

Міністерство освіти і науки України
ДВНЗ “Ужгородський національний університет”
Територіальне відділення ВГО “Асоціація платників податків України”
у Закарпатській області
Місцевий осередок ВГО “Асоціація ветеранів ДПС України”
у Закарпатській області

М.Г. Волощук, Т.О. Карабін, М.В. Менджул

Фінансове право

Підручник

Ужгород
Видавництво Олександри Гаркуші
2017

УДК 347.73 (075.8)

ББК Х 302я73

В 68

Підручник з навчальної дисципліни "Фінансове право" розроблений згідно з вимогами Болонського процесу та відповідає навчальній програмі із зазначеної дисципліни у вищих навчальних закладах. У підручнику висвітлені теми із Загальної та Особливої частини фінансового права, у тому числі про фінансову діяльність держави, предмет, метод, систему та джерела фінансового права, правові засади організації фінансового контролю, бюджетне право та бюджетні правовідносини, податкове право та податкову систему, правові основи банківської діяльності тощо.

Підручник розрахований на викладачів і студентів юридичних та економічних факультетів, працівників податкових органів, практикуючих юристів та економістів.

Авторський колектив:

Волощук М.Г., заслужений економіст України, державний радник податкової служби 2 рангу, доцент кафедри адміністративного, фінансового та інформаційного права УжНУ

Карабін Т.О., доктор юридичних наук, завідувач кафедри адміністративного, фінансового та інформаційного права УжНУ

Менджул М.В., кандидат юридичних наук, доцент кафедри цивільного права та процесу УжНУ

Рецензенти:

Сідак М.В., доктор юридичних наук, професор кафедри адміністративного, фінансового та інформаційного права УжНУ

Петріченко О.О., начальник Головного управління ДФС у Закарпатській області

*Рекомендовано до друку рішенням Вченої ради юридичного факультету
ДВНЗ "Ужгородський національний університет"
від 29 червня 2017 року, протокол № 2.*

ISBN 978-617-531-164-6

© М.Г. Волощук, Т.О. Карабін, М.В. Менджул, 2017
© Видавництво Олександри Гаркуші, 2017

ВСТУП

Фінансове право є важливою та складною галуззю права і навчальною дисципліною водночас, що зумовлюється як значною кількістю законів та інших нормативно-правових актів, які регламентують фінансові правовідносини, так і численними змінами їх положень. Підтвердженням цьому є те, що до Податкового кодексу України, що набрав чинності 1 січня 2011 р., вже внесено ряд суттєвих змін, також триває бюджетна реформа. Безумовно, постійні зміни нормативно-правових актів у фінансовій сфері спричинені формуванням сучасних ринкових відносин в Україні, змінами у сфері фінансової діяльності держави, реформуванням та приведенням українського законодавства до європейських стандартів.

Вивчення такої важливої галузі права як фінансове дає можливість студентам – майбутнім юристам отримати базову підготовку з питань фінансово-правових відносин в державі, сутності фінансово-правових норм та особливостей фінансового законодавства, зокрема бюджетного, податкового, валютного, у сфері банківської діяльності, грошового обігу і розрахунків тощо.

Предметом фінансового права є відносини у сфері фінансової діяльності, тобто відносини з планомірного утворення, розподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів коштів державою, органами місцевого самоврядування для реалізації їх завдань і функцій.

Враховуючи складність фінансового права як навчальної дисципліни та нестабільність фінансового законодавства метою вивчення навчальної дисципліни є глибоке засвоєння студентами знань щодо специфіки фінансових відносин та норм, які регулюють ці відносини, а також опанування вміння самостійно аналізувати джерела фінансового права та вміло застосовувати їх на практиці.

У підручнику висвітлюються теми із загальної та особливої частин фінансового права, зокрема: фінансова діяльність держави; предмет, метод, система та джерела фінансового права; фінансово-правові норми та фінансові правовідносини; правові засади організації фінансового контролю; бюджетне право та бюджетні правовідносини; бюджетна система України; правові основи міжбюджетних відносин; бюджетний процес в Україні; податкова система України; адміністрування податків і зборів; правове регулювання податку на додану вартість, акцизного податку, податку на прибуток, податку на доходи фізичних осіб, місцевих податків і зборів; правові основи державного кредиту; поняття та принципи бюджетного фінансування; правові основи кошторисно-бюджетного фінансування; правові основи банківської діяльності; правове регулювання грошового обігу і розрахунків; правове регулювання валютного законодавства і валютного контролю тощо.

Курс “Фінансове право” входить до програм підготовки бакалаврів. Саме тому автори намагалися сформулювати і викласти різноманітний матеріал таким чином, щоб підручник відповідав вимогам навчальної дисципліни “Фінансове право” і був корисним для різних категорій читачів – викладачів і студентів юридичних та економічних факультетів, юристів, економістів, податківців.

І. ЗАГАЛЬНА ЧАСТИНА

Тема 1. ФІНАНСОВА ДІЯЛЬНІСТЬ ДЕРЖАВИ

1. Поняття та функції фінансів.
2. Поняття і методи фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування.
3. Фінансова система України.
4. Органи, що здійснюють управління фінансами.

1. Поняття та функції фінансів

Забезпечення здійснення внутрішніх і зовнішніх функцій держави неможливе без використання фінансових ресурсів. Наявність фінансів об'єктивно пов'язана з потребою вилучення, формування та розподілу державою частини сукупного суспільного продукту. Цим визначено **значення фінансів** – розподіл і перерозподіл сукупного суспільного продукту в грошовій формі.

В науковій літературі нема єдиного визначення фінансів. Л.К. Воронова зазначає, що фінанси – це система економічних відносин, пов'язаних із планомірним утворенням і розподілом публічних централізованих і децентралізованих фондів коштів, необхідних для функціонування держави і органів місцевого самоврядування та інших утворень, визнаних державою необхідними.¹ На думку О.П. Орлюк, фінанси – це грошові відносини, що виникають у процесі розподілу і перерозподілу вартості валового суспільного продукту і частини національного багатства у зв'язку з формуванням грошових доходів і нагромаджень у суб'єктів господарювання та держави і використанням їх на розширене відтворення, матеріальне стимулювання працюючих, задоволення соціальних та інших потреб суспільства.²

Фінанси як фонди коштів можуть бути централізовані та децентралізовані. **Централізовані фінанси** – відображають відносини, що пов'язані з формуванням (утворенням), розподілом і перерозподілом централізованих грошових фондів, які надходять у розпорядження держави. До них належать державний та місцеві бюджети, а також цільові фонди (пенсійний, соціального страхування та ін.). Завдяки централі-

¹ Воронова Л. К. Фінансове право України : підручник / Л.К. Воронова. – К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. – С. 15.

² Орлюк О.П. Фінансове право : навч. посіб. / О.П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2003. – С. 11.

зованим фінансам держава фінансує видатки на державне управління, соціальну сферу, підтримку окремих галузей економіки та ін.

Децентралізовані фінанси – це децентралізовані фонди грошових коштів, що формуються в рамках окремих господарюючих суб'єктів з власних прибутків, а в окремих галузях економіки (сільське господарство, вугільна галузь) – як з власних прибутків, так і за рахунок державних асигнувань.

Особливості фінансів визначаються таким:

1. Фінанси тісно пов'язані з природою і функціями держави.
2. Фінанси становлять особливі, однорідні відносини між державою, юридичними й фізичними особами з приводу формування, розподілу та використання централізованих і децентралізованих грошових фондів.
3. Фінанси нерозривно пов'язані з існуванням товарно-грошових відносин.
4. Фінанси пов'язані з розподілом і перерозподілом частини сукупного суспільного продукту.

Сутність фінансів виявляється у функціях, які вони виконують у соціально-економічному житті держави, територіальних громад. Фінансам властиві такі функції: **розподільча** (забезпечує організацію збалансованого і ефективного суспільного відтворення відповідно до потреб суспільства); **регулююча** (проявляється при формуванні та використанні грошових фондів, кошти яких спрямовуються на фінансування відповідних завдань та функцій держави); **стабілізуюча** (спрямована на створення державою стабільних умов для економічного та соціального розвитку); **контрольна** (спрямована на здійснення фінансового контролю за законністю, цільовим та ефективним використанням фінансових ресурсів).

Таким чином, **фінанси** – це система економічних відносин, які виникають у процесі акумуляції, розподілу та використання фондів коштів, необхідних для виконання державою, органами місцевого самоврядування своїх завдань та функцій, у тому числі задоволення соціальних потреб.

2. Поняття і методи фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування

Фінансова діяльність держави та органів місцевого самоврядування становить діяльність щодо формування, розподілу й використання централізованих і децентралізованих грошових фондів із метою забезпечення здійснення функцій держави, завдань соціально-економічного характеру.

Суттю та метою фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування є формування їх публічних фондів коштів і проведення необхідних витрат (використання цих публічних фондів) для виконання завдань та функцій держави та органів місцевого самоврядування.

Фінансову діяльність здійснюють: держава, її державні органи та організації; інші суспільно-територіальні утворення (області, райони), які беруть участь у формуванні фондів органів місцевого самоврядування, та їх органи і організації; муніципальні утворення (міста, селища, села) та їх органи і організації; підприємства, установи, організації.

Фінансову діяльність держави та органів місцевого самоврядування здійснюють різними методами. Л.К. Воронова вважає, що існують загальні засоби (методи), які державі та органам місцевого самоврядування необхідно застосовувати, щоб формувати публічні централізовані фонди коштів (імперативний метод, рекомендаційний метод, колегіальний метод), а також спеціальні методи фінансової діяльності (формування публічних централізованих і децентралізованих фондів коштів; розподіл фінансових ресурсів, які створюють публічні фонди коштів; використання цих ресурсів при фінансуванні видатків, що супроводжують кожну дію органів держави та органів місцевого самоврядування)³.

Методи фінансової діяльності диференціюють залежно від стадії руху грошових фондів.

1. Методи мобілізації грошових ресурсів:

а) метод обов'язкової мобілізації реалізує безумовні імперативні обов'язки, їхнє виконання, гарантії, що забезпечують це виконання. Реалізують його насамперед через форми податкових платежів, інших обов'язкових зборів;

б) метод добровільної мобілізації припускає переважно диспозитивні засоби забезпечення фінансових надходжень, механізми кредитування (внески населення, придбання державних цінних паперів, лотерейних білетів тощо).

2. Методи розподілу грошових ресурсів:

а) метод фінансування становить цільову, планову, безоплатну й безповоротну передачу державних коштів із бюджетів на визначені цілі, завдання, реалізацію державних функцій;

б) метод кредитування означає цільову, відплатну, термінову й поворотну передачу коштів, здійснювану на платній основі.

³ Воронова Л.К. Фінансове право України : підручник / Л.К. Воронова. – К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. – С. 17-18.

3. Методи використання грошових ресурсів:

а) залежно від спрямованості видатків:

- пооб'єктний – припускає спрямування грошових ресурсів на фінансування певних об'єктів (майнових комплексів тощо);
- посуб'єктний – виділення й передача коштів окремим суб'єктам (конкретним розпорядникам чи одержувачам бюджетних коштів – окремим особам, категоріям осіб або регіонам);

б) залежно від форми надходження грошових ресурсів:

- безготівкові грошові перерахування, розрахунки;
- готівкові кошти.

3. Фінансова система України

Сукупність взаємозалежних, взаємодіючих фінансових інститутів становить *фінансову систему держави*.

Л.К. Воронова вважає, що фінансова система України – це сукупність фінансових ланок (інститутів), поділених за ознакою спільності форм і методів організації, розподілу і використання фондів коштів та за ознакою їх правового регулювання.⁴

Фінансову систему часто *характеризують за двома аспектами*:

а) як сукупність фінансових інститутів (ланок), які сприяють утворенню, розподілу та використанню відповідних фондів коштів;

б) як сукупність державних органів і установ, які здійснюють фінансову діяльність.⁵

Фінансова система як сукупність фінансових інститутів (однорідних, відносно відокремлених груп економічних відносин, взаємопов'язаних за формами і методами утворення, розподілу та використання фондів коштів) складається з таких ланок:

- бюджетна система;
- державні цільові позабюджетні фонди;
- фінанси суб'єктів господарювання;
- фінанси обов'язкового державного страхування;
- кредит (державний, місцевий і банківський).

Фінансова система у другому аспекті – це сукупність органів управління державними та місцевими фінансами. Вона включає такі органи: Міністерство фінансів України; Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим; фінансові управління та відділи місцевих державних

⁴ Воронова Л.К. Фінансове право України : підручник / Л.К. Воронова. – К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. – С. 22.

⁵ Берлач А. І. Фінансове право України : навч. посіб. для вищ. навч. закл. / А.І. Берлач ; Відкритий міжнародний ун-т розвитку людини "Україна". – К. : Університет "Україна", 2008. – С. 19.

адміністрацій; Державна фіскальна служба України; органи Державної казначейської служби; Національний банк України та його територіальні управління; органи управління державних цільових фондів (Пенсійного фонду України, Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України (з 1 вересня 2017 року обидва вищевказані фонди будуть об'єднані у єдиний – Фонд соціального страхування України), Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття) тощо.

4. Органи, що здійснюють управління фінансами

Державну політику у фінансовій сфері здійснює **Верховна Рада України**, яка, згідно зі ст. 85 Конституції України, затверджує Державний бюджет України та вносить зміни до нього, контролює виконання Державного бюджету України, приймає рішення щодо звіту про його виконання; затверджує рішення про надання Україною позик і економічної допомоги іноземним державам, а також про одержання Україною від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій позик, не передбачених Державним бюджетом України, здійснює контроль за їх використанням тощо. Відповідно до ст. 98 Конституції України контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням здійснює Рахункова палата.

Президент України є главою держави і бере участь у фінансовій діяльності, зокрема шляхом підписання законів або застосування процедури вето; призначення та звільнення половини складу Ради НБУ та пропонує кандидатуру на посаду Голови НБУ тощо.

Органи виконавчої влади, що здійснюють управління фінансами, поділяють на:

- органи управління загальної компетенції (Кабінет Міністрів України, місцеві державні адміністрації, органи місцевого самоврядування);

- органи управління спеціальної (галузевої, міжгалузевої) компетенції, що включають дві підгрупи:

а) органи, що здійснюють фінансову діяльність поряд зі своїми основними функціями (міністерства, відомства, за винятком Міністерства фінансів України);

б) органи, для яких фінансова діяльність є основною (Міністерство фінансів, Державна фіскальна служба України та ін.).

Суттєвими повноваженнями у сфері фінансової діяльності наділено **Кабінет Міністрів України**. Згідно зі ст. 116 Конституції України, Кабінет Міністрів забезпечує державний суверенітет і економічну самостій-

ність України, здійснення внутрішньої й зовнішньої політики держави (в тому числі у фінансовій сфері); забезпечує провадження фінансової, цінової, інвестиційної та податкової політики, політики у сферах праці й зайнятості населення, соціального захисту, освіти, науки й культури, охорони природи, екологічної безпеки і природокористування. Він розробляє проект закону про Державний бюджет України і забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України, подає Верховній Раді України звіт про його виконання.

Міністерство фінансів України є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову та бюджетну політику, державну політику у сфері організації та контролю за виготовленням цінних паперів, документів суворої звітності, бухгалтерського обліку, випуску і проведення лотерей, а також забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, запобігання і протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та забезпечує формування єдиної державної податкової, митної політики, державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску тощо.

Основними завданнями **Державної фіскальної служби України** є: реалізація державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів, державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів тощо.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке фінанси?
2. Які методи здійснення фінансової діяльності?

3. Поняття фінансової системи України.
4. З чого складається фінансова система України?
5. Які органи здійснюють управління фінансами?
6. Які повноваження ВРУ в управлінні фінансами?
7. Яка роль Державної фіскальної служби України в управлінні фінансами?

Тема 2.

ПОНЯТТЯ, ПРЕДМЕТ, МЕТОД ТА СИСТЕМА ФІНАНСОВОГО ПРАВА

1. Поняття, предмет та метод фінансового права.
2. Система фінансового права.
3. Джерела фінансового права.

1. Поняття, предмет та метод фінансового права

Фінансове право можна розглядати як галузь права, науку, галузь законодавства та навчальну дисципліну.

Фінансове право як галузь права – це система правових норм, які регулюють суспільні відносини, що виникають в процесі утворення, розподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів коштів держави, органів місцевого самоврядування, необхідних для реалізації їх завдань та функцій.

Предметом фінансового права є суспільні відносини у сфері фінансової діяльності, тобто відносини з планомірного утворення, розподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів коштів державою, органами місцевого самоврядування для реалізації їх завдань і функцій.

Фінансове право використовує такі юридичні можливості впливу на суспільні відносини як припис, заборона та дозвіл. Основним методом фінансово-правового регулювання є **імперативний**. Цей метод виявляється у владних приписах, наказах одним суб'єктам із боку інших, що представляють державу, органи самоврядування. Може скластися враження, що цей метод цілком повторює метод регулювання адміністративно-правових відносин, що також має владний, імперативний характер. Однак **метод фінансового права відрізняється певною галузевою специфікою**, зокрема:

- на відміну від адміністративно-правового методу, він не ґрунтується на вертикальній субординації, співвідпорядкованості суб'єктів, оскільки владні вказівки виходять від фінансових органів, з якими інші суб'єкти відносин не перебувають у адміністративній залежності;

- основна маса владних розпоряджень виходить від органів, спеціально створених державою для фінансової діяльності;
- метод фінансового права не допускає повного підпорядкування й залежності одного суб'єкта від іншого;
- фінансово-правовий метод регулювання допускає жорсткий ступінь імперативності на всіх рівнях законодавчого регулювання й не змінюється, не знижується залежно від типу законодавчого акта (від закону до підзаконного нормативно-правового акта);
- специфічний об'єкт правового регулювання.

2. Система фінансового права

Структурними елементами системи фінансового права є: фінансово-правові норми, інститути та підгалузі.

Норми фінансового права обумовлено публічною, тобто визначальною для країни діяльністю, а саме діяльністю з формування грошових фондів для загальнодержавних потреб, для утримання державних органів і їх матеріально-фінансового забезпечення.

Правові норми утворюють *галузь права*, зазвичай через інститути. Формування галузі може охоплювати кілька ступенів (інститут – складний інститут – підгалузь – галузь). Наприклад, податкове право займає чітко визначене положення. З одного боку, до нього належать інститути більш вузької групи відносин (інститут місцевих податків і зборів, оподаткування юридичних осіб тощо), з іншого боку, податкове право є одним із елементів, що утворюють цілісну галузь фінансового права.

У системі фінансового права виділяють Загальну та Особливу частини. **Загальна частина** акумулює інститути, що закріплюють загальні підходи до регулювання фінансової системи, які стосуються всіх норм Особливої частини. До Загальної частини належать фінансово-правові норми, що закріплюють основні принципи, форми й методи фінансової діяльності; поняття й функції фінансів; систему фінансових органів, їхні повноваження; правове положення інших суб'єктів фінансового права; загальні положення організації фінансового контролю.

Особливу частину становлять фінансово-правові норми, що регулюють відносини у сфері бюджетної системи, державних доходів і видатків, оподаткування, обов'язкового державного страхування, кредитування, публічного регулювання банківської діяльності, а також валютного регулювання.

3. Джерела фінансового права

Джерела фінансового права – це правові акти представницьких, виконавчих органів державної влади, органів місцевого самоврядування, що містять фінансово-правові норми.

Конституція України містить норми, що становлять основу фінансового законодавства. Так, відповідно до ст. 67 Конституції України: *“кожен зобов’язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Усі громадяни щорічно подають до податкових інспекцій за місцем проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом”*. Стаття 92 Конституції України чітко встановлює, що виключно законами України визначаються: *“...правові засади і гарантії підприємництва; правила конкуренції та норми антимонопольного регулювання; засади зовнішніх зносин, зовнішньоекономічної діяльності, митної справи... Виключно законами України встановлюються: Державний бюджет України і бюджетна система України; система оподаткування, податки і збори; засади створення і функціонування фінансового, грошового, кредитного та інвестиційного ринків; статус національної валюти, а також статус іноземних валют на території України; порядок утворення і погашення державного внутрішнього і зовнішнього боргу; порядок випуску та обігу державних цінних паперів, їх види і типи...”*. Більше того, Конституція визначає повноваження центральних органів влади, в тому числі у сфері фінансів.

Основою серед нормативно-правових актів, що регулюють фінансові правовідносини, безсумнівно, є кодекси та закони. Серед них – Податковий кодекс України, Бюджетний кодекс України, Закон України “Про банки і банківську діяльність” тощо. Варто вказати на ряд Декретів КМУ, що залишаються чинними, наприклад “Про систему валютного регулювання і валютного контролю” від 19 лютого 1993 року.

Бюджетний кодекс України був прийнятий 8 липня 2010 року та набрав чинності 1 січня 2011 р. За шість років дії Бюджетного кодексу України до нього було внесено ряд змін і на сьогодні він має таку структуру: Розділ I “Бюджетна система України та основи бюджетного процесу” (статті 1-28); Розділ II “Державний бюджет України” (статті 29-62); Розділ III “Місцеві бюджети” (статті 63-80); Розділ IV “Міжбюджетні відносини” (статті 81-108); Розділ V “Контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за порушення бюджетного законодавства” (статті 109-124); Розділ VI “Прикінцеві та перехідні положення”.

Податковий кодекс України був прийнятий 2 грудня 2010 р., проте набрав чинності з 1 січня 2011 року, за винятком окремих положень. Після набуття чинності до Податкового кодексу було внесено багато змін та доповнень і наразі він має структуру, вкрай відмінну від прийнятої у 2010 році. З метою недопущення порушення першочергової структури Податкового кодексу, кількість розділів (двадцять) залишились не змінними, тоді як окремі розділи у середині кодексу (п'ять) втратили чинність.

Важливе місце займають **Рішення Конституційного Суду України** (КСУ), наприклад: Рішення КСУ у справі за конституційним поданням 54 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень статей 14, 24, 64, пунктів 7-13 розділу VII “Прикінцеві положення” Закону України “Про Державний бюджет України на 2010 рік” (справа № 1-47/2010 від 30 листопада 2010 року); Рішення КСУ у справі за конституційним поданням Верховного Суду України щодо офіційного тлумачення поняття “щомісячне довічне грошове утримання”, що міститься у підпункті “е” підпункту 165.1.1 пункту 165.1 статті 165 Податкового кодексу України від 14.12.2011 № 18-рп/2011; Рішення КСУ у справі за конституційним поданням правління Пенсійного фонду України щодо офіційного тлумачення положень статті 1, частин першої, другої, третьої статті 95, частини другої статті 96, пунктів 2, 3, 6 статті 116, частини другої статті 124, частини першої статті 129 Конституції України, пункту 5 частини першої статті 4 Бюджетного кодексу України, пункту 2 частини першої статті 9 Кодексу адміністративного судочинства України в системному зв'язку з окремими положеннями Конституції України від 25 січня 2012 р. № 3-рп/2012.

Нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України (КМУ), **інших державних та місцевих органів** видаються з метою конкретизації та деталізації законів країни. Наприклад, з метою реалізації Бюджетного кодексу України було прийнято велику кількість постанов КМУ, зокрема: “Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами” від 19 січня 2011 р. № 21; “Про затвердження Порядку здійснення місцевих запозичень” від 16 лютого 2011 р. № 110; “Про розроблення прогностичних і програмних документів економічного і соціального розвитку та складання проекту Державного бюджету” від 26 квітня 2003 року № 621; “Про внесення змін до Порядку покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України” від 18 березня 2015 р. № 123 тощо.

Питання для самоконтролю:

1. Поняття фінансового права.
2. Що є предметом фінансового права?
3. Які є методи фінансового права?
4. Система фінансового права.
5. Які є джерела фінансового права?
6. Які є види джерел фінансового права?
7. Яке значення Рішень Конституційного Суду України в системі джерел фінансового права?

Тема 3.

ФІНАНСОВО-ПРАВОВІ НОРМИ ТА ФІНАНСОВІ ПРАВОВІДНОСИНИ

1. Поняття, особливості та види фінансово-правових норм.
2. Фінансові правовідносини. Їх зміст та особливості.
3. Види фінансових правовідносин.

1. Поняття, особливості та види фінансово-правових норм

Фінансове право як галузь права становить складну систему, первинним елементом якої є фінансово-правові норми. Саме **фінансово-правові норми** регулюють відносини, що виникають, змінюються й припиняються в процесі мобілізації, розподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів фінансових ресурсів.

Норми фінансового права, як і будь-якої іншої галузі права, є *загальнообов'язковими правилами поведінки суб'єктів суспільних відносин*, що встановлені державою та забезпечені її примусовою силою, тому їм властиві загальні риси правової норми, а саме: вони є правилом поведінки суб'єктів, владним приписом держави, мають регулятивний, формально визначений і загальнообов'язковий характер. Але при цьому вони мають і особливості, притаманні виключно цій галузі права і зумовлені специфікою предмета правового регулювання: їхнім змістом є правила поведінки учасників особливого виду суспільних зв'язків саме в процесі фінансової діяльності держави. Ці правила виявляються в наданні суб'єктам таких відносин суб'єктивних юридичних прав і обов'язків, здійснення яких забезпечує планомірну мобілізацію, розподіл і витрачання централізованих і децентралізованих фондів фінансових ресурсів відповідно до потреб та інтересів держави й суспільства.

Саме те, що фінансово-правові норми регулюють відносини в галузі фінансової діяльності держави й виступають засобом реалізації публічних інтересів, надає їм *імперативного характеру*.

Залежно від змісту, *фінансово-правові норми* поділяють на:

- матеріальні – такі, що закріплюють види й обсяг доходів і видатків відповідних фондів. Ці норми визначають матеріальний зміст юридичних прав і обов'язків учасників фінансових правовідносин;
- процесуальні – такі, що закріплюють порядок (процедуру) дій у процесі мобілізації, розподілу й витрачання фондів коштів.

Таким чином, **фінансово-правові норми** – це встановлені державою та забезпечені її примусовою силою загальнообов'язкові правила поведінки суб'єктів суспільних відносин, що виникають в процесі мобілізації, розподілу й витрачання централізованих і децентралізованих фондів коштів, встановлюють права та обов'язки їх учасників і мають імперативний характер.

2. Фінансові правовідносини. Їх зміст та особливості

Фінансові правовідносини є юридичною формою вираження й закріплення фінансових (економічних) відносин, що можуть існувати лише в правовій формі. Фінансовим правовідносинам притаманні *загальні ознаки* (як і будь-яким правовідносинам): вони виникають на основі норм фінансового права, що закріплюють ту модель поведінки для сторін правовідносин, яку згодом буде реалізовано у фінансових правовідносинах; характеризуються наявністю у сторін суб'єктивних юридичних прав і обов'язків.

Крім того, **фінансові правовідносини мають особливості**, зумовлені специфікою предмета й методу фінансового права:

1) фінансові правовідносини становлять юридичну форму виразу та закріплення фінансових відносин, які в свою чергу є формою відповідних економічних відносин;

2) причиною, першоосновою виникнення, зміни й припинення фінансових правовідносин є фінансова діяльність держави, яка являє собою планомірний процес мобілізації, розподілу й використання централізованих і децентралізованих фондів коштів з метою виконання державою завдань і функцій;

3) фінансові правовідносини мають майновий характер.

4) однією зі сторін фінансових правовідносин завжди виступає держава в особі вповноваженого державного органу (органу місцевого самоврядування);

5) фінансові правовідносини виникають, змінюються й припиняються завжди на підставі закону (фінансово-правового акта), а не за волевиявленням сторін.

Визначення фінансових правовідносин як таких, що мають майновий і державно-владний характер, дає змогу охарактеризувати їх як

владно-майнові та відокремити від цивільних правовідносин і адміністративних правовідносин.

Отже, **фінансові правовідносини** можна визначити як урегульовані нормами фінансового права економічні відносини, що виникають, змінюються та припиняються в процесі мобілізації, розподілу й використання централізованих і децентралізованих фондів фінансових ресурсів та мають державно-владний і майновий характер.

Фінансові правовідносини, як і будь-які інші правовідносини, мають свою **структуру**, елементами якої є:

- 1) суб'єкти, тобто учасники правовідносин;
- 2) об'єкт;
- 3) юридичний і фактичний зміст.

3. Види фінансових правовідносин

З огляду на особливості та зміст, фінансові правовідносини дуже різноманітні. Так, їх можна класифікувати залежно від структури фінансової системи держави, інститутів фінансового права, об'єкта правовідносин; тривалості їхнього існування (дії), характеру фінансово-правових норм, що лежать у їх основі, цільового призначення, способів державного захисту тощо.

Залежно від основних функцій фінансові правовідносини поділяються на:

1) охоронні (забезпечують реалізацію охоронної функції права, у фінансовому праві виникають переважно у зв'язку з порушенням фінансово-правових норм);

2) регулятивні, які в свою чергу поділяються на:

- абсолютні (наприклад, правовідносини зі встановлення податків і зборів, із випуску внутрішніх державних позик);
- відносні (наприклад, міжбюджетні відносини, відносини зі сплати податкових і неподаткових платежів до бюджету).

За характером фінансово-правових норм відносини поділяються на:

1) матеріальні (у них реалізуються права й обов'язки суб'єктів щодо отримання, розподілу, використання фінансових ресурсів);

2) процесуальні (у них виражається юридична форма, в якій відбувається отримання державою чи органами місцевого самоврядування фінансових ресурсів, їх розподіл і використання).

За видами фінансово-правових інститутів відносини поділяються на:

- бюджетні;
- податкові;
- валютні;
- банківські;

- відносини в галузі загальнообов'язкового державного соціального страхування;

- відносини в галузі фінансового контролю тощо.

Залежно від об'єкта фінансові правовідносини поділяються на:

1) майнові – об'єктом є гроші (податки, трансферти), наприклад відносини щодо сплати податків, бюджетного фінансування;

2) немайнові – об'єкт не має грошового еквіваленту (проект бюджету, бюджет як законодавчий і плановий акт; діяльність зі здійснення фінансового контролю тощо).

За структурою юридичного змісту фінансові правовідносини поділяються на:

1) прості – їх зміст складається з одного права й одного обов'язку. У фінансовому праві трапляються рідко, наприклад встановлення податку;

2) складні – складаються з декількох взаємопов'язаних суб'єктивних прав і обов'язків, наприклад міжбюджетні відносини, податкові правовідносини тощо.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке фінансово-правові норми?
2. Які особливості фінансово-правових норм?
3. Що таке фінансові правовідносини?
4. Які види фінансових правовідносин існують?
5. Яка структура фінансових правовідносин?
6. Які підстави виникнення, зміни та припинення фінансових правовідносин?

Тема 4.

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

1. Поняття фінансового контролю.
2. Види та методи фінансового контролю.
3. Органи фінансового контролю в Україні.

1. Поняття фінансового контролю

Однією з найважливіших функцій державного управління є контрольна діяльність і, зокрема, фінансовий контроль. *Державний фінансовий контроль* охоплює процес формування та виконання Державного бюджету, а також місцевих бюджетів, міжбюджетні трансферти, випуск державних та місцевих позик тощо. Виходить за рамки дер-

жавного фінансового контролю внутрішній фінансовий контроль, що здійснюється у сфері діяльності юридичних осіб приватного права.

Фінансовому контролю притаманні риси, що взагалі належать контрольній діяльності як такій, а саме: оперативність, цілеспрямованість, безпосередність, обґрунтованість та ефективність. Принципи фінансового контролю закладені в Лімській декларації керівних принципів контролю, прийнятій IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів у 1977 році.⁶ Згідно з цією Декларацією, організація контролю є обов'язковим елементом управління суспільними фінансовими ресурсами. Контроль – не самоціль, а невід'ємна частина системи регулювання, метою якої є виявлення відхилень від прийнятих стандартів і порушень принципів, законності, ефективності та економії витрачання матеріальних ресурсів на можливо більш ранній стадії з тим, щоб мати можливість прийняти коригуючі заходи, у разі необхідності притягнути винних до відповідальності, отримати компенсацію за заподіяну шкоду або вжити заходів щодо запобігання або скороченню таких порушень в майбутньому. У Лімській декларації закріплено принцип незалежності вищих контрольних органів (як в адміністративному, так і у фінансовому аспектах), а також закладені засади здійснення перевірок, визначено методи контролю.

Сутність фінансового контролю розкривається в основних завданнях, поставлених перед ним, а саме:

- перевірка виконання органами державної влади й місцевого самоврядування покладених на них функцій з формування, розподілу й використання грошових фондів;
- перевірка своєчасності й повноти виконання контрольованими суб'єктами фінансових зобов'язань перед державою та органами місцевого самоврядування;
- перевірка дотримання правильності здійснення фінансових операцій, збереження коштів і матеріальних засобів;
- перевірка правильності й ефективності використання публічних грошових фондів;
- виявлення й усунення порушень фінансової дисципліни;
- запобігання порушенням законності у сфері фінансової діяльності, забезпечення відшкодування матеріальних збитків, виявлення винних осіб і залучення їх до відповідальності;
- виявлення внутрішніх резервів виробництва – підвищення його ефективності, найощадливішого використання матеріальних і грошових ресурсів.

