даже отрицаются ею. Это, бесспорно, вредит правоприменительной практике, сдерживает развитие системы финансового права.

Именно к категориям, сам факт существования которых в финансовом праве долгое время отрицается известными украинскими и русскими финансистами, относится категория финансово-правового обязательства, то есть финансовое правоотношение между государством в лице уполномоченных органов и другими субъектами финансового права относительно возникновения, изменения и прекращения финансовых прав и обязанностей. В то же время проведенное исследование подтверждает убеждение не только в необходимости разработки и широкого внедрения категории финансово-правового обязательства в финансовое право, но и в том, что финансово-правовое обязательство уже существует и реализуется в пределах финансово-правовых отношений.

Даже наличие публичного интереса в финансовых отношениях может рассматриваться как один из исходных принципов ввода категории «финансовое обязательство».

На наш взгляд, финансово-правовое обязательство – это публичное правоотношение между государством и территориальными об-

щинами (непосредственно или в лице уполномоченных органов либо должностных лиц), с одной стороны, и юридическими и физическими лицами (коллективными и индивидуальными субъектами), с другой стороны, которое возникает, изменяется и прекращается в процессе мобилизации, распределения, перераспределения и использования финансовых инструментов (представляющих содержание публичных фондов средств) и связанных с ними объектов (банковской тайны, конфиденциальной информации и тому подобное), и заключается во взаимосвязи и взаимообусловленности прав и обязанностей каждой из сторон, что обеспечивается средствами юридической ответственности.

#### Список использованной литературы

1. Горбунова О. Н. Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России / О. Н. Горбунова. – М., 2003.
2. Пепеляев С. Г. Гражданин как субъект финансово-правовых отношений: дис. ... канд. юрид. наук: 12.0014 / Пепеляев С. Г. – М., 1990.

*Гнатовська А. І.,  
асистент кафедри конституційного,  
адміністративного та фінансового права,  
Чернівецький факультет Національного  
університету «Одеська юридична академія»*

## ОРГАНИ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ ЯК СУБ'ЄКТИ БЮДЖЕТНИХ ПРАВОВІДНОСИН

**М**ісцеве самоврядування в Україні – це гарантоване державою право та реальна здатність територіальної громади – жителів села чи добровільного об'єднання у сільську громаду жителів кількох сіл, селища, міста – самостійно або під відповідальність органів та посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції і законів України [1, ст. 2].

Місцеве самоврядування здійснюється в Україні територіальною громадою як безпосередньо, так і через органи місцевого самоврядування: сільські, селищні, міські ради та їх виконавчі органи. Стаття 16 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» встановлює, що від імені та в інтересах територіальних громад права суб'єкта комунальної власності здійснюють відповідні ради.

Бюджетний кодекс України не надає територіальній громаді жодних можливостей реально впливати на формування та використання місцевих бюджетів. Усі стадії бюджетного процесу здійснюються та забезпечуються місцевими радами, а територіальні громади сіл, селищ і міст можуть об'єднувати на договірних засадах кошти бюджетів для виконання спільних проектів або для спільного фінансування (утримання) комунальних підприємств.

Правом територіальної громади є право самостійно вирішувати питання, пов'язані з формуванням та використанням бюджетних фондів коштів. Проте безпосередньо жодна територіальна громада не вирішує дані питання, і від її імені діє система органів місцевого самоврядування.

До органів місцевого самоврядування належать:

- міські, сільські, селищні ради;
- обласні та районні ради;
- виконавчі комітети рад;
- міські, селищні та сільські голови.

Усі перелічені суб'єкти діють від імені та в інтересах територіальної громади відповідної адміністративно-територіальної одиниці та здійснюють безпосереднє управління фінансовими ресурсами. Як учасники бюджетних правовідносин органи місцевого самоврядування є активними суб'єктами-організаторами, оскільки вони діють від імені територіальної громади в межах визначеної компетенції [2, с. 86].

Фінансові ресурси місцевого самоврядування складаються з коштів місцевого бюджету, отримуваних кредитів, коштів на компенсацію додаткових витрат, що виникають у результаті рішень, прийнятих органами державної влади, грошових фондів підприємств комунальної власності, інших грошових коштів, які можуть надходити у комунальну власність [3, с. 72].

Органи місцевого самоврядування є елементом фінансового апарату, на який покладені функції щодо розроблення, виконання та звітності про виконання місцевого бюджету, розробка фінансових планів, балансів, кошторисів; мобілізації розподілу та використання фондів коштів тощо [4, с. 427–428].

У сфері бюджетних відносин органи місцевого самоврядування мають свої або делеговані чітко визначені повноваження, права та обов'язки щодо їх виконання, несуть відповідальність за їх виконання.

До повноважень місцевих рад, які складаються з депутатів обраних жителями відповідної адміністративно-територіальної одиниці, у сфері бюджетних відносин Конституція України відносить: затвердження бюджетів відповідних адміністративно-територіальних одиниць, контроль їх виконання, встановлення місцевих податків і зборів. Бюджетний кодекс України до повноважень органів місцевого самоврядування відносить: складання проекту рішення про місцевий бюджет, затвердження місцевого бюджету та його виконання. Місцеві фінансові органи здійснюють загальну організацію та управління виконанням відповідного місцевого бюджету, координують діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету.

Держава бере участь у формуванні доходів бюджетів місцевого самоврядування, фінансово підтримує місцеве самоврядування. Витрати органів місцевого самоврядування, що виникли внаслідок рішень органів державної влади, компенсуються державою.

Отже, органи місцевого самоврядування є самостійними елементами фінансового апарату держави, які на підставі норм, закріплених у Конституції України, Бюджетному кодексі України та Законі України «Про місцеве самоврядування», формують, використовують та контролюють бюджетну систему відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

### Список використаної літератури

1. Про місцеве самоврядування в Україні: закон України: від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР, із змінами та доповненнями.
2. Музика-Стефанчук О. А. Органи публічної влади як суб'єкти бюджетних правовідносин: [монографія] / Музика-Стефанчук О. А. – Хмельницький: Хмельницький університет управління та права, 2011. – 384 с.
3. Нестеренко А. С. Правові засади формування та використання місцевих фінансових ресурсів в Україні: [монографія] / Нестеренко А. С. – Одеса: Юридична література, 2006. – 208 с.
4. Фінансова енциклопедія / [за заг. ред. О. П. Орлюк]. – К.: Юрінком Інтер, 2008. – 472 с.





*Грищук В.Л.,  
здобувач,  
Національний університет ДПС України*

## ПРОЦЕДУРА УЗГОДЖЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ ПЛАТНИКА

**П**одатковий борг може розглядатися як певне підсумкове явище, що породжує необхідність у застосуванні санкцій, так і явище, яке передбачає новий рівень узгодження податкового зобов'язання. Виходячи з цього, виникає питання щодо моменту трансформації податкового боргу та входження його складовою в податкове зобов'язання. Особливо специфічних рис ця ситуація набуває в разі оскарження суб'єктом підприємницької діяльності податкового повідомлення-рішення [1].

При зверненні платника податків до суду з позовом про визнання недійсним рішення контролюючого органу податкове зобов'язання вважається неузгодженим до розгляду судом справи по суті і прийняття відповідного рішення. Водночас податковий борг – це податкове зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно узгоджене платником податків або узгоджене в адміністративному чи судовому порядку, але не сплачене у встановлений строк, а також пеня, нарахована на суму такого податкового зобов'язання [2; 3] Податковий борг виникає, зокрема, у разі несплати у встановлений строк податкового зобов'язання, узгодженого в адміністративному порядку. Днем узгодження податкового зобов'язання платника податків у разі апеляційного оскарження такого податкового зобов'язання є день завершення процедури адміністративного оскарження.

У свою чергу, процедура адміністративного оскарження закінчується:

а) останнім днем строку, передбаченого для подання заяви про перегляд рішення контролюючого органу, у разі, коли така заява не була подана у зазначений строк;

б) днем отримання платником податків рішення контролюючого органу про повне задоволення скарги, викладеної у заяві;

в) днем отримання платником податків рішення контролюючого органу, не підлягає подальшому адміністративному оскарженню.

До прийняття Податкового кодексу України, відповідно до підпункту 5.3.2 пункту 5.3 статті 5 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», у випадках апеляційного узгодження суми податкового зобов'язання платник податків зобов'язаний самостійно погасити її узгоджену суму, а також пеню та штрафні санкції за їх наявності протягом десяти календарних днів, наступних за днем такого узгодження. Якщо сума узгодженого платником податків податкового зобов'язання не сплачена у встановлений строк, вона визнається сумою податкового боргу платника податків [3].

Виникнення податкового боргу є юридичним фактом, який пов'язаний з несплатою узгодженої суми податкового зобов'язання протягом встановленого строку. Для випадків апеляційного порядку узгодження сум податкового зобов'язання строк сплати становить десять днів. Зазначений строк переривається у разі звернення платника податків до суду з позовом про визнання недійсним рішення контролюючого органу. При цьому податкове зобов'язання вважається неузгодженим до розгляду судом справи по суті.

У разі несвоєчасного звернення платником податку до суду (поза межами строку сплати узгодженого в апеляційному порядку податкового зобов'язання, але в межах строків давності) несплачене податкове зобов'язання, процедура апеляційного оскарження якого була завершеною, перетворюється на податковий борг платника податків. При цьому порядок погашення податкового боргу регулюється нормами, які не передбачають зупинення процедур погашення, у тому числі примусового стягнення податкового боргу в разі оскарження платником податків до суду раніше узгодженої суми податкового зобов'язання.

Виходячи з цього, оскарження платником податків до суду суми податкового зобов'язання, узгодженого в апеляційному порядку, поза межами строку сплати такого податкового зобов'язання не надає від-



повідному податковому зобов'язанню статусу неузгодженого. Зазначена сума залишається податковим боргом платника податків. Разом із тим у разі позитивного вирішення справи на користь платника податків відповідні податкові повідомлення та вимоги вважаються відкликаними. Сплачені (стягнуті) на погашення такого податкового боргу суми можуть за відповідних обставин набути вигляду надмірно сплачених і підлягають поверненню платникові податків.

#### Список використаної літератури

1. Лист Вищого адміністративного суду України: від 28.09.2009 р. № 1275/10/13–09.
2. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112.
3. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: закон України: від 21.12.2000 р. № 2181-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.



*Гришук Л. Л.,  
молодший науковий співробітник  
Науково-дослідного інституту  
фінансового права,  
Національний університет ДПС України*

## ФІНАНСОВЕ ПРАВО ЯК НАВЧАЛЬНА ДИСЦИПЛІНА: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

**Ф**інансове право – одна із галузей права, на яку суттєво вплинули зміни, що відбуваються у нашій державі. Ряд об'єктивних та суб'єктивних факторів, таких, як зміна соціально-економічної формації у 90-х роках, утворення нових держав з новими системами державного устрою і державної влади, становлення ринкових відносин, викликали перегляд розуміння багатьох базових категорій фінансового права, а отже, сприяли розвитку еволюційних процесів у фінансово-правовій науці. Порівняно з минулим затяжним періодом, у досить короткий час прийнята велика кількість фінансово-правових актів, які становлять потужний законодавчий масив та, мабуть, провідний у системі законодавства України. Якщо раніше досліджувалися в основному проблеми бюджетного права, то сьогодні у зв'язку з мобільністю фінансового законодавства значно збільшилася кількість наукових публікацій з фінансово-правових питань, адже для прийняття оновлених законів потрібні наукові розробки та рекомендації [1, с. 5–9].

Фінансово-правові відносини є особливо важливими для життєдіяльності всієї держави. Правове регулювання фінансових відносин, які виникають між державою та публічно-правовими утвореннями, що входять до її складу, між державою та фізичними чи юридичними особами, посідає важливе місце в системі регулювання суспільних

відносин. Саме тому коло питань, які безпосередньо стосуються предмета фінансового права, постійно перебувають у центрі уваги вчених-юристів.

Сьогодні проблеми сучасного фінансового права – це проблеми вдосконалення української державності та прискорення економічного розвитку. Україна вступила в нове тисячоліття з твердим наміром побудувати державу з ринковою економікою. Значення держави в економіко-правовому житті суспільства посилюється у двох напрямках. З одного боку, більш значною стає роль держави як основного соціального інституту з приводу захисту інтересів громадян, з іншого – держава бере активну участь у економічних процесах і безпосередньо як господарюючий суб'єкт, і як регулятор економіки через бюджетно-фінансову та грошово-кредитну політику.

На сучасному етапі збільшується масив фінансово-правових норм, розширюється коло суспільних відносин, що підпадають під предмет фінансово-правового регулювання [2, с. 16–20]. Відбувається формування нових фінансово-правових інститутів або розширюються та піднімаються на вищий рівень уже існуючі, переростаючи із простих у складні інститути.

Одним із дискусійних питань фінансово-правової науки залишається, зокрема, метод правового регулювання. Окремі науковці поряд з імперативним методом пропонують як метод фінансово-правового регулювання і диспозитивний метод. Учені обґрунтовують свою позицію тим, що галузь фінансового права володіє унікальним методом правового регулювання, поєднуючи в собі елементи імперативного та диспозитивного методу, із переважанням владних способів юридичного впливу [6, с. 81], або констатують, що у зв'язку з розвитком держави в нових економічних та державно-політичних умовах розширюється застосування диспозитивного методу правового впливу на фінансові відносини. Відносно публічної фінансової сфери диспозитивність пропонують розглядати як альтернативну можливість вибору варіантів поведінки в межах фінансового законодавства, доводячи, що «у фінансовому праві метод диспозитивності має умовний характер і його дія має певні особливості, зумовлені насамперед пріоритетом публічних інтересів» [7, с. 49–50].

Таким чином, можна зробити висновок, що на сьогодні у вітчизняній юридичній науці самостійність фінансового права як галузі

права не викликає сумніву. Визначення місця фінансового права в системі українського права, уміння відмежовувати його від інших галузей права, актуалізація фінансово-правового регулювання суспільних відносин, виникнення нових фінансово-правових інститутів мають суттєве і теоретичне, і практичне значення, оскільки сприяють удосконаленню фінансового законодавства, чіткості в організації і результативності фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування.

Тому можна стверджувати, що фінансове право посідає провідне місце в системі українського права як одна з її основних галузей, що активно розвивається.

Підсумовуючи викладене вище, підкреслимо, що фінансове право – це самостійна галузь публічного права, яка регулює суспільні відносини у сфері мобілізації, розподілу використання централізованих і децентралізованих фінансових ресурсів держави з метою забезпечення виконання нею своїх завдань і функцій.

Своє вираження фінансове право знаходить у законах як нормативних актах вищої юридичної сили, інших нормативних та підзаконних актах, постановках Кабінету Міністрів, відповідних міністерств, відомств, державних комітетів, рішеннях Національного банку, державних комісій, судових рішеннях з фінансово-правових проблем тощо.

У його розвитку можна виділити такі найбільш суттєві напрями:

1. Зміни фінансово-правових норм, що зумовлені переходом економіки до ринкових відносин. Тепер ці норми базуються на принципі рівності прав суб'єктів незалежно від форми власності і відповідно до цього – їх фінансових зобов'язань перед державою і регіональними утвореннями, прав на захист їх законних інтересів, самостійності господарюючих суб'єктів тощо.

2. Посилення матеріальної (фінансової) відповідальності за впропоршення у фінансовій сфері.

3. Спрямованість фінансово-правового регулювання на встановлення більшого розмаїття в методах фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування.

4. Фінансове право повинне відображати розвиток в Україні місцевого самоврядування. Зміни, що відбуваються в його нормах, спрямовані на розширення самостійності місцевого самоврядування і сфери їх правового регулювання.

5. Фінансово-правові норми, які закріплюють повноваження державних органів у галузі фінансів, повинні відображати конституційний принцип поділу влади в галузі фінансів.

Зазначені тенденції набудуть свого подальшого розвитку, незважаючи на те, що вони потребують свого поглиблення та закріплення. При цьому потрібно враховувати й те, що розвиток фінансового права в цілому повинен відповідати нормам міжнародного права та сприяти створенню фінансової основи для їх реалізації, утвердженню прав і свобод людини.

#### Список використаної літератури

1. Воронова Л. К. Наука фінансового права та її сучасні завдання / Л. К. Воронова // Фінансове право. – 2007. – № 1. – С. 5–9.
2. Пришва Н. Ю. Проблемні питання предмета та системи фінансового права / Н. Ю. Пришва // Фінансове право. – 2007. – № 1. – С. 16–20.
3. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права: в 6 т. / Кучерявенко Н. П. – Х.: Легас, 2008.
4. Рукавишникова И. В. Метод финансового права / Рукавишникова И. В.; [отв. ред. Н. И. Химичева]. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2006.
5. Карасева М. В. О предмете финансового права на современном этапе / М. В. Карасева // Государство и право. – 1997. – № 11. – С. 26.



*Демчишин Н. М.,  
здобувач кафедри конституційного  
адміністративного та фінансового права,  
університет «Україна»*

## ПРАВОВІ ОСНОВИ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФАРМАЦЕВТИЧНИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ

**П**ідвищення ефективності надання медичних та фармацевтичних послуг в умовах комерціалізації фармацевтичного ринку і обмеження фінансових ресурсів держави розглядається сьогодні як багатовекторна проблема. Залучення додаткових джерел фінансування, розробка механізмів раціонального використання коштів, підвищення вимог суспільства до якості лікарських засобів та виробів медичного призначення, а також вплив процесів глобалізації та інтеграції зумовлюють потребу у перегляді питань організації надання ефективних фармацевтичних послуг у площині правових та соціально-економічних відносин у суспільстві.

Аналізуючи літературні джерела та спираючись на результати наукових досліджень, варто відзначити, що розв'язанню проблем в охороні здоров'я присвятили свої праці такі вчені, як Я. Буздуган, З. Гладун, В. Пашков, І. Сенюта, О. Солдатенко, С. Стеценко, але зауважимо, що в юридичній науці мало уваги приділено комплексному дослідженню правових основ фінансового забезпечення фармацевтичних послуг в Україні. Здебільшого особлива увага вчених-юристів зосереджується на практичних, організаційних та правових основах фінансового забезпечення галузі охорони здоров'я в цілому.

Нині в Україні особливої гостроти набуває питання фінансового забезпечення надання фармацевтичних послуг, саме тому розгляд даної проблеми вважаємо важливим завданням.

Мета статті полягає у поглибленому аналізі теоретичних і правових основ фінансового забезпечення фармацевтичних послуг в Україні та визначенні поняття «фінансове забезпечення фармацевтичних послуг».

Термін «фінансове забезпечення» в економічній літературі зустрічається доволі часто. У більшості випадків сутність наукового терміна визначається залежно від того, який аспект фінансової діяльності розглядає автор.

У вітчизняній фінансовій науці висвітлення змісту даного поняття неоднозначне. Так, більшість науковців фінансове забезпечення розглядають як один із методів фінансового механізму. Такого підходу у своїх наукових працях дотримується О. Кириленко [6, с. 41] та С. Юрій [11, с. 40]. Фінансове забезпечення, як підсистему фінансового механізму, що характеризує зміст впливу фінансів на різні аспекти розвитку суспільства, розглядає В. Опарін [9, с. 56]. У рамках фінансового механізму фінансове забезпечення, як метод фінансового впливу на розвиток економіки, досліджують також У. Петровська, Д. Клиновий [7, с. 23]. О. Романенко фінансове забезпечення визначає як покриття затрат за рахунок фінансових ресурсів, акумульованих суб'єктами господарювання і державою [10, с. 18].

У підручнику «Бюджетний менеджмент» (за загальною редакцією В. Федосова) запропоновано дещо інше визначення: «Фінансове забезпечення – це система джерел і форм фінансування розвитку економічної і соціальної сфери» [4, с. 49].

Значно ширше розглядає визначення цього терміна авторський колектив підручника «Фінанси» (за редакцією С. Юрія, В. Федосова). А саме фінансове забезпечення трактують як формування цільових грошових фондів суб'єктів господарювання у достатньому розмірі та їх ефективне використання. Науковці акцентують увагу і на ефективному використанні сформованих грошових ресурсів [12, с. 94].

У статті «Поняття, принципи, форми фінансового забезпечення охорони здоров'я» Я. Буздуган дійшла висновку, що фінансове забезпечення – це метод фінансового механізму, за допомогою якого формують і використовують фонди коштів і який характеризує зміст впливу фінансів на різні аспекти розвитку суспільства. Відповідно, фінансове забезпечення охорони здоров'я вона трактує як метод фінансового механізму, що визначає принципи, джерела й форми фінансування суб'єктів господарювання, чия діяльність спрямо-

вана на охорону, збереження, зміцнення та відновлення здоров'я громадян [2, с. 27].

На основі аналізу наведених наукових підходів щодо визначення сутності терміна «фінансове забезпечення» та зважаючи на особливості надання фармацевтичних послуг, поняття «фінансове забезпечення фармацевтичних послуг» можна визначити як сукупність джерел, форм і методів формування грошових фондів, необхідних для реалізації законодавчо закріплених прав громадян на отримання якісних фармацевтичних послуг та ефективного використання мобілізованих коштів.

Основними формами фінансового забезпечення фармацевтичних послуг в Україні є бюджетне фінансування, добровільне медичне страхування, самофінансування, кредитування, інвестування, благодійництво та спонсорство.

Традиційно вагомим джерелом фінансового забезпечення фармацевтичних послуг в Україні залишаються кошти державного та місцевих бюджетів, яких критично не вистачає і не вистачало завжди.

Україна серед країн колишнього СРСР посідає одну з перших позицій за темпами зростання внутрішнього фармацевтичного ринку на пострадянському просторі. Однак за умов відсутності дієвих механізмів соціального захисту населення та компенсації спожитих лікарських засобів і виробів медичного призначення вказаний показник не можна оцінити позитивно, оскільки основний фінансовий тягар щодо забезпечення фармацевтичною допомогою лежить безпосередньо на населенні країни.

Отже, можна стверджувати, що рівень фармацевтичного забезпечення населення в Україні залежить не лише від стану фінансового забезпечення охорони здоров'я та фармації, а й характеру впливу ринкових факторів, пов'язаних з розвитком вітчизняного оптового та роздрібного фармацевтичного ринку. У «Концепції розвитку фармацевтичного сектору охорони здоров'я України», у розділі «Мета та основні завдання», зазначено, що організація стабільної діяльності фармацевтичного сектора повинна здійснюватися у напрямі підвищення рівня доступності, якості й раціональності використання лікарських засобів, а також формування адекватної трансформації суспільства й менеджменту у фармацевтичному секторі. Розробка та впровадження такого менеджменту у фармації повинні здійснюватися відповідно до розробленої концепції фармацевтичної допомоги, яка є відобра-

женням діалектики розвитку фармацевтичної діяльності як соціально орієнтованої форми діяльності та суспільства в цілому [9, с. 25].

Також, на нашу думку, варто підтримати пропозицію Н. Карпишин, яка вважає, що на початковому етапі розвитку обов'язкового медичного страхування варто запровадити обов'язкове медичне страхування фармацевтичної допомоги (ОМСФД), призначення якого – покривати витрати гарантованого обсягу медикаментозного забезпечення населення країни. Переваги ОМСФД – у чітко визначених пріоритетах фінансування і спрощеній процедурі формування та використання грошових коштів, що має сприяти більш економічному і раціональному використанню фінансових ресурсів і забезпеченню державних соціальних гарантій у сфері охорони здоров'я [5, с. 16].

В Україні повинні формуватися три основних джерела фінансування національної системи охорони здоров'я та фармації:

- державний та місцеві бюджети;
- страхові внески роботодавців;
- благодійні внески, кошти міжнародних гуманітарних організацій, громадських об'єднань, гранти тощо.

Тобто за типом фінансування національна модель охорони здоров'я і фармації повинна мати характер фінансування змішаного типу з механізмами зовнішнього та внутрішнього контролю за раціональним використанням фінансових та інших ресурсів галузі. Особливої уваги потребує створення ефективної системи контролю за розподілом коштів у разі створення централізованого державного фонду ОМС, який і буде становити основну частку (приблизно 85,0%) кошторису національної охорони здоров'я та фармації.

Отже, створення нормативно-правової основи для регулювання обов'язкового медичного страхування в Україні, доцільність запровадження якого викликає широку дискусію в урядових колах, представників медичної громадськості, науковців, юристів, страховиків та інших категорій населення, на сьогодні залишається актуальним.

### Список використаної літератури

1. Конституція України: прийнята на V сесії Верховної Ради України 28.06.1996 р. № 254/96 ВР (із змінами та доповненнями). – К.: Право, 1996. – 38 с.
2. Буздуган Я. Поняття, принципи, форми фінансового забезпечення охорони здоров'я в Україні / Я. Буздуган // Віче. – 2008. – Травень. – С. 26–28.

3. Буздуган Я. Правові та організаційні основи фінансового забезпечення охорони здоров'я в Україні: дис. ... канд. юрид. наук / Буздуган Я. – К., 2009. – 227 с.
4. Бюджетний менеджмент: підручник / [В. Федосов та ін.]; за заг. ред. В. Федосова. – К.: КНЕУ, 2004. – 864 с.
5. Карпишин Н. І. Фінансове забезпечення охорони здоров'я в реалізації державних функцій на ринку медичних послуг: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук / Карпишин Н. І. – Тернопіль, 2006. – 20 с.
6. Кириленко О. П. Фінанси (Теорія та вітчизняна практика): навч. посібник / Кириленко О. П. – Тернопіль: Астон, 2002. – 212 с.
7. Клиновий Д. Фінанси: навчальний посібник / І. Петровська, Д. Клиновий. – К.: ЦУЛ, 2002. – 300 с.
8. Опарін В. Фінанси (загальна теорія): навч. посібник / Опарін В. – 3-тє вид., доп. і перероб. – К.: КНЕУ, 2002. – 240 с.
9. Панфілова Г. Л. Організація фармацевтичної допомоги населенню в умовах медичного страхування: монографія / Панфілова Г. Л., Немченко А. С., Немченко О. А. – Х., 2009. – 228 с.
10. Романенко О. Фінанси: [підручник] / Романенко О. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 312 с.
11. Фінанси: вишкіл студій: навч. посіб. / [Юрій С. І., Кізіма Т. О., Злепко М. П., Тріпак М. М.]; за заг. ред. д.е.н. / С. І. Юрія. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 357 с.
12. Фінанси: підручник / Юрій С. І. та ін.; за заг. ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. – К.: Знання, 2008. – 611 с.



*Дмитрук О. О.,  
к.ю.н., доцент,  
докторант кафедри фінансового права,  
Національний університет «Юридична академія  
України імені Ярослава Мудрого»*

## КЛАСИФІКАЦІЯ ДЖЕРЕЛ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

Незважаючи на те, що майже в кожному з підручників чи навчальних посібників з фінансового права окреслюються певні аспекти фінансово-правових джерел, їх класифікація проводиться вкрай рідко. Аналіз фінансово-правової літератури свідчить, що цьому питанню приділено недостатньо уваги. Поряд з тим певні приклади все одно існують. Так, М. П. Кучерявенко джерела фінансового права поділяє за декількома ознаками: 1) владно-територіальною – загальнодержавні, республіканські (Автономна Республіка Крим), місцеві; 2) за характером правових норм – нормативні (містять правові норми загального характеру, прийняті компетентними органами у встановленому порядку) і ненормативні (не містять правових норм загального характеру); 3) за особливостями правового регулювання і характером установа – нормативно-правові акти, звичаї, санкціоновані компетентними органами у встановленому порядку; прецеденти; міжнародні договори; правові доктрини [5, с. 50]. У цілому підтримуючи запропоновану класифікацію, зазначимо, що доволі спірним є виокремлення як підстави для класифікації саме характеру правових норм, що передбачає поділ джерел на нормативні та ненормативні.

Річ у тому, що характерною ознакою джерел фінансового права є їх нормативність. Сутність цієї категорії полягає у спрямованості на регулювання певного виду суспільних відносин, встановленні загальнообов'язкового правила. Аналіз юридичної літератури свід-

чить, що науковцями виокремлюються декілька ознак нормативності, а саме: неконкретність (неперсоніфікованість) адресата, постійний характер дії, а також збереження дії, незалежно від виконання. Саме тому Н. М. Пархоменко вважає нормативність ключовою ознакою, яка виступає підставою для визнання явища джерелом права [4, с. 95]. Через цю властивість реалізується соціальна цінність права, його регулятивні властивості [1, с. 107]. За допомогою цієї ознаки різняться між собою ті правові акти, які є джерелами фінансового права, й індивідуальні фінансово-правові акти.

Говорячи про нормативність, треба підкреслити, що дія джерел фінансового права поширюється на будь-яких осіб, які є суб'єктами фінансового права і мають потенційну можливість стати учасниками фінансових правовідносин. Саме тому правові акти, у яких конкретно вказаний адресат, розраховані на одичне застосування і тому втрачають дію після їх реалізації, тобто є ненормативними, взагалі втрачають здатність бути джерелами фінансового права. Отже, запропонована класифікація потребує певного коригування, оскільки джерела фінансового права завжди є нормативними.

Л. В. Жук джерела податкового права поділяє на основоположні (які є фундаментом та методологічним орієнтиром податкового права держави) і законодавчі, з чим доволі складно погодитися. Перш за все, незрозумілим є поняття основоположних джерел податкового права. Виходячи з цього, існують і не основоположні джерела, але що це за джерела, Л. В. Жук не вказує. Крім того, не встановлені у такому разі чіткі підстави для проведення класифікації Л. В. Жук. Більше того, спірним є віднесення Конституції України (з огляду на назву третього розділу її роботи) до законодавчих джерел податкового права [2, с. 9, 10], адже Конституція України – це Основний Закон нашої держави. Він теж приймається Верховною Радою України.

І. А. Кривих, розглядаючи джерела податкового права, залежно від критерію встановлення джерелом «нових» або конкретизуючих правових норм, пропонує їх класифікувати на дві ключові групи: основні джерела та допоміжні (інтерпретаційні). Так, до першої групи дослідниця відносить нормативно-правовий акт і міжнародний договір з податкових питань. До другої – рішення Конституційного Суду РФ та деяких міжнародних судів (Європейського суду з прав людини, Економічного суду СНД), що містять правові позиції з

податкових питань, а також нормативні роз'яснення компетентних органів виконавчої влади [3, с. 7, 14]. Така класифікація теж має певні вади. Так, норми, що конкретизують положення закону, можуть міститися й у підзаконних нормативно-правових актах. З огляду на це, логічним буде їх віднесення до допоміжних джерел. Більше того, за таких міркувань виникає питання, до якого виду джерел треба відносити Рішення Конституційного Суду за умови формування в ньому «нової» норми, якої раніше не було в законодавстві, але яка вкрай потрібна для регулювання фінансових відносин в умовах сьогодення.

На наше переконання, для проведення класифікації вкрай важливим є встановлення певного критерію. Останнім може бути форма встановлення; юридична сила; коло об'єктів, на які поширюється їх дія; обсяг регулювання тощо. Зважаючи на це, джерела фінансового права можуть бути класифікованими: 1) за формою установа: нормативно-правові акти; прецеденти; нормативно-правові договори; 2) залежно від того, які галузеві правові норми відбиті у певному акті: комплексні – містять поряд з фінансово-правими нормами і норми інших галузей права і, відповідно, покликані врегульовувати не тільки фінансові, а й інші суспільні відносини; і галузеві – містять виключно фінансово-правові норми; 3) за обсягом фінансово-правового регулювання поділяємо на акти: загального (містять норми з різних питань публічної фінансової діяльності) та інституційного (стосуються регулювання окремих інститутів чи підгалузей фінансового права) характеру; 4) за часом дії – на постійні та тимчасові; 5) залежно від території їх дії – загальнодержавні й місцеві.

Отже, існують класифікаційні ряди джерел фінансового права. Наявність різноманітності джерел фінансового права має об'єктивне походження та свідчить, що у процесі об'єктивізації норм фінансового права застосовуються різні форми. Це дозволяє забезпечити ефективне правове регулювання відносин з приводу мобілізації, розподілу й використання коштів публічних фондів. Проте на законодавчому рівні ні їх визначення, ні система, ні ієрархія, ні класифікація є невизначеними. Усе це вказує на необхідність подальшого наукового пошуку у цій сфері з метою наступного втілення певних пропозицій у правотворчій діяльності відповідних органів.

### Список використаної літератури

1. Барциц И. Н. Источники служебного права: учебник / И. Н. Барциц, С. В. Бошно. – М.: РАГС, 2007. – 272 с.
2. Жук Л. В. Джерела податкового права: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 / Жук Л. В. – Ірпінь, 2005. – 19 с.
3. Кривых И. А. Источники налогового права Российской Федерации: понятие, проблемы классификации, основные принципы действия: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: спец. 12.00.14 / И. А. Кривых. – Екатеринбург, 2009. – 26 с.
4. Пархоменко Н. М. Джерела права: проблеми теорії та методології: [монографія] / Н. М. Пархоменко. – К.: Юридична думка, 2008. – 336 с.
5. Фінансове право України: навч. посіб. / Кучерявенко М. П., Криницький І. Є., Лукашев О. А. та ін.; за заг. ред. М. П. Кучерявенка. – Х.: Право, 2010. – 288 с.





*Донец Т. А.,  
здобувач,  
Національний університет ДПС України*

## СПІВВІДНОШЕННЯ ЗАГАЛЬНОГО ТА СПРОЩЕНОГО РЕЖИМУ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИ СПРАВЛЯННІ ПОДАТКУ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

**З**алишається неврегульованим питання оподаткування суми перевищення виручки від реалізації товарів (робіт, послуг) суб'єктів малого підприємництва над граничним розміром, установленим Указом Президента «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» [4] (далі – Указ), яке утворилося в останньому кварталі перебування на єдиному податку. З одного боку, обов'язок платника єдиного податку подати заяву про перехід на загальну систему оподаткування з наступного кварталу за тим, у якому відбулося порушення умов перебування на спрощеній системі оподаткування, означає, що до настання строку виконання цього обов'язку (тобто до початку наступного кварталу) особа залишається платником єдиного податку. У свою чергу, перебування суб'єкта малого підприємництва у статусі платника єдиного податку унеможливує застосування до нього інших правил оподаткування. Отже, податкові зобов'язання за іншими податками такому суб'єкту не можуть бути нараховані. З іншого боку, створюється підґрунтя для зловживань окремими недобросовісними платниками єдиного податку. Ці зловживання можуть полягати в одержанні сум, що значно перевищують граничні розміри для платників єдиного податку, які при цьому не можуть бути належним чином оподатковані.

Водночас боротьба зі зловживаннями може в деяких випадках порушити права і законні інтереси добросовісних платників єдиного податку, що припустилися порушень перебування на спрощеній системі оподаткування з об'єктивних причин (як-от неочікуване зростання ціни товарів, що ними реалізується, у тому числі внаслідок девальваційних процесів тощо). Загалом аналіз судової практики дозволяє виділити суперечливість позицій податкового органу в такій категорії спорів. У деяких податкових роз'ясненнях Державної податкової адміністрації України було визнано, що платник єдиного податку, що порушив умови перебування на спрощеній системі оподаткування, повинен сплачувати податки на загальних підставах лише з наступного кварталу за тим, у якому відбулося порушення (наприклад, пункт 14 листа Державної податкової адміністрації України від 30 грудня 2005 року № 26268/7/16-1117 «Про деякі питання справляння податку на додану вартість» [2]). Разом із тим у багатьох випадках податкові органи нараховують податкові зобов'язання тим суб'єктам спрощеної системи оподаткування, які перевищили встановлений розмір граничної виручки вже в тому податковому періоді, у якому допущено таке перевищення. З урахуванням наведеного видається за необхідне прийняття спеціального Закону з питань застосування спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, який урегулював би найпоширеніші спірні ситуації навколо розглядуваного питання, або відобразити відповідні положення у Податковому кодексі України [1].

Положеннями статті 1 Указу передбачено, що спрощена система оподаткування, обліку та звітності запроваджується, зокрема, для фізичних осіб, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи і в трудових відносинах з якими, ураховуючи членів їхніх сімей, протягом року перебуває не більше 10 осіб та обсяг виручки яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 500 тис. гривень.

Отже, реалізація права суб'єкта малого підприємництва на запровадження спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності залежить від виконання останнім установлених Указом вимог. При цьому єдиний податок сплачується виключно з доходів, одержаних фізичною особою-суб'єктом підприємницької діяльності з додержанням вимог Указу, зокрема, якщо виручка платника єдиного податку за рік не перевищує 500 тис. гривень. Водночас порушення умов за-

проведення спрощеної системи оподаткування, визначених статтею 1 Указу, у тому числі перевищення граничного обсягу виручки за рік, є юридичним фактом, який унеможливує застосування до суб'єкта малого підприємництва правил оподаткування, передбачених для платників єдиного податку. Приписами статті 6 Указу та Податкового кодексу України [1] визначено, що суб'єкт малого підприємництва, який сплачує єдиний податок, не є платником податку на доходи фізичних осіб, оскільки вказаний податок сплачується ним у складі єдиного податку. Відповідно до статті 2 цього Указу фізична особа, зареєстрована як платник єдиного податку, сплачує такий податок за ставкою, встановленою місцевими радами за місцем державної реєстрації платника, залежно від виду його діяльності. При цьому лише за умов додержання приписів зазначеного Указу доходу, отримані від здійснення підприємницької діяльності, що обкладаються єдиним податком, не входять до складу сукупного оподатковуваного доходу за підсумками звітного року такого платника податку й осіб, що перебувають з ним у трудових відносинах, а сплачена сума єдиного податку є остаточною і не включається до перерахунку загальних податкових зобов'язань як самого платника податку, так і осіб, які перебувають з ним у трудових відносинах, ураховуючи членів його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності.

Зважаючи на викладене, несплата податку на доходи фізичних осіб, як це передбачено для платників єдиного податку, можлива лише в разі дотримання суб'єктом малого підприємництва умов перебування на спрощеній системі оподаткування. Зазначене стосується також і відповідності граничного обсягу виручки платника єдиного податку розмірам, визначеним Указом. Згідно зі статтею 5 Указу в разі порушення вимог, установлених статтею 1 цього Указу, платник єдиного податку повинен перейти на загальну систему оподаткування, обліку та звітності починаючи з наступного звітного періоду (кварталу). Водночас зазначений Указ не містить положень, які б регулювали питання оподаткування сум, що перевищують граничний обсяг виручки, встановлений законодавцем. За таких обставин оподаткування доходів, отриманих платником єдиного податку з порушенням умов перебування на спрощеній системі оподаткування, повинне здійснюватися із застосуванням правил загальної системи оподаткування.

Отже, надавати правову оцінку висновкам податкової інспекції про наявність підстав для нарахування суб'єкту малого підприємни-

цтва – платнику єдиного податку – податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб із сум, що перевищують граничний обсяг виручки, необхідно з урахуванням загальних принципів, закріплених у Конституції України, Податковому кодексу України [4] та Законі України «Про систему оподаткування» [5], якими встановлювалися та визначаються засади податкових відносин в Україні.

#### Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112.
2. Про деякі питання справляння податку на додану вартість: лист Державної податкової адміністрації України: від 30.12.2005 р. № 26268/7/16-1117 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua>.
3. Про систему оподаткування: закон України: від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 39. – Ст. 510.
4. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: указ Президента України: від 03.07.1998 р. № 727/98 // Офіційний вісник України. – 1998. – № 27. – С. 1.



*Жернаков М. В.,  
к.ю.н., адвокат*

## ЩОДО СТИМУЛІВ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ У ВІДНОСИНАХ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ

**П**роблемам податкового права за останні роки було приділено достатньо уваги як у науковій літературі в межах класичної правової науки, так і в економічних дослідженнях. Разом з тим на сьогодні безпідставно, на наш погляд, оминається увагою економічний аналіз податкового права, який натомість стає все більш популярним на теренах Європи та Америки. На нашу думку, використання специфічних методів дослідження економіки податкового права, а саме інструментарію неокласичної економічної теорії для аналізу відносин у сфері оподаткування, дасть змогу по-новому проаналізувати актуальні проблеми оподаткування і, можливо, знайти способи розв'язання деяких із них.

Одним із головних об'єктів дослідження економіко-правової науки є стимули, що спонукають суб'єктів до тієї чи іншої поведінки в межах відповідних правовідносин. Теорія економічного аналізу права виходить із того, що кожен раціональний учасник правовідносин, маючи на меті максимізацію свого добробуту, буде схилитися до діянь, які його підвищують (або можуть підвищити), так само, як і уникати діянь, у результаті яких їх добробут зменшиться. Держава, у свою чергу, прагнучи спонукати індивідів та організації до суспільно корисної поведінки, має впроваджувати норми, які встановлюватимуть таке співвідношення «цін» на певні дії, щоб зробити соціально небажану поведінку суб'єктів індивідуально не вигідною.

Оскільки функціонування будь-якої податкової системи засноване на відчуженні певної суми грошей від фізичних осіб та підприємств на користь держави, спроби раціональних зобов'язаних осіб уникнути цього процесу також є неминучими. Це створює проблему ухилення від податків та дотримання податкового законодавства, що є серйозним питанням для будь-якого адміністративно-територіального утворення.

Разом з тим українська правова система характеризується наявністю інших, крім платників податків і зборів, суб'єктів у сфері податкових відносин, які прагнуть використати недосконалість податкової системи на власну користь. Це й податкові органи, і законодавець, і судові органи, діяльність яких відносно податкової системи, але поза межами їх прямих обов'язків, найчастіше характеризується як корупція.

Безумовно, вивчення наявності, відсутності та масштабів корупції є швидше предметом кримінології і в будь-якому випадку виходить за межі податково-правового дослідження. Для його цілей однак має значення те, що стан сучасної української правової системи цілком придатний для цього явища, а отже, є причиною викривлення стимулів до бажаної поведінки учасників податкових правовідносин.

Одним з основних проявів цього є політика податкових органів у питаннях адміністративного оскарження їх рішень. Мета цієї процедури є доволі зрозумілою. Хоча існування процедури оскарження не позбавляє платника податків права звернення безпосередньо до суду, це насамперед має заощаджувати платникові судові витрати у разі незначних помилок контролюючих органів або неправильного тлумачення якоїсь вимоги законодавства платником податків. Це передбачає справедливість і бажання віднайти «спільну» істину, прагнення до компромісу з метою економії коштів, витрат, зусиль і, як наслідок – максимізації вигоди (для обох сторін). Але замість цього органи державної податкової служби відмовляють у перегляді рішень нижчого органу з єдиною метою – наповнення бюджету.

Вбачається доцільним коригувати стимули податкових органів з тим, щоб вони самі були достатньою мірою зацікавлені у всебічному, неупередженому та об'єктивному розгляді скарги. Першим кроком до цього може бути закріплення принципів розгляду адміністративних скарг у законодавстві, що регулює діяльність податкових органів, за аналогією з принципами адміністративного судочинства.

Але поки таких позитивних стимулів у діяльності податкових органів бракує, державні податкові адміністрації продовжують на власний розсуд відхиляти дуже значну кількість адміністративних скарг. У результаті цього платники податків, не маючи надто оптимістичних сподівань довести свою позицію в порядку адміністративного оскарження і не бажаючи втрачати час і зусилля, звертаються безпосередньо до суду або навіть до ДПА і до суду одночасно. Навряд чи потрібно доводити, що це не зменшує соціальних витрат, а навпаки.

Не вирізняється принципово й ставлення Державної податкової служби до судового розгляду податкових спорів. Навіть якщо порушення податковим органом вимог законодавства є очевидним і рішення підлягає скасуванню з імовірністю 100%, він у жодному разі не визнає позов (у випадку, коли виступає відповідачем) та не відкличе позовну заяву (коли виступає позивачем). Крім того, якщо рішення буде винесене судом не на користь податкової служби, воно в будь-якому випадку оскаржується в апеляційному порядку. Навряд чи така політика сприяє максимізації суспільного добробуту.

Раціональний платник податків, наприклад, навряд чи звертався б із позовом до суду в такій самій ситуації – він швидше намагався б уникнути додаткових судових витрат. Проте практика останніх років показує, що органи Державної податкової служби у будь-якому разі звертаються до суду за наявності підстав, а також оскаржують винесені не на їх користь рішення, не звертаючи уваги на ймовірність отримати остаточне рішення на власну користь. Однак навряд чи потрібно оцінювати таку поведінку як однозначно ірраціональну. Обираючи ту чи іншу лінію поведінки, посадові особи податкових органів оцінюють перш за все власні вигоди й витрати. Беручи до уваги те, що неподання позову до суду або апеляційної скарги в розглянутих випадках майже автоматично розцінюється вищими та іншими контролюючими органами як недбалість відносно захисту інтересів держави, а то й як корупційна діяльність, зрозуміти мотиви такої поведінки нескладно. З огляду на таку систему оцінки можна визначити, чому підвищення соціального добробуту – не основний орієнтир у діяльності податкових органів.

На наш погляд, у даному випадку має місце конфлікт стимулів, навіть протиставлення одного позитивного стимулу іншому. З метою розв'язання проблем корупції та захисту інтересів держави законодавець намагався максимально жорстко врегулювати поведінку по-

даткових органів. Але замість цього закон виявився вочевидь дуже жорстким, але практично малоефективним. Головним питанням при цьому залишається перетворення форми у зміст. У цьому випадку, де класичні правові методи не повністю вирішують поставлені завдання, ми вбачаємо доцільним застосувати типовий підхід економічного аналізу права, заснований на ефективності.

Вчені у сфері економіки права в такому випадку, як правило, починають з аналізу конкретних положень чи норм і оцінюють їх відносно ефективність (з огляду перш за все на суспільний добробут). Відповідно, замість поліпшення показників продуктивності будь-якою ціною та сподівань, що це дасть позитивний результат, вбачається кращим зосередитися на кінцевих результатах (таких, як зібрані суми податку, дотримання платниками податкового законодавства) на протигагу проміжним (виявлення максимальної кількості порушень). Крім того, важливо зазначити, що ефективними не обов'язково мають бути жорсткі методи як відносно посадових осіб, так і платників податків. Може виявитися, що заходи, спрямовані на співпрацю з платниками податків або заохочення працівників податкових органів, можуть мати наслідком набагато ефективніший результат, ніж підвищення інтенсивності перевірок чи звинувачення в недбалості.

### Список використаної літератури

1. Alex Raskolnikov, *Revealing Choices: Using Taxpayer Choice to Target Tax Enforcement* // *Columbia Law Review*, May 2009.
2. Chris William Sanchirico, *Evidence, Procedure, and the Upside of Cognitive Error* (University of Pennsylvania, 2004).
3. John Braithwaite, *Through the Eyes of the Advisers: A Fresh Look at High Wealth Individuals*, in *Taxing Democracy*, 245–249.
4. Luigi A. Franzoni, *Tax Compliance* (Encyclopedia of Law and Economics, 2008).
5. Luigi A. Franzoni, *Tax Evasion and Tax Compliance* (University of Bologna, 1998).
6. Michael G. Allingham and Agnar Sandmo, *Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis* (University of Pennsylvania, 1972).
7. Steve R. Johnson, *Questionable Choices: A Reply to Alex Raskolnikov's «Revealing Choices»*, University of Las Vegas, Nevada, 2009.

8. Белов А. З. Хабарництво в Україні – тимчасово чи назавжди? [Електронний ресурс] / Белов А. З. – Режим доступу: [www.svdevelopment.com](http://www.svdevelopment.com)
9. Ігор Жданов. Корупція в Україні: спроба аналізу [Електронний ресурс] / Жданов І. – Режим доступу: [http://www.korupzia.org.ua/papers/s1\\_ukr.htm](http://www.korupzia.org.ua/papers/s1_ukr.htm).
10. Про систему оподаткування: закон України // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 39. – Ст. 510.
11. Про Державну податкову службу в Україні: закон України // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1991. – № 6. – С. 139. – Ст. 37.
12. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – С. 556. – Ст. 112.



*Жмурко О. В.,  
асистент кафедри адміністративного та  
фінансового права,  
Львівський національний університет  
імені Івана Франка*

## КОНСТИТУЦІЙНО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ФІНАНСУВАННЯ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

**Н**а сьогодні система охорони здоров'я фінансується за рахунок коштів держави. Система охорони здоров'я в Україні потребує законодавчого регулювання. Необхідно на законодавчому рівні закріпити зміст правовідносин про медичне страхування та забезпечити їх реалізацію в Україні. Держава зобов'язана забезпечити створення і функціонування системи соціального медичного страхування населення.

Світова практика демонструє різні підходи щодо конституційно-правового регулювання системи охорони здоров'я:

1. Бюджетна модель медичного страхування.

Яскравим прикладом такої моделі фінансування охорони здоров'я виступає Канада. Згідно з розділом 1 «Права та свободи» у статті 6 закріплено: «Кожен громадянин Канади і кожен, хто має статус постійного мешканця Канади, має право переїжджати і оселятися в будь-якій провінції, а також продовжувати отримувати кошти для належного проживання в будь-якій провінції. Дані права закріплені в законодавстві, що передбачає розумні вимоги проживання щодо якості та умов для отримання наданих державою соціальних послуг».

2. Змішана модель страхування.

Ця модель існує в таких розвинених країнах, як Франція, Німеччина, Нідерланди. Нормами статей Конституції Німеччини закріплено таке.

У статті 74 йде мова про те, що «компетенція конкуруючого законодавства регулює такі сфери життя суспільства: 12) трудове право, включаючи організацію праці, охорону праці, а також соціальне страхування, включаючи страхування на випадок безробіття; 19-а) державне забезпечення лікарень і врегулювання тарифів за надану в них допомогу». У статті 87 зазначається, що «як безпосередньо підпорядковані Федерації суб'єкти публічного права діють ті суб'єкти публічного права – заклади соціального страхування, компетенція яких поширюється на територію більше ніж 1 земля. На заклади соціального страхування, компетенція яких поширюється за межі території однієї землі, але охоплює не більше трьох земель, не поширюється положення частини 1 даної статті, як суб'єкти публічного права, які перебувають у безпосередньому підпорядкуванні землі, якщо зацікавленими землями визначено землю, яка здійснює нагляд».

### 3. Приватна система охорони здоров'я.

Ця система застосовується в таких країнах, як США та Японія.

Конституція Сполучених Штатів Америки та поправки до неї не передбачають жодних гарантій з боку держави щодо права людини на охорону здоров'я, а тим більше на медичне страхування. Дане право встановлене підзаконними нормативно-правовими актами цивільного законодавства і має виключно приватний характер.

Зовсім іншим шляхом пішов законодавець України. У Конституції України детально регламентовано право людини на охорону здоров'я. Основним питанням є джерела фінансування системи охорони здоров'я та її вартість для населення, тобто вартість медичного обслуговування для конкретної особи.

Конституційним Судом України 2002 року було розтлумачено положення статті 49 Конституції України (справа про безоплатність медичної допомоги). Конституційний Суд вирішив, що положення частини третьої статті 49 Конституції України «у державних і комунальних закладах охорони здоров'я медична допомога надається безоплатно» треба розуміти так, що у державних і комунальних закладах охорони здоров'я медична допомога надається всім громадянам незалежно від її обсягу та без попереднього, поточного або подальшого їх розрахунку за надання такої допомоги. Поняття медичної допомоги, умови запровадження медичного страхування, у тому числі державного, формування і використання добровільних медичних фондів, а також порядок надання медичних послуг, які ви-

ходять за межі медичної допомоги, на платній основі у державних і комунальних закладах охорони здоров'я та перелік таких послуг мають бути визначені законом.

Судді Конституційного Суду дійшли висновку, що при наданні платної допомоги мережею зазначених вище закладів та основи запровадження медичного страхування мають бути визначені у законах України. Вважаємо, що умови та перелік медичної допомоги на платній чи безоплатній основі, що надається мережею закладів, мають бути визначені законом поряд із прийняттям закону про обов'язкове державне соціальне медичне страхування. Важливою нормою Конституції є норма про те, що наявна мережа державних і комунальних закладів охорони здоров'я не може бути скорочена.

Принциповим питанням є доцільність внесення змін до Конституції України. Рішенням Конституційного Суду України було розтлумачено норму статті про безоплатність медичної допомоги. Відповідно, перепон до запровадження системи соціального медичного страхування немає. Та при будь-яких подальших реформах норма Конституції потребуватиме подальшого тлумачення. Важливим аргументом для того, щоб внести зміни до Конституції, є досвід розвинених країн світу. Аналіз норм конституцій цих країн не дає повного уявлення про систему закладів охорони здоров'я, систему фінансування даних закладів, особливо умови платності чи безоплатності медичної допомоги, що надається. Кожна з наведених вище країн має багаторічну історію реформування системи фінансування охорони здоров'я. Уряди ухвалювали безліч законів щодо охорони здоров'я: чи за рахунок коштів держави, чи населення. Надзвичайно велику кількість законів приймали у сфері системи закладів охорони здоров'я та умов її вартості для особи. Дані закони кардинальним чином відрізнялися один від одного. І з часом сформувалася стійка система фінансування охорони здоров'я.

На підставі наведеного вище зробимо такі висновки:

- нормами конституцій зарубіжних країн по-різному висвітлено питання права людини на охорону здоров'я. Так, даними нормами не деталізовано питання діяльності закладів охорони здоров'я, загального порядку надання медичної допомоги, а також межі її надання; норми конституцій зарубіжних країн не встановлюють і не визначають політики держави



на вже сформовану модель фінансового забезпечення охорони здоров'я;

- необхідним кроком для запровадження страхової моделі фінансування охорони здоров'я є внесення змін до статті 49 Конституції України. А саме необхідно викласти її в такій редакції: «Кожна людина має право на охорону здоров'я. Держава створює умови для ефективного і доступного для всіх громадян медичного обслуговування. Держава сприяє розвитку лікувальних закладів усіх форм власності. Держава дбає про розвиток фізичної культури і спорту, забезпечує санітарно-епідемічне благополуччя». Вважаємо, що цього є достатньо для запровадження нової системи фінансування охорони здоров'я та гарантій людини на реалізацію права на охорону здоров'я.



*Льницький О. В.,  
к.ю.н., асистент кафедри  
адміністративного та фінансового права,  
Львівський національний університет  
імені Івана Франка*

## **ОКРЕМІ ПРОБЛЕМИ ЗДІЙСНЕННЯ ДЕРЖАВНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ ЗА ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ У СИСТЕМІ МЕТОДІВ ВИКОРИСТАННЯ ПУБЛІЧНИХ ФОНДІВ ГРОШОВИХ КОШТІВ**

**П**роголошені принципи ефективності та результативності, цільового використання бюджетних коштів, публічності та прозорості в організації бюджетної системи України (ст. 7 БК України) зумовлюють створення та підтримку з боку держави конкурентного середовища у сфері державних закупівель при використанні коштів публічних фондів, розвитку добросовісної конкуренції. Указані завдання визначаються як мета правового регулювання Закону України «Про здійснення державних закупівель» від 01.06.2010 р. (надалі – Закон).

Непересічне значення вказаного нормативного акта відображають нормотворчі перипетії навколо його прийняття. Водночас доволі часто аналізу цього акта та процедур, які в ньому викладені, приділяється недостатньо уваги в системі юридичної освіти, що зумовлює абсолютну неготовність на практиці не тільки до застосування положень цього Закону, але й врахування існування обов'язкових попередніх процедур проведення відбору контрагентів.

Частина 5 ст. 2 та ч. 4 ст. 40 Закону, фактично дублюючи одну одну, визначили однозначну заборону на укладання договорів та оплати товарів, робіт чи послуг, які передбачають витрачання дер-



жовних коштів до/без проведення процедур закупівель, крім випадків, передбачених цим Законом. Недотримання цієї заборони має своїм наслідком не лише подальшу їх недійсність, а отже, за змістом ст. 216 ЦК України – втрату будь-якого зобов'язального значення для сторін, але й створює фактичну підставу для притягнення до встановленого виду юридичної відповідальності порушників.

З метою усвідомлення загального значення вказаних процедур для використання публічних фондів коштів потрібно звернути увагу на основні критерії, якими визначено сферу дії цього Закону. Її формулювання у ст. 2 ґрунтується на необхідності в аналізі та розкритті декількох ключових моментів: визначення змісту поняття «державні кошти», встановлення правил обчислення вартості предмета закупівлі та його співвідношення з граничними сумами вартості, дослідження змісту винятків, передбачених у ч. 3 ст. 2 Закону.

У рамках праворозуміння вказаного Закону поняття «державні кошти» первинно було охоплене надзвичайно широко у п. 4 ч. 1 ст. 1, фактично ототожнюючи на нормативному рівні кошти всіх централізованих та децентралізованих публічних фондів з державними (у тому числі кошти комунальної власності та самоврядних фондів соціального страхування). Звичайно, що такий нормативно задекларований централізм визначив напрям поширення визначених у Законі процедур та став грубим порушенням доктринальних та практичних підходів до регулювання фінансових правовідносин у державі.

Останні зміни 08.07.2011 р. у напрямі розвитку господарської ініціативи суб'єктів господарювання державної та комунальної власності, з одного боку, виключили кошти всіх указаних підприємств з переліку державних (що, до речі, також не потрібно вважати абсолютно правильним), однак внесли конкретизацію у сферу дії Закону, доповнивши ч. 1 ст. 2 положеннями про те, коли кошти підприємств державної чи комунальної форми власності підпадають під їх використання за посередництвом визначених конкурентних процедур. Зміст внесених критеріїв найпростіше виразити такою тезою: будь-яка бюджетна копійка (у прямому значенні цього слова та його номінальної вартості), що надходить на підприємство у будь-якій формі (надання допомоги, встановлення податкової або митної пільги), зумовлює застосування режиму державних коштів у розумінні вказаного Закону до усіх надходжень та витрат підприємства протягом визначеного періоду.

Звичайно, з огляду на те, що перелічені категорії у визначенні, прямо прив'язані до публічних фінансів, встановлення таких обмежень на порядок розпорядження цими коштами є виправданим і зрозумілим, однак негативним елементом є централізація понять та названих явищ, що вказує на державницьку позицію у вирішенні цього питання.

Прописані у Законі процедури здійснення закупівель є фізично витратними та довгостроковими, що здатні істотно вплинути на оперативність та результативність здійснення не лише виробничого процесу. Ми раз у раз стаємо очевидцями чергових соціальних баталій у зв'язку з проблемами щодо закупівель товарів, робіт чи послуг за державні кошти, у яких існує оперативна потреба (медикаменти, термінові аварійні роботи тощо). На шляху таких проблем повинні б були стати два такі критерії сфери дії Закону.

Перш за все, ідеться про граничні величини предметів закупівлі: на сьогодні Закон визначає їх як такі, що дорівнюють або перевищують 100 тис. грн (для товарів і послуг) та 300 тис. грн – для робіт. Як свідчить практика, такі величини є необґрунтованими та заниженими, зумовлюючи швидше відмову від проведення придбання необхідних ресурсів, аніж прийняття рішення розпочинати процедури.

Крім того, на сьогодні існує ще одна проблема, що стосується визначення вартості предмета закупівлі – урахування ПДВ як 20% надбавки до реальної ціни, що призводить до штучного її завищення. На сьогодні у процесі придбання за рахунок коштів публічних фондів матеріальних цінностей, за рахунок механізму податкового кредиту зі сплати ПДВ відбувається кругообіг – при придбанні, ПДВ, закладене у ціну, сплачується за рахунок цих коштів і продавцем (надавачем послуг чи виконавцем робіт) перераховується назад до державного бюджету. Замовник, зареєстрований як платник ПДВ, відносить його сплату до податкового кредиту, відшкодовуючи за рахунок знову-таки коштів бюджету. Таким чином, ПДВ реально не впливає на суму витрат та зменшення державних активів при закупівлі, оскільки залишається у системі та навіть повертається до первинного суб'єкта сплати. Це знайшло свій вираз і у правилах бухгалтерського обліку: придбані матеріальні об'єкти беруться на баланс за ціною без урахування ПДВ.

Окремо хотілося б звернути увагу на винятки у сфері дії Закону. Прийнятий поспіхом зміст ч. 3 ст. 2 (де й містяться ці винятки) поставив більше запитань, а ніж дав обґрунтованих відповідей. А у сукупності з ч. 4 («Окремими законами України визначаються

особливості здійснення закупівлі таких товарів, робіт і послуг») взагалі створив нормативний парадокс, оскільки жодного спеціального порядку на сьогодні не визначено, залишаючи загальний конкурсний порядок придбання.

Водночас мова йде про такі потенційно важливі та загальні напрями, як придбання послуг з перевезення залізничним транспортом, природний і нафтовий газ та послуги з його транспортування, розподілу та постачання, централізоване водопостачання та водовідведення, електрична енергія, її передача та розподіл, централізоване постачання теплової енергії тощо. Договірні відносини між виробниками та споживачами перелічених послуг регулюються у централізованому порядку законодавчими актами та типовими договорами. Тарифи формуються суб'єктами господарювання у централізованому порядку та встановлюються згідно з законодавством, і суб'єкти господарювання, що надають такі послуги, не можуть самостійно приймати рішення щодо їх зміни. Ураховуючи наведене, закупівля перелічених послуг за процедурами відповідно до Закону є неможливою, оскільки ці послуги надаються постійно та за договорами, які укладаються згідно з типовими умовами про ціну, а отже, об'єктивно відсутнє конкурентне середовище.

Ставлячи за мету забезпечити дієвість положень указанного Закону саме у превентивно-попереджувальному значенні, приписами Закону було покладено контрольні функції при здійсненні проплат за договорами про закупівлю за державні кошти не лише на Державну казначейську службу України, але й комерційні банки (ч. 4 ст. 7 Закону). Такий шлях не можна вважати правильним, бо на зазначених суб'єктів покладаються невластиві їм функції, ознаменовуючи повернення до ситуації, що вже мала місце у банківській системі держави.

Щодо діяльності ДКС України у цій сфері, то обсяг її контролю настільки широкий, що вимагає дослідження численних документів та практичного обґрунтування перед спеціалістом казначейської служби всіх, включаючи технічні, питань, що лежать в основі здійснення процедури закупівлі, у тому числі при визначенні її предмета. Однак через відсутність достатнього рівня фаховості доволі часто це стає істотною перешкодою для належного використання публічних коштів, а орган казначейства підміняє господарсько-правову компетенцію суб'єкта здійснення проплат за рахунок державних коштів.