⁶ Лімська декларація керівних принципів контролю від 01.01.1977 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/604_001

Щодо поняття фінансового контролю, то думки науковців різняться. Так, на думку О.П. Орлюк, фінансовий контроль – це цілеспрямована діяльність органів державної влади та місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій незалежно від форм власності, спрямована на додержання законності, фінансової дисципліни і раціональності у забезпеченні реалізації фінансової діяльності держави, тобто мобілізації, розподілу й використання централізованих та децентралізованих фондів коштів з метою виконання завдань і функцій держави та ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових відносин.⁷ Т.О. Коломоєць вважає, що фінансовий контроль – це діяльність державних органів і недержавних організацій по забезпеченню законності, фінансової дисципліни і доцільності при мобілізації, розподілі, перерозподілі та використанні грошових коштів та пов'язаних з цим матеріальних цінностей.⁸ Також є думка, що фінансовий контроль – це законодавчо врегульована діяльність уповноважених органів держави та місцевого самоврядування й недержавних організацій, спрямована на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності при формуванні (мобілізації), розподілі та використанні грошових фондів і пов'язаних з цим матеріальних цінностей держави та місцевого самоврядування, задля найефективнішого соціально-економічного розвитку суспільства.⁹

Отже, під **фінансовим контролем** слід розуміти особливу сферу контролю, що становить собою діяльність державних органів, органів місцевого самоврядування та інших уповноважених суб'єктів з виявлення порушень законності, фінансової дисципліни й доцільності під час формування, розподілу й використання державних і муніципальних грошових фондів.

2. Види та методи фінансового контролю

Існують види контролю, визнані на міжнародному рівні. Зокрема, в Лімській декларації керівних принципів контролю, прийнятій IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів в 1977 році¹⁰, виділяють:

⁷ Орлюк О.П. Фінансове право : навч. посіб. / О.П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2003. – С. 52.

⁸ Фінансове право України : навч. посіб. / за заг. ред. д.ю.н., проф. Шкарупи В.К. – К. : Істина, – 2007. – С. 9.

⁹ Берлач А.І. Фінансове право України : навч. посіб. – К.: Університет “Україна”, 2008. – С. 76.

¹⁰ Лімська декларація керівних принципів контролю від 01.01.1977 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/604_001

1) *попередній контроль і контроль за фактом*. Попередній контроль являє собою перевірку адміністративних і фінансових документів, що проводиться до отримання інформації про скоєні порушення. Контроль за фактом – це перевірка, яка проводиться після отримання інформації про факт допущеного порушення. Попередня перевірка має переваги, оскільки дає змогу запобігти можливим порушенням до того, як вони відбулися. Однак її недоліком є перевантаження в роботі вищого контрольного органу. Перевірка за фактом, проведена вищим контрольным органом, призводить до притягнення винних до відповідальності, компенсації заподіяної шкоди, запобігання порушенням у майбутньому;

2) *внутрішній та зовнішній контроль*. Внутрішні контрольні служби створюються всередині окремих відомств і організацій, в той час як зовнішні ревізійні служби не є частиною організаційної структури. Вищий контрольний орган є зовнішнім ревізійним органом. В якості зовнішньої контрольної служби вищий контрольний орган повинен перевіряти ефективність внутрішньої контрольної служби;

3) *формальний контроль і контроль виконання*. Традиційно завданням вищого контрольного органу є перевірка законності та правильності розподілу фінансових ресурсів і ведення бухгалтерських рахунків. На додаток до цього виду контролю, важливість якого незаперечна, є також інший вид контролю, який спрямований на перевірку того, наскільки ефективно і економно витрачаються державні кошти.

У теорії фінансового права **фінансовий контроль класифікують за такими критеріями:**

1. Час проведення (попередній; поточний (оперативний); наступний).
2. Залежно від суб'єкта, що здійснює контроль (державний; муніципальний (місцевий); суспільний (громадський); аудиторський (незалежний); внутрішньогосподарський).
3. Сфера фінансової діяльності (бюджетний контроль; податковий контроль; валютний контроль; банківський контроль; страховий контроль).
4. Джерело інформації (фактичний; документальний).
5. Періодичність (частота) проведення (постійний фінансовий контроль (щоденний); систематичний фінансовий контроль; епізодичний фінансовий контроль (найчастіше цей вид контролю має разовий характер).
6. Залежно від форми проведення (обов'язковий (зовнішній); ініціативний (внутрішній)).

Метод фінансового контролю можна визначити як сукупність способів, засобів і прийомів для здійснення контрольних функцій дер-

жавних та муніципальних фондів коштів. Серед основних методів фінансового контролю можна виділити: спостереження, обстеження, облік, аналіз, перевірку та ревізію.

Спостереження – це метод контролю, який передбачає загальне ознайомлення із станом фінансової діяльності установи, підприємства чи відомства. Обстеження за своїм характером і змістом відповідає попередньому контролю, а його проведення стосується конкретних сторін фінансової діяльності суб'єкта. *Перевірка* – метод контролю, що здійснюється у формі обстеження і вивчення окремих ланок фінансово-господарської діяльності підприємства, установи, організації або їх підрозділів. Наслідки перевірки оформляються довідкою або доповідною запискою.

Ревізія – це метод контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням ними законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності, спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, запобігання фінансовим зловживанням. За наслідками ревізії складається акт.

Закон України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні” встановлює, що державний фінансовий контроль забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування.

Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі органом державного фінансового контролю фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Результати державного фінансового аудиту та їх оцінка викладаються у звіті.

Інспектування здійснюється органом державного фінансового контролю у формі ревізії та полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб. Результати ревізії викладаються в акті. На підконтрольних установах, щодо яких за відповідний період їх фінансово-господарської діяльності проведено державний фінансовий аудит, інспектування за ініціативою органу державного фінансового контролю не проводиться.

Перевірка державних закупівель полягає у документальному та фактичному аналізі дотримання підконтрольними установами законодавства про державні закупівлі та проводиться органом державного фінансового контролю на всіх стадіях державних закупівель. Результати перевірки державних закупівель викладаються в акті. Контроль за дотриманням законодавства щодо закупівель здійснюється як у порядку проведення перевірки державних закупівель, так і під час державного фінансового аудиту та інспектування.

Самостійною ланкою фінансового контролю є **професійний фінансовий контроль** – фінансовий контроль незалежних аудиторських служб, що здійснюється у випадку і на умовах, передбачених Законом України “Про аудиторську діяльність”. **Аудит** – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів. Аудит здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими фірмами, які уповноважені суб'єктами господарювання на його проведення. Аудит може проводитися з ініціативи суб'єктів господарювання, а також у випадках, передбачених законом (обов'язковий аудит).

Проведення аудиту є обов'язковим для:

1) підтвердження достовірності та повноти річної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності публічних акціонерних товариств, підприємств – емітентів облігацій, професійних учасників ринку цінних паперів, фінансових установ та інших суб'єктів господарювання, звітність яких відповідно до законодавства України підлягає офіційному оприлюдненню, за винятком установ і організацій, що повністю утримуються за рахунок державного бюджету;

2) перевірки фінансового стану засновників банків, підприємств з іноземними інвестиціями, публічних акціонерних товариств (крім фізичних осіб), страхових і холдингових компаній, інститутів спільного інвестування, довірчих товариств та інших фінансових посередників;

3) емітентів цінних паперів, які здійснюють публічне розміщення, та похідних (деривативів), а також при отриманні ліцензії на здійснення професійної діяльності на ринку цінних паперів, також в інших випадках, передбачених законами України.

3. Органи фінансового контролю в Україні

Перші згадки про створення спеціальних контрольних відомств з'явилися в Китаї майже 3 тисячі років тому, а в Кореї – понад 1,3 тисячі років. У Європі класичної форми органи контролю набули у XII-XIII століттях (у Великобританії – Національне управління аудиту, 1120 р.; у Франції – Палата рахунків, 1318 р.; у Бельгії – Регулярна аудиторська організація, 1386 р.; у Пруссії – Генеральна палата рахунків, 1714 р.; в Австро-Угорщині – Імперсько-Королівський Верховний суд аудиту, 1768 р. та ін.).¹¹

В Україні для здійснення фінансового контролю задіяно цілу систему органів, наділених відповідною компетенцією. Відповідно до ст. 85 Конституції України **Верховна Рада України** здійснює фінансовий контроль під час затвердження Державного бюджету й внесення змін у нього, під час його виконання, ухвалення рішення за звітом про його виконання. Дуже важливий також парламентський контроль за використанням Україною кредитів, отриманих від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій і не передбачених Державним бюджетом України.

Контроль за використанням коштів Державного бюджету України від імені Верховної Ради України здійснює **Рахункова палата**, діяльність якої наразі регулюється Законом України “Про Рахункову палату” від 2 липня 2015 р. Рахункова палата функціонує з 1997 року і є постійно діючим органом зовнішнього державного фінансового контролю.

Рахункова палата здійснює фінансовий аудит та аудит ефективності щодо: надходжень до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів та інших доходів, включаючи адміністрування контролюючими органами таких надходжень; проведення витрат державного бюджету, включаючи використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, Конституційного Суду України, Верховного Суду України, вищих спеціалізованих судів, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Вищої ради юстиції, Генеральної прокуратури України та інших органів, безпосередньо визначених Конституцією України; використання коштів державного бюджету, наданих місцевим бюджетам та фондам загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування; здійснення таємних видатків державного бюджету; управління об'єктами державної власності, що мають фінансові

¹¹ Берлач А. І. Фінансове право України : навч. посіб. для вищ. навч. закл. / А.І. Берлач ; Відкритий міжнародний ун-т розвитку людини “Україна”. – К. : Університет “Україна”, 2008. – С. 81.

наслідки для державного бюджету; управління коштами державного бюджету центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів; інших операцій, пов'язаних із надходженням коштів до державного бюджету та їх використанням.

Крім того, Рахункова палата проводить експертизу поданого до Верховної Ради України проекту закону про Державний бюджет України (включаючи матеріали, що додаються до цього проекту закону) та готує відповідні висновки, аналізує виконання Державного бюджету України та готує відповідні висновки, а також пропозиції щодо усунення виявлених відхилень і порушень, здійснює за зверненням органів місцевого самоврядування, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, державних підприємств та інших суб'єктів господарювання державного сектору економіки заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) щодо відповідних місцевих бюджетів та діяльності суб'єктів звернення тощо.

Місце **Президента України** в системі здійснення фінансового контролю визначено його статусом як глави держави. Зокрема, Президент має право вето щодо прийнятих Верховною Радою законів із поверненням їх на повторний розгляд, у тому числі і Закону України про Державний бюджет України. Крім того, Президент України призначає та звільняє половину складу Ради Національного банку України та пропонує кандидатуру на посаду Голови НБУ тощо.

Кабінет Міністрів України як вищий орган виконавчої влади постійно керує державними фінансами й паралельно здійснює загальний фінансовий контроль. Кабінет Міністрів забезпечує проведення фінансової, цінової, інвестиційної та податкової політики, розробляє та здійснює загальнодержавні програми економічного, науково-технічного, соціального й культурного розвитку країни; розробляє проект закону про Державний бюджет України й забезпечує його виконання після затвердження, подає у Верховну Раду звіт про виконання держбюджету; здійснює та координує роботу міністерств, інших органів виконавчої влади, обслуговує державний борг України, приймає рішення про випуск облігацій державних внутрішніх та зовнішніх позик тощо.

Міністерство фінансів України є центральним спеціалізованим органом державної виконавчої влади з управління й контролю фінансами. Мінфін є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову та бюджетну політику, державну політику у сфері організації та контролю за виготовленням цінних паперів, документів суворої звітності, бухгалтерського обліку, випуску і проведення лотерей, а також забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері державно-

го фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, запобігання і протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму та забезпечує формування єдиної державної податкової, митної політики, державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, державної політики у сфері видобутку, виробництва, використання та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, їх обігу та обліку.

З метою забезпечення проведення єдиної збалансованої державної фінансової політики Міністерство фінансів України спрямовує та координує діяльність *Державної казначейської служби України, Державної служби фінансового моніторингу України, Державної фінансової інспекції України, Державної фіскальної служби України*. Координація цих служб відбувається через визначення пріоритетів роботи служб і шляхів виконання покладених на них завдань та затвердження планів їх роботи, видання обов'язкових до виконання службами наказів та доручень, а також Мінфін приймає рішення щодо проведення перевірки діяльності служб та їх територіальних органів тощо.

Основними завданнями **Державної казначейської служби України** є реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів та внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування державної політики у зазначених сферах. Роботу Держказначейства регламентує постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України” від 15 квітня 2015 року № 215.

Завдання та функції **Державної служби фінансового моніторингу** визначені Законом України “Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення” та Положенням про Державну службу фінансового моніторингу України, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 29 липня 2015 р. № 537. Ключовими завданнями Держфінмоніторингу є: реалізація державної політики у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення; проведення аналізу (операційного і стратегічного) інформації про фінансові операції, що підлягають фінансовому моніторингу; проведен-

ня національної оцінки ризиків; забезпечення в установленому порядку представництва України в міжнародних організаціях з питань запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення.

Головними завданнями **Державної фінансової інспекції України**, роботу якої регламентує Закон України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні”, є здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів та майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку та фінансової звітності у міністерствах та інших органах виконавчої влади, серед яких державні фонди, фонди загальнообов’язкового державного соціального страхування, бюджетні установи та суб’єкти господарювання державного сектору економіки. Також у сферу компетенції Держфінінспекції входять підприємства, установи та організації, які отримують чи отримували кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов’язкового державного соціального страхування або використовують чи використовували державне або комунальне майно, дотримання законодавства про державні закупівлі. Державний фінансовий контроль забезпечується через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування. Відомство підпорядковується Міністерству фінансів України з моменту створення – з 26 січня 1993 року спочатку як Державна контрольно-ревізійна служба в Україні, а з 23 листопада 2011 року – як Державна фінансова інспекція України.

Роботу **Державної фіскальної служби України** (ДФС) регламентують постанови Кабінету Міністрів України: від 22.07.2015 № 548 “Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України”, від 06.08.2014 № 311 “Про утворення територіальних органів Державної фіскальної служби та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України” та від 21.05.2014 № 236 “Про Державну фіскальну службу України”.

Основним завданням ДФС України та його територіальних органів є здійснення контролю за надходженням податків і зборів до бюджетів усіх рівнів, нарахуванням і сплатою єдиного внеску, окремих питань трудового та валютного законодавства, а також боротьба з правопорушеннями під час застосування діючого законодавства.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке фінансовий контроль?
2. Які є види фінансового контролю?
3. Назвіть методи фінансового контролю.

4. Які є види перевірок?
5. Що таке ревізія?
6. Які повноваження Верховної Ради України у сфері фінансового контролю?
7. Які повноваження Президента України та Кабінету Міністрів України у сфері фінансового контролю?
8. Яке місце Міністерства фінансів у системі органів фінансового контролю?
9. Які контрольні повноваження Державної казначейської служби України?
10. Які повноваження Державної служби фінансового моніторингу України?
11. Які контрольні повноваження Державної фіскальної служби України?
12. Які повноваження Державної фінансової інспекції України?

II. ОСОБЛИВА ЧАСТИНА

Тема 5.

БЮДЖЕТНЕ ПРАВО ТА БЮДЖЕТНІ ПРАВОВІДНОСИНИ

1. Поняття бюджету та його значення для функціонування держави і органів місцевої влади.
2. Поняття, предмет та метод бюджетного права.
3. Норми бюджетного права та бюджетні правовідносини.

1. Поняття бюджету та його значення для функціонування держави і територіальних громад

Об'єктивною необхідністю функціонування будь-якої держави та органів місцевої влади є існування в них бюджету як розпису доходів та видатків, в якому відображається зміст їх діяльності, соціально-економічних функцій та завдання.

Термін “бюджет” походить від давньофранцузького “bougette”, що означає “шкіряний мішок”, “сумка”, з яким британський канцлер казначейства приходив на сесію парламенту і починав свій щорічний офіційний фінансовий звіт. Лише з кінця XVIII ст. бюджетом почали називати той документ, який містив розподіл доходів і видатків і був затверджений представницьким органом.¹²

Поняття “бюджет” можна розглядати у трьох аспектах: економічному, матеріальному та правовому. *Бюджет як економічна категорія* – це су-

¹² Орлюк О.П. Фінансове право : навч. посіб. / О.П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2003. – С. 213-214.

купність суспільних відносин при формуванні, розподілі та використанні централізованого фонду коштів на рівні держави й органів місцевого самоврядування, необхідних державі і місцевому самоврядуванню для виконання їхніх завдань і функцій. *За матеріальним змістом бюджет* – централізований фонд коштів держави або муніципального органу, який здійснює функції на певній адміністративній території.¹³

Поняття бюджету як правової категорії визначає Бюджетний кодекс України в ст. 2 як план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду.

Сутність бюджету та його призначення виявляється у *функціях*, до яких фахівці відносять такі: розподільну, контрольну та соціальну.

Для правової характеристики бюджету важливо знати основні **принципи формування бюджету** – керівні положення, які визначають його сутність. До них належать:

- 1) принцип єдності бюджету;
- 2) принцип повноти;
- 3) принцип періодичності або плановості;
- 4) принцип збалансованості або рівноваги;
- 5) принцип обґрунтованості;
- 6) принцип цільового використання бюджетних коштів;
- 7) принцип публічності та прозорості;
- 8) принцип гласності;
- 9) принцип спеціалізації показників бюджетів;
- 10) принцип відповідальності (кожен учасник бюджетного процесу несе відповідальність за свої дії або бездіяльність на кожній стадії бюджетного процесу).

За Бюджетним кодексом в Україні існують такі бюджети:

а) державний бюджет України, правовою формою якого є закон, що розробляється і затверджується Верховною Радою України;

б) місцеві бюджети, правовою формою яких є правові акти, що розробляються і затверджуються представницькими органами АРК та органами місцевого самоврядування. До місцевих бюджетів належать: бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування (бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах), бюджети об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування території громад).

¹³ Воронова Л.К. Фінансове право України : підручник / Л.К. Воронова. – К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. – С. 109.

2. Поняття, предмет та метод бюджетного права

У системі фінансового права бюджетне право посідає провідне місце. О.П. Орлюк зазначає, що воно є центральною частиною фінансового права, оскільки сфера публічних фінансів (як державних, так і місцевих), що є предметом дослідження останнього, нерозривно пов'язана з відносинами у сфері утворення, розподілу й витрачання коштів бюджетної системи.¹⁴

На нашу думку, **бюджетне право України** – це підгалузь фінансового права, яка складається з системи фінансово-правових норм, що регулюють відносини у сфері бюджетної діяльності. Оскільки бюджетне право є підгалуззю фінансового права, то воно використовує у правовому регулюванні метод фінансового права.

На думку Л.К. Воронової, предметом бюджетного права є відносини, що виникають у зв'язку із встановленням бюджетної системи, із формуванням, розподілом і використанням централізованих фондів коштів, що надходять у розпорядження держави і органів місцевого самоврядування на кожній території. Ці відносини можна об'єднати в певні групи, які регулюють окремі сторони бюджетної діяльності: встановлення видів бюджетів, які входять до бюджетної системи України, принципи їх зв'язку; структуру доходів й видатків як бюджетної системи в цілому, так і кожного виду бюджетів; принципи розподілу доходів і видатків між бюджетами; повноваження України і органів місцевого самоврядування в галузі бюджетної діяльності.¹⁵

Таким чином, у предметі регулювання бюджетного права розрізняють кілька основних груп відносин, які закріплюють та регулюють: бюджетну систему України, принципи її побудови та завдання; склад доходів і видатків бюджетів та порядок їх розподілу між бюджетами; бюджетні повноваження органів державної влади, місцевого самоврядування; бюджетний процес; відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Отже, **предметом бюджетного права** є внутрішньодержавні відносини, які виникають, змінюються або припиняються у зв'язку з утворенням, розподілом і використанням коштів державного і територіальних громад.

¹⁴ Орлюк О.П. Фінансове право : навч. посіб. / О.П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2003. – С. 218.

¹⁵ Воронова Л.К. Фінансове право України : підручник / Л.К. Воронова. – К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. – С. 113.

3. Норми бюджетного права та бюджетні правовідносини

Норми бюджетного права визначають основи бюджетного устрою, структуру бюджетної системи України, становище суб'єктів бюджетного права, порядок складання, затвердження і виконання бюджетів, а також складання та затвердження звітів про їх виконання.

Норми бюджетного права за змістом поділяються на матеріальні та процесуальні. **Бюджетні матеріальні норми** закріплюють структуру бюджетної системи України, перелік доходів і видатків бюджетів, їх розподіл між різними бюджетами та ін. **Бюджетні процесуальні норми** регулюють порядок складання, розгляду, затвердження і виконання державного та місцевих бюджетів, порядок складання, розгляду і затвердження звітів про їх виконання, а також здійснення державного та муніципального фінансового контролю у сфері бюджетної діяльності. Бюджетні матеріальні та процесуальні норми складають зміст Бюджетного кодексу України.

За часом дії бюджетні норми поділяють на:

1) **постійні**, що передбачають структуру бюджетної системи та визначають бюджетні повноваження учасників бюджетного процесу, при цьому вони не мають обмеження в часі, тобто мають постійний характер.

2) **періодичні (тимчасові)** – складають зміст щорічних закону та рішень місцевих рад, якими затверджуються державний та відповідний місцевий бюджет. При цьому тривалість їхньої дії, як правило, обмежена одним роком.

Систему бюджетно-правових відносин складають суспільні відносини, які виникають, змінюються або припиняються при:

- встановленні бюджетної системи і бюджетного устрою України;
- розподілі доходів і видатків між окремими видами бюджетів;
- складанні, розгляді, затвердженні, виконанні бюджетів та розгляді звітів про їх виконання, а також при здійсненні контролю за виконанням бюджетів.

Бюджетні правовідносини є різновидом фінансових, а тому їм властиві ознаки останніх, а саме: виникають, змінюються та припиняються у сфері фінансової діяльності держави, органів місцевого самоврядування; є публічно-правовими; характеризуються особливим колом суб'єктів; мають державно-владний та майновий характер.

Водночас, **бюджетні правовідносини характеризуються такими особливостями:**

- є внутрішньодержавними, тобто існують усередині держави;
- в них бере участь більш вузьке коло суб'єктів, ніж в інших фінансових правовідносинах, – їх учасники повинні брати участь хоча б у одній зі стадій бюджетного процесу;
- стосуються розподілу бюджетних ресурсів, які надходять до бюджет-

ної системи, і реалізації цього розподілу за двома напрямками: предметним (за сферами діяльності держави, органів місцевого самоврядування та їх функціями) і структурним (за ланками бюджетної системи);

- мають періодичний характер (стосуються тих правовідносин, в яких реалізуються строкові (періодичні) норми і які діють протягом бюджетного періоду);

- права та обов'язки учасників бюджетного процесу детально регламентовані з метою ефективного, цільового та економного витрачання фінансових ресурсів, забезпечення їх постійного і планового надходження до бюджету певного рівня.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке бюджет?
2. Що таке бюджетне право?
3. Співвідношення бюджетного і фінансового права.
4. Поняття бюджетних правовідносин.
5. Що є предметом бюджетного права?
6. Які особливості бюджетних правовідносин?
7. Що таке бюджетно-правова норма?
8. Які види бюджетних норм ви знаєте?

Тема 6. БЮДЖЕТНА СИСТЕМА УКРАЇНИ

1. Бюджетний устрій і бюджетна система України.
2. Принципи побудови бюджетної системи.
3. Структура бюджетів.
4. Класифікація бюджету.

1. Бюджетний устрій і бюджетна система України

У фінансово-правовій літературі під *бюджетною системою* України мають на увазі засновану на економічних відносинах, врегульованих правовими нормами, сукупність видів бюджетів, які існують на території держави.

Відповідно до ст. 2 Бюджетного кодексу України **бюджетна система України** – це сукупність Державного бюджету та місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного і адміністративно-територіальних устроїв і врегульована нормами права.

Бюджетна система України є *дворівневою* і складається з Державного бюджету та місцевих бюджетів (ст. 5 Бюджетного кодексу України).

Місцевими бюджетами визнаються: бюджет АРК; обласні бюджети; районні бюджети; бюджети місцевого самоврядування. Бюджетами місцевого самоврядування є бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах), бюджети об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад.

Від поняття “бюджетна система” слід відмежовувати поняття “бюджетний устрій”. Бюджетна система відображає тільки загальну структуру бюджетів в Україні, а бюджетний устрій – це організація і принципи побудови бюджетної системи, її структура, взаємозв'язок між окремими ланками бюджетної системи.

А.І. Берлач відзначає, що бюджетний устрій – це законодавчо визначена організація бюджетної системи, принципи її побудови, розмежування доходів і видатків між державним і місцевими бюджетами, а також повноваження органів законодавчої та виконавчої влади держави, органів місцевого самоврядування у сфері бюджету.¹⁶

Отже, **бюджетний устрій** – більш широке поняття, яке охоплює бюджетну систему, взаємозв'язок між бюджетами і принципи їх функціонування.

Бюджети, які діють на певних територіях, об'єднуються у зведені бюджети. Відповідно до ст. 6 Бюджетного кодексу **зведений бюджет** є сукупністю показників бюджетів, що використовуються для аналізу і прогнозування економічного і соціального розвитку держави. Виділяють:

1) зведений бюджет України (включає показники Державного бюджету України, зведеного бюджету Автономної Республіки Крим та зведених бюджетів областей, міст Києва та Севастополя);

2) зведений бюджет АРК (включає показники бюджету АРК, зведених бюджетів її районів та бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим значення);

3) зведений бюджет області (включає показники обласного бюджету, зведених бюджетів районів і бюджетів міст обласного значення цієї області);

4) зведений бюджет району (включає показники районного бюджету, бюджетів міст районного значення, селищних та сільських бюджетів цього району);

5) зведений бюджет міста з районним поділом (включає показники міського бюджету та бюджетів районів, що входять до його складу. Якщо місту або району у місті адміністративно підпорядковані інші міс-

¹⁶ Берлач А.І. Фінансове право України : навч. посіб. для вищ. навч. закл. / А.І. Берлач ; Відкритий міжнародний ун-т розвитку людини “Україна”. – К. : Університет “Україна”, 2008. – С. 135.

та, селища чи села, зведений бюджет міста або району у місті включає показники бюджетів цих міст, селищ та сіл).

Показники бюджетів об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територіальних громад, включаються до відповідних зведених бюджетів.

2. Принципи побудови бюджетної системи

Бюджетна система України ґрунтується на таких принципах:

1) **принцип єдності бюджетної системи** – єдність бюджетної системи України забезпечується єдиною правовою базою, єдиною грошовою системою, єдиним регулюванням бюджетних відносин, єдиною бюджетною класифікацією, єдністю порядку виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку і звітності;

2) **принцип збалансованості** – повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період;

3) **принцип самостійності** – Державний бюджет України та місцеві бюджети є самостійними. Держава коштами державного бюджету не несе відповідальності за бюджетні зобов'язання органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування. Органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування коштами відповідних місцевих бюджетів не несуть відповідальності за бюджетні зобов'язання одне одного, а також за бюджетні зобов'язання держави. Самостійність бюджетів забезпечується закріпленням за ними відповідних джерел доходів бюджету, правом відповідних органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів відповідно до законодавства України, правом Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних місцевих рад самостійно і незалежно одне від одного розглядати та затверджувати відповідні місцеві бюджети;

4) **принцип повноти** – до складу бюджетів підлягають включенню всі надходження бюджетів та витрати бюджетів, що здійснюються відповідно до нормативно-правових актів органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування;

5) **принцип обґрунтованості** – бюджет формується на реалістичних макропоказниках економічного і соціального розвитку України та розрахунках надходжень до бюджету і витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик та правил;

6) **принцип ефективності та результативності** – при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, запланованих на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, шляхом забезпечення якісного надання послуг, гарантованих державою, Автономною Республікою Крим, місцевим самоврядуванням (далі – гарантовані послуги), при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів;

7) **принцип субсидіарності** – розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами ґрунтується на необхідності максимально можливого наближення надання гарантованих послуг до їх безпосереднього споживача;

8) **принцип цільового використання бюджетних коштів** – бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями;

9) **принцип справедливості і неупередженості** – бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами;

10) **принцип публічності та прозорості** – інформування громадськості з питань складання, розгляду, затвердження, виконання державного бюджету та місцевих бюджетів, а також контролю за виконанням державного бюджету та місцевих бюджетів.

3. Структура бюджетів

Бюджет може складатися із загального та спеціального фондів.
Загальний фонд бюджету включає:

1) всі доходи бюджету, крім тих, що призначені для зарахування до спеціального фонду бюджету;

2) всі видатки бюджету, що здійснюються за рахунок надходжень загального фонду бюджету;

3) кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету без визначення цільового спрямування та надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок надходжень загального фонду бюджету);

4) фінансування загального фонду бюджету.

Складовими частинами спеціального фонду бюджету є:

1) доходи бюджету (включаючи власні надходження бюджетних установ), які мають цільове спрямування;

2) видатки бюджету, що здійснюються за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету (у тому числі власних надходжень бюджетних установ);

3) кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету з визначенням цільового спрямування та надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету);

4) фінансування спеціального фонду бюджету.

Розподіл бюджету на загальний та спеціальний фонди визначається Бюджетним кодексом та законом про Державний бюджет України.

Підставою для рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради про створення спеціального фонду у складі місцевого бюджету може бути виключно Бюджетний кодекс та закон про Державний бюджет України.

Передача коштів між загальним та спеціальним фондами бюджету дозволяється тільки в межах бюджетних призначень шляхом внесення змін до закону про Державний бюджет України чи рішення відповідної ради.

Власні надходження бюджетних установ отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету і включаються до спеціального фонду бюджету. Власні надходження бюджетних установ поділяються на такі групи:

1) надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством (плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна);

2) інші джерела власних надходжень бюджетних установ (благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб тощо).

Створення **позабюджетних фондів** органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування та бюджетними установами не допускається.

Для здійснення непередбачених видатків, що не мають постійного характеру і не могли бути передбачені при складанні проекту бюджету формується **резервний фонд бюджету**. Порядок використання коштів з резервного фонду бюджету визначається Кабінетом Міністрів України.

У Державному бюджеті України резервний фонд передбачається обов'язково. Рішення щодо необхідності створення резервного фонду місцевого бюджету приймає Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада. Рішення про виділення коштів з резервного фонду бюджету приймаються відповідно Кабінетом Міністрів України, Радою міністрів АРК, місцевими державними адміністраціями та виконавчими органами місцевого самоврядування. Резервний фонд бюджету не може перевищувати 1% від обсягу видатків загального фонду відповідного бюджету. Кабінет Міністрів України (Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи відповідних місцевих рад) щомісячно звітують перед Верховною Радою України (Верховною Радою Автономної Республіки Крим та відповідною місцевою радою) про витрачання коштів резервного фонду відповідного бюджету.

У складі державного бюджету створюється **державний фонд регіонального розвитку**. При складанні проекту Державного бюджету України та прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди державний фонд регіонального розвитку визначається *в обсязі не менше 1 відсотка прогнозного обсягу доходів загального фонду проекту Державного бюджету України на відповідний бюджетний період.*

Кошти державного фонду регіонального розвитку спрямовуються на виконання інвестиційних програм і проектів регіонального розвитку (у тому числі проектів співробітництва та добровільного об'єднання територіальних громад), що мають на меті розвиток регіонів, створення інфраструктури індустріальних та інноваційних парків, спортивної інфраструктури і відповідають пріоритетам, визначеним у Державній стратегії регіонального розвитку та відповідних стратегіях розвитку регіонів.

На реалізацію інвестиційних програм і проектів регіонального розвитку, що мають на меті розвиток спортивної інфраструктури та енергоефективності державних і комунальних навчальних та медичних закладів, передбачається не менше 10 відсотків коштів державного фонду регіонального розвитку за кожним з таких напрямів.

Рада міністрів Автономної Республіки Крим, обласні, Київська та Севастопольська міські державні адміністрації до 1 травня року, що передує плановому, подають центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної регіональної політики, пропозиції з переліком і описом інвестиційних програм і проектів регіонального розвитку, що пройшли попередній конкурсний відбір відповідно до законодавства (у тому числі програм і проектів щодо розвитку спортивної інфраструктури, погоджених з центральним органом виконавчої влади,

що забезпечує формування державної політики у сфері фізичної культури і спорту) та можуть реалізовуватися за рахунок коштів державного фонду регіонального розвитку у наступному бюджетному періоді.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної регіональної політики, утворює комісію для оцінки та відбору програм і проектів, до складу якої входять члени Комітету Верховної Ради України з питань бюджету за рішенням цього комітету (чисельністю не менше 50 відсотків складу такої комісії). Така комісія на підставі поданих пропозицій (крім пропозицій щодо програм і проектів, погоджених з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері фізичної культури і спорту) здійснює оцінку та відбір зазначених програм і проектів на конкурсних засадах у межах індикативного прогнозного обсягу коштів державного фонду регіонального розвитку з дотриманням таких *критеріїв розподілу* між Автономною Республікою Крим, областями та містами Києвом і Севастополем:

а) 80 відсотків коштів – відповідно до чисельності населення, яке проживає у відповідному регіоні;

б) 20 відсотків коштів – з урахуванням рівня соціально-економічного розвитку регіонів відповідно до показника валового регіонального продукту в розрахунку на одну особу (для регіонів, у яких цей показник менше 75 відсотків середнього показника по Україні).

За результатами здійснення оцінки та відповідності поданих інвестиційних програм і проектів регіонального розвитку вимогам законодавства центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної регіональної політики, на підставі рішення відповідної комісії та з урахуванням програм і проектів, погоджених з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері фізичної культури і спорту, до 1 серпня року, що передує плановому, подає Кабінету Міністрів України для затвердження пропозиції щодо розподілу коштів державного фонду регіонального розвитку з переліком відповідних програм і проектів.

Програми і проекти, що реалізуються за рахунок коштів державного фонду регіонального розвитку, підлягають співфінансуванню з місцевих бюджетів *на рівні 10 відсотків*.

Порядок підготовки, оцінки та відбору інвестиційних програм і проектів регіонального розвитку, що можуть реалізовуватися за рахунок коштів державного фонду регіонального розвитку, та порядок використання таких коштів (включаючи умови спрямування на таку мету частини коштів місцевих бюджетів) визначаються Кабінетом Міністрів України.

Розподіл коштів державного фонду регіонального розвитку за адміністративно-територіальними одиницями та інвестиційними програмами і проектами регіонального розвитку затверджується Кабінетом Міністрів України за погодженням з Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету у тримісячний строк із дня набрання чинності законом про Державний бюджет України.

4. Класифікація бюджету

Бюджетна класифікація використовується для складання і виконання державного та місцевих бюджетів, звітування про їх виконання, здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення фінансового аналізу в розрізі доходів, організаційних, функціональних та економічних категорій видатків, кредитування, фінансування і боргу, а також для забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних показників. Бюджетна класифікація є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень.

Міністерство фінансів України як центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової і бюджетної політики, затверджує бюджетну класифікацію, зміни до неї та інформує про це Верховну Раду України.

Бюджетна класифікація має такі складові частини:

- 1) класифікація доходів бюджету;
- 2) класифікація видатків та кредитування бюджету;
- 3) класифікація фінансування бюджету;
- 4) класифікація боргу.

Доходи бюджету класифікуються за такими розділами:

- 1) податкові надходження (встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори та місцеві податки і збори);
- 2) неподаткові надходження (доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; інші неподаткові надходження);
- 3) доходи від операцій з капіталом (надходження від реалізації матеріальних цінностей державного резерву, продажу землі, скарбів, безхазяйного майна та ін.);
- 4) трансферти (кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі).

Податкові надходження розподіляються між окремими ланками бюджету згідно з Бюджетним кодексом України. Так, податок на додану вартість надходить лише до державного бюджету, а місцеві податки та збори – до місцевого бюджету. Загальнодержавний податок на доходи фізичних осіб розподіляється між окремими бюджетами в таких пропорціях від суми надходження: 25% – до державного бюджету; 15% – до обласних бюджетів; 60% – до бюджетів об'єднаних територіальних громад, міст обласного підпорядкування та обласних центрів.

Видатки та кредитування бюджету класифікуються за:

- 1) бюджетними програмами (програма класифікація видатків та кредитування бюджету);
- 2) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету);
- 3) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету).

Програмна класифікація видатків та кредитування бюджету використовується у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі. Програмна класифікація видатків та кредитування державного бюджету (місцевого бюджету) формується Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом) за пропозиціями, поданими головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) у бюджетних запитах.

Програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується з урахуванням типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету, яка затверджується Міністерством фінансів України.

Відомча класифікація видатків та кредитування бюджету містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків та кредитування бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів. На основі відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету Казначейство України складає та веде Єдиний реєстр розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів. Головні розпорядники бюджетних коштів визначають мережу розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів з урахуванням вимог щодо формування єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів і одержувачів бюджетних коштів та даних такого реєстру.

Функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету має такі рівні деталізації:

1) розділи, в яких систематизуються видатки та кредитування бюджету, пов'язані з виконанням функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування;

2) підрозділи та групи, в яких конкретизуються видатки та кредитування бюджету на виконання функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування.

Видатки бюджету *класифікуються за економічною характеристикою* операцій, що здійснюються при їх проведенні (економічна класифікація видатків бюджету). За економічною класифікацією видатки бюджету поділяються на *поточні та капітальні*.

Класифікація кредитування бюджету систематизує кредитування бюджету *за типом позичальника* та поділяє операції з кредитування на *надання кредитів з бюджету і повернення кредитів до бюджету*.

У складі витрат (видатків) бюджету виділяються витрати (видатки) споживання і витрати (видатки) розвитку відповідно до бюджетної класифікації.

Класифікація фінансування бюджету містить джерела отримання фінансових ресурсів, необхідних для покриття дефіциту бюджету, і напрями витрачання фінансових ресурсів, що утворилися в результаті профіциту бюджету. Витрати на погашення боргу належать до складу фінансування бюджету.

Фінансування бюджету класифікується за:

1) типом кредитора (за категоріями кредиторів або власників боргових зобов'язань);

2) типом боргового зобов'язання (за засобами, що використовуються для фінансування бюджету).

Класифікація боргу систематизує інформацію про всі боргові зобов'язання держави, Автономної Республіки Крим, територіальної громади міста. Борг класифікується *за типом кредитора та за типом боргового зобов'язання*.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке бюджетна система України, яке її значення?
2. Яка структура бюджетної системи України?
3. Що таке бюджетний устрій?
4. Які принципи побудови бюджетної системи України?
5. Що таке загальний та спеціальний фонди?
6. Який максимальний розмір резервного фонду бюджету?
7. Що таке державний фонд регіонального розвитку?
8. Що таке класифікація бюджету за доходами?
9. Класифікація бюджету за видатками.

Тема 7. ПРАВОВІ ОСНОВИ МІЖБЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИН

1. Загальна характеристика міжбюджетних відносин.
2. Власні та закріплені доходи.
3. Розмежування видатків між окремими бюджетами.
4. Методи бюджетного регулювання.

1. Загальна характеристика міжбюджетних відносин

Збалансованість бюджетів досягається шляхом *бюджетного регулювання*, спрямованого на перерозподіл доходів і видатків між бюджетами. Відносини, які при цьому виникають, є міжбюджетними.

Міжбюджетні відносини – це відносини між державою, АРК та територіальними громадами щодо забезпечення відповідних бюджетів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання функцій, передбачених Конституцією та законами України.

Метою регулювання міжбюджетних відносин є забезпечення відповідності між повноваженнями на здійснення видатків, закріплених законодавчими актами України за бюджетами та бюджетними ресурсами, які мають забезпечувати виконання цих повноважень. Міжбюджетні відносини відображають взаємозв'язки бюджетів різних рівнів.

Міжбюджетні відносини ґрунтуються на таких принципах:

- принцип рівності;
- принцип розмежування й закріплення на постійній основі та за тимчасовими нормативами регулюючих доходів;
- принцип вирівнювання межі мінімального бюджетного забезпечення бюджетів;
- принцип забезпечення рівномірного надходження доходів і недопущення касових розривів.

2. Власні та закріплені доходи

Основним механізмом розподілу доходів у бюджетній системі є закріплення визначених видів доходів за бюджетами, що здійснюється за допомогою закріплених доходів.

Закріплені доходи – доходи, які на постійній основі Бюджетним кодексом віднесено до дохідної частини бюджетів певного рівня на невідзначений у часі строк у розмірі територіального надходження повністю або в чітко фіксованому розмірі (нормативи).

Закріплені доходи поділяють на дві групи:

- доходи, закріплені за державним бюджетом;
- доходи, закріплені за місцевими бюджетами.

Відповідно до ст. 29 Бюджетного кодексу України доходи Державного бюджету охоплюють:

1) податок на доходи фізичних осіб (крім податку, визначеного пунктом 1-1 цієї частини статті), що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України у розмірі 25 відсотків на відповідній території України (крім території міст Києва та Севастополя) та у розмірі 60 відсотків – на території міста Києва та Севастополя;

2) податок на доходи фізичних осіб від оподаткування пасивних доходів у вигляді процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок, процентів на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці, що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України;

3) військовий збір, що сплачується (перераховується) згідно з пунктом 16-1 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України;

4) 90 відсотків податку на прибуток підприємств (крім податку на прибуток підприємств державної власності, що зараховується до загального фонду державного бюджету в повному обсязі, та податку, визначеного пунктом 18 частини першої статті 64, пунктом 1-2 частини першої статті 66 та пунктом 2 частини першої статті 69 Бюджетного кодексу);

5) 50 відсотків рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування;

6) 50 відсотків рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення);

7) 75 відсотків рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату, яка зараховується до загального фонду державного бюджету у повному обсязі);

8) податок на додану вартість;

9) акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) (крім акцизного податку, визначеного пунктом 6 частини першої статті 66 Бюджетного кодексу);

10) акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції);

11) ввізне мито;

12) вивізне мито;

13) рентна плата за транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами територією України;

14) рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України;

15) рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України;

16) 20 відсотків екологічного податку (крім екологічного податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензії строк, який зраховується до загального фонду державного бюджету у повному обсязі);

17) плата за проїзд автомобільними дорогами транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вагові або габаритні параметри яких перевищують нормативні;

18) збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження;

19) частина чистого прибутку (доходу) Державних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до державного бюджету відповідно до закону, та дивіденди (дохід), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна власність;

20) кошти, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України "Про Національний банк України";

21) плата за розміщення тимчасово вільних коштів Державного бюджету (крім коштів, отриманих вищими та професійно-технічними навчальними закладами від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право);

22) кошти, отримані закордонними дипломатичними установами України як плата за розміщення належних їм бюджетних коштів на поточних рахунках іноземних банків;

23) платежі, пов'язані з перебуванням Чорноморського флоту Російської Федерації на території України, відповідно до укладеної 28 травня 1997 року Угоди між Урядом України і Урядом Російської Федерації про взаємні розрахунки, пов'язані з поділом Чорноморського флоту та перебуванням Чорноморського флоту Російської Федерації на території України;

24) платежі, пов'язані з виконанням Угоди між Кабінетом Міністрів України та Урядом Російської Федерації про участь Російської Федерації в розвитку соціально-економічної сфери м. Севастополя та інших населених пунктів, в яких дислокуються військові формування Чорноморського флоту Російської Федерації на території України;

25) кошти від санкцій (штрафи, пеня тощо), що застосовуються відповідно до закону (крім штрафів, визначених пунктами 37-39 частини

першої статті 64, пунктами 26 і 27 частини першої статті 66 та пунктами 11, 12, 13 і 13-1 частини першої статті 69 Бюджетного кодексу);

26) плата за надання адміністративних послуг (крім плати, визначеної пунктом 36 частини першої статті 64 та пунктом 20-1 частини першої статті 69 Бюджетного кодексу);

27) адміністративний збір за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень (крім адміністративного збору, визначеного пунктом 36-1 частини першої статті 64 та пунктом 20-5 частини першої статті 69 Бюджетного кодексу);

28) 85 відсотків плати за надання відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань, а також 85 відсотків плати за одержання інформації з інших державних реєстрів, держателем яких є центральний орган виконавчої влади з формування та забезпечення реалізації державної правової політики та центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики у сферах державної реєстрації актів цивільного стану, державної реєстрації речових прав на нерухоме майно, державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань;

29) плата за скорочення термінів надання послуг у сфері державної реєстрації речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень і державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань, а також плата за надання інших платних послуг, пов'язаних з такою державною реєстрацією (крім плати, визначеної пунктом 36-3 частини першої статті 64 та пунктом 20-6 частини першої статті 69 Бюджетного кодексу);

30) плата за ліцензії на певні види господарської діяльності (крім плати, визначеної пунктами 21-25, 27 і 28 частини першої статті 64, пунктами 18-22, 24 і 25 частини першої статті 66 та пунктом 10-1 частини першої статті 69 Бюджетного кодексу);

31) адміністративний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань (крім адміністративного збору, визначеного пунктом 36-2 частини першої статті 64 Бюджетного кодексу та пунктом 20-7 частини першої статті 69);

32) збори за підготовку до державної реєстрації авторського права і договорів, які стосуються прав автора на твір, та плата за одержання контрольних марок;

33) плата за видачу дозволів на право ввезення на територію України, вивезення з території України або транзиту через територію України наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів;

- 34) збір за видачу спеціальних дозволів на користування надрами та кошти від продажу таких дозволів;
- 35) плата за виділення номерного ресурсу;
- 36) плата за державну реєстрацію джерел іонізуючого випромінювання (реєстраційний збір);
- 37) плата за оформлення посвідчення закордонного українця;
- 38) кошти, отримані за вчинення консульських дій на території України, а також кошти, отримані за вчинення консульських дій за межами України;
- 39) 50 відсотків виконавчого збору, стягнутого органами державної виконавчої служби;
- 40) надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом та іншим державним майном (крім орендної плати, визначеної пунктом 10 частини третьої цієї статті та абзацом третім частини п'ятої статті 19 Закону України "Про оренду державного та комунального майна");
- 41) єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України;
- 42) портовий (адміністративний) збір;
- 43) плата за виконання митних формальностей органами доходів і зборів поза місцем розташування цих органів або поза робочим часом, установленим для них;
- 44) кошти від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду, скарбів, які є пам'ятками історії та культури, майна, одержаного державою в порядку спадкування чи дарування;
- 45) кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, нерухомого військового майна Збройних Сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів та інших державних органів;
- 46) відсотки за користування пільговим довгостроковим державним кредитом, наданим молодим сім'ям та самотнім молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла;
- 47) збори на обов'язкове державне пенсійне страхування, що відповідно до закону сплачуються з операцій з купівлі іноземної валюти в готівковій формі, при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірної контролю та під час набуття права власності на легкові автомобілі, з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна, з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку;
- 48) концесійні платежі щодо об'єктів державної власності;

49) кошти від реалізації дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, отримані державною установою, уповноваженою на здійснення операцій з дорогоцінними металами і дорогоцінним камінням;

50) 80 відсотків коштів, отриманих підприємствами, установами та організаціями, що утримуються за рахунок державного бюджету, за здані у вигляді брухту і відходів золото, платину, метали платинової групи, дорогоцінне каміння, і 50 відсотків коштів, отриманих цими підприємствами, установами та організаціями за здане у вигляді брухту і відходів срібло;

51) 90 відсотків коштів від використання (реалізації) частини виробленої продукції, що залишається у власності держави відповідно до угод про розподіл продукції, та/або коштів у вигляді грошового еквівалента такої державної частини продукції (крім коштів від державної частини продукції, виробленої на ділянці надр у межах континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони України, що зараховуються до загального фонду державного бюджету в повному обсязі);

52) кошти, отримані від секретаріату ООН, НАТО, ЄС, ОБСЄ або іншої міжнародної організації за участь України в міжнародних операціях з підтримання миру і безпеки;

53) інші доходи, які у встановленому порядку зараховуються до загального фонду державного бюджету.

Відповідно до ст. 64 Бюджетного кодексу України до доходів загального фонду бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, міст Києва та Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, належать:

1) 60 відсотків податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України на відповідній території (крім території міст Києва та Севастополя); 40 відсотків податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України на території міста Києва та зараховується до бюджету міста Києва; 100 відсотків податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України на території міста Севастополя та зараховується до бюджету міста Севастополя;

2) 50 відсотків рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

3) 50 відсотків рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя користувачами води за місцем її забору;

4) 25 відсотків рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

5) плата за використання інших природних ресурсів, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

6) державне мито, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування за місцем вчинення дій та видачі документів;

7) акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, що зараховується до бюджетів об'єднаних територіальних громад, міських бюджетів;

8) 10 відсотків податку на прибуток підприємств;

9) податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності. Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності, засновником яких є районні, міські ради, об'єднані територіальні громади, зараховується відповідно до районних, міських бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад;

10) податок на майно, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;

11) єдиний податок, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;

12) збір за місця для паркування транспортних засобів, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;

13) туристичний збір, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;

14) плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та сертифікати, що видаються районними державними адміністраціями, виконавчими органами відповідних місцевих рад, яка зараховується відповідно до районних бюджетів та бюджетів місцевого самоврядування;

15) плата за ліцензії та сертифікати, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;

16) плата за ліцензії на виробництво спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного,

спирту-сирцю плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;

17) плата за ліцензії на право експорту, імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;

18) плата за державну реєстрацію (крім адміністративного збору за проведення державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань), що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя;

19) плата за ліцензії на право оптової торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами, що зараховується до міських бюджетів міст Києва та Севастополя ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;

20) рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення; рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; рентна плата за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення; рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів (крім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування). Такі платежі зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування за місцезнаходженням (місцем розташування) відповідних природних ресурсів, а щодо водних об'єктів – за місцем податкової реєстрації платника рентної плати;

21) плата за розміщення тимчасово вільних коштів відповідних місцевих бюджетів (крім коштів, отриманих вищими та професійно-технічними навчальними закладами від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право);

22) орендна плата за водні об'єкти (їх частини), що надаються в користування на умовах оренди районними, Київською та Севастопольською міськими державними адміністраціями, місцевими радами, яка зараховується відповідно до районних бюджетів, бюджетів місцевого самоврядування;

23) кошти від реалізації безхазяйного майна (у тому числі такого, від якого відмовився власник або отримувач), знахідок, спадкового майна (у разі відсутності спадкоємців за заповітом і за законом, усунення їх від права на спадкування, неприйняття ними спадщини, а також відмови від її прийняття), майна, одержаного територіальною громадою в порядку спадкування чи дарування, а також валютних цінностей і грошових коштів, власники яких невідомі;

24) концесійні платежі щодо об'єктів комунальної власності, засновником яких є районні, міські ради, об'єднані територіальні громади (крім концесійних платежів, визначених пунктом 3 частини першої статті 69-1 цього Кодексу);

25) адміністративний збір за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень, що здійснюється виконавчими органами міських рад міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, районними, районними у містах Києві та Севастополі державними адміністраціями, який зараховується до місцевих бюджетів за місцем надання послуг;

26) штрафні санкції за порушення законодавства про патентування;

27) адміністративні штрафи, що накладаються місцевими органами виконавчої влади та виконавчими органами місцевих рад або утвореними ними в установленому порядку адміністративними комісіями;

28) інші доходи, що підлягають зарахуванню до бюджетів об'єднаних територіальних громад, районних, міських бюджетів відповідно до законодавства.

До доходів загального фонду бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів належать:

1) 15 відсотків податку на доходи фізичних осіб;

2) 10 відсотків податку на прибуток підприємств;

3) податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності. Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності, засновником яких є Верховна Рада Автономної Республіки Крим та обласні ради, зараховується відповідно до бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів;

4) 50 відсотків рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування;

5) 50 відсотків рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення), що зараховуються до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів користувачами води за місцем її забору;

6) 25 відсотків рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату);

7) плата за використання інших природних ресурсів, що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів;

8) акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), що сплачується платниками, які зареєстровані в Автономній Республіці Крим, – до доходів бюджету Автономної Республіки Крим;

9) орендна плата за водні об'єкти (їх частини), що надаються в користування на умовах оренди Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними державними адміністраціями, яка зараховується відповідно до бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів;

10) частина чистого прибутку (доходу) комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до бюджету, у порядку, визначеному Верховною Радою Автономної Республіки Крим та обласними радами;

11) плата за ліцензії та сертифікати, що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;

12) штрафні санкції внаслідок невиконання укладених розпорядником бюджетних коштів договорів із суб'єктами господарювання на придбання товарів, робіт і послуг за рахунок коштів бюджету Автономної Республіки Крим, обласних бюджетів; інші доходи, що підлягають зарахуванню до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів відповідно до законодавства.

У разі припинення діяльності органів місцевого самоврядування Донецької та Луганської областей їх функції в частині бюджетних повноважень здійснюються місцевими державними адміністраціями та виконавчими органами міських рад за окремим рішенням Кабінету Міністрів України, що приймається на підставі звернення відповідної обласної державної адміністрації або військово-цивільними адміністраціями відповідно до Закону України "Про військово-цивільні адміністрації" у разі їх утворення.

3. Розмежування видатків між окремими бюджетами

До видатків, що здійснюються з Державного бюджету України, належать видатки на:

1) державне управління (законодавчу владу; виконавчу владу; Президента України);

2) судову владу;

3) міжнародну діяльність;

4) фундаментальні та прикладні дослідження і сприяння науково-технічному прогресу державного значення, міжнародні наукові та інформаційні зв'язки державного значення, оплату послуг з підготовки наукових кадрів у наукових установах на умовах державного замовлення;

5) національну оборону (крім заходів та робіт з мобілізаційної підготовки місцевого значення);

6) правоохоронну діяльність, забезпечення безпеки держави та цивільний захист населення і територій (крім заходів, визначених пунктом 16 частини першої статті 91 цього Кодексу);

7) забезпечення функціонування установ та закладів Збройних Сил України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів, органів цивільного захисту, які перебувають у державній власності;

8) освіту:

- загальну середню освіту: загальноосвітні школи (школи-інтернати, ліцей (гімназія)-інтернат) державної власності згідно з переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України; загальноосвітні школи соціальної реабілітації;

- професійно-технічну освіту (на оплату послуг з підготовки кваліфікованих робітників на умовах державного замовлення у професійно-технічних навчальних закладах соціальної реабілітації та адаптації державної власності, а також за професіями загальнодержавного значення, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України).

Всупереч Бюджетному кодексу фінансування видатків на професійно-технічну освіту у 2015-2017 роках здійснюється в основному за рахунок коштів місцевих бюджетів (обласного та бюджету обласних центрів);

- вищу освіту (на оплату послуг з підготовки фахівців, наукових та науково-педагогічних кадрів на умовах державного замовлення у вищих навчальних закладах III-IV рівнів акредитації (університетах, академіях, інститутах) державної власності);

- післядипломну освіту (на оплату послуг з підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів на умовах державного замовлення у навчальних закладах державної власності). Так, на підготовку кадрів професійно-технічної освіти з обласного бюджету Закарпатської області передбачено 173,2 млн грн, з них за рахунок освітньої субвенції 41,6 млн грн, а за рахунок коштів обласного бюджету 131,6 млн грн;

- позашкільні навчальні заклади та заходи з позашкільної роботи з дітьми згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

- інші заклади та заходи в галузі освіти, що забезпечують виконання загальнодержавних функцій, згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

9) охорону здоров'я:

а) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (багатопрофільні лікарні та поліклініки, що виконують

специфічні загальнодержавні функції, згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);

б) спеціалізовану, високоспеціалізовану амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (клініки науково-дослідних інститутів, спеціалізовані лікарні, центри, лепрозорії, госпіталі для інвалідів Великої Вітчизняної війни, спеціалізовані поліклініки, спеціалізовані стоматологічні поліклініки згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);

в) санаторно-реабілітаційну допомогу (загальнодержавні санаторії для хворих на туберкульоз, загальнодержавні спеціалізовані санаторії для дітей та підлітків, спеціалізовані санаторії для ветеранів війни, осіб, на яких поширюється чинність законів України “Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту”, “Про жертви нацистських переслідувань”, та інвалідів, загальнодержавні реабілітаційні установи та комплекси для інвалідів згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);

г) санітарно-епідеміологічний нагляд (лабораторні центри, заходи боротьби з епідеміями) та інші програми в галузі охорони здоров'я, що забезпечують виконання загальнодержавних функцій, згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

10) соціальний захист та соціальне забезпечення:

а) виплату пенсій військовослужбовцям рядового, сержантського та старшинського складу строкової служби та членам їхніх сімей, пенсій військовослужбовцям та особам начальницького і рядового складу органів внутрішніх справ, іншим особам, визначеним законом; сплату до Пенсійного фонду України страхових внесків за окремі категорії осіб, передбачені законом; виплату доплат, надбавок, підвищень до пенсій, додаткових пенсій, пенсій за особливі заслуги перед Україною, встановлених законом;

б) державні програми соціальної допомоги (грошова допомога особам, яких визнано біженцями або особами, які потребують додаткового захисту, та особам, яким надано тимчасовий захист; компенсації на медикаменти; програма протезування; програми і заходи із соціального захисту інвалідів, у тому числі програми і заходи Фонду соціального захисту інвалідів; відшкодування збитків, заподіяних громадянам; заходи, пов'язані з поверненням в Україну кримськотатарського народу та осіб інших національностей, які були незаконно депортовані з України, та розміщенням іноземців і осіб без громадянства, які незаконно перебувають на території України; щорічна разова грошова допомога ветеранам війни та жертвам нацистських переслідувань; довічні державні стипендії; кошти, що передаються до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування; програми соціального захисту

громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, державна соціальна допомога особам, які не мають права на пенсію, та інвалідам, інші види цільової грошової допомоги, встановлені законом);

в) державну підтримку громадських об'єднань інвалідів і ветеранів, які мають статус всеукраїнських;

г) державні програми і заходи стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї тощо;

11) культуру і мистецтво:

а) державні культурно-освітні програми (національні музеї, національні та державні бібліотеки, заповідники, національні та державні культурно-просвітницькі центри, міжнародні культурні зв'язки, державні культурно-освітні заходи, державна підтримка національних театрів, художніх колективів та їх дирекцій, концертних, національних та державних церковних організацій державної форми власності, культурно-мистецькі заходи національних творчих спілок) згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

б) створення та розповсюдження національних фільмів;

в) державну архівну справу та страховий фонд документації тощо.

12) фізичну культуру і спорт:

а) державні програми з розвитку фізичної культури і спорту (забезпечення діяльності національних збірних команд, проведення спортивних заходів державного і міжнародного рівня, підготовка і участь національних збірних команд у міжнародних змаганнях з олімпійських та неолімпійських видів спорту, у тому числі в Олімпійських іграх, Європейських іграх, Юнацьких Олімпійських іграх, Всесвітніх іграх з неолімпійських видів спорту, забезпечення діяльності закладів фізичної культури і спорту всеукраїнського рівня, фінансова підтримка баз олімпійської підготовки та всеукраїнських громадських організацій фізкультурно-спортивного спрямування згідно з переліками, затвердженими Кабінетом Міністрів України);

б) державні програми з розвитку фізичної культури, спорту, фізкультурно-спортивної реабілітації інвалідів (центри державного значення з фізичної культури і спорту інвалідів, проведення навчально-тренувальних зборів, всеукраїнських змагань з видів спорту для інвалідів, заходів з фізкультурно-спортивної реабілітації інвалідів, утримання національних збірних команд з видів спорту для інвалідів, забезпечення їх підготовки та участі в міжнародних змаганнях (включаючи Паралімпійські та Дефлімпійські ігри), фінансова підтримка паралімпійського руху та баз паралімпійської і дефлімпійської підготовки згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);

13) державні програми підтримки регіонального розвитку та пріоритетних галузей економіки;

14) програми реставрації пам'яток архітектури, спорудження (створення) пам'ятників і монументів державного значення;

15) державні програми розвитку транспорту, дорожнього господарства, зв'язку, телекомунікацій та інформатики;

16) державні інвестиційні проекти;

17) державні програми з ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи, охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки, запобігання виникненню та ліквідації надзвичайних ситуацій та наслідків стихійного лиха;

18) створення та поповнення державних запасів і резервів;

19) обслуговування державного боргу та інші видатки.

До видатків, що здійснюються з бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, належать видатки на:

1) освіту:

а) дошкільну освіту;

б) загальну середню освіту: загальноосвітні навчальні заклади (у тому числі: загальноосвітні навчальні заклади усіх ступенів, спеціалізовані школи (школи-інтернати), ліцеї (ліцеї-інтернати), гімназії (гімназії-інтернати), колегіуми (колегіуми-інтернати) (крім загальноосвітніх навчальних закладів, що фінансуються з інших бюджетів), вечірні (змінні) школи); навчально-виховні комплекси “дошкільний навчальний заклад – загальноосвітній навчальний заклад”, “загальноосвітній навчальний заклад – дошкільний навчальний заклад”;

в) навчальні заклади для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації: загальноосвітні школи-інтернати, загальноосвітні навчальні заклади для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячі будинки, навчально-реабілітаційні центри (якщо не менше 70 відсотків кількості учнів загальноосвітніх шкіл-інтернатів, загальноосвітніх навчальних закладів для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячих будинків, навчально-реабілітаційних центрів припадає на територію відповідного міста чи району), дитячі будинки сімейного типу, прийомні сім'ї та сім'ї патронатних вихователів;

г) інші державні освітні програми;

ґ) вищу освіту (на оплату послуг з підготовки фахівців, наукових та науково-педагогічних кадрів у вищих навчальних закладах I-IV рівнів акредитації державної та комунальної власності відповідно до програм соціально-економічного розвитку регіонів);

д) позашкільну освіту;

е) професійно-технічну освіту з бюджетів міст обласного значення – обласних центрів (на оплату послуг з підготовки кваліфікованих робіт-

ників на умовах регіонального замовлення у професійно-технічних та інших навчальних закладах державної та/або комунальної власності, які розташовані на території зазначених міст);

2) охорону здоров'я:

а) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (лікарні широкого профілю, спеціалізовані медико-санітарні частини, пологові будинки, поліклініки і амбулаторії, загальні стоматологічні поліклініки, а також дільничні лікарні, медичні амбулаторії, фельдшерсько-акушерські та фельдшерські пункти, центри первинної медичної (медико-санітарної) допомоги);

б) програми медико-санітарної освіти (міські та районні центри здоров'я і заходи з санітарної освіти);

в) інші державні програми медичної та санітарної допомоги (територіальні медичні об'єднання, центри медичної статистики, автопідприємства санітарного транспорту, інші програми і заходи);

3) соціальний захист та соціальне забезпечення:

а) державні програми соціального забезпечення: притулки для дітей, центри соціально-психологічної реабілітації дітей та соціальні гуртожитки для дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування (якщо не менше 70 відсотків кількості дітей, які перебувають у цих закладах, припадає на територію відповідного міста чи району); територіальні центри соціального обслуговування (надання соціальних послуг); центри соціальної реабілітації дітей-інвалідів; центри професійної реабілітації інвалідів, компенсації фізичним особам, які надають соціальні послуги громадянам похилого віку, інвалідам, дітям-інвалідам, хворим, які не здатні до самообслуговування і потребують сторонньої допомоги;

б) державні програми соціального захисту:

- допомога сім'ям з дітьми, малозабезпеченим сім'ям, інвалідам з дитинства, дітям-інвалідам, тимчасова державна допомога дітям, допомога по догляду за інвалідами I чи II групи внаслідок психічного розладу;

- додаткові виплати населенню на покриття витрат з оплати житлово-комунальних послуг (житлові субсидії населенню), пільги окремим категоріям громадян, що надаються: ветеранам війни; особам, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"; особам, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною; вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною; особам, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною; вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною; жертвам нацистських переслідувань; ветеранам військової служби тощо;

- виплата державної соціальної допомоги на дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях, грошового забезпечення батькам-вихователям і прийомним батькам за надання соціальних послуг у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях за принципом "гроші ходять за дитиною";

- оплату послуг із здійснення патронату над дитиною та виплату соціальної допомоги на утримання дитини в сім'ї патронатного вихователя тощо;

4) державні культурно-освітні та театральньо-видовищні програми (сільські, селищні та міські палаци і будинки культури, клуби, центри дозвілля, інші клубні заклади та бібліотеки; театри, районні (міські) бібліотеки або централізовані бібліотеки районної (міської) централізованої бібліотечної системи, музеї, виставки, палаци і будинки культури, школи естетичного виховання дітей, включаючи заклади та установи комунальної власності, яким надано статус академічних, національних, зоопарки комунальної власності);

5) фізичну культуру і спорт: утримання та навчально-тренувальна робота дитячо-юнацьких спортивних шкіл усіх типів (крім шкіл республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення), заходи з фізичної культури і спорту та фінансова підтримка місцевих осередків всеукраїнських громадських організацій фізкультурно-спортивної спрямованості і спортивних споруд місцевого значення.

До видатків, що здійснюються з бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів, належать видатки на:

1) державне управління (представницьку і виконавчу владу Автономної Республіки Крим);

2) освіту:

а) загальну середню освіту для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації: спеціальні загальноосвітні навчальні заклади для дітей, які потребують корекції фізичного та (або) розумового розвитку, загальноосвітні санаторні школи-інтернати; загальноосвітні школи-інтернати, загальноосвітні навчальні заклади для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячі будинки, навчально-реабілітаційні центри (крім загальноосвітніх шкіл-інтернатів, загальноосвітніх навчальних закладів для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячих будинків, навчально-реабілітаційних центрів, визначених у підпункті "в" пункту 2 частини першої статті 89 Бюджетного кодексу України, та дитячих будинків сімейного типу, прийомних сімей і сімей патронатних вихователів);

б) професійно-технічну освіту (на оплату послуг з підготовки кваліфікованих робітників на умовах регіонального замовлення у професійно-технічних та інших навчальних закладах державної та/або комунальної власності (крім закладів, які фінансуються з інших бюджетів);

в) вищу освіту (на оплату послуг з підготовки фахівців, наукових та науково-педагогічних кадрів на умовах державного та/або регіонального замовлення у вищих навчальних закладах державної та/або комунальної власності);

г) післядипломну освіту (на оплату послуг з підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів на умовах регіонального замовлення);

ґ) позашкільну освіту (заходи і заклади національного, державного, республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення з позашкільної роботи з дітьми);

д) інші державні освітні програми;

3) охорону здоров'я:

а) консультативну амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (лікарні республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення), центри екстреної медичної допомоги та медицини катастроф, станції екстреної (швидкої) медичної допомоги;

б) спеціалізовану амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (спеціалізовані лікарні, поліклініки, включаючи стоматологічні, центри, диспансери, госпіталі для ветеранів війни, будинки дитини, станції переливання крові);

в) санаторно-курортну допомогу (санаторії для хворих на туберкульоз, санаторії для дітей та підлітків, санаторії медичної реабілітації);

г) інші державні програми медичної та санітарної допомоги (медико-соціальні експертні комісії, бюро судмедекспертизи, центри медичної статистики, територіальні медичні об'єднання, автопідприємства санітарного транспорту, бази спецмедпостачання, центри здоров'я і заходи санітарної освіти, регіональні заходи з реалізації державних програм, інші програми і заходи);

4) соціальний захист та соціальне забезпечення (державні програми соціального захисту та соціального забезпечення: виплати компенсації реабілітованим; дитячі будинки-інтернати; навчання та трудове влаштування інвалідів; будинки-інтернати для громадян похилого віку та інвалідів; будинки-інтернати для дітей-інвалідів; центри з нарахування та здійснення соціальних виплат; притулки для дітей, центри соціально-психологічної реабілітації дітей та соціальні гуртожитки для дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування тощо);

5) інші видатки.