*Калач Г. М.,  
к. е. н., доцент,  
декан факультету економіки та оподаткування,  
Національний університет ДПС України*

## ТЕОРЕТИЧНА КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЯ ФОНДОВОГО РИНКУ У СУЧАСНИХ УМОВАХ

**Н**еобхідність у концептуалізації фондового ринку зумовлюється як потребами практичного визначення напрямів залучення фінансових ресурсів для забезпечення розвитку реального сектора економіки, так і відсутністю єдиного погляду на визначення поняття «фондовий ринок» і його меж. Це природне явище для етапу трансформації суспільно-економічної системи в Україні, передусім зміни форм власності, на якому сьогодні перебуває становлення і розвиток фондового ринку. Усе це засвідчує недостатній рівень аналітичної роботи науковців, а отже, зумовлює потребу у подальших пошуках для цього уточнення.

У фінансовій науці інтерес до фундаментального осмислення економічної природи фондового ринку є актуальним з урахуванням особливостей його формування і функціонування. Дослідженню проблем розвитку фондового ринку та вивченню його сутності присвятили свої праці такі науковці зарубіжжя, як Р. Д. Тьюлз, Ф. Мішкін, Р. Ліфман, Р. Дж. Хікс, Т. Райс, Я. Міркін, Б. Рубцов, Ю. Сизов, Б. М. Ческидов, О. М. Мозговий, В. М. Опарін, І. О. Школьник, І. О. Лютий, О. А. Куліш та інші.

Проте, віддаючи належне науковим напрацюванням вітчизняних та зарубіжних вчених з даної проблематики, зауважимо, що існує потреба у її подальшому дослідженні. Це зумовлено недостатнім

рівнем розробки теоретичних аспектів сутності фондових інструментів, неоднозначним розумінням поняття «фондовий ринок», існуванням дискусійних питань щодо співвідношення оптимізаційного та дестабілізаційного впливу фондового ринку на стан економічної системи.

Процес концептуалізації фондового ринку України можна поділити на чотири етапи.

Перший етап створення інституційно-правового середовища фондового ринку України розпочався у 1991–1992 роках, у цей період було закладено правову базу для створення акціонерних товариств та основних інститутів фондового ринку, засади реєстраторської та ліцензійної діяльності на фондовому ринку, державного регулювання ринку. Але в цілому перший етап характеризувався майже повною відсутністю правового поля законодавчого регламентування поведінки учасників ринку, відсутністю стандартів розкриття інформації, укладання контрактів тощо, не було єдиних підходів до визначення моделі українського ринку ні серед вітчизняних фахівців, ні серед іноземних радників.

Другий етап тривав з середини 90-х років до початку фінансової кризи у серпні 1998 року. На другому етапі було здійснено вибір методологічного підходу до формування моделі розвитку ринку, інституційно-правового середовища фондового ринку, створено державну систему регулювання фондового ринку, зросла кількість фінансових посередників, розпочався процес самоорганізації ринку. Суттєвим недоліком законотворчої роботи була відсутність чіткого визначення типу моделі, за якою має в подальшому розвиватися фондовий ринок.

Третій етап, що почався у 1999 році і тривав до початку світової економічної кризи 2008, характеризується удосконаленням системи регулювання ринку цінних паперів; податкового стимулювання розвитку фондового ринку; корпоративного управління, інститутів спільного інвестування, створенням Національної депозитарної системи.

Сьогодні вже можна говорити про початок четвертого етапу створення концептуальних основ фондового ринку, він почався в середині 2008 року з початком світової економічної кризи. Орієнтиром для подальшого розвитку та вдосконалення фондового ринку є європейське законодавство в цій сфері, що складається з восьми директив і впроваджувальних заходів.

Система правового регулювання фондового ринку потребує значного вдосконалення та створення нового покоління взаємопов'язаних і узгоджених між собою законодавчих актів, які були б спроможні не тільки регулювати більшість суттєво важливих аспектів ринку (а не окремі з них), а й виробляти та встановлювати конкретні критерії, стандарти і процедури відносин учасників – емітентів, інвесторів, посередників, інших інфраструктурних інститутів, регулювати біржову та позабіржову систему торгівлі тощо. Розбудова національної депозитарної системи вимагає внесення змін до чинного законодавства з метою вдосконалення системи обліку прав акціонерів. Недоліком наявної системи обліку прав власності є поділ випусків цінних паперів на «документарні» і «бездокументарні» та «кишеньковість» більшості реєстраторів. Існуюча система обліку цінних паперів поєднує два підходи, що технологічно між собою не узгоджені: реєстри власників іменних документарних цінних паперів і облікові реєстри власників бездокументарних цінних паперів, виконуючи одну і ту саму функцію, ведуться по-різному. Монопольне право реєстратора на облік прав за цінними паперами та технологічні недоліки реєстраторської діяльності призводять до фальсифікації та дублювання реєстрів, внесення до них несанкціонованих змін, блокування проведення загальних зборів акціонерів тощо. Здебільшого це зумовлено застосуванням неправильного концептуального принципу щодо діяльності реєстраторів, які виявляються залежними від емітентів, оскільки, на відміну від зберігачів, забезпечують обіг цінних паперів на підставі договору з емітентами, а не з інвесторами, які є власниками цінних паперів.

В умовах кризи першочергового значення набуває забезпечення прозорості ринку, а також покращання захисту прав дрібних акціонерів, інфраструктури фондового ринку, оскільки саме ці якісні характеристики інституційно-правового регулювання відіграють головну роль у підвищенні привабливості ринку для інвесторів, зміцненні довіри до українського фондового ринку.



*Ковальчук А. Т.,  
д.ю.н., професор, проректор з наукової роботи,  
Київський університет ринкових відносин*

## ЩОДО РОЛІ ФІНАНСОВОГО ПРАВА В ПУБЛІЧНІЙ ЮРИСПРУДЕНЦІЇ

**Н**а Всесвітньому економічному форумі в Давосі, який проходив 26–28 січня 2011 року під загальним гаслом – «Загальні норми для нових реалій», – було наголошено, зокрема, на важливості посилення правозастосовного потенціалу у межах глобального фінансового ринку, де концентрується публічний фінансовий капітал.

Не лише державні фінанси, а і приватний капітал, якщо останній використовується не на особисті потреби й забаганки, а залучається у відтворювальний цикл загальноекономічного круговороту, є об'єктом публічного, тобто фінансово-правового регулювання.

Фінансова система у всі часи, в усіх можливих політико-економічних системах і на всіх етапах суспільного розвитку посідає центральне місце, виступає ядром економічного базису. Зрозуміло, що фінансові відносини завжди потребують відповідного законодавчого та нормативно-правового забезпечення.

Історично-цивілізаційний експеримент у формі радянської авторитарної системи супроводжувався безпрецедентними обмеженнями щодо товарно-грошових (а отже, і фінансових) відносин, приватної власності тощо.

Ідеться про те, що в радянські часи жодна правнича галузь та її теорія не піддавалися такому суб'єктивістському впливу та ідеологічним обмеженням, як теорія фінансового права.

Сьогодні ми зобов'язані визнати, що насамперед і головним чином саме завдяки зусиллям Лідії Костянтинівни Воронової в Україні була

сформована й утвердилася така юридична галузь, як фінансове право. Практично до сьогодні ми користуємося теоретичними надбаннями цієї школи. Сміливим і новаторським кроком (якщо розуміти і реально сприймати рівень пануючого догматизму в радянські часи), коли в підручнику, науковим керівником авторського колективу і відповідальним редактором якого виступила Л. К. Воронова, до сталої формули предмета фінансового права – «як правовідносини з приводу формування розподілу та організації використання державних фондів грошових коштів» було зроблено принципово важливе доповнення – «та органів місцевого самоврядування» [1]. Професор Л. К. Воронова фактично першою на вітчизняних теренах заявила про необхідність у розширенні предмета фінансового права, що пов'язане з динамікою фінансових відносин взагалі, але насамперед з їх перехідним характером сьогодні [2].

Сучасна модель фінансового права являє собою відносини з приводу юридичного забезпечення розширеного відтворення (тобто акумуляції, розподілу й використання) фінансових ресурсів і фінансового капіталу в інтересах цивілізаційних перспектив країни. Прикладом актуальності взаємодії держави і приватного капіталу є прийнятий Верховною Радою України Закон «Про державно-приватне партнерство», відповідно до якого відбувається «узгодження інтересів державних та приватних партнерів з метою отримання взаємної вигоди» (ст. 3). Можна ортодоксально не помічати появи нових явищ, які породжує в фінансовій системі ринкова дійсність, однак від позиції суб'єктивного несприйняття таких явищ, як «фінансово-правовий режим», «державно-приватне партнерство», «фінансово-правова позиція», «інфляційне таргетування», вони не перестають існувати. Наука для того існує і має суспільну цінність, щоб випереджати практику і бути для неї своєрідним інноваційним рушієм.

Оскільки правовим базисом, що встановлює і гарантує юридичні константи для врегулювання широкого спектра фінансових відносин, повинне виступати фінансове право, то дану галузь доречно сприймати як комплексний регулятор публічних відносин. Цим самим виникнуть реальні передумови для його визнання в практичній юриспруденції.

Водночас маємо визнати, що на сьогодні роль фінансового права в публічній юриспруденції на теренах України є мінімальною.

Будемо достатньо відвертими, щоб визнати гірку очевидність: фінансове право як таке визнається лише на абстрактно-інтелектуальному

рівні та на наукових конференціях і не більше. У вітчизняній правозастосовній, юридичній практиці категорія «фінансове право» не вживається.

У Росії фінансове законодавство увійшло в Загальноправовий класифікатор галузей законодавства, чого, на жаль, не відбулося в Україні. Так, у затвердженому національному «Класифікаторі галузей законодавства» відсутня згадка про фінансове право як самостійну галузь юриспруденції.

Які чинники та фактори є цьому причиною? Їх, на жаль, немало, але ми акцентуємо увагу лише на двох. По-перше, у цьому винна наша фінансово-правова наука, яка перебуває в сомнамбулічному стані. До цього часу ми не є об'єднаними, а навпаки, розпорошені в зусиллях, щоб донести до законотворців розуміння істинної ролі і місця фінансового права. Неминучим наслідком цього є фактичне його ігнорування на офіційному (державному) рівні.

Усе більш назрілою потребою, що настійно «стукає в двері» фінансово-правових відносин, є застосування норм фінансового права в судово-процесуальних інстанціях. Подібна практика має місце в більшості ринково розвинених країн.

На сьогодні наявна в Україні система фінансових правовідносин стабільно демонструє «дефолт відповідальності», через це розкрадаються й експортуються (у приручені офшори) величезні фінансові ресурси.

Формування по-справжньому дієвого фінансового права України має базуватися, по-перше, на системному принципі, тобто має наповнюватися достатньою кількістю законів, здатних регулювати фінансові відносини ринкового типу і, по-друге, чинні закони мають базуватися на принципі верховенства права, тобто бути наповнені нормами прямої дії, зрозумілими й доступними у практичному підприємстві, бізнесовому користуванні та чинному судочинстві. Хотілося б сподіватися, що наукова спільнота консолідує свої зусилля з тим, щоб актуалізувати застосування фінансового права, яке покликане регулювати найбільш важливий блок публічних відносин, що визначають правове поле, у якому ми живемо і діємо.

#### Список використаної літератури

1. Фінансове право: підручник / [керівник автор. колективу і відповід. ред. Л. К. Воронова]. – Х., 1999. – С. 5.
2. Воронова Л. К. Советское финансовое право / Воронова Л. К. – К.: Вища школа, 1983. – С. 47.



*Кондрашихін А. Б.,  
д.е.н., доцент, завідувач кафедри  
державних та місцевих фінансів,  
Академія муніципального управління*

## МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ СУЧАСНИХ ФІНАНСІВ: ЕКОНОМІКО-ПРАВОВЕ ПОРІВНЯННЯ

У ході трансформаційних змін господарського комплексу України виникають проблемні питання стосовно досягнення сталого характеру процесів соціально-економічного руху. Одним з найважливіших сьогодні виступає сектор фінансового забезпечення суспільних подій, де обертаються фінансові активи та існують специфічні фінансові відносини між суб'єктами. Вивченням сучасних фінансів займаються фахівці з різних галузей науки. Тому важливим стає порівняння поглядів науковців з позицій спільності та розбіжностей методологічного апарату дослідження фінансової сфери ХХІ століття.

Метою статті є порівняння методологічних засад дослідження фінансів, що сформувалися в економічній та юридичній науках.

Обидві науки належать до категорії суспільних наук, тобто загальним предметом дослідження виступають суспільство, людина, особистість. У загальному сенсі економісти та юристи вивчають суспільні відносини, що складаються між суб'єктами, у цьому аспекті – між учасниками фінансових відносин. Водночас вони стосуються однакових наукових груп: право – це соціальні науки; економіка – соціальні науки [1, с. 1], тому на цьому рівні мають характеризуватися методологічною єдністю.

Єдністю визначаються також підходи до формулювання об'єкта дослідження обох наук. Об'єкт дослідження – це «... процес або

явище, що породжує проблемну ситуацію й обране для вивчення» (економічні та юридичні науки) [2, с. 10]. Предмет – міститься в межах об'єкта. Предмет та об'єкт співвідносяться один з одним у межах дослідження з такими властивостями: предмет відповідає певній частині об'єкта (аспекту, стороні тощо); предмет виступає часткою від цілого об'єкта; перебувають у нерозривному зв'язку тощо.

Але юридична наука виділяє також специфічне трактування об'єкта дослідження: об'єкт дослідження окремо юридичної науки – це право і держава (спільний), який розподіляється через спеціалізовані науки, що входять до її складу, кожна з яких водночас має свій власний предмет дослідження [3, с. 1].

Фінанси – це система економічних відносин між державою, юридичними та фізичними особами, а також між окремими державами і міжнародними економічними інститутами й організаціями щодо акумуляції та використання грошових коштів на основі розподілу й перерозподілу валового внутрішнього продукту і національного доходу. На мікрорівні об'єктом акумуляції, використання, розподілу і перерозподілу виступають грошові доходи і фонди підприємств і організацій [1, с. 1], окремих господарських суб'єктів, приватних підприємців, що створені у межах чинного законодавства та мають певний організаційно-правовий устрій. Згідно з загальнодоступними електронними ресурсами наукова дисципліна «Фінанси» вивчає гроші і соціально-економічні відносини, що пов'язані з формуванням, розподіленням і використанням матеріальних ресурсів. Вікіпедія пропонує вважати фінанси виключно економічною дисципліною.

Для обох наук однакови є класифікаційні ознаки фінансів, що традиційно використовують для їхнього поділу на: 1) публічні (державні фінанси і муніципальні фінанси або місцеві) і приватні (особисті фінанси та сімейні фінанси; фінанси малого бізнесу, корпоративні фінанси (підприємств, т. зв. бізнесу), фінанси банків, фінанси некомерційних організацій. Однаковими в межах порівняння можна вважати первинність видатків для публічних фінансів і прибутки – для приватних, а також сегментація фінансової діяльності: фінансовий менеджмент; фінансові ринки; банківська справа; фінансові статистика, математика та інформація; фінансовий контроль тощо. Кожному з сегментів можна поставити у відповідність певну область фінансових знань, які узагальнюють фінансову практику та відо-

бражають специфіку фінансових суспільних відносин, що фактично сформовані, існують та розвиватимуться у сучасному суспільстві XXI століття.

Виходячи з сегментації фінансової сфери та фінансових знань, до вивчення фінансових відносин залучаються фахівці з різних наукових галузей, включаючи групи природних та гуманітарних наук (за тематикою дисертаційних та монографічних досліджень):

- технічні, зокрема наукові спеціальності 05.05.13.06 – інформаційні технології; 01.05.02 – математичне моделювання та обчислювальні методи; 05.13.03 – системи та процеси керування тощо [4];
- економічні, зокрема 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит [5];
- юридичні, а саме: 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право [6];
- географічні, 11.00.02 – економічна та соціальна географія [7];
- історичні – 07.00.04 – археологія [8];
- державне управління – 25.00.02;
- документознавство. Архівознавство – 27.00.02.

При цьому аналіз кількості поданих до захисту дисертацій на здобуття наукового ступеня кандидата наук свідчить про вагомості частку галузевих досліджень у фінансовій сфері лише з двох спеціальностей – 08.00.08 та 12.00.07, а саме: 79 та 37 робіт відповідно [9]. Тому подальше порівняння концентрується навколо наукового доробку саме з цих напрямів.

Формула спеціальності 12.00.07 містить таке [6]. Зміст підрозділу «Фінансове право» – наукові знання про суспільні відносини, що формуються у сфері управління органами публічної влади публічними фінансами. Фінансово-правове регулювання є важливою сферою управління державою комплексом бюджетно-фінансових і кредитних відносин, які складаються на податковій і грошово-платіжній основі, вивчаються наукою фінансового права з метою теоретичного та практичного осмислення явищ і процесів у вказаній галузі.

Формула спеціальності 08.00.08 більш розгорнута та містить таке [5]. Це наукова спеціальність, яка досліджує рух фінансових ресурсів, формування та використання капіталу, доходів і грошових фондів, що опосередковують розподіл та перерозподіл вартості ВВП у суспільстві на макрорівні, грошову, фінансову і кредитну систе-



ми та їх інституційну інфраструктуру, функціонування державних фінансів, фінансового і страхового ринків, фінансову внутрішню й зовнішню політику держави та її складові.

Тобто вже на рівні формул наукових спеціальностей простежуються розбіжності між конкретикою обрання як об'єктів, так і предметів досліджень обома науками.

Різняться також напрями досліджень обох наук. Так, напрямами досліджень юридичної науки у сфері фінансів виступають (див. Структурний розподіл спеціальності, розділ 2.2 «Фінансове право») [6]:

1. Предмет, метод, методологія та система науки фінансового права.
2. Категоріально-понятійний апарат фінансового права.
3. Фінансова діяльність інститутів публічної влади.
4. Предмет, метод, інститути та система фінансового права.
5. Предмет, метод, інститути та система фінансового законодавства.
6. Фінансово-правові норми та фінансово-правові відносини.
7. Суб'єкти фінансового права та фінансових відносин.
8. Правове регулювання фінансового контролю.
9. Правове регулювання фондового ринку та обіг цінних паперів.
10. Міжнародне фінансове право.

Перелік напрямів спеціальності 08.00.08 набагато ширший та містить 33 позиції [5]:

1. Попит та пропозиція грошей, механізми грошово-кредитного регулювання. Фіскальна і монетарна політика, їх координація; інфляція і стабілізація грошей.
2. Фінансова система, основні напрями її реструктуризації.
3. Фінансова політика держави та інструменти її реалізації.
4. Фінансове прогнозування, планування і регулювання.
5. Фінансове забезпечення галузей соціальної сфери.
6. Державне фінансове господарство. Державний бюджет, бюджетний устрій і бюджетна система. Бюджетний процес. Бюджетна політика держави, бюджетний менеджмент.
7. Система доходів і видатків бюджету, їх оптимізація. Доходи і видатки бюджету як засіб реалізації соціально-економічної політики держави.
8. Бюджетний дефіцит і система дефіцитного фінансування.
9. Місцеві фінанси й місцеве оподаткування. Фіскальний (бюджетний) федералізм, міжбюджетні відносини. Система бюджетного і фінансового вирівнювання.

10. Державні та недержавні фонди цільового призначення.
11. Державний фінансовий контроль і аудит, фінансовий моніторинг.
12. Фінансова безпека держави, суб'єктів підприємництва та фінансових інститутів.
13. Теорія і практика оподаткування, форми та методи оподаткування, податкова система і податкова політика держави. Податковий менеджмент.
14. Податкове рахівництво, адміністрування податків і податковий контроль.
15. Державний кредит і державний борг, система управління внутрішнім і зовнішнім державним боргом.
16. Фінансовий ринок і його сегментація, інструменти та інфраструктура ринку цінних паперів. Портфельне інвестування. Держава на фінансовому ринку.
17. Фондовий ринок. Фондова біржа і біржові операції.
18. Хеджування фінансових ризиків. Ринок похідних фінансових інструментів.
19. Ринок фінансових послуг.
20. Теоретичні і прагматичні проблеми розвитку страхування, його основні форми, види й галузі.
21. Перестрахування на внутрішньому та зовнішніх ринках.
22. Страховий менеджмент.
23. Страховий ринок, закономірності та перспективи його розвитку в Україні, страхові послуги й особливості їх реалізації.
24. Страховий маркетинг і напрями його активізації.
25. Формування та розміщення страхових резервів.
26. Забезпечення фінансової надійності страховиків.
27. Формування та функціонування ринку кредитних ресурсів, кредитна система.
28. Механізм функціонування банківської системи, організація й управління діяльності банків, маркетинг у банківських операціях.
29. Іпотечне кредитування, лізинг у банківській діяльності, інвестиційна діяльність банків.
30. Механізм банківського кредитування та його особливості в окремих галузях і сферах економіки.
31. Організація безготівкових і готівкових розрахунків.
32. Фінансовий менеджмент у банку.



33. Операції з іноземною валютою, валютне регулювання та платіжний баланс.

Певну розбіжність для різних наук демонструють і методи дослідження [9]. Так, до методологічного інструментарію юридичної науки у сфері фінансів належать методи [10]: історичний, діалектичний, системно-структурного аналізу, формально-логічний (догматичний), порівняння та порівняльно-правовий, історико-правовий, логічного і порівняльного аналізу законодавчих та нормативних актів, моделювання, аналізу та синтезу, індукції та дедукції, емпіричного дослідження (спостереження, експеримент), системного підходу, статистичного аналізу, формально-юридичний та логіко-юридичний, компаративного та ретроспективного аналізу, прогнозування.

Методологічний інструментарій економічного дослідження вміщує добре випробувані у сфері фінансів методи аналізу [11]: конкретно-історичний, діалектичний, системно-структурний, порівняльний, економіко-статистичний та економіко-математичний, синергійний, коеволюційний, індукції та дедукції, емпіричний із застосуванням певної методики, метафізичний, кількісно-якісний, логічний, абстрактний, класифікації та експертних оцінок, проблемно-цільового підходу, сценарного моделювання, прогнозування тощо.

Спільними в обох науках є багато методів, зокрема: діалектичний, системно-структурного аналізу, аналізу та синтезу, індукції та дедукції, емпіричного дослідження (без конкретизації методики), системного підходу, статистичного аналізу тощо. Але розбіжність результату може виникати вже на рівні флуктуації границь предмета та об'єкта дослідження з ефектом посилення у подальшому розвитку та використанні.

Фінансова практика змушує шукати нові методи дослідження, оновлювати методологічну базу. Сьогодні з'являються нові методи, у яких дається спроба поєднати результативність юридичного аналізу з економічною оцінкою фінансового обігу, господарського результату [12]. Сподіваємося, що майбутнє лежить у напрямі поєднання зусиль правознавців та економістів на шляху розв'язання складних проблем фінансового забезпечення господарства країни у XXI столітті.

### Список використаної літератури

1. Суспільні науки. [Електронний ресурс] // Вікіпедія. – Режим доступу: <http://uk.wikipedia.org/wiki/>
2. Основні вимоги до дисертацій та авторефератів дисертацій // Бюлетень ВАК України. – 2007. – № 6. – С. 9–16.
3. Предмет і методи загальної теорії держави і права [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.pravnyk.info](http://www.pravnyk.info)
4. Аналіз сталого розвитку: глобальний і регіональний контексти: монографія / Міжнар. рада з науки (ICSU) [та ін.]; наук. кер. М. З. Згуровський. – К.: НТУУ «КПІ», 2010. – Ч. 2: Україна в індикаторах сталого розвитку. – 220 с.
5. Паспорт спеціальності 08.00.08 – гроші, фінанси, кредит // Бюлетень ВАК України. – 2007. – № 1. – С. 14–15.
6. Паспорт спеціальності 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право // Бюлетень ВАК України. – 2007. – № 6. – С. 9–16.
7. Мельник К. Ю. Ринок цінних паперів України: суспільно-географічне дослідження: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. геогр. наук: спец. 11.00.02 / К. Ю. Мельник, 2010.
8. Марченко Л. В. Просторова організація господарства Херсонеса Таврійського в період розквіту (друга половина IV – перша половина III ст. до н. е.): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. істор. наук: спец. 07.00.04 / Марченко Л. В. – К., 1997. – 22 с.
9. Атестаційний вісник // Науковий світ. – 2010. – № 2–7.
10. Реферативний огляд науково-дослідних робіт Науково-дослідного інституту фінансового права (2002–2010 роки) / [за заг. ред. О. В. Солдатенко]. – 2-ге видання, оновлене. – К.: Алерта, 2010. – 200 с.
11. Мочерний С. В. Методологія економічного дослідження / Мочерний С. В. – Львів: Світ, 2001. – 416 с.
12. Кондрашихін А. Б. Інвестиційна діяльність в ринкових умовах господарювання: навч. посіб. для студ. вищих навч. закл. / Кондрашихін А. Б., Пепа Т. В., Качала Т. М. – Черкаси: ЧДТУ, 2010. – 335 с.



*Корж М. А.,  
молодший науковий співробітник  
Науково-дослідного інституту  
фінансового права,  
Національний університет ДПС України*

## ІНВЕСТУВАННЯ ЯК ФАКТОР РОЗВИТКУ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

**В**ходження України у глобальний економічний простір, а також аналіз світового господарства неможливі без дослідження глобалізаційних процесів, найбільш істотним проявом яких є швидке збільшення обсягу прямого іноземного інвестування. Зростання обороту капіталу в міжнародній сфері, зокрема обсягу прямих інвестицій, стало ключовим чинником процесу міжнародної економічної інтеграції, який найчастіше називають глобалізацією. Фінансова глобалізація стала домінуючою формою економічної глобалізації, оскільки капітал виявився найбільш мобільним з існуючих факторів виробництва.

Одним із позитивних наслідків фінансової глобалізації є транскордонний рух капіталу в умовах посилення взаємозалежності країн усього світу. Потоки капіталу сприяють економічному зростанню (наприклад, було доведено, що збільшення співвідношення прямих іноземних інвестицій і ВВП на 10% призводить до збільшення економічного зростання на 0,3% у середньому).

Зростаючі потоки прямих іноземних інвестицій оцінюються як прогресивна тенденція глобального характеру. Згідно з попередніми даними ЮНКТАД, світові потоки прямих іноземних інвестицій (ПІІ) у 2010 р. збільшилися на 5% і становили 1,24 трлн дол. США. За оцінками ЮНКТАД, глобальні прямі іноземні інвестиції у 2011 році збільшаться до 1,4–1,6 трлн дол., відновивши свій докризовий рівень, а у 2013 році наблизяться до пікового показника

2007 року. Ці позитивні зміни будуть реалізовані за умови відсутності будь-яких несподіваних глобальних потрясінь, виникнення яких можливе під впливом цілого ряду існуючих факторів ризику [1].

Для тенденції в галузі інвестиційної політики характерне певне роздвоєння. Одночасно вживають і заходів з метою подальшої лібералізації інвестиційної діяльності та її заохочення, з одного боку, і заходів щодо посилення режиму регулювання інвестицій в інтересах вирішення завдань державної політики – з іншого. Але все-таки лібералізація залишається домінуючим елементом інвестиційної політики, яка проводиться останнім часом.

За даними Держкомстату, чистий приріст прямих іноземних інвестицій (ПІІ) в Україні у 2010 році становив \$ 4655 млн, що на 4,9% вище цього показника за 2009 рік. Загальний обсяг ПІІ в Україну станом на 1 січня 2011 року сягнув \$ 44708 млн, що на 11,6% перевищує їх значення на початок 2010 року. З розрахунку на одну людину ПІІ становили \$ 978,5 [2].

На основі результатів ранжування ЮНКТАД щорічно публікує доповідь стосовно міжнародних інвестицій. Відповідно до звіту ЮНКТАД 2009, Україна входить до трійки лідерів країн Південно-Західної Європи та СНД (разом з Російською Федерацією та Казахстаном), де зосереджена основна частка іноземних інвестицій регіону (понад 80%) [1].

Система вимірювання глобалізації, розроблена Швейцарським інститутом дослідження бізнесу (KOF, Konjunkturforschungsstelle der ETH Zurich), дозволяє визначити кількісний та якісний показники глобалізації – індекс глобалізації (Іг). За цією системою розраховується індекс глобалізації майже для 200 країн світу. За системою KOF-індекс глобалізації (максимум 100 балів) визначається за трьома складовими: економічною (Іге), соціальною (Ігс) та політичною (Ігп). За даними 2010 р., найбільш глобалізованими виявилися економіки Сінгапуру (97,48), Ірландії (93,93), Люксембургу (93,57), Нідерландів (92,40) та Мальти (92,26). Серед пострадянських країн найвище у рейтингу Естонія (Іге – 7-ма (91,66) та Латвія (Іге – 21-ша (83,67). Україна обійняла у рейтингу 2010 р. 46-ту позицію (Іге – 70-та (64,60); Ігс – 64-та (60,51); Ігп – 41-ша (85,55), Росія – 42-га (Іге – 92-га (58,00); Ігс – 39-та (68,82); Ігп – 42-га (85,38) [3].

Оскільки інвестиційні потоки здійснюють вплив на ступінь фінансової глобалізації країни, розглянемо набір індикаторів фінансової

глобалізації, що стосуються прямих іноземних інвестицій. Їх можна поділити на довідкові та додаткові.

Довідкові індикатори глобалізації базуються на стандартному наборі статистичних даних прямих іноземних інвестицій. До них відносять:

1. Ступінь глобалізації країни через показники прямих іноземних інвестицій. Цей набір індикаторів найчастіше використовується для вимірювання ступеня глобалізації економіки країни. За його допомогою вимірюється обсяг міжнародних інвестицій, які здійснюються з метою отримання довгострокової вигоди в даній країні або за її межами. Він дає можливість проводити порівняння по країнах на основі фінансових потоків, потоків доходів, що переміщуються та позицій по прямих іноземних інвестиціях, виражених у відсотках до ВВП.

2. Внесок країни-експортера капіталу і країни, що приймає, а також сфер економіки у процес глобалізації. У відсотковому відношенні (як частка в загальному потоці вхідних і вихідних прямих іноземних інвестицій) результати розрахунків відображають процес глобалізації економіки через рівень зовнішньої фінансової експансії та залежність від фінансових потоків з-за кордону.

3. Доходи від прямих іноземних інвестицій. Показник, який базується на доходах від акцій по прямих іноземних інвестиціях, дає інформацію про прибутковість підприємств-реципієнтів прямих інвестицій.

До додаткових індикаторів належать:

1. Рівень концентрації прямих іноземних інвестицій. Цей показник розраховується на базі індексу Херфіндала (Herfindahlindex) і призначений для вимірювання рівня концентрації прямих іноземних інвестицій по країнах і регіонах або по сферах економіки.

2. Динаміка прямих іноземних інвестицій у країні, що надає звітність. За його допомогою в певний момент часу порівнюються позиції підприємств-реципієнтів прямих іноземних інвестицій відносно загальної суми зобов'язань усіх підприємств певного сектору економіки країни.

3. Динаміка прямих іноземних інвестицій за категоріями: аналіз по країнах і секторах економіки. Цей показник дає інформацію про порівняльну частку потоків і позицій прямих іноземних інвестицій по різних видах, а також у розбитті як по вхідних, так і по вихідних інвестиціях.

4. Питома вага окремих типів прямих іноземних інвестицій. До статистики внесено чотири основних типи операцій, які визначаються як прямі іноземні інвестиції: купівля/продаж акцій існуючих підприємств у формі злиття і поглинання, нові інвестиції, збільшення капіталу та фінансова реструктуризація [4].

Проведена систематизація показників фінансової глобалізації, які стосуються прямих іноземних інвестицій, дає підстави зробити висновок, що обсяг прямих іноземних інвестицій залежить від рівня інвестиційної привабливості країни і є одним із основних показників, що характеризує ступінь фінансової глобалізації країни. Оскільки пряме іноземне інвестування є одним з основних факторів розвитку глобалізаційних процесів, необхідно провести системну роботу щодо поліпшення інвестиційного клімату та створити сприятливе для іноземного інвестування інституційне середовище, застосувати заходи державного регулювання і реформування структури власності на основі приватизації та технічного переоснащення промислового виробництва із залученням коштів іноземних інвесторів.

#### Список використаної літератури

1. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.unctad.org>.
2. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
3. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://globalization.kof.ethz.ch>.
4. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.oecd.org>.



*Котенко А. М.,  
аспірант кафедри фінансового права,  
Національний університет «Юридична академія  
України імені Ярослава Мудрого»*

## ДОГОВІРНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВІДНОСИН У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

**Т**ихомиров Ю. О. зауважив, що договір є традиційним засобом регулювання в галузях приватного права. Наразі він входить в арсенал засобів публічного права [6, с. 180]. Договір не лише стає основним фактором економічних відносин, але і набуває значення універсального регулятора. Розширення сфери дії договорів зумовлене глибокими перетвореннями відносин власності, відміною всеохоплюючого планового розподілу [2, с. 1]. Розробленням теоретичних основ договірної регуляції займалися переважно вчені-цивілісти, що призвело до формування позиції галузевої належності договору. Договір визнається способом, характерним для диспозитивного методу правового регулювання. На користь саме приватноправового характеру договору свідчить нормативне закріплення як загальних положень про договір, так і окремих видів договорів у цивільному законодавстві.

Дійсно, розділом II книги п'ятої Цивільного кодексу України [7] закріплені загальні положення про договір. Таким чином, можна говорити про певні загальні риси, що характерні для всіх цивільно-правових договорів. Це, зокрема, стосується принципу свободи договору, вимог до ціни, змісту, форми, порядку укладення, внесення змін та розірвання договору тощо. Підрозділом 1 розділу III книги п'ятої Цивільного кодексу України окремі види договорів (поіменовані договори). Не потрібно забувати, що на підставі ст. 6 Цивільного кодексу України сторони можуть укласти договір, який не передба-

чений актами цивільного законодавства, але відповідає загальним засадам цивільного законодавства.

На відміну від цивільного права, де метод регулювання – диспозитивний метод, фінансовому праву притаманний імперативний метод, що, звичайно, відбивається на застосуванні певних правових засобів. О. О. Дмитрик, визнаючи існування фінансово-правового договору, робить суттєве зауваження: «Застосування договірних конструкцій при регулюванні правом фінансових відносин не означає того, що фінансове право поряд із імперативним використовує і диспозитивний метод правового регулювання» [1, с. 53]. Складно не погодитися із вченим, оскільки це негативно відіб'ється на результатах фінансової діяльності держави. Разом з тим не потрібно ототожнювати диспозитивність, тобто «можливість суб'єктів самостійно упорядкувати свої відносини, діяти на власний розсуд: вступати у правовідносини чи ні, визначати їх зміст тощо» [8, с. 197], із свавіллям за принципом – що хочу, те й роблю. Це не так.

Так чи інакше, аналіз фінансово-правового договору зумовлює характер такого аналізу – порівняльно-правовий. На відміну від цивільного законодавства, яким закріплені не тільки види договорів, а й дозволено укладати непоіменовані договори, фінансове законодавство, у тому числі і податкове, не містить таких положень.

Разом з тим вбачається наявність певних договірних відносин у сфері оподаткування. На нашу думку, договірний характер притаманний відносинам, що формуються з приводу розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу та податкової поруки. Однак знову-таки, на відміну від цивільного законодавства, фінансовим законодавством не закріплені певні загальні положення про договір. Такий стан речей зумовлений, зокрема, відокремленістю (автономністю) окремих видів фінансово-правових договорів.

Відповідно до Порядку розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків не пізніше наступного робочого дня з дня прийняття або отримання рішення орган державної податкової служби за місцем обліку платника податків (або за місцем обліку його грошового зобов'язання (податкового боргу) укладає з цим платником договір про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) [4].

Як випливало з підп. 14.1.174 п. 14.1 статті 14 Податкового кодексу України (був вилучений на підставі Закону України «Про внесення

змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України» [3]), податкова порука – видана банком гарантія погашення податкового боргу платника податків. Податковою порукою гарантується погашення грошового зобов'язання, що входить до складу податкового боргу, якщо нарахування такого грошового зобов'язання оскаржується платником податків в адміністративному або судовому порядку. Податкова порука не може бути відкликана банком або платником податків. Податкова порука підлягає реєстрації в органі державної податкової служби, де перебуває на обліку платник податків, що має податковий борг.

Серед особливостей договору податкової поруки, що суттєво відрізняє його від договору поруки у цивільному праві, є суб'єктний склад сторін (поручителем може бути тільки банк-резидент, боржником виступає платник податків, активи якого перебувають у податковій заставі, кредитором є податковий орган), порядок набрання сили та обмеження обсягу прав поручителя.

Якщо порівнювати договір про розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) і податкову поруку, складно виокремити положення, що об'єднують ці договори. У першому випадку можна вести мову про окремий вид договору, у другому – про запозичення із сфери цивільно-правового регулювання. Разом із тим О. В. Солдатенко зазначає, що договори у фінансовому праві, що укладаються суб'єктами публічного права, спрямовані на реалізацію публічного інтересу і стосуються розподілу грошових коштів [5, с. 217]. На нашу думку, потрібно говорити не тільки про можливість укладення фінансово-правового договору на стадії розподілу грошових коштів, а і на інших стадіях фінансової діяльності. Таким чином, можна говорити про наявність договірної регулювання відносин у сфері оподаткування. Разом із тим кількість договорів та відмінності їх правової природи потребують подальшого дослідження таких договірних конструкцій.

### Список використаної літератури

1. Дмитрик О. А. Категория «финансово-правовой договор»: право на существование / О. А. Дмитрик // Системообразующие категории в финансовом праве: состояние и перспективы трансформации: материалы междунар. науч.-практ. конф., г. Харь-

- ков, 15–16 апреля 2010 г. / редкол.: В. Я. Таций, Ю. П. Битяк, Л. К. Воронова и др. – Х.: НИИ гос. стр-ва и мест. самоуправления, 2010. – 225 с.
2. Пархоменко Н. М. Договір у системі права України: автореф. дис. на здобуття канд. юрид. наук: спец. 12.00.01 / Н. М. Пархоменко. – К., 1998. – 18 с.
  3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України: закон України: від 07.07.2011 р. № 3609-VI // Офіційний вісник України. – 2011. – № 60. – Ст. 2403.
  4. Про затвердження Порядку розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків: постанова Кабінету Міністрів України: від 24.12.2010 р. № 1036 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 2. – Ст. 141.
  5. Солдатенко О. В. О некоторых публичных договорах в финансовом праве // Договор в публичном праве: сб. науч. ст. / ред. кол.: Е. В. Гриценко, Е. Г. Бабелюк. – М.: Волтерс Клувер, 2009. – С. 214–219.
  6. Тихомиров Ю. А. Публичное право: [учебник] / Ю. А. Тихомиров. – М.: Издательство БЕК, 1995. – 496 с.
  7. Цивільний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 40–44. – Ст. 356.
  8. Юридична енциклопедія: в 6 т. Т. 2: Д-Й / [редкол.: Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін.]. – К.: Укр. енцикл., 1999. – 784 с.



*Коцюруба О. О.,  
асистент кафедри адміністративного  
та фінансового права,  
Львівський національний університет  
імені Івана Франка*

## ГРОМАДСЬКІ ОРГАНІЗАЦІЇ ЯК ОДЕРЖУВАЧІ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ: ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО СТАТУСУ

**З**аконодавче регулювання бюджетного фінансування проектів і програм громадських організацій в Україні фактично залишається незмінним з 90-х років. На сьогодні таке фінансування здійснюється фрагментарно і розсіяне між різними органами влади і міністерствами, характеризується відсутністю загальних критеріїв та стратегічного підходу. Першим актом, покликаним систематизувати порядок надання бюджетних коштів громадським організаціям, стала прийнята 12 жовтня 2011 року Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення конкурсу з визначення програм (проектів, заходів), розроблених громадськими організаціями та творчими спілками, для виконання (реалізації) яких надається фінансова підтримка» [1]. Постанова містить ряд прогресивних і необхідних положень (визначено порядок подання конкурсної документації; вичерпний перелік документів, що може подаватися; мінімальний строк реєстрації організації, яка претендує на фінансову підтримку (2 роки); вимог до складу конкурсної комісії). Поряд з тим указаний нормативний акт фактично не дає відповіді на запитання: який правовий статус громадської організації переможця конкурсу на надання фінансової підтримки; чи належать громадські організації до суб'єктів бюджетних правовідносин під час виконання ними програм (проектів, заходів) за рахунок коштів державного бюджету?

Аналізуючи текст Постанови, робимо висновок, що громадські організації – переможці конкурсів – не зобов'язані відкривати окремі рахунки в установах державної казначейської служби, вони не входять до мережі розпорядника бюджетних коштів, використання ними коштів контролюється лише через організатора конкурсу. На підставі наведеного робимо висновок, що фактично таким громадським організаціям не надається статусу одержувача бюджетних коштів. Така правова невизначеність, з одного боку, позбавляє громадські організації гарантій, наданих бюджетним законодавством одержувачам коштів, з іншого боку, призводить до відсутності належного контролю за виконанням бюджетного законодавства.

При цьому важливо, що термінологія, що використовується в зазначеній Постанові, не узгоджується з усталеною термінологією бюджетного законодавства, хоча прямо стосується порядку використання коштів державного бюджету. Так, поряд з терміном «організатор конкурсу» потрібно було б вживати в дужках (головний розпорядник бюджетних коштів чи розпорядник бюджетних коштів). На сьогодні Постанова не дає відповіді на запитання: чи організатором конкурсу може бути розпорядник нижчого рівня, який обсяг фінансової підтримки може бути надано окремій громадській організації? У результаті на практиці виникатимуть ситуації, коли обсяг коштів, що надається конкретній громадській організації, може перевищувати обсяг коштів на бюджетну установу чи одержувача бюджетних коштів, що входить до мережі даного розпорядника, причому кошти витратяться поза казначейським рахунком і без відповідного плану використання бюджетних коштів, необхідних для одержувача бюджетних коштів.

Таким чином, при ухваленні даної Постанови фактично поставлено віз поперед коня. Необхідно визначити на рівні закону правовий статус громадської організації, що фінансується з бюджету, передбачити види діяльності громадських організацій, втрати на здійснення яких можуть покриватися за рахунок бюджетних коштів, встановити види фінансування за рахунок публічних коштів, а лише після цього врегулювати порядок реалізації одного з цих видів, а саме надання фінансової підтримки на реалізацію.

У законодавстві зарубіжних країн фінансування з публічних фондів виділяється лише для певного виду громадських організацій, яким органи публічної адміністрації делегують частину своїх



повноважень. Саме в частині реалізації цих повноважень організаціям виділяються кошти з публічних фондів. Так, у законодавстві зарубіжних країн зустрічається термін, «організація публічної (суспільної) користі». У Законі Республіки Польща від 24 квітня 2003 року «Про діяльність публічної користі і волонтерат» діяльність публічної користі визначається як суспільно корисна діяльність, яку проводять неурядові організації у сфері суспільних завдань, визначених у законі. Неурядовими організаціями є юридичні особи або організації, створені на підставі приписів законів, у тому числі фонди і товариства, які не є структурами сектора публічних фінансів (у контексті приписів, що стосуються публічних фінансів Республіки Польща), і не проводять діяльність з метою отримання прибутку. До організацій суспільної користі не відносять політичні партії; професійні спілки і організацій роботодавців; органи професійного самоврядування; фонди, єдиним засновником яких є Державне казначейство або структура територіального/місцевого самоврядування; фонди, створені політичними партіями [2]. Поняття «організація публічної користі» (public benefit, non-profit organization) є усталеним у законодавстві і інших зарубіжних країн (Бельгія, Болгарія, Угорщина, Хорватія, Німеччина, США, Велика Британія та інші). Громадські організації, яким надано такий статус, внесено до відповідного реєстру, можуть розраховувати на фінансування з публічних фондів коштів.

У законодавстві України ми не знайдемо відповіді на запитання: яким критеріям повинна відповідати громадська організація для набуття нею статусу отримання бюджетного фінансування, а отже, і статусу одержувача бюджетних коштів? Такий стан справ не відповідає не лише світовим стандартам державної підтримки інститутів громадянського суспільства, але і бюджетному законодавству. На сьогодні фінансування ряду громадських організацій передбачається окремими рядками в Законі України про державний бюджет на відповідний рік, зокрема йдеться про фінансування заходів Всеукраїнського товариства «Просвіта» (2,8 млн грн у 2011 році), забезпечення діяльності Всеукраїнського центру фізичного здоров'я населення «Спорт для всіх» (3,4 млн грн у 2011 році), державну підтримку Всеукраїнського фізкультурно-спортивного товариства «Колос», на організацію та проведення роботи з розвитку фізичної культури і спорту серед сільського населення (8,7 млн грн у 2011 році), державну підтримку

фізкультурно-спортивного товариства «Динамо» України, на організацію та проведення роботи з розвитку фізичної культури і спорту серед працівників і військовослужбовців правоохоронних органів (34,7 млн грн у 2011 році) [3].

Бюджетний кодекс України 2010 року також визначає певні види громадських організацій, на фінансування яких виділяються кошти державного бюджету. Проте Кодекс виділяє лише три групи таких організацій:

- згідно з підп. «в» п. 9 частини 1 статті 87 Бюджетного кодексу України 2010 року до видатків, що здійснюються з державного бюджету, відноситься державна підтримка громадських організацій інвалідів і ветеранів, які мають статус всеукраїнських (на фінансування таких громадських організацій інвалідів Законом України «Про державний бюджет на 2011 рік» визначено 55,9 млн грн);
- згідно з підп. «г» п. 9 частини 1 статті 87 Бюджетного кодексу України 2010 року державна підтримка молодіжних громадських організацій на виконання загальнодержавних програм і заходів стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї (у 2011 році – 10 млн грн);
- згідно з підп. «в» п. 10 частини 1 статті 87 Бюджетного кодексу України підтримка громадських організацій культури і мистецтва, що мають статус національних (на фінансову підтримку національних творчих спілок у сфері культури та мистецтв 8,3 млн грн).

Групою громадських організацій (Українським незалежним центром політичних досліджень, Мережею розвитку європейського права, Фондацією регіональних ініціатив, Лабораторією законодавчих ініціатив) було проаналізовано практику державного фінансування проектів громадських організацій на конкурсних та позаконкурсних засадах та підготовлено Білу книгу реформування системи державної фінансової підтримки діяльності громадських організацій. Для досягнення цього в Білій книзі реформування системи державного фінансування громадських організацій [4] пропонуються такі першочергові кроки:

- внести зміни до Бюджетного кодексу України і розширити перелік громадських організацій, яким надано право на отримання державної фінансової підтримки (зокрема додати мож-



лівість фінансування правозахисних, аналітичних, екологічних організацій на конкурсних засадах);

- ввести законодавче поняття «громадські організації публічної користі», запровадити реєстр таких організацій та визначити для них можливість бюджетного фінансування;
- внести зміни до Закону України «Про державні цільові програми», якими передбачити потребу у залученні громадських організацій до виконання заходів у межах державних цільових програм.

Таким чином, для забезпечення прозорості бюджетного фінансування громадських організацій на сьогодні необхідне комплексне реформування бюджетного законодавства як в частині визначення правового статусу одержувачів бюджетних коштів, так і в частині законодавчого закріплення єдиних критеріїв вибору громадських організацій, яким надається статус одержувача.

#### Список використаної літератури

1. Про затвердження Порядку проведення конкурсу з визначення програм (проектів, заходів), розроблених громадськими організаціями та творчими спілками, для виконання (реалізації) яких надається фінансова підтримка: постанова Кабінету Міністрів України: від 12.10.2011 р. № 1049 [Електронний документ]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1049-2011-%EF>
2. Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. 2003 nr 96 poz. 873) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU20030960873>
3. Державний бюджет України на 2011 рік: закон України: від 23.12.2010 р. № 2857-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 7–8. – Ст. 52.
4. Реформування системи державного фінансування ОГС в Україні. Біла Книга // Державне фінансування організацій громадянського суспільства. Як з запровадити європейські стандарти? / [О. Ю. Вінніков, Д. С. Ковриженко, М. В. Лациба та ін.]; Укр. незалеж. центр політ. дослідж. – К.: Агентство «Україна», 2010. – С. 9–18.



*Криницький І. Є.,  
д.ю.н., с.н.с., доцент,  
завідувач лабораторії  
Науково-дослідного інституту  
фінансового права,  
Національний університет ДПС України*

## ТРАНСФОРМАЦІЯ МАСШТАБУ ЗБОРУ ЗА ПЕРШУ РЕЄСТРАЦІЮ ТРАНСПОРТНОГО ЗАСОБУ ЯК ВІДБИТТЯ ТЕХНІЧНОГО ПРОГРЕСУ В ГАЛУЗІ АВТОМОБІЛЕБУДУВАННЯ

У статті 233 Податкового кодексу України при визначенні бази оподаткування застосовуються різні параметри залежно від виду (типу) транспортного засобу: для колісного транспорту – об’єм циліндрів двигуна в куб. сантиметрах; для легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном, та суден, обладнаних двигуном, – потужність двигуна в кВт; для суден, які не обладнані двигуном, довжина корпусу судна в сантиметрах; для літаків та вертольотів – максимальна злітна маса [1]. В інших державах масштаб оподаткування транспортних засобів різниться від обраного в Україні. Так, наприклад, у Російській Федерації та Франції – це потужність двигуна транспортного засобу; у Данії, Ізраїлі, Австралії – вартість автомобіля; у Японії – певний комплексний показник, що визначається залежно від ваги автомобіля та об’єму двигуна. Останнім часом, при оподаткуванні транспортних засобів усе більше впроваджується також й екологічна складова. Зокрема, у Німеччині з липня 2009 року одночасно враховується як об’єм двигуна, так й об’єм викидів CO<sub>2</sub>.

Таким чином, оподаткування найбільш поширених у нашій державі транспортних засобів прив’язується саме до об’єму циліндрів

двигуна внутрішнього згорання. Раніше зазначений параметр більш-менш адекватно відбивав якісні показники автотранспорту (у т. ч. його габарити та вартість). Проте нині ці кондиції більш точно віддзеркалює потужність двигуна. Річ у тім, що один і той самий об'єм циліндрів двигуна може бути пов'язаний з неоднаковою потужністю (кількістю кінських сил), по-різному впливати на вартість транспортного засобу, його розмір та навантаження.

Водночас, на наш погляд, важливо наголосити, що при переформуванні масштабу оподаткування на користь потужності двигуна в Податковому кодексі України необхідно деталізувати, яка саме потужність (номінальна, максимальна тощо) мається на увазі. Адже в іншому разі, коли відсутня конкретизація такого мінливого параметру, як потужність двигуна, оподаткування першої реєстрації транспортного засобу може супроводжуватися створенням досить суперечливих ситуацій. До речі, у Франції законодавець використовує термін «номінальна (“податкова”) потужність двигуна», у Росії закріплено посилання на максимальну потужність. Вважаємо, що буде цілком виправдано, якщо вітчизняне податкове законодавство сприйме наведений підхід та використовуватиме стосовно масштабу збору за першу реєстрацію транспортного засобу саме категорію «максимальна потужність двигуна». Тим самим буде забезпечено і єдиний підхід до побудови тексту Податкового кодексу України, адже відносно злітної маси літаків та вертольотів законодавцем уже застосовується ідентична позиція.

Заслугує на увагу ще один момент. Так, ураховуючи наявність чіткої математичної формули переведення потужності з кВт у кінські сили та навпаки, нелогічно в одній статті Кодексу уживати стосовно потужності транспортного засобу різні параметри. З метою нормотворчої економії варто зробити вибір на користь одного знаменника.

Окремо потрібно зазначити, що вітчизняний законодавець не встигає за технічним прогресом, що притаманний транспортній складовій взагалі й автомобілебудуванню зокрема. До сучасних тенденцій розвитку автомобільного транспорту можна віднести все ширше впровадження в повсякденну експлуатацію автомобілів з кількома двигунами. Водночас зауважимо, що в тексті розділу VII Податкового кодексу України взагалі не виокремлюються автотранспортні засоби, що мають кілька силових установок, у тому числі різних типів (так

звані гібридні автомобілі). Крім двигуна внутрішнього згорання, вони мають інший тип силової установки, як правило, електродвигун (електродвигуни). Таким чином, за певних умов водій легковика при русі використовує обидва типи двигунів, отримує підвищену потужність, має можливість швидше прискорюватися. До того ж на цей час такі транспортні засоби коштують значно більше, ніж традиційні. Оподаткування зазначеного типу транспортного засобу доречно було б здійснювати виходячи з максимальної (сумарної) потужності його силових двигунів: абсолютної (коли сукупний результат вираховується як сума індивідуальних складових показників) або відносної (у разі, коли залежність не є такою прямолінійною. А тому виробник, ураховуючи технічні особливості автомобіля, визначає підсумкову потужність за спеціальною формулою).

Щодо максимальної потужності двигунів, то проблемні моменти з об'єктивним визначенням бази оподаткування обладнаних ними колісних транспортних засобів виникають уже сьогодні. Наведемо приклад гібридного автомобіля Lexus RX 450 h. Крім двигуна внутрішнього згорання потужністю 246 к. с., він має ще два електродвигуни: передній – потужністю 174 к. с. (128 кВт) та задній – 67 к. с. (49 кВт). При інтенсивному русі їх потужність зумовлюється трансмісією, проте за рахунок складного алгоритму використання тяги двигунів сумарна потужність становить не арифметичну суму (246 к. с. + 174 к. с. + 67 к. с. = 487 к. с.), а відносну – усього 299 к. с. Як визначати в цьому випадку базу оподаткування? Згідно з пп. а) п. 233.1.1 ст. 233 – за об'ємом циліндрів двигуна (як для легкових автомобілів, крім обладнаних електродвигуном), або відповідно до пп. б) п. 233.1.1 ст. 233 – за потужністю електродвигуна (а їх, до речі, не один, а два)? Будь-яка інша альтернатива чинним податковим законодавством не передбачена. Правозастосовна практика свідчить, що збір за першу реєстрацію транспортного засобу в цьому разі буде справлятися за першим варіантом. Вважаємо, що саме запропонована нами позиція щодо законодавчої регламентації масштабу збору й дозволить справедливо та ефективно розв'язати аналогічні проблемні ситуації.

Запропонований вище підхід цілком обґрунтований, виходячи не тільки з наявних напрямів еволюції автомобільного транспорту, але й з перспективних векторів автомобілеконструювання. Так, концепт автомобіля-амфібії Hyundai FLOAUTO (floating automobile)

обладнано чотирма двигунами, що розташовані безпосередньо на кожному колесі. Подібна схема застосована й на прототипі електромобіля Eliica (Electric Lithium-Ion Car), що створений в Університеті Кейо (Токіо, Японія). На цьому автомобілі встановлено 8 електродвигунів по 60 кВт (80 к. с.), по одному на кожне колесо. Урешті-решт, такі конструкторські ідеї можуть набути своєї практичної реалізації в найближчому майбутньому, при вже запланованому масовому виробництві подібних транспортних засобів. Цю обставину можна визначити як додатковий фактор щодо нагальної необхідності у трансформації масштабу збору за першу реєстрацію транспортного засобу.

#### Список використаної літератури

1. Голос України. – 2010. – № 229.



*Кучерявенко М. П.,  
д.ю.н., професор,  
завідувач кафедри фінансового права,  
Національний університет «Юридична академія  
України імені Ярослава Мудрого»*

## СПІВВІДНОШЕННЯ МАТЕРІАЛЬНОГО ТА ПРОЦЕСУАЛЬНОГО В ПОДАТКОВО-ПРАВОВОМУ РЕГУЛЮВАННІ

**П**роцедурні податково-правові норми, що регулюють позитивну реалізацію регулятивних норм, невідривні від матеріальних, виражають матеріальну націленість правового регулювання у сфері оподаткування. Якщо матеріальною нормою можна визначити тільки націленість податкового регулювання, то процедурна норма формує гарантії його реалізації. Дійсно, матеріальна норма визначає, що таке податок або збір як форма платежу, але забезпечити його надходження до бюджету, реалізувати матеріальне призначення податкових відносин можна тільки шляхом реалізації регулятивних процедур, шляхом дії процедурних податково-правових норм.

Матеріальність правових явищ може бути реалізована як через безпосереднє закріплення того чи іншого явища в матеріальній нормі, так і через визначення меж юридичного процесу всередині правореалізуючих процедур. Водночас процесуальні явища перебувають повністю в процедурно-правовій сфері. Якщо матеріальні процедури містять у собі, поряд із процедурними, регулятивні та охоронні норми, то процесуальні пов'язуються лише з процедурними. «Звідси межа між матеріальним і процесуальним у правовій системі проходить як усередині процедурно-правової сфери (між нормами та відносинами матеріальної процедури, з одного боку, та процесуальної – з іншого), так і поза нею – на стику процесу та матеріальних охоронних правовідносин» [5, с. 38–39]. Традиційно специфікою

процесуальної процедури, порівняно з матеріально-правовою, що характеризується особливістю охоронних правовідносин, вважають те, що «... в їх межах реалізуються обов'язки (та права) держави забезпечувати нормальну дію правового механізму. Цей момент призводить до обов'язкової присутності в складі процесу владного суб'єкта» [5, с. 39]. Наявність владного суб'єкта характерна в цілому для податково-правових норм, специфікою в даній ситуації буде особлива форма реалізації цієї ролі, специфічна система суб'єктів, що представляють державу, що відстоюють і захищають її інтереси.

Класифікація процесуальних норм може здійснюватися залежно від багатьох підстав (типів податків і платників, щодо складової податкового обов'язку і т. д.). Водночас, виходячи з їх функцій та призначення в механізмі правового регулювання, важливо розмежовувати норми загального і конкретного змісту. Податково-процесуальні норми загального змісту передбачають високий рівень узагальнення приписів нормативних установок, виділення спрямованості, завдань, принципів процесуального регулювання (норми-завдання, норми-принципи, норми-дефініції та ін.). Податково-процесуальні норми конкретного змісту орієнтовані на встановлення процесуальних прав та обов'язків конкретних учасників процедурного регулювання. З їх допомогою встановлюється порядок і умови процесуального регулювання відносно суб'єктів, що характеризуються певними видовими характеристиками (фізична особа-суб'єкт підприємницької діяльності; відокремлений підрозділ юридичної особи як платник податків і зборів і т. д.).

О. С. Кутафін підкреслював, що матеріальні норми вказують на те, що потрібно робити для їх здійснення, тоді як процесуальні норми визначають, яким чином, у якому порядку потрібно реалізовувати матеріальні [1, с. 94]. Виходячи з цього, у багатьох роботах робиться акцент на службовій ролі, вторинному характері процесуальних норм, оскільки вони спрямовані на забезпечення перетворення в життя матеріально-правових приписів, місці процесуальних норм як своєрідної надбудови над нормами матеріального права, покликаної забезпечити досягнення результату через діяльність уповноважених суб'єктів [1, с. 97–98, 105; 3, с. 84]. «На відміну від норм матеріального права, які самі по собі мають на меті впливати на поведінку громадян, посадових осіб, державних органів, регулювати відносини між ними в різних областях громадського життя, процесуальні норми не мають самостійної “зовнішньої” мети. Вони виконують службову

роль відносно норм матеріального права, будучи формою і засобом їх здійснення, що, зрозуміло, нітрохи не применшує їх значення, тому що вони в ряді випадків і забезпечують правильне та ефективне застосування матеріальних норм» [4, с. 59]. Податково-процесуальні норми відрізняються певною подвійністю. З одного боку, вони створюють правові передумови для реалізації інтересів учасників податкових відносин, закріплених і регульованих матеріально-правовими приписами. З іншого боку, вони завдають і зворотного впливу на матеріальні приписи, виступаючи гарантіями, що забезпечують виконання матеріальних податково-правових норм, без яких не просто ускладнений, а неможливий перехід приписів матеріальних норм зі статичного стану в динамічний, особисту їх участь у регулюванні поведінки конкретних суб'єктів. Матеріально-правові норми утворюють немов би перший прошарок права, вказуючи, «що робити». Процесуально-правові норми, що становлять немов би другий прошарок, передбачають засоби охорони, захисту та відновлення першого прошарку права, вказують, «як робити» [2, с. 85].

Специфічною особливістю податково-правових процесуальних норм є те, що вони є більш динамічними, більш гнучкими порівняно з матеріальними. Незмінність матеріальних приписів відносно довгий період може бути адекватно відбита в мінливих процесуальних приписах, коли уточнюється процедура, порядок незмінних довгий час матеріальних норм. Процесуальні норми відрізняються ще й тим, що в них менш яскраво виражена орієнтація на використання примусових заходів впливу з боку держави на учасників податкових правовідносин.

#### Список використаної літератури

1. Кутафін О. Е. Предмет конституционного права / О. Е. Кутафін. – М.: Юристъ, 2001. – 444 с.
2. Лейст О. Э. Сущность права. Проблемы теории и философии права / Лейст О. Э. – М.: Зерцало. – М, 2002. – 288 с.
3. Лучин В. О. Конституционные нормы и правоотношения: учебн. пособие для вузов / Лучин В. О. – М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997. – 159 с.
4. Пискотин М. И. Советское бюджетное право (основные проблемы) / Пискотин М. И. – М.: Юридическая литература, 1971. – 312 с.
5. Протасов В. Н. Основы общеправовой процессуальной теории / Протасов В. Н. – М.: Юридическая литература, 1991. – 143 с.

*Лайченкова Н. Н.,  
к.ю.н., доцент, кафедра публичного права,  
ФБОУ ВПО «Саратовский государственный  
социально-экономический университет»*

## АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОГО ПРАВА

**XXI** век предъявляет ко всем явлениям общественной жизни новые требования, исполнение которых позволит сформировать общество новейшего поколения. Среди таких требований с полной уверенностью можно выделить безусловное уважение и соблюдение прав и свобод человека и гражданина, интеграцию в мировое сообщество (экономическую интеграцию, интеграцию в правовую систему и т. д.), а также обязательную реализацию принципа эффективности во всех сферах жизнедеятельности.

Именно последнее требование и будет являться проблематикой данной работы в контексте современного налогового права. Подобный научный интерес обусловлен высокой степенью значимости налогообложения в настоящий момент времени, а также необходимостью достижения пика его эффективности, которое не представляется возможным без эффективности налогового права.