До видатків місцевих бюджетів, що можуть здійснюватися з усіх місцевих бюджетів, належать видатки на:

- 1) місцеву пожежну охорону;
- 2) муніципальні формування з охорони громадського порядку;
- 3) органи місцевого самоврядування;
- 4) соціальний захист та соціальне забезпечення:
 - а) програми місцевого значення стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї;
 - б) місцеві програми соціального захисту окремих категорій населення;
 - в) програми соціального захисту малозабезпеченої категорії учнів професійно-технічних навчальних закладів;
 - г) центри обліку та заклади соціального захисту для бездомних осіб, центри соціальної адаптації осіб, звільнених з установ виконання покарань;
 - ґ) компенсаційні виплати за пільговий проїзд окремих категорій громадян;
 - д) компенсації фізичним особам, які надають соціальні послуги громадянам похилого віку, інвалідам, дітям-інвалідам, хворим, які не здатні до самообслуговування і потребують сторонньої допомоги тощо;
- 5) місцеві програми розвитку житлово-комунального господарства та благоустрою населених пунктів;
- 6) культурно-мистецькі програми місцевого значення;
- 7) програми підтримки кінематографії та засобів масової інформації;
- 8) місцеві програми з розвитку фізичної культури і спорту;
- 9) типове проектування, реставрацію та охорону пам'яток архітектури;
- 10) транспорт, дорожнє господарство;
- 11) заходи з організації рятування на водах;
- 12) обслуговування місцевого боргу;
- 13) програми природоохоронних заходів місцевого значення, заходи програм у сфері житлово-комунального господарства з будівництва та реконструкції водопровідних та каналізаційних очисних споруд, доочищення питної води, модернізації систем теплопостачання, заміни природного газу альтернативними видами палива, модернізації та ремонту ліфтового господарства, реконструкції та ремонту житлових будинків, оснащення житлового фонду будинковими засобами обліку енергоносіїв та споживання води, капітального ремонту, реконструкції, будівництва мереж зовнішнього освітлення вулиць, капітального ремонту гуртожитків, що передаються у власність територіальних громад, впровадження енергозберігаючих технологій;
- 14) управління комунальним майном тощо.

4. Методи бюджетного регулювання

Для виконання державою, органами місцевого самоврядування своїх завдань і функцій, як правило, закріплених доходів недостатньо, а тому кожен із бюджетів потрібно збалансовувати за допомогою інших дохідних джерел. Досягають цього насамперед за допомогою регулюючих доходів.

Регулюючі доходи – це передбачені в законі про Державний бюджет або в рішенні про місцеві бюджети доходи, надходження яких щорічно визначають і перерозподіляють між різними ланками бюджетів. Отже, розмір частини кожного з таких доходів щороку змінюється і визначається відповідно до потреб кожного виду бюджету.

Бюджетне регулювання здійснюється із застосуванням **процентних відрахувань** від територіальних надходжень загальнодержавних податків і зборів.

Місцевий бюджет може затверджуватися з дефіцитом за загальним фондом у разі використання вільного залишку бюджетних коштів (шляхом внесення змін до рішення про місцевий бюджет за результатами річного звіту про виконання місцевого бюджету за попередній бюджетний період). Місцевий бюджет може затверджуватися з профіцитом за загальним фондом у разі спрямування до бюджету розвитку коштів із загального фонду такого місцевого бюджету, виконання зобов'язань за непогашеними позиками, а також для забезпечення встановленого розміру оборотного залишку бюджетних коштів (шляхом внесення змін до рішення про місцевий бюджет за результатами річного звіту про виконання місцевого бюджету за попередній бюджетний період).

Місцевий бюджет може затверджуватися з дефіцитом за спеціальним фондом у разі залучення до бюджету розвитку коштів від місцевих запозичень, коштів із загального фонду такого місцевого бюджету, надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів, а також у разі використання залишків коштів спеціального фонду місцевого бюджету, крім власних надходжень бюджетних установ (шляхом внесення змін до рішення про місцевий бюджет за результатами річного звіту про виконання місцевого бюджету за попередній бюджетний період). Місцевий бюджет може затверджуватися з профіцитом за спеціальним фондом у разі погашення місцевого боргу, придбання цінних паперів.

Іншим методом бюджетного регулювання є надання **трансфертів** – дотацій, субвенцій, субсидій за переліком і розмірами, що визначаються кожного року окремо в законі про Державний бюджет України та рішенні про місцевий бюджет на поточний рік.

Міжбюджетні трансферти – це кошти, що безоплатно й безповоротно передають із одного бюджету в інший. Міжбюджетні трансферти поділяються на:

- 1) базову дотацію (трансферт, що надається з державного бюджету місцевим бюджетам для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій);
- 2) субвенції;
- 3) реверсну дотацію (кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій);
- 4) додаткові дотації.

У Державному бюджеті України можуть передбачатися такі трансферти місцевим бюджетам:

- 1) базова дотація;
- 2) субвенції на здійснення державних програм соціального захисту;
- 3) додаткова дотація на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів внаслідок надання пільг, встановлених державою;
- 4) субвенція на виконання інвестиційних проєктів;
- 5) освітня субвенція;
- 5) медична субвенція;
- 6) субвенція на фінансування заходів соціально-економічної компенсації ризику населення, яке проживає на території зони спостереження;
- 7) субвенція на проєкти ліквідації підприємств вугільної і торфодобувної промисловості та утримання водовідливних комплексів у безпечному режимі на умовах співфінансування (50 відсотків);
- 8) інші додаткові дотації та інші субвенції.

Порядок та умови надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам, яка вперше визначена законом про Державний бюджет України, затверджуються Кабінетом Міністрів України не пізніше 30 днів з дня набрання ним чинності. Розподіл додаткових дотацій між місцевими бюджетами здійснюється на підставі критеріїв, визначених Кабінетом Міністрів України.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим та місцеві ради можуть передбачати у відповідних бюджетах такі види міжбюджетних трансфертів:

- 1) субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування;
- 2) субвенції на виконання інвестиційних проєктів, у тому числі на будівництво або реконструкцію об'єктів спільного користування;
- 3) дотації та інші субвенції.

Умови надання таких субвенцій визначаються відповідним договором сторін, якщо інше не встановлено Бюджетним кодексом.

Отже, система міжбюджетних трансфертів в Україні передбачає: передачу з Державного бюджету до бюджету АРК, бюджетів областей і районів, районів у містах і бюджетів місцевого самоврядування частини доходів у вигляді дотацій і субвенцій; зворотнє передавання коштів до Державного бюджету, бюджету АРК і відповідних місцевих бюджетів із бюджетів нижчого рівня.

У проектах місцевих бюджетів на 2017 рік освітня субвенція передбачена, і відповідно, виділяється з Державного бюджету лише на фінансування оплати праці педагогічних працівників та нарахування на заробітну плату. Решта передбачених кошторисом витрат фінансується за рахунок коштів місцевих бюджетів.

Наприклад. Видатки Департаменту освіти і науки Закарпатської ОДА на 2017 рік передбачені в сумі 386,7 млн грн, з них за рахунок освітньої субвенції із Державного бюджету лише 116,2 млн грн – решта 270,5 млн грн за рахунок коштів обласного бюджету.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке міжбюджетні відносини?
2. Які існують міжбюджетні відносини?
3. Які є методи бюджетного регулювання доходів?
4. Яким чином здійснюється розподіл видатків між окремими ланками бюджетної системи?
5. Що таке базова дотація?
6. Яка різниця між дотацією та субвенцією?
7. Які трансферти можуть передбачатися у Державному бюджеті України місцевим бюджетам?

Тема 8. БЮДЖЕТНИЙ ПРОЦЕС В УКРАЇНІ

1. Поняття, стадії та учасники бюджетного процесу.
2. Порядок складання бюджету.
3. Порядок розгляду і затвердження бюджету.
4. Порядок виконання бюджету.
5. Звітність про виконання бюджету.

1. Поняття, стадії та учасники бюджетного процесу

Традиційним є визначення *бюджетного процесу* як сукупності дій уповноважених органів держави та місцевого самоврядування щодо

складання, розгляду, затвердження й виконання бюджетів, а також складання, розгляду й затвердження звітів про їхнє виконання, здійснюваних на підставі норм бюджетного права.

У ст. 2 Бюджетного кодексу України дають дещо інше визначення: **бюджетний процес** – це регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

У навчальній літературі в бюджетному процесі виокремлюють *п'ять стадій*: розробка та складання проекту бюджету; розгляд проекту бюджету; затвердження проекту бюджету; виконання бюджету; складання, розгляд і затвердження звіту про виконання бюджету.

Але в ст. 19 Бюджетного кодексу України закріплено **чотири стадії бюджетного процесу**, а саме:

- 1) складання проектів бюджетів;
- 2) розгляд проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- 3) виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- 4) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюються контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства.

Учасниками бюджетного процесу є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами).

Для здійснення програм та заходів, які реалізуються за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів. За обсягом наданих прав розпорядники бюджетних коштів поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Головними розпорядниками бюджетних коштів можуть бути виключно:

- 1) за бюджетними призначеннями, визначеними законом про Державний бюджет України, – установи, уповноважені забезпечувати діяльність Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України в особі їх керівників; міністерства, Національне антикорупційне бюро України, Конституційний Суд України, Верховний Суд, Вища рада правосуддя та інші органи, безпосередньо визначені Конституцією України, в особі їх керівників, а також Державна судова адміністрація України, Національна академія наук України, Національна академія

аграрних наук України, Національна академія медичних наук України, Національна академія педагогічних наук України, Національна академія правових наук України, Національна академія мистецтв України, інші установи, уповноважені законом або Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у відповідній сфері, в особі їх керівників;

2) за бюджетними призначеннями, визначеними рішенням про бюджет Автономної Республіки Крим, – уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), що забезпечують діяльність Верховної Ради Автономної Республіки Крим та Ради міністрів Автономної Республіки Крим, а також міністерства та інші органи влади Автономної Республіки Крим в особі їх керівників;

3) за бюджетними призначеннями, визначеними іншими рішеннями про місцеві бюджети, – місцеві державні адміністрації, виконавчі органи та апарати місцевих рад (секретаріат Київської міської ради), структурні підрозділи місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів місцевих рад в особі їх керівників. Якщо згідно із законом місцевою радою не створено виконавчий орган, функції головного розпорядника коштів відповідного місцевого бюджету виконує голова такої місцевої ради.

Головний розпорядник бюджетних коштів:

1) розробляє плани діяльності на плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди (включаючи заходи щодо реалізації інвестиційних проєктів);

2) організовує та забезпечує на підставі плану діяльності та індикативних прогнозних показників бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди складання проєкту кошторису та бюджетного запиту і подає їх Міністерству фінансів України (місцевому фінансовому органу);

3) отримує бюджетні призначення шляхом їх затвердження у законі про Державний бюджет України (рішенні про місцевий бюджет); приймає рішення щодо делегування повноважень на виконання бюджетної програми розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та/або одержувачами бюджетних коштів, розподіляє та доводить до них у встановленому порядку обсяги бюджетних асигнувань;

4) затверджує кошториси розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (плани використання бюджетних коштів одержувачів бюджетних коштів), якщо інше не передбачено законодавством;

5) розробляє проєкти порядків використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами;

6) розробляє та затверджує паспорти бюджетних програм і складає звіти про їх виконання, здійснює аналіз показників виконання бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);

7) здійснює управління бюджетними коштами у межах встановлених йому бюджетних повноважень та оцінку ефективності бюджетних програм, забезпечуючи ефективне, результативне і цільове використання бюджетних коштів, організацію та координацію роботи розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів у бюджетному процесі тощо.

Повний перелік повноважень головних розпорядників бюджетних коштів визначено Бюджетним кодексом.

У бюджетному процесі до 1 січня 2017 року застосовувався *програмно-цільовий метод* лише на рівні Державного бюджету. Вперше, починаючи із складання проектів місцевих бюджетів на 2017 рік, у бюджетному процесі застосовується *програмно-цільовий метод*.

Основними складовими програмно-цільового методу у бюджетному процесі є:

- бюджетні **програми**;
- відповідальні *виконавці* бюджетних програм;
- *паспорти* бюджетних програм;
- *результативні показники* цих програм.

Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі – це метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу.

Бюджетні програми визначаються головними розпорядниками бюджетних коштів.

Відповідальний виконавець бюджетних програм також визначається головним розпорядником бюджетних коштів за погодженням з Міністерством фінансів (місцевим фінансовим органом).

Результативні показники бюджетної програми визначаються відповідно до результативних показників бюджетних програм, затверджених Міністерством фінансів.

Результативні показники бюджетної програми використовуються для оцінки ефективності бюджетної програми, які підтверджуються офіційною статистичною, фінансовою, бухгалтерською звітністю на всіх стадіях бюджетного процесу.

За бюджетними програмами, здійснення заходів за якими потребує нормативно-правового визначення механізму використання бюджетних коштів, головні розпорядники коштів державного бюджету розробляють **проекти порядків** використання коштів та забезпечують їх затвердження у терміни, визначені Кабінетом Міністрів України.

Порядки використання коштів державного бюджету затверджуються КМУ або головним розпорядником коштів державного бюджету за

погодженням з Міністерством фінансів України, про що інформується Комітет Верховної Ради України з питань бюджету.

Порядок використання бюджетних коштів включає в себе:

- напрями використання бюджетних коштів;
- відповідального виконавця використання бюджетних коштів;
- завдання розпорядників коштів нижчого рівня;
- конкурсні вимоги до інвестиційних проектів;
- критерії та умови відбору суб'єктів господарювання, яким надається державна підтримка з бюджету, та деякі інші.

Протягом 45 днів з дня набрання чинності закону про Державний бюджет (рішення про місцевий бюджет) головний розпорядник бюджетних коштів затверджує спільно з Міністерством фінансів (місцевим фінансовим органом) *паспорт* бюджетної програми.

Паспорт бюджетної програми – це документ, що містить повну інформацію про бюджетну програму та застосовується для здійснення контролю за цільовим і ефективним використанням бюджетних коштів та аналізу виконання бюджетної програми.

Головний розпорядник коштів у 3-денний строк від затвердження наказу про паспорт бюджетної програми, подає його та паспорт Міністерству фінансів (місцевому фінансовому органу).

Головні розпорядники у тижневий строк від затвердження наказу про паспорти бюджетних програм доводять їх до відповідальних виконавців, розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів.

Відповідальні виконавці, розпорядники нижчого рівня та одержувачі бюджетних коштів інформують відповідні територіальні органи Державної казначейської служби шляхом подання їм копії наказу про затвердження паспортів бюджетних програм та копії самих паспортів.

Державна казначейська служба здійснює платежі за дорученням розпорядника бюджетних коштів у разі наявності затверджених паспортів.

Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі передбачає складання **прогнозу бюджету**.

Міністерство фінансів за участі центрального органу виконавчої влади, що забезпечує державну політику у сфері економічного і соціального розвитку, НБУ, а також головних розпорядників коштів державного бюджету складає прогноз державного бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди.

Головні розпорядники бюджетних коштів, виходячи з індикативних прогнозних показників обсягів видатків і надання кредитів на наступний за плановим два бюджетні періоди, разом з інструкцією з підготовки бюджетних запитів, складають плани своєї діяльності на наступний і два планові роки, а також формують бюджетні програми.

Прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди подається до ВР АРК, відповідних місцевих рад разом з проектом рішення про місцевий бюджет, уточнюється на підставі схваленого КМУ прогнозу державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди і прийнятого рішення про місцевий бюджет та схвалюється Радою міністрів АРК, місцевими державними адміністраціями, виконавчими органами відповідних місцевих рад.

2. Порядок складання бюджету

Складання проектів Державного і місцевих бюджетів становить одну з найважливіших і відповідальних стадій бюджетного процесу, оскільки саме тут закладають політичний і економічний курси держави на поточний рік, визначають пріоритети щодо розв'язання внутрішніх соціально-економічних проблем, обсяг доходів і видатків, основні напрями використання коштів, засоби покриття дефіциту бюджету.

Порядок складання проектів як Державного, так і місцевих бюджетів регулюється Конституцією України, Бюджетним кодексом України та Законом України “Про Регламент Верховної Ради України” від 10 лютого 2010 р.

Згідно зі ст. 153 Закону України “Про Регламент Верховної Ради України” проект закону про Державний бюджет України на наступний рік розглядається з урахуванням положень Бюджетного кодексу України та Регламенту.

Кабінет Міністрів України щороку подає до Верховної Ради проект закону про Державний бюджет України на наступний рік **не пізніше 15 вересня поточного року**. Разом з проектом закону подається доповідь про хід виконання Державного бюджету України поточного року.

Проект закону про Державний бюджет України на наступний рік має бути розроблений з дотриманням вимог Бюджетного кодексу України та **Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період**. Згідно зі ст. 152 Закону України “Про Регламент Верховної Ради України” проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період схвалюється Кабінетом Міністрів України **не пізніше 1 квітня року, що передує плановому**, та у триденний строк подається до Верховної Ради. Процес визначення Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період у Верховній Раді здійснюється з урахуванням поданого Кабінетом Міністрів України річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України за попередній бюджетний період.

Народні депутати, комітети розробляють свої пропозиції до проекту Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період.

од і подають їх до комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, **до 15 квітня року, що передує плановому**, але не пізніше ніж за 15 днів до дня розгляду питання на пленарному засіданні Верховної Ради.

Верховна Рада **не пізніше 30 квітня** року, що передує плановому, розглядає питання щодо Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період у порядку, визначеному статтею 30 Регламенту. З доповіддю виступає Прем'єр-міністр України або за його дорученням Міністр фінансів України та голова комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету. За наслідками розгляду цього питання Верховна Рада може прийняти рішення про:

1) прийняття проекту постанови Верховної Ради щодо Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період;

2) направлення проекту постанови Верховної Ради щодо Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період до комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, для підготовки до повторного розгляду Верховною Радою з урахуванням зауважень, висловлених під час розгляду цього питання на пленарному засіданні Верховної Ради (з визначенням строків такої підготовки).

Проект закону про Державний бюджет України на наступний рік не може містити положень про зупинення дії чи внесення змін до законів.

Поданий Кабінетом Міністрів України проект закону про Державний бюджет України на наступний рік надається народним депутатам та Рахунковій палаті **не пізніше ніж за чотири дні до його представлення** у Верховній Раді.

3. Порядок розгляду і затвердження бюджету

Другою стадією бюджетного процесу згідно з Бюджетним кодексом є розгляд і прийняття закону про Державний бюджет, рішень про місцеві бюджети.

Згідно зі ст. 154 Закону України "Про Регламент Верховної Ради України" проект закону про Державний бюджет України на наступний рік Верховній Раді представляє на її пленарному засіданні Міністр фінансів України **не пізніше ніж через п'ять днів з дня подання його Кабінетом Міністрів України** до Верховної Ради. На такому пленарному засіданні за процедурним рішенням Верховної Ради можуть бути заслухані головні розпорядники коштів державного бюджету щодо мети, завдань та очікуваних результатів виконання відповідних бюджетних програм, передбачених у проекті закону про Державний бюджет України на наступний рік.

Представлення проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік проводиться за процедурою повного обговорення. За результатами обговорення проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік Верховна Рада може прийняти рішення про його відхилення у разі невідповідності вимогам Бюджетного кодексу України та/або Основним напрямам бюджетної політики на наступний бюджетний період.

У разі відхилення Верховною Радою проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік Кабінет Міністрів України зобов'язаний **у 7-денний строк** з дня набрання чинності рішенням про його відхилення подати до Верховної Ради проект закону про Державний бюджет України на наступний рік з обґрунтуванням внесених змін. У такому разі строки підготовки і розгляду проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у першому та другому читаннях збільшуються на п'ять днів.

Стаття 155 Закону України "Про Регламент Верховної Ради України" встановлює, що проект закону про Державний бюджет України на наступний рік розглядається за процедурою **трьох читань**.

Підготовка проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік до першого читання.

Народні депутати, комітети формують свої пропозиції до проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік і **не пізніше 1 жовтня** року, що передує плановому, направляють їх до комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, з урахуванням таких вимог:

1) пропозиції мають узгоджуватися з Основними напрямами бюджетної політики на наступний бюджетний період;

2) пропозиції щодо збільшення витрат та/або зменшення надходжень державного бюджету мають визначати джерела їх покриття, включаючи види та обсяги витрат, що підлягають скороченню. Такі пропозиції та пропозиції до текстових статей проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік не можуть призводити до збільшення державного боргу і державних гарантій порівняно з їх граничним обсягом, передбаченим у поданому Кабінетом Міністрів України проекті закону про Державний бюджет України на наступний рік;

3) пропозиції щодо зміни прогнозу доходів та фінансування бюджету можуть вноситися у разі, якщо виявлено неточності в його розрахунку комітетом, до предмета відання якого належать питання бюджету, та/або Міністерством фінансів України.

Пропозиції, направлені до комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, після 1 жовтня року, що передує плановому, та/або з порушенням встановлених вимог, не розглядаються.

Рахункова палата за дорученням Верховної Ради проводить експертизу проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік і до 1 жовтня року, що передує плановому, подає свої висновки Верховній Раді.

Проект постанови Верховної Ради щодо висновків та пропозицій до проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік, а також таблиця пропозицій суб'єктів права законодавчої ініціативи надаються народним депутатам **не пізніше ніж за два дні до розгляду** Верховною Радою проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у першому читанні.

Розгляд проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у першому читанні.

Верховна Рада розглядає проект закону про Державний бюджет України на наступний рік у першому читанні **не пізніше 20 жовтня** року, що передує плановому.

Розгляд у першому читанні проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік починається з доповіді голови комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, щодо висновків і пропозицій до законопроекту та результатів його розгляду. Розгляд проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у першому читанні проводиться за процедурою повного обговорення.

Під час обговорення слово для виступу надається представникам комітетів за письмовими заявами депутатських фракцій, народним депутатам, представникам Кабінету Міністрів України та Рахункової палати.

Проект закону про Державний бюджет України на наступний рік вважається прийнятим у першому читанні, якщо на підтримку під час голосування в цілому проекту постанови Верховної Ради щодо висновків та пропозицій до проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік проголосувала **більшість народних депутатів від конституційного складу Верховної Ради**. Схвалені Верховною Радою висновки та пропозиції до проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік набувають статусу **Бюджетних висновків Верховної Ради**.

Підготовка та розгляд проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у другому читанні.

Після прийняття проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у першому читанні Кабінет Міністрів України за участі упов-

новажених представників комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, готує та **у 14-денний строк, але не пізніше 3 листопада** року, що передує плановому, подає до Верховної Ради проект закону про Державний бюджет України на наступний рік, підготовлений відповідно до Бюджетних висновків Верховної Ради, і порівняльну таблицю щодо їх урахування з вмотивованими поясненнями стосовно неврахованих положень Бюджетних висновків Верховної Ради.

Поданий Кабінетом Міністрів України проект закону про Державний бюджет України на наступний рік, підготовлений відповідно до Бюджетних висновків Верховної Ради, і порівняльна таблиця щодо їх урахування надаються народним депутатам **не пізніш як за десять днів до розгляду** питання на пленарному засіданні Верховної Ради.

Комітет, до предмета відання якого належать питання бюджету, після подання Кабінетом Міністрів України проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік, підготовленого до другого читання, готує висновок щодо врахування у цьому законопроекті Бюджетних висновків Верховної Ради. При цьому пропозиції народних депутатів, комітетів до проекту закону про Державний бюджет України, підготовленого до другого читання, не розглядаються.

Розгляд у другому читанні проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік завершується **не пізніше 20 листопада** року, що передує плановому. **У другому читанні приймаються:** граничний обсяг річного дефіциту (профіциту) державного бюджету, граничний обсяг державного боргу та граничний обсяг надання державних гарантій; загальна сума доходів, видатків та кредитування державного бюджету; розмір мінімальної заробітної плати на відповідний бюджетний період, розмір прожиткового мінімуму на відповідний бюджетний період у розрахунку на місяць на одну особу, а також окремо для основних соціальних і демографічних груп населення та рівень забезпечення прожиткового мінімуму на відповідний бюджетний період; бюджетні призначення міжбюджетних трансфертів та інші положення, необхідні для формування місцевих бюджетів.

Після обговорення Верховна Рада проводить голосування щодо прийняття у другому читанні проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік з урахуванням висновку комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, щодо врахування у цьому законопроекті Бюджетних висновків Верховної Ради. У разі прийняття проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у другому читанні проводиться голосування про прийняття цього законопроекту в цілому.

Якщо Верховною Радою не прийнято рішення про прийняття проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у другому читанні, проводиться розгляд і голосування статей, на розгляді і голосуванні яких наполягають народні депутати.

Підготовка та розгляд проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у третьому читанні.

Відповідно до рішення Верховної Ради про прийняття проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у другому читанні комітет, до предмета відання якого належать питання бюджету, **не пізніше 25 листопада** року, що передує плановому, готує його до третього читання.

Третє читання проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік починається з доповіді голови комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, та співповіді Міністра фінансів України про пропозиції щодо усунення суперечностей і помилок у тексті статей проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік.

Після доповіді та співповіді проводиться голосування пропозицій комітету, до предмета відання якого належать питання бюджету, щодо усунення суперечностей і помилок у тексті статей проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік та прийняття проекту закону в цілому.

У разі неприйняття проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік у цілому цей законопроект за рішенням Верховної Ради направляється на повторне третє читання з визначенням строків його наступного розгляду на пленарному засіданні Верховної Ради.

Закон про Державний бюджет України приймається Верховною Радою України до 1 грудня року, що передує плановому.

З 1 січня 2015 року, у зв'язку з прийняттям Закону України від 28.12.2014 року № 79-VIII, місцеві бюджети затверджуються рішеннями ВР АРК, відповідної місцевої ради до 25 грудня року, що передують плановому.

При затвердженні місцевих бюджетів враховуються обсяги міжбюджетних трансфертів, затверджених ВР України при прийнятті проекту Закону Про Державний бюджет України у другому читанні.

У тижневий строк з дня прийняття проекту Закону про Державний бюджет України у другому читанні, Кабінет Міністрів України доводить Раді Міністрів АРК, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам місцевих рад визначені законом показники міжбюджетних відносин, в тому числі міжбюджетних трансфертів, а також організаційно-методологічні вимоги щодо складання проектів місцевих бюджетів.

У триденний строк з дня отримання таких документів Рада Міністрів АРК, обласні державні адміністрації доводять органам міських рад, районним державним адміністраціям відповідні обсяги субвенцій на здійснення державних програм соціального захисту.

Отримана інформація є підставою для складання проектів місцевих бюджетів та підготовки відповідних рішень. Проекти рішень про місцевий бюджет розглядаються і затверджуються сесією ВР АРК та сесіями відповідних місцевих рад.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим, обласні, міські, районні, селищні, сільські ради при затвердженні відповідних бюджетів враховують у першочерговому порядку потребу в коштах на оплату праці працівників бюджетних установ відповідно до встановлених законодавством України умов оплати праці та розміру мінімальної заробітної плати; на проведення розрахунків за електричну та теплову енергію, водопостачання, водовідведення, природний газ та послуги зв'язку, які споживаються бюджетними установами.

4. Порядок виконання бюджету

Виконання бюджету означає повне й своєчасне надходження до бюджетів усіх передбачених законодавством доходів і забезпечення фінансування всіх запланованих видатків. Основним у процесі виконання бюджетів є забезпечення в повному обсязі надходження податків, зборів та інших неподаткових обов'язкових платежів у дохідну частину бюджету й фінансування заходів і програм у межах затверджених видатків бюджету.

Відповідно до ст. 115 Конституції і ст. 42 Бюджетного кодексу Кабінет Міністрів України забезпечує й відповідає за виконання Державного бюджету. Міністерство фінансів здійснює загальну організацію й управління процесом виконання Державного бюджету України, координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету.

В Україні з 1997 року застосовують казначейську форму обслуговування Державного бюджету України. **Казначейське обслуговування бюджетних коштів** передбачає:

- 1) розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства;
- 2) контроль за здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень бюджету, взятті бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійсненні платежів за цими зобов'язаннями;
- 3) ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів з дотриманням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку;

4) здійснення інших операцій з бюджетними коштами.

В органах Державної казначейської служби України бюджетним установам відкриваються рахунки у встановленому законодавством порядку.

Державний і місцеві бюджети виконують за відповідними розписами.

Розпис бюджету – документ, в якому встановлюється розподіл доходів, фінансування бюджету, повернення кредитів до бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації. Так, Державний бюджет України виконують за розписом, який затверджує Міністр фінансів України відповідно до бюджетних призначень **у місячний термін** після набрання чинності закону про Державний бюджет. До того ж розпис має бути поквартально розподілено. До затвердження розпису Міністром фінансів України затверджують *тимчасовий розпис* на відповідний період.

На основі бюджетного розпису починають *виконання бюджетів за доходами*. Безпосередньо виконання дохідної частини бюджетів покладено на органи стягнення, до яких згідно з Бюджетним кодексом належать податкові, митні та інші державні органи, яким відповідно до закону надано право стягнення до бюджетів податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших надходжень. Ці органи здійснюють контроль за повнотою, своєчасністю й правильністю обчислення та зарахування обов'язкових платежів до відповідних бюджетів.

Бюджетний кодекс у ст. 46 встановлює такі *стадії виконання Державного бюджету за видатками та кредитуванням*:

1) встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету;

2) затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), а також порядків використання бюджетних коштів;

3) взяття бюджетних зобов'язань;

4) отримання товарів, робіт і послуг;

5) здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань;

6) використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм;

7) повернення кредитів до бюджету (щодо кредитування бюджету).

Бюджетні розписи є підставою для здійснення асигнувань із бюджетів. *Бюджетне асигнування* – повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження. Воно має бути також обов'язково затверджено та є підставою для затвердження кошторисів.

Кошторис є основним плановим фінансовим документом бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень.

Місцевий бюджет виконується за розписом, який затверджується керівником місцевого фінансового органу (до його затвердження затверджується тимчасовий розпис на відповідний період). Керівник місцевого фінансового органу протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису місцевого бюджету встановленим бюджетним призначенням.

Місцевий фінансовий орган у процесі виконання місцевого бюджету за доходами здійснює прогнозування та аналіз доходів відповідного бюджету.

Доходи місцевого бюджету спрямовуються безпосередньо на рахунок відповідного бюджету, що відкритий в територіальному органі Держказначейства, і не можуть акумулюватися на рахунках органів стягнення. Доходи визнаються зарахованими в дохід місцевого бюджету з моменту зарахування на рахунок відповідного бюджету, що відкритий в територіальному органі Держказначейства.

Інформація про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів (крім бюджетів сіл і селищ) підлягає обов'язковій публікації не пізніше 1 березня року, що настає за роком звіту: Державного бюджету України – в газетах “Голос України” та “Урядовий кур'єр”; місцевих бюджетів – у газетах, визначених Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідними місцевими радами.

5. Звітність про виконання бюджету

Четвертою, завершальною стадією бюджетного процесу є підготовка, розгляд і затвердження звітів про виконання Державного й місцевих бюджетів. Відповідно до ст. 98 Конституції України контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання здійснює Рахункова палата.

Звітність про виконання Державного бюджету України (кошторисів бюджетних установ) включає фінансову та бюджетну звітність. *Фінансова звітність* складається згідно з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами Міністерства фінансів України. *Бюджетна звітність* відображає стан виконання бюджету, містить інформацію в розрізі бюджетної класифікації.

Зведення, складання та подання звітності про виконання Державного бюджету України здійснюються Державною казначейською службою України. Звітність про виконання Державного бюджету України є оперативною, місячною, кварталною та річною.

Місячний звіт про виконання Державного бюджету України подається Казначейством України Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним.

Зведені показники звітів про виконання бюджетів, інформація про виконання захищених видатків Державного бюджету України, інформація про використання коштів з резервного фонду державного бюджету, інформація про використання коштів державного фонду регіонального розвитку, інформація про здійснені операції з управління державним боргом, інформація про надані державні гарантії подаються Казначейством України Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним. Звіт про бюджетну заборгованість подається не пізніше 1 числа другого місяця, що настає за звітним.

Квартальний звіт про виконання Державного бюджету України подається Казначейством України Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України не пізніше 35 днів після закінчення звітного кварталу.

Річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України подається Кабінетом Міністрів України Верховній Раді України, Президенту України та Рахунковій палаті не пізніше 1 квітня року, наступного за звітним. Відповідно до ст. 61 Бюджетного кодексу річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України включає:

- 1) звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України;
- 2) звіт про виконання Державного бюджету України (включаючи звіти про виконання показників за формою додатків до закону про Державний бюджет України);
- 3) звіт про фінансові результати виконання Державного бюджету України;
- 4) звіт про рух грошових коштів;
- 5) звіт про власний капітал;
- 6) інформацію про виконання захищених видатків Державного бюджету України;
- 7) звіт про бюджетну заборгованість;
- 8) звіт про використання коштів з резервного фонду державного бюджету;

9) звіт про використання коштів державного фонду регіонального розвитку;

10) звіт про стан державного боргу і гарантованого державою боргу;

11) звіт про прострочену заборгованість суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії;

12) звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань;

13) зведені показники звітів про виконання бюджетів;

14) інформацію про виконання місцевих бюджетів, включаючи інформацію про стан місцевих боргів та гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, територіальними громадами боргів і про надані місцеві гарантії; іншу інформацію, визнану Кабінетом Міністрів України необхідною для пояснення звіту. Крім того, з 1 січня 2018 року обов'язково включається у річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України звіт про власний капітал.

Рахункова палата протягом двох тижнів з дня офіційного подання Кабінетом Міністрів України річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України готує та подає до Верховної Ради України висновки про виконання закону про Державний бюджет України з оцінкою ефективності управління коштами державного бюджету, а також пропозиції щодо усунення порушень, виявлених у звітному бюджетному періоді, та вдосконалення бюджетного процесу загалом.

Розгляд у Верховній Раді України річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України здійснюється за спеціальною процедурою, визначеною Регламентом Верховної Ради України.

Відповідно до ст. 80 Бюджетного кодексу Державна казначейська служба України складає та подає відповідним місцевим фінансовим органам *звітність про виконання місцевих бюджетів* за встановленими формами. Зведені показники звітності про виконання бюджетів одночасно подаються відповідними територіальними органами Державної казначейської служби України, відповідно Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, фінансовим органам місцевих державних адміністрацій та виконавчих органів відповідних місцевих рад.

Квартальний та річний звіти про виконання місцевого бюджету подаються до Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради Радію міністрів Автономної Республіки Крим, місцевою державною адміністрацією, виконавчим органом відповідної місцевої ради або сільським головою (якщо відповідний виконавчий орган не створено згідно із законом) у двомісячний строк після завершення відповідного бюджетного періоду. Перевірка річного звіту здійснюється Рахунковою палатою Верховної Ради Автономної Республіки Крим (щодо використання органами виконавчої влади коштів бюджету Автономної Республіки Крим), комісією з питань бюджету Верховної Ради Автоном-

ної Республіки Крим, відповідної місцевої ради, після чого Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідні місцеві ради затверджують річний звіт про виконання бюджету або приймають інше рішення з цього приводу.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке бюджетний процес?
2. Які є стадії бюджетного процесу?
3. Який порядок складання проекту бюджету?
4. Який порядок розгляду і затвердження бюджету?
5. Який порядок виконання бюджету?
6. Яка існує звітність про виконання бюджету?

Тема 9.

ПОНЯТТЯ, ПРЕДМЕТ, МЕТОД ТА СИСТЕМА ПОДАТКОВОГО ПРАВА

1. Поняття податкового права.
2. Предмет та метод податкового права.
3. Система та джерела податкового права.
4. Принципи податкового права.
5. Податково-правові норми та податкові правовідносини.

1. Поняття податкового права

Податкове право регулює комплекс суспільних відносин у сфері сплати податків та зборів. У науковій літературі нема єдиної думки щодо того, чи є податкове право самостійною галуззю права, чи воно є підгалуззю або інститутом фінансового права.

О.М. Бандурка, В.Д. Понікаров, С.М. Попова вважають податкове право інститутом фінансового права. На думку науковців, податкове право є складним правовим інститутом, що регулює основи формування дохідної частини бюджетної системи країни, тобто регулює лише відносини, що пов'язані з рухом грошових коштів від платників податків і зборів до бюджетів відповідного рівня.¹⁷ А.І. Берлач в підручнику "Податкове право України" розглядає податкове право і як галузь права, і як підгалузь фінансового права одночасно.¹⁸

¹⁷ Бандурка О.М. Податкове право : навч. посіб. / Бандурка О.М., Понікаров В.Д., Попова С.М. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – С. 27.

¹⁸ Берлач А.І. Податкове право України : навч. посіб. – К. : Університет "Україна", 2006. – С. 9.

М.П. Кучерявенко обґрунтовує, що податкове право:

1) виступає як інститут предметний, тобто присвячений певному предмету – різновиду відносин, що складаються із приводу встановлення, сплати та стягнення податків і зборів, їх зміни та скасування;

2) регулює суспільні відносини щодо встановлення і справляння податкових платежів, їх зміни та скасування;

3) установлює обов'язок юридичних і фізичних осіб щодо сплати податків та зборів, а також регламентує процедуру обчислення і сплати податків та зборів, порядок здійснення податкового контролю і застосування заходів відповідальності за порушення податкового законодавства;

4) виступає як складний інститут, що охоплює сукупність своєрідних фінансово-правових норм. Ця специфіка передбачає аналіз відносин, які охоплюють рух грошових коштів від платників у відповідні фонди (бюджети) у формі податкових платежів.¹⁹

На нашу думку, **податкове право** є підгалуззю фінансового права, що становить систему правових норм, які регулюють суспільні відносини щодо справляння податків, зборів та інших обов'язкових платежів, податкового контролю та застосування заходів відповідальності за порушення податкового законодавства.

2. Предмет та метод податкового права

Податкове право як підгалузь фінансового права має свій предмет та метод правового регулювання. **Предметом податкового права** є сукупність однорідних суспільних відносин, що визначають надходження коштів від платників до бюджетів у формі податків і зборів.

М.П. Кучерявенко вважає, що предметом податкового права є сукупність суспільних відносин, що виникають між уповноваженими державними органами (податкові, митні, кредитні) та платниками податків щодо надходження коштів від платників податків до відповідних бюджетів, державних цільових фондів у формі податків та зборів (обов'язкових платежів).²⁰

Предмет регулювання охоплює сукупність певних, специфічних відносин, що дозволяє виділити їх із загальної маси фінансових відносин. Особливістю їх є рух грошей у власність держави знизу вверху (від платника в бюджет) у формі податків і зборів. Відносини по розподілу цих коштів, виділення їх на задоволення державних потреб (тобто рух звер-

¹⁹ Кучерявенко М.П. Податкове право : підручник. – Х. : Право, 2013. – С. 63.

²⁰ Фінансове право України : підручник / Г.В. Бех, О.О. Дмитрик, І.Є. Криницький; за ред. М.П. Кучерявенка. – К. : Юрінком Інтер, 2005. – С. 151.

ху вниз) – це вже не предмет податкового права, і регулюються фінансовим правом.

Характерною рисою податкових відносин є їх майновий характер. Виконання податкового обов'язку означає передачу у власність чи розпорядження держави певних коштів. Саме у податкових відносинах, на думку М.П. Кучерявенка, найбільш чітко, у порівнянні з усіма іншими фінансовими правовідносинами, простежуються державно-владна і майнова сторони. Відносини з приводу зборів і податків є владно-майновими.²¹ З одного боку, держава наділяє компетентні органи владними повноваженнями і контролює надходження коштів до бюджету. З іншого боку, податкові надходження є одним з основних джерел формування власності держави, хоча спочатку й у специфічній грошовій формі.

За методом правового регулювання податкове право мало чим відрізняється від традиційного методу фінансового права, в основі якого лежить метод владних розпоряджень. Однак ми погоджуємось з позицією М.П. Кучерявенка, що метод податкового права характеризується своєрідним механізмом регулювання, особливим переплетенням норм, юридичним режимом.²²

Метод податкового права є фінансово-правовим і передбачає використання державно-владних приписів. Цей метод передбачає використання в основному імперативних норм. Причому тут йдеться про безумовний характер імперативності. Наприклад, застосування санкцій за податковий правопорушення виключає альтернативу – вони визначаються однозначно і безумовно.

Таким чином, основною рисою методу регулювання податкових відносин є державно-владні розпорядження одним учасникам податкових відносин з боку держави. Метод, заснований на владному підпорядкуванні властивий також іншим галузям права (наприклад, адміністративному), але при регулюванні податкових відносин даний метод набуває своєї специфіки, що складається в конкретному змісті, а також у колі органів, уповноважених державою на владні дії. Так, характерною рисою методу податкового права виступає та обставина, що владні розпорядження стосуються кола платників, порядку, умов і розмірів платежів у бюджету чи позабюджетні фонди, цілей використання коштів і т.д. Коло державних органів, уповноважених давати розпорядження учасникам податкових відносин, складають податкові органи. Іншою рисою методу податкового права є широке застосування імперативних (тобто однозначних, що не припускають вибору) норм податкового права з метою формування бюджетів за рахунок доходів і майна платника податків.

²¹ Кучерявенко М.П. Податкове право : підручник. – Х. : Право, 2013. – С. 69.

²² Там само. – С. 70.

3. Система та джерела податкового права

Податкове право є складною цілісною системою правових норм із своєю внутрішньою організацією. Податкове право як підгалузь фінансового права складається з правових норм і містить правові інститути (інститут місцевих податків і зборів, оподатковування юридичних осіб тощо).

М.П. Кучерявенко вважає, що *система податкового права* – об'єктивна сукупність суспільних фінансових відносин, що визначає внутрішню структуру податкового права, зміст і особливість розміщення норм, що регулюють податкові правовідносини.²³

Всі норми податкового права утворюють загальну та особливу частини. *Загальна частина* містить норми права, які визначають поняття та принципи системи оподаткування, елементи правового механізму податку, відповідальність за порушення податкового законодавства тощо. *Особлива частина* складається з правових норм, що визначають механізми справляння окремих податків і зборів.

Сукупність податкових норм у їх зовнішньому вияві формують джерела податкового права. Таким чином, під *джерелом податкового права* розуміють форму вираження і встановлення чинних податково-правових норм.

Джерела податкового права поділяють за такими критеріями:

I. На підставі владно-територіальної ознаки – загальнодержавні нормативні акти та місцеві нормативні акти.

II. За характером правових норм:

1) нормативні – акти, які містять правові норми загального характеру, прийняті компетентними органами у встановленому порядку;

2) ненормативні – акти, що не містять правових норм загального характеру.

III. За особливостями правового регулювання і характеру встановлення:

1. Звичай, який санкціонується компетентними органами у встановленому порядку.

2. Прецедент одержав значне поширення в правових системах англо-саксонського типу, особливо при наявності пробілу в законодавстві.

3. Міжнародні договори (конвенції, угоди) важливого значення набувають при врегулюванні подвійного оподатковування, інших питань оподатковування.

4. Правова доктрина.

5. Нормативно-правовий акт – найважливіше, а іноді єдине джерело податкового права.

²³ Кучерявенко М.П. Податкове право : підручник. – Х. : Право, 2013. – С. 71.

В Україні джерелами податкового права є **нормативно-правові акти**. Основним джерелом податкового права є Конституція України. Зокрема, ст. 67 визначає, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. За ст. 92 Конституції України, виключно законами України установлюються система оподаткування, податки і збори. Крім того, територіальні громади села, селища, міста, відповідно до ст. 143 Конституції України, безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування встановлюють місцеві податки і збори відповідно до закону.

Одним із джерел податкового права є *міжнародні договори* з питань оподаткування, зокрема врегулювання подвійного оподаткування, адже чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, є частиною національного законодавства України. При цьому варто наголосити, якщо міжнародним договором України, ратифікованим Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що їх містять закони України про оподаткування, то застосовуються правила міжнародного договору. Вперше угода щодо подвійного оподаткування була укладена 25 лютого 1955 р., а "Модель Договору про запобігання подвійного оподаткування доходів від праці і капіталів" 1963 р. (редакція 1977 р.) діє досі.²⁴

Визначальне місце в системі джерел податкового права займає *Податковий кодекс України*, прийнятий 2 грудня 2010 р., який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема: визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

Податковий кодекс України (в останній редакції від 31 січня 2017 р.) містить п'ятнадцять розділів, зокрема: Розділ I. Загальні положення (ст. 1-39¹), Розділ II. Адміністрування податків, зборів, платежів (ст. 40-132), Розділ III. Податок на прибуток підприємств (ст. 133-142), Розділ IV. Податок на доходи фізичних осіб (ст. 162-179), Розділ V. Податок на додану вартість (ст. 180-211), Розділ VI. Акцизний податок (ст. 212-230), Розділ VIII. Екологічний податок (ст. 240-250), Розділ IX. Рентна плата (ст. 251-255), Розділ XII. Податок на майно (ст. 265-289), Розділ XIII. Плата за землю, Розділ XIV. Спеціальні податкові режими (ст. 291-300), Розділ XVIII. Особливості оподаткування платників податків в умовах дії уго-

²⁴ Міжнародне оподаткування : навч. посіб. / за ред. Ю.Г. Козака, В.М. Сліпа. – К. : Центр навчальної літератури, 2003. – С. 122.

ди про розподіл продукції (ст. 335-340), Розділ XVIII-1. Посадові особи контролюючих органів та їх правовий і соціальний захист (ст. 341-346), Розділ XIX. Прикінцеві положення, Розділ XX. перехідні положення. У 2014 році були виключені такі розділи з Податкового кодексу (на підставі Закону № 71-VIII від 28.12.2014): Розділ VII. Збір за першу реєстрацію транспортного засобу, Розділ X. Рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні, Розділ XI. Плата за користування надрами, Розділ XV. Збір за користування радіочастотним ресурсом України, Розділ XVI. Збір за спеціальне використання води, Розділ XVII. Збір за спеціальне використання лісових ресурсів.

Важливе місце в системі джерел податкового права займають також *закони, укази Президента України, постанови Верховної Ради України, уряду* та ін. Наприклад, Закон України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” від 08.07.2010 № 2464-VI, постанова Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 р. № 1244 “Деякі питання реалізації статті 95 Податкового кодексу України”.

Крім того, в системі джерел податкового права слід відмітити *рішення Конституційного суду України*, що мають обов’язкову силу, зокрема, рішення Конституційного суду України у справі за конституційним поданням 53 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих положень Податкового кодексу України від 12 червня 2012 року № 13-рп/2012.

Розглядаючи систему податкового права слід розуміти її відмінність від системи податкового законодавства як системи усіх належно упорядкованих нормативно-правових актів, норми яких регулюють податкові відносини.

4. Принципи податкового права

Термін “принцип” походить від латинського слова “*principium*”, яке означає “начало, основа”. Принцип – це те, що лежить в основі певної наукової теорії, засади правил поведінки. **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.²⁵

²⁵ Храбров А.О. Щодо визначення поняття “принципи податкового права” / А.О. Храбров // Фінансове право у XXI сторіччі: здобутки та перспективи : зб. наук. пр. за матеріалами Міжнар. наук.-практ. конф., 4–7 жовт. 2011 року. Ч. II ; НДІ фінансового права. – К. : Алерта, 2011. – С. 319.

Податковому праву як частині системи права взагалі притаманні як загальноправові принципи, так і галузеві принципи, які відображають його специфіку, завдання, розкривають сутність предмета та методу регулювання. До *загальних принципів* можна віднести: принципи верховенства права, законності, гуманізму, демократизму, справедливості та ін.

Щодо *галузевих принципів*, то податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах:

1) загальність оподаткування – кожна особа зобов’язана сплачувати встановлені Податковим кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є;

2) рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;

3) невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;

4) презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов’язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

5) фіскальна достатність – встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;

6) соціальна справедливість – установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

7) економічність оподаткування – установа податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;

8) нейтральність оподаткування – установа податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;

9) стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;

10) рівномірність та зручність сплати – установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;

11) єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку;

12) принцип сплати тільки тих загальнодержавних, місцевих податків та зборів, справляння яких передбачено Податковим кодексом.

5. Податково-правові норми та податкові правовідносини

Норми податкового права мають публічний характер, що зумовлено публічною діяльністю щодо справляння податкових платежів для загальнодержавних потреб, для утримання державних органів, органів місцевого самоврядування, задоволення державних та місцевих інтересів. Суспільні відносини, які регулює податкове право, є публічно-майновими.

Норми податкового права є по суті фінансовими, водночас у них проявляється в більшій мірі імперативність, що дозволяє говорити про їх певну своєрідність.

Л.К. Воронова висловлює своє бачення змісту фінансово-правових норм як загальнообов'язкових приписів компетентних державних органів з приводу мобілізації, розподілу і використання коштів централізованих та децентралізованих фондів, які виражені в категоричній формі й забезпечені примусовою силою держави.²⁶

П.С. Пацурківський зазначає, що фінансово-правову норму можна визначити, як писане, встановлене державою в строго визначеному порядку і формі і забезпечене заходами державного примусу, виражене в категоричній формі, правило поведінки суб'єктів фінансово-правових відносин, що виникають з приводу мобілізації, розподілу і використання централізованих та децентралізованих фондів державних коштів, яке закріплює юридичні права та юридичні обов'язки їх учасників. А.І. Берлач вважає, що податково-правові норми – це законодавчо закріплені, суворо регламентовані державою та забезпечені санкційними заходами примусу правила позитивної поведінки учасників податково-правових відносин при встановленні, введенні та справлянні податків і зборів до бюджетної системи, а також в процесі здійснення податкового контролю.²⁷

²⁶ Воронова Л.К. Фінансове право України : підручник. – К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. – С. 66.

²⁷ Берлач А.І. Податкове право України : навч. посіб. – К. : Університет "Україна", 2006. – С. 22-23.

Таким чином, **податково-правові норми** – це загальнообов’язкові, формально визначені, санкціоновані державою і забезпечені примусом правила поведінки суб’єктів податково-правових відносин при сплаті податків і зборів до бюджетної системи.

Норми податкового права характеризуються такими ознаками:

- мають імперативний характер;
- встановлюються законом;
- забезпечені заходами державного примусу;
- закріплюють права та обов’язки учасників податкових відносин, що виникають при стягненні податків і зборів до бюджетної системи.

Норми податкового права поділяють за такими критеріями:

- 1) за змістом (матеріальні; процесуальні);
- 2) за характером впливу (зобов’язуючі; забороняючі; уповноважуючі);
- 3) залежно від сфери дії (норми загальної дії, норми обмеженої дії, локальні норми) тощо.

Структура податкової норми складається з гіпотези, диспозиції та санкції. **Гіпотеза** як структурний елемент податково-правової норми вказує на життєві умови та обставини, за наявності яких виникають податкові правовідносини. **Диспозиція** податково-правової норми вказує на бажану для держави позитивну поведінку учасників податкових відносин за тих фактичних обставин, які передбачені гіпотезою. Завершальним структурним елементом правової норми може бути **санкція**, зміст якої поєднується в юридичній науці, як правило, з негативними наслідками для правопорушника, заходами державного примусу, покаранням.

Податково-правова норма і стаття податкового нормативно-правового акта – не тотожні поняття. **Норма податкового права** – це правило поведінки в галузі податкових відносин, яке складається з гіпотези, диспозиції та санкції. **Стаття нормативно-правового акта**, що регулює податкові відносини, є формою виразу податкової правової норми.

У сфері впливу держави на відносини, що виникають у процесі розподілу і перерозподілу внутрішнього валового продукту національного доходу країни та утворення і використання централізованих і децентралізованих фондів коштів, виникають, змінюються і припиняються фінансові правовідносини.²⁸ Податкові правовідносини є різновидом фінансових правовідносин.

А.І. Берлач вважає, що податкові правовідносини – це врегульовані податково-правовими нормами і гарантовані державно-силовим при-

²⁸ Воронова Л. К. Фінансове право України : підручник. – К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. – С. 70.

мусом суспільні відносини, що виникають між податковими органами й платниками податків з приводу встановлення, зміни та стягнення з платників податків частини їхніх доходів до державного і місцевих бюджетів й державних цільових фондів, а також відносини, що виникають в процесі податкового контролю, оскарження актів податкових органів, дій чи бездіяльності їх посадових осіб та притягнення до відповідальності за податкове правопорушення. Науковець визначає такі **ознаки податкових правовідносин**:

1) відносини є зв'язком, який має індивідуальний, конкретно визначений характер і виникає на основі податково-правових норм;

2) є зв'язком, що виявляється через суб'єктивні права і юридичні обов'язки їх учасників;

3) мають вольовий характер, оскільки одна із сторін є владною, а інша – підвладною, що сприяє підтримці та гарантії дії носія суб'єктивного права і забезпечує виконання відповідних обов'язків;

4) мають грошовий характер;

5) перебувають під постійним захистом з боку держави.²⁹

Таким чином, **податкові правовідносини** – це врегульовані нормами податкового права суспільні відносини, які виникають під час сплати податків та зборів до державного і місцевих бюджетів й державних цільових фондів, а також відносини, що виникають в процесі податкового контролю.

Податкові правовідносини мають матеріальний та юридичний зміст. *Матеріальним змістом* податкових правовідносин є поведінка суб'єктів, а *юридичним* – суб'єктивні права і юридичні обов'язки, що встановлені податково-правовими нормами.

Суб'єктивні права – це належна суб'єктам податкових правовідносин для задоволення їх інтересів міра дозволеної (можливої) поведінки, забезпечена юридичними обов'язками іншої сторони правовідносин. *Юридичний обов'язок* у податкових правовідносинах – це приписана зобов'язаному суб'єкту і забезпечена можливістю державного примусу міра необхідної поведінки, якої повинний дотримуватися цей суб'єкт.

Суб'єктами податкових правовідносин є юридичні та фізичні особи, держава, адміністративно-територіальні утворення в особі уповноважених органів, які можуть бути учасниками податкових правовідносин. **Об'єкт** податкових правовідносин – це кошти, що формують бюджети різних рівнів внаслідок реалізації суб'єктивних прав податкових органів і юридичних обов'язків платників податків.

²⁹ Берлач А.І. Податкове право України : навч. посіб. – К.: Університет “Україна”, 2006. – С. 32-33.

Підставою для виникнення, зміни, припинення, податкових право-відносин є **юридичні факти** – як дії (правомірні та неправомірні), так і події. Правомірні дії як вольова поведінка, яка передбачена податково-правовою нормою, поділяються на: індивідуальні акти (подання податкової декларації); юридичні вчинки (платник податку повідомляє про набуті доходи за кордоном, що підлягають оподаткуванню). Активними діями як юридичними фактами у податкових відносинах можуть бути і неправомірні дії, тобто поведінка, яка суперечить податково-правовим нормам (неправомірне повернення ПДВ).

Податкові правовідносини можна поділяти за такими критеріями:

1) залежно від їх функцій (загальнорегулятивні; конкретно-регулятивні; комплексні; охоронні);

2) залежно від змісту та суб'єктного складу (правовідносини, що виникають між центральними і місцевими податковими органами, з приводу організації та їх функціонування; правовідносини, що виникають між податковими органами та місцевим самоврядуванням, з приводу встановлення місцевих податків і зборів; правовідносини, що виникають між податковими органами та платниками податків, з приводу справляння податків і зборів; правовідносини, що виникають між платниками податків та виконавчими органами місцевого самоврядування, з приводу справляння місцевих податків і зборів; правовідносини, що виникають між податковими органами та платниками податків, з приводу організації та здійснення податкового контролю, оскарження актів податкових органів, дій чи бездіяльності їх посадових осіб та притягнення до відповідальності за податкове правопорушення);

3) залежно від об'єкта податкових правовідносин (майнові; немайнові);

4) залежно від характеру правової норми (матеріальні податково-правові відносини та процесуальні податкові правовідносини) тощо.

Питання для самоконтролю:

1. Поняття податкового права.
2. Податкове право як підгалузь фінансового права.
3. Метод податкового права.
4. Особливості предмета податкового права.
5. Поняття та види джерел податкового права.
6. Принципи податкового права.
7. Поняття та структура норми податкового права.
8. Види податково-правових норм.
9. Поняття та види податкових правовідносин.
10. Підстави виникнення, зміни та припинення податкових правовідносин.

1. Поняття та функції податку.
2. Елементи правового механізму податку.
3. Класифікація податків.
4. Податкова система України.
5. Контролюючі органи.

1. Поняття та функції податку

Виникнення податків зумовлено потребою належного функціонування держави, виконання нею суспільно необхідних завдань і функцій. Податки з'явилися пізніше, ніж виникли перші держави, фінансова діяльність яких супроводжувалася збиранням митних зборів у сучасному їх розумінні. Наразі системи оподаткування у різних країнах світу різняться за структурою, набором податків, зборів та обов'язкових платежів, методами їх стягнення, податковими ставками, податковими пільгами тощо.

Податок є не тільки правовою, а насамперед економічною категорією. Аналіз сутності податку як економічної категорії базується на дослідженні закономірностей розширеного відтворення, його окремих фаз, особливо розподілу та перерозподілу грошової форми вартості.

Першим визначення податку дав А. Сміт у праці «Про багатство народів» (1770); зокрема він визначив податок як тягар, що накладається державою у формі закону, який передбачає і його розмір, і порядок сплати.

М.П. Кучерявенко вважає, що податок – це форма примусового відчуження результатів діяльності суб'єктів, що реалізують свій податковий обов'язок, у державну чи комунальну власність, що вноситься в бюджет відповідного рівня (чи цільовий фонд) на підставі закону (чи акта органу місцевого самоврядування) і виступає як обов'язковий, нецільовий, безумовний, безоплатний і безповоротний платіж³⁰.

Відповідно до ст. 6 Податкового кодексу України **податком** є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового кодексу.

Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

³⁰ Кучерявенко М.П. Податкове право : підручник. – Х. : Право, 2013. – С. 119.

Ознаки податків:

1) встановлюються виключно законом (відповідно до п. 4.2 ст. 4 Податкового кодексу України загальнодержавні, місцеві податки та збори, справляння яких не передбачено кодексом, сплаті не підлягають);

2) обов'язковість (стаття 67 Конституції України встановлює, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом) і встановлення юридичної відповідальності за ухилення від їх сплати;

3) безоплатність, тобто спрямованість коштів від платника до держави за відсутності зустрічних зобов'язань з боку держави;

4) безумовність, тобто сплата податку без виконання будь-яких дій з боку держави;

5) нецільовий характер, а саме відсутність чітких вказівок щодо напрямів використання надходжень від певного податку;

6) безповоротність, тобто кошти, сплачені у вигляді податків, не повертаються до платників;

7) платіж здійснюється у грошовій формі;

8) податки надходять виключно до бюджету відповідного рівня.

Сутність податків, зборів та інших обов'язкових платежів проявляється у їхніх **функціях**, зокрема:

- фіскальній (лат. *fiscus* – державна скарбниця) – наповнення дохідної частини бюджетів усіх рівнів для задоволення потреб суспільства;

- регулюючій – регулювання галузей суспільного виробництва і споживання;

- контрольній – регламентування державою дотримання фінансової дисципліни суб'єктами підприємництва, громадянами;

- розподільчій – розподіл дохідної частини бюджету для фінансування функцій та завдань держави та органів місцевого самоврядування;

- стимулюючій – запровадження окремим платникам податків пільг щодо їх сплати, що стимулює розвиток окремих галузей народногосподарського комплексу або здійснює підтримку незахищених верств населення країни.

2. Елементи правового механізму податку

В основі побудови механізму стягнення податків лежать **елементи податків**. Всі елементи правового механізму податку поділяють на **основні** (платник податку, об'єкт оподаткування та ставка податку) та **додаткові** (строк і порядок сплати, податкова звітність тощо).

Відповідно до ст. 7 Податкового кодексу України під час встановлення податку обов'язково визначаються такі елементи:

1. **Платники податку.** Суб'єктами оподаткування, або платниками податків і зборів (обов'язкових платежів) є юридичні та фізичні особи, на яких згідно з законами України покладено обов'язок: сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі); нараховувати, утримувати та сплачувати податок до бюджетів та до державних цільових фондів, вести податковий облік та подавати податкову звітність податковим органам відповідно до закону, а також нести відповідальність за порушення норм податкового законодавства.

2. **Об'єкт оподаткування.** Об'єктами оподаткування є доходи (прибуток), додана вартість продукції (робіт, послуг), вартість продукції (робіт, послуг), у тому числі митна або її натуральні показники, спеціальне використання природних ресурсів, майно юридичних і фізичних осіб та інші об'єкти, визначені Податковим кодексом України.

3. **База оподаткування** – це конкретно визначена вартісна, фізична чи інша характеристика об'єкта оподаткування, а також визначена податковим законом частина доходів чи майна платника податку, яка враховується при розрахунках податків, зборів (обов'язкових платежів).

4. **Ставка податку** – це розмір податку на одиницю оподаткування. Ставки податку можуть бути виражені у твердому фіксованому розмірі або у процентному, які у свою чергу поділяються на пропорційні, прогресивні та регресивні. В Україні застосовуються два методи оподаткування – з пропорційними чи прогресивними ставками. При справлянні акцизного податку застосовуються адвалерні та специфічні ставки.

5. **Порядок обчислення податку.**

6. **Податковий період** – це період часу, протягом і по закінченні якого визначається податкова база й обчислюється сума податку, що підлягає сплаті платником податків. Податковий період встановлюється законом (в Україні виключно Податковим кодексом) для кожного податку окремо і може дорівнювати календарному року чи становити інший термін, відповідно до характеру й особливостей конкретного податку.

7. **Строк та порядок сплати податку.**

8. **Строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.**

Під час встановлення податку можуть передбачатися податкові пільги та порядок їх застосування, які по суті є додатковими елементами механізму оподаткування. *Податкові пільги* – це часткове або повне звільнення юридичних або фізичних осіб від сплати податків. Поширені такі види пільг: неоподатковуваний мінімальний рівень доходів; податкові знижки; повернення раніше сплачених сум податків (податкові амністії); звільнення від сплати податків на певний термін тощо.

Елементи податку, підстави для надання податкових пільг та порядків їх застосування, а також будь-які інші питання щодо оподаткування в Україні регулюються виключно Податковим кодексом України.

3. Класифікація податків

Податки можна класифікувати за такими ознаками:

1. *Залежно від компетенції органу, що встановлює податковий платіж на відповідній території:*

а) загальнодержавні – податки та збори, що встановлені Податковим кодексом і є обов'язковими до сплати на усій території України, крім випадків, передбачених Податковим кодексом;

б) місцеві – податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених Податковим кодексом, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

2. *Залежно від каналу надходження:*

а) закріплені, які безпосередньо й цілком надходять до конкретного бюджету чи державного цільового фонду;

б) регулюючі (різнорівневі), які одночасно надходять до бюджетів різних рівнів у пропорціях, визначених чинним бюджетним законодавством, зокрема при затвердженні кожного бюджету.

3. *Залежно від платника:*

а) податки з юридичних осіб (податок на прибуток підприємств та ін.);

б) податки з фізичних осіб (податок з доходів фізичних осіб та ін.);

в) змішані податки, що справляються як з юридичних, так і з фізичних осіб (ПДВ, мито та ін.).

4. *Залежно від методу стягнення:*

а) прямі податки – стягуються в процесі придбання та нагромадження матеріальних благ безпосередньо з прибутку або доходу платника податку, спадщини, будівель, землі та ін. (податок на прибуток підприємств, податок з доходів фізичних осіб та ін.). При їх справлянні виникають правовідносини, в яких беруть участь два учасники: суб'єкт податку (юридична чи фізична особа, що вносить до бюджету відповідну суму податку) і податковий орган. Прямі податки закладаються в ціну товару ще на стадії виробництва безпосередньо самим виробником, при цьому вони поділяються на:

- особисті, що сплачуються їх платником за рахунок і залежно від розміру отриманого ним доходу чи прибутку (податок на прибуток підприємств, податок з доходів фізичних осіб та ін.);

- реальні, що сплачуються їх платником виходячи з розміру майна, що перебуває у його власності і в подальшому забезпечить платнику цього податку передбачуваний дохід (податок на нерухоме майно та ін.);

б) непрямі податки, що справляються під час витрачання матеріальних благ, визначаються розміром споживання і включаються до ціни товару у вигляді надбавки (націнки) і сплачуються споживачем (ПДВ, акцизний податок, мито). Тобто у правовідносинах, що виникають при цьому, окрім податкового органу беруть участь юридичний платник податку (суб'єкт, що реалізує товари, роботу, послуги, до ціни яких включає непрямий податок), а також фактичний платник податку, тобто особа, що придбаває дані товари, роботу та послуги для свого кінцевого споживання.

5. *Залежно від методу оподаткування:*

а) прогресивні;

б) пропорційні;

в) регресивні.

6. *Залежно від періодичності справляння:*

а) разові податки, сплата яких пов'язана з подіями, що не мають системного характеру (оподаткування доходу, отриманого платником податку як подарунок або внаслідок прийняття ним у спадщину коштів, майна, майнових чи немайнових прав);

б) систематичні (регулярні) податки, сплата яких пов'язана з вираженою регулярністю, зазвичай через певні проміжки часу й впродовж усього періоду володіння (користування) чи діяльності платника. При цьому виділяють податки: декадні, місячні, кварталні, піврічні, річні.