Исследуя проблему эффективности, ученый прежде всего должен ответить на вопрос, об эффективности какого явления он будет размышлять, эффективность чего рассматривать? Предметом данного труда является эффективность налогового права.

Следует отметить, что на сегодняшний день наука не обладает единообразной трактовкой понятия эффективности налогового права, критериями эффективности налогового права, методикой определения подобной эффективности и т. д. Хотя надо отметить, что относительно эффективности правовых норм в целом наряду с теоретической разработкой уже получены количественные показатели и разработаны определенные рекомендации практического характера [1, с. 61].

Целесообразным представляется начать разработку вопроса с исследования научных взглядов на эффективность в целом, а также на эффективность права в частности.

Так, Толковый словарь русского языка трактует понятие «эффективный» как «дающий эффект, приводящий к нужным результатам, действенный, т. е. способный этот результат создать» [2, с. 1441–1442]. В целом термин «эффективность» происходит от латинского «effectivus» и переводится как «действенный».

Д. М. Шаргородский писал, что «эффективность – объективная возможность, которая для своего превращения в действительность требует соблюдения ряда правил» [3, с. 58].

Естественно, что определения эффективности права, правового регулирования, правоприменения базируются на общих понятиях эффективности. По мнению А. С. Пашкова и Д. М. Чечота, «... эффективность правового регулирования – это его действительность, результативность, т. е. способность оказывать влияние на общественные отношения в определенном полезном для общества направлении» [4, с. 3]. При этом А. С. Пашков указывает, что «... уяснение средств и трат той цены, которую пришлось заплатить в достижении целей права, справедливо расценивается как один из главных моментов его эффективности» [5, с. 41].

Вопросы эффективности права в новейшей научной действительности занимают ведущие позиции на ниве юридической науки. Хотя и в предыдущем веке они не оставались без внимания ученых-правоведов. Так, К. Кульчар писал, что эффективность права включает в себя весь комплекс проблем юридической науки и является наиболее сложным ее вопросом [6, с. 235].

Об эффективности как базисном принципе налогообложения говорил еще Адам Смит. И до настоящего времени специалисты в области налогообложения и налогового права исследуют данный вопрос. «Эффективность налогообложения является основным фактором качества проводимой налоговой политики. В свою очередь, выделить эталонные характеристики для оценки налогообложения, налоговой политики довольно сложно, поскольку состояние налоговой системы государства определяется во многом такими моментами, как национальные, исторические, экономические, организационные условия развития страны» [7].

Эффективность налогового права также влияет на проводимую налоговую политику, являясь при этом первоосновой ее осуществления. Более того, такая эффективность в современной России в немалой степени зависит от уровня правовой культуры налого-

плательщика, его правосознания. То есть, чем выше степень ответственности налогоплательщика перед государством, выражающаяся в исполнении конституционно установленной обязанности по уплате законно установленных налогов и сборов, чем выше его желание исполнять установки действующего законодательства о налогах и сборах, тем более эффективным можно считать налоговое право. Соответственно, государство должно обеспечивать прежде всего повышение культуры налогоплательщика в целях достижения максимальной эффективности.

Также хотелось бы обратить внимание на тот факт, что эффективным российское налоговое право не будет без учета современных общемировых налогово-правовых тенденций. Только при условии, что отечественное налоговое право впитает в себя необходимые для оптимального экономического и социального развития общества положения права зарубежных государств и мировые достижения, его можно будет считать эффективным.

Эффективность налогового права не вытекает из эффективности отдельных норм налогового законодательства. Она является собой реализацию экономического и социального назначения налогового права непосредственно в российском государстве на современном этапе его исторического развития.

В завершении хотелось бы отметить, что эффективность налогового права – сложная и многоаспектная категория, степень которой определяется рядом условий, среди которых эффективность самого общественного отношения, получившего правовое регулирование, эффективность законодательства, эффективность правоприменительной деятельности в данной области, эффективность результатов применения норм налогового права и т. д. И только достижение эффективности по каждому из условий будет способствовать достижению эффективности налогового права в целом.

#### Список использованной литературы

1. Швецов С. Б. Эффективность правоприменительной деятельности: дис. ... канд. юрид. наук / Швецов С. Б. – СПб., 2004.
2. Толковый словарь русского языка. – М., 1950. – Т. 4.
3. Шаргородский Д. М. Наказание, его цели и эффективность / Шаргородский Д. М. – Л., 1973.

4. Пашков А. С. Эффективность правового регулирования и методы ее выявления / А. С. Пашков, Д. М. Чечот // Советское государство и право. – 1965. – № 8. – С. 3.
5. Пашков А. С. Эффективность действия правовой нормы / А. С. Пашков // Советское государство и право. – 1970. – № 3. – С. 41.
6. Кульчар К. Основы социологии права / Кульчар К. – М., 1981.
7. Гаджиева М. А. Эффективность налогового администрирования как основной фактор оценки эффективности налогообложения / М. А. Гаджиева // Налоги. – 2008. – № 6.



*Латковська Т. А.,  
д.ю.н., професор кафедри  
адміністративного і фінансового права,  
Національний університет  
«Одеська юридична академія»*

## **ПРОБЛЕМИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ РИНКІВ ФІНАНСОВИХ ПОСЛУГ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ**

**Д**осліджуючи правове регулювання ринків фінансових послуг, а також державне регулювання на ринках таких послуг, необхідно підкреслити, що відносини між суб'єктами на ринках фінансових послуг мають різноплановий характер, одна їх частина є предметом фінансово-правового регулювання, інша – предметом цивільно-правового та господарсько-правового регулювання. Розглядаючи відносини на ринках фінансових послуг у частині їх охоплення сферою фінансово-правового регулювання, необхідно зазначити вплив норм фінансового права, що значною мірою пов'язано зі здійсненням фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування. Сьогодні, із розвитком науки фінансового права і дослідженням нових категорій й понять через призму категорії публічності, прийнято розглядати категорії «фінансова діяльність держави» та «фінансова діяльність органів місцевого самоврядування» через категорію «публічна фінансова діяльність».

Отже, публічна фінансова діяльність становить плановану та систематичну діяльність держави та органів місцевого самоврядування у сфері мобілізації, розподілу, перерозподілу й використання публічних фондів коштів із метою виконання покладених на них завдань і функцій та задоволення публічного інтересу.

Особливість фінансових правовідносин проявляється у тому, що вони, по-перше, виникають зі специфічної діяльності, а саме з пу-

Проблеми правового регулювання ринків фінансових послуг в умовах глобалізації

блічної фінансової діяльності і пов'язані з мобілізацією, розподілом, перерозподілом і використанням публічних фондів коштів; по-друге, їм властива юридична нерівність сторін (однією стороною виступає держава в особі органів законодавчої або виконавчої влади, або муніципальних органів, фінансово-кредитних органів, які наділяються владними повноваженнями відносно другого учасника відносин); по-третє, відсутність диспозитивності у виборі варіантів здійснення прав та виконання обов'язків; по-четверте, їх виникнення, зміна та припинення не відбуваються за волевиявленням сторін, а пов'язані із фінансово-правовими актами; по-п'яте, забезпечення контролю за здійсненням грошових операцій.

Фінансова діяльність проводиться і на національних, і на міжнародних ринках фінансових послуг. Державне регулювання ринків фінансових послуг здійснюється: щодо ринку банківських послуг – Національним банком України; щодо ринків цінних паперів та похідних цінних паперів – Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку; щодо інших ринків фінансових послуг – національною комісією, яка здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг. Національний підхід щодо правового регулювання ринків фінансових послуг відповідає прийнятим міжнародним та європейським стандартам у даній сфері.

Сьогодні чинне законодавство розглядає фінансову послугу як операції з фінансовими активами, що здійснюються в інтересах третіх осіб за власний рахунок чи за рахунок цих осіб. У випадках, передбачених законодавством, фінансові послуги надають за рахунок коштів, залучених від інших осіб з метою отримання прибутку або збереження реальної вартості фінансових активів.

Відповідно до Закону України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг», прийнятого 12 липня 2001 року [1], до фінансових послуг належать: 1) випуск платіжних документів, платіжних карток, дорожніх чеків та/або їх обслуговування, кліринг, інші форми забезпечення розрахунків; 2) довірче управління фінансовими активами; 3) діяльність з обміну валют; 4) залучення фінансових активів із зобов'язанням щодо наступного їх повернення; 5) фінансовий лізинг; 6) надання коштів у позику, у тому числі і на умовах фінансового кредиту; 7) надання гарантій та поручительств; 8) переказ коштів; 9) послуги у сфері страхування та у системі накопичувального пенсійного забезпечення; 10) тор-



гівля цінними паперами; 11) факторинг. До фінансових послуг законодавство зараховує й інші операції, які відповідають визначеним критеріям.

Учасниками ринків фінансових послуг законодавство визначає юридичних осіб та фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, які мають право здійснювати діяльність з надання фінансових послуг на території України, та споживачів таких послуг. Виникає питання: чи є особи, які проводять діяльність з надання посередницьких послуг на ринках фінансових послуг, учасниками ринків фінансових послуг? Звичайно є, однак про них не зазначено у Законі, так само як і не визначено, що потрібно розуміти під посередницькою послугою на ринку фінансових послуг. Незважаючи на це, чинне законодавство досить часто оперує поняттям «посередницькі послуги». Так, дане поняття зустрічаємо у Постанові Верховного Суду «Про стягнення заборгованості за договором про надання посередницьких послуг» [2], у Постанові Кабінету Міністрів України «Порядок використання коштів, передбачених у державному бюджеті для збереження та функціонування національної еталонної бази» [3] та в інших нормативно-правових актах.

Сьогодні постає і необхідність в усуненні правової колізії стосовно факторингу. Так, відповідно до статті 9 Закону «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» від 1 червня 2000 року до видів діяльності, що підлягають ліцензуванню, належить надання фінансових послуг. Закон «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» статтею 4 відносить факторинг до фінансових послуг. Однак у розділі 6 «Ліцензування діяльності фінансових установ» Закону «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» відповідно до статті 34 Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, у межах своєї компетенції видає ліцензії для здійснення фінансовими установами: 1) страхової діяльності; 2) діяльності з надання послуг накопичувального пенсійного забезпечення; 3) надання фінансових кредитів за рахунок залучених коштів; 4) діяльності з надання будь-яких фінансових послуг, що передбачають пряме або опосередковане залучення фінансових активів від фізичних осіб. Про факторинг мова не йде, а це означає, що відповідно до Закону «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» здій-

снювати факторингові операції можна без отримання на це ліцензії. Таким чином, сьогодні постає потреба у внесенні змін до Закону України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» з метою вдосконалення нормативно-правового регулювання і захисту інтересів кредиторів, вкладників банків та споживачів фінансових послуг, а також для зниження рівня ризиків фінансової системи.

#### Список використаної літератури

1. Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг: закон України: від 12.07.2001 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 1. – Ст. 1.
2. Про стягнення заборгованості за договором про надання посередницьких послуг: постанова Верховного Суду: від 09.03.2004 р. № 9/354/2.
3. Порядок використання коштів, передбачених у державному бюджеті для збереження та функціонування національної еталонної бази: постанова Кабінету Міністрів України: від 14.09.2011 р. № 967.

*Літко О. Ю.,  
судовий розпорядник Господарського суду  
в Харківській області*

## УПОРЯДКУВАННЯ ОБІГУ ВАЛЮТНИХ ЦІННОСТЕЙ В УМОВАХ ІНВЕСТУВАННЯ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Процеси інвестування передбачають не лише перерахування коштів взагалі на той чи інший напрям розвитку країни, а і раціональне співвідношення, узгодження форм виділення таких коштів. Безумовно, може йтися про готівкові або безготівкові кошти, етапність та мету їх надання, але водночас, здається, найбільш принциповим у цьому разі є розмежування інвестиційних коштів, які надходять у національній або іноземній валюті. Принциповість полягає в тому, що обіг цих коштів і здійснюється, і забезпечується в межах різних правових режимів. Формою реалізації державного впливу є валютне регулювання, під яким розуміється спеціальний правовий режим реалізації валютних відносин, який передбачає комплекс заходів, що здійснюють уповноважені державні органи, спрямованих на організацію функціонування внутрішнього валютного ринку в державі та визначення порядку проведення валютних операцій.

Валютне регулювання здійснюється на зовнішньому та внутрішньому рівнях. Міжнародне валютне регулювання проводиться міжнародними фінансово-кредитними організаціями з метою створення єдиного порядку, що забезпечує вільний обмін товарами та послугами у світовому економічному просторі. Цілями міжнародного валютного регулювання є стимулювання валютної стабільності, забезпечення механізму валютного регулювання у відносинах між державами та запобігання конкуруючому знеціненню валют. На внутрішньому рівні в межах національної системи валютного регулювання реалізуються валютні обмеження, які потрібно розглядати як систему державних заходів, спрямованих на встановлення порядку проведення валютних операцій. Декрет Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» передбачає можливість застосування валютних обмежень як засобу валютного регулювання.

Упорядкування обігу валютних цінностей в умовах інвестування економіки України

При цьому використовуються різні правові засоби: ліцензування валютних операцій, лімітування або заборона проведення окремих валютних операцій певними суб'єктами валютних відносин.

Значними повноваженнями в галузі валютного регулювання наділено і Кабінет Міністрів України, який згідно з п. 2 ст. 11 Декрету Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» у сфері валютного регулювання: а) визначає і подає на затвердження до Верховної Ради України ліміт зовнішнього державного боргу України; б) бере участь у складанні платіжного балансу України; в) забезпечує виконання бюджетної та податкової політики України в частині, що стосується руху валютних цінностей; г) забезпечує формування і виступає розпорядником Державного валютного фонду України; д) визначає порядок використання надходжень у міжнародних розрахункових (клірингових) одиницях, які використовуються у торговельному обороті з іноземними державами, а також у неконвертованих, які використовуються у неторговельному обороті з іноземними державами на підставі положень міжнародних договорів України.

Національний банк України здійснює, відповідно до визначених спеціальним законом повноважень, валютне регулювання, встановлює порядок здійснення платежів в іноземній валюті, організовує і проводить валютний контроль за комерційними банками та іншими кредитними установами, які отримали ліцензію Національного банку на здійснення операцій з валютними цінностями. Повноваження Національного банку України у сфері валютного регулювання визначені у п. 1 ст. 11 Декрету Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання і валютного контролю»: а) здійснює валютну політику на основі принципів загальної економічної політики України; б) складає разом з Кабінетом Міністрів України платіжний баланс України; в) контролює дотримання затвердженого Верховною Радою України ліміту зовнішнього державного боргу України; г) визначає у разі необхідності ліміти заборгованості в іноземній валюті уповноважених банків нерезидентам; д) видає у межах, передбачених цим Декретом, обов'язкові для виконання нормативні акти щодо здійснення операцій на валютному ринку України; е) встановлює способи визначення і використання валютних (обмінних) курсів іноземних валют, виражених у валюті України, курсів валютних цінностей, виражених в іноземній валюті або розрахункових (клірингових) оди-

ницях; є) установлює єдині форми обліку, звітності та документації про валютні операції, порядок контролю за їх достовірністю та своєчасним поданням; ж) забезпечує публікацію банківських звітів про власні операції та операції уповноважених банків.

Але, безумовно, що наведені вище органи відіграють узагальнювальну, координаційну роль у цих відносинах. Своїми приписами вони делегують найбільш прикладні повноваження відповідному ряду банків. Водночас специфічний статус серед суб'єктів валютного контролю займають уповноважені банки, які фактично є агентами валютного контролю та реалізують роль представника суб'єктів валютного контролю. Відповідно до п. 1.2 Положення про валютний контроль, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 08.02.2000 р. № 49, функції агента валютного контролю – обов'язки уповноваженого банку, іншої фінансової установи та національного оператора поштового зв'язку, які отримали від Національного банку генеральні ліцензії на здійснення валютних операцій, щодо здійснення контролю за валютними операціями, які проводяться резидентами і нерезидентами через ці установи. Зміст такого контролю полягає в запобіганні уповноваженими банками, іншими фінансовими установами та національним оператором поштового зв'язку проведенню резидентами і нерезидентами через ці установи незаконних валютних операцій. Це передбачає і своєчасне інформування уповноваженими банками, іншими фінансовими установами та національним оператором поштового зв'язку у випадках та в порядку, установлених законодавством, відповідних державних органів про порушення резидентами і нерезидентами законодавства, пов'язаного з проведенням ними валютних операцій.



*Лещенко О. В.,  
аспірант кафедри адміністративного  
та фінансового права,  
Національний університет  
«Одеська юридична академія»*

## СУЧАСНІ ПОГЛЯДИ НА ПОНЯТТЯ ГРОШЕЙ

Гроші як продукт соціального розвитку суспільства та державної надбудови завжди були та будуть предметом постійних наукових дискусій. Характерні ознаки, функції та сутність грошей досліджуються та висвітлюються на достатньому рівні багатьма науковцями, як правознавцями, так і економістами. У сучасному законодавстві України також становить ряд законодавчих актів, що містять спроби визначення, закріплення найсуттєвіших ознак, форм, правового режиму грошей.

Проблемам визначення поняття та ознак грошей займалися як економісти, так і юристи: С. Л. Брю, К. Р. Макконнелл, Е. Дж. Долан, Дж. Кейнс, К. Маркс, Р. Барр, П. Берже, Л. Харрис, Н. Г. Менк'ю, А. Сміт, Д. Рікардо, Дж. С. Міль, Є. Ф. Борисов, М. П. Березіна, Л. М. Красавіна, М. І. Савлук, П. О. Нікіфоров, Л. К. Воронова, Т. А. Латковська, Л. К. Царьова, Ф. Т. Діланян, О. А. Лукашев, Є. О. Алісов, А. Ю. Грібов, Г. Ф. Шершеневич, І. А. Трахтенберг, Л. А. Лунц та інші.

Велика кількість розробок щодо поняття грошей, свідчить про особливу складність та різноманітність поглядів на вказане явище суспільного життя. Так, на думку правознавця Російської імперії І. А. Трахтенберга, під паперовими грошима у найбільш типовому їх вигляді варто розуміти борговий знак уряду, що випускається зазвичай для придбання засобів, не розмінний, що забезпечений примусовим курсом та слугує законним платіжним засобом і є

цінним не за своїм матеріальним змістом, а як право [1, с. 612]. Інший російський учений фінансового права Ф. Т. Діланян зазначав, що «... сучасні гроші – це випущені центральним державним органом (іншою уповноваженою установою) папери, що мають назву банкноти, а також монети, якими “іменем держави” названо міру вартості товарів, загальний еквівалент, міру платежу та засіб накопичення на території даної держави, і які визнаються як такі населенням країни та світовим товариством» [2, с. 44]. Відомий український учений-фінансист Л. К. Царьова визначає гроші як особливий товар, що відрізняється від інших товарів своєю специфікою, виступаючи як загальний універсальний товар – товар товарів завдяки своїй здатності обмінюватися на будь-який інший товар [3, с. 124].

У науковій літературі відсутній єдиний погляд на поняття та ознаки грошей. В основному, при розкритті дифінієндума «гроші», вчені як дефінієнс вживали такі терміни: «особливий товар», «особливі речі або предмети», «умовні одиниці», «борговий знак», і навіть «випущені державою папери». Інші вчені визначень як таких не давали, а сутність вказаного терміна розглядали через призму опису виконуваних грошима функцій в економіці держави. Інші суттєві ознаки вказаного поняття кожний учений визначав виходячи з тих суспільних відносин, які склалися у процесі правового регулювання вказаного явища.

Спробуємо проаналізувати та синтезувати основні теоретичні та законодавчі визначення грошей з метою виділення суттєвих ознак поняття.

Чи є гроші річчю? Як бачимо вказане питання належить до філософського питання про співвідношення форми та змісту. На нашу думку, з погляду права визначати гроші як товар і, як наслідок, застосувати речово-правовий режим до вказаного поняття буде не зовсім правильно. Сучасна трансформація грошей, у тому числі готівкових, зводиться до того, що вартість (як основа кількісного співвідношення при еквівалентному обміні) грошей майже дорівнює нулю. Доки гроші мали речову складову, тобто мали золотий, срібний вміст або хоча б паперовий вміст (будь-яку власну вартість), до тих пір і мали власну цінність. Визначення грошей як речей (предметів матеріального світу) на сьогодні суперечить сучасним формам грошей (наприклад, електронні або безготівкові форми грошей, які існують

у формі записів на рахунках). Указані форми грошей, як предмети матеріального світу, не можна фізично відчутти, що унеможливорює їх матеріальність. У зв'язку з цим закріплення в національному законодавстві ознаки грошей як речей, на наш погляд, ускладнює їх правове регулювання.

Гроші як зобов'язання. З погляду історичного аналізу становлення грошей держава, державний банк, уряд, імператор, цар тощо завжди здійснювали, по-перше, чеканку грошей і, по-друге, встановлювали правові охоронні норми для тих, хто відмовляється приймати випущені грошові знаки або здійснює їх підробку. При цьому паперові гроші виникають саме як випущене у формі певного цінного папера (кредитний білет, державна асигнація тощо) зобов'язання уряду, згідно з яким пред'явнику цінного папера надавався вказана у папері певна вага дорогоцінного металу. Якщо визначати гроші через правовідносини, то логічно виникає питання про те, хто буде суб'єктом (стороною) у правовідносинах та який обов'язок зобов'язана вчинити ця сторона? Що буде об'єктом вказаних правовідносин та який зміст (які суб'єктивні права та юридичні обов'язки мають суб'єкти) правовідносин? На наш погляд, якщо визначати сторону грошових правовідносин, то нею завжди буде емітент грошей, тобто особа, що здійснює випуск грошей (від фр. «*emission*» – випуск). Емітент може бути не лише держава, державний банк, уряд, але і комерційні банки, а тому визнання держави єдиним емітентом грошей не відповідає сучасним тенденціям грошового обігу. Крім того, указаним правовідносинам властива ознака абсолютності. Юридичний зміст правовідносин оформлений через суб'єктивне право суб'єкта (емітента) на випуск грошей, що кореспондується з юридичним обов'язком інших суб'єктів приймати гроші як законний платіжний засіб. Якщо визначати об'єкт зазначених правовідносин, то ним можна визнати випущені емітентом одиниці виміру вартості, які держава визнає та за допомогою права регулює як засіб платежу при розподілі та перерозподілі суспільного блага. Також вказані правовідносини є динамічними, оскільки опосередковують постійне переміщення одиниць вартості загального еквівалента між суб'єктами права.

Таким чином, можна виділити такі загальноправові ознаки грошей: 1) сучасні форми грошей є нематеріальними, їх не можна ні відчутти, ні фізично володіти. Визначення грошей як речей суперечить сучасним формам грошей; 2) гроші є одиницями виміру вартості

(супільно визнаний еквівалент цінності об'єкта оцінки, виражений у грошовій формі) товарів та послуг на певній території. Виміром є співвідношення вимірюваного значення з певною загальною одиницею, що визнається державою; 3) емітентом сучасних грошей може бути не лише держава чи державні органи, а й комерційні банки; 4) правовою ознакою грошей є їх визнання з боку держави та правове регулювання державою процесів обігу грошей; 4) гроші є безумовним та абсолютним зобов'язанням емітента грошей.

Таким чином, у загальноправовому значенні під грошима варто розуміти емітовані одиниці виміру вартості, які визнаються, регулюються державою як засіб платежу та приймаються як засіб платежу іншими, ніж емітент, особами, і є абсолютним та безумовним зобов'язанням емітента, незалежно від форми вираження цього зобов'язання.

#### Список використаної літератури

1. Трахтенберг И. А. Бумажные деньги. Очерки теории денег и денежного обращения / Трахтенберг И. А. – М.: Изд-во АН СССР, 1962. – 783 с.
2. Диланян Ф. Т. Основы финансово-правового регулирования денежного обращения в Российской Федерации: дис. ... канд. юр. наук: спец. 12.00.14 / Диланян Ф. Т. – М., 2003. – 213 с.
3. Царьова Л. К. Банківське право: [навчально-методичний посібник] / Царьова Л. К. – Одеса: Поліграф, 2006. – 180 с.



*Лукашев О. А.,  
к.ю.н., доцент кафедри фінансового права,  
Національний університет «Юридична академія  
України імені Ярослава Мудрого»*

## ГАЛУЗЬ ФІНАНСОВОГО ПРАВА: ПРОБЛЕМИ ЄДНОСТІ ТА ДИФЕРЕНЦІАЦІЇ

**П**итання системи фінансового права останнім часом є одними з актуальних у фінансово-правовій науці, а тому виступають предметом широкої наукової дискусії. Свідченням цього факту є проведення в Одесі у травні 2009 р. міжнародної науково-практичної конференції саме з цієї тематики. Проте дискусія з приводу різних аспектів системи галузі фінансового права ще не призвела до формування єдиної загальноновизнаної концепції системи цієї галузі, а також до розробки єдиних підходів щодо вирішення основних теоретичних проблем у цій царині.

Проведення дослідження системи фінансового права на сучасному етапі є своєчасним з огляду на декілька моментів. По-перше, у вітчизняній фінансово-правовій науці дотепер відсутні спеціальні монографічні дослідження, присвячені комплексному вивченню системно-структурних проблем фінансово-правової галузі. По-друге, у пострадянський період сформований принципово новий тип фінансово-правового регулювання, а фінансове право зазнало кардинальних змін, які стали віддзеркаленням соціально-економічних трансформацій. По-третє, процес кодифікації фінансового законодавства (на рівні бюджетного і податкового) суттєво вплинув на сприйняття системи фінансового права.

Юридична неоднорідність відносин, що становлять предмет фінансового права, змушує замислитися над проблемою єдності фінансово-правової галузі. Принциповим для визнання фінансового права єдиною, цілісною галуззю є можливість виокремлення в ній загальної частини. Досліджуючи процес пізнання внутрішніх закономірностей формування, відокремлення

і взаємозалежності окремих структурних частин об'єктивно існуючої системи права, С. М. Братусь підкреслював: «Один з істотних моментів цього процесу полягає у виявленні загальних для всіх інститутів або для основної їх маси рис, що свідчать про те, що ці інститути принципово однорідні та становлять у своїй сукупності дану галузь права. З цим пов'язано виокремлення норм загальної частини галузі права. Наявність загальних правоположень для певної групи інститутів свідчить про те, що вони належать до однієї галузі права і що така галузь права дійсно існує» [1, с. 178]. Складність виокремлення загальної частини у фінансовому праві є свідченням відсутності галузевої єдності нормативно-правових масивів (підгалузей та інститутів), що забезпечують регулювання бюджетних, податкових, банківських, валютних та інших фінансових відносин.

Досліджуючи питання системи фінансового права, необхідно враховувати, що кожна з галузей права є своєрідною не лише за ознаками її предмета, а й за специфікою внутрішньої побудови, характером взаємодії її елементів. Ситуація, яка на сьогодні склалася довкола системи фінансово-правової галузі, полягає в тому, що її предмет формується як сукупність відносин у сфері фінансової діяльності держави. Як наслідок, фінансові відносини вважаються єдиними щодо сфери їх реалізації, проте їх не можна вважати єдиними з міркувань юридичної однорідності. Під юридичною однорідністю галузевих правовідносин ми розуміємо єдність їх суб'єктного складу, єдність їх змісту, а також юридичних фактів, які є підставою виникнення, зміни та припинення таких відносин, єдність заходів примусу, що застосовуються до суб'єктів відповідних правовідносин.

Бюджетні, податкові, банківські, валютні відносини, які є юридично однорідними на інституційному рівні, складно визнавати однорідними з погляду галузевої єдності фінансового права. Дійсно, якщо спробувати виокремити спільні правоположення для бюджетного та валютного права або податкового та банківського, то зрозуміло стає складність навіть теоретичного моделювання загальної частини фінансово-правової галузі. Саме тому ми приєднуємося до думки С. М. Братуся, який підкреслював: «Якщо загальна частина для певної групи зовнішньо пов'язаних між собою інститутів не може бути виокремлена, це означає, що ці інститути регулюють різні суспільні відносини, між ними немає внутрішнього необхідного зв'язку. Норми загальної частини, будучи результатом логічної обробки певної сукупності правових норм, які регулюють певний вид

суспільних відносин, відбивають об'єктивно існуючий зв'язок їх різних сторін і різновидів, що відокремлюються всередині них. З цими різновидами пов'язане існування конкретних правових інститутів всередині певної галузі права» [1, с. 178–179].

Особливістю системи фінансового права є наявність елементів, які відповідають критеріям галузі права. Це стосується насамперед бюджетного та податкового права. І хоча вітчизняний законодавець відмовився від формального виокремлення загальних частин у Бюджетному [2] та Податковому кодексах України, їх фактична наявність не викликає сумніву. Навряд чи відмову від виокремлення загальних частин у зазначених кодексах можна вважати кроком уперед у процесі розвитку та вдосконалення законотворчої техніки, адже, як влучно зауважив Л. Л. Чантурия, «найбільша перевага загальної частини полягає в тому, що вона дає той фундамент, на якому буде збудований увесь правовий масив даного закону або галузі права» [3, с. 60]. Зауважимо, що основна цінність загальної частини полягає в тому, що вона виступає синхронізуючим началом усієї системи галузевого регулювання, а тому її значення не може обмежуватися тільки міркуваннями юридичної техніки. Побудова кодифікованого акта за пандектним принципом шляхом виокремлення загальної частини дозволяє уникнути дублювання норм у відповідних розділах особливої частини.

При дослідженні системи фінансового права потрібно виходити з об'єктивної наявності її складових, а саме загальної та особливої частини, незалежно від їх формального виокремлення у відповідних кодексах. Також необхідно враховувати, що процес кодифікації є певною мірою формалізацією існуючих об'єктивних закономірностей взаємодії норм та інститутів галузі права. Кодифікація не здатна породжувати на формально-юридичному рівні ті елементи системи галузі, які об'єктивно в ній відсутні.

### Список використаної літератури

1. Братусь С. Н. Предмет и система советского гражданского права / Братусь С. Н. – М.: Госюриздат, 1963. – С. 178.
2. Бюджетний кодекс України: від 08.07.2010 р. № 2456-VI.
3. Чантурия Л. Л. Введение в общую часть гражданского права (сравнительно-правовое исследование с учетом некоторых особенностей постсоветского права) / Чантурия Л. Л. – М.: Статут, 2006. – С. 60.





*Михайленко Д. О.,  
здобувач,  
Національний університет ДПС України*

## МІСЦЕ ЦИВІЛЬНО-ПРАВОВИХ КОНСТРУКЦІЙ У ПОДАТКОВОМУ РЕГУЛЮВАННІ

**П**равовий вплив на відносини оподаткування відрізняється, перш за все, своїм публічним характером. Мабуть, у цьому випадку і не можна застосовувати інший режим, бо йдеться про управління власником рухом своїх коштів. Імперативний характер податкових відносин за своїм змістом не виключає використання понять, які є сталими, традиційними для відносин у межах приватно-правового регулювання. На наш погляд, це не свідчить про проникнення в систему публічних відносин приватно-правових конструкцій або окремих елементів. Ідеться лише про те, що вже зрозуміла за формою конструкція може бути сприйнятою і у спеціальному режимі регулювання, набувати відповідного для даної галузі змісту.

Податкове законодавство України при визначенні об'єкта та бази оподаткування посилається на цивільно-правову термінологію. Такі запозичення є більш або менш фундаментальними залежно від таких факторів, як ступінь сформованості власної термінологічної (податково-правової) бази, а також від ступеня впливу термінологічних масивів інших правових галузей та інститутів.

Поставка послуг – будь-які операції цивільно-правового характеру з виконання робіт, надання послуг, надання права на користування або розпорядження товарами, у тому числі нематеріальними активами, а також з поставки будь-яких інших, ніж товари, об'єктів

власності за компенсацію, а також операції з безоплатного виконання робіт, надання послуг. Поставка послуг, зокрема, містить надання права на користування або розпорядження товарами у межах договорів оренди (лізингу), поставки, ліцензування або інші способи передачі права на патент, авторське право, торговий знак, інші об'єкти права інтелектуальної, у тому числі промислової, власності. Проблема полягає в тому, що сфера застосування «цивільно-правового» взагалі і «цивільно-правових договорів» зокрема не охоплює всіх аспектів утворення доданої вартості, яка має бути об'єктом оподаткування ПДВ. Наведемо декілька прикладів.

По-перше, видача заробітної плати в натуральній формі. Ці операції були поширені в 90-х роках, але й зустрічаються і сьогодні. У будь-якому випадку чинне законодавство (ст. 23 Закону «Про оплату праці» [3]) передбачає коло ситуацій, коли заробітна плата може видаватися в натуральній формі. Згадана операція охоплюється нормами трудового законодавства і до сфери цивільно-правового формально не належить; і через цю причину випадає з об'єкта оподаткування.

По-друге, у цивільному законодавстві існує масив так званих «позадовірних зобов'язань», до яких належить, зокрема, публічна обіцянка винагороди: з оголошенням або без оголошення конкурсу (глава 78 Цивільного кодексу України [4]). Передача винагороди (у тому числі в матеріальній формі) у межах цієї операції не може опосередковуватися договором дарування, оскільки передбачається, що винагорода надається не безоплатно, а за передачу певного результату (передання інформації, знайдення речі, знайдення фізичної особи тощо). Відповідно до ст. 717 Цивільного кодексу України: «2. Договір, що встановлює обов'язок обдаровуваного вчинити на користь дарувальника будь-яку дію майнового або немайнового характеру, не є договором дарування». Отже, передача товару в межах публічної обіцянки винагороди не охоплюється будь-яким цивільно-правовим договором, зокрема договором дарування. Через цю причину зазначена операція не може визнаватися «безоплатною поставкою товару» для цілей ПДВ, оскільки поставка товару – це операції згідно з договорами цивільно-правового характеру. Унаслідок всього викладеного вище передача товару в межах зазначеної операції не випадає з об'єкта оподаткування ПДВ.



Для запобігання втратам державного бюджету, пов'язаним із неадекватним визначенням кола оподатковуваних операцій, ми пропонуємо при визначенні об'єкта оподаткування не обмежуватися лише операціями цивільно-правового характеру, зокрема цивільно-правовими договорами і цивільно-правовою термінологією. При визначенні кола оподатковуваних операцій податком на прибуток ураховуються не лише цивільно-правові критерії, але й економічні, що знаходять відбиток у стандартах бухгалтерського обліку.

Зазначена теза добре ілюструється проблематикою оподаткування отриманих позик у період 2000–2002 років. Нагадаємо, що в редакції Закону, яка існувала до 2003 року, виключалися із складу валового доходу лише суми кредитів, сам термін «кредит» визначався як сума позики, отримана від банку або небанківської фінансової установи. Позики, що отримувалися від інших суб'єктів (зокрема, нерезидентів, які не мали статус фінансової установи), розглядалися органами податкової служби як оподатковуваний дохід у отримувача [5; 6]. Лише після ряду судових рішень [2] податківцями було усвідомлено, що сума отримуваної позики взагалі не може вважатися доходом для цілей оподаткування, незважаючи на відсутність безпосередньої пільги в тексті Закону.

Втім, питання визначення кола операцій, що призводять до визнання валового доходу, і дотепер залишає місце для дискусій. Річ у тому, що навіть визначення доходу у бухгалтерському обліку (Положення (стандарт) 15 бухгалтерського обліку «Дохід» [1]) частково спирається на цивільно-правові категорії. Наприклад, відповідно до п. 6. стандарту «Дохід» не визнаються доходами надходження від інших осіб, зокрема:

- за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.
- сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів.

Проблема полягає в тому, що система цивільно-правових договорів принципово є «відкритою», тобто такою, що припускає можливість укладення договорів, які не передбачені актами чинного законодавства. Ця ідея знайшла відбиток і в сучасному, і в попередньому Цивільному кодексі. Наприклад, відповідно до ст. 6 чинного Цивільного кодексу України:

«1. Сторони мають право укласти договір, який не передбачений актами цивільного законодавства, але відповідає загальним засадам цивільного законодавства.

2. Сторони мають право врегулювати у договорі, який передбачений актами цивільного законодавства, свої відносини, які не врегульовані цими актами».

Система оподаткування, на відміну від системи цивільно-правових договорів, може бути охарактеризована як «умовно закрита». Тобто для цілей оподаткування має бути чітко, остаточно визначено, чи призводить операція до утворення об'єктів оподаткування, і якщо призводить, то який саме податковий режим (для продажу товарів чи основних засобів, чи цінних паперів, отримання процентів, орендної плати тощо) має бути до неї застосований. Унаслідок згаданої різниці між «відкритістю» системи цивільних договорів і «остаточністю» системи податкових режимів у практиці оподаткування можливі (і реально існують) численні колізії, непорозуміння щодо оподаткування «не згаданих у ЦК» договорів і господарських операцій.

#### Список використаної літератури

1. Положення (стандарт) 15 бухгалтерського обліку «Дохід»: наказ Міністерства фінансів України: від 29.11.1999 р. № 290 // Офіційний вісник України. – 1999. – № 50. – С. 442.
2. Про деякі питання практики вирішення спорів, пов'язаних з визнанням недійсними актів державних та інших органів: лист Вищого господарського суду України: від 24.07.2001 р. № 01-8/824.
3. Про оплату праці: закон України: від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 17. – Ст. 121.
4. Цивільний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 40. – Ст. 356.
5. Щодо оподаткування операцій з одержання та повернення запозичених коштів: лист Державної податкової адміністрації України від 22.02.2000 р. № 878/6/15-1116 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1008.5656.0>
6. Щодо порядку реєстрації та правомірності виключення з Реєстру неприбуткових установ і організацій: лист Державної податкової адміністрації України: від 23.03.2000 р. № 1466/6/15-1116 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1008.4091.0>



*Мінаєва К. В.,  
помічник судді Харківського апеляційного  
адміністративного суду*

## ДО ПИТАННЯ ПРО СТРОКИ ОСКАРЖЕННЯ РІШЕННЯ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ В АДМІНІСТРАТИВНОМУ ПОРЯДКУ

**Р**еформування податкової системи на сучасному етапі тягне за собою постановку нових проблем. Оскільки учасником податкових відносин, з одного боку, завжди виступає публічний суб'єкт, то можливість захисту своїх прав та правильне визначення податкового обов'язку виключно відповідно до закону є важливим чинником у формуванні правової та соціальної держави та прозорого формування доходів бюджетів.

На сьогодні в Україні існує судовий та досудовий (адміністративний) способи вирішення податкових спорів. Два вказаних способи оскарження знайшли своє закріплення у Податковому кодексі України [2].

Разом з тим потрібно зазначити, що прийнятий новий кодифікований акт у сфері оподаткування – Податковий кодекс України – не позбавлений норм, що утворюють колізії. Мова йде про колізію з приводу питання обчислення строку звернення до суду за оскарженням рішень контролюючих органів, що виникла у зв'язку з наявністю норм, однакових за змістом та юридичною силою. Указана колізія не була усунута і з ухваленням Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України» та викладення п. 56.18 Податкового кодексу в новій редакції.

Вважаємо, що необхідність у правильному визначенні строку звернення до суду за оскарженням рішень контролюючих органів пов'язана не тільки з визначенням часових меж реалізації особи права на захист порушених прав, а й з тим, що вказаний строк впливає на строк реалізації податкового обов'язку.

Потрібно погодитися з думкою О. Березової про те, що як і будь-який обов'язок, податковий обов'язок реалізується у часі. Правове значення має не час сам собою і не його плин у просторі, а строк – часовий період. Саме зі строком – його настанням, плином або закінченням – законодавець пов'язав виникнення, зміну або припинення податкового обов'язку [1].

В оновленій редакції п. 56.18 ПК України передбачено, що з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 цього Кодексу, платник податків має право оскаржити в суді податкове повідомлення-рішення або інше рішення контролюючого органу про нарахування грошового зобов'язання у будь-який момент після отримання такого рішення. Процедура адміністративного оскарження вважається досудовим порядком вирішення спору. При зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання недійсним рішення контролюючого органу грошове зобов'язання вважається неузгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили [3].

Зі змісту вказаної норми випливає, що строк для звернення платника податків із позовом до адміністративного суду становить 1095 днів і обчислюється з дня отримання платником податків рішення, що оскаржене. Зазначений строк продовжується на час досудового врегулювання спору – процедури адміністративного оскарження відповідного рішення до контролюючого органу (від дня подання скарги до моменту отримання рішення контролюючого органу за результатами її розгляду).

Між тим п. 56.19 статті 56 Податкового кодексу України встановлює місячний строк для оскарження податкових повідомлень-рішень, який, за змістом цієї норми, починає перебіг з дня, що настає за днем закінчення процедури адміністративного оскарження [4]. Таким чином, два зазначені приписи Податкового кодексу України (п. 56.18 та 56.19) встановлюють різні строки для оскарження, тобто суперечать один одному. Роз'яснення щодо застосування вказаних норм міститься в Листі Вищого адміністративного суду України від 10.02.2011 р. № 203/11/13-11.

Зазначену колізію Вищий адміністративний суд запропонував вирішувати шляхом застосування п. 56.21 статті 56 Податкового кодексу України, відповідно до якої, коли норма цього Кодексу чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі цього Кодексу, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, унаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків [4].

На нашу думку, потрібно погодитися з такою позицією щодо застосування статей Податкового кодексу України стосовно строків звернення платника податків із позовом та її закріпити в чинному податковому законодавстві, оскільки, по-перше, строки звернення платника податків до суду з позовом та строки давності визначення податкових зобов'язань повинні збігатися, та, по-друге, такі строки повинні бути чітко визначені в нормі Кодексу та не допускати тлумачення.

#### Список використаної літератури

1. Березова О. А. О сроке исполнения налогового обязательства / О. А. Березова // Финансовое право. – 2002. – № 3. – С. 3.
2. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 12.
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України: закон України: від 07.07.2011 р. № 3609-VI // Офіційний вісник України. – 2011. – № 60. – Ст. 2403.
4. Лист Вищого адміністративного суду України: від 10.02.2011 р. № 203/11/13-11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vasu.gov.ua>.



*Могильницький М. С.,  
здобувач кафедри фінансового права,  
Національний університет «Юридична академія  
України імені Ярослава Мудрого»*

## ПРО ВКЛЮЧЕННЯ ГРОШОВИХ ЗАОЩАДЖЕНЬ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ДО СКЛАДУ ДОХОДУ, ЩО ВХОДИТЬ У БАЗУ ОПОДАТКУВАННЯ

**П**одаток з доходів фізичних осіб є одним із найчутливіших каналів формування підстав фінансової забезпеченості територіальних громад. Відповідно до ст. 63 Бюджетного кодексу України місцевий бюджет містить у собі надходження і витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження і витрати становлять єдиний баланс відповідного бюджету. Множинність визначень поняття бюджету дозволяє підійти до цього питання з різних позицій. У матеріальному сенсі місцевий бюджет являє собою сконцентрований у межах визначеного муніципального утворення централізований грошовий фонд, що є в розпорядженні органів місцевого самоврядування, і використовується для рішення функцій і завдань загального значення.

З юридичного погляду бюджет є правовим актом, тобто на рівні муніципального утворення це основний фінансовий план утворення, розподілу і використання грошового фонду муніципального утворення, що затверджений відповідним представницьким органом і закріплює юридичні права й обов'язки учасників бюджетних відносин. Розподіл доходів місцевих бюджетів на власні, тобто доходи, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів,

і закріплені, від прогнозних надходжень яких залежать їхні обсяги (вони визначаються при формуванні бюджетів на наступний рік), значною мірою посилюють стимули до збільшення надходжень та ефективного використання коштів.

Багато спорів до прийняття Податкового кодексу України було пов'язано із правовим режимом грошових заощаджень громадян та їх врахуванням при визначенні суми податку. Розглядаючи справи про оподаткування доходу платників податку, судам необхідно було з'ясувати, чи належать до об'єктів оподаткування доходи відповідно до статті 4 Закону № 889-IV, незважаючи на те, що вони внесені платником податку власноруч до податкової декларації [3]. Так, Верховний Суд України [2], скасовуючи рішення судів попередніх інстанцій, зокрема ухвалу Вищого адміністративного суду України від 17 грудня 2008 року, звертає увагу на те, що згідно з підпунктом 4.2.14 пункту 4.2 статті 4 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» [4] до складу загального місячного оподаткованого доходу включався дохід у вигляді вартості успадкованого майна, у межах, що підлягає оподаткуванню цим податком згідно з нормами статті 13 цього Закону.

Відповідно до підпункту «б» підпункту 13.2.1 пункту 13.2 статті 13 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» при отриманні спадщини членами сім'ї першого ступеня споріднення сума коштів, яка не перевищує суми, що дорівнює стократному розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на початок року, у якому така спадщина успадковується членом сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення, що не є членом його подружжя, оподатковується за ставкою, визначеною пунктом 7.2 статті 7 цього Закону. Згідно з підпунктом 4.3.23 пункту 4.3 статті 4 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» не включається до складу загального місячного або річного оподаткованого доходу платника податку сума виплат громадянам України (їх спадкоємцям) грошових заощаджень і грошових внесків, вкладених до 2 січня 1992 року в установи Ощадного банку СРСР чи в установи державного страхування СРСР або у папери цільової державної позики, емітованої на території колишнього СРСР, погашення яких не відбулося.

Отже, розв'язуючи спір та визнаючи правомірними дії податкової інспекції, суди першої, апеляційної та касаційної інстанцій у порушення вимог статті 159 Кодексу адміністративного судочинства

України [1] не з'ясували, чи були об'єктом оподаткування суми успадкованих позивачкою грошових заощаджень. Причиною виникнення судової помилки в ситуації, що розглядалася, можна визнати неповне з'ясування судами фактичних обставин справи.

#### Список використаної літератури

1. Кодекс адміністративного судочинства України // Відомості Верховної Ради України. – 2005. – № 35– 37. – Ст. 446.
2. Постанова Верховного Суду України від 10 березня 2009 року у справі № 21-162 во09 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/3639305>.
3. Проблемні питання застосування законодавства у справах за участю органів державної податкової служби: лист Вищого адміністративного суду України: від 20.07.2010 р. № 1112/11/13-10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vasu.gov.ua>.
4. Про податок з доходів фізичних осіб: закон України: від 22.05.2003 р. № 889-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 37. – Ст. 308.



*Мультян О. В.,  
Національний педагогічний  
університет імені М. П. Драгоманова*

## ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВИДАТКІВ НА ОСВІТУ В УКРАЇНІ

**Ф**ормування в Україні ринкової економіки, здійснення соціально-економічних перетворень у суспільстві суттєво змінюють усі сфери діяльності, зокрема принципи фінансування освітянської галузі, пріоритети в роботі закладів освіти, їх правовідносини як з громадянином, так і державою. Усі ці процеси позначаються і на законодавчій базі.

Проблема правового регулювання видатків на вищу освіту раніше комплексно не досліджувалася. Вітчизняні юристи радянського періоду не приділяли уваги цій проблематиці, хоча інститут державних видатків вивчався ретельно. Таку ситуацію можна пояснити насамперед домінуванням в економіці країни державної форми власності на засоби виробництва.

Вчені-юристи досліджували правову природу видатків державного бюджету в цілому і окремих видатків на соціально-культурні потреби. Так, Л. К. Воронова розглянула правові основи видатків державного бюджету, Г. С. Сапаргалієв, Є. Б. Баянов і А. А. Таранов – правові основи розвитку народної освіти.

Для того щоб зрозуміти ефективність та прийнятність законодавчих актів щодо правового регулювання фінансової діяльності у галузі освіти, окреслення заходів, спрямованих на посилення ефективності їх дії, необхідно проаналізувати існуючі законодавчі норми та результат їх дії.

Стаття 53 Конституції України проголошує: доступність і безоплатність дошкільної, повної загальної середньої, професійно-технічної, вищої освіти в державних і комунальних навчальних закла-

дах; розвиток дошкільної, повної загальної середньої, позашкільної, професійно-технічної, вищої та післядипломної освіти, різних форм навчання; надання державних стипендій та пільг учням і студентам. При цьому громадянам надається право безоплатно здобути вищу освіту в державних і комунальних навчальних закладах на конкурсній основі. Отже, державою гарантується певний обсяг фінансування вищої освіти вже не для всіх, а для певної кількості громадян.

В Україні, як і в інших країнах, існують стандарти обов'язкової освіти, і в межах цих стандартів освіта є безоплатною для громадян і забезпечена бюджетним фінансуванням. У нашій державі обов'язковою є загальна середня освіта. Стосовно інших видів освіти (дошкільної, середньої спеціальної, вищої), то в цих секторах освіти в умовах ринкової економіки діють ринкові засади. Тобто джерелами фінансування освіти водночас з державою можуть бути приватні особи, спонсори, благодійні організації тощо, тобто передбачається багатоканальне фінансування.

Законодавчий аспект проблеми фінансування освіти визначається базовим законом у сфері освіти – Законом України «Про освіту» [1]. У Законі визначено всі джерела фінансування освіти, які умовно можна розділити на дві групи:

- бюджетне фінансування;
- позабюджетне фінансування.

Ухвалені закони у галузі освіти, а саме: «Про освіту», «Про вищу освіту», «Про професійно-технічну освіту», «Про загальну середню освіту», «Про позашкільну освіту», «Про дошкільну освіту» [1; 2; 3], встановлюють як загальні засади регулювання фінансової діяльності для відповідного виду освіти, так і особливості, пов'язані з таким видом, визначаючи джерела фінансування певного виду освіти та «правила гри» для освітянських закладів, зокрема й у фінансовій сфері.

У цілому законодавство України містить понад 70 законодавчих та нормативно-правових актів, у яких визначаються джерела фінансування всіх видів освіти та врегульовані ті чи інші фінансові аспекти діяльності навчальних закладів [4].

Згідно зі статтею 61 Закону України «Про освіту» [1], у Державному бюджеті України повинно передбачатися на освіту не менше 10% валового внутрішнього продукту, реально ця цифра хоча і зростає, але не так швидко, як хотілося б.

Протягом останніх років в Україні приділялася значна увага підвищенню рівня фінансування освіти. Аналіз динаміки бюджетного

фінансування освіти дозволяє зробити висновки про певне покращання ситуації, проте, незважаючи на те, що на сьогодні близько 20% видаткової частини бюджету спрямовуються на фінансування освіти, до виконання передбаченого положеннями Закону України «Про освіту» [1] фінансування освіти у розмірі, не меншому, ніж 10% валового внутрішнього продукту, ще досить далеко.

Так, у сфері освіти на сьогодні можна визначити такі проблеми: невідповідність якості освіти сучасним вимогам. Україна не представлена в жодному з основних міжнародних рейтингів найкращих університетів. Близько 20% роботодавців указують на невідповідність кваліфікації працівників займаній посаді. Україна є останньою у списку першої сотні країн за використання у навчальному процесі інформаційно-комунікаційних технологій; недостатня доступність освіти. У 2010 р. лише 57% дітей відвідували дошкільні заклади. Майже в 50% дитячих садків чисельність дітей перевищує кількість місць. 15,5% учнів у сільській місцевості проживають на відстані понад 3 км від школи. Транспорт з них забезпечені 91,5% (за програмою «Шкільний автобус» – 67,4%). Доступ до якісної освіти особам з особливими потребами залишається обмеженим. Надмірна кількість пілг при вступі до ВНЗ обмежує доступ до вищої освіти абітурієнтам з високим рівнем знань; неефективність механізму державного фінансування системи освіти. Незважаючи на збільшення бюджетних видатків на освіту (з 4,2% ВВП у 2000 р. до 7% ВВП у 2007 р., тоді як у розвинених країнах у середньому – 5% ВВП), ефективність використання цих коштів залишається вкрай низькою. Рівень забезпеченості загальноосвітніх шкіл сучасними засобами навчання (кабінети біології, фізики, хімії) становить 29,3% від потреби. Схожа ситуація у ПТУ й у ВНЗ. Основні статті видатків бюджету спрямовані не на підвищення якості освіти, а на виплати зарплати й комунальні платежі (понад 70% усього фінансування); наростання диспропорцій між підготовкою фахівців і попитом на них на ринку праці. ВНЗ при формуванні планів набору студентів виходять з міркувань збереження контингенту студентів і викладачів. У 2010 р. 46 тис. випускників ВНЗ і 27 тис. випускників ПТУ перебували на обліку в центрах зайнятості. Сьогодні ВНЗ перебувають у підпорядкуванні 27 центральних органів виконавчої влади, що суперечить світовій практиці [5, 6].

Президент України Віктор Янукович поставив завдання, щоб 2010–2011 навчальний рік став переломним у реформуванні освіти. На засіданні Громадської гуманітарної ради (ГГР) він зазначив: «У минулі роки

не була реалізована у повному обсязі жодна з освітніх реформ... виникає питання, чи зможемо ми в умовах фінансової скрути в державі модернізувати освіту.. Можу сказати, зокрема, представникам економічного блоку уряду, що пасивне очікування можливості стовідсоткового фінансування освіти є безперспективним. Його ніколи не буде вистачати» [7].

Як бачимо, існує потреба у розробленні нових підходів до формування ефективної моделі фінансування освіти в умовах обмеженості фінансових можливостей країни щодо фінансування сфери освіти.

Удосконалення фінансового забезпечення системи освіти потрібно здійснювати за такими напрямками:

– поступове збільшення асигнувань з бюджетів усіх рівнів на функціонування системи освіти з метою досягнення найближчими роками фінансування освіти на належному рівні;

– ефективне використання бюджетних коштів на основі вдосконалення наявного механізму фінансування освіти та запровадження постійного моніторингу їх використання;

– залучення позабюджетних джерел фінансування освіти, а саме коштів фізичних і юридичних осіб, шляхом запровадження на рівні законодавства стимулювальних заходів і створення умов для залучення додаткових коштів до цієї галузі. Проте це повинно відбуватися без зниження освітніх стандартів і розмірів бюджетного фінансування.

### Список використаної літератури

1. Про освіту: закон України // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 34. – Ст. 451.
2. Про професійно-технічну освіту: закон України // Відомості Верховної Ради України. – 1998. – № 32. – Ст. 215.
3. Про позашкільну освіту: закон України // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 46. – Ст. 39.
4. Воронова Л. К. Фінансове право України: [підручник] / Воронова Л. К. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
5. Про ліцензування, атестацію та акредитацію навчальних закладів: постанова КМУ: від 12.02.1996 р. № 200 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua).
6. Каленюк І. С. Освіта в економічному вимірі: потенціал та механізм розвитку / Каленюк І. С. – К.: Кадри, 2001. – 326 с.
7. Завдання 2010–2011 навчального року // Відомості РБК-Україна. – 2010. – серпень.





*Helina A. V.,  
молодший науковий співробітник  
Науково-дослідного інституту  
фінансового права,  
Національний університет ДПС України*

## РОЗВИТОК ФІНАНСОВОГО ПРАВА В СУЧАСНИЙ ПЕРІОД

**Н**а сьогодні актуальними та важливими залишаються наукові дослідження у галузі фінансового права. Вивченню питань фінансового права присвятили свої наукові праці С. С. Алексєєв, М. С. Бондар, Ю. О. Крохіна, О. О. Кутафін, І. І. Кучеров, М. П. Кучерявенко, М. М. Марченко, Ю. А. Тихомиров, Г. П. Толстоп'ятенко та ін. [2].

Численні заходи держави, зміна її завдань і функцій вимагають значної кількості коштів. Кошти кожна держава безперешкодно може отримувати в основному зі свого бюджету. В умовах ринкової економіки на інших засадах, ніж це було в умовах Радянського Союзу, будується дохідна і видаткова частини державного бюджету. Основним дохідним джерелом бюджетних доходів стають податки, які сплачують різні комерційні структури, підприємці, громадяни. Від ефективного регулювання відносин при сплаті податків залежить і кількість коштів, що надійдуть у державний чи місцеві бюджети, та інтереси кожного з платників податку. На жаль, правовий інститут податків у нас нерозвинений до цього часу. Це пояснюється в основному кількома причинами. По-перше, держава донедавна була власником основних знарядь і засобів виробництва, тому більшу частину прибутків державних підприємств і організацій відбирала в державний бюджет у вигляді обов'язкових платежів. Населення сплачувало тільки один прибутковий податок із своїх мізерних доходів. Крім того, навіть такий платіж, як податок з обороту, офіційна преса і

вчені вважали неподатковим, що б не сказати, що він є справжнім непрямим податком і населення. У сучасних умовах цілком змінюється порядок витрачання бюджетних коштів. Бюджетні асигнування замінюються банківськими позичками. У зв'язку з цим зростає роль правового інституту банківського кредитування [2].

Нова фінансова політика держави втілюється в життя через фінансове законодавство. Правові норми, що регулюють фінансові відносини, містяться як у загальних, так і у спеціальних, присвячених регулюванню тільки фінансових відносин, нормативних актах. У них відбивається політика, скерована на використання фінансів в інтересах побудови незалежної суверенної України. Фінансово-правові норми закріплюють вжиття фінансових заходів, пов'язаних із переходом до ринкової економіки, яка докорінно змінює характер цих норм [3].

Сьогодні, як ніколи, система джерел фінансового права, що є динамічною, наповнюється новим змістом: ухвалюються нові закони і підзаконні нормативно-правові акти або вносяться зміни до вже існуючих, Конституційний Суд України виносить рішення та ухвали, які стосуються окремих аспектів здійснення фінансової діяльності в нашій країні. Усе активніше при упорядкуванні фінансових відносин застосовуються нормативно-правові договори, а також укладаються численні міжнародні договори, що містять фінансово-правові норми. Зазначені, а також інші чинники, свідчать про множинність джерел фінансового права.

Стосовно розвитку джерел фінансового права, то ми вважаємо, що сьогодні їх систему становлять нормативно-правові акти, прецеденти, відбиті у рішеннях та ухвалах Конституційного Суду України, нормативно-правові договори. При цьому у системі джерел фінансового права України традиційно визначальну роль відіграють саме нормативно-правові акти [3].

Однак, як свідчить аналіз чинного законодавства, ця вимога реально не втілюється у життя. Правове регулювання фінансових відносин, зокрема стосовно справляння податків, використання бюджетних коштів, фінансового контролю тощо, здійснюється без належного врахування об'єктивно існуючого взаємного зв'язку норм різних правових актів, що становлять систему фінансового та іншого законодавства України. Наслідком такої ситуації є виникнення певних колізій, наявність прогалин при упорядкуванні правом відносин



у сфері мобілізації, розподілу і витрачання коштів публічних фондів. Усе це в кінцевому підсумку перешкоджає досягненню цілей та вирішенню завдань фінансової діяльності нашої держави, а також порушує права суб'єктів фінансових правовідносин. Особливої актуальності у цьому контексті набуває проблема взаємозв'язку та узгодженості норм, що містять правові акти цивільного і фінансового законодавства України [3].

Отже, розвиток фінансового права можна визначити як внутрішньо цілісну систему узагальнених специфічних знань про фінансове право і закономірності розвитку цих знань. Особлива увага приділяється розвитку науки фінансового права:

1. Вона є суспільствознавчою наукою, а тому завжди піддається деформаціям і політичній кон'юктурі, її предмет становлять соціальні явища – фінансово-правові відносини і норми, що їх регулюють.

2. Наука фінансового права вивчає такі фінансово-правові явища, які за своєю юридичною природою належать до публічно-правових, що мають місце тільки у сфері державних (публічних) фінансів. У сфері приватних фінансів, де відносини відображають рівноправність учасників, діють норми цивільного права.

3. Наука фінансового права є юридичною наукою, що вивчає такі фінансово-правові явища і поняття, багато з яких двоякі за своєю природою. Наприклад, грошові кошти є одночасно і продуктом дії економічного закону вартості, і витвором державної влади. Наука фінансового права взагалі не може обходитися без використання понятійно-категоріального апарату фінансової науки, обов'язковий фундамент якого становить більшість фінансово-правових понять.

4. Вона покликана не тільки пояснювати фінансово-правові явища, а й сприяти вирішенню практичних завдань фінансовими органами [1].

#### Список використаної літератури

1. Капаєва Л. М. Фінансове право: навч. посібн. / Л. М. Капаєва, М. С. Лях. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 248 с.
2. Воронова Л. К. Фінансове право: [підручник] / Воронова Л. К. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
3. Дмитрик О. О. Актуальні питання розвитку джерел фінансового права / О. О. Дмитрик // Фінансове право. – 2010. – № 2. – С. 121–128.



*Нестеренко А. С.,  
к.ю.н., доцент кафедри  
адміністративного та фінансового права,  
Національний університет  
«Одеська юридична академія»*

## ФУНКЦІЇ ФІНАНСОВОЇ СИСТЕМИ

**В**ивчення функцій фінансової системи України в сучасних умовах її розвитку, виявлення взаємозв'язків між різними ланками фінансової системи, особливо з бюджетною системою, мають особливе значення, оскільки від оптимально функціонуючої фінансової системи країни залежить фінансове забезпечення різних сфер суспільного життя. А оскільки функція (від латинського *functio* – виконання) означає роль, призначення чого-небудь, обов'язки, коло діяльності [16, с. 1115], виконання, здійснення [14, с. 452], то визначення функцій фінансової системи допоможе нам у визначенні ролі й призначення фінансової системи.

В економічній і юридичній літературі останніх десятиліть фінансова система, її структура визначаються авторами по-різному. Але більшість теоретиків фінансового права поділяють думку про існування чотирьох ланок фінансової системи. Так, наприклад, О. Ю. Грачова вважає, що фінансова система складається з: 1) державних фінансів (державний бюджет, місцеві бюджети, позабюджетні цільові фонди); 2) фінансів підприємств, установ, організацій усіх форм власності; 3) кредитування; 4) страхування [5, с. 6]. Український учений Л. К. Воронова так само до фінансової системи відносить такі ланки: 1) бюджетну систему; 2) кредитну систему; 3) обов'язкове державне страхування; 4) фінанси підприємств [3, с. 10].

Кожній ланці фінансової системи притаманні певні властивості й функції, які є якоюсь мірою схожими за роллю і призначенням, і ті, які не повторюються іншими її ланками, але всі ланки при цьому взаємодіють і інтегрують. Це і є ознакою цілісності фінансової системи.

Таким чином, для того щоб визначити, які функції властиві самій фінансовій системі, ми розглянемо функції ланок фінансової системи. І тим самим визначимо основні з них, які притаманні фінансовій системі.

Питанням значення функцій фінансової системи та її ланок: фінансів, кредиту, страхуванню, були присвячені роботи таких фахівців: В. Л. Лебедева, І. Х. Озерова, І. І. Янжула, Ж. П. Годме. А у сучасних умовах ця проблема досліджується: Л. К. Вороновою, С. І. Лушиним, Л. В. Вакарюком, Р. Гаврилюк, П. С. Пацурківським, М. П. Кучерявенко, В. Е. Леонтьєвим, А. І. Балабановим, І. Т. Балабановим, А. Я. Кузнецовою, Е. С. Дмитренко, В. П. Нагребельним, Е. Д. Соколовою, О. Ю. Грачовою, В. М. Опаріним та іншими.

Визначаючи функції ланок фінансової системи, ми встановлюємо роль фінансової системи держави в цілому, оскільки всі ланки фінансової системи мають на меті забезпечити необхідними фінансовими ресурсами різні сфери суспільного життя.

Спочатку, аналізуючи поняття «фінансова система», ми проводили паралель з таким поняттям, як «фінанси». Державні і муніципальні фінанси є центральною ланкою фінансової системи держави. Основною ланкою державних і муніципальних фінансів є бюджетна система. Таким чином, почнемо аналіз з функцій фінансів.

Фінанси функціонують як інструмент розподілу частини сукупного суспільного продукту і водночас контролюють поділ його на частини, співвідношення цих частин, канали витрачання цих фондів. Так, наприклад, Кузнецова А. Я. визначає функцію як прояв сутності кожної економічної категорії. Фінанси, на її погляд, виконують дві головні функції: розподільну та контрольну [9, с. 12].

Російський учений Ю. О. Крохіна дотримується іншої думки щодо ієрархічного виділення функцій фінансів. Вона вважає, що сутність фінансів проявляється в їх функціях, а саме: у формуванні грошових фондів (акумулювання) держави та органів місцевого самоврядування; використанні грошових фондів у публічних інтересах; регулюванні економіки; контролюванні [8, с. 23–25].

Також існує твердження, що у процесі діяльності, пов'язаної з регулюванням реального грошового обігу, реалізуються три основні функції фінансів: відтворювальна, розподільна і контрольна [1, с. 49].

На думку А. М. Бабич, складовою відтворювальної функції фінансів є оперативна функція – поточне забезпечення підприємств,

організацій, бюджетів і позабюджетних фондів грошовими коштами для безперервного фінансування, тобто здійснення платежів, розрахунків та виконання грошових зобов'язань.

Одне з центральних місць у фінансовій системі належить кредитній системі (кредитним відносинам). Розглядаючи кредитні право-відносини, під функціями кредиту, що впливають з його сутності, визначають три найважливіші: перерозподіл вартості; контроль руху позиченої вартості; стимулювання економії витрат [1, с. 45–46].

Наступний елемент фінансової системи – це інститут страхування. Страхування – елемент фінансової системи держави. З одного боку, це самостійний елемент фінансової системи, а з іншого – страхування безпосередньо взаємодіє з кожним з елементів фінансової системи: фінансами підприємств, державними і муніципальними фінансами, будучи їх невід'ємною частиною. Страхування створює систему захисту майнових інтересів громадян, підприємств і держави. Воно надає гарантії відновлення порушених майнових інтересів у разі непередбачених природних, техногенних та інших явищ, позитивно впливає на зміцнення фінансової системи, страхування є одним з джерел довгострокових інвестицій [1, с. 147].

З позицій цільового формування і використання страхових фондів – це перерозподільні відносини між тими суб'єктами, що сплачували страхові внески, і тими, хто отримує відшкодування збитків. З погляду взаємовідносин окремих суб'єктів зі страховими компаніями – це плата за хеджування ризику (плата за спокій), тобто обмінні відносини. Розміщення коштів страхових фондів на фінансовому ринку відображає відносини з приводу торгівлі тимчасово вільними фінансовими ресурсами, тобто перерозподіл ресурсів між учасниками страхування та іншими суб'єктами фінансових відносин [13, с. 103–104].

Наступним елементом фінансової системи виступають фінанси підприємств. Фінанси підприємств є однією з основних ланок фінансової системи, у які формуються фінансові потоки, що відображають створений національний дохід, який підлягає надалі перерозподілу через бюджетну систему.

Фінанси підприємств призначені для забезпечення їх виробничої діяльності. Основою фінансів підприємств є формування фінансових ресурсів та отримання і розподіл доходів з метою забезпечення відтворення виробництва. Вони виконують роль сполучної ланки між окремими циклами відтворювального процесу.

Виходячи з викладеного матеріалу (щодо таких елементів фінансової системи як: фінанси, кредит, страхування, фінанси підприємств), можна зробити проміжний висновок, що їх об'єднують загальні функції (регулювання, відтворення, перерозподілу, стимулювання, контролю).

На основі цілісності, гнучкості, динамічності та відкритості фінансової системи було виведено основне правило її діяльності: завжди потрібно прагнути до фінансової стійкості системи в цілому, а не тих чи інших її ланок і субінститутів [11, с. 61–65].

Це передбачає посилення і поглиблення зв'язків фінансової системи із зовнішнім середовищем, постійний обмін інформацією. Складність фінансової системи визначається неоднозначністю її елементів, різних за характером зв'язків між ними, їх структурною різноманітністю. Динамічність фінансової системи зумовлюється тим, що вона перебуває в постійному розвитку, постійно змінюється величина фінансових ресурсів, витрат, доходів, коливаються попит та пропозиції на капітал. Відкритість фінансової системи пояснюється взаємодією її ланок з соціально-політичними структурами держави, а також з фінансами зарубіжних країн. Гнучкість і ефективність фінансової системи досягається за рахунок її багатоланковості [8, с. 32].

Фінансова система відтворює всі процеси щодо перерозподілу суспільного продукту і національного доходу, тому є одним з найважливіших регуляторів розвитку державної економіки. У цьому фінансова діяльність подібна біологічному організму, виживає тільки шляхом пристосування до навколишнього світу [17, с. 283].

Для фінансової системи в цілому вирішальне значення мають також такі функції: планування, організації, стимулювання, а також стабілізаційна та регулятивна.

Натомість у зарубіжній літературі превалує інший, більш прагматичний підхід до визначення функцій фінансової системи:

1. Забезпечення способів переміщення економічних (фінансових) ресурсів у часі та просторі через державні кордони та з одних галузей економіки в інші.

2. Забезпечення способів управління ризиком, який здебільшого пов'язаний з капіталом і переноситься одночасно з ним за посередництва фінансової системи. Частина посередників у фінансовій системі, зокрема страхові компанії, спеціалізуються на діяльності, пов'язаній з переміщенням ризику.

3. Забезпечення способів клірингу і здійснення розрахунків, які стимулюють обмін товарами, послугами, активами.

4. Забезпечення механізму об'єднання фінансових ресурсів для створення великомасштабного підприємства або розподіл капіталу великих підприємств на паї серед значної кількості власників.

5. Надання фінансової інформації, що дозволяє координувати децентралізований процес прийняття рішень у різних галузях економіки.

Принципова різниця у підходах до визначення фінансової системи та притаманних їй функцій в Україні (а також країнах колишнього СРСР, які мали спільну наукову школу) та зарубіжних країнах (особливо у країнах із розвинутою ринковою економікою) є цілком очевидною.

Таким чином, виділимо основні функції, які властиві фінансовій системі.

1. Багато економістів та фінансистів вважають, що фінансам, фінансам підприємств та міжнародним фінансам притаманні дві функції: розподільна (обміну) та контрольна. Ця наукова позиція достатньо поширена. Її підтримують Воронова Л. К., Кучерявенко М. П. [4, с. 7–9], Леонтьев В. Е. [10], Кузнєцова А. Я. [9, с. 12], Дмитренко Е. С. [7, с. 14], Ковалева В. В. [15, с. 7], Грачова О. Ю., Соколова Е. Д. [5, с. 350], Опарін В. М. [13, с. 207].

2. У літературі можна знайти твердження, що фінансам та фінансовій системі, крім цих двох функцій, властиві і інші: виробнича (різні автори називають її по-різному), стимулювальна, регулятивна, планування, організації і тощо. Прибічники цієї позиції – Бабич А. М., Павлова Л. М. [1], Нагребельний В. П., Чернадчук В. Д., Сухонос В. В. [12, с. 11].

3. Деякі економісти вважають, що фінансам властиві три функції: формування грошових фондів (доходів), використання грошових фондів (доходів) і контрольна. До фахівців, які поділяють таку позицію, відносять Балабанова А. І., Балабанова І. Т. [2, с. 14].

4. Необхідно враховувати при визначенні функцій фінансової системи різноманіття і відмінність елементів фінансової системи, зміни складу та стану системи. У результаті чого можна виділити такі функції: динамічність, відкритість, гнучкість та ефективність фінансової системи. Цю думку поділяє російський учений Крохіна Ю. О. [8, с. 32].

5. Зарубіжні автори до функцій фінансової системи відносять: забезпечення способів переміщення економічних (фінансових) ресурсів у часі та просторі через державні кордони та з одних галузей економіки до інших; забезпечення способів управління ризиком, який взаємопов'язаний з капіталом і переноситься одночасно з ним за посередництва фінансової системи; забезпечення механізму об'єднання фінансових ресурсів для створення великомасштабного підприємства або розподіл капіталу великих підприємств на паї серед значної кількості власників; надання фінансової інформації, що дозволяє координувати децентралізований процес прийняття рішень у різних галузях економіки.

Наявність дискусійних питань зумовлює потребу у подальшій розробці теоретичних проблем сутності і функцій фінансової системи та її складових. Глибоке вивчення економічної природи функцій фінансової системи, її складових і характерних для них властивостей дозволить розробити шляхи ефективного застосування даної категорії у практиці господарювання, науково обґрунтувати заходи, спрямовані на фінансове оздоровлення економіки та вдосконалення системи фінансових взаємозв'язків.

#### Список використаної літератури

1. Бабич А. М. Государственные и муниципальные финансы: учебник для вузов. – 2-е изд., перераб. и доп. / А. М. Бабич, Л. Н. Павлова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 703 с.
2. Балабанов А. И. Финансы / А. И. Балабанов, И. Т. Балабанов. – СПб.: Питер, 2002. – 365 с.
3. Воронова Л. К. Финансовое право: учебное пособие для студентов юридических вузов и факультетов / Л. К. Воронова, Н. П. Кучерявенко. – Х.: Легас, 2003. – 360 с.
4. Воронова Л. К. Финансовое право: учебн. пособие для студентов юрид. вузов и факультетов / Л. К. Воронова, Н. П. Кучерявенко. – Х.: Легас. – 2003. – 360 с.
5. Грачева Е. Ю. Финансовое право: учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. / Е. Ю. Грачева, Э. Д. Соколова. – М.: Юристъ, 2004. – 350 с.
6. Грачева Е. Ю. Финансовое право России: учебник / Е. Ю. Грачева, Н. А. Куфакова, С. Г. Пепеляев. – М.: Теис, 1995. – 560 с.
7. Дмитренко Е. С. Фінансове право України: загальна частина: [навч. посібник] / Дмитренко Е. С. – К.: Алеута; КНТ, 2006. – 375 с.

8. Крохина Ю. А. Финансовое право России: [учебник] / Ю. А. Крохина. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Норма, 2008. – 720 с.
9. Кузнєцова А. Я. Теорія фінансів: [навч. посібник] / Кузнєцова А. Я. – Львів, 2001. – 256 с.
10. Леонтьев В. Е. Финансы. Деньги, кредит и банки / Леонтьев В. Е. – М.: ИВЭСЭП, 2003.
11. Мескон М. Х. Основы менеджмента / Мескон М. Х., Альберт М., Хедоури Ф. – М., 1992. – 276 с.
12. Нагребельний В. П. Фінансове право України. Загальна частина: [навч. посібник] / за заг. ред. члена-кор. АпрН України В. П. Нагребельного / Негребельний В. П., Чернадчук В. Д., Сухонос В. В. – Суми: Університетська книга, 2004. – 420 с.
13. Опарін В. М. Фінанси (Загальна теорія): [навч. посібник] / Опарін В. М. – 2-ге вид., доп. і перероб. – К.: КНЕУ, 2002. – 240 с.
14. Финансово-кредитный словарь [под ред. В. Ф. Гарбузова] – М.: Финансы и статистика, 1994. – С. 452.
15. Финансы: учебное пособие / [под ред. Ковалева В. В.]. – М.: ТК Велби, 2003.
16. Юридический словарь / [под ред. А. Н. Азрилияна]. – 2-е изд. – М.: Институт новой экономики, 2009. – С. 1115.
17. Elbing A. O. On the Applicability of Environmental Models: Contemporary Management. N. Y., 1974. – P. 283.



*Нечай А. А.,  
д.ю.н., профессор кафедры права Украины,  
Международный научно-технический  
университет имени Ю. Бугая*

## ФИНАНСОВОЕ ПРАВО И ГЛОБАЛЬНЫЙ ДЕНЕЖНЫЙ ПЕРЕДЕЛ

**В** последние десятилетия наука финансового права стремительно развивается, а объем финансового законодательства стремительно растет. Однако и развитие науки, и проблемы регулирования публичных финансов ставят перед учеными юристами-финансистами новые, нетривиальные вопросы. Решение этих вопросов вынуждает нас пересматривать многие базовые категории науки финансового права, включая ее предмет, а также ее взаимосвязь с практикой жизни.

Анализируя сложность решения основной задачи науки финансового права, невольно задаешь себе вопрос: к каким наукам следует отнести сегодня финансовое право – к прикладным или же к фундаментальным? Многим докторам наук финансового права ответ на этот вопрос кажется очевидным. Однако при этом они дают разные ответы.

Те, кто однозначно относит нашу науку к прикладным, совершенно справедливо аргументируют это самим предметом любой правовой науки: наука, изучающая нормы, призванные регулировать существующие общественные отношения (независимо от того, по какому поводу они возникают), носит прикладной характер. Ведь она ориентирована на улучшение регулирования существующих отношений, а значит, непосредственно связана с практикой правоприменения.

Однако те, кто однозначно относит науку финансового права к фундаментальным наукам, также дают весьма веские аргументы.

Так, например, один из ключевых вопросов в формировании предмета финансового права как науки связан с размежеванием публичного и частного в сфере финансов, а поиск критериев этого размежевания уходит корнями еще в римское право и отражает глубинные процессы формирования государства как такового. Кроме того, поиск эффективного регулирования процессов формирования, распределения, управления и использования публичных денежных фондов напрямую затрагивает изучение и осмысление таких фундаментальных явлений, как соотношение частных прав личности (граждан) и прав публичной власти, публичных союзов.

Далее, углубляясь в изучение природы публичных союзов и их финансов как инструмента реализации функций публичных объединений, мы все чаще поднимаем вопрос о социальной справедливости, учете социальных интересов, процесса преобразования последних из частных социальных интересов в публичные, признаваемые государством. А все это вполне можно отнести к вопросам фундаментальной науки об обществе, законах его функционирования и развития, которые преломляются в вопросах финансового права в сфере бесконечного круговорота публичных финансов.

Так что, отвечая на вопрос о том, является ли наука финансового права прикладной или фундаментальной, лично мы считаем, что она сочетает в себе черты и прикладной, и фундаментальной науки.

Однако, согласившись с тем, что финансовое право есть также и прикладной наукой, мы сразу же обязуемся оценивать результаты развития этой науки с учетом анализа применения ее разработок на практике. В этом смысле эффективное или неэффективное финансовое законодательство в каком-то смысле отражает результат развития науки финансового права. Давайте проанализируем некоторые аспекты развития науки именно с этой точки зрения.

Последнее десятилетие ознаменовалось для науки финансового права тем, что почти все ученые приняли новую концепцию предмета финансового права. Так, почти все ученые согласились, что сегодня предметом финансового права являются общественные отношения, связанные с удовлетворением всех видов публичного интереса и появляющиеся в процессе формирования, распределения (перераспределения), управления и использования публичных фондов денежных средств, а также при осуществлении контроля за этим процессом.

Иначе говоря, предметом финансового права являются публичные финансы.

Посмотрим, как же влияет развитие финансового права на улучшение регулирования основных проблем в сфере публичных финансов?

Начнем с этапа формирования публичных фондов в Украине:

1. Неэффективное регулирование нормами финансового права формирования налогооблагаемой прибыли юридических лиц всех форм собственности порождает серьезные проблемы ухода в тень мелкого и среднего бизнеса (СПД-физические лица, юридические лица на едином налоге и др.).

2. Неэффективное регулирование нормами финансового права формирования фондов социального страхования (ед. соц. взнос) порождает проблемы ухода в тень рынка труда (возрастание неофициальной занятости у юридических лиц, работающих в частном секторе экономики, особо остро – в среднем и мелком бизнесе, сферах работы СПД-физических лиц на общей системе налогообложения).

3. Неэффективное регулирование нормами финансового права процедуры уплаты НДС порождает разнообразные схемы, позволяющие злоупотреблять процедурой «возврата НДС» из бюджета.

И это означает, что даже такое стремительное развитие науки финансового права, которое мы наблюдаем в последние десятилетия, пока что не справляется со всеми прикладными вопросами необходимого регулирования формирования публичных фондов, и нам есть что улучшать в нашей науке.

Немало проблем также есть и на этапе распределения (перераспределения) публичных фондов:

1) несовершенство норм финансового права, устанавливающих бюджетное регулирование (межбюджетные трансферты, закрепленные доходы бюджетов) порождает проблемы неэффективного, непрозрачного (и можно сказать, социально несправедливого) перераспределения средств между регионами вследствие несовершенства формул расчета перераспределяемых средств и закрепленных доходов;

2) несовершенство норм финансового права, регулирующих процедуры закупок за публичные средства («государственные средства») порождает проблемы:

- коррумпированных закупок (неоптимальные цены закупок, неоптимальное соотношение «цена/качество» закупаемых товаров, услуг и работ);
- неэффективных сроков проведения закупок (негибкий механизм планирования и проведения закупок).

На этапе управления публичными фондами также возникает немало проблем. Вопрос осложняется еще и тем, что сегодня далеко не все ученые юристы-финансисты согласились с тем, что в предмете финансового права сегодня появляется новая разновидность финансовых отношений, которые также должны охватываться именно нормами финансового права. А именно – отношения, возникающие по поводу управления публичными деньгами, как фондируемыми, так и нефондируемыми.

Вследствие этого важные вопросы управления инвестиционным процессом в сфере публичных финансов регулируется «в ручном режиме»:

- без соблюдения правил финансового контроля, который должен быть на всех этапах функционирования публичных финансов;
- без явных, установленных законодательными актами правил и принципов инвестирования публичных денежных средств,
- без установления приоритетов для такого инвестирования и публичного контроля за его результатами.

В результате недостаточное регулирование нормами финансового права процесса управления средствами публичных фондов порождает:

- неэффективное долгосрочное и краткосрочное инвестирование средств публичных фондов (потери возможных пассивных доходов и более эффективного развития социальных и инвестиционных публичных программ);
- нарушение прав собственников публичных фондов в пользу государства (например, право Казначейства Украины временно размещать средства бюджетных организаций, в том числе коммунальной собственности, с казначейских счетов на банковских депозитах с зачислением полученной прибыли в госбюджет);
- непрозрачные механизмы получения, учета и использования пассивных доходов публичных фондов;
- слаборегламентированный публичный контроль за процессами управления публичными средствами.

Есть проблемы регулирования и на этапе использования средств публичных фондов:

- 1) регулирование сметно-бюджетного финансирования бюджетных организаций порождает проблемы:
  - неэффективного использования имеющихся бюджетных ресурсов;
  - искажение данных (статистики), на основе которых делается планирование, исходя из показателей предыдущих периодов (с целью сохранения прежних объемов финансирования порождаются приписки, отсутствует мотивация к проведению объективно необходимой оптимизации сети бюджетных учреждений и их внутренней реорганизации).

Возвращаясь к вопросу оценки качественного развития науки финансового права как прикладной науки, нужно спросить: так в чем же причина существования вышеуказанных проблем:

- в недостаточных разработках науки финансового права (отставание науки от практики – недостаточное исследование и неоднозначная позиция касательно новых сфер регулирования НПФ)? Или же
- в разрыве между наукой и практикой (слабое применение теоретических разработок финансового права при разработке финансового законодательства)? А может
- в слабом механизме правоприменения (слабом развитии института финансовой, административной и уголовной ответственности в сфере публичных финансов)?

Мы думаем, что причина лежит во всех трех указанных выше аспектах. А какие тогда есть пути решения этих проблем? Мы думаем, что сегодня требуется:

- от законодательной власти: лучшее понимание, законодательное развитие и укрепление регулирующей функции публичных финансов (на этапе формирования, перераспределения, управления, использования). Потому что наблюдаемый нами сегодня сильный крен финансово-правовых норм в сторону «фискализации» процессов приводит к их социальному и экономическому «неприятию» населением. Это, в свою очередь, порождает желание «обойти закон», «уйти в тень» и не выполнять «социально несправедливые законы»;

- от научных деятелей и тех, кто применяет науку на практике: дальнейшее сближение науки и практики. Необходимо дальнейшее развитие новых форм тесного сотрудничества, привлечение науки к практической работе, с одной стороны, и обязательство практики строго следовать научным рекомендациям, с другой стороны;
- от всех участников публичных финансовых отношений: дальнейшее развитие публичного финансового контроля. Необходимо разработка и внедрение новых методов, форм и механизмов обеспечения публичного финансового контроля (прозрачность и доступность публичной статистики и финансовой отчетности на этапах формирования, перераспределения, управления, использования публичных средств).

И тогда дальнейшее развитие науки финансового права оправдает ее определение как науки прикладной, а не только фундаментальной. И эта прикладная наука будет развиваться, давая эффективные, своевременные ответы на сложные вопросы нашей современности.





**Огороднікова І. І.,**  
аспірант,  
Національний університет ДПС України;

**Науковий керівник:**  
к.ю.н. Чеховська І. В.  
Національний університет ДПС України

## ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПРАВОПОРУШЕННЯ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

**В** Україні спостерігається певна динамічність норм адміністративного та податкового законодавства, що зумовлено політичними, економічними, правовими, культурологічними чинниками. Певних змін, у свою чергу, зазнало законодавство, що регулює адміністративну відповідальність за правопорушення у сфері адміністрування податків. Відбулося прийняття єдиного кодифікованого акта, що регулює зазначену сферу, – Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [1]. Одночасно основний нормативно-правовий акт, що регулює адміністративну відповідальність і застосування відповідних стягнень (Кодекс про адміністративні правопорушення України (далі – КУпАП) [2] досі не містить відповідного упорядкованого розділу, що регулював би повною мірою та належним чином сферу оподаткування. Таким чином, на сьогодні в жодному нормативно-правовому акті, який би закріплював визначення сфери оподаткування, а також, відповідно, адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування немає.

Адже в ПКУ [1] не передбачено не тільки адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування, а й чіткого механізму співвідношення норм податкового та адміністративного права у процесі регулювання зазначених відносин.

Автори ПКУ [1] виділяють конкретний перелік податкових правопорушень та податкових стягнень за них. Але при цьому не врахований перелік правопорушень у сфері оподаткування, що міститься в КпАПУ [2]. Тобто законодавець пропонує притягувати осіб до відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування на підставі двох кодексів, а більшість їх складів дублюється у кодексах та податковому законодавстві.

До нормативно-правових актів, які є підставою застосування заходів адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування в Україні відносять: Податковий кодекс України [1], Кодекс України про адміністративні правопорушення України від 07.12.1984 р. [2], Закон України «Про державну податкову службу в Україні» від 04.12.1990 р. № 509-ХІІ [4], Закон України «Про державне регулювання виробництва і торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами» від 19.12.1995 р. № 481/95-ВР [5], Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 р. [6], Закон України «Про збір та облік єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI [7] та інші.

На підставі аналізу норм законодавства, що встановлює адміністративну відповідальність за правопорушення у сфері оподаткування, можна зробити висновок, що за об'єктом більшість правопорушень є тотожними в ПКУ, КпАПУ та відповідних галузевих законах.

Необхідно зазначити, що в податковому праві відсутнє чітке закріплення поняття «правопорушення в сфері оподаткування». Тому здебільшого воно ототожнюється з такими поняттями, як «податкове правопорушення» та «порушення податкового законодавства».

Відповідно до ст. 109 ПКУ [1] податковими правопорушеннями є «протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи».

Вважаємо, що зазначене вище ототожнення є недоцільним, адже самі поняття «податкове правопорушення» та «порушення податкового законодавства» охоплюють значно вужчу сферу суспільних відносин, ніж поняття «правопорушення у сфері оподаткування». Адже поняття «податкова сфера» та «сфера оподаткування» не є тотожними, оскільки

останнє є більш ширшим, бо об'єднує більше коло праводносин. А отже, і порушення права у відповідній сфері охоплює весь спектр згаданих вище відносин, саме тому вважаємо за доцільне використовувати саме поняття «правопорушення в сфері оподаткування».

Водночас більшість учених та законодавців роблять неправильні спроби ототожнити зазначені вище поняття, унаслідок чого порушується системна конструкція визначення взагалі меж застосування заходів адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування.

Необхідно зазначити, що до комплексу правопорушень у сфері оподаткування, за які передбачена адміністративна відповідальність, потрібно віднести не тільки ті, які посягають на відносини щодо сплати податків та зборів, а й інших обов'язкових платежів.

З цього приводу пропонуємо замінити термін «єдиний соціальний внесок» на «єдиний соціальний податок» та, відповідно, внести його до переліку загальнодержавних податків та зборів, закріпленого ст. 9 ПКУ [1]. Таким чином, на нашу думку, усунеться плутанина щодо характеру стягнень, які мають застосовуватися відповідно до Закону України «Про збір та облік єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [7]. А також окреслиться повною мірою система врегульованих відносин, що входить до поняття «сфера оподаткування».

Хоча основний нормативно-правовий акт у сфері оподаткування не містить окремого розділу щодо правопорушень, за які передбачено застосування відповідних заходів, пропонуємо:

1) виділити серед них такі: ст. 117 «Порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в органах державної податкової служби»; ст. 118 «Порушення строку та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків»; ст. 119 «Порушення платником податків порядку подання інформації про фізичних осіб-платників податків»; ст. 120 «Неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності»; ст. 121 «Порушення встановлених законодавством строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи»; ст. 122 «Порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою-підприємцем»; ст. 124 «Відчуження майна, яке перебуває у податковій заставі, без згоди органу державної податкової служби»; ст. 125 «Порушення порядку отримання та використання торгового патенту»; ст. 126 «Порушення правил сплати

(перерахування) податків»; ст. 127 «Порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати»; ст. 128 «Неподання або подання з порушенням строку банками чи іншими фінансовими установами податкової інформації органам»;

2) внести у відповідний розділ ПКУ відсилку статтю до КпАПУ, де, зокрема, зазначити порядок притягнення до адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування;

3) задля уникнення колізій між податковим та адміністративним законодавством внести відповідні зміни до КпАПУ. Зокрема, виділити за згаданим вище критерієм на основі безпосереднього об'єкта, тобто сукупності відносин, що регулюють адміністративну відповідальність за правопорушення у сфері оподаткування окрему главу Кодексу під назвою «Адміністративні правопорушення в галузі податків та зборів, фінансів і підприємницької діяльності».

#### Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – № 92 (частина 1). – Ст. 3248.
2. Кодекс України про адміністративні правопорушення: від 07.12.1984 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.
3. Адміністративно-деліктне законодавство: Зарубіжний досвід та пропозиції реформування в Україні / [автор-упорядник О. А. Банчук]. – К.: Книги для бізнесу, 2007. – 912 с.
4. Про державну податкову службу України: закон України: від 04.12.1990 р. № 509-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.liga.net>
5. Про державне регулювання виробництва і торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами: закон України: від 19.12.1995 р. № 481/95-ВР [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.liga.net>
6. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: закон України: від 06.07.1995 р. № 265/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.liga.net>
7. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: закон України: від 08.07.2010 р. № 2464-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.



**Онишко С. В.,**  
д.е.н., професор,  
Національний університет  
ДПС України



**Онишко О. В.,**  
к.ю.н.,  
Національний університет  
ДПС України

## ЕКОНОМІКО-ПРАВОВІ ПЕРЕДУМОВИ УДОСКОНАЛЕННЯ СУСПІЛЬНИХ ВІДНОСИН У СФЕРІ ПОДАТКОВОГО БОРГУ

**З**аборгованість зі сплати податків та інших обов'язкових платежів, що виникла практично з появою податків, є наслідком насамперед об'єктивної суперечливості між фіскальними цілями держави та соціально-економічними інтересами платників податків. Те, що така проблема характерна як для податкових систем, що пройшли вже певний історичний шлях розвитку, так і для тих, які перебувають у стані становлення, зумовлює особливу актуальність її розв'язання для кожної країни.

Україна, на жаль, належить до когорти тих країн, де, незважаючи на прийняття ряду важливих нормативно-законодавчих і практичних кроків, податковий борг перетворився у постійний атрибут їх публічних фінансів, що створює суттєві загрози виконанню державою її безпосередніх функцій.

Сформований стан податкового боргу, на нашу думку, є переконливим свідченням відсутності системного реформування податкових відносин в Україні. Достатньо сказати, що стратегія для податкового боргу сьогодні визначається і як оптимізація, і мінімізація, і погашення, і стягнення тощо.

Розглядаючи проблематику податкового боргу з метою пошуку адекватних рішень, надзвичайно важливо враховувати, щонайменше, два положення, які суттєво впливають на результативність вирішення цієї проблеми. По-перше, те, що проблема податкового боргу, при її відносній самостійності, – це невід'ємна складова загальної проблеми оподаткування, а тому безпосередньо залежить від «якості» системи оподаткування в цілому. По-друге, не можна не враховувати часовий вимір, унаслідок чого відбувається постійне ускладнення фінансово-господарської діяльності за рахунок як нарощування внутрішніх інтеграційних процесів, так і посилення впливу глобалізації. Як наслідок, діюча нормативно-правова база здатна відставати від економічної реальності та завдань держави. Тому надзвичайно важливим постає розуміння не лише природи податкового боргу, але і його динаміки. Так, привертає увагу циклічний характер динамічного ряду податкового боргу, коли періоди зменшення його обсягів стосовно ВВП (2001, 2004, 2006, 2007 рр.) змінюються періодами їх зростання (2002, 2005, 2008 рр.). Основне пояснення подібної циклічності лежить у площині сутності податкового боргу як явища, що перебуває під дією значної кількості факторів, серед них: економічні, організаційні, правові, психологічні, соціальні, політичні та інші, що впливають як на бажання, так і можливості платника податку до своєчасної та повної сплати податків.

Таким чином можна вести мову про зовнішнє і внутрішнє середовище, у якому потрібно шукати причини й наслідки існування податкового боргу. З позиції окремих ланок ланцюга, що формують зовнішнє середовище сфери податкового боргу, проблема полягає у визначенні цих ланок і встановленні їх ієрархії. Без сумніву, що такими ланками є: податкові відносини, податкова політика, податкова система, взаємозв'язок між якими реалізується саме у наведеній послідовності. Дійсно, на вищому рівні узагальнення проблема податкового боргу, як і оподаткування взагалі, – це насамперед проблема відносин, за якими стоять інтереси суб'єктів податкових відносин, і їх гармонізація є першоосновою конкретних заходів для

вирішення цього питання. Далі суттєво на конкретні кроки щодо організації та управління оподаткуванням, ставлення платника податку до нього впливає чіткість і послідовність податкової політики. На жаль, у законодавчому полі можна віднайти лише окремі правові акти щодо податкової політики. Зокрема, Указ Президента України від 31.06.1996 р. № 621/96 «Про заходи щодо реформування податкової політики», який визначив завдання і строки для прийняття конкретних рішень щодо системи оподаткування та окремих податків. Це також Основні положення податкової політики в Україні, затверджені Постановою Верховної Ради України від 04.12.1996 р. [1], де передбачалося реформування правових норм, що визначають механізми, порядок встановлення і справляння податків і зборів, інших обов'язкових платежів до бюджету і внески до державних цільових фондів. Тут був встановлений і граничний рівень перерозподілу через Зведений бюджет України ВВП у розмірі 40–45 %.

Подальші кроки у сфері оподаткування, і навіть підготовка і прийняття Податкового кодексу України, не супроводжувалися розробкою адекватної податкової політики. Це, на нашу думку, є одним із пояснень, чому як податкові ризики більшість фахівців виділяють неефективну побудову та функціонування податкової системи, тактики і стратегії податкової діяльності [2 с. 33] та вказують про нагальну потребу «розробки концепції ефективної регулюючої податкової політики, узгодженої зі стратегічними цілями і завданнями соціально-економічного розвитку України» [3, с. 112]. До цього можна додати, що така необхідність встановлює зміст і конкретних дій, що визначають зовнішнє середовище податкового боргу. Податкова політика, яка ґрунтується на чіткій оцінці реального соціально-економічного стану держави, і податкова система є конкретними механізмами правового регулювання податкових процесів, а їх неузгодженість та неадекватність – причинами, здатними сприяти невиконанню податкового обов'язку та виникненню і нарощуванню на цій основі податкового боргу.

Переломлюючи визначений ланцюг у правову площину, оскільки «незастосування правової форми саме собою є правопорушенням, що тягне за собою негативні правові наслідки» [4, с. 82], можна окреслити послідовність створення правового підґрунтя вирішення проблеми податкового боргу, а саме: податкові правовідносини, суб'єкти податкових правовідносин, правові норми. Визначившись з останніми,

можна сформулювати об'єктивні підстави для оцінки причин, наслідків та відповідальності за виникнення і нарощування податкового боргу. При цьому справедливо наголошується, що управління податковим боргом потребує гнучкого поводження правового механізму податку та регулярності перегляду податкових законів для поєднання стабільності і гнучкості в оподаткуванні [4, с. 139–140]. Тобто оцінка реального соціально-економічного стану в державі особливо важлива для подальших кроків й у сфері правового регулювання проблеми податкового боргу. Крім того, повністю поділяємо думку, що для подолання прогалин закону можливе й застосування правових норм, які «... за використання правил тлумачення та логіки можуть бути застосовані до конкретних випадків» [5, с. 310]. У кінцевому підсумку, це зайвий раз доводить, що ключові економіко-правові передумови вдосконалення відносин щодо податкового боргу лежать у площині інтересів їх учасників і саме це визначає пріоритетні напрями розв'язання боргової проблеми.

#### Список використаної літератури

1. Про основні положення податкової політики в Україні: постанова Верховної Ради України // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 5. – С. 72.
2. Десятнюк О. Дефініція ризику податкової системи / О. Десятнюк // Світ фінансів. – 2007. – № 4 (13). – С. 24–34.
3. Бюджетна політика у контексті соціально-економічного розвитку України: монографія: у 6 т. / [редкол. М. Я. Азаров (голова) та ін.]. – К.: НДФІ, 2004. Т. 3.: Розвиток системи податків як основи зміцнення державних фінансів / [М. Я. Азаров, Ф. О. Ярошенко, Т. І. Єфименко та ін.]. – 308 с.
4. Кучерявенко М. П. Податкове право України: академічний курс: підручник / Кучерявенко М. П. – К.: Правова єдність, 2008. – 701 с.
5. Пригоцький В. А. Щодо прогалин права як підстави спорів про податки / В. А. Пригоцький // Дискусійні питання теорії фінансового права. Нормативно-правові засади природокористування та енергозбереження в Україні. Спори про податки: причини виникнення та напрями їх вирішення. Сучасний стан та перспективи розвитку фінансового права: збірник наукових праць за матеріалами круглих столів та Міжнародної інтернет-конференції / НДІ фінансового права. – К.: Вік прінт, 2009. – 504 с.



*Онищук Н. Ю.,  
науковий співробітник  
Науково-дослідного інституту державного  
будівництва та місцевого самоврядування,  
Національна академія правових наук України*

## ПОДАТКОВЕ ПРАВОПОРУШЕННЯ ЯК ПІДСТАВА ПРИТЯГНЕННЯ ДО ПОДАТКОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Відповідно до підп. 4.1.3 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України [5] основним принципом податкового законодавства виступає принцип невідворотності настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства. Зазначений принцип є одним з декількох аспектів верховенства права, яке, у свою чергу, містить такі складові, як: 1) законність (під якою розуміється також те, що ніхто не може бути покараний, інакше як за порушення раніш прийнятого та визначеного закону, і при цьому сам закон не може бути порушений безкарно); 2) правова визначеність (юридичні норми повинні бути ясними і точними, неприпустимість зворотної дії норм закону та їх виконувальність); 3) заборона свавілля; 4) доступ до правосуддя, що забезпечується незалежними та неупередженими судами; 5) дотримання прав людини; 6) недискримінація та рівність перед законом («універсальна підпорядкованість» усіх і кожного закону) [4].

Єдиною підставою притягнення до юридичної відповідальності будь-якого виду є наявність складу правопорушення. Згідно зі ст. 109 ПКУ податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія або бездіяльність) платників податків, податкових агентів та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, які призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, вста-

Податкове правопорушення як підстава притягнення до податкової відповідальності

новлених Податковим кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Далі у статтях 117–128 наводиться перелік складів податкових правопорушень.

Українське податкове законодавство не містить інституту вини й не виділяє її як один з елементів складу податкового правопорушення. Що це – етап розвитку національного податкового законодавства (у кримінальному праві у певний період був відсутній інститут вини злочинника) або принципова позиція законодавця, що закріплює принцип відповідальності без вини. Протилежної позиції дотримується російський законодавець.

Стаття 106 Податкового кодексу Російської Федерації [3] встановлює, що податковим правопорушенням визнається винне вчинене протиправне (у порушення законодавства про податки і збори) діяння (дія чи бездіяльність) платника податків, податкового агента та інших осіб, за яке цим Кодексом встановлена відповідальність. Більш того, стаття 110 ПК РФ розрізняє форми вини при здійсненні податкового правопорушення. Так, винною у вчиненні податкового правопорушення визнається особа, яка скоїла протиправне діяння умисно чи з необережності. Відсутність вини особи у здійсненні податкового правопорушення є обставиною, що унеможливує притягнення особи до відповідальності за вчинення податкового правопорушення (ст. 109 ПК РФ). Статтею 111 ПК РФ передбачені обставини, що виключають вину особи у скоєнні податкового правопорушення.

Стаття 111 Податкового кодексу України визначає види відповідальності за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Згідно з цією статтею за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: 1) фінансова; 2) адміністративна; 3) кримінальна. Наведена норма, безперечно, викликає ряд питань щодо її змісту та доцільності.

По-перше, незрозуміло, навіщо наводити у Податковому кодексі України перелік видів відповідальності за порушення законів з питань оподаткування, якщо формально ним регулюється лише перший вид (фінансова), адміністративна та кримінальна відповідальності встановлюються системами адміністративного та кримінального

законодавства відповідно (Кодексом України про адміністративні правопорушення, Кримінальним кодексом України). Така норма нагадує відтворення сторінок підручника і аж ніяк не підносить рівень законодавчої техніки.

По-друге, навряд чи можна безапеляційно вести мову про існування фінансової відповідальності як самостійного виду юридичної відповідальності. З одного боку, дійсно, характер фінансових санкцій має істотні особливості. Однак, з іншого боку, фінансова відповідальність має охоплювати наслідки всіх порушень фінансового законодавства (яке, крім податкового, містить і бюджетне, валютне та ін.). У такому векторі фінансову відповідальність можна розглядати як певну родову конструкцію, що має свої видові прояви – податкову та бюджетну відповідальність зокрема. Такий погляд заслуговує на окрему увагу, насамперед через різку відмінність характеру санкцій, передбачених за порушення норм Податкового та Бюджетного кодексів України. Так, якщо за скоєння податкових правопорушень основним видом відповідальності є штраф, то за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися такі заходи впливу, як зупинення операцій з бюджетними коштами; призупинення або зменшення бюджетних асигнувань; повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету; безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів тощо [1, ст. 117]. Одночасно Бюджетний кодекс України взагалі не використовує конструкції «фінансова відповідальність».

По-третє, певні нарікання викликає положення стосовно того, що фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені. Насамперед ряд нарікань викликає запропонована законодавцем конструкція «штрафна санкція (фінансова санкція, штраф)». У цьому випадку ми стикаємося з проблемою одночасного використання та іноді ототожнення таких понять, як «фінансова санкція», «податкова санкція» та «штраф». На нашу думку, фінансову та податкову санкцію потрібно розглядати як родову та видову конструкції відповідно. А от використання терміна «штрафна санкція» взагалі вбачається надміру обтяжливим, оскільки штраф за своєю природою і є санкцією.

Крім того, доволі непослідовною є позиція законодавця щодо застосування фінансової відповідальності у вигляді штрафу та/або пені (п. 111.2 ст. 111 ПКУ). Таким положенням під сумнів ставиться

закріплений у статті 61 Конституції України [2] принцип, згідно з яким ніхто не може бути двічі притягнутий до юридичної відповідальності одного виду за одне й те саме правопорушення. Пеня, маючи особливу правову природу, традиційно розглядається як спосіб забезпечення виконання податкового обов'язку поряд із податковою заставою, адміністративним арештом майна та ін. Крім того, Податковий кодекс України не наводить переліку способів забезпечення виконання податкового обов'язку, що є значним недоліком, він також містить норми, що регулюють порядок застосування пені, в окремій главі після глави 11 «Відповідальність».

### Список використаної літератури

1. Бюджетний кодекс України: від 08.07.2010 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
2. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации: от 31.07.1998 г., № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3824.
4. О верховенстве права: доклад, утвержденный Венецианской комиссией на 86-й пленарной сессии от 25–26 марта 2011 года [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [www.venice.coe.int/docs/2011/cdl-ad\(2011\)003rev-rus/pdf](http://www.venice.coe.int/docs/2011/cdl-ad(2011)003rev-rus/pdf).
5. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112.





**Орлюк Е. П.**  
 д.ю.н., профессор, директор  
 Научно-исследовательского института  
 интеллектуальной собственности,  
 Национальная академия правовых наук Украины

## СУБЪЕКТНЫЙ СОСТАВ ФИНАНСОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ: ПРОБЛЕМЫ ТЕОРЕТИЧЕСКОГО ОСМЫСЛЕНИЯ

**В** финансовом праве, как правило, в отношении субъектно-го состава не возникает такой глубокой и разнообразной дискуссии, как в отношении предмета финансово-правового регулирования либо его методов. В большинстве своем финансисты придерживаются традиционных взглядов. Обязательным для финансовых правоотношений является наличие двух субъектов, один из которых наделен субъективными правами, обладает мерой возможного поведения, другой – юридическими обязанностями, мерой надлежащего поведения. Далее предлагаются разнообразные характеристики состава таких субъектов. Государство непосредственно и в лице уполномоченных им органов. Коллективные субъекты, как наделенные властными полномочиями, так и не наделенные ими. Индивидуальные субъекты финансовых отношений (например, резиденты и нерезиденты).

При этом субъектный состав может иметь свои особенности в отдельных подотраслях или институтах финансового права. Например, в бюджетном праве субъектный состав ограничивается юридическими лицами. В налоговом праве, где субъектами могут выступать и юридические, и физические лица, возникает вопрос в определении дееспособности последних, резидентстве и т. п. В банковском праве одним из субъектов обязательно выступает юридическое лицо, соответствующее по своему правовому статусу критериям «банк».

В отличие от иных дискуссионных вопросов (опять же касаясь того же предмета регулирования), как правило, в отношении субъектного состава финансовых правоотношений не возникают вопросы, связанные с необходимостью введения новой терминологии, предложение новых дефиниций и т. д., которые, безусловно, требуют научного обоснования.

Естественно, нельзя утверждать, что перечень субъектов финансовых правоотношений является устоявшимся. Наоборот, данный перечень все время подвергается процессу перманентных изменений. Достаточно посмотреть на финансовые правоотношения, возникающие на рынках финансовых услуг. В результате его нормативно-правового урегулирования и естественного процесса развития финансовое право расширило свой субъектный состав путем включения в него, в частности, финансовых посредников. Хотя последние далеко еще не получили надлежащей степени изучения в рамках финансово-правовых исследований. В то же время никоим образом не хотим поддерживать высказанную единичную позицию о критерии отнесения к субъектному составу финансового права субъектов по критерию отношения их к финансам. Когда характеристики частных отношений наложили на публичные, резко расширили предмет финансово-правового регулирования, обвинив при этом практически всех представителей финансово-правовой науки в отсталости взглядов.

В то же время сегодня, с учетом ряда основополагающих факторов, в частности:

- глобализационных процессов, которыми пронизано мировое сообщество в начале XXI века (и естественно, охватывающих Украину);
- четко и однозначно выраженного европейского вектора внешнеполитической деятельности Украины со всеми сопровождающими этот процесс атрибутами, в том числе и используемым правовым инструментарием;
- стремления к дальнейшему построению демократического общества, пусть и не всегда удачного, но тем не менее заявленного в качестве цели,
- и целой совокупности иных факторов, перед наукой финансового права должен быть поставлен вопрос о внедрении принципа государственного и частного



сотрудничества в процессе осуществления публичной финансовой деятельности.

Естественно, в данном случае речь не идет о равенстве сторон финансовых правоотношений, его не может быть по определению. Речь не идет о тождественности публичных и частных интересов, хотя их баланс должен, безусловно, учитываться в процессе финансово-правового регулирования.

В то же время, на наш взгляд, сейчас мы достигли того этапа финансовой системы и постановки тех задач государственной финансовой политики, при которых сотрудничество государства, институтов гражданского общества, бизнеса и граждан этого государства должно стать одной из исходных основ развития нашего общества в целом.

Сегодня вряд ли стоит расстраивать гражданское общество, используя в сфере публичной финансовой деятельности исключительно императив, исключительно принудительную силу государственного аппарата, воспринимая обязуемого субъекта финансовых правоотношений исключительно как субъекта подчиненного, субъекта обязанного, субъекта, наделенного правами в достаточно ограниченном объеме и тем более в возможности эти права защитить.

Конечно, в части защиты нарушенных прав субъектов финансовых правоотношений в качестве позитивного момента можно отметить то, что в Украине судьями начала активно использоваться практика Европейского суда по правам человека. Данные Государственного реестра судебных решений являются реальным этому подтверждением. В частности, в сфере налоговых споров более 2300 решений принято со ссылками на практику ЕСПЧ.

Это следует приветствовать. Но в то же время следует обратить внимание на иной аспект, который, возможно, тоже следует учесть в национальной практике. Во Франции, например, карьеру делает налоговый чиновник, показатели по передаче налоговых споров которого в суд являются минимальными! Изучение иностранной практики налогообложения позволяет сделать вывод, что подход, при котором премиальный фонд у чиновников зависит от количества выявленных правонарушений и применения санкций, должен уйти в прошлое.

Государственный аппарат, контролирующий публичные финансы во всем их многообразии, содержание на который часто превышает доходы, ради контроля которых та или иная служба создана.

Принцип презумпции невиновности, присущий иным отраслям права, почему то в лучшем случае декларируется в праве финансовом, а то и прямо исключается, либо полностью нивелируется на практике.

Отдельное внимание стоит уделить декриминализации ответственности за финансовые правонарушения, принимая во внимание имущественный характер финансовых правоотношений и реальный материальный ущерб, причиненный публичным фондам средств в связи с совершением финансовых правонарушений.

И перечень данных примеров можно продолжать бесконечно, достаточно взять любой из финансово-правовых институтов.

В целом же действия субъектов финансовых правоотношений должны быть мотивированы не только силой принуждения, но и их заинтересованностью во взаимном сотрудничестве в сфере публичной финансовой деятельности. Это сотрудничество должно быть взаимовыгодным для обоих субъектов. Именно данный вопрос стоит поставить на дальнейшее обсуждение, предложив соответствующий правовой инструментарий науки финансового права.



**Очкуренко С. В.,**  
к.ю.н., асистент кафедри фінансового права,  
Київський національний університет  
імені Тараса Шевченка

## ПРОБЛЕМИ ВЗАЄМОДІЇ ФІНАНСОВОГО ПРАВА З ІНШИМИ ГАЛУЗЯМИ ПРАВА

Дослідження проблем співвідношення фінансово-правового регулювання з регулюванням суспільних відносин іншими галузями права, насамперед із цивільно-правовим регулюванням, викликає суттєві ускладнення, пов'язані з тим, що в теорії права недостатньо вивчені питання взаємодії галузей права в процесі їх впливу на суспільні відносини. Наука теорії права, як і галузеві науки фінансового та цивільного права, зосереджували увагу переважно на фундаментальних проблемах системи та структури права, співвідношенні системи права та системи законодавства, диференціації права на галузі. Це дало дуже важливі результати, що мають незаперечне методологічне значення. Однак на певному етапі вчені під впливом різних причин зупинилися та не йшли далі – до розширення застосування цих методологічних досягнень у прикладних цілях дослідження взаємодії норм різних галузей права. У науці фінансового права така ситуація є однією з причин недостатньої визначеності сфери фінансово-правового регулювання, як у напрямі його невинновданого поширення (наприклад, розповсюдження на всі грошові відносини), так і в напрямі необґрунтованого обмеження та виключення з фінансового права відносин, які за своєю природою є фінансово-правовими. Характерними в цьому зв'язку є багаторічні дискусії щодо відносин, які виникають у процесі банківської діяльності. Одні автори обґрунтовують повне виключення цих відносин із сфери фінансового права, інші – поширюють фінансово-правове

регулювання на договірні відносини між банком та його клієнтом. Досить популярною з радянських часів залишається позиція, згідно з якою фінансово-правові та цивільно-правові відносини, що виникають у процесі банківської діяльності настільки взаємопов'язані, що являють собою «не переплетення, а сплав» [1], а тому будь-які спроби їх розмежування будуть безрезультатними. На наш погляд, такий висновок ігнорує фундаментальні теоретичні досягнення в сфері дослідження норм права, правовідносин, механізму поділу системи права на галузі. Крім того, він тягне за собою істотні правозастосовчі проблеми, оскільки, аналізуючи конкретну норму права або конкретні суспільні відносини, юрист має враховувати їхню галузеву належність та застосовувати методологію тієї або іншої галузі права.

Первинним елементом системи права є норма права, яка регулює конкретні суспільні відносини. Вважаємо, що правове регулювання об'єктивно не може допускати таких ситуацій, коли вже первинний елемент має комплексний характер, а конкретні правовідносини містять різногалузеві елементи у своєму змісті. Тобто конкретний обов'язок одного суб'єкта (суб'єктів) і кореспондуюче йому право іншого суб'єкта (суб'єктів) формулюються в межах предмета однієї галузі права з використанням методу цієї галузі, що визначає механізм реалізації конкретних прав і обов'язків сторін правовідносин. Разом з тим нормативні приписи, у тому числі різногалузеві, не існують ізольовано один від одного, а в кожній конкретній сфері суспільних відносин утворюють певну взаємозалежну систему. На цій основі виникають комплексні правові утворення, одним з яких є банківське право, що містить як норми фінансового, так і норми цивільного права. Ми приєднуємося до позиції, згідно з якою «навіть при самій значній диференціації правових інститутів об'єктивний взаємозв'язок, заснований на фундаментальних ознаках будь-якої галузі права (предметі та методі правового регулювання), створює єдність і узгодженість регламентації суспільних відносин, які регулюються певною галуззю права» [2].

Разом з тим сама собою констатація участі норм фінансового права в комплексних правових утвореннях, таких як банківське право, не вирішує питання про розкриття характеру їх взаємодії з нормами цивільного права.

Для характеристики співвідношення фінансово-правових і цивільно-правових відносин методологічне значення має розмежування в теорії

права категорій правового регулювання та правового впливу. У юридичній науці ці категорії розрізняють не всі автори [3], але у фундаментальних теоретичних роботах ці категорії різняться [4], причому підкреслюється необхідність у проведенні такого розмежування [5, с. 290]. Разом з тим відмінність названих категорій, що дається в теорії права [4; 5, с. 289–293], є явно недостатньою, оскільки вченими звертається увага лише на те, що категорія правового впливу охоплює значно більш широке коло соціально-правових явищ, ніж поняття правового регулювання. Зокрема, правовий вплив містить у собі не лише вплив на суспільні відносини, що підлягають регулюванню, але також ідеологічний вплив права, що виходить за межі правового регулювання суспільних відносин.

На наш погляд, поняття правового регулювання охоплює лише такий вплив права на суспільні відносини, при якому прямо або опосередковано встановлюються права та обов'язки обох сторін (усіх учасників) регульованих суспільних відносин. Навіть відносно абсолютних правовідносин можна встановити зміст не тільки суб'єктивного права (абсолютного юридичного обов'язку), але й кореспондуючого йому обов'язку (суб'єктивного права) [7]. Якщо нормою права прямо або опосередковано встановлюються суб'єктивні права і юридичні обов'язки одного суб'єкта (суб'єктів) і кореспондуючі їм суб'єктивні права і юридичні обов'язки іншого суб'єкта (суб'єктів) даних суспільних відносин, то ця норма права дані відносини регулює. Якщо норма права встановлює суб'єктивні права і юридичні обов'язки лише однієї сторони даних суспільних відносин, яким не кореспондують суб'єктивні права і юридичні обов'язки іншої сторони цих відносин, то не можна говорити про регулювання даних суспільних відносин. Ця норма, звичайно, якесь суспільні відносини регулює, але не вказані. На ці відносини вона лише впливає.

Наприклад, норми фінансового права здійснюють визначальний вплив на цивільні відносини між комерційними банками та позичальниками. Ураховуючи те, що комерційний банк у процесі діяльності використовує грошові фонди, які мають публічне значення (кредитні ресурси), і одночасно перебуває у фінансово-правових (з Національним банком) та цивільно-правових (з позичальниками) відносинах, правотворчий орган покладає на комерційні банки фінансово-правові обов'язки, які приписують їм діяти певним чином у процесі проведення кредитних операцій. Комерційний банк при укладанні та виконанні кредитного договору не може не виконувати своїх фінансово-правових обов'язків

(обов'язки щодо виконання економічних нормативів, щодо формування резерву під кредитні ризики, дотримання прямих кредитних обмежень тощо), які значною мірою зумовлюють як матеріальний, так і юридичний зміст його цивільно-правових відносин із позичальником. Аналогічним чином норми фінансового права, що встановлюють порядок та умови використання бюджетних коштів, впливають на відносини щодо витрачання цих коштів розпорядниками. Наприклад, договір підряду на ремонт приміщення, що укладений бюджетною установою, не втрачає цивільно-правової природи, але сама можливість укладення такого договору залежить від реалізації фінансово-правових відносин щодо затвердження відповідної статті витрат у кошторисі бюджетної установи.

Таким чином, конструкція правового впливу, на думку автора, поряд з правовим регулюванням та ідеологічною дією права, охоплює і такий правовий феномен, який полягає у тому, що при регулюванні нормою права суспільних відносин відбувається вплив також і на відносини, які є предметом іншої галузі права. Можливість цього впливу виникає тоді, коли один і той самий суб'єкт одночасно перебуває у взаємопов'язаних різногалузевих правовідносинах з іншими суб'єктами. Такий вплив дуже подібний до правового регулювання, але виходить за межі останнього і широко використовується правотворчими органами як одне з виявлень активної ролі права. Вважаємо, що дослідження вказаного правового явища має важливе теоретичне та прикладне значення.

### Список використаної літератури

1. Компанец Е. С. Применение законодательства о кредитовании и расчетах / Компанец Е. С., Полонский Э. Г. – М.: Юрид. лит., 1967. – С. 84–85.
2. Тосунян Г. А. Банковское дело и банковское законодательство в России: опыт, проблемы, перспективы / Тосунян Г. А. – М.: Дело ЛТД, 1995. – С. 200.
3. Лукашева Е. А. Социалистическое правосознание и законность / Лукашева Е. А. – М.: Наука, 1978 – С. 94.
4. Общая теория государства и права: Академический курс: в 2 т. / [под ред. М. Н. Марченко]. – М.: Зерцало, 1998. – Т. 2: Теория права.
5. Алексеев С. С. Общая теория права: в 2 т. / Алексеев С. С. – М.: Юрид. лит., 1981. – Т. 1.
6. Халфина Р. О. Общее учение о правоотношениях / Халфина Р. О. – М.: Юридическая литература, 1974. – С. 242–257.



*Пастушенко Е. Н.,  
д.ю.н., профессор,  
профессор кафедры финансового,  
банковского и таможенного права,  
ФГБОУ ВПО «Саратовская государственная  
юридическая академия»*

## **К ВОПРОСУ О СОЧЕТАНИИ ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЙ И АДМИНИСТРАТИВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ В СФЕРЕ БАНКОВСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ**

*Умение соглашаться в управлении начала  
разных порядков и есть политическая мудрость.  
В. О. Ключевский*

**З**а 20 лет рыночных преобразований в России значительное развитие получила теория и практика финансово-правового регулирования банковской деятельности. Опыт правотворчества и правоприменения показывает актуальность проблемы применения мер принуждения в сфере банковской деятельности.

В условиях валютной монополии и монополии на банковскую деятельность в Кодексе РСФСР об административных правонарушениях 1984 года, в главе 12 «Административные правонарушения в области торговли и финансов» из 29 статей только 3 статьи были посвящены установлению административной ответственности за правонарушения в сфере финансовой деятельности государства: статья 153 «Незаконные операции с иностранной валютой и платежными документами», статья 154 «Незаконная продажа платежных докумен-

К вопросу о сочетании финансово-правовой и административной ответственности...

тов, приобретаемых за иностранную валюту без права обращения их в такую валюту», статья 156.1 «Уклонение от подачи декларации о доходах».

Создание двухуровневой банковской системы, отвечающей требованиям рыночной экономики, потребовало от государства адекватных мер по обеспечению должного правопорядка в сфере денежно-кредитных отношений. В отличие от реакции на нарушения в антимонопольной сфере, когда законодатель в 90-е годы прошлого столетия вносил дополнения в Кодекс РСФСР об административных правонарушениях, законодатель пошел по пути установления финансово-правовой ответственности за нарушения в сфере банковской деятельности. Так, в Законе РСФСР от 2 декабря 1990 года № 394-1 «О Центральном банке РСФСР (Банке России)», в статье 33 были закреплены полномочия Банка России в рамках надзора. Было установлено, что Банк России вправе давать банкам обязательные для исполнения предписания об устранении нарушений законодательства РСФСР о банках и установленных экономических нормативов.

В случае неисполнения предписаний Банка России, а также при выявлении нарушений нормативов, причинивших ущерб банкам и клиентам, непредставления отчетности или представления недостоверной или вводящей в заблуждение отчетности, подведения итогов года с убытками и возникновения в связи с этим угрозы интересам вкладчиков и кредиторов банка, при обнаружении других систематических нарушений Банк России был вправе предъявить учредителям (участникам) банков необходимые требования: о проведении мероприятий по финансовому оздоровлению банка, в том числе по увеличению его капитала и изменению структуры активов; о реорганизации банка; о замене руководителей банка; о ликвидации банка.

Помимо этого Банк России в связи с выявленными в работе банков нарушениями был вправе: взыскать денежный штраф в порядке и размерах, определенных в Уставе Банка России; повысить нормы обязательных резервов для банков, нарушающих установленные экономические нормативы; назначить временную администрацию по управлению банком на период, необходимый для его финансового оздоровления; отозвать лицензию на совершение банковских операций в порядке, предусмотренном статьей 18 Закона РСФСР от 2 декабря 1990 года № 395-1 «О банках и банковской деятельности в РСФСР», что действовало как решение о ликвидации банка.

В Уставе Центрального банка РСФСР, утвержденного Постановлением Президиума Верховного Совета РСФСР от 24 июня 1991 года № 1483-1, в статье 24 «Полномочия Банка России по применению к банкам мер воздействия за допущенные нарушения» был закреплён самостоятельный характер деятельности Банка России по применению мер государственного принуждения в связи с выявленными нарушениями. Важно подчеркнуть закрепление законодателем и самостоятельного характера Банка России в вопросах правотворчества по данной проблеме: было предусмотрено, что порядок применения мер воздействия устанавливается Банком России.

В отношении штрафа, носящего финансово-правовой характер, следует подчеркнуть закрепление на тот момент бесспорного характера его взыскания. Было установлено, что в связи с выявленными нарушениями Банк России вправе самостоятельно взыскать с банка за допущенные нарушения штраф в размере одного процента уставного капитала, но не более ста тысяч рублей. Взыскание указанного штрафа Банком России подлежало в бесспорном порядке со счета банка, допустившего нарушения, в течение двух месяцев после направления ему уведомления с изложением оснований для взыскания штрафа. За необоснованное списание средств со счета Банк России должен был уплатить соответствующему банку штраф в размере пяти процентов необоснованно списанной суммы.

Обновление банковского законодательства в середине 90-х годов прошлого века в целом сохранило подход к определению финансово-правовой природы мер принуждения за нарушения законодательства о банках и банковской деятельности с выделением предупредительных мер, мер пресечения, восстановительных мер и мер наказания. Изменение претерпел размер штрафа и порядок его взыскания. В статье 75 Федерального закона «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» – в редакции Федерального закона от 26 апреля 1995 года № 65-ФЗ и новом Федеральном законе «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» от 10 июля 2002 г. № 86-ФЗ (статья 74) – величина штрафа составляет до 0,1 и 1 процента минимального размера уставного капитала кредитных организаций, в отличие от бесспорного установлен судебный порядок взыскания Банком России наложенных штрафов.

В Кодексе Российской Федерации об административных правонарушениях 2002 года содержится статья 15.26 «Нарушение законода-

тельства о банках и банковской деятельности», предусматривающая привлечение мировым судьей к административной ответственности кредитных организаций по протоколам об административных правонарушениях, составляемых должностными лицами Центрального банка Российской Федерации. За почти десятилетний срок действия КоАП РФ фактов реализации статьи 15.26 неизвестно, что свидетельствует о востребованности именно финансово-правовых мер принуждения в сфере банковской деятельности.