4. Податкова система України

Сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, що справляються в установленому законом порядку, становить **податкову систему України**.

В Україні встановлено 7 загальнодержавних податків та 4 місцевих податків та зборів. При цьому у Гонконзі стягуються всього три податки, у Грузії, Швеції, Норвегії – чотири, у Сингапурі – п'ять, у Франції – сім, у Великобританії, Чехії, Нідерландах, Португалії, Іспанії, Фінляндії – вісім, у США – 11 податків.

При реформуванні податкової системи враховуються інтереси держави, потреба наповнення дохідної частини бюджету, а також необхідність стабільності та збалансованості податків для створення інвестиційної привабливості. Узагальненим показником вважається *податковий тиск*, що визначається співвідношенням загальної суми податкових платежів

і сукупного національного продукту. В розвинених країнах цей показник коливається від 52% у Швеції до 30% – у США та Туреччині³¹.

Наразі в Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори. *До загальнодержавних належать податки та збори*, що встановлені Податковим кодексом і є обов'язковими до сплати на усій території України, зокрема:

- 1) податок на прибуток підприємств;
- 2) податок на доходи фізичних осіб;
- 3) податок на додану вартість;
- 4) акцизний податок;
- 5) екологічний податок;
- 6) рентна плата;
- 7) мито.

До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених Податковим кодексом, рішеннями сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад. До місцевих податків належать: податок на майно; єдиний податок. До місцевих зборів належать: збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір.

Місцеві ради обов'язково устанавлюють єдиний податок та податок на майно (у частині транспортного податку та плати за землю) і в межах повноважень, визначених Податковим кодексом, вирішують питання щодо встановлення податку на майно (у частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору.

Установлення загальнодержавних і місцевих податків та зборів, не передбачених Податковим кодексом, *забороняється*. Зарахування загальнодержавних податків та зборів до державного і місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України.

5. Контролюючі органи

Контролюючими органами є центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову, державну митну політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, законодавства з питань сплати єдиного внеску

³¹ Кучерявенко М.П. Податкове право : підручник. – Х. : Право, 2013. – С. 117.

та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган (далі – центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику), його територіальні органи.

Державна податкова служба була створена в 1990 р. як Державна податкова інспекція України. Згодом Указом Президента України від 22 серпня 1996 р. на базі Державної податкової інспекції та відповідних підрозділів Міністерства внутрішніх справ України по боротьбі з кримінальним приховуванням прибутку від оподаткування була створена Державна податкова адміністрація України. Також у 1996 році у складі ДПА України було утворено податкову поліцію.

У 2010 році згідно з Указом Президента “Про оптимізацію системи органів виконавчої влади” Державну податкову адміністрацію було реорганізовано у Державну податкову службу.

Закони України “Про митну справу в Україні” (прийнятий 25 червня 1991 року), “Про Єдиний митний тариф” та Митний кодекс (введені в дію протягом 1991-1992 років) стали законодавчою основою організації митної справи в державі, утворення митної системи України. Указом Президента України від 11 грудня 1991 року “Про утворення Державного митного комітету України” було створено центральний орган державного управління у галузі митної справи – Державний митний комітет України. Основним завданням Держмиткому було визначено забезпечення захисту економічної безпеки України, додержання законодавства про митну справу, здійснення митного контролю та оформлення.

У спадок від Радянського Союзу Україна отримала 25 митниць, 49 митних постів із чисельністю особового складу в 1991 році 2 тис. осіб. Функціонувало 29 автомобільних пунктів пропуску, 14 залізничних, 4 авіаційних та 17 морських і річкових пунктів пропуску.

Відповідно до Указу Президента України від 29 листопада 1996 року “Про Державну митну службу України” на базі ліквідованого Державного митного комітету України утворено Державну митну службу України.

Наприкінці 2012 року, шляхом реорганізації Державної митної служби і Державної податкової служби (згідно з Указом Президента “Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади”) створено Міністерство доходів і зборів, якому було передано також функції з адміністрування єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування.

Постановою КМ України від 21.05.2014 р. № 160 “Про утворення Державної фіскальної служби” було утворено Державну фіскальну службу (ДФС) як центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України, реорганізувавши Міністерство доходів і зборів шляхом перетворення.

У грудні 2015 року, з прийняттям змін до Податкового кодексу України, розпочалася нова реформа Державної податкової служби України, яка проводиться у два етапи:

- на першому етапі передбачено ліквідацію державних податкових інспекцій як юридичних осіб та передача більшості їх функцій Головним управлінням ДФС в областях. На базі податкових інспекцій мають бути створені і частково вже створені Центри обслуговування платників податків. Наприклад: Відділення (без прав юридичної особи) в м. Ужгород Ужгородської ОДПІ (поки ще має права юридичної особи) – замість ДПІ у м. Ужгород;

- на другому етапі передбачено ліквідувати Головні управління ДФС України в областях як юридичні особи і створити при ДФС України два управління: міжрегіональне Управління податкової служби та міжрегіональне Управління митної служби.

Верховна Рада України в грудні 2016 р. внесла зміни до Податкового кодексу України, виключивши з нього розділ XVIII-2 “Податкова міліція”. Відповідно до Перехідних положень Закону України від 21 грудня 2016 р. № 1797-VIII податкова міліція перестане існувати після прийняття Закону, який визначить центральний орган виконавчої влади з питань запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, об’єктом яких є фінансові інтереси держави (Служба фінансових розслідувань).

У Податковий кодекс України внесено істотні зміни щодо розподілу функцій між Міністерством фінансів та ДФС України.

Міністерство фінансів України в частині забезпечення формування та реалізації податкової та митної політики виконує такі функції:

- здійснює координацію діяльності контролюючих органів;
- затверджує нормативно-правові акти з питань, що належать до компетенції контролюючих органів;
- прогнозує, аналізує надходження податків, зборів, платежів, визначених Податковим та Митним кодексами України, Законом України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування”, джерела податкових надходжень, вивчає вплив макроекономічних показників, законодавства, угод про вступ до міжнародних організацій, інших міжнародних договорів України на надходження податків, зборів, платежів, надає пропозиції щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету;
- узагальнює практику застосування законодавства з питань оподаткування, законодавства з питань сплати єдиного внеску, розробляє проекти нормативно-правових актів;
- видає узагальнюючі податкові консультації відповідно до Податкового кодексу України;

- виконує інші функції, передбачені законом.

Органи ДФС України згідно із ст. 19³ Податкового кодексу України:

1) здійснюють сервісне обслуговування платників податків;

2) здійснюють реєстрацію та ведення обліку платників податків та платників єдиного внеску, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням;

3) формують та ведуть Державний реєстр фізичних осіб – платників податків, Єдиний банк даних про платників податків – юридичних осіб, реєстри, ведення яких покладено законодавством на контролюючі органи;

4) виконують інші функції сервісного обслуговування платників податків, визначені законом.

На допомогу податковим контролюючим органам та платникам податків з 1 липня 2017 року відповідно до ст. 42' Податкового кодексу запрацював **електронний кабінет**, який функціонує за такими принципами:

- автоматизованості, тобто максимальної автоматизації процесів створення, прийняття, оброблення, зберігання документів платника податків;

- спрощення процедури взаємодії платників податків та контролюючих органів;

- здійснення автоматизованого внесення до журналу всіх дій, що відбуваються в електронному кабінеті;

- прозорість, тобто оприлюднення методології роботи кабінету;

- інтеграція із системами, що використовується платниками, тощо.

Електронний кабінет забезпечує можливість реалізації платниками прав та обов'язків, визначених Податковим кодексом України, шляхом:

- перегляду в режимі реального часу інформації про платника податків та одержання такої інформації у вигляді документа, який формується автоматизовано, з підписом керівника контролюючого органу;

- проведення звірки розрахунків платників податку з державними та місцевими бюджетами, утримання відповідного документа з підписом посадової особи контролюючого органу;

- управління сумами помилково або надміру сплачених податків;

- отримання даних про обов'язкові форми звітності та рахунків для сплати податків і зборів конкретним платником;

- заповнення, перевірки та подання податкової декларації, звітів до контролюючого органу;

- реєстрації податкових та акцизних накладних;

- доступу платників до системи електронного адміністрування ПДВ;

- інформування платників про проведення документальних планових перевірок;

- забезпечення можливостей адміністративного оскарження рішень контролюючого органу;
- взяття на облік, зняття з обліку, внесення змін;
- реєстрації контролюючим органом реєстраторів розрахункових операцій, подання звітності із застосуванням РРО;
- інші питання.

Електронний кабінет працює постійно (24 години на добу).

Платник податку звільняється від відповідальності, коли в роботі електронного кабінету виявлено технічні помилки.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке податок?
2. Які ознаки податку?
3. Які функції виконують податки?
4. Елементи правового механізму податку.
5. Які є види податків?
6. Поняття податкової системи.
7. Які є місцеві податки та збори?
8. Етапи реформи податкової служби України.

Тема 11. АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ

1. Податкова звітність.
2. Податкові консультації.
3. Визначення сум податкових зобов'язань платника, порядок сплати, оскарження рішень контролюючих органів.
4. Податковий контроль.
5. Облік платників податків.
6. Організація перевірок.
7. Погашення податкового боргу.
8. Відповідальність за порушення податкового законодавства.

1. Податкова звітність

Це **податкова декларація, розрахунок, звіт**, що подається платником податків, в тому числі відокремленим підрозділом, контролюючому органу у встановлені Податковим кодексом строки, на підставі якої здійснюється нарахування та сплата податків.

Митні декларації з метою сплати податків прирівнюються до податкових декларацій. Додатки до декларації є її невід'ємною частиною.

Платник податку на прибуток разом з податковою декларацією подає квартальну або річну фінансову звітність. Форма податкової декларації встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну митну і податкову політику.

Податкова декларація подається в один з таких способів:

- особисто платником або уповноваженою особою;
- надсилається поштою з повідомленням про вручення;
- засобами електронного зв'язку з умовою обов'язкової реєстрації електронного підпису.

Платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, подають податкові декларації тільки в електронній формі.

Податкова декларація, заповнена з порушенням, вважається неподаною. Податкові декларації подаються за **базовий податковий (звітний) період**, що дорівнює:

- календарному місяцю – протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного місяця;
- календарному кварталу – протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу;
- календарному року – протягом 60 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного року, крім фізичних осіб та фізичних осіб – підприємців;
- календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб – до 1 травня року, наступного за звітним;
- календарному року для платників податків – фізичних осіб – підприємців – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного року.

Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то днем строку сплати вважається банківський день, що настає за вихідним або святковим днем.

2. Податкові консультації

За зверненням платників податків контролюючі органи надають їм безоплатно індивідуальні консультації з питань застосування окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом 25 днів за днем отримання такого звернення.

Особливістю такого звернення із 1 січня 2017 року є те, що у зверненні платника має бути зазначено, в чому полягає практична необхідність такого звернення.

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватись виключно платником якому вона надана.

Індивідуальні податкові консультації надаються:

- в усній формі – контролюючими органами;
- у письмовій формі – контролюючими органами в АРК, м. Києві та Севастополі, областях, міжрегіональними територіальними органами, центральним органом виконавчої влади, що реалізує податкову та митну політику (ДФС).

Індивідуальна податкова консультація, надана в письмовій формі, підлягає обов'язковій реєстрації в єдиній базі, розміщеній на офіційному веб-сайті ДФС України.

ДФС України отримує надані індивідуальні податкові консультації протягом 15 днів і після їх перевірки протягом 10 днів повідомляє платника про внесення відомостей до єдиного реєстру індивідуальних консультацій або відмову з поясненням причин такої відмови.

Міністерство фінансів України періодично узагальнює індивідуальні податкові консультації, затверджує наказом і протягом 5 календарних днів з дня надання оприлюднює на офіційному веб-сайті міністерства.

Платник податку не може бути притягнений до відповідальності, включаючи фінансову (штрафні санкції або пеню), якщо він діяв відповідно до наданої йому письмової індивідуальної або узагальнюючої консультації.

Надані індивідуальні або узагальнюючі консультації можуть бути оскаржені платником у суді.

3. Визначення сум податкових зобов'язань платника, порядок сплати, оскарження рішень контролюючих органів

Платник податків зобов'язаний самостійно визначати суму податкового зобов'язання, яке вважається узгодженим з дня подання податкової декларації. Узгоджене податкове зобов'язання сплачується до бюджету протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку для подання податкової декларації.

Контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити податкове зобов'язання, якщо:

- платник податку не подає декларацію в установлені строки;
- перевіркою встановлено заниження (завищення) податкових зобов'язань, завищення від'ємного значення податку на додану вартість та бюджетного відшкодування;
- рішенням суду платника визнано винним в ухилянні від сплати податків;

- контролюючий орган сам визначає платежі до бюджету згідно з Податковим кодексом (плата за землю з фізичних осіб, податок на нерухомість з фізичних осіб тощо);

- результати митного контролю після митного оформлення свідчать про завищення (заниження) податкових зобов'язань;

- дані перевірок утримання податку у джерела виплати чи у податкового агента свідчать про неправильне визначення податкових зобов'язань.

У разі коли сума податкового зобов'язання визначається контролюючим органом (плата за землю) або перевіркою донараховано платежі податку, зменшено бюджетне відшкодування або податок на додану вартість, контролюючий орган надсилає (вручає) платнику *повідомлення-рішення*, до якого додається розрахунок податкового зобов'язання та штрафних санкцій.

Суму податкового зобов'язання у митній декларації платник зобов'язаний сплатити до/або на день подання митної декларації. Якщо платник податку не сплачує узгоджену суму податкового зобов'язання у встановлені строки, орган державної податкової служби надсилає йому *податкову вимогу* у строки для повідомлення-рішення. Податкова вимога не надсилається, якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує 60 н.м.д. громадян ($60 \times 17 = 1020$ грн).

Податкова вимога надсилається платнику податків не раніше 1 робочого дня після закінчення граничного строку сплати суми грошового зобов'язання.

Податкова вимога надсилається платнику податків і в тому випадку, коли платник подав податкову декларацію самостійно, але не сплатив податкове зобов'язання у встановлені строки.

Податкове повідомлення-рішення або податкова вимога вважається відкликаним, якщо:

- сума боргу самостійно погашена платником;

- контрольний орган скасовує податкове повідомлення-рішення;

- рішенням суду скасовується повідомлення-рішення.

Рішення, прийняті контролюючим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку. У разі коли платник податків вважає, що контролюючий орган неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке рішення, що суперечить чинному законодавству, він має право звернутися до контролюючого органу вищого рівня із *скаргою про перегляд* цього рішення. Скарга подається протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання повідомлення-рішення. Одночасно із поданням скарги платник зобов'язаний

письмово повідомити контролюючий орган про оскарження його повідомлення-рішення. Якщо контролюючий орган не задовольнив скаргу або частково задовольнив скаргу платника, він може звернутися протягом 10 календарних днів після отримання рішення про результати розгляду скарги зі скаргою до контролюючого органу вищого рівня.

Контролюючий орган зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його платнику протягом 20 календарних днів, наступних за днем отримання скарги, на адресу платника поштою з повідомленням про вручення або під розписку. Керівник або його заступник може прийняти рішення про продовження розгляду справи але не більше 60 календарних днів. Скарга вважається задоволеною, якщо контролюючий орган не прийняв рішення у вказані вище строки. Рішення ДФС щодо розгляду скарги є остаточним і не підлягає оскарженню в адміністративному порядку, але може бути оскаржене у судовому порядку. Платник податків може звернутися в суд протягом місяця від дня закінчення процедури адміністративного оскарження.

Не підлягає оскарженню грошове зобов'язання, самостійно визначене платником податків.

4. Податковий контроль

Податковий контроль – система заходів контролюючих органів з метою контролю за правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю сплати податків і зборів, дотримання законодавства з регулювання обігу готівки, розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та ін.

Органи служби безпеки України, Національної поліції України, прокуратури, інші правоохоронні органи не можуть брати безпосередньої участі у перевірках, що проводяться контролюючими органами та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування.

Податковий контроль щодо перевірки митними органами правильності вирахування і сплати податків і зборів здійснюється шляхом:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичного забезпечення;
- перевірок та звірок;
- моніторингу контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб або працівників платника податків відповідно до ст. 39 Податкового кодексу України “Трансфертне ціноутворення”.

5. Облік платників податків

Облік платників забезпечується шляхом взяття на облік в органах ДФС юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів, а також самозайнятих осіб незалежно від наявності обов'язку щодо сплати податку (відсутність діяльності, збитковість, пільги тощо).

Реєстрація проводиться за місцезнаходженням юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів, за місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування, або через які проводиться діяльність (неосновне місце обліку).

Взяття на облік юридичних осіб здійснюється після їх державної реєстрації в 10-денний строк з дня реєстрації.

Заява про взяття на облік подається протягом 10 робочих днів після створення відокремленого підрозділу.

Всі фізичні особи – платники реєструються шляхом включення відомостей про них до Державного реєстру фізичних осіб – платників податків.

Облік платників податків у органах ДФС України ведеться за податковими номерами. Облік осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки, ведеться за прізвищем, ім'ям та по батькові і серією та номером діючого паспорта, про що контролюючий орган робить відмітку у паспорті.

Органи ДФС України забезпечують достовірність даних про платників податків в *Єдиному банку даних про платників податків – юридичних осіб та в Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків, реєстрі платників податку на додану вартість, Реєстрі неприбуткових організацій* та інших реєстрів, які ведуться, їх захист від несанкціонованого доступу, забезпечують оновлення, архівування та відновлення даних.

Взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів здійснюється на підставі відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань.

Контролюючий орган наступного дня після взяття на облік надсилає (видає) довідку про взяття на облік. ДФС формує *Реєстр великих платників податків* і повідомляє про це платника, який зобов'язаний стати на облік в спеціалізованому органі ДФС України. Великий платник податків після взяття його на облік у спеціалізованому органі зобов'язаний сплачувати податки, крім податків, що надходять до місцевих бюджетів, подавати звітність та виконувати інші обов'язки за новим місцем обліку.

Облік самозайнятих осіб здійснюється шляхом внесення до Державного реєстру фізичних осіб – платників податків записів про державну реєстрацію або припинення підприємницької діяльності, перереєстрацію, взяття на облік, зняття з обліку та вчинення інших дій.

Для взяття на облік фізичної особи, яка має намір проводити незалежну професійну діяльність, така особа повинна подати заяву та документи особисто.

Контролюючий орган знімає з обліку юридичну особу на підставі повідомлення органу державного реєстратора про припинення юридичної особи, закриття відокремленого підрозділу. За наявності податкового боргу він погашається за рахунок активів засновників або учасників підприємства. Що стосується самозайнятих осіб, то зняття їх з обліку здійснюється за відсутності боргу або його погашення за рахунок майна фізичної особи.

Контролюючий орган має право звернутися в суд про винесення судового рішення щодо:

- припинення юридичних осіб або фізичних осіб – підприємців;
- відміни державної реєстрації платників податків;
- скасування державної реєстрації, змін до установчих документів.

Органи, що ведуть облік або реєстрацію рухомого майна та інших активів, які є об'єктами оподаткування, зобов'язані щомісяця повідомляти контролюючий орган про власників такого майна, але не пізніше 10 числа наступного місяця.

ДФС формує та веде *Державний реєстр фізичних осіб – платників податків*. До Державного реєстру вноситься інформація про осіб, які є:

- громадянами України;
- іноземцями та особами без громадянства, які постійно проживають в Україні;
- іноземцями та особами без громадянства, які не мають постійного місця проживання в Україні, але які зобов'язані сплачувати податки в Україні (отримання спадщини) або є засновниками юридичних осіб на території України.

Фізична особа – платник податків подає контролюючому органу картку фізичної особи, що є водночас заявою для реєстрації та документом, що посвідчує особу, за своєю податковою адресою або місцем отримання доходів.

До інформаційної бази Державного реєстру включаються такі дані, як джерела отримання доходів, об'єкти оподаткування, сума нарахованих доходів і сплачених податків, отримані пільги тощо.

Реєстраційний номер облікової картки або серія та номер паспорта використовується органами державної влади та місцевого самоврядування, юридичними особами, НБУ та іншими банками, самозайнятими особами, фізичними особами в усіх документах, які містять інформацію про об'єкти оподаткування фізичних осіб або сплату податків.

Номер облікової картки або серія та номер паспорта зазначається у всіх звітних документах.

Обліковим карткам фізичних осіб, які зареєстровані в Державному реєстрі, присвоюються номери, що відповідають ідентифікаційним номерам, які є дійсними і не підлягають заміні.

Фізичні особи – підприємці та особи, які провадять незалежну професійну діяльність, підлягають взяттю на облік в органах державної податкової служби на підставі заяви не пізніше наступного робочого дня від дня отримання відомостей від державного реєстратора (підприємці) або прийняття заяви (самозайняті особи).

Великі платники податків (юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні звітні квартали перевищує 1 мільярд гривень або загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків перевищує 20 мільйонів гривень) після включення їх до Реєстру великих платників податків зобов'язані стати на облік у спеціалізованому органі державної податкової служби або інших органів податкової служби, визначеному Міндоходів України. Для великих платників податків Закарпатської області (дванадцять платників) спеціалізована податкова інспекція знаходиться у м. Львові або – за вибором платника – у м. Києві.

Платник податків – фізична особа зобов'язана визначити свою податкову адресу. Податковою адресою платника податку – фізичною особою є місце її проживання, за яким вона береться на облік в контролюючому органі.

Податковою адресою юридичної особи є її місцезнаходження, що міститься у Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців та громадських формувань.

6. Організація перевірок

Контролюючі органи мають право проводити такі перевірки:

- камеральні;
- документальні;
- фактичні.

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться в приміщенні податкового органу, виключно на підставі податкових декларацій (розрахунків).

Документальні перевірки бувають планові або позапланові, виїзні або невиїзні.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка.

План-графік документальних планових перевірок на наступний рік оприлюднюється на офіційному веб-сайті ДФС України до 25 грудня поточного року.

Документальна позапланова перевірка не передбачена графіком.

Фактична перевірка здійснюється за місцем провадження діяльності з питань регулювання готівкового обігу, дотримання порядку здійснення розрахункових і касових операцій, наявності ліцензій, свідоцтв, патентів, дотримання роботодавцем законодавства щодо трудового договору і трудових відносин з найманими працівниками.

6.1. Порядок проведення документальних планових перевірок

До плану-графіка перевірок відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків і зборів. Періодичність перевірок залежить від ступеня ризику в діяльності платника: високий, середній та незначний. Платники із незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка перевірки не частіше ніж один раз на три календарні роки; із середнім – не частіше ніж раз на два календарні роки; із високим – не частіше одного разу на календарний рік.

Керівник податкового органу приймає рішення про проведення перевірки, яка оформляється наказом.

Право на проведення документальної планової перевірки надається лише за умови, що платнику не пізніше ніж за 10 к.д. до дня проведення перевірки вручено під розписку або надіслано рекомендованим листом з повідомленням про вручення копії наказу та письмове повідомлення про дату початку перевірки.

Посадові особи, які здійснюють перевірку, повинні мати направлення, в якому зазначаються: дата наказу, назва податкового органу, що перевіряє, та прізвище/назва того, кого перевіряють; мета, дата початку та тривалість перевірки, посада, прізвище особи, яка буде здійснювати перевірку, за підписом керівника або його заступника, скріпленим печаткою.

У разі порушення вказаних вимог платник податку має право не допустити посадових осіб державної податкової служби до перевірки. Про факт відмови складається акт, який засвідчує факт відмови.

6.2. Порядок проведення документальних позапланових перевірок

Документальна позапланова перевірка проводиться за наявності хоча б однієї з таких обставин:

- наслідками перевірок інших платників або податкової інформації виявлені факти, що свідчать про порушення податкового законодавства, якщо платник не дасть пояснення протягом 10 днів з дня отримання запиту від податкового органу;

- не подані податкові декларації (розрахунки) в установлені строки;

- виявлені недостовірні дані в поданих деклараціях (розрахунках);

- оскарження результатів перевірок платником, які вимагають повторної перевірки;

- розпочато процедуру реорганізації юридичної і фізичної особи – підприємця, банкрутства, подано заяву про зняття з обліку;

- отримано податкову інформацію про порушення валютного, податкового та іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючий орган.

Тривалість проведення документальних планових виїзних перевірок відповідно до ст. 82 Податкового кодексу України не повинна перевищувати:

| | основні строки | продовження строку перевірки |
|---------------------------------------|----------------|------------------------------|
| - для великих платників податків | 30 | 15 |
| - для суб'єктів малого підприємництва | 10 | 5 |
| - для інших платників | 20 | 10 |

Продовження строку перевірки здійснюється лише за рішенням керівника або заступника керівника контролюючого органу.

Для позапланових виїзних документальних перевірок встановлені такі строки перевірок:

| | основні строки | продовження строку перевірки |
|--|----------------|------------------------------|
| - для великих платників податків | 15 | 10 |
| - для суб'єктів малого підприємництва | 5 | 2 |
| - для інших платників | 10 | 5 |
| - для фізичних осіб – підприємців, які не мають найманих працівників | 3 | – |

Тривалість фактичних перевірок не повинна перевищувати 10 днів і може бути продовжена керівником (заступником) податкового органу не більше як на 5 діб.

Проведення документальної перевірки великого платника може бути продовжено на строк до 30 календарних днів.

6.3. Оформлення результатів перевірок

Результати перевірок, крім камеральних та електронних, оформляються актом (у разі встановлення порушень) або довідкою (за відсутності порушень).

Строк складання акта (довідки) не зараховується до строку проведення перевірки.

У разі незгоди з актом платник повинен підписати акт із зауваженнями (відразу або окремо протягом 5-ти днів). Податковий орган повинен розглянути зауваження в 7-денний строк. За бажанням платник має право взяти участь у розгляді заперечення до акта, про що контролюючий орган зобов'язаний повідомити платника не пізніше як за 4 дні до розгляду.

Акт має бути зареєстрований в органі податкової служби протягом 5-ти днів, наступних за днем закінчення перевірки. У разі відмови підписати акт складається акт про відмову.

Акт за результатами камеральної перевірки складається в 2-х примірниках, підписується посадовою особою органу податкової служби і надсилається протягом 3-х днів платнику для підписання.

Акт невиїзної документальної перевірки реєструється в органі податкової служби протягом 5-ти днів після закінчення перевірки і надсилається платнику.

Акт (довідка) про результати фактичної перевірки реєструється не пізніше наступного робочого дня після закінчення перевірки.

На підставі акта перевірки визначається податкове зобов'язання, оформляється податкове повідомлення-рішення, яке надсилається платнику протягом 10-ти днів з дня, наступного за днем вручення акта перевірки, а за наявності заперечень – у 3-денний строк від дня розгляду заперечень.

В акті перевірки зазначається як факт заниження, так і факт завищення податкових зобов'язань.

За результатами електронної перевірки складається довідка, реєструється у контролюючому органі протягом 3 робочих днів і вручається платнику податків для підписання протягом 5 робочих днів.

7. Погашення податкового боргу

З метою забезпечення платником податків своїх зобов'язань, майно платника податків, який має борг, передається у податкову заставу. **Право податкової застави** виникає з дня, що настає за останнім днем строку сплати податку, визначеного платником самостійно. При несплаті суми податку у строки, визначені контролюючим органом, –

з дня виникнення податкового боргу. Право податкової застави поширюється на будь-яке майно платника, яке перебуває в його власності, навіть якщо балансова вартість майна є меншою ніж сума податкового боргу. Право податкової застави не потребує письмового оформлення.

Контролюючий орган зобов'язаний зареєструвати податкову заставу у державному реєстрі.

Майно, на яке поширюється право податкової застави, оформляється актом опису.

Керівник органу державної податкової служби за місцем реєстрації платника податків, який має податковий борг, призначає йому податкового керуючого (посадова особа контролюючого органу).

Опис майна у податкову заставу оформляється рішенням керівника контролюючого органу. Якщо платник податків не допускає податкового керуючого до опису майна або не подає необхідних документів для такого опису, податковий керуючий складає акт про відмову платника. Відповідно контролюючий орган звертається до суду щодо зупинення видаткових операцій на рахунках платника, заборони відчуження майна та допуск податкового керуючого до опису майна. Не пізніше робочого дня, що настає після складання акта опису майна або погашення податкового боргу, або складання акта про відсутність майна, податковий керуючий повідомляє кредитно-фінансову установу та платника про поновлення видаткових операцій платника та скасування заборони на відчуження майна.

Платник зберігає за собою право на користування майном, яке перебуває у заставі, але тільки за згодою податкового органу. При цьому платнику надано право відчужувати готову продукцію і товарні запаси без дозволу контролюючого органу, якщо вони реалізуються за цінами не нижче за звичайні, а кошти від такого відчуження направляються в рахунок погашення заборгованості зі сплати заробітної плати, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податкового боргу.

Стягнення коштів та продаж майна платника проводиться не раніше ніж через 60 к.д. з дня вручення податкової вимоги.

Стягнення коштів з рахунків платника у банках, а також готівкових коштів здійснюється тільки на підставі рішення суду.

Продаж майна платника податків здійснюється на публічних торгах або через торговельні організації. Майно боржника, що може бути згруповане і стандартизоване, продається на біржових торгах або фондових ринках.

Інше майно, об'єкти нерухомого і рухомого майна, цілісні майнові комплекси підлягають продажу виключно на цільових аукціонах.

Майно, що псується або є недостатнім для організації торгів, підлягає продажу через торговельні організації на конкурсних засадах. Для продажу цілісного майнового комплексу державної (комунальної) власності потрібна попередня згода державного органу приватизації.

За недостатності коштів для погашення боргу контролюючий орган може звернутися до суду щодо стягнення дебіторської заборгованості, строк погашення якої настав, в рахунок податкового боргу.

На майно боржника може бути накладено *адміністративний арешт*: повний або умовний.

Адміністративний арешт *накладається на майно* у разі виникнення однієї з таких обставин:

- платник порушує правила відчуження майна, що перебуває у податковій заставі;
- платник не допускає контролюючий орган або відмовляється від проведення документальної перевірки;
- фізична особа, яка має борг, від'їжджає за кордон;
- відсутні дозвільні документи або державна реєстрація платника;
- боржник не допускає податкового керуючого до опису майна або до перевірки його збереження.

Повний арешт означає заборону платнику користуватися майном.

Умовний арешт – обмеження права платника податків на реалізацію його майна без попереднього отримання дозволу керівника контролюючого органу.

Арешт на майно також може бути накладений у разі порушення митних правил, порядку продажу валютних цінностей, операцій з підакцизними товарами тощо. На таке майно складається протокол щодо тимчасового його затримання (до 24 годин) і прийняття відповідного рішення.

Припинення адміністративного арешту майна відбувається у разі погашення боргу, скасування судом рішення контролюючого органу, ліквідації платника податків, надання дозвільних документів, що були відсутні.

Забороняється будь-яка уступка грошового зобов'язання або податкового боргу платника податків третім особам.

У Податковому кодексі передбачено порядок визнання податкового боргу безнадійним.

До **безнадійного боргу** відносять:

- податковий борг платника, визнаного банкрутом, у разі відсутності майна для погашення боргу;
- податковий борг, стосовно якого минув строк давності (строк давності – 1095 днів);
- податковий борг фізичної особи, яка визнана у судовому порядку недієздатною, безвісно відсутньою або оголошена померлою, у разі відсутності майна, або понад 720 днів перебуває у розшуку;

- податковий борг, що виник внаслідок обставин непереборної сили;
- податковий борг платника податків, щодо якого внесено запис до Державного реєстру про його припинення на підставі рішення суду, а щодо банків – рішення НБУ.

Безнадійний податковий борг, в тому числі пеня і штрафи, підлягає списанню.

Платник податків має право звернутися до контролюючого органу із заявою про розстрочення і відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу під проценти за обліковою ставкою НБУ на день прийняття рішення, збільшеною на 120%.

Рішення про розстрочення та відстрочення приймається:

- по загальнодержавних податках та зборах – керівником державної податкової інспекції;

- по місцевих податках і зборах – керівником державної податкової інспекції та затверджується фінансовим органом місцевого органу виконавчої влади, до якого надходять податки і збори.

Рішення про розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань чи податкового боргу щодо загальнодержавних податків і зборів на строк, що виходить за межі одного або більше бюджетних років, приймається керівником (його заступником або уповноваженою особою ДФС України), про що повідомляється в Міністерство фінансів України.

Якщо сума, заявлена до розстрочення, відстрочення становить 1 млн грн та більше, рішення про розстрочення, відстрочення чи перенесення строків сплати приймається керівником ДФС за погодженням з Міністерством фінансів України.

Рішення про відстрочення, розстрочення грошових зобов'язань чи податкового боргу чи перенесення строків сплати, які не були погашені в строк, приймається за обґрунтованим та вмотивованим рішенням Міністром фінансів (його заступником).

Якщо сума розстрочення, відстрочення грошового зобов'язання чи податкового боргу становить 1 млн грн і більше, рішення приймається за умови:

- передачі у податкову заставу майна платника податків, балансова вартість якого дорівнює або перевищує заявлену суму у разі розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань;

- перебування у податковій заставі майна, балансова вартість якого дорівнює або перевищує заявлену суму у разі розстрочення, відстрочення податкового боргу;

Розстрочення, відстрочення податкового боргу не звільняють майно платника податків з податкової застави.