С 24 января 2011 года вступили в силу поправки в статью 15.27 КоАП РФ «Неисполнение требований законодательства о противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма», согласно которым Центральный банк Российской Федерации стал органом административной юрисдикции. Правоприменительная практика складывается таким образом, что Банк России вынужден применять меры административного наказания к кредитным организациям даже за технические правонарушения. На устранение возникшего дисбаланса в применении мер принуждения к кредитным организациям направлен законопроект № 591069, внесенный 9 августа 2011 года депутатом Государственной Думы А. Г. Аксаковым.

Законопроект предусматривает дополнение статьи 74 Федерального закона от 10 июля 2002 года № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» весьма важными позициями о самостоятельном характере применения Банком России мер финансово-правовой и административной ответственности, недопустимости наказания дважды за одно и то же деяние: «Порядок применения Банком России предусмотренных настоящим Федеральным законом мер к кредитным организациям, допустившим нарушения федеральных законов, издаваемых в соответствии с ними нормативных актов и предписаний Банка России, устанавливается настоящим Федеральным законом и издаваемыми в соответствии с ним нормативными актами Банка России.

В случае применения Банком России мер, предусмотренных настоящим Федеральным законом, к кредитным организациям, допустившим нарушения федеральных законов, издаваемых в соответствии с ними нормативных актов и предписаний Банка России, за эти же нарушения кредитные организации не могут быть привлечены к административной ответственности.

Работники кредитных организаций, являющиеся в соответствии с Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях должностными лицами, привлекаются Банком России к административной ответственности в случае выявления должностными лицами Банка России по результатам проверки кредитной организации административных правонарушений, допущенных указанными работниками кредитной организации, ее филиалов и внутренних структурных подразделений».

Изложенное позволяет сделать вывод о том, что основными тенденциями развития правоохранительной функции государства в сфере банковской деятельности является определение в качестве основного (базового) элемента юрисдикционного процесса реализации Центральным банком Российской Федерации мер финансово-правового принуждения с подключением в качестве дополнительных мер административной ответственности.



*Пацурківський В. П.,  
аспірант кафедри конституційного,  
адміністративного і фінансового права,  
Чернівецький національний університет імені  
Юрія Федьковича*

## МЕТОДОЛОГІЧНИЙ ПРИНЦИП ДЕТЕРМІНІЗМУ ТА ПОСТРАДЯНСЬКА НАУКА ФІНАНСОВОГО ПРАВА

У чотирьохтомній «Новій філософській енциклопедії», що вийшла під егідою Інституту філософії Російської академії наук, детермінізм пояснюється як загальне вчення про взаємозв'язок та взаємозумовленість явищ і процесів реальності [1]. Уявлення про детермінізм входять до структури наукового методу – вони націлюють дослідника на аналіз та розкриття умов, причин і закономірностей будь-яких змін у природі, суспільстві та мисленні. Основу детермінізму становлять концепції причинності та закономірностей.

У науці виділяють два якісно відмінних між собою типи детермінізму – жорсткий детермінізм і нежорсткий (імовірнісний) детермінізм. При цьому моделі жорсткої детермінації та ймовірнісні моделі фактично розглядаються як два протилежних види базових моделей детермінізму. Перші акцентують увагу на аналізі зовнішніх детермінант, другі абсолютизують внутрішню детермінацію. Абсолютизація перших призводить до висновків, що в еволюційних процесах усе наперед задано і нічого якісно нового виникнути не може. Абсолютизація внутрішньої детермінації робить неминучими висновки про хаотичність, непередбачуваність еволюції.

Понад століття тому у науці з'явився третій підхід, який синтезував переваги перших двох підходів на основі моделі самоорганізації – вона враховує дію як зовнішніх, так і внутрішніх детермінант,



розглядає еволюційні процеси як дію необхідності, так і їх неминучу варіативність, відкритість майбутнього. М. Бунге зазначає, що сучасна наука «здійснює давно очікуваний синтез зовнішніх і внутрішніх детермінант, тим самим зберігаючи та водночас обмежуючи альтернативні доктрини всемогутності зовнішніх факторів та достатності самодетермінованості» [2].

Найпоширенішою формою методологічного принципу детермінізму у соціальних науках, у тому числі у правознавстві, з кінця XIX ст. і дотепер є принцип економічного детермінізму. Його традиційно пов'язують з марксистською соціологією, яка, відштовхуючись від концепції базису та надбудови, пояснює всі соціальні феномени, у тому числі й право, з погляду їх економічної зумовленості. Водночас неупереджений аналіз переконує, що принцип економічного детермінізму поділяється не лише марксистами та їх послідовниками, але й властивий усій ліберальній суспільній думці в цілому, починаючи від класичної політекономії А. Сміта [3] та закінчуючи «чиказькою школою» [4] економічних, соціальних та соціально-психологічних досліджень.

Водночас вважаємо за необхідне відзначити, що за багато століть розвитку природничих наук та наук про суспільство, у тому числі й правознавства, нагромадилося безліч фактів, які неможливо пояснити та зрозуміти з позицій методологічного принципу детермінізму, на що вже неодноразово зверталася увага наукової спільноти різними її представниками [5]. Тому, очевидно, буде правильним твердження про обмежену природу методологічного принципу детермінізму та наявність наукових проблем, що не можуть бути вирішені лише за його допомогою.

Чи затребуваний принцип економічного детермінізму пострадянською наукою фінансового права, а якщо так, то які наслідки його застосування? Яке місце даного принципу серед інших принципів науки фінансового права цього періоду? Чи містить він у собі ще прихований потенціал для науки фінансового права?

Навіть просте ознайомлення із узагальнюючими працями вчених юристів-фінансистів – підручниками, навчальними посібниками, монографіями, докторськими дисертаціями, що вийшли з-під їх пера за минуле двадцятиліття, не кажучи вже про спеціальний аналіз цих робіт, переконує, що можна знайти лише одиниці серед них, провідним методологічним принципом створення якої не був принцип

економічного детермінізму. Історично першими серед даних робіт були докторська дисертація [6] та монографія відомого вченого юриста-фінансиста О. І. Худякова, які мали пізніше помітний вплив на наукові пошуки інших пострадянських учених юристів-фінансистів. Обґрунтовуючи інститути фінансового права, він, зокрема, писав: «... найголовніше полягає в тому, що жоден інший критерій, крім як належність фінансових відносин до відповідного економічного інституту, не може бути покладений в основу формування як самих правових інститутів, так і їх системи ... основним критерієм, що лежить в основі поділу всього права на галузі, а галузей на розділи (інститути), виступає, як відомо, предмет правового регулювання. Ним у даному випадку є економічні фінансові відносини... Правових інститутів, які б не відповідали економічним, просто не буває» [7].

Аналогічними до підходу О. І. Худякова щодо природи залежності між публічними фінансами та фінансовим правом є підходи більшості пострадянських учених юристів-фінансистів. Про це можна переконатися зі змісту практично кожного підручника з навчальної дисципліни «Фінансове право» або інших узагальнюючих видань. Наприклад, відомий російський теоретик пострадянського фінансового права Ю. О. Крохіна резюмує: «... система фінансового права ... складається об'єктивно як відображення реально існуючих ... суспільних відносин у фінансовій сфері» [8].

Водночас у ряді нових узагальнюючих праць намітився відхід від доктрини жорсткого детермінізму фінансового права публічними фінансами і фінансове право розглядається з позицій його феноменологічності, але при цьому не заперечується соціальна зумовленість фінансового права [9]. А відомий російський теоретик фінансового права С. В. Запольський прямо зазначає, що «взаємозв'язок між фінансами і правом далеко не однолінійний...» [10]. Причому з часом останній підхід завойовує собі все більше прихильників.

В основі такого різного ставлення до питань зумовлення природи фінансового права економічними факторами лежить, на нашу думку, розуміння фінансового права як явища. Прихильники етатистської доктрини наділяють фінансове право властивостями, притаманними неживій природі. Прихильники людиноцентристської доктрини права фактично повністю відкидають зовнішню детермінованість фінансового права. На нашу думку, істину в даному питанні потрібно шукати поміж зазначених вище крайнощів.



### Список використаної літератури

1. Новая философская энциклопедия: в 4-х т. Т. 1. – М.: Мысль, 2010. – С. 631.
2. Бунге М. Причинность / Бунге М. – М., 1962. – С. 201.
3. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй / Сміт А. – К.: Port-Royal, 2001. – С. 395–407.
4. Блауг М. Методология экономической науки, или Как экономисты объясняют / Блауг М.; [пер. с англ.]. – М., 2004. – С. 248–251.
5. Овчинников Н. Ф. Методологические принципы и история научной мысли. – 2-е изд. / Овчинников Н. Ф. – М., 2003. – С. 224–238; Пригожин И. Время, хаос, квант / И. Пригожин, И. Стенгерс. – М., 1994. – С. 8.
6. Худяков А. И. Правовые формы деятельности государства / Худяков А. И. – Алматы, 1996.
7. Худяков А. И. Избранные труды по финансовому праву / Худяков А. И. – СПб.: Юрид. центр Пресс, 2010. – С. 241.
8. Кровина Ю. А. Финансовое право России: учебник для вузов / Кровина Ю. А. – М.: Норма, 2004. – С. 71–72.
9. Орлюк О. П. Финансовое право. Академичний курс / Орлюк О. П. – К., 2010.
10. Запольский С. В. Дискуссионные вопросы теории финансового права: [монография] / Запольский С. В. – М.: Эксмо, 2008. – С. 15.



*Пацурківський П. С.,  
д.ю.н., професор, завідувач кафедри  
конституційного,  
адміністративного і фінансового права,  
Чернівецький національний університет імені  
Юрія Федьковича*

## МЕТОДОЛОГІЧНІ ПРОБЛЕМИ ІСТИННОСТІ ПОСТРАДЯНСЬКОГО ФІНАНСОВО-ПРАВОВОГО ТЕОРЕТИЧНОГО ЗНАННЯ

**Н**ині все відчутніше заявляє про себе один з парадоксів фінансово-правової дійсності України, який на підставі очевидних його рис та властивостей можна назвати парадоксом кричущого дефіциту фінансово-правової теорії на фоні надлишкової пропозиції цієї самої теорії. Природа даного дефіциту, як переконує аналіз його сутності, полягає у тому, що продовжують у геометричній прогресії зростати обсяги, «вал» фінансово-правових теоретичних знань у формі захищених дисертацій, оприлюднених статей та монографій й водночас ще швидшими темпами постає потреба сучасної фінансово-правової практики у необхідних саме їй наукових пропозиціях. Новітня фінансово-правова практика продовжує торувати собі дорогу випробовуванням методом спроб і помилок, а вітчизняна фінансово-правова теорія «вблискує» усе довгими переліками імен учених юристів-фінансистів та їх оприлюднених праць, які руки юристів-фінансистів-практиків відверто ігнорують.

У чому причина даного парадоксу та як його подолати? У таборі юристів-фінансистів-теоретиків панує щире переконання, що винними у такій ситуації є саме представники фінансово-правової практики: не знають нових теоретичних фінансово-правових розробок, а тих, що знають, – не розуміють і тому пливають за течією

життя, зі своєї вини не беруть у свої руки факел фінансово-правової науки і на шкоду собі не освітлюють цим факелом власний шлях до прогресу. Мимоволі виникає припущення – невже у всіх без винятку представників фінансово-правової практики, як законотворчої, так і правозастосовної, медичний діагноз «куряча сліпота» і вони не в змозі побачити очевидне серед білого дня? Звичайно, не так.

По можливості неупереджене з'ясування природи зазначеного вище парадоксу з позицій системної методології, погребового підходу та методу структурно-функціонального аналізу дозволяє насамперед переконливо спростувати щойно зроблене нами припущення щодо стану здоров'я всіх людей, так чи інакше причетних до здійснення фінансово-правової практики в Україні – з цим у них все гаразд, про що свідчить чітке усвідомлення та наполеглива послідовна реалізація кожною з відповідних соціальних груп власного інтересу щодо життя та функціонування публічних фінансів.

Цей самий методологічний ключ зумовлює ще один, чи не найважливіший у задекларованій нами темі висновок, а саме – найглибші, найкардинальніші, парадигмальні зміни сталися передусім у пострадянській Україні з публічними фінансами, їх природою: останні перестали бути лише державними, а стали воістину публічними, кардинально змінилися джерела і методи наповнення публічних фінансових ресурсів, умови їх функціонування та цілі витрачання.

Ще більш кардинальних змін зазнав правовий статус людини у пострадянському фінансовому праві України – із несуб'єкта вона перетворилася фактично у найголовнішого, системоутворювального суб'єкта цього права. Чого тільки варта юридична конструкція «податкове зобов'язання платника податку», запроваджена Податковим кодексом України [1]! Хіба це не втілення у сучасне податкове право України як інститут фінансового права доктрини, яка вперше у світі перемогла майже 800 років тому у Великобританії [2]?! У соціумі все творить людина. Тому одним із найактуальніших завдань науки фінансового права є всебічне осмислення та повернення у фінансове право юридичної конструкції людини діючої, за термінологією А. Турен [3], як основи нової правової реальності. Інакше кажучи, наука фінансового права постала перед необхідністю якомога швидше осмислити та теоретично сформулювати людиноцентристські начала нової фінансово-правової доктрини.

Докорінно змінився та продовжує трансформуватися фінансово-правовий статус держави – вона перетворилася з повновладного суверена – патерналіста – у законодавчо зобов'язану юридичну особу. У Конституції України зазначається: «Права і свободи людини та їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави. Держава відповідає перед людиною за свою діяльність. Утвердження і забезпечення прав і свобод людини є головним обов'язком держави» [4, ст. 3]. А у статті 19 цієї самої Конституції уточнено: «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» [4, ст. 19].

Це не могло не зумовити таких самих глибоких якісних змін у природі та змісті фінансового права, його властивостях, правових формах прояву, а головне – у юридичних конструкціях фінансового права. Воно трансформувалося за минуле двадцятиліття із права-наказу суверена у право-зобов'язання колишніх контрагентів держави у фінансових правовідносинах та обов'язок держави забезпечити у суворій відповідності із Конституцією України та її Податковим кодексом збір необхідних фінансових ресурсів у публічні фонди грошових коштів, після їх розподілу Верховною Радою України на основі конкуренції заявлених публічних потреб здійснити належне фінансування пріоритетних публічних потреб соціуму знову-таки у суворій відповідності із Конституцією України, її Бюджетним кодексом і конкретним Законом України про її бюджет на відповідний рік.

Отже, сучасне вітчизняне фінансове право стало предметно іншим, якісно новим фінансовим правом, парадигмально відмінним від радянського фінансового права. То чи може воно бути адекватно пізнаним з позицій парадигмально радянських методологічних підходів, ядром яких є принцип економічного детермінізму фінансового права державними фінансами, розуміння фінансового права лише як форми державних фінансів? Чи можуть бути істинними теоретичні знання про нове фінансове право, здобуті на основі застосування парадигмально старих методологічних підходів та прийомів, методів дослідження конкретної дійсності? Чи не загрозово для істинності здобутих нових теоретичних фінансово-правових знань, якщо вони продовжують примножуватися за допомогою переважно старого категорійно-понятійного апарату, який, тим не менше, продовжує

інерційно сприйматися фінансово-правовим науковим співтовариством як очевидна реальність, хоча за своєю природою становить харизматичне ядро старої фінансово-правової теорії.

Ствердна відповідь на дані питання фактично означала б відмову від загальноприйнятих, конвенційних аксіом пізнання. Якщо залишатися в межах вимог даних аксіом [5] – протилежне фактично означало б відмовити науці фінансового права у статусі науки – то потрібно визнати: нове фінансове право пострадянської України може бути адекватно пізнаним тільки з позицій парадигмально нових, адекватних новій фінансово-правовій дійсності методологічних підходів. Тільки здобуте в останній спосіб наукове знання про наявну фінансово-правову дійсність може бути істинним, і лише у цьому випадку фінансово-правова практика у найширшому розумінні даного слова просто ганятиметься за здобутками вчених юристів-фінансистів.

#### Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України. – К., 2010. – С. 29, 74.
2. Великая Хартия вольностей. Конституции зарубежных стран. – М., 2006. – С. 8–15.
3. Турен А. Возвращение человека действующего. Очерк социологии / Турен А. – М., 1998.
4. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року. – К., 1996. – С. 4.
5. Рабінович П. М. Філософія права: деякі «вічно-зелені» наукознавчі сюжети / П. М. Рабінович // Право України. – 2011. – № 8. – С. 13–20.



**Погодина Н. А.,**

*к. ю. н., доцент кафедри публічного права,  
ФГБОУ ВПО «Саратовский государственный  
социально-экономический университет»*

## ОБЪЕДИНЕНИЯ ГОСУДАРСТВ КАК СПОСОБ ВЫХОДА ИЗ ЭКОНОМИЧЕСКОГО КРИЗИСА

**М**ировой финансово-экономический кризис существенно повлиял на сложившийся порядок международных экономических отношений, привел к пересмотру и изменению традиционных подходов государств к определению содержания и направлений интеграционных процессов. Сложившаяся экономическая и политическая ситуация в мире ускорили формирование особых международных политико-экономических союзов и объединений, привели к заключению взаимовыгодных стратегических и тактических соглашений. Совместные действия государств в рамках различных международных организаций и заключаемые ими международные договоры на сегодняшний день являются той силой, которая способна придать глобализирующейся экономике инновационные импульсы развития, потребность в которых очевидна в период мирового финансово-экономического кризиса [4, с. 5].

Причины объединения развивающихся государств отличаются от причин, по которым в этот процесс включаются развитые страны. Интеграция у развитых стран является потребностью, вытекающей из достигнутого уровня производительных сил. Развивающиеся же страны к объединению побуждает готовность к совершенствованию экономики, получению максимальной выгоды от международного сотрудничества, усилению позиций на международной арене. Так,

например, целью создания Таможенного союза России, Белоруссии и Казахстана можно назвать обеспечение совместными действиями социально-экономического прогресса входящих в него стран путем устранения между ними разделяющих препятствий для свободного экономического взаимодействия между хозяйствующими субъектами.

Таможенные союзы преследуют цель создания единого экономического пространства путем интенсивной интеграции всех сфер экономики, а не только либерализации взаимных внешнеэкономических связей. Это создаст благоприятные условия для работы и развития реального сектора участников Таможенного союза, бизнес-структур, расширения производственной кооперации, организации совместных производств, создания новых рабочих мест, а также роста инвестиционной привлекательности и конкурентоспособности экономик трех государств.

Белоруссия и Казахстан глубоко интегрированы в экономику России, они заинтересованы в сохранении и углублении хозяйственных связей со своим соседом, в преференциях для себя в закупках российских топливно-энергетических ресурсов и других видов минерального сырья, а также в поставках своих товаров и услуг на российский рынок. Вместе с тем Белоруссия является важнейшим стратегическим пространством для России, которая заинтересована в надежности транспортных и иных коммуникаций с Западной Европой. Через территорию Республики в страны Западной Европы поставляется значительная часть российской нефти и газа.

В процессе создания совместных предприятий на территории Республики Беларусь наиболее популярными для российских инвесторов являются сфера торговли и общественного питания, деревообрабатывающая промышленность, транспорт и связь, металлообработка, пищевая промышленность, химическая и нефтехимическая промышленность. Имеются также намерения создать совместные предприятия в области автомобилестроения, машиностроения, стекольной, пивоваренной промышленности и сервисного обслуживания сельскохозяйственной техники.

Вместе с тем актуальными становятся вопросы о том, что, кто и по каким товарам и операциям получит больше выгоды или потеряет от такого союза, каков в нем режим поставок нефти, хотя создаваемый большой и свободный общий рынок выгоден для всех участников, если на нем будет свободно развиваться здоровая конку-

ренция и восстановятся нарушенные кооперационные связи между товаропроизводителями всех участников.

По расчетам ученых Института народнохозяйственного прогнозирования Российской Академии наук суммарный интеграционный эффект, измеряемый дополнительным производством ВВП, к 2015 г. составит 400 млрд дол. Государства Таможенного союза за счет интеграционного фактора получают дополнительно более 15 % прироста своего ВВП [3, с. 39]. Такой положительный эффект интеграции несравнимо превышает издержки, которые страны понесут при объединении экономического пространства. К примеру, ожидаемые потери российского бюджета вследствие отмены экспортных пошлин на товары, которые будут поставляться из России в пределах единой таможенной территории, будут возмещены за счет налоговых поступлений с прироста экономической активности.

Имеются все основания полагать, что Таможенный союз будет содействовать росту инвестиционной привлекательности экономик трех государств, укреплению базы для экономической интеграции, а также станет инструментом преодоления последствий глобального финансово-экономического кризиса [1, с. 14], поскольку даже история доказывает, что именно создание Таможенного союза позволило группе европейских стран после Второй мировой войны в короткие сроки не только восстановить экономику, финансы и выйти из кризиса, но и создать благоприятные условия для ускоренного роста ВВП, качественного повышения уровня жизни населения этих государств [5, с. 28].

Выход из глобального кризиса может сопровождаться либо затянувшейся депрессией, либо быстрым ростом с выходом на новый уровень технологического развития, поскольку кризис по своей природе освобождает экономику от устаревших и не выдержавших обострившуюся при нем конкуренцию производств и фирм [2, с. 11].

Реализация первого или второго варианта или их совмещение несомненно будет определяться антикризисной политикой ведущих государств мира, скоординированностью и эффективностью их действий, складывающейся мировой конъюнктурой, временными рамками процесса преодоления кризиса, успехами и провалами на этом пути. А какой путь выхода из кризиса выберет конкретная страна, остается лишь предполагать.

### Список использованной литературы

1. Батура Б. В. На пороге качественно нового этапа экономической интеграции / Б. В. Батура // Евразийская интеграция: экономика, право, политика. – 2010. – № 7.
2. Быков А. Н. Глобальный финансово-экономический кризис и евразийское пространство / А. Н. Быков // Российский внешнеэкономический вестник. – 2010. – № 4.
3. Мансуров Т. А. Таможенный союз – решающий этап евразийской интеграции / Т. А. Мансуров // Евразийская интеграция: экономика, право, политика. – 2010. – № 7.
4. Нарышкин С. Е. Инновационный потенциал современного российского общества / С. Е. Нарышкин // Журнал российского права. – 2009. – № 8.
5. Симонов Н. Е. К вопросу создания единого правоохранительного пространства стран-членов Таможенного союза в условиях вступления в ВТО / Н. Е. Симонов, А. А. Уфрутов // Таможенное дело. – 2009. – № 4.



*Пришва Н. Ю.,  
д.ю.н., профессор,  
заведующая кафедрой финансового права,  
Киевский национальный университет  
имени Тараса Шевченко*

## ВОПРОСЫ РАЗВИТИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

**П**роблемы налогообложения, развития налогового законодательства постоянно находятся в центре внимания украинских ученых. Правовые вопросы построения налоговой системы, осуществления налоговых процедур, совершенствования правового механизма взимания отдельных видов налогов успешно исследуются украинскими учеными – Л. К. Вороновой, Н. П. Кучерявенко, И. Е. Криницким, М. А. Перепелицей, А. О. Храбровым, А. А. Головашевичем, М. В. Жернаковым, В. В. Хохуляк и др.

К сожалению, законодатель не всегда прислушивается к выводам представителей юридической науки, что в конечном итоге негативно сказывается на содержании принятых нормативно-правовых актов в сфере налогообложения, допускает наличие коллизионных норм.

С 1 января 2011 года вступил в законную силу Налоговый кодекс Украины, принятый 2 декабря 2010 года [1]. С его принятием завершился определенный этап в развитии налогового законодательства Украины. Несмотря на множество недоработок, противоречий, имеющихся в Налоговом кодексе, все же следует отметить, что его принятие – это важное явление в развитии законодательства Украины.

Впервые за двадцать лет независимой Украины законодатель:

- 1) упорядочил в одном нормативно-правовом акте нормы, регулирующие взимание всех видов налогов, определил процедуру налогового администрирования, закрепил основы финансовой ответственности за нарушение налогового за-

конодательства, определил основы конструкции налога. Десятки законов, регулирующих взимание налогов в Украине, заменены одним актом – Налоговым кодексом Украины;

- 2) сформулировал определение налога;
- 3) отмежевал от налога такой вид обязательного платежа, как сбор;
- 4) впервые были определены обязательные элементы налога.

В целом Налоговый кодекс Украины содержит много новаций, отдельные из которых следует рассмотреть более подробно.

Значительных изменений претерпела в Налоговом кодексе Украины система местного налогообложения. Местное налогообложение – неотъемлемый и определяющий элемент местного самоуправления. Установление местных налогов, как одного из источников доходов местных бюджетов, в первую очередь отвечает интересам местного самоуправления. Укрепление местного самоуправления, реализация поставленных перед ним задач, невозможны без совершенной и полноценной системы местных налогов и сборов. Местные налоги и сборы, в соответствии с положениями, провозглашенными Европейской хартией о местном самоуправлении (Европейская хартия подписана Украиной 6 ноября 1996 года, ратифицирована Верховным Советом Украины 15 июля 1997 года) [2], являются одним из основных источников финансирования деятельности органов местного самоуправления.

Следуя требованиям Европейской хартии, украинский законодатель в Налоговом кодексе Украины пересмотрел систему местных налогов, закрепив ее в статье 10 Кодекса. Несмотря на меры по реформированию системы местного налогообложения, исключение из перечня местных налогов и сборов фактически недействующих, неэффективных платежей (сборы за выдачу ордера на квартиру, с владельцев собак, за участие в бегах на ипподроме др.), затраты по администрированию которых превышали суммы поступлений от их сбора, доходная часть местных бюджетов все же не получила достойных бюджетонаполняющих местных налогов и сборов.

Ныне действующая система местных налогов и сборов включает налог на недвижимое имущество, отличающееся от земельного участка (взимание налога предусмотрено с 1 июля 2012 года), единый налог, сбор за проведение некоторых видов предпринимательской деятельности, туристический сбор, сбор за места для парковки транспортных средств. Последние два платежа относятся к факульт-

тивным, т. е. вопрос о целесообразности их введения относится к исключительной компетенции органов местного самоуправления – сельских, поселковых и городских советов. Большинство местных бюджетов не сможет включить эти платежи в свою доходную часть, поскольку и туристическая деятельность, и парковка автотранспорта, особенно в сельской местности, не найдут применения.

Анализ правовых норм, регулирующих взимание налога на недвижимое имущество, свидетельствует о том, что этот платеж также не принесет значительных поступлений в бюджет. Например, в соответствии с решением Киевского городского совета от 23 июня 2011 года, квартиры площадью до 120 кв. метров и жилые дома площадью до 250 кв. метров облагаться налогом не будут. А это основной массив недвижимости в Украине. Анализируя приведенные выше данные, можно сделать вывод о том, что введение налога на недвижимое имущество, отличающееся от земельного участка, является положительным фактором для формирования системы местного налогообложения. Однако поступления от этого налога в бюджет не приведут к кардинальным изменениям в объемах наполнения бюджетов местного самоуправления.

Налоговым кодексом Украины изменен механизм предоставления налоговых льгот. Значительно сужены права органов местного самоуправления по предоставлению налоговых льгот. Им запрещено:

- предоставлять какие-либо льготы по общегосударственным налогам, независимо от бюджета, в который зачисляются такие налоги;
- устанавливать индивидуальные льготы по местным налогам и сборам для отдельных юридических лиц, физических лиц-предпринимателей и физических лиц.

Эти ограничения не распространяются на Верховный Совет Автономной Республики Крым, который не ограничен в выборе льготного субъекта. Такой подход законодателя к полномочиям органов власти в сфере налогообложения свидетельствует о нарушении основных принципов налогообложения, провозглашенных в статье 4 Налогового кодекса Украины, в частности принципа «равенства всех плательщиков перед законом».

В соответствии со статьей 12 Кодекса, Верховный Совет Автономной Республики Крым вправе принимать решения по предоставлению налоговых льгот в пределах тех сумм средств, которые поступают



в бюджет от налогов и сборов, закрепленных Бюджетным кодексом Украины за бюджетом Автономной Республики Крым.

Как уже отмечалось выше, законодатель не предусматривает ограничений по субъектам, имеющим право обратиться в Верховный Совет Автономной Республики Крым с просьбой о предоставлении им налоговой льготы. Это может быть и индивидуальный плательщик, и какая-либо однородная группа плательщиков (например, ветераны труда).

Ограничения существуют по платежам, по которым могут такие льготы предоставляться: 1) льготы могут предоставляться по налогу (сбору), зачисляемому в бюджет Автономной Республики Крым; 2) льгота предоставляется в пределах сумм, зачисляемых по данному налогу (сбору) в бюджет автономии, исходя из показателей бюджета Автономной Республики Крым на соответствующий год. Такие льготы следует пересматривать ежегодно, исходя из бюджета автономии на соответствующий год. На основе изложенного выше получение налоговой льготы индивидуальным плательщиком зависит от места его проживания. Если оно находится в пределах Автономной Республики Крым, то льгота может быть предоставлена. Если плательщик проживает в пределах иной административно-территориальной единицы, то индивидуальные налоговые льготы у него отсутствуют.

#### Список использованной литературы

1. Податковий кодекс України. – К.: Юрінком Інтер, 2010. – 496 с.
2. Європейська хартія місцевого самоврядування: від 15.10.1985 р. (ратифікована Законом України від 15.07.1997 р. № 452/97).



*Раскалей М. О.,  
науковий співробітник  
Науково-дослідного інституту  
фінансового права,  
Національний університет ДПС України*

## ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІМПЛЕМЕНТАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ У ГАЛУЗІ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

Імплементация норм міжнародного права являє собою цілеспрямовану організаційно-правову діяльність держав, яка здійснюється індивідуально, колективно або в межах міжнародних організацій з метою своєчасної, всебічної і повної реалізації ухвалених ними відповідно до міжнародного права зобов'язань. У разі реалізації міжнародно-правових норм на національному рівні необхідні додаткові внутрішньодержавні заходи для забезпечення виконання цілей, закладених у нормах міжнародного права. Як основний інструмент імплементції приписів норм міжнародного права держава використовує своє національне право. Сукупність правових заходів, які здійснюються з метою імплементції міжнародно-правових норм, потрібно розглядати як невід'ємну частину, первинну стадію загального процесу імплементції норм міжнародного права, сутність якої полягає у процесі сприйняття національним правом правил міжнародних договорів.

Концепція імплементції норм міжнародного права найповніше відбита у праці вітчизняного вченого А. С. Гавердовського «Імплементція норм міжнародного права» і заслуговує на особливу увагу [1].

Головна відповідальність із забезпечення ефективної реалізації норм міжнародного права покладається на держави. Але сам факт участі тієї чи іншої держави у міжнародних угодах зовсім не означає,



що всі їх положення будуть автоматично застосовуватися. Необхідна наявність заходів з імплементації норм міжнародного права на національному рівні.

Отже, імплементація є підготовчою і необхідною стадією для забезпечення своєчасної та всебічної реалізації правових норм. В. Суворова стверджує, що термін «імплементація» має право на існування як синонім поняття «реалізація» – втілення норм міжнародного права у практичну діяльність держав та інших суб'єктів [4]. Цей термін може бути використаний для позначення впливу норм міжнародного права на внутрішньодержавні відносини через внутрішньодержавне право без його розширеного тлумачення. У західній правовій доктрині зустрічається також термін «національно-правова імплементація норм міжнародного права», що не синонімічний ширшому поняттю «імплементація». Крім того, юридичне прийняття норм національного права, необхідних для виконання норм міжнародного права, ще не означає фактичного виконання міжнародно-правових зобов'язань.

Для забезпечення своїх як національних, так і міжнародних інтересів у фінансовій галузі належними правовими засобами державі потрібне повноцінне національне законодавство.

В Україні процес імплементації норм міжнародного права на національному рівні має багато недоліків, зумовлених здебільшого недосконалістю нормативно визначеної основи імплементації норм міжнародного права і політики держави в галузі фінансового права. Немає сумнівів, що вузьковідомчий підхід до правового регулювання міжнародних відносин у фінансовій галузі негативно впливає на розвиток України в цілому. Отже, імплементація норм міжнародного права в національне законодавство України – широке поняття, що не обмежується питаннями, які безпосередньо стосуються діяльності щодо стягнення податків, а й охоплює всі державні структури, що так чи інакше впливають на розвиток фінансового права України.

Забезпеченню виконання міжнародних договорів України присвячено розділ 3 Закону України «Про міжнародні договори України» [3]. Відповідно до цього розділу загальний нагляд за виконанням міжнародних договорів України, у тому числі й іншими їх сторонами, здійснює Міністерство закордонних справ України. Таким чином, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, інші органи державної влади, до відання яких віднесені питання, що регулюються міжнародними

договорами України, забезпечують імплементацію в Україні взятих за міжнародними договорами зобов'язань, а також стежать за здійсненням прав, які випливають з таких договорів для України, і за виконанням іншими сторонами міжнародних договорів України їхніх зобов'язань. Ці органи державної влади, а також відповідні підприємства, установи та організації надають Міністерству закордонних справ України інформацію, що стосується виконання міжнародних договорів України, яке, у свою чергу, при невиконанні або неналежному виконанні зобов'язань України за міжнародними договорами, інформує про це відповідно Президента України або Кабінет Міністрів України і вносить пропозиції щодо вжиття необхідних заходів.

Вирішення міжнародних проблем оподаткування можливе за допомогою декількох методів. Держави можуть спробувати врегулювати деякі спірні питання, застосовуючи своє внутрішнє законодавство в межах національної території. Якщо цього недостатньо, вони мають право досягти взаємоприйнятних рішень шляхом укладення відповідних міжнародних конвенцій. Розвиток міжнародного економічного співробітництва привів до появи нового способу врегулювання: через гармонізацію, а іноді і уніфікацію національних законодавчих режимів оподаткування. Використання різних методів вирішення фінансових проблем передбачає одночасно і різноманітність джерел права, на яких ці методи базуються. Такими є «внутрішній закон», міжнародні договори і угоди, вирішення міжнародних організацій, звичай, судова практика, юридична доктрина.

Отже, процес імплементації норм міжнародного права на внутрішньому рівні за його внутрішнім змістом умовно поділяють на дві складові: нормативний механізм (сукупність нормативних засобів) та організаційно-правовий механізм (сукупність державно-владних інститутів). Аналогічно й міжнародно-правовий механізм імплементації норм міжнародного права можна розглядати як сукупність двох складових: конвенційного механізму (який, у свою чергу, охоплює правозабезпечувальне нормотворення, тлумачення, міжнародний контроль і правозастосування) та організаційно-правового (або інституційного) механізму [2].

Оскільки будь-яка держава є незалежним і суверенним суб'єктом міжнародного права, вона сама повинна вирішувати всі свої внутрішні справи, встановлювати систему національного права та визначати доцільність і ступінь правового регулювання тих чи інших

суспільних відносин. Для національного та міжнародного правопорядку механізм імплементації норм міжнародного права має велике значення. З метою виконання державою своїх міжнародно-правових зобов'язань у національній правовій системі встановлюється національний механізм імплементації норм міжнародного права взагалі та фінансового зокрема.

Для того щоб норма міжнародного права, крім фактичного визнання, реально застосовувалася у фінансових відносинах, вона повинна стати частиною фінансового права України. А для цього їй необхідно сформулювати так, щоб зробити придатною до застосування без будь-яких допоміжних заходів. Отже, у правовій системі треба створити дієвий механізм імплементації й умови для забезпечення реалізації та фактичного використання норм міжнародного права не тільки в галузі фінансового права, а й в інших галузях права України.

#### Список використаної літератури

1. Гавердовский А. С. Имплементация норм международного права / Гавердовский А. С. – К.: Выща школа, 1980. – 318 с.
2. Игнатенко Г. В. Международное право / Игнатенко Г. В. – М., 1995. – С. 115.
3. Про міжнародні договори України: закон України: від 29.06.2004 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 50. – Ст. 540.
4. Суворова В. Я. Обеспечение реализации договорных норм международного права (юридическая природа) / В. Я. Суворова // Сов. гос. и право. – 1991. – № 9. – С. 115–119.



**Реут А. В.,**

*к.ю.н., старший преподаватель  
кафедры финансового и налогового права,  
Всероссийская государственная налоговая  
академия Минфина России*

## К ВОПРОСУ О ПРОЦЕДУРАХ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

**В**сякая длящаяся юридическая деятельность нуждается в организационных, процедурно-процессуальных формах, которые призваны обеспечить законность, эффективность и обоснованность совершения таких действий субъектами права [1, с. 241–243]. Данное положение теории права полностью распространяется на финансовую деятельность государства и муниципальных образований, которая осуществляется в установленной правовой форме.

Научные исследования, посвященные процедурам финансовой деятельности, в настоящее время проводятся на уровне разделов (подотраслей) финансового права, преимущественно в рамках бюджетного и налогового права [2].

Подобный подход, с одной стороны, обоснован, поскольку разделы финансового права, имея свой предмет правового регулирования, используют специфические формы реализации материально-правовых предписаний.

С другой стороны, исследование процедур исключительно в рамках подотраслей финансового права не позволяет разработать общетеоретические положения процедур в финансовом праве, определить их характер, выявить возможность и целесообразность выделения среди юридических процедур финансово-правовых процедур, построить систему процедур в финансовом праве и сформулировать принципы их осуществления. Комплексное исследование процедур в финансовом праве отразит внутреннее единство финансового права как отрасли права и станет

фундаментом для совершенствования правовой формы осуществления финансовой деятельности государства и муниципальных образований.

Интересно отметить, что на усиление значения процессуальных норм финансового права и необходимость их научной разработки указывала Н. И. Химичева еще в 1985 году: «... финансово-правовая наука этим проблемам уделяет явно недостаточное внимание, хотя интерес к ним в последнее время возрос» [3].

В отсутствие единого подхода в теории права к соотношению категорий «процесс» и «процедура» рассмотрение любого вопроса, связанного с формой осуществления юридической деятельности, начинается с дискуссии о соотношении указанных категорий. В рамках заданного формата не представляется возможным детально обосновать позицию по данному вопросу, укажем лишь, что автор придерживается так называемого «традиционного понимания юридического процесса». Юридический процесс является формой, опосредующей деятельность властных субъектов, уполномоченных рассматривать индивидуально-правовые споры.

Правовую процедуру следует определить как систему, ориентированную на достижение конкретного правового результата, состоящую из последовательно сменяющих друг друга актов поведения, внутренне структурированную правовыми отношениями, иерархически построенную и динамически развивающуюся. Термином «правовая процедура» охватываются все организационные формы, в которых реализуются нормы права.

Придерживаясь позиции о необходимости последовательного познания явлений окружающего мира, в настоящей статье автор ставит задачу на примере процедур финансового контроля выявить системообразующее начало, позволяющее приблизиться к формированию такой категории, как «финансово-правовая процедура» или «финансовая процедура».

Безусловно, общей для всех процедур в финансовом праве будет являться сфера общественных отношений, в которой субъекты реализуют свои права и обязанности, то есть публичные финансы. Таким образом, то обстоятельство, что эти процедуры являются организационной формой осуществления именно финансовой деятельности государства и муниципальных образований, само по себе может быть положено в основу категории «финансовая процедура».

Другим критерием, характеризующим внешние признаки процедур финансового контроля, может стать порядок их установления, рассмотрение которого должно быть осуществлено на уровне

отдельных видов финансового контроля (налогового, бюджетного, валютного, банковского, др. видов финансового контроля).

Так, процедуры налогового контроля установлены на уровне закона (Налоговым кодексом РФ) и имеют высокую степень детализации.

Счетная палата РФ, осуществляя бюджетный контроль, руководствуется Федеральным законом от 11.01.1995 г. № 4-ФЗ «О Счетной палате РФ», которым определены формы контроля (ревизии и проверки), его цели, общие правила оформления результатов контроля. Счетная палата РФ самостоятельно устанавливает порядок подготовки и проведения мероприятий всех видов и форм контрольной деятельности, сроки, объемы и способы проведения финансового контроля. Таким образом, процедуры контрольной деятельности Счетной палатой РФ регламентируются локальными актами.

Федеральный закон от 10.12.2003 г. № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» предусматривает, что Центральный банк РФ осуществляет контроль за валютными операциями кредитных организаций и валютных бирж, а контроль за валютными операциями всех других резидентов и нерезидентов осуществляет уполномоченный Правительством РФ федеральный орган исполнительной власти (Федеральная служба финансово-бюджетного надзора). Виды проводимых федеральной службой проверок, их цели, предмет и объект, основания и порядок проведения, оформления результатов контроля определены административным регламентом, утвержденным Приказом Минфина РФ, то есть подзаконным актом.

Деятельность Банка России и его территориальных подразделений по проведению проверок кредитных организаций именуется инспекционной и осуществляется на основании Инструкции Банка России от 01.12.2003 г. № 108-И «Об организации инспекционной деятельности Центрального банка РФ (Банка России)». Данным подзаконным актом определены лица, уполномоченные осуществлять контроль, виды и типы проверок, порядок их осуществления и оформления результатов.

Исходя из анализа порядка и способов установления различных видов процедур финансового контроля, можно сделать вывод, что единым для всех видов процедур финансового контроля является лишь определение на уровне закона видов финансового контроля, а также органов, уполномоченных его осуществлять. Детализация процедур финансового контроля на уровне закона различна: к процедурам с более высокой степенью регламентации относятся процедуры налогового

контроля. Процедуры осуществления остальных видов финансового контроля закреплены в подзаконных актах, которые зачастую приняты непосредственно органом, осуществляющим контроль, как было показано на примере Счетной палаты РФ и Центрального банка РФ.

Полагаем, что единство в установлении процедур финансового контроля выражено слабо, что не позволяет отнести данный критерий к системообразующим началам категории «финансовые процедуры».

Внутреннюю структуру процедуры финансового контроля можно представить в виде непрерывного процесса, заключающего в себе последовательно сменяющие друг друга стадии: назначение процедуры контроля, проведение процедуры контроля и оформление результатов контроля. Независимо от того, актом какого уровня установлены процедуры финансового контроля, можно четко выделить все три названные стадии в процедурах налогового, бюджетного, валютного и прочих видах финансового контроля. В зависимости от того, в каком порядке назначают процедуры контроля, можно выделить плановый и внеплановый финансовый контроль, по порядку проведения контроля – контроль, осуществляемый по месту нахождения подконтрольного субъекта или по месту нахождения контролирующего субъекта.

Именно идентичная внутренняя структура процедур финансового контроля различных видов позволяет объединить эти процедуры и рассматривать их как единую категорию финансового права, формулируя в последующем общие принципы процедур финансового контроля и требования к их осуществлению.

#### Список использованной литературы

1. Проблемы теории государства и права: учебник / [под ред. С. С. Алексеева]. – М.: Юридическая литература, 1987.
2. Пауль А. Г. Процессуальные нормы бюджетного права / Пауль А. Г.; под общ. ред. д. ю. н., профессора М. В. Карасевой. – СПб., 2003; Кузнеченкова В. Е. Налоговый процесс: теория и проблемы правоприменения / Кузнеченкова В. Е. – М., 2004; Налоговые процедуры / [под ред. А. Н. Козырина]. – М., 2008; Кучерявенко Н. П. Налоговые процедуры: правовая природа и классификация: монография / Кучерявенко Н. П. – К., 2009.
3. Химичева Н. И. Финансовое право / Химичева Н. И. // Процессуальные нормы и отношения в советском праве (в «непроцессуальных» отраслях) / [под ред. И. А. Галагана]. – Воронеж, 1985. – С. 128.



*Рибачок Н. П.,  
науковий співробітник  
Науково-дослідного інституту  
фінансового права,  
Національний університет ДПС України*

## ОПТИМІЗАЦІЯ БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ЯК ФАКТОР ЗРОСТАННЯ ЕКОНОМІКИ

**Б**юджетно-податкова політика для сучасної соціально-економічної системи країни постає дієвим важелем оптимізації розвитку, інструментом покращання національних конкурентних позицій. Фактично йдеться про те, що бюджетно-податкова політика забезпечує комплекс позитивних факторів, які сприяють покращанню параметрів ринкової діяльності, інноваційній активності, товарній диверсифікації на міжнародних ринках.

Метою бюджетно-податкової політики є забезпечення соціально-інноваційної орієнтації розвитку країни, а її результатом – активізація науково-технічної та інноваційної діяльності, забезпечення взаємодії державного і приватного капіталу в цілях розвитку науки, техніки, технологій та економіки в цілому.

Головним критерієм традиційного макроекономічного регулювання з позиції забезпечення економічного зростання і соціального розвитку суспільства є рівень перерозподілу ВВП через бюджет. Втім, за сучасних умов функція перерозподілу ВВП через бюджет набуває цілковито нового значення. Адже важливим виміром конкурентоспроможності є формування соціального профілю інформаційної економіки.

Проте бюджетно-податкове регулювання як головний державний інституційний регулятор не може не мати вираженого цільового

характеру та орієнтуватися на критерії вибіркового та пріоритетного фінансування. Скажімо, бюджетне регулювання як інструмент конкурентоспроможності держави може орієнтуватися або виключно на соціальні цілі, або на цілі, що передбачають розбудову держави у довгостроковій перспективі. Робити одночасно уніфіковані соціальні виплати та проводити цільове фінансування неможливо. Вона повинна базуватися на ідеї зростання доходів населення не за рахунок про-інфляційних виплат, а швидше за рахунок зростання ВВП. Тому зниження останнім часом темпів зростання ВВП було зумовлено відсутністю необхідних акцентів, пов'язаних з капіталізацією економіки.

Дотримання оптимального рівня співвідносного «бюджетні доходи – ВВП» є важливим для формування умов для сталого економічного зростання. У роки економічного піднесення його потрібно розглядати у взаємозв'язку з темпами зростання ВВП та відповідно до потреб держави за умов реформування податкової системи. Тому частка доходів бюджету у ВВП, на наш погляд, повинна бути достатньо високою, але не настільки, щоб перетворитися на гальмо розвитку та проведення структурних реформ. Світовий досвід показує, що стабільним податковим системам властива вагома частка доходів бюджету у ВВП. Так, наприклад, протягом останнього періоду відповідні показники сягали таких величин: у Німеччині – 31,4%, Великій Британії – 36,5%, Швеції – 40,1%, Франції – 41,9%, Бельгії – 43,9%, Нідерландах – 46,1%.

Ураховуючи те, що доходи бюджету, в основному, формуються за рахунок податкових надходжень, податкова політика щільно пов'язана з бюджетною в частині завдань щодо фінансового забезпечення бюджетних видатків та стимулювання розвитку економіки. Виходячи з цього, при визначенні перспектив розвитку економіки необхідно проаналізувати передумови і макроекономічні чинники, які впливатимуть на формування бюджетних доходів та пріоритетів бюджетно-податкової політики.

У процесі опрацювання заходів економічної політики, спрямованих на досягнення окреслених орієнтирів, урядам потрібно враховувати ті чинники, які впливають на макроекономічну ситуацію і одночасно на податкові надходження та інші бюджетні показники. Зокрема, серед факторів, які створюватимуть негативний вплив на соціально-економічний розвиток країни, можна відзначити такі:

– відсутність належних економічних передумов, які забезпечували б створення сприятливого підприємницького клімату та достатній рівень інвестиційної привабливості вітчизняного виробництва;

– важкий фінансовий стан багатьох підприємств провідних галузей, що забезпечують інноваційний та інвестиційний розвиток, передусім машинобудування;

– недостатня державна фінансова підтримка за рахунок коштів бюджетів інноваційної діяльності підприємств державної форми власності;

– недостатня забезпеченість реального сектора кредитними ресурсами, особливо тими, що виділяються на середньостроковий і довгостроковий періоди, через слабкий розвиток банківської системи та високі відсотки;

– невідпрацьована система соціальних стандартів в умовах низького рівня доходів більшості населення та недостатність у зв'язку з цим споживчого попиту на внутрішньому ринку;

– накопичення неплатежів за користування комунальними послугами, що гальмує технічне переоснащення житлово-комунального господарства.

З метою зменшення та усунення негативного впливу зазначених факторів важливу роль має оптимізація бюджетного та податкового законодавства.

Зазначимо, що в Україні започаткована бюджетна та податкова реформа, основи якої закладені в нещодавно прийнятих Бюджетному та Податковому кодексах України.

Оптимізація бюджетно-податкового законодавства зумовлює формування більш сприятливого макроекономічного клімату в країні: подолання платіжної кризи, зниження інфляційного рівня, ослаблення негативного впливу податкової системи на економічне зростання та інвестиційну активність, поступовий розвиток фінансових та правових інструментів, що сприяють легалізації доходів підприємців і виплати заробітної плати без «чорної каси» і т. д.

Тому невідкладними завданнями для уряду є здійснення додаткових заходів, що мають забезпечити суттєве розширення фінансової бази, насамперед за рахунок прискорення темпів виробництва та використання сприятливої внутрішньої і зовнішньоекономічної кон'юнктури, поглиблення бюджетної та податкової реформи. Критерієм ефективності реформи повинен стати конструктивний вплив

бюджетів на реалізацію базових завдань економічних та соціальних перетворень як у середньостроковій, так і довгостроковій перспективі. Відповідно до світової практики бюджет має стати основним інструментом економічної політики. Насамперед він має вплинути на підвищення конкурентоспроможності вітчизняної економіки, зміцнення політичної та соціальної стабільності у країні.

Удосконалення бюджетно-податкового законодавства стає реальним інструментом реалізації бюджетної та податкової політики. Воно сприяє підвищенню конкурентоспроможності національної економіки.

#### Список використаної літератури

1. Піхоцький В. Ф. Ефективність бюджетної політики як інструмент соціально-економічного розвитку України / В. Ф. Піхоцький // *Фінанси України*. – 2010. – № 3. – С. 30–37.
2. Про основні напрями бюджетної політики на 2011 рік: постанова Верховної Ради України: від 04.06.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zaron.rada.gov.ua>.
3. Филлюк Г. М. Вплив бюджетно-податкової політики на трансформацію ринкових структур в Україні / Г. М. Филлюк // *Фінанси України*. – 2009. – № 5. – С. 56–65.
4. Офіційний сайт Комісії з економіки та фінансів Європейського Союзу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ec.europa.eu>



*Рождественская Т. Э.,  
к.ю.н., доцент кафедры финансового права,  
Московская государственная юридическая  
академия имени О. Е. Кутафина*

## ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ КАК ПРАВОВАЯ ПРОБЛЕМА ИМПЛЕМЕНТАЦИИ ДОКУМЕНТОВ БАЗЕЛЬСКОГО КОМИТЕТА ПО БАНКОВСКОМУ НАДЗОРУ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

**Б**азельский комитет по банковскому надзору при Банке международных расчетов (Committee on Banking Supervision of the Bank for international Settlements) основан в г. Базеле в 1974 г. управляющими центральными банками стран G10. В настоящий момент членами комитета являются высокопоставленные представители центральных банков и органов финансового регулирования стран G10, а также Люксембурга и Испании. Европейская комиссия принимает участие в работе на правах наблюдателя.

Основная задача Комитета состоит во внедрении единых стандартов в сфере банковского регулирования. С этой целью Комитет разрабатывает директивы и рекомендации для органов регулирования государств-членов.

БКБН не является международным органом, который вправе устанавливать обязательные правила как для государств, надзорные органы которых входят в Комитет, так и для иных государств; акты БКБН не считаются юридически обязательными и относятся к так называемо-



му мягкому праву (softlaw). БКБН не может рассматриваться в качестве своеобразного супернадзорного органа. Одновременно акты БКБН не относятся к международным договорам, на которые распространяется Венская конвенция о праве международных договоров: указанные документы могут приниматься непосредственно самим Комитетом (так называемые рабочие документы БКБН), могут также одобряться управляющими национальных банков и надзорных органов стран G10.

В любом случае документы БКБН не порождают для Российской Федерации правовых последствий, характерных для международных договоров и вытекающих из ст. 15 Конституции РФ и Федерального закона «О международных договорах».

Статус международных актов, причисляемых к softlaw, давно является предметом дискуссии среди специалистов в области международного права. «Мягкое право» называют «предправом» [1, с. 325], нормативной системой, которая содержит не правовые, а моральные и политические нормы [2, с. 110–111]. И.И. Лукашук, оценивая содержание норм «мягкого права», указывает, что это могут быть как международно-правовые нормы, так и неправовые международные нормы [3, с. 138]. «В первом случае имеются в виду такие правовые нормы, которые, в отличие от “твердого права”, не порождают четких прав и обязанностей, а дают лишь общую установку, которой тем не менее субъекты обязаны следовать... Ко второму виду норм «мягкого права» относятся те, что содержатся в неправовых актах, в резолюциях международных органов и организаций, в совместных заявлениях, коммюнике... такого рода нормы являются не правовыми, а морально-политическими» [3, с. 138–139].

Акты БКБН представляют собой рекомендации, обобщение практики и не требуют от государств обязательной имплементации. Вместе с тем правовые условия таковы, что если правовая и банковская система государства остается невосприимчивой к указанным рекомендациям, не реализует их в законодательстве и практике, то весьма вероятным становится экономическое воздействие на такое государство и субъекты экономической деятельности, основной бизнес которых находится на территории этого государства. В частности, другими странами как согласованно, так и индивидуально вводятся ограничения на трансграничные перемещения капитала и инфраструктуры, устанавливаются специальные так называемые страновые риски, предполагающие большую цену заимствований для субъектов такого государства, предусматриваются более строгие требования

при открытии счетов субъектов экономической деятельности такого государства в банках иных государств и т. д.

Иными словами, несмотря на то, что акты БКБН, как и ряда иных международных экономических организаций (например, ФАТФ), не являются формально обязательными, последствия отказа следовать моделям, которые определены в этих актах, для государства и организаций, зарегистрированных в этом государстве, могут быть весьма ощутимы в материальном смысле. Таким образом, исключение рекомендательных норм, содержащихся в данных актах, из круга правовых норм и, соответственно, самих актов из круга правовых актов может привести к обеднению понимания современного международного права, в частности, международного экономического права.

Акты «мягкого права» имеют ряд достоинств. Во-первых, они позволяют гибко реагировать на довольно быстро меняющуюся текущую ситуацию, не требуют соблюдения сложных процедур, характерных для принятия и включения в национальные правовые системы международных договоров, что особенно важно для финансового сектора. Правда, такого рода гибкость требует особого внимания к вопросам сохранения экономического суверенитета государства. Во-вторых, положения актов «мягкого права», как правило, сформулированы весьма абстрактно, без детализации, что обусловлено разнородностью национальных систем регулирования. Задача каждой юрисдикции – найти оптимальные, соответствующие конкретной национальной системе регулирования способы адаптации предлагаемых моделей.

В состав источников «мягкого права» входят стандарты, принципы (principles), обзоры надлежащей практики (practices), кодексы поведения (codesofconduct), руководящие рекомендации (guidelines). В частности, Базель II содержит руководящие рекомендации. Иногда его называют несвязывающим соглашением [4].

Существует ряд правовых проблем, связанных с имплементацией базельских документов в законодательство Российской Федерации. Одной из основных является ориентирование на применение механизмов так называемого риск-ориентированного надзора, основным компонентом которого является возможность вынесения надзорного решения на основе профессионального суждения надзорного органа. Применение профессионального суждения в качестве основы для надзорных решений само по себе является правовой проблемой.

В законодательстве России присутствует необходимая правовая основа для применения профессионального суждения при принятии надзорных



решений. Прежде всего это нормы ст. 72 Закона о Банке России, которые закрепляют полномочие Банка России устанавливать методики определения собственных средств, активов, пассивов, размеров рисков по активам, а также самостоятельно оценивать активы и пассивы кредитных организаций. Результаты этой оценки обязательны для кредитных организаций.

Также Банк России, в соответствии с ч. 2 ст. 74 и ч. 1 ст. 75 Закона о Банке России, вправе применять меры принуждения к банковским институтам, если операции или сделки банка привели к возникновению существенной угрозы кредиторам или если выявлены ситуации, угрожающие стабильности банковской системы. Иными словами, в настоящее время законодательство России допускает применение мер принуждения к кредитному институту в случае возникновения общественно опасной ситуации даже при отсутствии нарушения какого-либо правила. Таким образом, не только требование об устранении нарушений, но и другие меры принуждения могут быть применены на основании профессионального суждения Банка России.

Следует отметить, что профессиональное суждение в качестве основы для надзорных решений неминуемо включает в себя элемент субъективного усмотрения. Субъективное мнение в правовой оценке факта всегда присутствует, ибо факт либо событие оценивает человек, а не машина. Но нельзя забывать о том, что субъективное усмотрение при принятии решения неизбежно влечет если не произвол и его верную спутницу коррупцию, то хотя бы подозрения в произволе и коррупции, поэтому возникает недоверие поднадзорных финансовых организаций к надзорному органу, тогда как эти отношения должны строиться на доверии.

Поэтому одна из задач реализации риск-ориентированного надзора – надзора, который основывает свои решения на профессиональном суждении – преодолеть это недоверие, построить работу на принципах сотрудничества. Для этого уже предпринимаются некоторые меры, но говорить о них можно пока не как о состоявшемся факте, а скорее как о примерном направлении развития. В частности, необходимо законодательно предусмотреть, что банки должны привлекаться для обсуждения не только общесистемных проблем (стратегий, проектов нормативных актов и т. д.), но и конкретных надзорных решений. Определенный опыт предварительного взаимодействия с банками при принятии надзорного решения накоплен, например, в рамках обсуждения вопроса о качестве капитала банка и необходимости корректировки его величины [5].

Считаем также целесообразным пересмотреть некоторые аспекты практики применения мер принуждения к кредитным организациям. Судебные заседания, особенно по вопросам допуска кредитных организаций в систему страхования вкладов, доформирования резервов и др., показывают, что судам весьма трудно дать квалифицированную экономическую оценку соответствующего надзорного решения, а правовая оценка часто бывает обусловлена лишь соблюдением процедуры. В связи с этим требуется расширение досудебных процедур. О необходимости изменения «траекторий споров» по делам, возникающим из публично-правовых отношений, говорили и руководители ВАС РФ, в частности, его бывший Председатель В. Ф. Яковлев [6, с. 382–383]. С практической точки зрения это означает, что в самом Банке России должна быть выстроена система, позволяющая банкам обжаловать в центральном аппарате Банка России решения территориальных учреждений если не по всем, то хотя бы по вопросам, когда принимаются решения о применении мер по предупреждению банкротства кредитной организации либо об отзыве лицензии).

Существенное значение для внедрения практики принятия решений на основании профессионального суждения имеет уровень профессионализма тех, кто будет принимать такие решения. Поэтому большое значение приобретают организация подготовки кадров в системе надзорного органа, а также обеспечение непосредственного взаимодействия с каждым (или почти каждым) кредитным институтом, что позволяет понять специфические риски конкретного банка. С этой целью в России внедрен институт кураторов банков.

Сама специфика профессионального суждения как основы для надзорного решения, в том числе упомянутый элемент субъективного усмотрения, который неминуемо присутствует в профессиональном суждении, требует четко определить сферы, в которых такого рода методика принятия решения допустима. Это могут быть области оценки активов, пассивов, капитала, организации управления (включая организацию службы внутреннего контроля). Маловероятно, что число этих направлений значительно увеличится по сравнению с предусмотренным существующим регулированием.

Также существуют сферы, в которых применение профессионального суждения, субъективного усмотрения не может быть правилом. Прежде всего, это касается вопросов отзыва лицензии на осуществление банковских операций. Регулирование таких отношений требует

особенной ясности формулировок правовых норм, чтобы все заинтересованные субъекты четко представляли себе порядок действий надзорного органа в конкретной ситуации.

Наконец, применение надзорных решений на основании профессионального суждения должно быть предметом постоянного контроля со стороны высшего надзорного органа Банка России – Комитета банковского надзора Банка России.

Система банковского надзора в России во многом уже восприняла правовые подходы, зафиксированные в документах Базельского комитета по банковскому надзору. Теперь предстоит довести начатое до конца. Это трудный процесс, так как многие решения не укладываются в существующую парадигму надзорной деятельности в Российской Федерации. Понимание того, что банковский надзор (как и иные виды надзора за финансовыми институтами) представляет собой специфический вид надзора, в рамках которого используются, прямо скажем, нестандартные правовые решения, пока не стало устойчивым правовым и управленческим фактором. Выработка такого понимания – наверное, самая трудная правовая проблема имплементации базельских документов в законодательство Российской Федерации.

#### Список использованной литературы

1. Черниченко С. В. Теория международного права: в 2 т. Т. 2: Старые и новые теоретические проблемы / Черниченко С. В. – М., 1999.
2. Shaw M. International Law. Cambridge, 2003. – P. 110–111.
3. Лукашук И. И. Международное право. Общая часть: учебник. – 3-е изд. / Лукашук И. И. – М., 2008.
4. The new Capital Adequacy Directive, CAD 3: The transposition of the new Basel Accord into EU legislation // Consultation Document. 2003. December [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.hm-treasury.gov.Uk/media/5/C/cad3con-doc03.pdf>.
5. О действиях при выявлении фактов (признаков) формирования источников собственных средств (капитала) (их части) с использованием ненадлежащих активов: указание Банка России: от 06.02.2006 г. № 1656-У (ранее действовало указание Банка России от 10.02.2003 г. № 1246-У).
6. Яковлев В. Ф. Экономика. Право. Суд / Яковлев В. Ф. – М., 2003.



*Рожкова Л. О.,  
заступник директора  
Департаменту фінансування, бухгалтерського  
обліку та звітності,  
Державна податкова служба України*

## ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ

Нині в усьому світі все більше уваги приділяється процедурам досягнення високого рівня ефективності при реалізації затверджених бюджетних програм. Недооцінка ролі фінансового контролю в Україні призводить до значних порушень і зловживань у сфері фінансових відносин у державі, що і спостерігається останніми роками.

Оскільки вся фінансова діяльність у державі регламентується законами і підзаконними актами, змістом фінансового контролю у кінцевому підсумку є забезпечення виконання і додержання законів і фінансової дисципліни всіма державними, громадськими організаціями, посадовими особами і громадянами. При цьому фінансова діяльність не тільки має відповідати закону, але повинна бути доцільною. Таким чином, сутність фінансового контролю проявляється в перевірці законності й доцільності витрачання бюджетних коштів на реалізацію певних бюджетних програм.

Суттєвим недоліком у розвитку теорії фінансового контролю є відсутність єдиної класифікації за рахунок невизначеної ознаки наюковості побудови класифікаційних моделей контролю.

На сьогодні наукова думка розрізняє фінансовий контроль за видами, що залежать від різних класифікаційних ознак: характеру зв'язку контролюючої та контрольованої організації, сфери компетенції, належності до гілок державної влади, об'єкта, суб'єкта, характеру заходів, обов'язковості, часу здійснення контрольних

дій, характеру визначеності вимог, основи для проведення, сфери діяльності, спрямованості на аспекти державних фінансових потоків, ставлення суб'єктів контролю до його здійснення, порядку здійснення, рівня конкретизації, широти об'єкта, черговості, періодичності, місця проведення, методичних прийомів, рівня автоматизації, витрат на здійснення.

На нашу думку, в основу класифікації державного контролю виконання бюджетних програм за організаційними видами доцільно покласти структуру органів контролю, що виступають його суб'єктами та від імені держави, відповідно до врегульованих правових норм, здійснюють моніторинг та інші форми контролю за виконанням бюджетних програм у частині їх оцінки та забезпечення дотримання встановлених обмежувальних параметрів щодо обігу фінансових ресурсів. Це, у свою чергу, дозволяє розподілити контроль на зовнішній і внутрішній.

Оскільки основним об'єктом, який ми розглядаємо, є бюджетна програма, а головним підконтрольним об'єктом є її відповідальний виконавець (головний розпорядник бюджетних коштів, розпорядник коштів нижчого рівня чи одержувач коштів), які виконують бюджетні програми в системі головного розпорядника, то внутрішнім стосовно виконання бюджетної програми є контроль, що здійснюється відповідальним виконавцем та/або головним розпорядником, а зовнішнім – контроль, здійснюваний іншими контролюючими суб'єктами, оскільки останні не мають ніякого стосунку до виконання бюджетної програми. Проводиться такий контроль усіма суб'єктами державного управління в межах їх повноважень, зокрема Рахунковою палатою Верховної Ради України здійснюється постійний контроль за використанням коштів, Державним казначейством – поточний контроль за видатками державного бюджету, Державною контрольно-ревізійною службою – наступний контроль. Відповідно, внутрішній контроль здійснюється у межах однієї організації або галузі (відомства) та проводиться силами їх структурних підрозділів, тобто штатними працівниками.

З огляду на запроповану класифікацію та з метою удосконалення форм і методів фінансового контролю виконання бюджетних програм необхідно:

- 1) розробити законопроект, який дає визначення поняття «бюджетування» або «програмне бюджетування»;

- 2) розробити Методику контролю ефективного використання коштів за бюджетними програмами;
- 3) розробити схему взаємозв'язків між державними цільовими та бюджетними програмами, ураховуючи, що частина бюджетних програм на відповідний рік є складовими відповідних державних цільових програм, які реалізуються в один (до 5 років), два (від 5 до 10 років) або у три етапи (понад 10 років);
- 4) запропонувати конкретні зміни до нормативно-правових актів, які спрямовані на вирішення проблеми формування бюджетних програм за напрямками та впровадження результатів їх виконання при реалізації пріоритетів соціально-економічного розвитку держави;
- 5) розробити та запропонувати стратегію політики держави у більшості сфер суспільного життя, щоб бюджетні кошти не були розпорощені між великою кількістю об'єктів;
- 6) внести пропозиції щодо забезпечення концентрації бюджетних ресурсів для досягнення визначених цілей;
- 7) розробити порядок визначення обсягу бюджетних коштів, які використані неефективно, та запропонувати механізм вжиття заходів за фактами неефективного використання бюджетних коштів, а також передбачити на законодавчому рівні відповідальність за неефективне використання бюджетних коштів.



*Рябокони М. В.,  
заместитель декана факультета финансов  
и банковского дела,  
Национальный университет ГНС Украины*

## ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ СДЕЛОК ПО СЕКЬЮРИТИЗАЦИИ ИПОТЕЧНЫХ АКТИВОВ

**В** целях развития экономики и становления конкурентоспособного рынка капитала в Украине необходимо, чтобы компании имели возможность привлекать финансирование на выгодных условиях, а инвесторы на внутреннем рынке ценных бумаг могли вкладывать средства в качественные активы. Для украинских компаний и кредитных организаций использование такой техники привлечения финансирования, как секьюритизация ипотечных активов, является перспективным, поскольку она позволяет привлекать заимствования на выгодных условиях и вкладывать привлеченные средства в развитие хозяйственной деятельности. Секьюритизация создает возможность для профессиональных участников рынка инвестировать в низкорисковые активы, а также повышает ликвидность и способствует развитию украинского рынка капитала.

В настоящее время существует ряд серьезных проблем теоретического и практического характера, связанных с секьюритизацией ипотечных активов.

К теоретическим проблемам секьюритизации ипотечных активов следует отнести: недостаточную разработанность понятийного аппарата, отсутствие единого понимания сущности договорных положений, категорий, понятий, а также отсутствие четкого представления

о структуре сделки и статусе ее участников. В частности, отсутствует общепринятое определение специального юридического лица, не выявлены и не исследованы основные характеристики специального юридического лица в сделках секьюритизации ипотечных активов. На практике зачастую используются экономические термины и категории, что приводит к смешению понятий и делает секьюритизацию сложной для понимания и исследования.

К практическим проблемам следует отнести отсутствие в Украине разработанной правовой базы для осуществления сделок секьюритизации ипотечных активов.

В целях успешного регулирования процесса секьюритизации ипотечных активов к основным направлениям совершенствования законодательства следует отнести:

- расширение перечня видов активов, учитываемых при использовании для целей секьюритизации;
- расширение круга прав требования, которые могут использоваться для целей секьюритизации;
- введение законодательных ограничений на возможность признания уступки прав требования недействительной;
- определение требований к эмитентам ценных бумаг, выпускаемых при секьюритизации;
- создание механизмов повышения кредитного качества ценных бумаг;
- уточнение законодательства Украины о ценных бумагах в части специфики ценных бумаг, обеспеченных активами.

Остановившись на вопросах регулирования сделок секьюритизации, а в частности секьюритизации активов, обеспеченных ипотекой, необходимо обратить внимание на регулирование отношений между эмитентами ценных бумаг, обеспеченными активами, и инвесторами. Порядок регулирования упомянутых отношений должен быть сосредоточен не только на финансовых институтах, участвующих в сделках по секьюритизации, но и на процессах оборота обязательств между ними. По этой причине в практику финансовых регуляторов необходимо включить следующие принципы:

- предъявление высоких требований к квалификации и профессиональному опыту персонала структурных подразделений регуляторов, отвечающих за секьюритизацию финансовых активов;

- создание условий для полноценного и скорого перехода банковского надзора и внутреннего банковского риск-менеджмента к Базелю II;
- градация требований центральных банков по резервированию ипотечных кредитов в зависимости от LTV, качества подтверждения доходов и т. д.;
- обеспечение представления полной и точной информации о совершаемых сделках секьюритизации и качестве активов в большей степени их организаторами, а не оригинаторами. Стандартизация требований к такой информации и формат ее представления смогут повысить прозрачность сделок и снизить дополнительные издержки на приведение информации о сделках к сопоставимому виду;
- мониторинг выполнения оригинаторами требований о полном раскрытии информации об условиях кредитования и последствиях неблагоприятного изменения ситуации на финансовых рынках для заемщиков (например, при росте процентных ставок, изменении валютных курсов); повышение финансовой грамотности заемщиков является ключевым фактором в борьбе с различного рода мошенничествами;
- широкое обсуждение предлагаемых регуляторами нововведений всеми участниками рынка секьюритизации, в том числе саморегулируемыми организациями.

Соблюдение вышперечисленных принципов позволит развиваться украинскому рынку секьюритизации ипотечных активов, что, в свою очередь, будет способствовать развитию экономики Украины в целом.

#### Список использованной литературы

1. Бер Х. П. Секьюритизация активов: секьюритизация финансовых активов – инновационная техника финансирования банков; [пер. с нем. Ю. М. Алексеев, О. М. Иванов] / Бер Х. П. – М.: Волтерс Клувер, 2006. – 624 с.
2. Секьюритизация ипотеки / [Девисон Е., Сандерс Е., Вольф Л.-Л., Чинг А.]. – М.: Вершина, 2007. – 592 с.
3. Магомедов Р. М. Секьюритизация активов, обеспеченных ипотечными ценными бумагами: дис. ... канд. экон. наук: спец. 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» / Магомедов Р. М. – М., 2010. – 183 с.



*Самсін І.Л.,  
к.ю.н., суддя Верховного Суду України,  
голова Вищої кваліфікаційної комісії  
суддів України*

## ДЕТАЛІЗАЦІЯ ПРИПИСУ СТАТТІ 67 КОНСТИТУЦІЇ УКРАЇНИ У ВИХІДНИХ КОНСТРУКЦІЯХ ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

Питанням співвідношення понять податкового обов'язку та податкового зобов'язання приділялася значна увага як у працях українських учених, так і за кордоном [1; 2; 3; 4]. При цьому одностайної думки серед науковців стосовно співвідношення та доцільності застосування в законодавстві понять «податковий обов'язок» та «податкове зобов'язання» не склалося. Протягом усього існування податкового законодавства України законодавець досить активно використовував як одну, так і іншу категорію. Конституція України у статті 67 визначає: «Кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, установлених законом». З огляду на те, що стаття 67 міститься в розділі II Конституції, який має назву «Права, свободи та обов'язки людини і громадянина», вважаємо, що мова в даному випадку йде саме про обов'язок.

До ухвалення Податкового кодексу України [5] різні акти податкового законодавства по-різному визначали та використовували ці поняття. Так, у Законі України «Про систему оподаткування» [9] мова йшла переважно про обов'язок. При цьому законодавець зазначав, зокрема, що «платниками податків і зборів (обов'язкових платежів) є юридичні і фізичні особи, на яких згідно з законами України покладено обов'язок сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі)».

Щоправда, не зовсім зрозумілим є те, до якої категорії у розумінні Закону відносять відокремлені підрозділи, які не мають статусу юридичної особи, але при цьому є платниками податків згідно з іншим чинним на той час законодавством. Втім, ця ситуація дещо змінилася з прийняттям Податкового кодексу України, тому ми не будемо на ній акцентувати увагу. Що стосується Закону України «Про систему оподаткування», то законодавець взагалі досить активно оперує конструкцією «обов'язків щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів)». Тобто не використовуючи словосполучення «податковий обов'язок» як окрему категорію, при визначенні імперативу до сплати податку законодавець у Законі «Про систему оподаткування» застосовує поняття обов'язку.

Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» [8], який до прийняття Податкового кодексу був центральним процесуальним актом податкового законодавства, використовує виключно поняття податкового зобов'язання. Навіть назва цього акта говорить про те, у якому саме розумінні Закон використовує цю категорію. Крім того, для уникнення непорозуміння відносно трактування цього терміна законодавець у статті 1 розкриває його значення: «Податкове зобов'язання – зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та у строки, визначені цим Законом або іншими законами України». Як бачимо, у Законі України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», на противагу положенням Закону України «Про систему оподаткування», для позначення сукупності дій, що їх повинен вчинити платник податку, використовувалося поняття податкового зобов'язання.

У Законі України «Про податок на додану вартість» [7] п. 1.6 статті 1 «Визначення термінів» встановлює: «Податкове зобов'язання – загальна сума податку, одержана (нарахована) платником податку у звітному (податковому) періоді, визначена згідно з цим Законом». Далі цей термін неодноразово вживається в Законі «Про податок на додану вартість» саме в розумінні суми податку, яка підлягає сплаті. Але у статті 10 цього самого Закону використовується конструкція «обов'язки з нарахування та сплати податку», а в статті 11 – «обов'язки з погашення податкового векселя». З цього можна зробити висновок, що в Законі України «Про податок на додану

вартість» законодавець фактично розмежує поняття податкового обов'язку як обов'язку з нарахування і сплати податку та податкового зобов'язання як суми податку, що підлягає сплаті. Іншими словами, у розумінні цього Закону податковий обов'язок – це певна сукупність дій, які необхідно вчинити платнику відносно обчислення та сплати певної суми грошей – податкового зобов'язання.

Потрібно констатувати, що й Податковий кодекс України навряд чи остаточно вирішив це питання. Можна сказати, що в цілому логіку Кодексу побудовано на використанні концепції податкового обов'язку. Зокрема, стаття 36 Кодексу має назву «Податковий обов'язок» і встановлює: «Податковим обов'язком визнається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені цим Кодексом, законами з питань митної справи». Далі статті 37 та 38 у цьому самому розумінні використовують поняття податкового обов'язку та регулюють порядок виникнення, зміни й припинення податкового обов'язку, а також виконання податкового обов'язку.

Глава 4 Податкового кодексу має назву «Визначення суми податкових та/або грошових зобов'язань платника податків, порядок їх сплати та оскарження рішень контролюючих органів». У ній досить активно використовується поняття податкового зобов'язання та грошового зобов'язання для позначення сум, які підлягають сплаті платником податку. Як бачимо, у Податковому кодексі України дублюється розуміння співвідношення понять податкового обов'язку та податкового зобов'язання Закону України «Про податок на додану вартість», у якому сплата податкового зобов'язання є однією з необхідних дій для виконання податкового обов'язку платника, який має більш широке, комплексне значення.

Потрібно погодитися, що є достатньо аргументів вважати категорію податкового обов'язку центральною в податковому праві [6, с. 316–317]. Разом з тим не варто також однозначно робити висновок про неможливість застосування категорії зобов'язання в публічних галузях права. На нашу думку, саме категорія податкового зобов'язання цілком відповідає природі відносин між платником та державою в особі уповноважених органів. При цьому потрібно враховувати два важливі моменти.

По-перше, це зобов'язання, що базується на імперативному приписі відносно поведінки платників податків. Кожен, хто відповідно



до вимог закону зобов'язаний до вчинення певних дій відносно сплати податків, податкового обліку та податкової звітності, має це зробити на підставі владного веління держави. По-друге, треба мати на увазі, що мета існування податкової системи держави полягає не тільки у зборі певної суми грошей за рахунок податкових надходжень. Податкове право нерозривно пов'язане з інститутом державних видатків, який регулює відносини використання коштів бюджетів для забезпечення функціонування держави, підтримання належного рівня освіти, охорони здоров'я та здійснення інших державних функцій. Саме за цією ознакою можна проводити паралель податкового зобов'язання і цивільно-правового зобов'язання, коли реалізується механізм зустрічних прав і обов'язків, щоправда, не в межах податкового права, а за допомогою інституту державних видатків.

З огляду на викладене вище, ми пропонуємо відійти від поширеного на сьогодні сприйняття податкового зобов'язання лише як суми податку, що підлягає сплаті. На нашу думку, саме податкове зобов'язання має розглядатися як комплексна категорія, як правовідносини, які, з одного боку, впливають з однозначного імперативного веління держави, а з іншого – передбачають певну взаємність прав і обов'язків держави й платника податків, коли виконання зобов'язання з боку платника покладає на державу обов'язок використати зібрані кошти за призначенням.

При цьому хотілося б наголосити на тому, що ми не пропонуємо відмовлятися від використання поняття обов'язку в податковому праві взагалі. Зокрема, вбачається доцільним використовувати його для позначення конкретних обов'язків у податковому регулюванні – таких як обов'язок зі сплати податку чи обов'язок інформувати податковий орган про зміну юридичної адреси. Таке розуміння цілком кореспондуватиме розумінню податкових прав платників, наприклад, права обирати систему оподаткування або права на податкові пільги.

### Список використаної літератури

1. Винницький Д. В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики / Винницький Д. В. – СПб., 2003.
2. Дамирчиев М. И. Налоговое право Азербайджанской Республики: учебное пособие / М. И. Дамирчиев, Н. П. Кучерявенко, С. М. Рагимова; отв. ред. д. ю. н., проф. А. М. Касумов. – Баку: Qanun, 2009. – 424 с.

3. Кучерявенко М. П. Податкові процедури: правова природа і класифікація: монографія / Кучерявенко М. П. – К.: Алерта; КНТ; ЦУЛ, 2009. – 460 с.
4. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права: в 6 т. / Кучерявенко Н. П. – Х.: Легас, 2004.  
Т. 2: Введение в теорию налогового права. – 600 с.
5. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112.
6. Податковий кодекс України: постатейний коментар: у 2 ч. / [В. В. Білоус, Л. К. Воронова, О. О. Головашевич та ін.]; за ред. М. П. Кучерявенка. – Х.: Право, 2011. – Ч. 1. – 704 с.
7. Про податок на додану вартість: закон України: від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 21. – Ст. 156.
8. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: закон України: від 21.12.2000 р. № 2181-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
9. Про систему оподаткування: закон України: від 25.06.1991 р. № 1251-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 39. – Ст. 510.





*Свириденко В. М.,  
старший викладач кафедри фінансового права,  
Національний університет ДПС України*

## ЗАХОДИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН

**З**дійснення в Україні ринкових перетворень зумовлює якісно нове ставлення до права як головного регулятора суспільних відносин. У сучасних умовах право набуває особливого змісту, оскільки має забезпечувати реформування суспільних відносин на ринковій основі [1, с. 80].

Роль права у регулюванні податкових відносин полягає в забезпеченні порядку у сфері оподаткування, подоланні суперечностей між платниками податків та контролюючими органами.

Процес реформування адміністративної, бюджетної, податкової, банківської, валютної та інших систем, що пов'язаний з функціонуванням ринку, державним управлінням економікою і фінансами, вимагає вдосконалення правового регулювання податкових відносин і конфліктних зокрема.

В останні роки органи державної влади вживають достатньо заходів щодо вдосконалення правового регулювання податкових відносин як одного із способів державного управління податковими процесами. Проте ці дії поки що не мають системного характеру, достатнього наукового забезпечення, здатного дати бажаний результат.

Недоліки правового регулювання податкових відносин відчутно проявилися у діяльності щодо прийняття Податкового кодексу України. Сьогодні продовжується процес внесення змін до Податкового кодексу, що, звичайно, свідчить певною мірою про недо-

статність теоретичного осмислення проблем теорії податків та податкового права, про певні прорахунки в організації податкової реформи.

Ці обставини зумовлюють суперечності між платниками податків та контролюючими органами, а тому питання правового регулювання податкових відносин у системі державного управління, шляхи його розвитку і вдосконалення, теоретичне обґрунтування і формулювання принципів здійснення правового регулювання податкових відносин набувають актуальності і значимості та вимагають серйозного наукового обґрунтування.

Практика останніх років свідчить, що податкове законодавство України піддається постійній критиці – як у концептуальному плані, так і щодо конкретних норм.

Український вчений Майстренко О. В. стверджує, що податкове законодавство України є одним із найбільш складних у правовій системі України. Проте, як показує практика його правозастосування, зміни, що вносяться до законів з питань оподаткування, досить часто спричиняють нові проблеми [2, с. 95–99].

У загальній теорії права виокремлюють три основні стадії правового регулювання, а саме: стадію нормативного регламентування поведінки людей, тобто встановлення норм права, стадію виникнення правовідносин на основі норм права і за наявності відповідних юридичних фактів і стадію реалізації суб'єктивних юридичних прав і обов'язків, які виникають у суб'єктів правовідносин [3, с. 439].

Таким чином, у ході правового регулювання державою суспільних відносин і податкових зокрема проходить послідовна зміна юридичних явищ, тобто рух їх від стану розробки і прийняття правових норм до стану впорядкування на основі цих норм окремих сторін життя суспільства.

Треба враховувати, що правове регулювання податкових відносин починається вже на стадії встановлення податків. У цей момент закладається ступінь ефективності і раціональності функціонування всієї податкової системи. Тому є дуже важливим дотримання у законотворчій діяльності вимог відповідності законів про податки та збори не тільки Конституції України, але і самій сутності права – щоб вони відображали і відтворювали об'єктивний, справедливий початок суспільної життєдіяльності.

Варто також звернути увагу на нормативний аспект правового регулювання податкових процесів, який передбачає дотримання правил юридичної техніки при складанні текстів законів.

Мова йде про точність і ясність формулювання, адекватність відображення цілей, що досягаються за допомогою закону, недопущення неврегульованості проблем.

Велике значення потрібно приділити розробці процесуальних норм податкового права. Саме тут є значний резерв правотворчої діяльності.

Треба сказати, що процесуальна забезпеченість законотворчої діяльності в податковій сфері багато в чому визначає рівень правозастосовної практики, що являє собою другу частину правового регулювання податкових відносин.

Сам механізм правового регулювання податкових відносин становить єдність системи правових засобів і способів впливу на суб'єктів економічних відносин (дозвіл, заборона або зобов'язання). Це синтез прийомів, форм, інструментів і засобів, визначених нормативними актами, що використовуються контролюючими органами.

Дуже велике значення необхідно приділяти вирішенню завдань щодо вдосконалення правозастосовної практики як правового засобу регулювання податкових відносин. При здійсненні боротьби з податковими правопорушеннями особлива увага повинна надаватися вдосконаленню механізму застосування санкцій за податкові правопорушення з урахуванням чинника провини за факт порушення податкового законодавства.

Здебільшого непорозуміння між платниками податкових платежів та податковими органами виникає при здійсненні податкового контролю та при вирішенні питання щодо притягнення правопорушників до відповідальності. Так, І. Є. Криницький вказує, що підставою створення ситуації непорозуміння та протистояння, як правило, стають необґрунтовані та незаконні (на думку однієї зі сторін) процесуальні акти, документи та рішення, дії (бездіяльність) [4, с. 140].

Погоджуючись з українським ученим щодо причин непорозуміння між платниками податків та контролюючими органами, можемо зазначити, що однією з головних причин конфліктності між учасниками податкових відносин є посилення тенденцій, що стимулюють неузгодженість податково-правових норм з іншими галузями законодавства.

А тому вважаємо, що важливим атрибутом правового регулювання податково-правових конфліктів мають стати процедури їх розв'язання.

Саме наявність юридичних процедур повинна бути одним з основних елементів правового режиму фінансово-правового конфлікту. Без їх наявності, як зазначає Ю. А. Крохіна, більшість фінансових правовідносин не буде мати гарантії здійснення, а фінансово-правові спори не отримають механізму правової реалізації [5, с. 68].

### Список використаної літератури

1. Плавич В. П. Роль права в формуванні ринкових відносин в Україні: теоретико-правові проблеми: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: спец. 12.00.01 / Плавич Володимир Петрович. – К., 2002. – 167 арк.
2. Майстренко О. В. Деякі питання вирішення колізій у податковому законодавстві України / О. В. Майстренко // Право України. – 2005. – № 9. – С. 95–99.
3. Марченко М. Н. Общая теория государства и права. Академический курс: в 2 т. / Марченко М. Н. – М., 1998. – 439 с.
4. Криницький І. Є. Теоретичні проблеми податкового процесу: дис. докт. юр. наук: 12.00.07 / І. Є. Криницький, 2009. – 433 с.
5. Крохина Ю. А. Юридический конфликт в финансовой сфере: причины, сущность и процедуры преодоления / Ю. А. Крохина // Журнал российского права. – 2003. – № 9. – С. 68–76.



*Семенченко С. А.,  
здобувач кафедри фінансового права,  
Національний університет ДПС України*

## **МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДСТАВИ ФОРМУВАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ ЗА ДОХОДАМИ: ПРОБЛЕМИ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ**

**С**учасні умови трансформації суспільно-економічних процесів, у тому числі у бюджетній сфері, зумовлюють необхідність у виробленні дієвих механізмів акумуляції фінансових ресурсів. Ураховуючи спрямованість бюджетної політики до децентралізації та посилення фінансової автономії адміністративно-територіальних одиниць, питання методологічного забезпечення процесу формування дохідної частини місцевих бюджетів набуває особливої актуальності.

Варто відзначити, що сьогодні принципи наповнення дохідної частини місцевих бюджетів на законодавчому рівні не закріплені, а при формуванні доходів місцевих бюджетів використовуються принципи бюджетної системи України, оскільки місцевий бюджет є структурною складовою бюджетної системи і тому йому притаманні принципи останньої.

З огляду на це, виділення, узагальнення та обґрунтування принципів формування доходів місцевих бюджетів, які поки не знайшли свого закріплення на законодавчому рівні, має важливе значення для підвищення фінансової незалежності місцевих бюджетів і рівня фінансової забезпеченості делегованих повноважень. Адже діюча в Україні система акумулювання доходів місцевих бюджетів характеризується низьким рівнем частки власних доходів таких бюджетів, що породжує збільшення обсягів міжбюджетних трансфертів.

Статтею 95 Конституції України встановлюється, що бюджетна система будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами. Закріплюється також виключно законодавче і цільове регулювання будь-яких видатків держави на загальносуспільні потреби, розмір і цільове спрямування цих видатків; проголошується ідея збалансованості бюджету; закріплюється принцип звітності і прозорості (оприлюднення) звітів про доходи і видатки Державного бюджету України та місцевих бюджетів.

А статтею 7 Бюджетного кодексу України закріплюються 10 принципів, на яких ґрунтується бюджетна система, а саме: єдності; збалансованості; самостійності; повноти; обґрунтованості; ефективності та результативності; субсидіарності; цільового використання бюджетних коштів; справедливості і неупередженості; публічності та прозорості.

Усі принципи побудови бюджетної системи України взаємопов'язані між собою, доповнюють один одного і у цілому сприяють виконанню завдань, передбачених бюджетною політикою суспільства.

Проте в Україні місцеві бюджети як об'єктивне економічне поняття є постійно функціонуючим явищем, яке відображає безперервні грошові потоки, пов'язані з різноманітними процесами, що супроводжуються, з одного боку, наповненням, а з іншого, використанням централізованих грошових фондів органів місцевого самоврядування. Тому не підлягає сумнівам потреба у вирішенні питання формування місцевих бюджетів за доходами, в тому числі шляхом вдосконалення методологічних підходів до процесу такого формування.

У фінансовій літературі поки немає єдиного підходу до визначення принципів формування доходів місцевих бюджетів. Вітчизняні науковці здебільшого пропонують власне бачення з цього питання, погоджуючись лише з гострою необхідністю у закріпленні принципів формування доходів місцевих бюджетів на законодавчому рівні.

Дійсно, у процесі формування доходів місцевих бюджетів України постійно складаються умови для формування принципів, на підставі яких виникають узагальнені закономірності відносин між учасниками бюджетного процесу. З урахування практики формування доходів місцевих бюджетів в Україні пропонуємо виділити такі принципи:

– принцип стовідсоткового фінансування державою делегованих нею повноважень. На жаль, сьогодні показники, що враховуються Міністерством фінансів України забезпечують розрахункову потребу

по видатках місцевих бюджетів в середньому лише на 68%. Відсутність повноважень на місцевому рівні, що не забезпечені ресурсом, визначено як один з індикаторів успіху реформи міжбюджетних відносин відповідно до Програми економічних реформ на 2010–2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава»;

– принцип передбачуваності та стабільності доходів місцевих бюджетів. Метою визначення даного принципу є вдосконалення бюджетного планування та досягнення стабільності бюджетного та податкового законодавства (у тому числі шляхом незмінності протягом тривалого часу видів податків і зборів, порядку їх стягнення та зарахування до місцевих бюджетів, а у разі необхідності – внесення змін лише за умови їх соціально-економічної обґрунтованості);

– принцип неприпустимості вилучення вільних залишків коштів місцевого бюджету. Понадпланові надходження дохідної частини відповідних бюджетів та суми економії бюджетних коштів по видатках за результатами бюджетного року відіграють важливу роль для місцевих бюджетів, оскільки є додатковим фінансовим ресурсом органів місцевого самоврядування та стимулюють їх до пошуку шляхів збільшення надходжень до дохідної частини місцевих бюджетів;

– принцип відповідальності держави за порушення своїх фінансових зобов'язань перед органами місцевого самоврядування. Застосування цього принципу дозволить звести до мінімуму практику компенсації державою у неповному обсязі втрат доходів місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, унаслідок наданих державою податкових пільг, а також видатки надання міжбюджетних трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам несвоєчасно або не у повному обсязі.

Децентралізація бюджетного процесу і створення чітких та прозорих взаємовідносин між державним та місцевими бюджетами є передумовою для розвитку країни на демократичних засадах і розбудови та подальшого становлення інституту місцевого самоврядування. З метою перетворення місцевих органів на реально діючих суб'єктів втілення державної та місцевої політики необхідно доповнити Бюджетний кодекс України принципами формування доходів місцевих бюджетів, що дозволить забезпечити неухильне дотримання таких принципів та сприятиме встановленню оптимального взаємозв'язку між структурними елементами бюджетної системи України.



*Скоробогач В. І.,  
здобувач кафедри фінансового права,  
Національний університет «Юридична академія  
України імені Ярослава Мудрого»*

## **ЦІЛЬОВА НАДБАВКА ДО ТАРИФУ НА ПРИРОДНИЙ ГАЗ: ПОЄДНАННЯ ПРИВАТНОГО ТА ПУБЛІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ**

**С**кладно узгодити на рівні комплексного сприйняття різнотипні (приватні та публічні) галузеві або інституційні утворення. Це неможливо зробити виходячи, перш за все, з єдності методу регулювання для цілісної сукупності норм права. Водночас, це не виключає сумісне використання або використання на межі норм публічного та приватного права. Яскравим прикладом у цьому сенсі є використання приватно-правових конструкцій при визначенні публічного податкового обов'язку. Одним із прикладів цього є з'ясування розміру цільової надбавки до тарифу на природний газ [1]. Відповідно до пункту 28 частини першої статті 14 Закону України від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ «Про систему оподаткування» [2] збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності належить до загальнодержавних зборів (обов'язкових платежів). Порядок внесення до спеціального фонду державного бюджету збору у вигляді цільової надбавки до тарифу на природний газ було затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 11.06.2005 р. № 442 [3].

Платниками збору є суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, які проводять діяльність з постачання природного газу споживачам на підставі укладених з ними договорів. Пунктом

2 Порядку встановлено, що об'єктом обчислення збору є вартість природного газу в обсязі, відпущеному кожній категорії споживачів у звітному періоді, яка визначається на підставі актів приймання-передачі газу, підписаних платником та відповідним споживачем (для населення – на підставі облікових документів), з урахуванням відповідного тарифу.

Вимоги до здійснення діяльності з постачання природного газу споживачам визначаються, зокрема, Ліцензійними умовами провадження господарської діяльності з постачання природного газу за нерегульованим тарифом [4]. Відповідно до пункту 1.3 Ліцензійних умов постачання газу за нерегульованим тарифом – це вид господарської діяльності з постачання газу безпосередньо споживачам, що проводиться ліцензіатом відповідно до Ліцензійних умов за вільними цінами та в умовах конкуренції. При цьому згідно з підпунктом 2.1.1 пункту 2.1 розділу II Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з постачання газу за нерегульованим тарифом можливе при виконанні, зокрема, такої умови, як наявність у ліцензіата договорів купівлі-продажу газу (контрактів) із власниками газу, договорів про транспортування природного та нафтового газу магістральними трубопроводами та договорів про транспортування природного та нафтового газу розподільними трубопроводами.

Для виконання Ліцензійних умов, а отже, і для постачання газу за нерегульованим тарифом постачальник (ліцензіат) повинен спочатку придбати у власність газ, який він має намір у подальшому поставити споживачам, та укласти відповідні договори про транспортування цього газу. Тому постачальник (ліцензіат) повинен бути власником газу, що передається безпосередньо споживачам. Отже, згідно з пунктом 2 Порядку [2] постачальник (ліцензіат), тобто власник газу, який проводить діяльність із постачання природного газу споживачам, є платником збору у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності. При цьому немає значення, чи поставляється природний газ на підставі договору, укладеного між постачальником та споживачем безпосередньо, чи через третіх осіб, зокрема комісіонера або повіреного.

Відповідно до глави 69 Цивільного кодексу України [5] за договором комісії одна сторона (комісіонер) зобов'язується за дорученням другої сторони (комітента) за плату вчинити один або кілька

правочинів від свого імені, але за рахунок комітента. Згідно з ч. 1 ст. 1000 Цивільного кодексу України за договором доручення одна сторона (повірений) зобов'язується вчинити від імені та за рахунок другої сторони (довірителя) певні юридичні дії. Правочин, вчинений повіреним, створює, змінює, припиняє цивільні права та обов'язки довірителя. За змістом наведених норм Цивільного кодексу України комісіонер за договором комісії, а також повірений за договором доручення, діючи за рахунок комітента чи довірителя відповідно, вчиняють операції з майном, що є відповідно власністю комітента або довірителя.

Виходячи з цього, у разі постачання споживачам природного газу ліцензіатом через комісіонера або повіреного з укладенням відповідно договорів комісії або доручення власником газу, що постачається, залишається ліцензіат (тобто комітент або довіритель). За таких обставин саме комітент або довіритель є особою, що проводить діяльність із постачання природного газу споживачам, а отже, згідно з пунктом 2 Порядку є платником збору у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності. При цьому відповідно до пункту 5 Порядку відповідальність за правильність обчислення і своєчасність подання розрахунків зазначеного збору до органів державної податкової служби, повноту і своєчасність його внесення до спеціального фонду державного бюджету несуть платники цього збору згідно з законодавством.

Таким чином, ліцензіат (комітент або довіритель), що уклав договори комісії або доручення, які уповноважують інших осіб укладати та/або виконувати договори на постачання природного газу споживачам, залишається відповідальним за нарахування і сплату збору у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності. При цьому обов'язок нараховувати та сплачувати вказаний збір зберігається за комітентом (довірителем) незалежно від того, проводяться розрахунки за природний газ, що постачається, безпосередньо між постачальником та споживачем чи за посередництвом комісіонера або повіреного.

#### Список використаної літератури

1. Інформаційний лист Вищого адміністративного суду України: від 13.09.2010 р. № 1299/11/13–10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vasu.gov.ua>.



2. Про систему оподаткування: закон України: від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 39. – Ст. 510.
3. Про затвердження Порядку внесення до спеціального фонду державного бюджету збору у вигляді цільової надбавки до тарифу на природний газ: постанова Кабінету Міністрів України: від 11.06.2005 р. № 442 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 24. – Ст. 1350.
4. Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з постачання природного газу, газу (метану) вугільних родовищ за нерегульованим тарифом: постанова Національної комісії регулювання електроенергетики України: від 13.01.2010 р. № 10 // Офіційний вісник України. – 2010. – № 3. – Ст. 122.
5. Цивільний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 40. – Ст. 356.



*Солдатенко О. В.,  
д.ю.н., доцент, директор  
Научно-дослідницького інститута  
фінансового права,  
Національний університет ГНС України*

## ЭТАПЫ РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВОГО ПРАВА И ФОРМИРОВАНИЯ НАУЧНЫХ ШКОЛ НА РУБЕЖЕ ВЕКОВ

**М**оё личное знакомство с финансовым правом началось с книги присутствующего на нашей конференции «Финансовое право в XXI веке: достижения и перспективы» Константина Степановича Бельского. Я считаю, его книга, изданная в 1995 году, является классикой и историей финансового права одновременно.

Именно в этой книге рассматриваются вопросы зарождения науки финансового права в Западной Европе, развития её в императорской России и в Советском государстве.

Последующими научными трудами, где рассматривались вопросы развития финансового права, были статьи: Лидии Константиновны Вороновой (опубликована в первом номере научного журнала «Финансовое право», который в 2007 году начал издаваться в Украине); Эльвиры Дмитриевны Соколовой (опубликована в третьем номере этого журнала в 2011 году); Анны Анатольевны Нечай. Но, я считаю, что очень веский вклад в написание истории развития финансового права внесли также присутствующие в этом зале уважаемые Елена Юрьевна Грачева и Денис Михайлович Щекин, которые систематизировали все диссертационные исследования по финансовому праву, защищенные в России, Украине, Республике Беларусь и Казахстане, начиная с 1992 года по 1 января 2008 года. В этой книге также отмечено, что одной из последних работ по финансовому праву советского

периода является диссертация С. Г. Пепеляева на тему «Гражданин как субъект финансово-правовых отношений», в которой основной акцент сделан на признании в финансовом праве прав человека высшей правовой ценностью.

В этой же книге сказано, что с 2004 года суммарное число ежегодно защищаемых диссертаций по финансовому праву составляет порядка 90 работ, причем 90% приходится на Россию. За период с 1992 по 2007 год защищено 53 докторские диссертации по финансовому праву и 494 кандидатские диссертации.

Если вернуться к книге К. С. Бельского «Финансовое право: наука, история, библиография», то в разделе «Проблемы науки финансового права на современном этапе» (с. 69) написано о необходимости перестройки понятийного аппарата финансового права – уточнения и углубления имеющихся категорий, исключение устаревших, формирование новых. К. С. Бельский особенно выделил проблемы эмиссионного права (в частности денег, их юридической природы, места государственных денежных средств в системе государственного хозяйства). Если ознакомиться с рекомендациями нашей конференции, то в них идёт речь о том же.

Одной из выполненных задач, определённых К. С. Бельским, можно считать изучение зарубежной литературы и законодательства, поскольку исследователи всё чаще анализируют опыт зарубежных стран, т. е. сегодня наука финансового права абсолютно открыта, в отличие от периода советского времени. Но здесь сразу же возникла другая проблема (о которой снова-таки говорится в книге Е. Грачевой и Д. Щекина): во многих странах постсоветского пространства диссертации защищаются на национальных языках, что значительно усложняет процесс их доступности для учёных-юристов из других стран.

Сегодня важнейшей задачей развития науки финансового права остаётся формирование сильных научных школ. Особое место в этом процессе занимают такие высшие учебные заведения, как Московская государственная юридическая академия, Саратовская государственная академия права, Всероссийская государственная налоговая академия, Воронежский государственный университет, Московский государственный университет, Киевский национальный университет имени Тараса Шевченко, Национальная юридическая академия Украины имени Ярослава Мудрого. Мне очень приятно,

что представители всех перечисленных школ финансового права сегодня присутствуют на нашей конференции и, конечно же, вуз, в стенах которого проводится сегодня конференция и в структуру которого входит Научно-исследовательский институт финансового права, 10-летие которого сегодня мы отмечаем, – это Национальный университет государственной налоговой службы Украины.

Естественно, центральной личностью всех научных школ является научный руководитель. Мы гордимся, что в Институте финансового права научную школу возглавляет Лидия Константиновна Воронова, в Юридической академии имени Ярослава Мудрого – наш сотрудник и коллега, человек, известный далеко за пределами Украины, – Николай Петрович Кучерявенко. Фундаментальный вклад в развитие науки финансового права внесли российские учёные: Нина Ивановна Химичева, Ольга Николаевна Горбунова, Елена Юрьевна Грачева, Марина Валентиновна Карасева, Эльвира Дмитриевна Соколова, Ольга Юрьевна Бакаева, Александр Николаевич Козырин, Сергей Васильевич Запольский, Марина Фёдоровна Ивлиева.

Какие же основные проблемы беспокоят учёных в сфере финансового права сегодня? И проведённый анализ в Институте финансового права, и результаты анализа, содержащиеся в книге «Комментарий к диссертационным исследованиям по финансовому праву», свидетельствуют, что наибольшую долю в диссертационных исследованиях занимают вопросы налогового права, тогда как в советские времена, как отмечал К. С. Бельский, большую часть исследований было посвящено вопросам бюджетного права, а именно «мобилизации в непосредственное распоряжение государства денежных средств, необходимых для выполнения его функций» (с. 67).

Недостаточно работ написано по таким темам, как «Финансово-правовое регулирование страхования», «Правовые основы денежной системы», «Правовое регулирование государственных внебюджетных фондов», «Правовой режим децентрализованных денежных фондов» (хотя вопрос отнесения децентрализованных фондов, например государственных предприятий, к сфере публичных финансов остаётся открытым), «Финансово-правовое регулирование расчетов» (тут также следует напомнить, что вопрос о включении в предмет финансового права расчетных правоотношений также дискуссионный, спорным в науке финансового права является вопрос



Етапи розвитку фінансового права і формування научних шкіл на рубежі століть (о правовій природі безналичних розрахунків), «Фінансово-правове регулювання відносин з цінними бумагами».

Незважаючи на велику кількість проведених досліджень, до сих пор залишаються актуальними такі питання, як визначення предмета фінансового права, використання категорії «фінансова діяльність держави» і категорій «публічні фінанси», «публічні грошові фонди», питання балансу приватного і публічного, – саме ці доповіді ми сьогодні чули. Нашою задачею є розробка рекомендацій конференції з чітким визначенням, що ж стосується фінансового права (наприклад, такі дискусійні аспекти, як фінансовий облік, аудит, питання спільного інвестування). Необхідно (і ми говоримо про це на кожній конференції) чітко визначити параметри предмета фінансового права; дискусійними залишаються питання правової природи фінансової відповідальності. Фінансове право повинно приділяти більше уваги правовим гарантіям стабільності грошової системи і грошової одиниці як важливої публічно-правової категорії. Як мені здається, головним аспектом для розвитку науки фінансового права в подальшому є висока якість наукових робіт і впровадження всіх розробок в практику.



*Сторожук О. В.,*

*к. е. н.,*

*доцент кафедри податків та оподаткування,  
Національний університет ДПС України*

## ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ

**П**ершочерговою потребою сьогодні є забезпечення збалансованого розвитку всіх підсистем суспільства, гармонізації інтересів різноманітних соціальних та бізнесових верств, створення міцного економічного фундаменту для інтеграції України у світову економічну систему. Але для досягнення зазначених вище цілей необхідно мати міцну фінансову базу, яка в основному формується за рахунок податкових надходжень. На жаль, через недосконалість податкової системи України до державного та місцевих бюджетів надходять далеко не всі податкові платежі.

Під впливом світової фінансової кризи виявилася вразливість фінансового сектора України до факторів макроекономічної нестабільності, що характеризувалося істотним зниженням темпів його розвитку. Основною причиною такої вразливості фінансового сектора до кризи стала його інституційна слабкість та відсутність послідовних економічних реформ.

З одного боку, криза стала «перевіркою на міцність» фінансового сектора, а з іншого – загострила його проблеми, яким і за умов економічного зростання не приділялося достатньої уваги.

Стабілізація економіки у посткризовий період ще контрастніше висвітлює необхідність у реформуванні податкової системи. Глобальна фінансово-економічна криза, яка значно вдарила по економіці

України, сформувала передумови для перегляду фундаментальних положень усієї системи державних фінансів та її податкової складової.

Орієнтирами реформування податкової політики в Україні повинні стати: стимулювання динамічного розвитку економіки, заохочення інвестиційної діяльності, забезпечення конкурентоспроможності виробництва, орієнтація на його інноваційний розвиток та стимулювання розвитку зайнятості.

Цій проблемі присвячено праці В. Л. Андрушенка, О. І. Барановського, З. С. Варналія, В. М. Гейця, Ю. Б. Іванова, В. М. Опаріна, А. І. Крисоватого, П. В. Мельника, Л. Л. Тарангул, А. М. Соколовської, В. М. Федосова, К. І. Швабія.

За словами прем'єр-міністра України Миколи Азарова, передбачене в Податковому кодексі зниження ставок основних податків зробить податковий режим одним із найпривабливіших у Європі і в цьому вагомий вклад професорсько-викладацького колективу Національного університету ДПС України.

У ньому передбачено ряд змін, що значною мірою покращать процес адміністрування. Зокрема, запровадження в обов'язковому порядку електронної форми подання звітності з ПДВ, перехід до автоматичного відшкодування ПДВ і відновлення пені за затримку державою відшкодування цього податку у розмірі 120% облікової ставки Національного банку України, досить справедливо встановлено відповідальність посадових осіб органів державної податкової служби у разі безпідставної відмови від прийняття податкової звітності платників податків. Завдяки суттєвому зменшенню кількості податків та зборів: загальнодержавних з 29 до 19, а місцевих податків і зборів з 14 до 5, значно скоротяться витрати на адміністрування. Ставку ППП, що становить на сьогодні 25%, буде знижено в 2011 році до 23%, у 2012 році – до 21%, у 2013 році – до 19% і з 2014 року – до 16%. Крім того, ПДВ з 2014 року також буде зменшено до 17% з нинішніх 20%. Документ вперше в Україні запроваджує податок на нерухомість, звільнивши від нього тих, у кого площа житлової нерухомості не перевищує 120 кв. м при проживанні в квартирі або 250 кв. м – у будинку.

Іншим важливим напрямом переорієнтації системи оподаткування може бути впровадження ресурсозберігаючих технологій і посилення оподаткування екологічно шкідливих і небезпечних виробництв.

Податкову систему не потрібно розглядати виключно як механізм наповнення бюджету. Важливо усвідомлювати, що податкова сис-

тема є важливим ринковим інститутом, що потребує комплексного реформування. Насамперед необхідним кроком такого реформування є створення системи сучасних державних і громадських інститутів, які б, з одного боку, захищали законні інтереси суспільства і кожного його члена окремо, а з іншого – регулювали б економічну активність у суспільстві, спрямовуючи її в бік ефективного продуктивного використання наявних ресурсів. За своєю природою податкова система є результатом еволюції податкових відносин і детермінується багатьма специфічними чинниками. Її існування зумовлене певним етапом, якого досягли суспільні правовідносини у сфері оподаткування.

Основними недоліками, притаманними податковій системі України, що існувала донедавна, були: великий податковий тягар, численні «лазівки» і податкові пільги, складність і непрозорість податкового регулювання, високі адміністративні витрати при зборі податків тощо. Нормативно-правова база з питань оподаткування довгий час залишалася складною, заплутаною, суперечливою. В Україні податкові відносини регламентувалися понад 20 законами, більше ніж 50 нормативно-правовими актами та понад 4 тисячами підзаконних актів, нормами яких повинні володіти та керуватися на практиці як платники податків, так і працівники органів Державної податкової служби України. Чимало норм мали неоднозначне тлумачення, що значно знижувало привабливість національної економіки для іноземних інвесторів.

Через неурегульованість проблеми з відшкодуванням ПДВ фіскальна віддача від внутрішнього ПДВ має стійку тенденцію до зниження.

Лише 57,6% даного податку стягується до Державного бюджету України, 16,8% становлять податкові пільги. Натомість 25,6% потенційно можливих надходжень втрачається через мінімізацію оподаткування, а це становить 30 млрд гривень.

Ухвалення Податкового кодексу об'єктивно зумовило зміну самої філософії фіскальної служби, яка в результаті реформування буде орієнтована на людей, суб'єктів господарювання, на добровільну сплату ними податків, упередження порушень чинного законодавства. Тобто трансформація моделі сучасної податкової служби України у службу нового зразка європейського рівня передбачає не лише спрощення податкового законодавства, зміну методів адміністрування, зниження ставок тощо, а передусім її орієнтування на інтереси платників податків.

Реформування податкової системи України повинне відбуватися з урахуванням тенденцій розвитку систем оподаткування у країнах-сусідах та країнах-членах ЄС. Зазначені тенденції формуються під впливом міжнародної податкової конкуренції, європейської податкової гармонізації і координації національної податкової політики. Це важливо враховувати з огляду на досягнення стратегічної мети – інтеграції України до ЄС.

Існування об'єктивних відмінностей між механізмами податкового регулювання національних економічних систем, які відповідають структурним особливостям їх відтворювальних комплексів, та посиленням взаємозалежності національних податкових систем в умовах економічної глобалізації зумовлює виникнення міжнародної податкової конкуренції, сутність якої полягає у суперництві країн при застосуванні інструментів оподаткування за мобільні обмежені економічні ресурси (капітал, робочу силу, споживання).

Сьогодні зрозуміло, що шлях до стійкого динамічного економічного розвитку лежить через зміну системи державних фінансів. Ураховуючи досвід Японії, Нідерландів, Польщі, багатьох інших країн світу, Уряд України намагається побудувати інноваційну модель системи державних фінансів, включаючи податкову складову, яка передбачає якомога швидший вихід на етап стійкого розвитку.

У післякризовому світі з глобальним конкурентним оточенням інституційний розвиток залежить, безперечно, не тільки від поточного стану економіки, але й від серйозності намірів упровадження інноваційних механізмів розвитку. Безумовно, Податковий кодекс України має значну кількість новацій, які формують прозорість податкової системи, спрощують адміністрування податків, зменшують податкові навантаження, гармонізують податкову складову в системі державних фінансів.

Проте на загальному позитивному тлі реформ своєю поспішністю виділяється проблема реалізації принципу справедливості в оподаткуванні доходів громадян, однак вона може бути вирішена:

- прогресивна шкала податку повинна становити від 8% до 40%, як у багатьох економічно розвинених державах і як діяло на території України до 2003 року;
- потрібно обкладати податком на доходи пенсії, що перевищують величину десяти прожиткових мінімумів для непрацевдатної особи, оскільки не можна назвати інакше, ніж дискримінаційною ситуацію, коли заробітна плата в 1000 грн обкладається

податком, а елітні пенсії, які у 50 разів перевищують її рівень, звільняються від оподаткування.

Ефективність податкових відносин держави та її суб'єктів доцільно досліджувати через коефіцієнт співвідношення фінансових державних сум суспільних благ і трансфертних платежів та суми податкових платежів. Якщо цей коефіцієнт не опускається нижче 80%, можна говорити про те, що високий рівень оподаткування виправдовує себе й висока гранична корисність вилучених державою обов'язкових зборів з фізичних і юридичних осіб не порушується. Наприклад, у Швеції рівень оподаткування сягає 51% ВВП, але коефіцієнт співвідношення близький до 86%. В Україні такий коефіцієнт не перевищує 26%, отже, ефективність використання податкових надходжень у нас у 3,3 рази нижча, ніж у Швеції. Тому увагу потрібно зосередити не на самому рівні оподаткування в державі, а на ефективності використання податкових надходжень на умовах граничної корисності таких платежів для конкретних платників податків.

Прийняття Податкового кодексу сприятиме стабілізації податкового законодавства, а практична і наукова база країни дають підстави стверджувати, що є всі передумови для вдосконалення податкової політики.

Ми завжди готові вислухати зауваження та пропозиції, взяти участь у подальших дослідженнях з розглянутих питань, оскільки робота над їх подальшим розв'язанням продовжується.

### Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України: закон України: від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://portal.rada.gov.ua>
2. Перспективи впровадження екологічного оподаткування в Україні: матеріали наук.-практ. круглого столу, 4 червня 2010 р. / Державна податкова адміністрація України, Національний університет ДПС України, Науково-дослідний центр з проблем оподаткування. – Ірпінь, 2010. – 170 с.
3. Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці: [монографія] / Мельник П. В. – Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. – 362 с.
4. Соколовська А. М. Податкова система України: теорія та практика становлення: [монографія] / Соколовська А. М. – К.: НДФІ, 2001. – 372 с.



**Субіна Т. В.,**  
к.ю.н., старший науковий співробітник  
Науково-дослідного центру з проблем  
оподаткування,  
Національний університет ДПС України

## СУСПІЛЬНІ ВІДНОСИНИ У СФЕРІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БЕЗПЕКИ В ОРГАНАХ ДПС УКРАЇНИ

**Е**кономічно розвинені країни вже усвідомили нагальну потребу у цілеспрямованому упорядкуванні інформаційних відносин і приймають необхідні законодавчі акти, які перебудовують діяльність органів влади, щодо державної інформаційної політики. І це зрозуміло, бо життя будь-якого суспільства – це удосконалення у структурах та в системах управління [1 с. 12].

Тісна співпраця між податківцями та громадянами можлива через інформаційні системи, які проводять форуми. Зокрема, ДПА України було видано наказ від 17.12.04 № 343-р «Про використання Інтернет-форуму ДПС України». Для досягнення цього на державному рівні було організовано роз'яснювальну роботу щодо особливостей, переваг і проблем, розвитку відкритого демократичного діалогу між усіма групами населення із залученням громадських формувань.

Великомасштабні заходи щодо реалізації таких програм необхідно починати тоді, коли можливості всього суспільства будуть мати відповідний інтелектуальний потенціал, а також будуть зрозумілими для всіх чи принаймні для більшості членів суспільства.

У державній податковій адміністрації та державних податкових інспекціях проводяться соціологічні опитування шляхом анкетування громадян і на web-сторінках щодо якості роботи з метою запобігання корупції органів державної податкової служби.

Опитування проводять під час проведення семінарів з платниками податків, відвідування громадянами (платниками податків) податкових органів тощо. У проведенні роботи з соціологічного опитування податковими службами беруть участь і волонтери податкової служби.

Аналізуючи засади адміністративно-правового регулювання у сфері податкових відносинах, що здійснюються через мережу Інтернет, необхідно звернути увагу і на деліктну поведінку окремих осіб.

На нашу думку, найбільш вразливою ланкою у сфері інформатизації є електронна пошта в органах ДПС України, яка має відкритий доступ до мережі Інтернет, податківцеві може отримати інформацію електронним листом на свою електронну пошту, а також без усяких перешкод зі свого робочого місця відіслати інформацію, дані, відомості в усі куточки світу.

Найбільшу небезпеку для суспільства, держави становить транскордонна організована кіберзлочинність: комп'ютерний тероризм, диверсії, інші прояви інформаційної боротьби кримінальних формувань із державою, правоохоронними органами; крадіжки інформації з комп'ютеризованих баз даних і порушення права інтелектуальної власності на комп'ютерні програми, шахрайства з використанням комп'ютерних технологій, особливо у сфері міжнародних економічних відносин (кредитно-фінансові, банківські) тощо [2, с. 178–179]. Окремі вчені наголошують уже не тільки на деліктній поведінці окремих осіб, а на так званих інформаційних війнах. Так, М. Требін зазначає, що інформаційна війна – це соціальне явище, що є однією з форм розв'язання існуючих різних суперечностей в усіх сферах суспільного життя між державами, націями, народами, спеціальними групами засобами інформаційного насильства. Метою інформаційної війни є забезпечення необхідного ступеня власної національної безпеки в усіх сферах суспільного життя і максимальне зниження рівня захищеності національної безпеки протидіючої сторони [3, с. 65].

На сьогодні в Україні недостатньо розроблені адміністративно-правові методики та тактики боротьби з комп'ютерними злочинами, злочинами в мережі Інтернет, що ускладнена трьома основними причинами:

- злочинні діяння мають місце у кіберпросторі (тобто злочини скоюються з використанням комп'ютерної чи комунікаційної мережі);

- міжнародні комп'ютерні мережі, такі як Інтернет, є відкритим середовищем, що дає можливість зловмисникам вчиняти певні дії за межами кордону, а правоохоронні органи повинні вчинити слідчі дії, обмежуючись територією власної держави. Таким чином, боротьбу із злочинами в мережі Інтернет не можна здійснювати без належного міжнародного співробітництва;
- відкритість глобальних інформаційних мереж надає можливість правопорушникам вибирати різні сфери для скоєння злочину.

Правопорушники можуть вибирати ті країни, у яких певні діяння, здійснені у кіберпросторі, не визначаються як адміністративні, кримінальні правопорушення, або в яких не розроблені ефективні процесуальні норми щодо боротьби зі злочинністю з використанням інформаційно-телекомунікаційних систем [4, с. 34–35].

Аналізуючи викладене, зазначимо, що при здійсненні злочину у мережі Інтернет правопорушник особисто не перебуває на місці злочину, чим і ускладнюється адміністративно-правове регулювання податкових відносин в інформаційній сфері.

Таким чином, забезпечення інформаційної безпеки в органах ДПС України щодо сфери застосування інформаційних технологій при виконанні нами завдань є одним із пріоритетних напрямів держави.

#### Список використаної літератури

1. Брижко В. До питання щодо гуманітарної інформатизації / В. Брижко // Правова інформатика. – 2003. – № 1. – С. 12.
2. Гриценко В. Організаційно-правові питання формування державної інформаційної політики України / В. Гриценко, В. Гавловський, В. Цимбалюк // Науковий вісник: збірник наукових праць Академії ДПС України. – 2002. – № 3 (17). – С. 178–180.
3. Требін М. Інформаційне суспільство, війни нової епохи / М. Требін // Віче. – 2002. – № 4 (121). – С. 65.
4. Бутузов В. М. Специфіка протидії комп'ютерній злочинності / В. М. Бутузов // Організаційно-правове забезпечення електронного оподаткування: збірник тез. – Ірпінь: Національний університет державної податкової служби України, 2008. – С. 34–35.

*Сухий Р. М.,  
заступник начальника відділу  
Юридичного департаменту,  
Національний банк України*

## НЕОБХІДНІСТЬ У ПЕРЕГЛЯДІ КРИМІНАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ДЕЯКИМИ ПРАВОПОРУШЕННЯМИ У ВАЛЮТНІЙ СФЕРІ

**Я**к відомо, юридична відповідальність є реакцією держави на вчинене правопорушення. При цьому будь-яке правопорушення завдає суспільству шкоди. «Суворість санкції за порушення правових норм значною мірою відображає соціальну цінність регульованих (чи охоронюваних) цими нормами суспільних відносин, суспільну значимість прав та обов'язків, визначених нормами права» [6, с. 24]. Як зазначає Ю. О. Крохіна, «висока суспільна небезпека порушень валютного законодавства зумовила наявність кримінально-правового захисту правовідносин у цій сфері» [1, с. 413]. Кримінальна відповідальність за правопорушення у валютній сфері була передбачена ще у СРСР, оскільки правопорушення у цій сфері в той час розглядалися як загроза валютній монополії держави. Про суворість кримінального покарання за порушення операцій з валютними цінностями свідчить положення статті 80 Кримінального кодексу Української РСР, у редакції, що діяла станом на 21 липня 1961 року [4]. Санкція цієї статті передбачала смертну кару за спекуляцію валютними цінностями або цінними паперами у вигляді промислу або у великих розмірах, а також за порушення правил про валютні операції особою, раніше засудженою за такі злочини.

Проте певні правопорушення у валютній сфері вже не містять високої небезпеки для суспільства, що зумовлює потребу у перегляді юридичної відповідальності за їх скоєння. Актуальність порушеного питання також підтверджується тим, що проблемам юридичної відповідальності за правопорушення у сфері економіки та господарської діяльності була присвячена робоча нарада під головуванням Президента України, що відбулася у вересні цього

року, та на якій акцентовано увагу на надмірній криміналізації правопорушень у сфері економіки та необхідності гуманізації відповідності у цій сфері [3].

Перегляду, на нашу думку, потребує відповідальність, встановлена статтею 208 Кримінального кодексу України [5], за незаконне, з порушенням встановленого законом порядку, відкриття або використання за межами України валютних рахунків. Згідно зі вказаною статтею Кримінального кодексу України [5] незаконне, з порушенням встановленого законом порядку, відкриття або використання за межами України валютних рахунків фізичних осіб, вчинене громадянином України, що постійно проживає на її території, та валютних рахунків юридичних осіб, що діють на території України, вчинене службовою особою підприємства, установи чи організації або за її дорученням іншою особою, а також вчинення зазначених дій особою, яка здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, карається штрафом у розмірі від п'ятисот до тисячі неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або виправними роботами на строк до двох років, або обмеженням волі на строк від двох до чотирьох років, з конфіскацією валютних цінностей, що містяться на зазначених вище рахунках. Ті самі дії, скоєні повторно або за попередньою змовою групою осіб, караються позбавленням волі на строк від трьох до п'яти років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років та з конфіскацією валютних цінностей, що містяться на зазначених вище рахунках.

На нашу думку, відповідальність за вчинення такого правопорушення потрібно декриміналізувати, оскільки реакція держави у цьому випадку не є адекватною суспільній небезпеці, що зумовлюється цим правопорушенням. Указане твердження засвідчується, зокрема, тим, що прийнятий у першому читанні проект закону України «Про валютне регулювання і валютний контроль в Україні» (реєстраційний № 0925) [8] дозволяє вільне, без будь-яких обмежень, відкриття рахунків за межами України та розміщення на них валютних цінностей.

Крім того, встановлення кримінальної відповідальності за незаконне, з порушенням встановленого законом порядку, відкриття рахунків за межами України є необґрунтованим, оскільки жодним законом не встановлено такого порядку відкриття рахунків.

На думку Е. С. Дмитренко, обов'язковою ознакою об'єктивної сторони вказаного правопорушення «є вчинення таких дій на території іншої держави, а незаконність відкриття рахунку пов'язується з відсутністю індивідуальної ліцензії НБУ» [2, с. 563]. Проте з вказаним важко погодитися, оскільки стаття 5 Декрету Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» (далі – Декрет) [7] не містить обмежень щодо відкриття рахунків за межами України. Згідно з підпунктом «д» пункту 4 вимогами статті 5 Декрету [7] наявності індивідуальної ліцензії потребує виключно розміщення валютних цінностей на рахунках і у вкладах за межами України. Тобто відкриття рахунку за межами України без розміщення на ньому валютних цінностей є можливими без ліцензії Національного банку України, чим знову-таки підтверджується необґрунтованість встановлення кримінальної відповідальності за відкриття рахунків за межами України.

Підсумовуючи зазначене, вважаємо за доцільне до осіб, які незаконно розмістили валютні цінності на рахунках і у вкладах за межами України, за винятком випадків Декретом [7], застосовувати виключно фінансові санкції у вигляді штрафу. Урахування у законодавстві України вказаної пропозиції сприятиме вдосконаленню існуючої системи юридичної відповідальності, дозволить уникнути надмірної криміналізації правопорушень у сфері економіки та гарантуватиме застосовування юридичної відповідальності, що адекватна вчиненому правопорушенню.

### Список використаної літератури

1. Валютное право: учебник / [Крохина Ю. А., Абрамова Н. Е., Волова Л. И. и др.]; под. ред. проф. Ю. А. Крохиной. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2011. – 579 с.
2. Дмитренко Е. С. Фінансове право України. Особлива частина: [навчальний посібник] / Дмитренко Е. С. – К.: Алерта, – 2007. – 613 с.
3. Законодавство у сфері відповідальності за економічні злочини необхідно привести до європейських стандартів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/news/21155.html>.
4. Кримінальний кодекс Української РСР: від 28.12.1960 р. // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1961. – № 2. – Ст. 14.
5. Кримінальний кодекс України: від 05.04.2001 р. № 2341-III // Офіційний вісник України. – 2001. – № 21. – Ст. 920.

6. Лейст О. Э. Санкции и ответственность по советскому праву (теоретические проблемы) / О. Э. Лейст. – М.: Изд-во МГУ, 1981. – 240 с.
7. Про систему валютного регулювання і валютного контролю: декрет Кабінету Міністрів України: від 19.02.1993 р. № 15-93 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 17. – Ст. 184.
8. Про валютне регулювання та валютний контроль в Україні [Електронний ресурс]: проект закону України: від 23.11.2007 р. № 0925 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb\\_n/webproc4\\_1?id=&pf3511=30876](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=30876).