ДФС України формує та веде *Реєстр заяв про розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань чи податкового боргу* і щодня змінює опубліковує на своєму офіційному веб-сайті.

8. Відповідальність за порушення податкового законодавства

За порушення податкового законодавства застосовуються такі види відповідальності:

- фінансова;
- адміністративна;
- кримінальна.

Фінансова відповідальність передбачена Податковим кодексом України і застосовується у вигляді штрафних санкцій та пені.

Розпочинається **нарахування пені**:

1) при нарахуванні суми податкового зобов'язання платником податків – після спливу 90 к.д., наступних за останнім днем граничного строку сплати. Пеня нараховується з розрахунку 100% річних облікової ставки НБУ (12,5% на 01.07.2017 р.);

2) при нарахуванні податкового зобов'язання контролюючим органом, не пов'язаного з перевіркою (земельний податок, податок на нерухомість тощо), нарахування пені розпочинається з першого робочого дня, наступного за днем сплати. Пеня нараховується в розмірі 120% облікової ставки НБУ, діючої на кожен день;

3) при нарахуванні податкового зобов'язання по наслідках перевірки контролюючого органу нарахування пені розпочинається з першого робочого дня за останнім робочим днем граничного строку сплати податків. Пеня нараховується у розмірі 120% облікової ставки НБУ, діючої на кожен такий день.

Зазначений розмір пені нараховується щодо всіх видів податків і зборів, крім пені, яка нараховується за порушення розрахунків у зовнішньоекономічній діяльності (див. тему “Валютне регулювання і валютний контроль”).

Застосовуються **штрафні санкції**:

1) за неподання звітності:

- неподання або несвоєчасне подання податкових декларацій (розрахунків) тягне за собою накладання штрафу в розмірі 170 грн. За ті ж дії, вчинені платником повторно протягом року, накладається штраф у розмірі 1020 грн; рік рахується з часу вчинення першого порушення. Наприклад: повідомлення-рішення про застосування штрафу прийнято 25.05.2017 р.; тоді рік рахується із 25.05.2017 до 25.05.2018 р.;

- неподання банками органам ДФС протягом 3-х робочих днів інформації про відкриття (закриття) рахунку тягне за собою штраф у розмірі 340 грн;

- за неподання або подання недостовірних даних про виплачені доходи та утримані податки накладається штраф у розмірі 520 грн, а за повторне порушення протягом року – 1020 грн;

- за неподання у встановлені строки заяв або документів для взяття на облік в органі ГУ ДФС накладається штраф на юридичних осіб – у розмірі 510 грн, на самозайнятих осіб – 170 грн;

2) за донараховані в процесі перевірки суми податкового зобов'язання:

- накладається штраф у розмірі 25% від суми податкового зобов'язання, а при повторному виявленні порушення протягом 1095 днів – у розмірі 50%;

3) за ненарахування, неутримання, несплату податків під час виплати доходу на користь іншого платника податків накладається штраф у розмірі 25% від суми податку. За ті ж самі дії, вчинені повторно протягом 1095 днів, накладається штраф: у розмірі 50% від суми податку. За ті самі дії, вчинені протягом 1095 днів втретє та більше, накладається штраф у розмірі 75% від суми податку;

4) за несвоєчасну сплату узгодженої суми податкового зобов'язання:

- при затримці до 30 к.д. – у розмірі 10% погашеної суми податкового боргу;

- при затримці понад 30 к.д. – у розмірі 20% погашеної суми податкового боргу.

Наприклад: заборгованість по ПДВ станом на 31.03 у сумі 200 тис. грн погашена 10.04 – у сумі 50 тис. грн, 20.05 – в сумі 150 тис. грн. Сума штрафу складе: $50,0 \times 10 / 100 = 5$ тис. грн, $150,0 \times 20 : 100 = 30,0$ тис. грн. Разом 35,0 тис. грн.

5) за несплату фізичною особою – підприємцем сум єдиного податку – 50 відсотків ставки податку;

6) за незабезпечення платником податків зберігання первинних документів облікової, бухгалтерської та статистичної звітності протягом установлених строків зберігання, ненадання контролюючим органам оригіналів документів чи їх копій накладається штраф у розмірі 510 грн, а за ті ж самі дії, вчинені платником податків протягом року – в розмірі 1020 грн.

Значні штрафні санкції передбачені за порушення строків реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Так, за порушення граничного строку реєстрації податкових накладних накладається штраф залежно від кількості днів порушень:

- за 15 днів несвоєчасної реєстрації – 10% суми податку на додану вартість, зазначеної в податковій накладній;

- від 16 до 30 календарних днів – 20%;
- від 31 до 60 календарних днів – 30%;
- від 61 до 365 календарних днів – 40%.

Аналогічно й за порушення строків реєстрації акцизних накладних також передбачений штраф залежно від кількості днів порушення термінів реєстрації в розмірі від 2 до 40% сум акцизного податку.

До **адміністративної відповідальності** за порушення податкового законодавства притягаються посадові особи. Підставою для притягнення до адміністративної відповідальності є протокол про адмінпорушення, який складається за підсумками перевірки.

Справа про адміністративне правопорушення розглядається у 15-денний строк із дня одержання протоколу. Якщо протягом цього терміну штраф не сплачений, то його розмір збільшується вдвічі.

Відповідальність за адмінпорушення передбачено Кодексом України про адміністративні правопорушення (КпАП). Зокрема, за неподання або несвоєчасне подання посадовими особами підприємств, установ та організацій платіжних доручень на перерахування податків і зборів передбачений штраф у розмірі від 85 до 170 грн (ст. 163-2 КпАП). За такі самі дії, вчинені особою, до якої протягом року вже застосовувалося адмінстягнення за таке ж порушення, встановлено штраф від 170 до 255 грн. До фізичних осіб – підприємців ця норма не застосовується.

За порушення порядку ведення податкового обліку розмір штрафу встановлений в межах від 85 до 170 грн, у разі повторного порушення – від 170 до 255 грн (ст. 163-1 КпАП). Рішення про накладання штрафу приймає тільки суд. За порушення порядку провадження госпдіяльності (відсутність держреєстрації, ліцензії, інших дозвільних документів), штраф становить від 340 до 1700 грн, а за повторне порушення – від 2700 до 8500 грн. При цьому суд може присудити ще й конфіскацію продукції, грошей, сировини, знарядь виробництва (ст. 164-2 КпАП). До такої ж відповідальності буде притягнена і посадова особа, якщо обсяг доходів внаслідок порушення госпдіяльності сягає великого розміру (2400,0 тис. грн і більше в 2017 році). Керівники контролюючого органу мають право накладати штраф за порушення правил приймання готівки (ст. 163-13 КпАП), порушення порядку проведення готівкових розрахунків та розрахунків із використанням електронних платіжних засобів (ст. 163-15), ухиляння від подання декларації про доходи (ст. 164-1), порушення порядку припинення господарської діяльності (ст. 166-6).

До **кримінальної відповідальності** притягаються лише фізичні особи:

- посадові особи підприємств, установ і організацій;
- фізичні особи – підприємці;

- інші фізичні особи, які порушують податкове законодавство.

До кримінальної відповідальності притягаються особи, які досягли 16-річного віку. Строк давності для притягнення до кримінальної відповідальності – від двох до десяти років.

Найсудовіша кримінальна відповідальність передбачена ст. 212 ККУ за умисне ухилення від сплати податків, зборів.

Кримінальна відповідальність залежить від суми умисно несплачених податків і зборів: у значному розмірі, великому розмірі, особливо великому розмірі.

Розмір несплачених податків (значний, великий, особливо великий) визначається як добуток кількості разів податкової соціальної пільги (1000, 3000, 5000 разів) на податкову соціальну пільгу.

Податкова соціальна пільга визначається в розмірі 50% прожиткового мінімуму на 1 січня податкового року (1600 грн x 50 / 100 = 800 грн).

**Кримінальна відповідальність
за умисне ухилення від сплати податків
(ст. 212 Кримінального кодексу України)**

| Розмір несплачених податків і зборів | Кількість разів перевищення розміру податкової соціальної пільги | Сума ухилення, за яку настає кримінальна відповідальність у 2017 р. | Міра відповідальності |
|--------------------------------------|--|---|---|
| Значний | 1000 | 800000 грн і більше (1000 x 800 грн) | Штраф від 1000 до 2000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (17000-34000 грн) або позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю (строк – до 3-х років) |
| Великий | 3000 | 2400000 грн і більше (3000 x 800 грн) | Штраф від 2000 до 3000 н.м.д. громадян (34000 – 51000 грн) з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3-х років |

| | | | |
|------------------|------|---------------------------------------|---|
| Особливо великий | 5000 | 4000000 грн і більше (5000 x 800 грн) | Штраф від 15000 до 25000 н.м.д. громадян (255000 – 525000 грн) з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3-х років з конфіскацією майна |
|------------------|------|---------------------------------------|---|

У разі сплати донарахованих сум податків і зборів, штрафів та пені посадові особи звільняються від кримінальної відповідальності.

Кримінальним кодексом України (ККУ) передбачені інші злочини, за які фізичні особи притягаються до кримінальної відповідальності. Серед них: незаконне виготовлення, зберігання, транспортування підакцизних товарів (ст. 204 ККУ); легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом (ст. 209 ККУ); ухилення від сплати єдиного соціального внеску (ст. 212-1 ККУ) та ін.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке податкова звітність?
2. Які є податкові періоди?
3. Строки подання податкової звітності.
4. Особливості надання податкових консультацій.
5. Що таке податковий борг?
6. Різниця між умовним та повним адміністративним арештом.
7. Строки оскарження рішень податкових органів.
8. Види перевірок, строки їх проведення.
9. Види відповідальності за порушення податкового законодавства.
10. Що таке пеня, порядок її нарахування?
11. Які є види штрафів за порушення податкового законодавства?
12. Охарактеризуйте ст. 212 Кримінального кодексу України.
13. Порядок притягнення посадових осіб платників до адміністративної відповідальності.

Тема 12.

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

1. Загальна характеристика податку.
2. Платники податку.
3. Об'єкт оподаткування, база і ставки податку.
4. Амортизація основних засобів та нематеріальних активів.
4. Пільги по податку на прибуток.
5. Порядок обчислення та сплати податку.

1. Загальна характеристика податку

Податок на прибуток – прями́й податок, який є одним з основних джерел формування доходів державного бюджету. Підприємства комунальної власності сплачують податок на прибуток до місцевих бюджетів.

Підприємства загальнодержавної власності сплачують податок до державного бюджету. Решта підприємств сплачують податок в розмірі 90% до державного бюджету та 10% – до місцевих бюджетів.

Закон про оподаткування прибутку був прийнятий 28.12.1994 року, зазнав суттєвих змін в 1997 та 2005 роках, однак ці зміни не сприяли розвитку виробництва, призвели до необхідності ведення подвійного обліку (податкового і бухгалтерського) і, відповідно, викривлення дійсного фінансового стану підприємств та платежів до бюджету.

Податковий кодекс вніс докорінні зміни в оподаткування прибутку підприємств на основі максимального наближення бухгалтерського і податкового обліку, введення цілого ряду пільг з метою подальшого стимулювання виробництва, поступового зниження базової ставки податку (із 25 до 18 відсотків). Найбільші зміни в оподаткування прибутку внесено Законом України від 28 грудня 2014 року, які знайшли своє відображення в діючому Податковому кодексі станом на 1 січня 2017 року.

2. Платники податку

Платниками податку з числа резидентів є юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність на території України та за її межами.

Платниками податку з числа нерезидентів є:

- юридичні особи, що отримують доходи з джерелом походження з України, крім установ і організацій, які мають дипломатичні привілеї;
- постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерелом походження з України.

Не є платниками податку на прибуток неприбуткові підприємства, установи та організації. Неприбутковим вважається підприємство, яке

zareєстроване у встановленому порядку і внесено контролюючим органом до Реєстру неприбуткових підприємств та організацій.

Основна вимога неприбутковості – установчі документи містять заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) між членами неприбуткової організації. Доходи неприбуткових організацій використовуються виключно на утримання такої організації, виконання нею статутних вимог.

До неприбуткових організацій належать:

- бюджетні установи;
- громадські об'єднання, політичні партії, творчі спілки, релігійні організації, благодійні організації, пенсійні фонди;
- спілки, асоціації та інші об'єднання юридичних осіб;
- житлово-будівельні кооперативи;
- професійні спілки.

3. Об'єкт оподаткування, база і ставки податку

Об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження в Україні та за її межами, який визначається на підставі фінансової звітності підприємства відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

До 1 січня 2015 року юридичні особи вели подвійний облік: бухгалтерський та податковий. З 1 січня 2015 року визначення об'єкта оподаткування здійснюється на підставі бухгалтерського обліку. Разом з тим, окремі податкові різниці між бухгалтерським та податковим обліком залишилися і на них здійснюється коригування фінансового результату (прибутку) до оподаткування.

Платник податку має право коригувати фінансовий результат до оподаткування:

- при нарахуванні амортизації;
- при формуванні резервів (забезпечень);
- при здійсненні фінансових операцій, у тому числі на суми від'ємного значення об'єктів оподаткування минулих років.

Для платників податків, у яких річний дохід (за вирахуванням непрямих податків) за останній річний податковий період не перевищує 20 мільйонів гривень, об'єкт оподаткування може визначатись без коригування на перелічені вище різниці, крім збитків минулих звітних періодів.

Платники податку на прибуток – виробники сільськогосподарської продукції, які обрали річний податковий період з 1 липня минулого року до 30 червня поточного звітного року, зменшують фінансовий результат до оподаткування за минулий рік на фінансовий результат за перше півріччя минулого року та збільшують на фінансовий результат до оподаткування за перше півріччя поточного року.

Базою оподаткування є грошове вираження об'єкта оподаткування.

Базова (основна) ставка податку становить 18%.

При здійсненні страхової діяльності одночасно із основною ставкою податку на прибуток застосовується:

- ставка 3% до об'єкта оподаткування, який розраховується як сума страхових платежів, страхових внесків, страхових премій, нарахованих за договорами страхування;

- 0% за договорами довгострокового страхування життя, добровільного медичного страхування та недержавного пенсійного забезпечення.

Розмір ставки податку на дохід від операцій з випуску та проведенню лотерей становить:

- з 1 січня 2017 до 31 грудня 2017 року включно – 18%;

- з 1 січня 2018 до 31 грудня 2018 року включно – 24%;

- з 1 січня 2019 до 31 грудня 2019 року включно – 26%;

- з 1 січня 2020 року до 31 грудня 2020 року включно – 28%;

- з 1 січня 2021 року застосовується ставка в розмірі 30%.

За ставками 0, 4, 6, 12, 15 і 20% оподатковуються доходи нерезидентів та прирівнених до них осіб.

Так, за ставкою 20% оподатковуються виплати резидентами нерезидентам за виробництво та розповсюдження реклами такого резидента.

Сума фрахту, що сплачується резидентом нерезиденту, оподатковується за ставкою 6%. Прибутки, отримані у вигляді доходів від безпроцентних облігацій (казначейських зобов'язань) оподатковуються за ставкою 18%.

Страховики, які здійснюють страхові платежі та страхові виплати у межах договорів страхування або перестраховування ризиків, у тому числі страхування життя нерезидентів, у межах договорів із обов'язкових видів страхування, за якими страхові виплати здійснюються на користь фізичних осіб-нерезидентів, а також договорами страхування пасажирських перевезень цивільної авіації та міжнародних договорів "Зелена карта" оподатковуються за ставкою 0%.

В інших випадках оподаткування страховиків здійснюється за ставкою 4%.

Резидент, що здійснює будь-які виплати на користь нерезидента, крім перелічених вище, отриманих з джерелом походження в Україні, зобов'язаний утримувати податок з таких доходів за ставкою 15%.

4. Амортизація основних засобів та нематеріальних активів

Важливе місце серед різниць, на яку коригується фінансовий результат до оподаткування, належить амортизації основних засобів і нематеріальних активів.

У бухгалтерському обліку нарахування амортизації здійснюється відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку або між-

народних стандартів фінансової звітності, який передбачає *п'ять методів нарахування амортизації*:

- 1) прямолінійний;
- 2) зменшення залишкової вартості;
- 3) прискорене зменшення залишкової вартості;
- 4) кумулятивний;
- 5) виробничий.

Податковим кодексом передбачено нарахування амортизації в розрізі груп основних засобів з урахуванням мінімально допустимих строків їх використання.

| Групи | Мінімально допустимі строки корисного використання, років |
|--|---|
| група 1 – земельні ділянки | – |
| група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом | 15 |
| група 3 – будівлі | 20 |
| споруди | 15 |
| передавальні пристрої | 10 |
| група 4 – машини та обладнання | 5 |
| З них: | |
| електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень | 2 |
| група 5 – транспортні засоби | 5 |
| група 6 – інструменти, прилади, інвентар, меблі | 4 |

| | |
|--|----|
| група 7 – тварини | 6 |
| група 8 – багаторічні насадження | 10 |
| група 9 – інші основні засоби | 12 |
| група 10 – бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України | – |
| група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи | – |
| група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди | 5 |
| група 13 – природні ресурси | – |
| група 14 – інвентарна тара | 6 |
| група 15 – предмети прокату | 5 |
| група 16 – довгострокові біологічні активи | 7 |

При нарахуванні амортизації застосовуються тіж самі методи що і в бухгалтерському обліку, крім “виробничого”.

Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється в розрізі 6-ти груп залежно від строку дії права користування:

| Групи | Строк дії права користування |
|--|---|
| група 1 – права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище) | Відповідно до правовстановлюючого документа |
| група 2 – права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо) | Відповідно до правовстановлюючого документа |
| група 3 – права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті | Відповідно до правовстановлюючого документа |

| | |
|--|--|
| <p>група 4 – права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компоновання (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті</p> | <p>Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 5 років</p> |
| <p>група 5 – авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (баз даних), фонограми, відеограми, передач (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті</p> | <p>Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 2 роки</p> |
| <p>група 6 – інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)</p> | <p>Відповідно до правовстановлюючого документа</p> |

Фінансовий результат до оподаткування:

- збільшується на суму нарахованої амортизації основних засобів та нематеріальних активів відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів бухгалтерської звітності;
- зменшується на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до Податкового кодексу, порядок розрахунку якої приведено вище.

Наприклад: відповідно до фінансової звітності платника за 2016 рік результат до оподаткування складає 900 000 гривень. Нараховано амортизації згідно з Національними стандартами бухгалтерського обліку 200 000 гривень, а згідно з Податковим кодексом – 150 000 гривень. Фінансовий результат до оподаткування становитиме 950 000 гривень (900 000+200 000-150 000=950 000).

Статтю 141 Податкового кодексу України передбачено особливості оподаткування окремих видів діяльності та операцій. Це, зокрема, особливості оподаткування страховика; операцій з продажу або відчуження цінних паперів; оподаткування нерезидентів; оподаткування інститутів спільного інвестування та суб'єктів недержавного пенсійного

забезпечення; оподаткування суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей (порядок визначення об'єктів оподаткування, до яких застосовуються ставки податку перелічені в п. 3 даної теми).

5. Пільги по податку на прибуток

Звільняється від оподаткування:

- прибуток підприємств, які засновані громадськими організаціями інвалідів, якщо кількість інвалідів становить не менше 50% середньо-облікової чисельності штатних працівників, а фонд оплати праці – не менше як 25% від загальних витрат на оплату праці;

- прибуток підприємств, отриманих за рахунок міжнародної технічної допомоги.

На період до 31 грудня 2021 року застосовується ставка 0% для платників податку, у яких розмір доходів не перевищує 3 млн грн, а нарахована заробітна плата кожного працівника є не меншою ніж 2 мінімальні зарплати, які відповідають одному з таких критеріїв:

- утворені після 1 січня 2017 р.;

- діючі, у яких протягом трьох послідовних років щорічно обсяг доходів не перевищує 3 млн грн, а середньооблікова кількість працівників – від 5-ти до 20-ти осіб;

- які були зареєстровані платниками єдиного податку до 1 січня 2017 року і в яких обсяг виручки від реалізації товарів не перевищував 3 млн грн, а кількість працівників – від 5-ти до 50-ти осіб.

Вказана пільга не поширюється на суб'єктів, які здійснюють діяльність:

- у сфері права, бухгалтерії, надання послуг підприємцям;

- фінансову та страхову;

- телебачення і радіо;

- обмін валюти;

- оптову торгівлю та посередництво;

- виробництво, оптовий продаж, експорт і імпорт підакцизних товарів;

- зовнішньоекономічну та деякі інші види діяльності.

В Податковому кодексі вказана вище пільга передбачена п. 44 Перехідних положень (С. 436-437).

6. Порядок обчислення та сплати податку

Платники податку на прибуток самостійно нараховують та сплачують податок.

Податковим періодом для платників податків на прибуток є:

- календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік, при цьому податок на прибуток в податковій декларації нараховується з наростаючим підсумком;

- річний податковий (звітний) період встановлюється для таких платників податків:

- 1) новостворені платники – протягом звітного періоду;
- 2) виробники сільськогосподарської продукції.

Для цілей оподаткування до сільськогосподарських підприємств відносяться підприємства, дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий рік перевищує 50% загальної суми доходу;

3) платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків) за попередній річний податковий період не перевищує 20 мільйонів гривень.

Платники податку, які здійснюють випуск та проведення лотерей, щоквартально сплачують податок на дохід з поданням декларації з податку на прибуток.

Питання для самоконтролю:

1. Хто є платником податку на прибуток?
2. Як визначається об'єкт оподаткування?
3. Дайте визначення неприбутковості підприємств.
4. Який порядок нарахування амортизації основних засобів?
5. Методи нарахування амортизації.
6. Як впливає різниця в нарахуванні амортизації за даними бухгалтерського обліку та Податкового кодексу на об'єкт оподаткування?
7. У якому випадку здійснюється коригування об'єкта оподаткування?
8. Ставки оподаткування.
9. Які умови пільгового оподаткування?
10. Від чого залежать строки сплати податку?
11. Податкова декларація.

Тема 13.

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

1. Загальна характеристика податку.
2. Платники податку.
3. Об'єкти і база оподаткування.
4. Ставки податку.
5. Порядок обчислення і сплати податку.
6. Податкові соціальні пільги.
7. Податкова знижка.
8. Порядок оподаткування інших видів доходів.

1. Загальна характеристика податку

Податок на доходи фізичних осіб – прямиий загальнодержавний податок, який згідно з Бюджетним кодексом України розподіляється між окремими ланками бюджетної системи.

З року в рік зростає загальна сума надходжень цього податку. Вперше податок на доходи фізичних осіб був уведений у незалежній Україні 26.12.1992 р. Декретом Кабінету Міністрів України “Про прибутковий податок з громадян”. Щорічно, а в окремі роки й частіше, вносились зміни до цього Декрету, особливо в розміри існуючих на той час ставок оподаткування.

Законом України “Про податок з доходів фізичних осіб” від 22.05.2003 року № 889-14, який вступив у дію з 1 січня 2004 року, були введені істотні зміни в діючий раніше порядок оподаткування доходів фізичних осіб. Найбільш суттєва зміна – введення єдиної ставки оподаткування доходів у розмірі 15 відсотків, замість раніше існуючих 5-х (0, 10, 20, 30, 40%).

Практично цей Закон із внесеними до нього змінами ввійшов до Податкового кодексу України і викладений у розділі IV “Податок на доходи фізичних осіб”. Цей розділ Податкового кодексу України передбачає оподаткування доходів як фізичних осіб, так і фізичних осіб – підприємців та фізичних осіб, які проводять незалежну професійну діяльність.

2. Платники податку

- Платниками податку є:
- фізичні особи – резиденти;
 - фізичні особи – нерезиденти;
 - податкові агенти.

Не є платником податку нерезидент, який отримує доходи з джерела їх походження в Україні і має дипломатичні привілеї та імунітет щодо доходів, які він отримує безпосередньо від такої діяльності.

У серпні 2014 року введений додатковий податок – військовий збір у розмірі 1,5% від доходу, з якого справляється податок на доходи фізичних осіб.

Військовий збір надходить до державного бюджету, має тимчасовий характер, а саме до завершення реформування Міністерства оборони, а тому не включений до податкової системи України.

3. Об'єкти і база оподаткування

Об'єктом оподаткування у резидента є:

- 1) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;
- 2) доходи, які оподатковуються у джерела їх виплати (нарахування, надання);
- 3) іноземні доходи, отримані за межами України.

Об'єктом оподаткування у нерезидента є:

- 1) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні;
- 2) доходи з джерела їх походження в Україні, які оподатковуються під час їх виплати (нарахування).

Таким чином, отримані нерезидентом іноземні доходи не оподатковуються.

База оподаткування – загальний оподатковуваний дохід. У разі використання права на податкову знижку базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу на суму податкової знижки.

Загальний річний оподатковуваний дохід складається із загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, отриманих протягом звітного року, доходів фізичної особи – підприємця від провадження господарської діяльності та від незалежної професійної діяльності.

До місячного (річного) доходу платника податку включаються:

- доходи у вигляді зарплати, нараховані платнику відповідно до умов трудового договору, включаючи суми винагород та інших виплат;
- доходи у вигляді майнових і немайнових прав;
- частина доходів від операцій з майном;
- доходи від надання майна в лізинг, оренду, суборенду;
- дохід у вигляді дивідендів, вигахів, призів, процентів у розмірах, визначених Податковим кодексом України (ПКУ);
- успадковане майно та подарунки;

- інвестиційний прибуток від проведення фізичною особою операцій з цінними паперами, корпоративними правами на умовах, передбачених Податковим кодексом України;

- сума заборгованості платника податку за укладеним ним цивільно-правовим договором, за яким минув строк позовної давності, та яка перевищує суму, що становить 50 відсотків місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи на 1 січня податкового року (1600 грн на 01.01.2017 року $\times 50 / 100 = 800$ грн), крім податкової заборгованості, за якою минув строк позовної давності;

- оподатковуваний дохід минулих років, не включений в розрахунок при оподаткуванні, виявлений самостійно або під час перевірки органом податкової служби;

- сума надмірно витрачених коштів на відрядження або під звіт, не повернута в установлені строки, передбачені Податковим кодексом;

- кошти або майно (нематеріальні активи), отримані платником як хабар або знайдені як скарб і не здані державі;

- різниця між сумою коштів, отриманих внаслідок відмови від участі у фонді фінансування будівництва, та сумою, внесеною до такого фонду;

- доходи у вигляді пені, неустойки, відшкодування матеріальної і моральної шкоди, крім випадків, передбачених підпунктом 14 п. 2 статті 164 Податкового кодексу України;

- суми страхових виплат, страхових відшкодувань, пенсійних виплат за договорами довгострокового страхування життя та недержавного пенсійного забезпечення (порядок оподаткування визначений п. 8 ст. 170 Податкового кодексу України);

- доходи, отримані як додаткове благо, а саме: вартість житла, іншого майна, наданого платнику в безоплатне користування, або його компенсація; вартість послуг домашнього обслуговуючого персоналу, отриманих безоплатно, включаючи працю підпорядкованих осіб, що перебувають на військовій службі або заарештовані;

- суми безповоротної фінансової допомоги;

- сума боргу платника, анульованого кредитором;

- вартість безоплатно отриманих товарів;

- пасивні доходи;

- інші доходи.

Разом з тим стаття 165 Податкового кодексу України передбачає *перелік доходів, які не включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу*.

Основні з них такі:

- сума державної та соціальної матеріальної допомоги, субсидії, дотацій, компенсацій, винагород і страхових виплат, які отримує платник

із бюджетів усіх рівнів та фондів державного соціального страхування, державні премії і стипендії України, винагороди спортсменам – чемпіонам України, академікам, пенсії з Пенсійного фонду, що не перевищують 10 мінімальних пенсій ($1247 \times 10 = 12470$ грн) тощо;

- суми відшкодування платнику шкоди внаслідок Чорнобильської катастрофи, виплати Товариством Червоного хреста, іншими неприбутковими організаціями та благодійними фондами України (крім заробітної плати та виплат за цивільно-правовими договорами);

- внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

- суми грошового або майнового утримання військовослужбовців строкової служби, що виплачуються з бюджету чи бюджетною установою;

- аліменти, за винятком виплат аліментів нерезидентом;

- кошти (майно), що надаються на поховання;

- доходи, отримані від продажу власної сільгосппродукції, що вирощена, відгодована, зібрана, виготовлена, оброблена або перероблена безпосередньо фізичною особою на земельних ділянках, наданих для ведення:

- а) садівництва, будівництва і обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд та для індивідуального дачного будівництва;

- б) особистого селянського господарства на земельних частках (паях), сукупний розмір яких не перевищує 2 гектара. Якщо розмір цих ділянок перевищує 2 гектара, дохід від продажу сільськогосподарської продукції підлягає оподаткуванню на загальних підставах.

При продажу власної продукції тваринництва доходи не оподатковуються, якщо їх сукупна сума за рік не перевищує 100 розмірів мінімальної зарплати на 1 січня податкового року ($3200 \times 100 = 320000$ грн у 2017 році);

- сума стипендій, включаючи суму її індексації, в межах, визначених Податковим кодексом України (підпункт 1 п. 4 ст. 169), але не більше 2240 грн у 2017 році, тобто прожитковий мінімум на 1 січня податкового року, збільшений на коефіцієнт 1,4 ($1600 \times 1,4 = 2240$ у 2017 році);

- сума витрат роботодавця у зв'язку з підвищенням кваліфікації працівника;

- сума внеску до статутного фонду юридичної особи в обмін на корпоративні права;

- виплати, які здійснюються профспілками своїм членам у межах граничного розміру (прожитковий мінімум на 1 січня податкового року, збільшений на коефіцієнт 1,4, тобто: $1600 \times 1,4 = 2240$ грн у 2017 році);

- деякі інші доходи.

4. Ставки податку

Податковим кодексом України введена з 1 січня 2015 року єдина ставка оподаткування доходів нарахованих у вигляді заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат і винагород, які нараховуються платнику у зв'язку з трудовими відносинами та згідно з цивільно-правовими договорами, **в розмірі 18%**.

За **ставкою 18%** оподатковуються також пасивні доходи:

- проценти на банківські вклади;
- проценти на вклади члена кредитної спілки;
- дохід за іпотечними цінними паперами;
- дохід за сертифікатом фонду операцій з нерухомістю;
- роялті.

За **ставкою 5%** оподатковуються доходи у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток

Із 1 січня 2017 року за **ставкою 9%** оподатковуються дивіденди по акціях та інвестиційних сертифікатах, корпоративних правах, нарахованих нерезидентами, інститутами спільного інвестування та суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток (III група юридичних осіб спрощеної системи оподаткування).

5. Порядок обчислення і сплати податку

Податок з доходу фізичної особи нараховує та сплачує *податковий агент*.

Податок сплачується до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом, без якого банки не приймають платіжні документи на виплату доходу. Якщо дохід виплачується готівкою з каси, то податковий агент зобов'язаний сплатити податок не пізніше наступного дня.

Платник податків, який отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний включити такі доходи в річну податкову декларацію та сплатити податок.

Не є податковим агентом нерезидент або фізична особа, яка не має статусу підприємця чи особи, що проводить незалежну професійну діяльність.

Суми податку на доходи фізичних осіб, що утримуються з грошового забезпечення, одержаного військовослужбовцями, працівниками органів внутрішніх справ, державної пожежної охорони, спецзв'язку, органів цивільного захисту, спрямовується виключно на виплату рівноцінної та повної компенсації втрат доходів цієї категорії громадян.

Податок, утриманий з резидентів і нерезидентів, розподіляється між окремими ланками бюджетної системи відповідно до Бюджетного кодексу.

Відповідно до Податкового кодексу, якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається) платнику податку, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки, встановлені Податковим кодексом України для місячного податкового періоду, тобто до 20 числа місяця, наступного за звітним.

6. Податкові соціальні пільги

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на коефіцієнт 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень.

Таким чином, у 2017 році граничний розмір заробітної плати, при якому фізична особа має право на податкову соціальну пільгу, становить 2240 грн ($1600 \times 1,4 = 2240$ грн).

Розмір податкової соціальної пільги дорівнює 50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (з розрахунку на місяць), установленої законом на 1 січня звітного податкового року, тобто 800 грн у 2017 році ($1600 \times 50 / 100 = 800$ грн).

Податковим кодексом України передбачені три види податкових соціальних пільг: звичайна та підвищені на 150 або на 200 відсотків від звичайної.

Звичайна податкова соціальна пільга (підпункт 1 п. 1 статті 169) з 1 січня 2017 року становить 800 грн і застосовується до доходу будь-якого платника податку, у якого розмір нарахованої місячної заробітної плати за місяць не перевищує 2240 грн.

Право на звичайну податкову соціальну пільгу мають також обоє батьків, у котрих на утриманні двоє і більше дітей віком до 18-ти років.

Для цієї категорії платників податків граничний розмір доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги одному з батьків, визначається як добуток суми, що дає право на звичайну соціальну податкову пільгу (2240 грн у 2017 році), та відповідної кількості дітей.

Наприклад: один з батьків, в яких є троє дітей віком до 18 років, отримав за квітень 2017 року 4000 грн заробітної плати, а мати – 1000 грн. Батько має право на пільгу на кожну дитину в розмірі 800 грн, оскільки

його зарплата не перевищує умовну межу ($2240 \times 3 = 6720$ грн). База оподаткування батька складе: 4000 грн – $(3 \times 800) = 1600$ грн, а податок – $(1600 \times 18 / 100) = 288$ грн.