*Тарангул В. Д.,  
к.ю.н., старший науковий співробітник  
Науково-дослідного інституту фінансового  
права,  
Національний університет ДПС України*

## УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ У ПОДАТКОВОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ

До ухвалення Податкового кодексу України практика вітчизняного місцевого оподаткування мала ряд суттєвих недоліків, серед яких основними були: наявність місцевих податків і зборів, витрати на адміністрування яких значно перевищували надходження; відсутність правових механізмів у органів місцевого самоврядування щодо запровадження на своїй території податків і зборів для виконання своїх зобов'язань; незацікавленість місцевих органів влади в нарощуванні власної податкової бази; низька фіскальна ефективність даних платежів; відсутність у структурі місцевих податків і зборів вагомих джерел надходжень.

Зазначені вище недоліки частково були розв'язані з прийняттям Податкового кодексу України. Передусім необхідно підкреслити, що цим нормативно-правовим актом значно зменшена кількість місцевих податків і зборів із одночасним упровадженням альтернативних платежів, необхідних для фінансового забезпечення розвитку регіонів. Так, відповідно до статті 10 Податкового кодексу України до місцевих податків віднесено: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок.

До місцевих зборів належать: збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір.



Загалом у Податковому кодексі України функціональні механізми місцевого оподаткування зазнали кардинальних змін. Велике значення для розбудови інституту місцевого оподаткування матиме введення в дію у 2012 р. податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, який успішно функціонує в зарубіжних країнах світу, посідаючи значне місце в доходах місцевих бюджетів. Механізм справляння податку на нерухоме майно побудований таким чином, щоб сприяти детінізації майнових відносин, розвитку інституту приватної власності, зменшенню неконтрольованого зростання цін на житло.

У загальноосвітній практиці оподаткування набула широкого поширення плата за паркування транспортних засобів. Удосконалення механізму їх справляння в Податковому кодексі України сприятиме зростанню фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування. З метою розвитку інфраструктури туризму в територіальних громадах у структуру місцевих податків і зборів включений туристичний збір, який є аналогом курортного збору. Малі обсяги надходжень останнього до місцевих бюджетів стали причиною введення у Податковий кодекс України туристичного збору.

Значна увага в основному податковому нормативно-правовому акті приділена вдосконаленню адміністрування місцевих податків і зборів, зокрема розширенню повноважень органів місцевої влади:

- міські, сільські, селищні ради в межах своїх повноважень приймають рішення про встановлення місцевих податків і зборів;
- граничні ставки по місцевих податках та зборах встановлюються відповідно до Податкового кодексу від 2 грудня 2010 року № 2755-VI;
- місцеві органи влади відповідно до переліку місцевих податків і зборів самостійно приймають рішення щодо доцільності впровадження окремих податків і зборів;
- не дозволяється сільським, селищним, міським радам встановлювати індивідуальні пільгові ставки місцевих податків та зборів для окремих юридичних осіб та фізичних осіб або звільняти їх від сплати таких податків і зборів;
- у разі, якщо сільська, селищна, міська рада не прийняла рішення про встановлення відповідних місцевих податків та зборів, що є обов'язковим для виконання згідно з положеннями Податкового кодексу, такі податки та збори справляються,

виходячи з норм цього Кодексу, із застосуванням мінімальної ставки місцевих податків і зборів;

- центральний орган Державної податкової служби України затверджує форми податкових декларацій (розрахунків) з місцевих податків і зборів згідно з порядком, встановленим цим Кодексом, а у разі потреби надає методичні рекомендації щодо їх заповнення.

Необхідно зазначити, що в липні 2011 р. Верховною Радою України був ухвалений Закон України № 3609-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України», відповідно до якого зазнали деяких уточнень окремі положення статей 263, 266, 267, 268. Вони стосуються справляння туристичного збору (уточнено перелік осіб, які прибули на лікування, оздоровлення та реабілітацію, розширено перелік лікувально-оздоровчих закладів тощо), а також збору за місця для паркування транспортних засобів (ставки збору за місця для паркування транспортних засобів).

Таким чином, реформа місцевих податків і зборів, що знайшла своє відображення в Податковому кодексі України та інших нормативно-правових актах, сприяла гармонізації інтересів державних і місцевих органів влади та фінансовому забезпеченню територіальних громад власними ресурсами для виконання своїх зобов'язань.



*Терецький В. І.,  
к.ю.н., доцент кафедри  
цивільно-правових дисциплін,  
Харківський національний університет  
внутрішніх справ*

## ПОДАТКОВИЙ КОДЕКС УКРАЇНИ І ПОДАТКОВІ ВІДНОСИНИ: ПРОБЛЕМИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

**П**отреба в єдиному кодифікованому податковому документі, норми якого будуть однозначні й зрозумілі, назріла вже давно. Цьому мало сприяти прийняття вперше за історію України Податкового кодексу. Однак через стислі терміни розроблення і прийняття цього законодавчого акта, а також деякі інші причини Податковий кодекс України виявився недосконалим.

Ухвалений Податковий кодекс України дозволив оптимізувати систему податків, скасував деякі з них (з 43 залишилося 23), певною мірою унеможливив ухилення від сплати податків тощо. Але, аналізуючи текст Податкового кодексу України, доходимо висновку про недостатню кількість проведених консультацій з юристами, аудиторями, бухгалтерами. Податковий кодекс України містить норми, які можна тлумачити неоднозначно, або вони суперечать одна одній. Отже, документ переповнений колізіями та суперечностями, без усунення яких робота підприємців значно ускладнюється. Як приклад можна навести передостанні зміни до Податкового кодексу України Законом від 07.07.2011 р. № 3609-17 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України», якими врегульовано значну кількість локальних норм з метою полегшити здійснення підприємницької діяльності.

Прийняття Закону № 3609-17 істотно не впливає на усунення дисбалансу правового статусу платника податків і держави в подат-

кових відносинах, не усуває в цілому зобов'язувального характеру Податкового кодексу України, не наділяє платника податків будь-якими значущими правами. Але Закон містить ряд норм, які, без всякого сумніву, є важливими для платників податків, тому що суттєво впливають на їх окремі права та обов'язки (тим більше в контексті затвердження змін відносно спрощеної системи оподаткування). Водночас в акті містяться положення, які йдуть врозріз із деклараціями уряду про підтримку бізнесу. Так, уряд, всупереч забороні змінювати ставки податків серед року, ініціював прийняття парламентом норми про збільшення з 1 серпня 2011 року ставки збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства з 1% до 1,5%. Різниця невелика, але це є порушенням принципу стабільності оподаткування (ст. 4.1.9 Кодексу), що вказує на ігнорування урядом норм чинного податкового законодавства. Отже, Податковий кодекс України поки що не виконує свого ключового завдання – формування ефективного та прогнозованого фіскального простору. Крім того, нестабільна фіскальна система підриває основу бюджетної моделі країни, провокує політичну незбалансованість та соціальну напруженість у суспільстві. Втім такий перманентний процес доопрацювання Податкового кодексу України дійсно спрощує бюрократичні процедури, у яких потопує український бізнес, і є позитивним для податкової системи й податкових правовідносин у цілому, адже будь-яка робота над помилками робить документ більш ефективним та якісним.

Важливо, щоб будь-які зміни чи доповнення до чинного Податкового кодексу України приймалися шляхом ретельного багатоетапного обговорення та узгодження відповідних податкових норм із підприємцями, профспілками, професійними асоціаціями й експертами. Тому законодавцю необхідно прислухатися до громадської думки, орієнтуватися на експертну думку та бути сприйнятливим до критики. У будь-якому випадку колізії, властиві Податковому кодексу України, вимагають якомога швидшого внесення до нього змін.

Вирішення складних податкових колізій можливе шляхом створення податкової системи з базовими положеннями, де Податковий кодекс України буде єдиним цілісним нормативно-правовим актом, який регулюватиме всі аспекти правовідносин, пов'язаних зі збором та розподілом податків. Прикладами можуть бути такі країни, як США, Франція, де діють ґрунтовні податкові кодекси, що містять повне податкове право.

Незважаючи на проведену кодифікацію, вітчизняна система оподаткування поки що залишається ускладненою, заплутаною, суперечливою та нестабільною. Хоча відомо, що сам собою Податковий кодекс України не є гарантом стабілізації податкових відносин, оскільки вимагає розроблення ефективних механізмів реалізації на практиці норм, які він містить. Разом з тим Податковий кодекс України покликаний підняти державні органи і платників податків на новий рівень відносин, культивувати усвідомлення того, що добровільна сплата податків – це закономірне явище.

Зміст податкової реформи має полягати у такому. Потрібно якнайшвидше відмовитися від радянської доктрини відносин між державою і платниками податків, за якою держава – це суб'єкт, що має значний обсяг прав, зокрема право нав'язувати свою волю платнику, а платник – суб'єкт, який має виключно обов'язки (і, як виняток, права, необхідні для реалізації цих обов'язків). Держава, звичайно, має керувати, але платник податків повинен мати достатньо механізмів та інструментів, щоб обстоювати свою позицію, захищати права. Крім того, необхідно посилювати відповідальність податкових органів за перешкоджання підприємницькій діяльності.

Саме завдяки правовому регулюванню держава здатна (за наявності волі) стимулювати реальну конкуренцію (підвищення якості послуг і товарів), зростання бізнесу і розширення сфер його застосування. Важливо створити умови для започаткування бізнесу, що неможливо без простоти спілкування з державою та легкого доступу до кредитних ресурсів, включаючи можливість отримання доступного початкового капіталу для підприємця. При цьому преференції від держави повинні отримувати сумлінні платники податків, які прозоро працюють у реальному (а не фінансовому) секторі економіки.

Чинна правова база повинна сприяти ефективному розвитку суб'єктів господарювання і встановленню прозорих відносин між податківцями й платниками податків. Важливо продовжити дерегуляцію господарської діяльності (у квітні – травні 2011 р. в Україні були скасовані понад 600 актів, які заважали веденню бізнесу) з метою забезпечення підприємцям реалізації економічних свобод, можливості реалізувати свої законні права і захищати свої законні інтереси. Для цього потрібно продовжити спрощення дозвільних процедур, які мають бути прозорими, і усунути людський фактор, нівелюючи цим бюрократичну складову. На жаль, урядовці іноді

протистоять економічним перетворенням або не уявляють собі, де вони необхідні.

Варто продовжити роботу над системними змінами до Податкового кодексу України, насамперед щодо спрощеної системи оподаткування. Потрібно спростити перехід від єдиного податку на загальну систему оподаткування, зробити його поступовим. Також важливо приділити увагу системі звітності: забезпечити перехід від її відсутності через спрощені варіанти до загальної системи. Важливо і далі створювати всі умови (правові гарантії) для мінімізації контактів платника податків з податковими органами та спрощення їх відносин на всіх рівнях. Позитивним кроком у цьому напрямку є подання звітності в електронній формі.

Потрібно підтримати пропозицію уряду щодо необхідності у переході до добровільного використання печаток суб'єктами приватного права (ідеться про відмову від обов'язкового застосування печаток і перехід до обов'язковості зазначення в документах тільки особистого підпису), оскільки такий крок: 1) сприятиме спрощенню і здешевленню процедур відкриття нового підприємства; 2) полегшить не тільки процедуру започаткування бізнесу, а й дозволить уникнути ряду проблем у його веденні; 3) дасть можливість перейти до більш простої, швидкої та менш витратної процедури заповнення податкових накладних; 4) зменшить кількість зловживань у процесі отримання печаток, що позитивно вплине на розвиток підприємництва та сприятиме покращенню позиції України в міжнародних рейтингах; 5) дозволить уникнути зловживань, пов'язаних з підrobкою печаток, що сьогодні часто використовується в рейдерстві і різних методах шахрайства тощо.



*Тимченко А. М.,  
здобувач кафедри фінансового права,  
Національний університет ДПС України*

## ПІДСТАВИ КЛАСИФІКАЦІЇ ЗАХОДІВ ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО ПРИМУСУ

**П**одатково-правовий примус є системною категорією, що містить ряд взаємопов'язаних примусових заходів, які мають різне функціональне призначення. Водночас фінансово-правовою наукою не вироблено єдиних підходів до класифікації таких заходів. Наприклад, В. В. Сергєєва виокремлює такі форми: 1) відповідальність за порушення податкового законодавства; 2) спеціальні забезпечувальні заходи – способи забезпечення виконання податкового обов'язку; 3) примусове погашення податкового боргу (примусове стягнення коштів та продаж інших активів платників податків, що мають податковий борг) [6, с. 162]. Вважаємо, що за такого поділу залишається нез'ясованим питання мети (попередити, припинити, покарати та ін.), яка має бути досягнута при реалізації певних видів податково-правового примусу.

Заходи забезпечення виконання обов'язку, на наш погляд, мають доволі складний характер. Відповідно до ч. 1 ст. 67 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [2]. Згідно з чинним податковим законодавством у разі неналежного виконання податкового обов'язку до платників може застосовуватися ряд заходів податкового примусу, якими є податкова застава, адміністративний арешт майна платника податків, пеня та ін. При цьому одні заходи, поряд із забезпеченням виконання податкового обов'язку платника, виконують роль припинення правопорушень, інші – відновлення порушеного правового ста-

новища суб'єкта, відшкодування заподіяної шкоди. Це вказує на те, що їх можна віднести до таких різновидів заходів, як припинення та правопоновлення. Отже, поділ заходів податково-правового примусу, запропонований В. В. Сергєєвою, потребує уточнення.

Н. Ю. Пришва виокремлює такі види заходів примусу, що застосовуються при акумуляції обов'язкових платежів до бюджетів та позабюджетних фондів: попереджувальні; припиняючі; правопоновлюючі; караючі (застосування фінансових санкцій) [5, с. 247]. О. Ю. Кінін, на відміну від зазначених вище вчених, проводить дворівневу класифікацію примусових заходів, що застосовуються у податковому праві. Так, він наполягає, що податковий примус обмежується застосуванням уповноваженими державними органами заходів податкової відповідальності до зобов'язаних осіб – порушників законодавства про податки і збори, і здійсненням заходів податково-процесуального примусу. При цьому за своїм характером всі заходи податково-процесуального примусу науковець поділяє на попереджувальні, припиняючі, забезпечувальні, відновлювальні [1, с. 8–10]. Однак запропонований Н. Ю. Пришвою та О. Ю. Кініним поділ теж видається доволі сумнівним.

Справа у тому, що виокремлення різновидів заходів податково-правового примусу прямо залежить від того, яким чином визначають сутність податково-правового примусу. Ми виходимо з того, що примус є саме способом забезпечення передбаченої податково-правовою нормою поведінки суб'єктів податкових правовідносин. Він реалізується саме на стадії застосування права, після того як виник юридичний обов'язок у суб'єкта податкових правовідносин і не був останнім виконаний. Іншими словами, ідеться про можливість його застосування у межах реалізації охоронних правовідносин, у перебігу правозастосування. Поза межами правозастосування податково-правовий примус існувати не може.

За такого підходу вилучаються із класифікації податково-правового примусу заходи попередження. На наш погляд, виокремлення превентивних заходів сприяє штучному перебільшенню ролі державного примусу у суспільстві. Як видається, у демократичній державі, якою є Україна, застосування державно-правового примусу і податково-правового зокрема має бути вимушеним засобом, коли широкий спектр контрольних заходів не в змозі забезпечити належне виконання податково-правових норм. При цьому не підлягає сумні-

ву той факт, що податково-правовий примус захищає відповідних суб'єктів (зокрема державу) від протиправних дій інших учасників податкових відносин, сприяє відновленню порушених прав. Водночас усі заходи такого примусу є дієвим засобом попередження, запобігання можливим правопорушенням, тим самим вони мають профілактичний характер, впливають на свідомість платників податків та зборів щодо належного виконання ними податкових обов'язків.

Разом із тим у науковій літературі висловлюються й інші міркування. С. Г. Пепеляєв вважає, що такі заходи можуть бути правопоновлюючими та караючими [3, с. 244]. Незважаючи на те, що при такій класифікації звернено увагу на те, що, по-перше, застосування примусу пов'язується саме з невиконанням передбаченого податково-правовою нормою юридичного обов'язку суб'єктом податкових правовідносин, а також, по-друге, не всі види протиправної поведінки платників забезпечуються саме каральними заходами державно-правового примусу, за якого порушник має понести певні обтяження і виконати додаткові обов'язки, такий поділ вбачається дещо спрощеним. Річ у тому, що такий підхід перешкоджає з'ясуванню сутності різних за своєю правовою природою заходів. Крім того, беручи за основу формальну ознаку, подібна класифікація не проводить чіткого розмежування всередині групи інших заходів податково-правового примусу, що застосовуються за відсутності правопорушень. Мова йде про такі різноманітні заходи, як адміністративний арешт майна платника, пеня, зупинення операцій на рахунках платника та ін. Деякі з названих заходів застосовуються саме за умови виникнення необхідності примусово зупинити протиправні дії, а потім забезпечити надходження до публічного фонду відповідних обов'язкових платежів та поновити вже порушені права суб'єктів. Зважаючи на це, їх можна віднести або до припиняючих, або до правопоновлюючих заходів податково-правового примусу.

Як ми продемонстрували, варіантів класифікації заходів податково-правового примусу вченими-фінансистами запропоновано чимало. Це зумовлюється насамперед тим, що як у раніше чинному Законі України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», так і у Податковому кодексі України відсутні норми, які б стосувалися визначення податково-правового примусу й виділення системи його заходів у нашій державі. Характерно, що така сама ситуація спо-

стерігається і щодо фінансово-правового примусу. Отже, практика переконує, що Україні потрібна стабільна, чітко визначена система заходів податково-правового примусу. Це може бути втілене у вигляді складової кодифікованого акта – Податкового кодексу України, що дозволило б остаточно визначитися з природою, місцем примусових заходів у системі заходів державно-правового примусу, які за своїми ознаками є податково-правовими, виробити оптимальні прийоми їх застосування.

Отже, потреба у законодавчому закріпленні заходів податково-правового примусу є очевидною. При цьому вкрай важливого значення набуває визначення підстав для проведення класифікації таких заходів.

#### Список використаної літератури

1. Кикин А. Ю. Мери налогового-процессуального принуждения: дис. ... канд. юрид. наук: спец. 12.00.14 / Кикин А. Ю. – М., 2004. – 165 с.
2. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
3. Пепеляев С. Г. Налоговые правоотношения / С. Г. Пепеляев // Финансовое право: учебник; под ред. Е. Ю. Грачевой, Г. П. Толстопятенко. – М., 2003. – С. 235–250.
4. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 р. // Голос України. – 2010. – № 229–230.
5. Пришва Н. Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів: дис. ... д-ра юрид. наук: спец. 12.00.07 / Н. Ю. Пришва. – К., 2004. – 439 с.
6. Сергеева В. В. Способы обеспечения выполнения податково-обязанности в системе заходів податково-правового примусу / В. В. Сергеева // Право і безпека. – 2005. – № 1. – С. 162.



**Трофімова Л. В.,**  
к.ю.н, доцент, старший науковий співробітник  
Науково-дослідного інституту  
фінансового права,  
Національний університет ДПС України

## МІЖНАРОДНІ АКТИ ТА ФІНАНСОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ

**Р**еалізація фінансової політики разом з економічною у діяльності як окремих суб'єктів, так і держави у цілому впливає на узгодження соціально-економічних інтересів сучасного суспільства, і з розвитком міжнародного фінансового ринку роль фінансової політики окремої держави постійно зростає в умовах міждержавної конкуренції. Проблеми правового регулювання фінансового контролю на всіх етапах фінансової діяльності держави і прорахунки фінансової політики держави позначилися на скрутному становищі України в умовах кризи, що потребує нових підходів до управління процесами розвитку фінансового ринку та його співвідношення з реальною економікою та можливістю фінансування відтворювальних процесів і, як наслідок, забезпечення економічного зростання, скорочення державного боргу і підвищення кредитного рейтингу держави та якості життя. Відомий експерт А. Пасхавер здивований відсутністю інформації щодо механізмів протидії кризовим явищам, що нібито закладені у проект держбюджету на 2012 рік: «Закладені в бюджеті цифри засновані на припущенні, що кризових явищ не буде. У програмі розвитку народного господарства, відображенням якої є бюджет, повинен бути план "А" і план "Б" – антикризовий. Але ми можемо знати, що уряд дбає про нас: максимально компенсує наші втрати. Ось це і є соціальна політика» [1]. Офіційна правова доктрина України як теоретичне закріплення поглядів щодо загальновизнаних цінностей і соціальної дійсності відображена в основному джерелі фінансового

права – Конституції. Концепція зазвичай становить систему поглядів, задумів і розуміння як природного прагнення до осмислення, творчого пізнання розробників щодо способів і засобів впливу на суспільні явища з метою покращення життя.

Суб'єкти господарювання та суб'єкти політичного процесу в конкурентному середовищі активно використовують фінансову політику і природно, що це впливає на предмет фінансово-правового регулювання. Фінансова політика як поняття, на нашу думку, є багатовимірною складною юридичною категорією, що поєднує об'єктивно сформовану, цілісну і відносно відокремлену групу функціонально взаємозумовлених і структурно пов'язаних норм права, що регламентують конкретно визначені суспільні відносини, пронизуючи предмет фінансового права, у поєднанні з науковими, освітніми, організаційними, економічними заходами покликана вдосконалити фінансову систему і сприяти зростанню добробуту у суспільстві.

Фінансова політика на етапі проведення радикальних реформ (пенсійна, податкова, судова, адміністративна), на нашу думку, буде ефективною тоді, коли суспільство забезпечуватиме безпеку своїх членів для реалізації прав і свобод, передбачених Загальною декларацією прав людини (1948 р.), без обмеження свободи розвитку особистості (ураховуючи принцип ненанесення шкоди іншим), захищаючи їх від збитків задоволення інтересів у соціальному і міжнародному аспекті відповідно до ратифікованих Україною міжнародних документів. Законодавство колишнього Союзу РСР застосовується з питань, що не урегульовані законодавством України, за умови, що воно не суперечить Конституції і законам України (Постанова Верховної Ради України «Про порядок тимчасової дії на території України окремих актів законодавства колишнього Союзу РСР» від 12 вересня 1991 року). Для гармонізації вітчизняного законодавства до законодавства ЄС та забезпечення відповідності правовим основам і міжнародним стандартам якості життя потрібно розмежовувати норми-принципи, норми-дефініції, загальні і спеціальні норми з огляду на те, що колізії між нормами-принципами і позитивними нормами зустрічаються досить часто. За допомогою законів та інших правових актів забезпечується загальновизнана міра поєднання суспільних, особистих і групових інтересів, фіксується і гарантується захист інтересів держави, суспільства та громадян [2, с. 126]. Для державно-правового регулювання економіки і підприємництва використовуються такі засоби: норма-



тивне регулювання основ діяльності; офіційне визнання і визначення статусу; закріплення порядку ведення діяльності; вимоги до змісту і якості діяльності; організація підтримки підприємництва; контроль за дотриманням законності, введення заборон і санкцій за недотримання нормативів [2, с. 127], що, безперечно, впливає на реалізацію фінансової політики як у діяльності окремих суб'єктів, так і у державі в цілому. Поділяємо позицію одного з авторів української політології Гасвського Б. А. у тому, що коли ми говоримо про проблеми соціальної науки, то, як правило, маємо на увазі два аспекти цієї проблемності: це проблеми, власне, науки, тобто рівня її розвитку, науково осмисленого буття, його досконалості, меж, наявності «білих плям», переконливості наукового інструментарію тощо; це об'єктивна реальність, об'єктивне суспільне життя, той об'єкт науки, що пізнати неможливо. Досконалість його пізнання завжди вимірюється критеріями практичності, можливості використання для організації необхідної стабільності життя, безболісного просування по шляху задоволення постійно зростаючих потреб суспільства на кожному конкретному етапі [3, с. 131]. Побудова ефективної фінансової політики – це постійно триваючий процес, що поряд з економічними законами враховує історичні особливості розвитку держави. Однією з передумов існуючих проблем здійснення фінансової діяльності у державі є недоліки побудови фінансової політики з огляду на її короткострокове орієнтування.

Фінансова система як об'єктивне явище (публічні і приватні фінанси, державні фінанси, міжнародні фінанси, фінансовий ринок, фінанси суб'єктів господарювання, фінанси домогосподарств) є ознакою незалежності держави. Фінансова політика, на нашу думку, як інститут взаємопроникнення публічного і приватного інтересу, впливає на розвиток сучасного фінансового права і юридичної практики у сфері фінансової діяльності держави, а також свідчать про наявні проблеми правового регулювання у формуванні фінансової системи, скерованої на соціально-економічне зростання, покращання добробуту населення, підвищення якості життя і цивілізоване державотворення.

У мистецтві вироблення політичних рішень відома дослідниця політики Дебора Стоун пропонує власні рецепти і застереження, що ми поділяємо: проект з вироблення раціональної державної політики спирається на три наріжні камені: модель аргументування; модель суспільства й модель вироблення політичного курсу (вивчення цілей; визначення альтернативних дій для досягнення цілей; передбачення

можливих наслідків кожної альтернативи; оцінка можливих наслідків кожної альтернативи; вибір альтернативи, що найкраще забезпечує досягнення визначених цілей) [4, с. 16]; збитки – це політичні вимоги, що їх висуває одна група інтересів до іншої, однак невизначеність цих збитків і наша нездатність виміряти їх, чи то в ринковій вартості, чи то в інших обчислювальних одиницях, роблять їх не менш важливими (що абстрактніші й символічніші збитки, то більш суперечливі вони з політичного погляду) [4, с. 96]. Роль політики у сфері державних видатків у країнах з перехідною економікою залежить, крім усього іншого, і від вихідних економічних умов і намірів країн щодо темпів проведення реформ) [5, с. 221]. Успішна реформа системи державних видатків є найважливішою умовою реалізації економічних реформ) [5, с. 222]. Прогностичний оптимізм полягає в тому, що народ України може з такими природно-географічними ресурсами своїми руками будувати власний дім, використовуючи для цього будівництва в конкретних умовах України найміцнішу цеглу – політичну державу, політичний геній, здатність народу до самоорганізації в ім'я великої мети – розбудови незалежної, високорозвиненої України [3, с. 124].

Організацію Об'єднаних Націй асоціюють з підтримкою миру та безпеки, проте діяльність ООН охоплює значно ширше коло завдань у різних сферах, ніж миротворчість та вирішення конфліктів, спрямованих на покращання життя людей у різних куточках світу. ООН переслідує цілі (ст. 1 гл. 1): 1) підтримувати міжнародний мир і безпеку; 2) розвивати дружні відносини між націями на основі поваги принципу рівноправності і самовизначення народів; 3) здійснювати міжнародне співробітництво у вирішенні міжнародних проблем економічного, соціального, культурного і гуманітарного характеру й у заохоченні і розвитку поваги до прав людини та основних свобод для всіх, незалежно від раси, статі, мови і релігії; 4) бути центром для узгодження дій націй у досягненні цих загальних цілей. Відповідно до Статуту Організації Об'єднаних Націй і Статуту Міжнародного Суду від 26.06.1945 р. (ст. 55 гл. IX: міжнародна економічна та соціальна співпраця), з метою створення умов стабільності і добробуту ООН сприяє: а) підвищенню рівня життя, повній зайнятості населення і умовам економічного і соціального прогресу та розвитку; б) вирішенню міжнародних проблем у галузі економічній, соціальній, охорони здоров'я і схожих проблем; міжнародному співробітництву в галузі культури і освіти; в) всебічній повазі і дотриманню прав людини і основоположних свобод для всіх.



Міжнародний пакт про громадянські і політичні права від 16.12.1966 р. визначає, що усі держави, які беруть участь у цьому Пакті, у тому числі ті, що відповідають за управління несамоврядними і підопічними територіями, повинні, відповідно до положень Статуту ООН, заохочувати здійснення права на самовизначення і поважати це право (ч. 3 ст. 1). Конвенцією про привілеї та імунітети Об'єднаних Націй від 13.02.1946 р. визначено, що оскільки ст. 104 Статуту ООН передбачає відповідну правоздатність для виконання функцій і досягнення цілей, а ст. 105 окреслює привілеї та імунітет на відповідній території членів, то, зважаючи на ст. 6, Об'єднані Нації при застосуванні прав, не будучи обмеженими фінансовим контролем, правилами чи мораторієм (ст. 5), повинні рахуватися з заявами (поданнями) з боку урядів кожного члена Організації, оскільки Організація визнає, що такі заяви (подання) можуть бути взяті до уваги без шкоди для інтересів Об'єднаних Націй. ООН оприлюднила доповідь із визначення індексу розвитку людства у 2007–2008 роках. Україна входить до групи лідерів серед держав із середнім розвитком. Разом з нами до цієї когорти увійшли Домініка, Сент-Люсія, Казахстан, Венесуела та Колумбія [6]. Рівень життя населення країни значною мірою характеризується структурою ВВП та його використанням. Аналіз рівня життя населення звичайно супроводжується аналізом двох взаємозалежних показників: «споживчий кошик» і «прожитковий мінімум». У звіті Economist Intelligence Unit «Індекс демократії» зазначено, що з 28-ми країн Східної Європи у 19-ти спостерігається зниження індексу демократії в період між 2008 і 2010 роками, причому найбільш значне скорочення спостерігається в Україні [7]. Люди в Україні часто не мають достатніх знань щодо власних прав і, відповідно, не використовують ті переваги, що їм надає чинне законодавство [8].

Закон України «Про прожитковий мінімум», відповідно до статті 46 Конституції України (254 к/96-ВР), дає визначення прожитковому мінімуму при реалізації державою конституційної гарантії громадян на достатній життєвий рівень. Вітчизняне законодавство визначає категорію «прогнозні та програмні документи економічного і соціального розвитку» як документи, що відповідають вимогам законодавства України щодо документів і відображають прогнози та програми економічного і соціального розвитку. У сфері господарювання держава здійснює довгострокову (стратегічну) і поточну (тактичну) економічну й соціальну політику, спрямовану на реаліза-

цію та оптимальне узгодження інтересів суб'єктів господарювання і споживачів, різних суспільних верств і населення в цілому. Разом з тим потрібно наголосити, що саме тоді, коли проблеми у суспільстві стають болючими для всіх верств, груп, класів, то особливу роль у їх вирішенні, на нашу думку, відіграють фундаментальні і прикладні наукові дослідження, що збагачують практику.

Доцільно було б, на нашу думку, з метою узгодження стратегічних орієнтирів розвитку фінансової сфери та різних галузей економіки у Закон України «Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України» від 23.03.2000 р. № 1602-III внести доповнення щодо довгострокового прогнозування (із визначенням його періоду не менше як на 30–60 років з огляду на трудовий стаж та планування життєвих циклів людини).

#### Список використаної літератури

1. Власть упрекнули в плохой подготовке реформ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://minprom.ua/news/77525.html>
2. Тихомиров Ю. А. Предприниматель и закон: практическое пособие / Тихомиров Ю. А. – М.: Экономика, 1996. – 287 с.
3. Гаєвський Б. А. Українська політологія (концептуальні засади): навчальний посібник / Гаєвський Б. А. – К.: МАУП, 1994. – 144 с.
4. Дебора Стоун. Парадокс політики. Мистецтво вироблення політичних рішень / Дебора Стоун; [перекл. з англ. Олександра Буценка]. – 2-ге вид., переробл. та доповн. – К.: Видавничий дім «Альтернативи», 2001. – 304 с.
5. Розпутенко І. Управління державними видатками в перехідних економіках / Розпутенко І. – К.: Основи. – 223 с.
6. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rate1.com.ua/ua/suspilstvo/riven-zhittja/1360/>
7. Національна доповідь про людський розвиток 2011 року «Україна: на шляху до соціального залучення» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.undp.org.ua/files/ua\\_95644NHDR\\_2011\\_Ukr.pdf](http://www.undp.org.ua/files/ua_95644NHDR_2011_Ukr.pdf)
8. Майборода Я. Програма розвитку ООН – шлях до побудови життя суспільства та особистості за найкращим міжнародним досвідом / Я. Майборода // Без Бар'єрів. – 2011. – № 17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bbnews.com.ua/programa-rozvitku-oon-shlyakh-do-pobudovi-zhittya-suspilstva-ta-osobistost-za-naikrashchim-m-zhnarod>.

*Фатхуддінова І. В.,  
нотаріус Київського міського  
нотаріального округу,  
здобувач кафедри адміністративного  
та фінансового права,  
Національний університет «Одеська  
національна юридична академія»*

## КОНСТИТУЦІЯ УКРАЇНИ – ОДНЕ З ОСНОВНИХ ДЖЕРЕЛ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

**Ф**інансове право є регулятором суспільних (економічних) відносин і одним з факторів управління і забезпечення розвитку економіки, тому правові засоби, за допомогою яких вирішуються економічні завдання, мають важливе значення. Останніми роками спостерігається зростання кількості нормативно-правових актів, які регулюють відносини, пов'язані з публічними фондами коштів. А чи всі ці відносини є фінансовими і регулюються тільки фінансово-правовими нормами? Відповідь на це запитання дає насамперед фінансово-правова наука. Останнім часом питанню джерел фінансового права, як і інших галузей права, вчені почали приділяти пильну увагу. Особливо глибоке дослідження цієї актуальної проблеми провела О. О. Дмитрик [1]. Автор розглянула широке коло проблем джерел фінансового права і зазначила про тенденції їх розвитку. Однак фінансове право, як ніяка інша галузь права, мобільне. За один рік змінилася і обновилася редакція Бюджетного кодексу України. Прийнято Податковий кодекс України. Після ухвалення цих «могутніх» законодавчих актів майже кожного тижня в них вносяться зміни і доповнення. Тому проблема джерел фінансового права не вичерпується.

За Конституцією України, як Основного закону держави і джерела фінансового права, потрібно, на нашу думку, сприймати як базовий елемент сучасних джерел фінансового права, фінансовий закон, як наділений вищою юридичною силою нормативний правовий акт, що приймається в особливому порядку від імені народу представницьким органом і який створює важливі фінансово-правові норми держави.

Кожний юрист знає, що приписи, вміщені в Конституції держави, є нормами прямої дії, вони і безпосередньо регулюють публічні фінансові відносини. Наприклад, ст. 67 Конституції встановлює обов'язок кожного громадянина сплачувати податки і збори у порядку і розмірах, установлених законом, тобто ця конституційна норма, по-перше, приписує кожному сплачувати податки і збори, по-друге, предписує щороку подавати декларації про свій майновий стан і доходи, отримані за минулий рік у порядку, встановленому законом.

Конституційні основи фінансового права знаходять вираження в його принципах. Виходячи з теоретичних засад фінансового права, його принципи вміщують загальні конституційні положення, розвивають їх, включаючи в них конкретний зміст.

Важко погодитися з тлумаченням джерел фінансового права, коли в основу аналізу явищ фінансово-правової дійсності закладають покласти принцип соціального натуралізму [2]. Це філософська категорія, яка, на наш погляд, не може застосовуватися державою при фінансово-правовому регулюванні.

Ще греки заклали загальнофілософську основу законодавства, стверджуючи, що закон, який розуміється як юридичний акт, не ідентичний закону філософії або інших сфер життя: філософський закон відображає об'єктивний зв'язок явищ. Юридичний закон покликаний бути критерієм для відмежування справедливого і несправедливого; юридичний закон є штучним породженням людського розуму і волі, тобто справою рук людей [3].

Закони, що регулюють фінансові відносини, не однорідні за своїм характером і змістом. По-перше, фінансове право містить кілька фінансово-правових інститутів (чи підгалузей, оскільки підгалузь містить по кілька інститутів), тому тільки норми Конституції України, як Основного закону держави, регулюють відносини у всіх інститутах фінансового права. Але в кожному інституті чи підгалузі фінансового права умовно можна поділити нормативно-правові акти загальної дії і акти про конкретні види відносин, об'єднаних у цій підгалузі.

Нормотворчість держави здійснюється в різних видах і формах та є основою і засобом реалізації фінансово-правової політики. В Україні в основному існують такі форми фінансової нормотворчості: прийняття законів Верховною Радою України та нормативно-правових актів уповноваженими органами держави, підзаконні акти, до яких можна віднести укази Президента України, постанови Уряду України

і нормативні акти міністерств і відомств у межах своєї компетенції. Окремо потрібно визначити фінансові акти, які видають спеціальні фінансові та кредитні органи, – накази, інструкції, листи.

Конституція України передбачає нормотворчість і органів місцевого самоврядування для керівництва місцевими фінансами. Доволі часто компетентними органами видаються індивідуальні фінансові акти як державно-владні приписи з питань фінансової діяльності, що стосуються окремих юридичних або фізичних осіб.

На відміну від Конституції Російської Федерації, яка передбачає можливість прийняття законів на референдумі, стаття 74 Конституції України не допускає вирішення на референдумі питань щодо податків, бюджету та амністій. Це свідчить про особливу важливість фінансових питань для держави. Крім того, ч. 2 ст. 92 Конституції встановила, що всі види фінансової діяльності встановлюються виключно законом.

#### Список використаної літератури

1. Дмитрик О. О. Джерела фінансового права: проблеми та перспективи розвитку: [монографія] / Дмитрик О. О. – Х.: Віровець А. П. «Апостроф», 2010. – 328 с.
2. Гаврилюк Р. О. Джерела фінансового права України / Гаврилюк Р. О. – Чернівці: Рута, 2003. – С. 7.
3. Оксалытный В. В. Сравнительная теория закона и ее место в юридической компаративистике / Оксалытный В. В. – К.: Институт государства и права им. В. М. Корецкого, 2009. – С. 15–16.



*Хомутиннік В. Ю.,  
здобувач кафедри фінансового права,  
Національний університет «Юридична академія  
України імені Ярослава Мудрого»*

## КОРЕГУВАННЯ ПОВНОВАЖЕНЬ ВЛАДНИХ ОРГАНІВ ЯК ЗАСІБ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДОСТАТНОСТІ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

**П**ерерахування коштів із районних бюджетів на видатки, які не передбачалися при затвердженні бюджету, можуть здійснюватися лише за особливою процедурою. При цьому таке перерахування мало проводитися з дотриманням процедур внесення змін до Програми розвитку та реформування житлово-комунального господарства та внесення змін до рішення районної ради про бюджет, що передбачає з'ясування таких питань:

- 1) чи має право місцева рада самостійно використовувати грошові кошти, додатково одержані при виконанні місцевого бюджету;
- 2) чи можуть вважатися видатки на покриття різниці тарифів на теплопостачання бюджетним установам такими, що мають здійснюватися з місцевого бюджету;
- 3) хто є розпорядниками коштів місцевих бюджетів.

По-перше, необхідно відмежовувати такі поняття, як вільний залишок бюджетних коштів та кошти, додатково одержані при виконанні бюджету.

Відповідно до ст. 14 Бюджетного кодексу України [1] вільний залишок бюджетних коштів становить перевищення залишку коштів загального фонду бюджету над оборотним залишком бюджетних коштів на кінець бюджетного періоду.

Такий залишок не підлягає вилученню і використовується на проведення видатків згідно з рішенням відповідної ради. Отже,

вільний залишок бюджетних коштів утворюється саме на кінець бюджетного періоду. Згідно зі ст. 78 Бюджетного кодексу України додатково одержані кошти при виконанні бюджету – це кошти, що надходять до відповідного бюджету у процесі виконання певного бюджету понад тих сум, які встановлено у рішенні про місцевий бюджет.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» [3] бюджет місцевого самоврядування (місцевий бюджет) – це план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій та повноважень місцевого самоврядування; районний бюджет – це план утворення і використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення спільних інтересів територіальних громад сіл, селищ, міст районного значення, виконання місцевих програм, здійснення бюджетного вирівнювання.

У ст. 65 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» закріплено, що доходи, додатково одержані у процесі виконання місцевих бюджетів, суми перевищення доходів над видатками, що утворилися в результаті збільшення надходжень до бюджету чи економії у видатках, вилученню не підлягають, крім випадків, передбачених законом. Рішення про використання таких коштів приймається відповідною радою. Викладене свідчить, що місцеві ради мають право самостійно вирішувати питання стосовно використання грошових коштів, які додатково одержані при виконанні певного місцевого бюджету. Для цього необхідно внести відповідні зміни до рішення про місцевий бюджет.

Поряд із тим Бюджетним кодексом встановлені певні обмеження стосовно використання коштів, додатково одержаних при виконанні місцевого бюджету. Так, згідно з ч. 7 ст. 78 Бюджетного кодексу України рішення про внесення змін до рішення про місцевий бюджет ухвалюється відповідною радою за поданням офіційного висновку місцевого фінансового органу про обсяг вільного залишку бюджетних коштів, перевиконання чи недовиконання дохідної частини загального фонду відповідного бюджету. Факт перевиконання дохідної частини загального фонду місцевого бюджету визнається за підсумками першого півріччя та наступних звітних періодів поточного бюджетного періоду на підставі офіційних висновків місцевого фінансового органу за умови перевищення доходів загального фонду місцевого

бюджету (без урахування міжбюджетних трансфертів), урахованих у розписі місцевого бюджету на відповідний період, не менше ніж на 5 відсотків. Таким чином, місцева рада має право самостійно використовувати кошти, додатково отримані при виконанні місцевого бюджетного.

По-друге, одним з найважливіших принципів бюджетної системи України, закріплених у чинному Бюджетному кодексі України (ст. 7), є принцип цільового використання бюджетних коштів, який визначає, що бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями. Принцип цільового використання коштів означає, що бюджетні кошти виділяються у розпорядження конкретних одержувачів із чітким визначенням їх на фінансування конкретних цілей. Нецільове використання бюджетних коштів, тобто витрачання їх на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет, виділеним бюджетним асигнуванням чи кошторису, є порушенням бюджетного законодавства України і підставою для притягнення до дисциплінарної, адміністративної чи кримінальної відповідальності у порядку, визначеному законами України.

Відповідно до ч. 2 ст. 85 Бюджетного кодексу України, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних рад, міські, селищні, сільські голови (якщо відповідні виконавчі органи не створені) зобов'язані забезпечити здійснення видатків, визначених пунктами 2 і 3 статті 82 Бюджетного кодексу України, з відповідних місцевих бюджетів з додержанням розподілу цих видатків між бюджетами, визначеного статтями 88–91 Бюджетного кодексу України.

Статтею 91 Бюджетного кодексу України встановлено перелік видатків місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів. До таких видатків належать, зокрема, видатки на місцеві програми розвитку житлово-комунального господарства та благоустрою населених пунктів; інші програми, затверджені відповідною радою згідно із законом.

Питання затвердження програм соціально-економічного та культурного розвитку відповідно району, області, цільових програм з інших питань, заслуховування звітів про їх виконання; затвердження відповідно районних, обласних бюджетів, внесення змін

до них, затвердження звітів про їх виконання належать до питань, які вирішуються виключно на пленарних засіданнях районних чи обласних рад (ч. 1 ст. 43 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»).

У Законі України «Про Загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2009–2014 роки» [2] від 24.06.2004 р. (додаток № 1 до Загальнодержавної програми реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2004–2010 роки) визначені, зокрема, основні завдання органів місцевого самоврядування щодо реалізації цієї Програми, одним з яких є забезпечення беззбиткового функціонування підприємств житлово-комунального господарства. Зважаючи на викладене, а також з урахуванням положень ч. 2 ст. 85 та ст. 91 Бюджетного кодексу України видатки на районні програми розвитку житлово-комунального господарства, у тому числі дотації підприємствам житлово-комунального господарства, є видатками місцевих (районних) бюджетів та не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів. Такі видатки не відносять до видатків Державного бюджету України, оскільки вони не наведені у ст. 87 Бюджетного кодексу України, де вказаний перелік видатків Державного бюджету України.

По-третє, відповідно до п. 3 ч. 1 ст. 22 Бюджетного кодексу України головними розпорядниками бюджетних коштів можуть бути виключно за бюджетними призначеннями, передбаченими місцевими бюджетами, керівники місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів рад та їх секретаріатів, керівники головних управлінь, управлінь, відділів та інших самостійних структурних підрозділів місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів рад. При цьому головні розпорядники коштів місцевих бюджетів визначаються рішенням про місцевий бюджет із дотриманням умов, встановлених пунктами 2 і 3 частини 1 ст. 22 Бюджетного кодексу України.

Таким чином, перерахування головним розпорядником коштів з районного бюджету, яке здійснюється відповідно до бюджетного призначення підприємствам житлово-комунального господарства, якщо таке перерахування було передбачено змінами до Програми розвитку та реформування житлово-комунального господарства району та змінами до районного бюджету на 2008 рік, відповідає вимогам

чинного законодавства України. Видатки, передбачені місцевими програми розвитку житлово-комунального господарства, належать до видатків відповідного місцевого бюджету.

#### Список використаної літератури

1. Бюджетний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
2. Про Загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2009–2014 роки: закон України: від 24.06.2004 р. № 1869-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 46. – Ст. 512.
3. Про місцеве самоврядування в Україні: закон України: від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.



**Хохуляк В. В.,**

*к.ю.н., доцент кафедри конституційного,  
адміністративного і фінансового права,  
Чернівецький навчальний центр  
Національного університету  
«Одеська юридична академія»*

## МІСЦЕ НАУКИ ФІНАНСОВОГО ПРАВА В СИСТЕМІ НАУК У ТРАКТУВАННІ ДОСЛІДНИКІВ КІНЦЯ ХІХ – ПОЧАТКУ ХХ СТ.

Уявлення про сутність та значення науки фінансового права як складової юриспруденції постійно еволюціонувало і трансформувалося у зв'язку з її власним, внутрішнім розвитком та внаслідок економічних, суспільно-політичних змін. Як відзначив А. М. Козирін, протягом усього ХІХ ст. фінансове право розвивалося у нерозривній єдності з економічною наукою (її частиною про фінанси), а тому наукові дослідження у фінансовій сфері являли собою своєрідний економіко-юридичний симбіоз [5, с. 14]. Такий комплексний економіко-юридичний характер науки призводив до змішування, взаємозаміни понять: «фінанси» та «фінансове право»; «фінансова наука» та «наука фінансового права». У працях кінця ХІХ – початку ХХ ст. фактично наскрізною є тенденція, коли у роботі під назвою «Фінансове право» під поняттям науки фінансового права розкривається зміст фінансової науки і навпаки. Прикладом є підручник В. О. Лебедєва «Фінансове право» (1882–1885 рр.) [5], який сучасники називали фінансовою енциклопедією і який був перевиданий у багатьох європейських країнах. Зокрема, В. О. Лебедєв відзначав: «Взагалі, всі засоби, якими держава може володіти для реалізації своїх цілей, незалежно від того, чи ці засоби знаходяться у приватних коштах громадян чи у речових матеріалах, капіталах, грошових

зборах тощо – всі вони повинні називатися фінансами. Господарська діяльність держави, спрямована на набуття матеріальних засобів, становить фінансове господарство. Правила фінансового господарства, втілені у законодавчі норми, є фінансовим законодавством або фінансовим правом. Теоретичне дослідження всіх даних основних понять, тобто фінансів, фінансового господарства і фінансового права становить фінансову науку» [5, с. 36].

Такої самої позиції притримувався І. І. Патлаєвський, який писав: «У державному господарстві господарем є держава. А оскільки все існування держави просякнуте ідеєю права, то всі органи держави у своїй діяльності визначаються позитивним законодавством. Тому організація господарства даної держави, а також способи господарського управління у будь-якій державі визначаються позитивним правом або фінансовим законодавством. По суті, фінансове позитивне законодавство або фінансове право держави є практичним додатком положень науки фінансів до умов даної держави, втіленим у форму закону. На цій підставі науку про державне господарство країни називають також наукою фінансового права» [6, с. 19].

Одними з перших, хто запропонував розмежувати науку фінансового права від фінансової науки як складової економічної науки у вітчизняній правовій думці, були С. І. Іловайський та І. Т. Тарасов. На думку С. І. Іловайського, між фінансовою наукою та наукою фінансового права існують суттєві відмінності, пов'язані з їх призначенням. Зокрема, автор вказував: «Фінансова наука у вузькому значенні цього слова повинна досліджувати явища фінансового господарства та визначення основних його закономірностей. Однак кожна цивілізована держава має власні закони, які визначають і регулюють її фінансовий устрій і управління. Сукупність юридичних норм і законів, за якими держава веде власне господарство, становить фінансове право. Отже, фінансова наука – це фінансова теорія, яка відповідає на питання, яким повинне бути фінансове господарство відповідно до сьогоденних уявлень. Наука фінансового права – це наука, яка відповідає на питання, яким є фінансове господарство держави в дійсності. На підставі цього найбільш доцільно називати нашу науку наукою фінансового права» [2, с. 12].

Одним з найбільш принципових питань, які обговорювалися у юридичній науці даного періоду, було питання про самостійність науки фінансового права та її місце в системі науки. До початку ХХ



сторіччя сформувалося два підходи до розуміння цієї проблеми, які і до цього часу мають своїх прихильників і опонентів. Представники першого підходу ототожнювали науку фінансового права з фінансовою наукою і вносили її в розділ політичної економії. Такий підхід сформувався під впливом концепції видатного німецького економіста К. Г. Рау, який мав великий авторитет серед представників фінансової думки Росії XIX–XX ст. К. Г. Рау відзначав, що наука про устрій державного господарства або про кращий спосіб задоволення державних потреб матеріальними цінностями називається наукою про фінанси і становить частину політичної економії [7, с. 4].

Представники другого підходу, серед яких В. О. Лебедев, І. Т. Тарасов, С. І. Іловайський та цілий ряд інших, наполягали на самостійному характері науки фінансового права. Зокрема, С. І. Іловайський стверджував, що політична економія займається дослідженням законів приватного господарства, тоді як фінансова наука вивчає господарські явища суспільних утворень. Тому, на його думку, політичну економію потрібно вважати наукою про приватне господарство, а науку фінансового права – наукою про публічне господарство [3, с. 5]. Запропонований підхід отримав підтримку серед більшості дослідників фінансового права [1, с. 495].

У розумінні дослідників XIX–поч. XX ст. ст. наука фінансового права визначалася як сукупність знань, що відображають реальні дії держави відносно ведення власного фінансового господарства. В. О. Лебедев, а пізніше І. І. Янжул пріоритетним вважали юридично-догматичне значення науки фінансового права як похідної законодавчої практики держави. Подібний підхід дозволив їм констатувати про наявність двох споріднених наукових дисциплін у галузі публічних фінансів: «фінансового права» і «фінансової науки» [4, с. 41–43]. Характерною рисою у визначенні фінансово-правової науки, її місця і значення В. О. Лебедевим, С. І. Іловайським, І. Ю. Патлаєвським, І. Т. Тарасовим, І. І. Янжулом була та, що фінансово-правова наука може вказувати тільки на те, що може бути зараз і в даній місцевості. На підставі цього робився висновок, що наукові положення завжди умовні і не мають загального характеру.

Таким чином, визначаючи фінансове господарство держави предметом науки фінансового права, дослідники вказаного періоду фактично одностайно наголошують на його публічному характері.

Ознака публічності фінансів і фінансового господарства визначається одним з головних критеріїв об'єкта науки фінансового права.

### Список використаної літератури

1. Грачева Е. Ю. История науки финансового права / Грачева Е. Ю. // История юридических наук в России: сборник статей / [под. ред. О. Е. Кутафина]. – М., 2009. – С. 495.
2. Иловайский С. И. Определение, содержание и значение науки финансового права в связи с кратким очерком финансового положения главнейших государств / С. И. Иловайский. – Одесса, 1887. – С. 12.
3. Иловайский С. И. Учебник финансового права / Иловайский С. И. – Одесса, 1895. – С. 1. – 334 с.
4. Лебедев В. А. Финансовое право. Лекции. – 2-е изд. Т. 1. / Лебедев В. А. – СПб.: Общественная польза, 1882. – С. 41–43.
5. Лебедев В. А. Финансовое право: учебник / Лебедев В. А.; сост. Ялбулганов А. А., науч. ред. Козырин. – М.: Статут, 2000. – 461 с. – (Серия «Золотые страницы финансового права России»).
6. Патлаевский И. И. Курс финансового права / Патлаевский И. И. – Одесса, 1885. – С. 19.
7. Рау К. Г. Основные начала финансовой науки. Т. 1 // Рау К. Г. – СПб., 1867. – С. 4.



**Храбров А. О.,**  
к. ю. н., доцент,  
завідувач кафедри адміністративно-правових  
та кримінально-правових дисциплін  
Кримського юридичного інституту  
НУ «Юридична академія України  
імені Ярослава Мудрого»

## ЩОДО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «ПРИНЦИПИ ПОДАТКОВОГО ПРАВА»

**П**ринцип (від латинського «principium» – першооснова, основа) – 1) вихідне, що не вимагає доказів, положення теорії (те саме, що аксіома або постулат), 2) внутрішнє переконання, незмінна позиція чи правило поведінки (те саме, що максима або заповідь) [5]. Відомо, що право будується на основних засадах, головних векторах, які іменуються принципами. Так, теорія права дає нам розуміння, що є принципами права, під яким розглядаються основні ідеї, керівні положення, що визначають зміст і напрями правового регулювання. З одного боку, вони встановлюють якісь закономірності права, а з іншого – найбільш загальні норми, які діють у всій сфері правового регулювання і поширюються на всіх суб'єктів. Ці норми або прямо сформульовані у законі, або виводяться із загального змісту законів [1, с. 200; 2, с. 75; 3, с. 215]. Ми згодні з наведеним вище, але вважаємо, що принципи права – це закріплені в різних його джерелах або виражені в юридичній практиці загальноновизнані основоположні ідеї, які відображають рівень пізнання загальних закономірностей права, що слугують для створення та дії системи юридичних норм, а також для безпосереднього врегулювання суспільних відносин за наявності прогалин або суперечок.

За останній період економіко-правова реальність зазнала значних змін. Сьогодні трансформація податкового права зумовлена набранням чинності Податковим кодексом України. Крім того, сьогодні податкове право трансформується із складного інституту фінансового права до підгалузі останнього, яке, як відомо, характеризується

такими особливими рисами: нормативністю правових розпоряджень, обов'язковістю їх виконання, чіткістю розуміння та ін. [6, с. 101]. Питання принципів податкового права, принципів податкової системи, принципів податку та податкового законодавства не є новою для науки фінансового права [7, с. 397–392; 6, с. 101; 8, с. 38–42], але спроби визначити та розкрити сутність поняття «принципи податкового права» не зустрілися нам, тому спробуємо з'ясувати, що входить до змісту вказаної категорії, як ми її розуміємо.

Крім основних загальноправових принципів, для податкового права характерна особлива система принципів. Звичайно, принципи податкового права належать, як справедливо вказує М. П. Кучерявенко, до його основних механізмів та несучих конструкцій [6, с. 101]. Податковому праву як частині системи права взагалі притаманні загальноправові принципи: верховенства права, законності, гуманізму, демократизму, справедливості та ін. [1, с. 200; 2, с. 75; 3, с. 215]. Але у податкового права є суто галузеві принципи, які відображають його специфіку, завдання, розкривають сутність правовідносин, передбачають предмет та метод регулювання, особливості дії норм та ін. Принципи податкового права охоплюють базові положення права, вихідні напрями дії права, основні засади, які визначають зміст усієї його системи, галузі чи інституту та після правового закріплення у нормах податкового законодавства набувають загальноправового та спеціально-правового значення [8, с. 38–42], виступають своєрідним орієнтиром при становленні та розвитку права в цілому. Тому принципи і мають таке загальнометодологічне значення при законотворчій та правозастосовчій практиці. Потрібно зазначити, що система принципів права складається з різних, тісно пов'язаних взаємних імперативних вимог, тому вони й становлять поряд з нормами права більш важливі елементи змісту права в цілому [2, с. 76].

Таким чином, принципи податкового права – це вихідні загальноправові та нормативно-правові начала, імперативні вимоги, які зумовлюють загальну та конкретну спрямованість правового регулювання, розвитку та побудови системи суспільних відносин у галузі оподаткування.

На загальних принципах права повинні будуватися спеціальні (галузеві) принципи податкового права в цілому, система оподаткування, окремі його інститути та розвиватися (кодифікуватися) чинне податкове законодавство. Усі принципи податкового права повинні бути притаманними йому та діяти у всіх його інститутах, які становлять систему податкового права, саме на них повинна будуватися

система оподаткування, практика застосування податково-правових норм, усі існуючі податкові процедури. Також потрібно зазначити, що принципи податкового права є більш стабільними конструкціями, є фундацією для ухвалення та застосування конкретних норм.

Так, за однією із загальновідомих класифікацій принципів права за критерієм належності до окремої галузі у податковому праві можна виділити: загально соціальні, міжнародні, міжгалузеві та спеціальні (галузеві) принципи податкового права. Саме останні, на наш погляд, є принципами, у поєднанні з якими повинні існувати та діяти принципи податкової системи, принципи податку та принципи податкового законодавства. Їх поєднання, взаємодія як у цілому, так і окремо приведе у подальшому до побудови дієвої системи податкового законодавства.

Визначення системи принципів податкового права, проведення класифікації та дослідження видів, указаних правових категорій дасть можливість усім суб'єктам податкових відносин забезпечити реалізацію їх прав та обов'язків. Крім того, дозволить ввести в дію конкретні норми та правила, за допомогою яких будуть проходити подальші процеси систематизації, правозастосування, тлумачення і реалізації податково-правових вимог.

#### Список використаної літератури

1. Лазарев В. В. Теория государства и права // В. В. Лазарев, С. В. Липень. – М.: Спарк, 2000. – 511 с.
2. Общая теория государства и права. Академический курс: в 3-х т., изд. 2-е, перераб. и доп. / [отв. ред. М. Н. Марченко]. – М.: Зерцало-М, 2002. – Т. 2. – 528 с.
3. Хропанюк В. Н. Теория государства и права: учебное пособие для высших учебных заведений / В. Н. Хропанюк / [под ред. профессора В. Г. Стрекозова]. – М.: Дабахов, Ткачев, Дымов. 1995. – 384 с.
4. Бочаров В. А. Определение / В. А. Бочаров // Новая философская энциклопедия. – М.: Мысль, 2000. – Т. 1–4. – 2659 с.
5. Філософська енциклопедія [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://iph.ras.ru/elib/2439.html>.
6. Кучерявенко М. П. Податкове право: [навчальний посібник] / Кучерявенко М. П. – Х.: Легас, 2001. – 584 с.
7. Воронова Л. К. Принципы налоговой системы Украины и их воплощение в налоговой практике / Л. К. Воронова. – К.: Юринком Интер, 2003. – 528 с.
8. Кучерявенко М. Зміст і класифікація принципів у податковому праві / М. П. Кучерявенко // Право України. – 2002. – № 2. – С. 38–42.

*Цимбалюк А. В.,*

*к. е. н., доцент;*

*Хмелюк А. А.,*

*аспірант,*

*Національний університет*

*ДПС України*

## ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ СИСТЕМОЮ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ – ВАЖЛИВА СКЛАДОВА АДМІНІСТРАТИВНОЇ РЕФОРМИ

**П**ошук шляхів виходу національної економіки з кризи потребує максимальної згуртованості всіх економічних суб'єктів з метою виявлення і реалізації резервів підвищення ефективності господарювання.

Особлива роль у вирішенні завдань, пов'язаних з цим, належить органам фінансового контролю. В основному рішення, що приймаються органами фінансового контролю та за їх поданнями владними структурами, мають каральний характер, тобто вони містять: передачу справи до правоохоронних органів, стягнення з порушників фінансової дисципліни донарахованих платежів до бюджету, притягнення до фінансово-правової, адміністративної і навіть до кримінальної відповідальності.

Значно менше уваги приділяється функціям органів фінансового контролю, які мають профілактичний і запобіжний характер. Проте досвід світової економіки вчить, що саме реалізація запобіжних функцій цими органами може давати найвищі результати при вирішенні питань, пов'язаних із збереженням державної власності, цільовим використанням бюджетних коштів та підвищення ефективності роботи господарюючих структур. Водночас реалізація функцій контролю профілактичного та запобіжного характеру потребує більш поглибленого управлінського та організаційного підходу до узагальнення та оцінки результатів, методів та форм контролю, виявлення причин, що призвели до порушень чинного законодавства з боку господарюючих суб'єктів.

Аналіз статистичної звітності, що характеризує стан злочинності в державі за останні роки, не тільки виявив зростання кількості злочинів економічного характеру та їх основні види, але і дав змогу простежити зв'язки між підвищенням економічної злочинності в окремих галузях народного господарства, фінансовим станом виробничо-господарських об'єктів та соціальною напруженістю на підприємствах, у окремих галузях, суспільства в цілому. Для усунення або на першому етапі зменшення фінансових порушень необхідно розробити механізм їх усунення, задіяти управлінські механізми, зокрема налагодження чіткої співпраці органів фінансового контролю з органами виконавчої та законодавчої влади на всіх рівнях управління економікою. Серйозної корекції потребує також незалежний і внутрішньовідомчий фінансовий контроль, комунальний і муніципальний контроль. Це один бік проблеми. Існує і інший, щодо функціонування великої кількості контролюючих органів. При цьому чітко не визначено, які з них є, зокрема, органами фінансового контролю, які їх функції і повноваження, правовідносини.

А тому, на нашу думку, уже сьогодні потрібно розробляти й ухвалювати Закон України про цілісну систему фінансового контролю. В основу такого Закону потрібно покласти принципи виконання органами фінансового контролю лише тих функцій і повноважень, які їм прописані законом. Як зауважив д. е. н. Кравченко В. І., верховенство права має стати головною ознакою нової системи фінансового контролю та перепорою для тих, хто хотів би використати органи фінансового контролю в цілях, що не мають нічого спільного із державними, народними інтересами.

Деякі науковці-економісти пропонують на базі Рахункової палати створити Вищу контрольну палату, до функцій якої буде віднесений фінансовий контроль діяльності вищих органів державної влади. Завдяки цьому буде доведено до логічного завершення розподіл функцій між органами державної влади, що, у свою чергу, дасть можливість навести належний порядок в організації управління фінансами країни.

Зі створенням цілісної системи фінансового контролю, на наш погляд, буде врегульовано статус органів державного і внутрішньовідомчого контролю, органів комунального фінансового контролю, спеціального фінансового контролю за законністю діяльності у фінансовій сфері органів місцевого самоврядування. Передбачається, що

законопроект підвищить відповідальність Мінфіну за координацію від імені Кабінету Міністрів України фінансового контролю в системі органів виконавчої влади, визначить функції у сфері фінансового контролю Національного банку України. Приймати кардинальні рішення потрібно вже сьогодні, одночасно з проведенням адміністративної реформи в Україні, яка вже розпочалася.

В управлінні фінансовим контролем, крім наведеного, велика роль повинна бути відведена добору і розміщенню кадрів, їх атестації, за результатами якої мають вирішуватися питання, пов'язані з оплатою праці фахівців, їх стимулювання за високу результативність роботи, сумлінне і творче ставлення до службових обов'язків тощо.

Узагальнюючи викладене, можна визначити такі напрями вдосконалення та підвищення ефективності державного управління системою фінансового контролю в Україні:

1. Основні зусилля працівників фінансового контролю повинні бути спрямовані на вирішення головних завдань зростання національної економіки.

2. Контрольні заходи, згідно з чинним законодавством, мають проводитися планово і мати регламентований характер, а також охоплювати всі сфери господарюючих суб'єктів.

3. На законодавчому рівні ухвалити Закон України про цілісну систему фінансового контролю, оскільки стара система не спрацьовує, натомість окремі елементи нової системи працюють без цілісного, завершеного, створеного на основі права, на основі закону.

### Список використаної літератури

1. Авер'янов В. Б. Виконавча влада і державний контроль / В. Б. Авер'янов, О. Ф. Андрійко. – К.: Вища школа права при інституті держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, 1999. – 47 с.
2. Орлюк О. П. Фінансове право. Академічний курс: [підручник] / Орлюк О. П. – К.: Юрінком Інтер, 2010. – 808 с.



**Чеберяко О. В.,**  
к. е. н., доцент,  
Київський національний університет  
імені Тараса Шевченка

## ПРАВОВЕ РЕГЛАМЕНТУВАННЯ МІЖБЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИН В УКРАЇНІ

**Ф**ункціонування єдиної бюджетної системи забезпечується за рахунок міжбюджетних відносин, які є з'єднуючою ланкою між державним бюджетом та місцевими бюджетами всіх рівнів. На перетині міжбюджетних відносин фокусуються інтереси всіх учасників бюджетного процесу, насамперед інтереси держави, як головного розпорядника фінансових ресурсів, та адміністративно-територіальних утворень, самоврядних територій, які є не лише споживачами фінансових ресурсів, а і їх економічною базою.

Актуальність теми дослідження зумовлюється тим, що процеси унітаризації і певної децентралізації мають місце сьогодні у світовій практиці. Параметри і характеристики бюджетної системи кожної країни залежать від політичного устрою держави – унітарного або федеративного. Стаття 2 Конституції України 1996 року законодавчо закріпила унітарну державу, і відповідно до цього створена унітарна бюджетна система, яка містить дві ланки – державний та місцеві бюджети. Державний унітаризм країни справляє вирішальну роль на міжбюджетні відносини, які є взаємовідносинами між різними рівнями влади з приводу: а) розподілу видаткових повноважень і відповідальності між органами влади та управління різних рівнів; б) розподілу податкових повноважень і дохідних джерел між органами влади та управління різних рівнів; в) бюджетного вирівнювання і розподілу фінансової допомоги.

Під бюджетним унітаризмом необхідно розуміти таку організацію міжбюджетних відносин, яка базується на основі єдиних визначених і законодавчо закріплених державою принципів, інструментів і методів і спрямована на досягнення єдиних стандартів громадських послуг по всій території країни [8, с. 48].

У бюджетному унітаризмі організація міжбюджетних відносин визначається центральними органами влади відповідно до законодавства.

Унітарна бюджетна система та унітарний бюджетний устрій є гарантом суверенітету країни і стабільності в регіонах згідно з їх фінансовими можливостями. За допомогою унітарної бюджетної системи максимально використовується бюджетний фактор у врегулюванні інтересів соціальних груп і забезпеченні єдності, економічної і політичної цілісності України.

Серед науковців потрібно відзначити праці у цій галузі О. Василика, О. Кириленко, В. Кравченка, І. Луніної, О. Лілик, К. Павлюк, І. Чугунова, Л. Шаблістої, С. Юрія та ін.

Підставою для існування міжбюджетних відносин є визначені державою:

- розподіл повноважень між державною виконавчою владою та органами місцевого самоврядування;
- гарантія з боку держави щодо фінансування наданих повноважень органам місцевого самоврядування;
- розмежування доходів і видатків між ланками бюджетної системи [4, с. 250].

Бюджетний кодекс є основоположним документом для регламентації функціонування бюджетної системи України. Правове регулювання міжбюджетних відносин здійснюється розділом 4 Бюджетного кодексу України. Згідно із статтею 81 міжбюджетні відносини – це відносини між державою, Автономною Республікою Крим та територіальними громадами щодо забезпечення відповідних бюджетів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання функцій, передбачених Конституцією України.

Взагалі виникнення та існування міжбюджетних відносин як різновиду публічних відносин в Україні зумовлюється політичними, економічними та правовими факторами. Економічний фактор полягає у тому, що для виконання функцій, покладених законодавством України на державу, Автономну Республіку Крим та територіальні

громади, які реалізували своє право, утворивши органи місцевого самоврядування, потрібні відповідні кошти. Ці кошти формуються у вигляді Державного бюджету та місцевих бюджетів, які є складовими бюджетної системи України.

Стаття 140 Конституції України гарантувала право територіальних громад – жителів села чи добровільного об'єднання у сільську громаду жителів кількох сіл, селища та міста – самостійно вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції і законів України, здійснюючи місцеве самоврядування.

Існуюча практика передачі державних повноважень місцевим органам влади, виведення місцевого самоврядування із складу органів державної влади зумовлюють пошук нових шляхів забезпечення стабільності бюджетної системи, стійкості міжбюджетних відносин та необхідність в ефективному міжбюджетному регулюванні.

Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні» передбачено, що право на утворення місцевих бюджетів належить усім територіальним громадам. Це право передбачає і Конституція України. У статті 16 Закону зазначено, що місцеві бюджети одного рівня не можуть бути включені до Державного бюджету України або місцевих бюджетів іншого рівня. Запровадження цієї норми Закону зумовлене потребою у ліквідації багаторічної практики, що існувала у радянські часи, щодо включення кожного бюджету нижчого рівня до наступного за рівнем бюджету і так аж до державного бюджету колишнього СРСР. Стаття 61 Закону визначає, що самостійність місцевих бюджетів гарантується власними та законодавчо закріпленими за ними на стабільній основі загальнодержавними доходами, а також правом самостійно визначати напрями використання коштів відповідно до чинного законодавства [7].

Згідно із статтею 95 Конституції України бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами. У процесі здійснення такого розподілу суспільного багатства між державою, територіальними громадами та окремими громадянами виникають специфічні міжбюджетні відносини.

Побудова всіх міжбюджетних відносин ґрунтується на принципах бюджетної системи України, викладених у статті 7 Бюджетного кодексу України, зокрема на принципі самостійності бюджетів. Згідно з цим принципом Державний бюджет України та місцеві бюджети є

самостійними: держава коштами державного бюджету не відповідає за бюджетними зобов'язаннями органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування. А органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування коштами відповідних бюджетів не несуть відповідальності за бюджетні зобов'язання одне одного, а також за бюджетні зобов'язання держави. Самостійність бюджетів забезпечується, зокрема, закріпленням за ними відповідних джерел доходів. Згідно із статтею 142 Конституції України держава бере участь у формуванні доходів бюджетів органів місцевого самоврядування, фінансово підтримуючи місцеве самоврядування. Крім того, відповідно до статті 143 Конституції України, органам місцевого самоврядування законом можуть надаватися окремі повноваження органів виконавчої влади. При цьому держава зобов'язується фінансувати здійснення таких повноважень у повному обсязі за рахунок коштів Державного бюджету України або шляхом віднесення до місцевого бюджету у встановленому законом порядку окремих загальнодержавних податків.

Так, в ухваленому в березні 1992 року Законі України «Про місцеві Ради народних депутатів та місцеве і регіональне самоврядування» передбачалося запровадження делегованих повноважень держави комітетам міських, сільських та селищних рад. Такі повноваження мали супроводжуватися передачею органам місцевого самоврядування відповідних фінансових, матеріально-технічних та інших ресурсів, необхідних для їх здійснення, що не було реалізовано.

Відповідно до Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20 травня 1993 року органи місцевого самоврядування базового рівня отримали право на встановлення 17 місцевих податків і зборів (сьогодні втратив чинність у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу, розділ XII).

У 2000 році було закладено основи реформування міжбюджетних відносин, здійснено чіткий, порівняно з попередніми роками, розподіл дохідних джерел між державним та місцевими бюджетами. З набранням чинності у 2001 році Бюджетним кодексом України була розширена податкова база та гарантована частка від обсягів загальнодержавних податків і зборів, які залишаються у місцевих бюджетах у вигляді трансфертів вирівнювання. А перелік власних і закріплених за місцевими бюджетами та бюджетами місцевого самоврядування доходів визначено у статтях 64, 65, 66 та 69 Бюджетного кодексу.



Міжбюджетні відносини є важливим чинником вирівнювання розвитку адміністративних територій, забезпечення однакових умов доступу громадян до послуг держави незалежно від місцезнаходження. Завдання зводиться до створення такого механізму міжбюджетних відносин, який є основою ефективності бюджетів усіх рівнів у частині забезпечення добробуту населення.

Бюджетний кодекс України в редакції 2010 року вводить такі новачки щодо вдосконалення міжбюджетних відносин:

1. Розширено перелік видатків, що враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, за рахунок видатків на:

– фінансування центрів соціальної реабілітації дітей-інвалідів; центрів професійної реабілітації інвалідів (підп. «а» п. 4 ч. 1 ст. 89, підп. «а» п. 4 ст. 90);

– фінансування центрів соціально-психологічної реабілітації дітей; соціальні гуртожитки для бюджетів міст республіканського та обласного значення, районних та обласних бюджетів (підп. «а» п. 4 ч. 1 ст. 89, підп. «а» п. 4 ст. 90);

– утримання позашкільної освіти (заходи районного значення, республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення з позашкільної роботи з дітьми) (підп. «д» п. 1 ч. 1 ст. 89);

– виплату грошової компенсації фізичним особам, які надають соціальні послуги (підп. «а» п. 4 ч. 1 ст. 89).

2. Надано вичерпний перелік субвенцій на здійснення державних програм соціального захисту, що конкретизує категорії громадян, яким надаються пільги за рахунок цих субвенцій (які раніше щорічно передбачалися у законі про Державний бюджет України) (ч. 2–5 ст. 102).

3. Доповнено перелік трансфертів, передбачених статтею 96 цього Кодексу:

а) додаткова дотація на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів (передбачається щорічно законом про Державний бюджет України (п. 2 ч. 1 ст. 97 «Трансферти, які надаються з Державного бюджету України місцевим бюджетам»);

б) інші дотації та субвенції (ч. 6 ч. 1 ст. 97);

4. Передбачено вирішення на постійній основі таких питань:

а) механізм перерахування міжбюджетних трансфертів місцевим бюджетам (ст. 108);

б) пропорції розподілу додаткової дотації на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів між бюджетами АР

Крим, обласними бюджетами та бюджетами міст республіканського АР Крим, обласного значення, бюджетами районів (ч. 5 ст. 97);

в) склад кошика доходів загального фонду державного бюджету для надання міжбюджетних трансфертів (ч. 4 ст. 108);

г) регулювання міжбюджетних відносин між районним бюджетом та бюджетами місцевого самоврядування (окремий Закон України «Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст районного значення та їх об'єднань» від 1 липня 2004 року № 1953-IV з цього питання скасовано) (ч. 3 ст. 101).

5. Встановлено термін затвердження Кабінетом Міністрів України порядку та умов надання субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам, які вперше визначені у законі про Державний бюджет України – не пізніше 30 днів після набрання чинності законом про Державний бюджет України (ч. 2 ст. 97).

5. Визначено перелік основних принципів надання місцевим бюджетам субвенцій на виконання інвестиційних програм (проектів) (ч. 1 ст. 105) та перелік основних засад надання місцевим бюджетам субвенцій на виконання інвестиційних програм (проектів) (ч. 2 ст. 105).

6. Встановлено здійснення розподілу інвестиційних субвенцій на підставі формалізованих параметрів (ч. 3 ст. 105).

7. Перенесено термін укладання угод про передачу видатків, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, між місцевими бюджетами – до 1 жовтня (ч. 3 ст. 92).

8. Передбачено диференціювання коефіцієнта вирівнювання, який застосовується для обчислення обсягу коштів, що підлягають передачі до державного бюджету, залежно від рівня виконання доходів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів (ч. 2 ст. 100).

9. Передбачено норму розрахунку загального обсягу фінансових ресурсів за кожним видом видатків, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, на підставі державних соціальних стандартів і нормативів (ч. 3 ст. 94).

10. Передбачено можливість визначення обсягів міжбюджетних трансфертів Кабінетом Міністрів України у проекті закону про державний бюджет для бюджетів нових укрупнених адміністративно-територіальних одиниць, що можуть бути створені відповідно до закону.

11. Встановлено термін доведення (3 дні) Радою міністрів АРК та облдержадміністраціями до виконавчих органів міських рад та райдержадміністрацій обсягів соціальних субвенцій (з дня отримання показників міжбюджетних відносин) (ч. 9 ст. 75).

12. Передбачено порядок визначення міжбюджетних трансфертів між районним бюджетом та бюджетами місцевого самоврядування (ч. 3 ст. 101).

Бюджетний кодекс 2001 року започаткував формульний метод розрахунку міжбюджетних трансфертів. Відповідно до ч. 3 статті 98 чинного Бюджетного кодексу України Кабінет Міністрів України затвердив формулу розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання та коштів, що передаються до державного бюджету) між державним та місцевими бюджетами у п. 3 Постанови КМУ «Деякі питання розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів»:  $T_i = a_i (V_i - D_{izak})$ .

Обсяг дотації вирівнювання з державного бюджету, що надається бюджету Автономної Республіки Крим, обласному бюджету, зведеному бюджету м. Києва та Севастополя, міста республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення, району, або коштів, що передаються з таких бюджетів до державного бюджету ( $T_i$ ), визначається за загальним фондом місцевого бюджету як різниця між розрахунковим показником обсягу видатків ( $V_i$ ) та розрахунковим обсягом доходів (кошика доходів), закріплених за відповідними місцевими бюджетами ( $D_{izak}$ ), із застосуванням коефіцієнта вирівнювання ( $a_i$ ) [5].

Отже, концепція бюджетного унітаризму є теоретичною основою побудови міжбюджетних відносин в Україні, хоча водночас вона передбачає використання елементів бюджетного федералізму, зокрема: розмежування доходів та видатків між рівнями бюджетної системи; розмежування податкових повноважень, державних та місцевих податків; закріплення за різними рівнями бюджетів часток державних податків; проведення консультацій центральною владою з місцевою владою, що стосуються бюджетно-фінансових інтересів останньої [8 с.15].

Міжбюджетні відносини є однією з ключових складових бюджетного процесу, важливим інструментом удосконалення фінансових відносин між державними і місцевими органами влади, дієвим чинником економічного та політичного розвитку України. В умовах бюджетного унітаризму України вони спрямовуються на підвищення ефективності функціонування бюджетної системи.

### Список використаної літератури

1. Конституція України: від 28.06.1996 р. № 254 к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30 (23.07.96). – С. 141.
2. Бюджетний кодекс України: затверджений ВРУ від 8 липня 2010 року № 2456-VI [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
3. Деякі питання розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів: постанова Кабінету Міністрів України: від 08.12.2010 р. № 1149.
4. Кириленко О. П. Місцеві бюджети України (історія, теорія, практика) / Кириленко О. П. – К.: НІОС, 2000. – 384 с.
5. Деякі питання розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів: постанова Кабінету Міністрів України: від 8 грудня 2010 р. № 1149. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
6. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Бюджетного кодексу України: закон України: від 08.07.2010 р. № 2457-VI.
7. Про місцеве самоврядування в Україні: закон України: від 21.05.1997 р. № 280/97 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
8. Чеберяко О. В. Міжбюджетні відносини в умовах бюджетного унітаризму України / Чеберяко О. В. – К.: Світогляд, 2004.



*Чинчин М. М.,  
здобувач,  
Національний університет ДПС України*

## **ОСОБЛИВОСТІ АДМІНІСТРУВАННЯ ПРОЦЕДУР ЗАСТОСУВАННЯ ДО ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ ШТРАФНИХ САНКЦІЙ ЗА ВІДЧУЖЕННЯ АКТИВІВ, ЩО ПЕРЕБУВАЮТЬ У ПОДАТКОВІЙ ЗАСТАВІ, БЕЗ ПОПЕРЕДНЬОГО УЗГОДЖЕННЯ З ПОДАТКОВИМ ОРГАНОМ**

**З**астосування штрафних санкцій за відчуження активів, які перебувають у податковій заставі, передбачає специфічну процедуру. Перш за все, треба з'ясувати, який характер повинна мати ця процедура: дозвільний чи узгоджувальний, яким чином повинна враховуватися позиція платника та владного органу. Відповідно до пункту 8.1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», з метою захисту інтересів бюджетних споживачів активи платника податків, що має податковий борг, передаються у податкову заставу [1]. Аналіз судової практики Верховного Суду України показав, що суди, розглядаючи справи про відчуження активів, що перебувають у податковій заставі, без попереднього узгодження з податковим органом, неповно з'ясовують наявність підстав для поширення податкової застави на всі активи позивача, її зміст, дату виникнення відповідного права і межі її застосування.

Підкреслюється, що в деяких випадках не враховується при вирішенні відповідного типу спорів рішення Конституційного Суду України № 2-рп/2005, яким було визнано неконституційним підпункт 8.2.2 пункту 8.2 статті 8 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» [4] в частині поширення права податкової застави на будь-які види активів платника податків без урахування суми його податкового боргу. Водночас Конституційний Суд України, постановляючи згадане рішення, зазначив, що поширення на будь-які види активів платника податків права податкової застави, яка перевищує суму податкового зобов'язання чи податкового боргу, може призвести до позбавлення такого платника не тільки прибутків, а й інших активів, ставлячи під загрозу його подальшу підприємницьку діяльність аж до її припинення. У зв'язку з цим, а також урахуваючи загальні принципи права та конституційні вимоги розмірності і справедливості, розмір податкової застави не може суттєво перевищувати розмір податкового боргу.

Помилковим є також посилення Вищого адміністративного суду України на те, що положення підпункту 8.2.2 пункту 8.2 статті 8 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» втратили чинність із дня прийняття Конституційним Судом України рішення від 24 березня 2005 року [6], а тому право податкової застави на активи боржників з урахуванням їх сум податкового боргу стосується тих платників податків, активи яких передаються у податкову заставу з 24 березня 2005 року. У разі, якщо активи платника податків потрапили у податкову заставу до вказаної дати, право податкової застави поширюється на будь-які види активів платника податків без урахування суми його податкового боргу.

Верховним Судом України [2] додатково наголошено на необхідності у врахуванні співмірності обсягу податкової застави з розміром податкового боргу платника податків у справі за позовом відкритого акціонерного товариства «Київхімволокно» до Державної податкової інспекції у Деснянському районі м. Києва про визнання недійсним податкового повідомлення-рішення. При цьому в постанові, що розглядаються серед іншого, Верховний Суд України визначив необхідний, на його думку, порядок дій податкового органу після ухвалення

Конституційним Судом України рішення про непоширення податкової застави на все майно платника податків.

Верховний Суд України зазначив таке. До податкової застави було включено всі активи позивача, а відповідач після прийняття рішення Конституційного Суду України від 24 березня 2005 року не провів опису активів позивача, що перебувають у податковій заставі, тоді як для досягнення критерію співрозмірності між податковим зобов'язанням і сумою активів, що перебувають у податковій заставі, повинен був це зробити.

Ще одним проблемним питанням у цій категорії спорів є форма акта, яким застосовується штраф за протиправне відчуження активів, що перебували у податковій заставі. У постанові Верховного Суду України [3] у справі за позовом Комунального підприємства «Експлуатаційне лінійне управління автомобільних шляхів» до Спеціалізованої державної податкової інспекції по роботі з великими платниками податків у м. Запоріжжі про скасування податкового повідомлення-рішення зазначено таке. Суди не дали правової оцінки дотримання відповідачем положень законів щодо форми акта ненормативного характеру, яким накладені штрафні санкції (штраф) за відчуження активів, що перебували у податковій заставі.

Податкове повідомлення-рішення є письмовим повідомленням контролюючих та податкових органів про обов'язок платника податків сплатити суму податкового зобов'язання та погасити суму податкового боргу. Ця форма акта ненормативного характеру може застосовуватися лише щодо обов'язків зі сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), визначених у статтях 14 та 15 Закону України «Про систему оподаткування» [5] у випадках, передбачених підпунктом 4.2.2 пункту 4.2 статті 4 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», вичерпний перелік яких не може бути розширено за ініціативи податкового органу, хоча їх сплата (стягнення) пунктом 17.3 статті 17 згаданого Закону прирівняна до сплати податків. Причиною виникнення різної судової практики у даному питанні було буквально застосування адміністративними судами норми частини другої статті 152 Конституції України, відповідно до якої закони, інші правові акти або їх окремі положення, що визнані неконституційними, втрачають чинність з дня ухвалення Конституційним Судом України рішення про їх неконституційність.

При цьому судами була врахована відсутність у рішенні Конституційного Суду України № 2-рп/2005 застереження щодо поширення його на правовідносини, що виникли до його прийняття. Разом з тим Верховний Суд України виходив не лише з буквального змісту зазначених норм, а також і з мотивів, що були наведені Конституційним Судом України під час прийняття вказаного рішення.

#### Список використаної літератури

1. Інформаційний лист Вищого адміністративного суду України: від 20.07.2010 р. № 1112/11/13-10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vasu.gov.ua>.
2. Інформаційний лист Вищого адміністративного суду України: від 30.03.2010 р. № 421/11/13-10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vasu.gov.ua>.
3. Постанова Верховного Суду України: від 17.02.2009 р. у справі № 21-1643 во08 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/3278156>
4. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: закон України: від 21.12.2000 р. № 2181-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
5. Про систему оподаткування: закон України: від 25.06.1991 р. № 1251-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 39. – Ст. 510.
6. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 48 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень пункту 1.17 статті 1, статті 8 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (справа про податкову заставу): від 24.03.2005 р. № 2-рп/2005 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 13. – Ст. 674.



**Чуприна Л. М.,**  
к.ю.н., асистент кафедри фінансового права,  
Київський національний університет імені Тараса  
Шевченка

## АДМІНІСТРАТИВНІ ПОСЛУГИ ЯК ФУНКЦІЯ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

**В**ідповідно до Бюджетного кодексу України до доходів Державного бюджету України відносять доходи від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, які утримуються за рахунок Державного бюджету України [1]. Власні надходження бюджетних установ, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів, належать до доходів відповідних бюджетів та є основою формування спеціального фонду бюджету.

Так, право на медичну допомогу закріплене Конституцією України. Кошти Державного бюджету України, бюджету Автономної Республіки Крим, бюджетів місцевого самоврядування, асигновані на охорону здоров'я, використовуються для забезпечення населенню гарантованого рівня медико-санітарної допомоги, фінансування державних і місцевих програм охорони здоров'я, фундаментальних наукових досліджень з цих питань. Для даної групи установ існують свої нормативи та перелік послуг, які можуть надавати медичні заклади на платній основі.

Подібні норми передбачені й законодавством Білорусії. Бюджетним установам, за винятком державних органів (якщо інше не встановлено Президентом Республіки), надається право здійснювати діяльність, що дає додаткові доходи, тільки в межах статутних цілей, що відповідає статутним завданням та є необхідною для виконання завдань держави [2, ст. 78].

На відміну від законодавства України та Білорусії, бюджетне законодавство Російської Федерації при визначенні поняття «бюджетна

установа» основний акцент робить саме на тому, що ця організація створена для виконання робіт та надання платних послуг з метою досягнення передбачених законодавством повноважень органів державної та муніципальної влади.

У визначенні бюджетної установи Бюджетним кодексом України зазначається, що вона «повністю утримується за рахунок коштів відповідно державного чи місцевого бюджету». Проте бюджетні асигнування є основним, але не єдиним фінансовим джерелом бюджетної установи. Згідно з законодавством України бюджетні установи здійснюють надання різних послуг (платних та безоплатних). Усі доходи та видатки бюджетної установи повинні відобразитися в основному плановому документі – кошторисі.

Відповідно до Конституції України людина, її життя і здоров'я, честь і гідність є найвищою соціальною цінністю, а сукупність її прав і свобод – змістом, що визначає напрями діяльності держави. Одним з важливих елементів механізму задоволення потреб суспільства є інститут надання державних послуг.

Залежно від суб'єкта, що надає публічні послуги, розрізняють державні та муніципальні послуги. Відповідно до «Концепції розвитку системи надання адміністративних послуг органами виконавчої влади», затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 15.02.2006 р. № 90-р, послуги, що надаються органами державної влади, органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами, організаціями, які перебувають у їх управлінні, становлять сферу публічних послуг [3].

До державних послуг належать: послуги, що надаються органами виконавчої влади, державними підприємствами, установами та організаціями в порядку виконання ними делегованих державою згідно з нормативно-правовими актами повноважень, а також послуги, що надаються іншими підприємствами, установами та організаціями, яким делеговані, згідно з нормативно-правовими актами, за органами виконавчої влади повноваження щодо їх надання [4].

Важливою складовою як державних, так і муніципальних послуг є адміністративні послуги, що надаються виключно на підставі нормативно-правового акта та пов'язані з реалізацією владних повноважень органів державної влади та органів місцевого самоврядування.

В адміністративно-правовій літературі висловлюється позиція, що адміністративні послуги надаються адміністративним органом –

будь-який суб'єкт (у тому числі установа, організація, підприємство незалежно від форми власності), який на виконання закону чи у порядку делегування здійснює владні повноваження публічної адміністрації [5, с. 456].

На сьогодні, відповідно до законодавства України, адміністративні послуги надаються не тільки бюджетними установами, а й іншими підприємствами, установами, організаціями, що не мають такого статусу [3]. Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України «Про заходи щодо упорядкування державних, у тому числі адміністративних послуг» від 17.07.2009 р. № 737 міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, Рада міністрів Автономної Республіки Крим та обласні державні адміністрації зобов'язані вжити заходів для припинення з 1 січня 2010 року надання адміністративних послуг організаціями, що не мають статусу бюджетної установи (якщо інше не передбачено законодавчими актами або міжнародними договорами) [4, ст. 2].

Адміністративною визначається послуга, що є результатом здійснення суб'єктом (органом виконавчої влади, або бюджетною установою, якому на підставі нормативно-правового акта делеговано дані функції) повноважень щодо прийняття згідно з нормативно-правовими актами на звернення фізичної або юридичної особи адміністративного акта (рішення індивідуальної дії, спрямоване на набуття, зміну чи припинення прав та обов'язків особи), спрямованого на реалізацію та захист її прав і законних інтересів та на виконання особою визначених законом обов'язків (отримання дозволу (ліцензії), сертифіката, посвідчення та інших документів, реєстрація тощо) [4].

Державні, зокрема адміністративні послуги, можуть надаватися на платній та безоплатній основі.

Отже, відповідно до чинного законодавства України з початком 2010 року суб'єктом надання адміністративних послуг може бути виключно бюджетна установа.

Необхідно відмежовувати державні послуги від інших видів послуг (господарських), що можуть надаватися бюджетними установами відповідно до чинного законодавства України. Правове закріплення господарських послуг, як правило, втілене в актах Кабінету Міністрів України і має назву «перелік платних послуг».

Так, до переліку платних послуг, які можуть надаватися бюджетними науковими установами, віднесено послуги з розроблення на-

уково-технічної документації; поліграфічні послуги (проведення друкарських, копіювальних, картонажних, брошурувальних робіт) тощо.

Отже послуги, що надаються бюджетними установами, поділяються на два основні види: адміністративні та господарські. Основною відмінністю між ними є те, що другі – не пов'язані з реалізацією владних повноважень, але дозволені законодавцем з метою отримання додаткових джерел фінансування, які спрямовуються на підвищення якості виконуваних ними функцій.

### Список використаної літератури

1. Бюджетний кодекс України: від 08.07.2010 р. № 2456-VI.
2. Бюджетный кодекс Республики Беларусь.
3. Про схвалення Концепції розвитку системи надання адміністративних послуг органами виконавчої влади: розпорядження Кабінету Міністрів України: від 15.02.2006 р. № 90.
4. Тимчасовий порядок надання державних, у тому числі адміністративних послуг, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України № 737 від 17.07.2009 р. «Про заходи щодо упорядкування державних, у тому числі адміністративних послуг».
5. Адміністративне право України. Академічний курс: підр.: у двох томах. Том 1: Загальна частина / [редколегія: В. Б. Авер'янов (голова)]. – К.: Юридична думка, 2004. – 584 с.





*Шантала Н. К.,  
суддя Конституційного Суду України*

## ЗНАЧЕННЯ КОНСТИТУЦІЙНИХ НОРМ-ПРИНЦИПІВ ДЛЯ ВИЗНАЧЕННЯ ЗАСАД ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

**А**налізуючи значення конституційного регулювання тієї чи іншої сфери суспільних відносин, треба замислитися над зауваженням С. А. Авак'яна. Він звертає увагу на те, що, створюючи умови для розвитку окремих видів суспільних відносин, конституційне право як їх фон може закріплювати владний аспект, який безпосередньо не регулюються [1, с. 32]. Закріплюючи відповідні права (на життя, вільне пересування і т. д.) та обов'язки (військовий, податковий і т. д.) конституційними нормами не встановлюються, але передбачаються і необхідність та певні засоби реалізації їх приписів – утворення відповідних органів, розподілення між ними повноважень і т. д. Але все це робиться вже на рівні галузевого регулювання реалізації конституційного припису.

Закріплюючи в конституційній нормі право чи обов'язок, формуються соціальні умови здійснення державної влади, кількісні та якісні межі її відповідно до кожного окремого учасника. С. А. Авак'ян підкреслює, що деякі відносини, не стосуючись безпосередньо владних засад, характеризують можливості учасників [1, с. 32]. При цьому треба враховувати, що загальний наголос конституційної норми (обирає) має бути обов'язково легалізованим галузевим (виборчим) законодавством. Треба враховувати і подвійність подібного зв'язку. З одного боку, виникає конструкція зв'язку владного з владним, з ін-

шого боку – владного з диспозитивним. У першому випадку йдеться про реалізацію публічно-правового припису конституційної норми в іншому публічному законодавстві.

У другому випадку виникає специфічна межа перетинання публічного та приватного, коли припис публічно-правової норми забезпечується цивільним, трудовим та іншими галузями, які впорядковують поведінку на засадах рівності учасників та угод. На наш погляд, при цьому не з'являється ніяких суперечностей. Держава доходить висновку, що той чи інший специфічний різновид відносин раціонально врегулювати через умови, коли обидві сторони відносин перебувають у рівному становищі. Тобто в режимі угод має бути досягнуто найбільший економічний ефект від використання тієї чи іншої правової конструкції.

При аналізі участі конституційних норм у правлінні іншими суспільними відносинами (у тому числі і публічними) треба принципово підходити до розмежування предметів конституційно-правової галузі та іншої будь-якої галузі приватного права. Конституційне право зосереджено на регулюванні відносин народовладдя [1, с. 32; 2, с. 62–64]. Предметом інших публічних галузей (адміністративного, фінансового і т. д.) є також відносини влади, але такі, що передбачають певну ієрархічну побудову, відповідну субординацію учасників. Якщо в адміністративно-правовому регулюванні така субординація будується на ієрархії управлінських органів, організаційно-правових засадах, то у фінансовому праві таким критерієм є різновид або стадія руху публічного грошового фонду.

Багато галузевих утворень, підгалузей та інститутів базуються на відповідних конституційних нормах-принципах. Останні закладають ті засади, спираючись на які і розробляється, і формується галузевий режим. Такою вихідною нормою для податково-правового регулювання є ст. 67 Конституції України, яка встановлює обов'язок із сплати податків та зборів, виділяє умови виконання такого обов'язку (встановленість законодавством) та певні складові такого обов'язку (сплата та звітність).

Хотілося б звернути увагу на деяку особливість таких конституційних приписів. Справа в тому, що вони, як певні декларації, гасла, не реалізуються безпосередньо в упорядкуванні поведінки учасників правовідносин. Ними визначається мета, межі правового регулювання. Тобто, як підкреслювала у свій час Р. Й. Халфіна, реалізація де-

кларативних норм здійснюється не безпосередньо в правовідносинах, а через акти, що деталізують їх принципові положення [4, с. 56–57].

Уявлення, що конституційні норми-принципи можуть самостійно породжувати та врегульовувати правовідносини, може призвести до суттєвих суперечностей, труднощів у правозастосуванні. Справа в тому, що в багатьох випадках одні норми містять певні узагальнюючі, оціночні категорії, інші не мають, а іноді і не можуть передбачати єдиного розуміння, що фактично унеможлиблює єдине їх застосування. З приводу такої конструкції В. О. Лучин підкреслював, що конституційне визначення про те, що Президент є гарантом Конституції, призвело до ряду суперечностей та надало можливість обґрунтувати його всездозволеність [3, с. 125].

#### Список використаної літератури

1. Авакьян С. А. Конституционное право России: учеб. курс: в 2 т. / С. А. Авакьян. – М.: Юристъ, 2005. – Т. 1. – 719 с.
2. Дорохин С. В. Деление права на публичное и частное: конституционно-правовой аспект / Дорохин Д. С. – М.: Волтерс Клувер, 2008. – 136 с.
3. Лучин В. О. Конституционные нормы и правоотношение: учеб. пособ. / Лучин В. О. – М.: Закон и право, 1997. – С. 159.
4. Халфина Р. О. Общее учение о правоотношении / Халфина Р. О. – М.: Юрид. лит., 1974. – 352 с.



*Шахов С. В.,  
Юридична фірма «РИМ», м. Київ*

## ЗНАЧЕННЯ ДОКУМЕНТІВ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ДЛЯ СВОЄЧАСНОГО ВИКОНАННЯ ПОДАТКОВОГО ОБОВ'ЯЗКУ

Сплата податку являє собою реалізацію основного обов'язку платника податків і може бути розглянута як податковий обов'язок у вузькому змісті. Виходячи з цього, можна зробити висновок, що податковий обов'язок у широкому розумінні містить: 1) обов'язок з ведення податкового обліку; 2) обов'язок зі сплати податків і зборів; 3) обов'язок з податкової звітності [1, с. 383–386]. Податкова звітність здійснюється шляхом подачі платником податків податкової документації – документів, які містять відомості про обчислення та сплату податку. Інші відомості не можуть бути предметом податкової документації, і податкові органи не мають права вимагати від платника податків надання відомостей, не передбачених законодавством про оподатковування, або подання податкової документації до настання строків звітності. Обов'язок з податкової звітності покладається на платника податків, якщо законодавчим актом про оподатковування платник податку має обов'язок зі сплати податку [1, с. 354–358].

Безумовно, треба погодитися з тим, що обов'язок надання звітності притаманний, перш за все, платнику податків. Але це не виключає наявності відповідних зустрічних дій контролюючих органів. Саме таким чином будується регулювання надання та обробки податкової звітності в ході камеральної податкової перевірки. При здійсненні камеральних перевірок в основному перевіряються пра-

вільність заповнення декларацій і звітів, правомірність використання податкових пільг, відповідність звітних показників, представлених платником податків, службовців підставою для обчислення і сплати податку, інших документів про діяльність платника податків, які є у податкового органу [4]. За підсумками проведення камеральної перевірки можуть бути застосовані санкції або здійснено донарахування податку. Платник податку або податковий агент зобов'язаний давати пояснення, надавати додаткові відомості й документи в ході камеральної перевірки, але тільки ті, які містять відомості, що підтверджують правильність і своєчасність обчислення та сплати податків і зборів [1, с. 509–510].

Однією з центральних складових конструкції податкової звітності є поняття, зміст, форми податкових документів, якими й закріплюється система звітних показників. До документів податкової звітності відносять: податкові декларації; розрахунки по податках; податкові повідомлення; розрахункові відомості; звіти; довідки; книги обліку доходів і видатків; податкові картки фізичних осіб; картки особового рахунка платників податків та інших видів документів, пов'язаних з визначенням об'єкта оподаткування, податкової бази, обчисленням сум податків і зборів [2, с. 344]. У вузькому змісті поняття «податкова звітність» являє собою сукупність податкових документів, що фіксують обчислення податку й визначення суми, що підлягає до сплати. Податкові документи складаються з чотирьох груп [3, с. 309–313].

1. Розрахунково-декларативна документація – документи, у яких фіксуються податкові розрахунки й суми податків. Щодо кожного податку існує єдиний розрахунковий документ, що надається платником податків у податковий орган у встановлений законодавством строк. У розрахунково-декларативних документах указуються строки, база оподаткування, податкові пільги, розмір податкового окладу.

2. Довідкова документація – документи, що містять довідкові відомості, які деталізують дані для обчислення податків, що розшифровують або обґрунтовують податкові розрахунки. Подібна документація ділиться на: документи, необхідні для обчислення податків; документи довідкового характеру, що не впливають на обчислення сум податків.

3. Облікова документація – документи, що являють собою зведені форми податкового обліку. Так, первинні документи бухгалтерського обліку, накопичуючись і систематизуючись у податковому обліку,

підлягають узагальненню за певний період. Після цього у згрупованому вигляді документи визначають суму податків, що підлягають внесенню в бюджети.

4. Податкові повідомлення – документи, що направляються податковими органами платникам податків і містять відомості про строки й суми податку, який підлягає сплаті (або доплаті). Уперше у СРСР з'явилися повідомлення в 1934 році, які змінили так звані окладні аркуші з сільськогосподарського податку.

Найважливішою формою податкової документації є податкова декларація. Найпоширенішою формою повідомлення відомостей з метою оподаткування є надання їх письмово на бланках, які видаються безкоштовно податковими органами. У спеціально передбачених випадках відомості можуть надаватися на дискеті або іншому носії, що допускає комп'ютерну обробку. Здебільшого податкова декларація має характер податкового розрахунку, відповідно до якого платник податку вчасно сплачує податок.

#### Список використаної літератури

1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права: в 6 т. – Х.: Легас; Право, 2005.  
Т. III: Учение о налоге. – 2005.
2. Кустова М. В. Налоговое право России. Общая часть: учебник / Кустова М. В., Ногина О. А., Шевелева Н. А.; отв. ред. Н. А. Шевелева. – М.: Юрист, 2001.
3. Налоги и налоговое право: учебное пособие / [под ред. А. В. Брызгалова]. – М., 1997.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1998. – № 31. – Ст. 3824.



**Шевчук С. В.,**  
науковий співробітник  
Науково-дослідного інституту  
фінансового права,  
Національний університет ДПС України

## БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У ПРОМИСЛОВОСТІ

**С**учасний стан промислового розвитку в країні можна охарактеризувати технологічно відсталою структурою промислового виробництва, зношеністю основних фондів, низькою продуктивністю праці, високою енергоємністю, відсутністю сталої стратегії розвитку. І однією з причин даного становища, на нашу думку, є недостатність, а подекуди неефективність державного механізму щодо бюджетно-податкового інструментарію регулювання інноваційної діяльності у промисловості.

Бюджетно-податкова політика є важливою складовою економічної політики держави, яка впливає (конструктивно або деструктивно) на трансформацію ринкових структур у межах національної системи, а бюджетно-податкове стимулювання є одним із найпоширеніших методів державного управління інноваційної діяльності у світовій практиці [1, с. 45].

Більшість науковців (зокрема [1; 2; 3]) розглядають вплив бюджетно-податкової політики на діяльність та розвиток підприємств промисловості у двох площинах – як заходи безпосереднього та опосередкованого впливу.

Під першим розуміється видатки бюджету у формі прямого фінансування та субсидування певних галузей чи окремих підприємств, внаслідок чого відбувається зміцнення фінансового стану об'єкта та

створюються додаткові конкурентні переваги для одних суб'єктів над іншими, за рахунок надходження коштів у їх розпорядження.

У другому випадку розглядається будь-які дії держави у сфері податкової політики.

До заходів непрямого бюджетного впливу науковці також відносять: витрачання коштів на утримання апарату управління, як необхідної умови для забезпечення існування власне держави, державні замовлення та закупівлі, які є інструментом регулювання ринкового попиту та пропозиції на товари, роботу та послуги, витрати на науку та наукові дослідження, витрати на створення і діяльність ринкових інститутів та інфраструктури, що забезпечують більш сприятливі умови зовнішнього середовища для функціонування суб'єктів господарювання.

Думка про невідкладність державного втручання існує в науковій літературі не одне десятиліття і загальний дефіцит фінансових ресурсів, який потрібен для активізації економічних процесів у економіці, учені визначають як значний. Зокрема, Лисяк Л. В. [4] зазначає, що потреби на розвиток інфраструктури впродовж 2009–2015 років оцінюються в розмірі 100 млрд дол. США.

Проте частка коштів державного бюджету, що спрямовується на науку та освіту в останні роки, у сукупному ВВП залишається у середньому на рівні 0,4%. Зазначене фінансування науково-технічних робіт може свідчити про високу роль прямої державної підтримки науко-технічного розвитку та недостатнє використання опосередкованих методів стимулювання розширення зв'язків між наукою та виробництвом.

Спрямованість бюджетної політики має полягати саме у активізації зростання та виховання кадрового потенціалу, підвищенні якості освіти, фінансовій допомозі пріоритетним та депресивним галузям, формуванні сприятливих умов для активізації інноваційної діяльності та економічного зростання суб'єктів господарювання. А для реалізації останнього потрібне створення чіткого, налагодженого механізму взаємодії бюджетної та податкової політики, де остання повинна відігравати мотивувальну та стимулювальну функції інноваційного розвитку безпосередньо всіх видів підприємств.

Потрібно усвідомити, що основними суб'єктами інноваційної діяльності є не вчені та інженери, які створюють нове знання, не посередники, які сприяють комерціалізації таких знань, не державні

інституції, що визначають правила гри на ринку і фінансують деякі початкові етапи інноваційного циклу, а підприємці. Головні виконавці, від активності яких залежить, чи буде ця діяльність інтенсивною та успішною або невиразною й анемічною, – саме підприємці, які беруть на себе всі труднощі й ризики перетворення ідей та «образів» нового продукту чи послуги в необхідний ринку товар [5, с. 33]

На нашу думку, у новому Податковому кодексі приділено недостатньо уваги податковим важелям підтримки науки та інновацій.

Зокрема, у Податковому кодексі не тільки не зустрічається поняття «інновації», «інноваційна діяльність», «інноваційний процес», а взагалі відсутній категоріальний апарат визначення відповідних термінів.

Відсутній розділ про спеціальний режим оподаткування технологічних парків.

Більшість форм та методів сприяння науково-технічному та інноваційно-технологічному розвитку економіки спрямовані на підтримку функціонування окремих напрямів інноваційної діяльності (зокрема енергозбереження, енергобезпека), окремих галузей економіки (авіабудування, суднобудування, космічної галузі), що, безперечно, є позитивним та важливим моментом, проте прослідковується брак недостатньої кількості інструментів, що стали б каталізатором активізації ринкових механізмів інноваційно-інвестиційної діяльності.

На нашу думку, одним із головних чинників, що перешкоджає ефективному запровадженню аналогічних пільг в Україні, слугує «мінімізація» підприємствами прибутку, що підлягає оподаткуванню. Уміло оперуючи валовими витратами та прогалинами у законодавстві, на кінець року підприємці результатом своєї діяльності демонструють збиток, що автоматично звільняє їх від оподаткування. Відповідно до статистичних даних фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування у 2009 році становив збиток у розмірі 42,4 млрд грн. У цьому контексті важливим є запровадження чітких правил формування валових витрат та відповідний контроль за їх реалізацією, що допоможе уникнути різних схем мінімізації сплати податків та значно підвищить зацікавленість самих підприємців у використанні податкового стимулювання інноваційної діяльності.

Серед важливих проблем варто виокремити розробку нормативно-правового забезпечення встановлення витрат на проведення ННТР, що підлягатимуть списанню на собівартість, налагодження

системи податкового контролю за підприємствами, що здійснюють інноваційну діяльність, розробка термінів та періоду надання податкового кредиту та ін.

### Список використаної літератури

1. Мельник В. М. Вплив бюджетно-податкового регулювання на розвиток промислового виробництва в Україні / В. М. Мельник, Г. С. Мельничук // Фінанси України. – 2008. – № 12. – С. 44–51.
2. Павленко І. А. Інноваційне підприємництво у трансформаційній економіці України: [монографія] / Павленко І. А. – К.: КНЕУ, 2007. – 248 с.
3. Федуллова Л. І. Інноваційна економіка: [підручник] / Федуллова Л. І. – К.: Либідь, 2006. – 480 с.
4. Лисяк Л. В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України: [монографія] / Лисяк Л. В. – К.: ДННУ АФУ, 2009. – 260 с.
5. Бубенко П. Чому гальмуються інноваційні процеси в Україні? / П. Бубенко, В. Гусев // Економіка України. – 2009. – № 6. – С. 30–38.





*Шкільова Н. В.,  
здобувач,  
Національний університет ДПС України*

## **УПОРЯДКУВАННЯ СТАТУСІВ ЗОБОВ'ЯЗАНИХ ОСІБ ТА ПОДАТКОВИХ АГЕНТІВ (ТОВАРНИХ БІРЖ) ПІД ЧАС ЗДІЙСНЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ПРОДАЖУ ФІЗИЧНИМИ ОСОБАМИ НАЛЕЖНОГО ІМ МАЙНА (АНАЛІЗ СУДОВОЇ ПРАКТИКИ)**

**П**ротягом тривалого часу в адміністративних судах України складалася різна практика розгляду справ щодо визнання недійсними податкових повідомлень-рішень про донарахування податкових зобов'язань товарним біржам, які проводили реєстрацію біржових угод із продажу рухомого майна фізичними особами [2]. В усіх випадках донарахування спірних податкових зобов'язань здійснено податковими органами на підставі висновку про порушення товарними біржами пункту 12.3 статті 12 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» [5]. При цьому податкові органи керувалися позицією, викладеною у згаданих вище листах, та виходили з того, що відповідно до наведеної норми Закону реєстрація біржами угод із продажу фізичними особами свого рухомого майна тягне за собою покладення на біржі функцій податкових агентів. Відтак, на думку податкових органів, біржі були зобов'язані згідно з пунктом 8.1 статті 8 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» здійснювати нарахування, утримання та сплату до бюджету податку з доходів фізичних осіб від продажу рухомого майна таких

осіб за біржовими угодами. Невиконання зазначених вище обов'язків було розцінене податковими органами як порушення біржами вимог податкового законодавства.

Аналіз судової практики розгляду зазначених вище спорів адміністративними судами України засвідчує випадки різного застосування судами пункту 12.3 статті 12 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» і, як наслідок, винесення подекуди протилежних по суті рішень. В одних випадках адміністративними судами було зроблено висновок про безпідставність донарахування податкових зобов'язань біржам, які не утримували податок із доходів фізичних осіб під час продажу фізичними особами свого рухомого майна за біржовими угодами. В інших випадках за тих самих обставин адміністративні суди дійшли висновку про правомірність такого донарахування. При цьому суди по-різному вирішували питання щодо того, чи є біржі, згідно з пунктом 12.3 статті 12 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб», податковими агентами фізичних осіб, які здійснюють продаж рухомого майна за біржовими угодами. В одних випадках біржа розглядалася як посередник між покупцем та продавцем рухомого майна за угодами, вчиненими на біржі, і, відповідно, визнавалася податковим агентом на підставі пункту 12.3 статті 12 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб». В інших випадках діяльність біржі до посередницької не належала, у зв'язку з чим робився висновок про безпідставність покладення на біржу функцій податкового агента. Правова позиція Верховного Суду України [3] у категорії спорів, що розглядаються, у справі за позовом Одеської товарної біржі до Державної податкової інспекції у Київському районі м. Одеси про скасування податкового повідомлення-рішення. У постанові зазначено таке. У вказаній справі Вищий адміністративний суд України визнав, що Одеська товарна біржа як юридична особа не містить ознак податкового агента у розумінні Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» і при наданні послуг в укладенні біржових угод не повинна була утримувати податок з доходів фізичних осіб. Виходячи з наведеного нижче, підстав не погодитися з таким висновком касаційного суду немає.

Абзацом 1 пункту 1.15 статті 1 Закону «Про податок з доходів фізичних осіб» визначено, що податковий агент – юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ) або фізична особа чи представництво нерезидента – юридичної особи, які,



незалежно від їх організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками, зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника податку, вести податковий облік та подавати податкову звітність податковим органам відповідно до закону, а також нести відповідальність за порушення норм цього Закону. Оскільки товарна біржа дохід продавцям рухомого майна не виплачує, а отже, податок з доходів фізичних осіб не утримує, то під наведене визначення вона не підпадає. Тому висновок судів попередніх інстанцій про те, що при наданні послуг в укладенні біржових угод Одеська товарна біржа не є податковим агентом, є обґрунтованим, а донарахування податковим органом податкового зобов'язання та застосування штрафних (фінансових) санкцій – безпідставним. Ураховуючи наведене, скаргу податкового органу було відхилено, а ухвалу касаційного суду – залишено без змін.

До прикладів правильної судової практики у цій категорії справ належать ухвали Вищого адміністративного суду України від 1 липня 2008 року (залишена без змін постановою Верховного Суду України [3]), від 31 липня 2008 року (залишена без змін постановою Верховного Суду України [4]), якими товарні біржі як юридичні особи були визнані такими, що не містять ознак податкового агента в розумінні Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» і при наданні послуг в укладенні біржових угод не повинні утримувати податок з доходів фізичних осіб. Можна зауважити, що причиною виникнення різної судової практики у зазначеній категорії спорів були деякі недоліки законодавчої техніки (зокрема, недоречне вживання терміна «комерційне посередництво» у статті 279 Господарського кодексу України [1] та статті 1 Закону України «Про товарну біржу» [6]), що спричинило неоднакове застосування пункту 12.3 статті 12 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб». У зв'язку з наведеним видається доцільним внести зміни до частини сьомої статті 279 Господарського кодексу України, а також до частини третьої статті 1 Закону України «Про товарну біржу». При цьому вжиті в зазначених нормах слова «не займаються комерційним посередництвом» потрібно замінити словами «не є торговими посередниками під час здійснення біржових операцій».

### Список використаної літератури

1. Господарський кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 18. – Ст. 144.
2. Інформаційний лист Вищого адміністративного суду України: від 20.07.2010 р. № 1112/11/13-10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.google.com.ua>.
3. Постанова Верховного Суду України: від 14.04.2009 р. у справі № 21-1636 во08 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/4308975>.
4. Постанова Верховного Суду України: від 14.04.2009 р. у справі № 21-1637 во08 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/4308984>.
5. Про податок з доходів фізичних осіб: закон України: від 22.05.2003 р. № 889-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 37. – Ст. 308.
6. Про товарну біржу: закон України: від 10.12.1991 р. № 1956-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 10. – Ст. 139.

*Якуша Н. В.,  
здобувач кафедри фінансового права  
Національна юридична академія  
імені Я. Мудрого*

## УДОСКОНАЛЕННЯ СПРАВЛЯННЯ ЗБОРУ ДО ПЕНСІЙНОГО ФОНДУ ВІД ОПЕРАЦІЙ З КУПІВЛІ-ПРОДАЖУ НЕРУХОМОГО МАЙНА ЯК ПІДСТАВА АКТИВІЗАЦІЇ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

**З**бір на обов'язкове державне пенсійне страхування, згідно з п. 16 ст. 14 Закону України «Про систему оподаткування» [1], належить до загальнодержавних зборів. Правове регулювання механізму обчислення, сплати цього платежу більш детально викладено в Законі України від 26 червня 1997 року «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» [2], у ряді підзаконних актів, які були ухвалені на підставі цього Закону та уточнюють його окремі положення, а також у Законі України від 9 липня 2003 року «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» [3].

Призначенням цього різновиду соціальних зборів є формування фінансово обґрунтованих підстав для реалізації певних видів соціальних функцій держави. Особливістю застосування збору на обов'язкове державне пенсійне страхування є його накопичувальний характер, тобто він поєднує в собі як використання коштів пенсійного фонду для утримання осіб, які вже перебувають на пенсії, так і формування фондів для майбутніх пенсіонерів.

Кошти, отримані від сплати цього збору, зараховуються до спеціального фонду державного бюджету і використовуються згідно із законом про Державний бюджет України.

Сплата збору на обов'язкове державне пенсійне страхування деталізується з окремих видів господарських операцій. Відносно цього треба керуватися розділом 7 Інструкції про порядок обчислення і сплати страхувальникам і застрахованими особами внесків

на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України, затвердженої постановою Правління Пенсійного фонду від 19.12.2003 р. № 21-1 [4] та Порядком сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 03.11.1998 р. № 1740 [5].

Законом України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 26 червня 1997 року № 400/97-ВР [2] передбачені такі види збору до Пенсійного фонду України:

- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу безготівкової іноземної валюти за гривню;
- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій з продажу ювелірних виробів;
- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій з відчуження легкових автомобілів;
- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу нерухомого майна;
- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку.

Розглянемо більш детально збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу нерухомого майна.

Відповідно до п. 9 статті 1 Закону України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування», п. 7 Інструкції про порядок обчислення і сплати страхувальниками та застрахованими особами внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України, затвердженої Правлінням Пенсійного фонду України від 19 грудня 2003 року № 21-1 [4] та пункту 15-1 Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій [5], збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу нерухомого майна сплачуються підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності та фізичними особами, які купують нерухоме майно. Збір обраховується в розмірі 1 відсотка від вартості нерухомого майна, зазначеної в договорі купівлі-продажу такого майна, за винятком державних установ і організацій, що придбавають нерухоме майно за рахунок бюджетних коштів. Виняток поширюється і на установи й організації іноземних держав, які користуються імунітетами й привілеями відповідно до законів і

міжнародних договорів України, а також громадян, які придбавають житло і перебувають у черзі на одержання житла вперше.

Нерухомим майном визнається житловий будинок або його частина, квартира, садовий будинок, дача, гараж, інша постійно розташована будівля, а також інший об'єкт, що підпадає під визначення першої групи основних фондів згідно із Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств».

Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу нерухомого майна не сплачується, якщо:

- 1) покупцем нерухомого майна є сільськогосподарський товаровиробник, який сплачує фіксований сільськогосподарський податок відповідно до Закону України «Про фіксований сільськогосподарський податок» і згідно з Загальним класифікатором галузей народного господарства (ЗКГН) має код:
  - сільськогосподарське підприємство, включаючи селянське (фермерське) господарство, – 21000–21260; 22300;
  - рибне господарство, риболовецький колгосп – 21271–21273;
  - цукровий завод (комбінат) – 18111;
- 2) право власності на житло, отримане фізичною особою в результаті його приватизації, відповідно до Закону України «Про приватизацію державного житлового фонду».

Нотаріальне посвідчення або реєстрація на біржі договорів купівлі-продажу нерухомого майна здійснюється на підставі документального підтвердження сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу нерухомого майна.

Суми зазначеного збору сплачуються за місцезнаходженням нерухомого майна або місцезнаходженням платника збору на рахунок з обліків коштів спеціального фонду державного бюджету, відкриті в управлінні Державного казначейства в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

Постановою Кабінету Міністрів України від 25 серпня 1999 року № 1549 «Про внесення змін до Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарської діяльності» [6] було передбачено обов'язок Міністерства юстиції забезпечити витребування нотаріусами від покупців під час нотаріального посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна документів, що підтверджують сплату збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу нерухомого майна.

Перевіркою нарахування та сплати цього збору займався Пенсійний фонд відповідно до Закону України «Про здійснення контролю за сплатою збору на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 21.05.1999 р. № 700-XIV [7]. Але після втрати чинності цього Закону приватні нотаріуси надали до Пенсійного фонду письмові відмови щодо надання документів для проведення таких перевірок, оскільки вважають, що немає правових підстав для здійснення цих дій, посилаючись при цьому на статтю 8 Закону України «Про нотаріат» від 02.09.1993 р. № 3425-XII [8], де передбачено чіткий перелік осіб, які мають право на отримання інформації щодо вчинення нотаріальних дій, та підстави для надання такої інформації є вичерпаними та не підлягають розширеному тлумаченню.

Як вбачається зі змісту даної статті, органи Пенсійного фонду України не належать до осіб, на письмову вимогу яких нотаріусом мають надаватися довідки про вчинені нотаріальні дії, документи, а також інша інформація, пов'язана із вчиненими нотаріальними діями.

Районні управління Пенсійного фонду звернулися до головних управлінь за роз'ясненням щодо подальших дій з проведення перевірок з питань нарахування та сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу нерухомого майна, але на сьогодні питання залишається відкритим. Так, у Пенсійного фонду відсутні правові підстави для перевірки щодо виконання обов'язку зі сплати цього збору, що, у свою чергу, призводить до недоотримання Пенсійним фондом значних коштів, негативно впливає на наповнення спеціального фонду державного бюджету та посилює напруження у суспільстві. Тому необхідно створити нормативно-правову базу для усунення цієї прогалини в законодавстві, а саме: передбачити право Пенсійного фонду на здійснення перевірок та обов'язок приватних нотаріусів в наданні необхідних документів.

При сплаті цього збору виникають ще деякі питання, наприклад, чи сплачується збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу незавершених будівництвом житлових будинків.

Підпунктом 8.2.2 пункту 8.2 статті 8 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР [9] визначено, що до першої групи основних фондів належать будівлі,

споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, у тому числі житлові будинки та їх частини (квартири і місця загального користування), вартість капітального поліпшення землі.

Згідно з податковим роз'ясненням, затвердженим наказом Державної податкової адміністрації України від 15.02.2002 р. № 74, об'єкти незавершеного будівництва, що будуються платниками податків, у бухгалтерському обліку відносяться до необоротних активів. Оскільки об'єкти незавершеного будівництва, балансова вартість яких складається із нарахованих витрат на придбання (створення таких об'єктів), до введення їх у дію (прийняття у експлуатацію) не використовуються у господарській діяльності платника податку, то такі об'єкти до цього часу не вважаються основними фондами.

Отже, з метою оподаткування об'єкти незавершеного будівництва не підпадають під визначення «основні фонди».

Ураховуючи наведене, збір на обов'язкове державне пенсійне страхування при здійсненні операцій купівлі-продажу об'єктів незавершеного будівництва у розмірі 1% не сплачується.

Також виникають питання стосовно купівлі-продажу землі. Тут необхідно зазначити, що земля (земельна ділянка) не передбачена в підпункті 8.2.2 пункті 8.2 статті 8 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств». Отже, з операцій купівлі-продажу земельної ділянки збір на обов'язкове державне пенсійне страхування не сплачується.

Суми збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що сплачуються з операцій купівлі-продажу нерухомого майна, зараховуються в установленому порядку до спеціального фонду державного бюджету і використовуються згідно із Законом України про Державний бюджет на відповідний рік. У разі неповної або несвоєчасної сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування несплачені суми стягуються з платників із застосуванням фінансових санкцій, передбачених законодавством.

Тобто, на підставі нормативно-правової бази було детально розглянуто один із видів збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, а саме збір з операцій купівлі-продажу нерухомого майна, виконано аналіз проблем, які виникають перед платниками цього збору, а також перед державою і шляхи їх вирішення.

### Список використаної літератури

1. Про систему оподаткування: закон України: від 18.02.1997 р. № 77/97-ВР // ВВР України. – 1997. – № 16. – Ст. 119.
2. Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування: закон України: від 26.06.1997 р. № 400/97-ВР // ВВР України. – 1997. – № 37. – Ст. 237.
3. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування: закон України: від 09.07.2003 р. № 1058-IV // ВВР України. – 2003. – № 49–51. – Ст. 376.
4. Інструкція про порядок обчислення і сплати страхувальниками та застрахованими особами внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України: від 19.12.2003 р. № 21-1 // Офіційний вісник України. – 2004. – № 3. – Ст. 148.
5. Порядок сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, затверджений постановою Кабінету Міністрів України: від 03.11.1998 р. № 1740 // Юридичний вісник України. – 26.04–01.05.2007.
6. Про внесення змін до Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарської діяльності: постанова Кабінету Міністрів України: від 25.08.1999 р. № 1549.
7. Про здійснення контролю за сплатою збору на обов'язкове державне пенсійне страхування: закон України: від 21.05.1999 р. № 700-XIV // ВВР України. – 1999. – № 42. – Ст. 103.
8. Про нотаріат: закон України: від 02.09.1993 р. № 3425-XII // ВВР України. – 1993. – № 51. – Ст. 11
9. Про оподаткування прибутку підприємств: закон України: від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР // ВВР України. – 1995. – № 4.

*Наукове видання*

# **ФІНАНСОВЕ ПРАВО У ХХІ СТОРІЧЧІ: ЗДОБУТКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ (частина II)**

*Збірник наукових праць за матеріалами  
Міжнародної науково-практичної конференції  
(4–7 жовтня 2011 року)*

Відповідальний за випуск  
Редактор  
Комп'ютерна верстка

О. В. Діордійчук  
Т. А. Габорах  
Д. М. Алексєєв

Підписано до друку \*\*.\*\*.2011. Формат 60 x 84<sup>1</sup>/<sub>16</sub>.  
Папір офсетний. Гарнітура Times New Roman.  
Друк офсетний.  
Обл.-видав. арк. 16,83. Умовн.-друк. арк. 20,93.  
Тираж 300 прим. Зам.

**Видавництво “Алерта”**

04210, м. Київ, а/с 112.

Тел.: (044) 223-15-25, 223-15-30.

E-mail: [alerta@ukr.net](mailto:alerta@ukr.net), веб-сайт: [www.alerta.kiev.ua](http://www.alerta.kiev.ua)

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 788 від 29.01.2002 р.