Мати, яка отримала 1000 грн (менше умовної межі 2240 грн), також має право на пільги на кожну дитину у розмірі 800 грн. База оподаткування відсутня ($1000 - (3 \times 800) = 0$ грн).

У випадку, коли б мати отримала за квітень заробітну плату у розмірі 2500 грн, то вона втратила б право на пільгу (заробітна плата вище умовної межі 2240 грн у 2017 році), податок складе: $2500 \times 18 / 100 = 450$ грн;

На застосування *підвищеної податкової соціальної пільги у розмірі 150%* від звичайної, що у 2017 році становить 1200 грн (800 грн $\times 150 / 100$), мають право платники податку, які:

а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років (під визначення одинокої матері (батька) потрапляють особи, які на момент застосування роботодавцем пільги не перебувають у шлюбі, зареєстрованому згідно із законом);

б) утримує дитину-інваліда – у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років. Згідно з Податковим кодексом України граничний розмір заробітної плати, який дає право на пільгу, визначається як добуток прожиткового мінімуму на 1 січня податкового року, збільшеного на коефіцієнт $1,4$, і кількості дітей (не менше двох).

Приклади. Одинока мати має 2 -х дітей віком до 18 років. Заробітна плата за липень 2017 року складає 3000 грн, умовна межа – 4480 грн (2×2240). Розрахуємо суму податку:

3000 грн – 2400 грн (2×1200 – податкова соціальна пільга) = 600 грн – це база оподаткування; 600 грн $\times 18(\%) / 100 = 108$ грн – сума податку.

Якщо, наприклад, батько утримує 2 -х дітей-інвалідів віком до 18 років і його заробітна плата склала 5000 грн, то батько не має права на податкову соціальну пільгу, оскільки його фактична заробітна плата (5000 грн) перевищує умовну межу 4480 грн (2240×2).

Одинокий батько утримує одну дитину-інваліда віком до 18 років і його заробітна плата склала 2000 грн на місяць, тоді батько має право на підвищену соціальну пільгу в розмірі 1200 грн:

3000 грн – 1200 грн (податкова соціальна пільга) = 800 грн – це база оподаткування, $800 \times 18(\%) / 100 = 144$ грн – сума податку.

Якщо ж у фізичної особи є дитина-інвалід та повноцінна дитина віком до 18 років, то податкова соціальна пільга на дитину-інваліда складе 1200 грн, а на повноцінну – 800 грн;

в) є особою, віднесеною законом до першої або другої категорії осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;

г) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом;

ґ) є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена підпунктом "б" підпункту 4 пункту 1 статті 169 Податкового кодексу України;

д) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;

е) є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту", крім осіб – інвалідів I і II групи з числа учасників таких бойових дій.

На податкову соціальну пільгу у розмірі 200% від звичайної, що у 2017 році становить 1600 грн ($1600 \times 50\% \times 200\% / 100$), мають право платники податку, які є:

а) Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями "За відвагу";

б) учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом I або II групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту";

в) колишнім в'язнем концтаборів, гето та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;

г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;

ґ) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року до 27 січня 1944 року.

Наприклад: фізична особа, яка воювала в Афганістані і є інвалідом I групи, отримала за квітень 2000 грн і має право на пільгу в 2017 році в розмірі 1600 грн, тобто з одержаної зарплати утримують податкову соціальну пільгу – 1600 грн. Отже, визначаємо податок: $2000 \text{ грн} - 1600 \text{ грн}$ (податкова соціальна пільга) $= 400 \times 18(\%) / 100 = 72 \text{ грн}$ (податок).

Податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого місячного доходу у вигляді заробітної плати тільки за одним місцем його нарахування (виплати).

Платник податку подає роботодавцю заяву про самостійне обрання місця застосування податкової соціальної пільги.

Податкові соціальні пільги на дітей надаються до кінця року, в якому дитина досягає віку 18 років, а у разі її смерті до досягнення зазначеного віку – до кінця року, на який припадає смерть. Право на отримання такої податкової соціальної пільги втрачається у разі позбавлення платника податку батьківських прав або якщо він відмовляється від дитини чи передає дитину на державне утримання, у тому числі у закладах для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, незалежно від того, чи береться плата за таке утримання, чи ні, а також якщо дитина стає курсантом на умовах її повного утримання, починаючи з податкового місяця, в якому відбулася така подія.

Платники податку – фізичні особи-підприємці *не мають права на податкові соціальні пільги з чистого доходу*. Якщо фізична особа – підприємець працює за наймом і отримує ще й дохід у вигляді заробітної плати, то з такого доходу надається податкова соціальна пільга. Наприклад: фізична особа – підприємець викладає у коледжі і отримує заробітну плату, з якої виключається відповідна податкова соціальна податкова пільга при дотриманні відповідних умов.

7. Податкова знижка

Платник податку має право на податкову знижку за наслідками звітного податкового року (ст. 166 Податкового кодексу України).

До **податкової знижки** включаються фактично здійснені протягом звітного періоду документально підтверджені витрати, на які зменшуються доходи платника, що підлягають оподаткуванню.

Оригінали цих документів зберігаються у платника протягом 1095 днів.

До *витрат, що включаються до податкової знижки* за звітний рік, належать:

1) кошти, сплачені за здобуття вищої або середньої професійної освіти самим платником або членом сім'ї першого ступеня споріднення, який не отримує зарплату.

Сума податкової знижки, що надається на покриття витрат за здобуття вищої або середньої професійної освіти з 1 січня 2017 року обмежується тільки розміром заробітної плати.

Наприклад: фізична особа отримує за 2017 рік 50,0 тис. грн зарплати, з якої сплатить 9000 грн податку. За 2017 рік згідно з пред'явленими грошовими документами особа заплатила зі своїх доходів за навчання

дитини у вузі 15 000 грн. Ця особа має право подати не пізніше 1 травня 2018 року декларацію, згідно з якою буде проведено перерахунок податку, а саме – річна сума доходу зменшиться на 15 000 грн:

$50\,000 - 15\,000 = 35\,000$ грн – оподатковуваний дохід за вирахуванням податкової знижки;

$35\,000 \times 18(\%) / 100 = 6300$ грн – уточнена сума податку за рік;

$9000 - 6300 = 2700$ грн – різниця, яка підлягає поверненню платнику;

2) частина суми процентів, сплачених платником за користування іпотечним житловим кредитом;

3) кошти (майно), передані неприбутковим організаціям у вигляді благодійної допомоги, але не більше 4% загального оподаткованого доходу за рік;

4) кошти, сплачені закладам охорони здоров'я в розмірах, що не перевищуються виплатами з фондів державного соціального медичного страхування (після прийняття відповідного закону про медичне страхування);

5) витрати платника податків на сплату страхових платежів та пенсійних внесків до недержавного пенсійного фонду у фактичному розмірі, але не більше 2240 грн у 2017 році за кожен місяць для платника та в розмірі 50% від цієї суми, тобто 1120 грн (в 2017 році) – для члена сім'ї першого ступеня споріднення;

6) суми коштів на оплату допоміжних репродуктивних технологій, але не більше третини доходу у вигляді зарплати за звітний рік;

7) суми на оплату державних витрат у зв'язку з усиновленням дитини, включаючи сплату держмита;

8) витрати на переобладнання транспортного засобу для використання палива моторного сумішевого, біоетанолу, біодизелю та інших видів біопалива;

9) витрати на сплату видатків на будівництво (придбання) доступного житла, в тому числі на погашення пільгового іпотечного кредиту і процентів по ньому.

Податкова знижка може бути надана виключно резиденту, який має номер облікової картки платника податку, та фізичній особі, яка через свої релігійні переконання відмовилась від прийняття реєстраційного номера облікової картки, про що є відмітка у паспорті.

Слід мати на увазі, що податкова знижка надається виключно резиденту в межах отриманої заробітної плати, тобто фізична особа – підприємець не має права на податкову знижку з отриманого чистого доходу.

Відповідно до ПКУ, якщо платник податку до кінця року не скористався правом на податкову знижку, то таке право на наступні роки не

переноситься. Це означає, що платник може скористатися правом на податкову знижку до 31 грудня поточного року.

8. Порядок оподаткування інших видів доходів

Оподаткування доходу від надання нерухомості в оренду (суб-оренду), житловий найм

Податковим агентом платника податку – орендодавця щодо його доходу від здання в оренду земельної ділянки (пау), об'єктів нерухомості є орендар.

Доходи від оренди оподатковуються за ставкою 18% під час нарахування (виплати) доходів.

Якщо орендар є фізичною особою, то платником податку є орендодавець. Такий орендодавець самостійно нараховує та сплачує податок до бюджету у кварталний період, тобто через 40 днів після завершення кварталу.

Сума утриманого доходу та сплаченого податку протягом року відображається у річній податковій декларації.

Оподаткування інвестиційного прибутку

Для цілей оподаткування інвестиційного прибутку звітним податковим періодом вважається рік, за результатами якого платник зобов'язаний подати річну податкову декларацію, в якій відобразити загальний фінансовий результат (прибуток або збиток).

Інвестиційний прибуток розраховується як позитивна різниця між доходом, отриманим від продажу інвестиційного активу, та витратами на придбання такого активу.

Ставка податку 18%.

Оподаткування благодійної допомоги

Для цілей оподаткування благодійна допомога поділяється на цільову і нецільову. Не включається до оподаткованого доходу цільова або нецільова благодійна допомога, яка надається платнику, що постраждав внаслідок економічних, техногенних та інших катастроф, стихійного лиха, аварій, епідемій, які завдали шкоди майну, здоров'ю громадян. Не оподатковуються профспілкові виплати члену профспілки на вказану вище мету.

Не включається до оподаткованого доходу сума цільової благодійної допомоги, в тому числі матеріальної, яка протягом звітного року сукупно не перевищує прожиткового мінімуму на 1 січня звітного року, збільшеного на коефіцієнт 1,4 ($1600 \times 1,4 = 2240$ грн в 2017 році).

Наприклад: особа отримала в січні 300 грн матеріальної допомоги, в квітні – 500 грн, в липні – 500 грн, що разом становить – 1300 грн, ця матеріальна допомога не буде оподатковуватися.

Не включається до оподаткованого доходу цільова благодійна допомога у будь-якій сумі, яка надається закладам охорони здоров'я, будинкам маляти, школам-інтернатам, дитячим будинкам сімейного типу, будинкам для престарілих, аматорським, спортивним організаціям та деяким іншим.

Забороняється надавати благодійну допомогу органам влади та створеним ними неприбутковим організаціям.

Оподаткування операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна

Не оподатковується дохід, отриманий платником від продажу (обміну) не частіше одного разу на рік житлового будинку, квартири або її частини, кімнати, садового (дачного) будинку, включаючи земельну ділянку, на якій розташовані вказані об'єкти та господарсько-побутові споруди, а також земельні ділянки, що не перевищують встановлених норм.

Єдиною умовою, що дає право на пільгу, є перебування майна у власності платника податку понад три роки.

Кодексом передбачено, що ця норма не розповсюджується на майно, отримане платником у спадщину.

Разом з тим, дохід, отриманий від продажу протягом звітного року більше одного із вказаних вище об'єктів, а також всіх інших об'єктів нерухомості (магазини, склади, готелі тощо) оподатковується за ставкою 5% зі сплатою військового збору в розмірі 1,5%.

У такому ж порядку оподатковується дохід від продажу (обміну) об'єкта незавершеного будівництва.

Дохід від продажу об'єкта нерухомості визначається виходячи з ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу, але не нижче оціночної вартості, визначеної уповноваженим здійснювати таку оцінку. Якщо об'єкт нерухомості відчужений за рішенням суду, то фізична особа зобов'язана відобразити такий дохід у річній податковій декларації.

Під час проведення операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомості між фізичними особами нотаріус посвідчує договір за наявності оціночної вартості та документа про сплату податку і щоквартально повідомляє контролюючий орган про вчинення таких дій.

Дохід від операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомості, що здійснюються фізичними особами – нерезидентами, оподатковується за ставкою 18%. При цьому платник сплачує військовий збір від суми доходу в розмірі 1,5%.

Оподаткування операцій з продажу (обміну) рухомого майна

Отриманий протягом року платником податку дохід від продажу (обміну) лише одного з об'єктів рухомого майна, а саме: легкового автомобіля, мотоцикла, мопеда, не оподатковується.

Дохід від продажу (обміну) протягом року другого і більше вказаних об'єктів рухомого майна оподатковується за ставкою 5% зі сплатою військового збору в розмірі 1,5%.

Дохід від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна (крім легкових автомобілей, мотоциклів, мопедів) визначається виходячи з ціни, зазначеної у договорі куплі-продажу, але не нижче оціночної вартості об'єкта.

Дохід від продажу (обміну) легкових автомобілей, мотоциклів, мопедів визначається з ціни, зазначеної у договорі купівлі-продажу, але не нижче середньоринкової вартості відповідного транспортного засобу або не нижче його оціночної вартості (за вибором платника податку).

У разі якщо стороною договору купівлі-продажу об'єкта рухомого майна є юридична особа чи фізична особа – підприємець, така особа є податковим агентом. При цьому податковий агент утримує податок за ставкою 5 відсотків з урахуванням інформації про черговість продажу рухомого майна, зазначеної платником у договорі купівлі-продажу чи в окремій заяві.

Платник податків під час укладання договору зобов'язаний самостійно сплатити до бюджету податок з продажу (обміну) рухомого майна.

Всі інші об'єкти рухомого майна оподатковуються за ставкою 5%.

Як виняток, дохід від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна, що здійснюються фізичними особами – нерезидентами, оподатковується за ставкою 18% та військовим збором за ставкою 1,5%

Нотаріус, який посвідчує договір продажу (обміну), повідомляє щоквартально державну податкову інспекцію про вчинені дії і сплату податку платником.

Оподаткування доходів від спадщини, подарунків, майнових чи немайнових прав

З метою оподаткування *об'єкти спадщини поділені на 5 груп:*

- об'єкт нерухомості;
- об'єкт рухомого майна;
- об'єкт комерційної власності;
- сума страхового відшкодування від страхових договорів накопичувального пенсійного рахунку;
- готівка або кошти, що зберігаються на рахунках.

Всі об'єкти спадщини, які успадковуються членами сім'ї першого та другого ступеня споріднення, оподатковуються за нульовою ставкою.

Об'єкти нерухомості, рухомого майна та суми страхового відшкодування, що успадковуються інвалідом I групи, дитиною-сиротою або дитиною, позбавленою батьківського піклування, також оподатковуються за нульовою ставкою.

Звільняється від оподаткування нерухомість та рухоме майно, успадковане дитиною-інвалідом, а також успадковані будь-ким грошові заощадження в Ощадбанку, розміщені в ньому до 2 січня 1992 року.

Доходи від спадщини, отримані спадкоємцями не першого та другого ступенів споріднення, оподатковуються за ставкою 5% та військовим збором 1,5%.

Доходи від спадщини, що успадковуються від спадкодавця – нерезидента та спадкоємцем – нерезидентом від спадкоємця – резидента, оподатковуються за ставкою 18% із сплатою військового збору 1,5%.

Дохід у вигляді вартості успадкованого майна включається спадкоємцем до складу загального річного доходу в річній податковій декларації, крім спадкоємців – нерезидентів та спадкоємців, спадщина яких оподатковується за нульовою ставкою податку на доходи фізичних осіб, які зобов'язані сплатити податок до нотаріального оформлення об'єктів спадщини.

Нотаріус щоквартально подає інформацію державній податковій інспекції про видачу свідоцтв про право на спадщину.

Кошти, майно, майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг, подарованих платнику, оподатковуються в такому ж порядку, як доходи від успадкування майна. Вартість подарунку, що не перевищує 25% мінімальної заробітної плати станом на 1 січня податкового року ($3200 \times 25 / 100 = 800$ грн у 2017 році) не оподатковується.

Питання для самоконтролю:

1. Хто є платником податку?
2. Як розподіляється податок між окремими ланками бюджетної системи?
3. Які є об'єкти оподаткування?
4. Яка основна ставка оподаткування?
5. Що таке військовий збір, порядок визначення та сплати до бюджету.
6. Як оподатковуються пасивні доходи?
7. Податкова знижка – кому надається, як визначається?
8. Види податкових соціальних пільг.
9. Порядок надання податкових соціальних пільг.
10. Як оподатковуються доходи від продажу рухомого і нерухомого майна?
11. Порядок оподаткування спадщини і подарунків.
12. Порядок сплати податку.

Тема 14.
ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ
ВІД ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.
СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

1. Загальна система оподаткування.
2. Оподаткування доходів від незалежної професійної діяльності.
3. Спрощена система оподаткування.

1. Загальна система оподаткування

Відповідно до підпункту 226 п. 1 ст. 14 Податкового кодексу України самозайняті особи поділяються на фізичних осіб – підприємців та осіб, які проводять незалежну професійну діяльність, за умови, що такі особи не є працівниками в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності.

Фізичні особи – підприємці можуть реєструватись за власним вибором як підприємці, що перебувають на загальній або спрощеній системі оподаткування. Стаття 177 Податкового кодексу України передбачає загальну систему оподаткування. Глава про спрощену систему оподаткування включена до Податкового кодексу у розділі XIV і діє із 01.01.2012 року в редакції, прийнятій Законом України 28.12.2014 року.

Щодо оподаткування доходів підприємців на загальній системі оподаткування, то Податковий кодекс України передбачає, що об'єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, який визначається як різниця між виручкою у грошовій та негрошовій формі і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця.

Ставка податку – 18 відсотків чистого доходу та 1,5% військового збору.

Для фізичної особи – підприємця, зареєстрованого як платник податку на додану вартість, до витрат і доходів податок на додану вартість не включається. Також не включається до доходів платника з 1 січня 2017 року акцизний податок від реалізації пива, алкогольних напоїв та тютюнових виробів в роздрібній мережі.

У перелік витрат включається тільки документально підтверджені витрати господарської діяльності, які безпосередньо пов'язані з отриманням доходів.

Вичерпний перелік цих витрат визначений у розділі IV Податкового кодексу України “Податок на доходи фізичних осіб”.

З 1 січня 2017 року *до переліку витрат належать*:

- вартість сировини, матеріалів, товарів, палива, електроенергії, запасних частин, тари;
 - витрати на оплату праці фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з платником податку;
 - внески на обов’язкове пенсійне страхування;
 - суми податків і зборів, крім ПДВ, акцизного податку та податку на майно;
 - інші витрати (оплата реклами, витрати на відрядження найманих працівників, плата за отримання дозвільних документів та деякі інші).
- Вперше, починаючи з січня 2017 року, фізичні особи – підприємці мають право відносити на витрати нараховані суми амортизації основних засобів та нематеріальних активів, але не менше встановлених Податковим кодексом мінімально допустимих строків корисного використання об’єктів та вартості об’єктів, яка амортизується.

| Групи | Мінімально допустимі строки корисного використання, років |
|--|---|
| 1 – Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов’язані з будівництвом | 15 |
| 2 – Будівлі, споруди, передавальні пристрої | 10 |
| 3 – Машини, обладнання, тварини, багаторічні насадження та інше | 5 |
| 4 – Нематеріальні активи | відповідно до правостановлюючого документа, але не менш як два роки |

Не підлягають амортизації:

- земельні ділянки;
- об’єкти житлової нерухомості;
- легкові та вантажні автомобілі.

Розрахунок амортизації здійснюється прямолінійним методом, за яким річна сума амортизації визначається шляхом ділення первісної вартості об’єкта на строк його корисного використання.

Наприклад: первісна вартість будівлі 2 млн гривень. Мінімально допустимий строк корисного використання 10 років. Сума амортизації на рік: $2 \text{ млн} / 10 = 200 \text{ 000}$ гривень.

Починаючи із 01.01.2013 р. фізичні особи – підприємці подають контролюючому органу річну податкову декларацію через 40 календарних днів після завершення року.

Протягом року фізична особа – підприємець сплачує авансові платежі за I, II та III квартали, які визначає самостійно, на підставі даних Книги доходів і витрат, щоквартально – до 20 числа місяця, наступного за звітним кварталом (20 квітня, 20 липня, 20 жовтня).

Фізичні особи – підприємці, які вперше зареєструвались протягом року або перейшли із спрощеної системи оподаткування, подають першу податкову декларацію за квартал, на підставі якої визначають розмір авансових платежів по строках, які наступлять до кінця року.

Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно, з урахуванням сплаченого ним податку на доходи фізичних осіб протягом року. Зайво сплачені суми повертаються платнику або зараховуються в рахунок майбутніх платежів.

Фізичні особи – підприємці зобов'язані вести Книгу обліку доходів і витрат та мати підтвердні документи щодо походження товару.

Крім того, фізичні особи – підприємці застосовують реєстратори розрахункових операцій відповідно до Закону України “Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг”.

Іноземні особи та особи без громадянства, які зареєстровані підприємцями, є резидентами і на них поширюється діючий порядок оподаткування.

Податковим кодексом передбачено, що під час нарахування (виплати) фізичній особі – підприємцю доходу від операцій у межах здійснюваної нею діяльності, податок на доходи у джерела виплати не утримується, якщо фізичною особою – підприємцем надано копію документа, що підтверджує її державну реєстрацію. Це правило не застосовується при нарахуванні (виплаті) доходу згідно з цивільно-правовим договором, коли буде встановлено, що відносини за таким договором є фактично трудовими, а сторони договору можуть бути прирівнені до працівника та роботодавця.

2. Оподаткування доходів від незалежної професійної діяльності

Незалежна професійна діяльність – участь фізичної особи у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, особи, зайнятої релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною діяльністю, за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою – підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб.

Особа, яка має намір здійснювати незалежну професійну діяльність, зобов'язана стати на облік в державній податковій інспекції за місцем постійного місця проживання як самозайнята особа та отримати довідку про взяття на облік.

Оподаткованим доходом вважається чистий дохід як різниця між сукупним доходом і документально підтвердженими витратами за рік.

Ставка податку – 18 відсотків від чистого доходу.

У випадку, коли фізична особа не стала на облік і не отримала довідки про взяття на облік, її витрати до уваги не приймаються, а оподаткуванню підлягає вся сума валового доходу.

Фізичні особи зобов'язані вести облік доходів і витрат та подати декларацію до 1 травня наступного за звітним року і сплатити податок. Авансові платежі протягом року не сплачуються.

Іноземці та особи без громадянства, які стали на облік в органах державної податкової служби як самозайняті особи, є резидентами і у річній податковій декларації відображають доходи від провадження незалежної професійної діяльності, інші доходи з джерела походження з України та іноземні доходи.

Під час виплати податковими агентами фізичним особам, які проводять незалежну професійну діяльність, доходів, безпосередньо пов'язаних з такою діяльністю, податок на доходи з джерела виплат не утримується за наявності копії довідки про взяття на облік.

3. Спрощена система оподаткування

Юридична особа або фізична особа – підприємець має право самостійно обрати спрощену систему оподаткування при дотриманні умов, визначених у главі I розділу XIV Податкового кодексу України, та реєстрації платником єдиного податку в установленому цією главою порядку.

Суб'єкти господарювання поділяються на 4 групи платників єдиного податку, а саме:

Перша група – фізичні особи – підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню, та обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 300 000 гривень.

Главою I розділу XIV ПКУ чітко визначений перелік побутових послуг населенню, які надаються першою групою платників єдиного податку. Їх є 40, а саме:

- виготовлення взуття за індивідуальним замовленням;
- послуги з ремонту взуття;

- виготовлення швейних виробів за індивідуальним замовленням;
- послуги з ремонту годинників;
- послуги з виконання фоторобіт;
- послуги перукарень;
- ритуальні послуги;
- виготовлення меблів за індивідуальним замовленням та ін.

Ставка єдиного податку для першої групи платників встановлена в розмірі *до 10 відсотків розміру прожиткового мінімуму* станом на 1 січня податкового року.

В умовах 2017 року ставка єдиного податку складає 160 гривень на місяць ($1600 \times 10 / 100$).

Друга група – фізичні особи – підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та населенню, виробництво, продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства за умови, що протягом календарного року відповідають таким критеріям:

- не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах одночасно, не перевищує 10 осіб;

- обсяг доходу не перевищує 1 500 000 гривень.

Ставка єдиного податку для другої групи платників встановлена в розмірі *до 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати* на 1 січня податкового року ($3200 \times 20 / 100 = 640$ в умовах 2017 року).

Друга група не поширюється на фізичних осіб – підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання майна. Такі підприємці належать до третьої групи платників єдиного податку.

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними та міськими радами залежно від виду діяльності на календарний місяць. У разі здійснення платниками першої і другої групи декількох видів діяльності застосовується максимальний розмір ставки відповідної групи.

Третя група – фізичні особи – підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

- праця найманих осіб – необмежена;
- обсяг доходу не перевищує 5 000 000 гривень.

Ставки податку для третьої групи встановлені у розмірі:

- 3 відсотки від доходу – у разі сплати податку на додану вартість;
- 5 відсотків від доходу – у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

У III групу включені також юридичні особи, на яких поширюються умови, що і для фізичних осіб – підприємців.

Четверта група – сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського виробництва за попередній рік дорівнює або перевищує 75%.

Розмір ставок для платників податку IV групи встановлений у відсотках до нормативно-грошової оцінки 1 гектара сільськогосподарських угідь та земель водного фонду:

- для ріллі, сіножатей і пасовищ – 0,95%;
- для багаторічних насаджень – 0,57%;
- для земель водного фонду – 2,43%;
- для земель, що перебувають в умовах закритого ґрунту – 6,33%.

Податковим кодексом визначено перелік суб'єктів господарювання, які не можуть бути платниками єдиного податку. Зокрема, **не можуть бути платниками єдиного податку** юридичні особи та фізичні особи – підприємці, які здійснюють:

- діяльність з організації, проведення азартних ігор;
- обмін іноземної валюти;
- виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємкостях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб з роздрібного продажу пива та столових вин);
- видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння;
- видобуток, реалізацію корисних копалин;
- діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності, яка здійснюється страховими агентами, сюрвеєрами, аварійними комісарами та аджастерами;
- діяльність з управління підприємствами;
- діяльність з надання послуг пошти та зв'язку;
- діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, організації торгів (аукціонів) цими виробами;
- діяльність з організації, проведення гастрольних заходів.

Також не мають права на спрощену систему оподаткування:

- фізичні особи – підприємці, які здійснюють діяльність у сфері аудиту, технічні випробовування та дослідження;
- фізичні особи – підприємці, які надають в оренду земельні ділянки площею понад 0,2 га, житлові приміщення площею понад 100 кв. м та нежитлові (будівлі, споруди) – понад 300 кв. м;
- страхові брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, інвестиційні фонди, реєстратори цінних паперів та інші фінансові установи;

- суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких частка, що належить юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, перевищує 25 відсотків;

- представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;

- фізичні та юридичні особи – нерезиденти;

- суб'єкти господарювання, які на день подання заяви про реєстрацію мають податковий борг (крім боргу, що виник внаслідок форс-мажорних обставин).

Ще однією умовою, яка дає право переходу на спрощену систему оподаткування, є обов'язкове проведення розрахунків у грошовій формі (готівковій або безготівковій).

Податковим кодексом також передбачена **ставка оподаткування в розмірі 15 відсотків для платників податку першої, другої групи у разі:**

- перевищення доходу, встановленого для кожної групи;

- отримання доходу від провадження діяльності, не зазначеної в Реєстрі платника єдиного податку;

- отримання доходу при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж готівковий;

- отримання доходу від здійснення діяльності, яка не дає права бути на спрощеній системі оподаткування.

Для фізичних та юридичних осіб (**третья група**) встановлені **ставки у подвійному розмірі від основної**, тобто 6 або 10 відсотків:

- до суми перевищення обсягу доходу;

- до доходу, отриманого внаслідок застосування іншого способу розрахунків ніж грошова форма;

- до доходу, отриманого від здійснення діяльності, яка не дозволяє переходити на спрощену систему оподаткування.

Платники єдиного податку, які перевищили граничний обсяг доходу, можуть скористатись такими правилами:

- платники єдиного податку першої групи, які у календарному кварталі перевищили обсяг доходу (300 000 гривень), з наступного кварталу за заявою переходять на застосування ставки, встановленої для другої або третьої групи або відмовляються від спрощеної системи і сплачують із суми перевищення єдиний податок за ставкою 15 відсотків;

- платники єдиного податку другої групи, які перевищили обсяг доходу (1 500 000 гривень), переходять в наступному кварталі за заявою на застосування ставки єдиного податку для платників третьої групи (3 або 5 відсотків) або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування і сплачують з перевищення єдиний податок за ставкою 15 відсотків.

В обох випадках заява подається не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, в якому допущено перевищення;

- платники єдиного податку третьої групи, які перевищили у звітному періоді обсяг доходу (5 000 000 гривень), застосовують ставку єдиного податку в розмірі 6 або 10 відсотків від суми перевищення.

При цьому платники єдиного податку третьої групи зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів.

Відповідно до Податкового кодексу України платники єдиного податку можуть переходити із молодшої в старшу групу і навпаки, дотримуючись критеріїв перебування платника в тій чи іншій групі. Для цього потрібно подати заяву у відповідний орган ДФС за 15 днів до початку кварталу (не пізніше 15 червня, 15 вересня, 15 грудня, 15 березня).

Податковим кодексом чітко визначено склад доходів платників єдиного податку.

Доходом платника єдиного податку є:

- для фізичної особи – підприємця – дохід за звітний податковий період в грошовій, матеріальній або нематеріальній формі, крім пасивних доходів (проценти, дивіденди, роялті тощо) та доходів від продажу рухомого та нерухомого майна;

- для юридичної особи – будь-який дохід у грошовій, матеріальній і нематеріальній формі за звітний податковий період.

При цьому дохід від продажу основних засобів визначається як різниця між сумою коштів, отриманих від продажу, і їх залишковою балансовою вартістю.

До складу доходів платників єдиного податку також включається вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) та сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.

Датою отримання доходу є дата надходження коштів на поточний рахунок (у касу) платника єдиного податку, дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, дата отримання безоплатно товарів (робіт, послуг).

До складу доходів платника єдиного податку не включаються:

- податок на додану вартість;
- фінансова допомога, надана на поворотній основі, яка отримана і повернута протягом 12 календарних місяців з дня її отримання;
- суми кредитів;
- кошти цільового призначення, отримані від Пенсійного фонду, інших фондів державного соціального страхування та з бюджетів;
- аванс, що повертається покупцю товару (робіт, послуг), внаслідок повернення товару, розірвання договору;

- сума коштів, що надійшла як оплата товарів, реалізованих під час сплати інших податків, і була включена до складу доходу в період до переходу на спрощену систему оподаткування;

- кошти, внесені засновниками до статутного капіталу;
- отримана сума надмірно сплачених податків і зборів;
- дивіденди, отримані юридичною особою.

Податковим періодом для платників єдиного податку першої та другої групи є календарний рік; для інших груп – квартал.

Платники єдиного податку першої та другої групи сплачують **авансові платежі** єдиного податку не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця, а також можуть сплатити авансові платежі за весь податковий період, але не більше як до кінця поточного звітного року.

Несплата авансових внесків єдиного податку в установленому порядку та строки тягне за собою накладання штрафу в розмірі 50 відсотків ставки єдиного податку.

Нарахування авансових внесків для платників єдиного податку першої і другої групи здійснюється органами державної податкової служби на підставі заяви платника про обрану ним ставку єдиного податку, заяви про щорічну відпустку та заяви щодо тимчасової втрати працездатності.

Платники єдиного податку першої і другої групи звільняються від сплати податку протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також на період хвороби, підтвердженої копією листка непрацездатності, якщо вона триває 30 і більше календарних днів.

Єдиний податок, нарахований з перевищення обсягу доходу, сплачується протягом 10 календарних днів після граничного строку подання декларації за податковий (звітний) період.

Платники єдиного податку першої та другої групи та платники єдиного податку третьої групи, які не є платниками податку на додану вартість, ведуть Книгу обліку доходів щоденно, відображаючи доходи за підсумками робочого дня. Форма книги обліку доходів, порядок її ведення затверджуються Міністерством фінансів України.

Платники єдиного податку третьої групи, які є платниками податку на додану вартість, ведуть облік доходів та витрат за формою і в порядку, затвердженому Міністерством фінансів України.

Платники єдиного податку першої та другої групи, що не перевищили обсяг доходу, подають тільки річну податкову декларацію, в якій відображають обсяг доходу та сплачені протягом року авансові внески.

У разі перевищення платниками єдиного податку першої групи обсягу доходів або прийняття ними рішення про перехід на сплату податку за ставками, які встановлені для третьої групи, вони подають контролюючо-

му органу декларацію у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду, що звільняє їх від подання річної декларації.

Платники єдиного податку першої – третьої груп не застосовують реєстратори розрахункових операцій, якщо обсяг доходу за рік не перевищує 1 мільйон гривень.

З 1 січня 2017 року фізичні особи – підприємці першої – третьої груп зобов'язані застосовувати реєстратори розрахункових операцій, якщо об'єктом діяльності є складна побутова техніка, що потребує гарантійного ремонту. Постановою Кабінету Міністрів України від 16.03.2017 року № 231 затверджено Перелік груп технічно складних побутових товарів, які підлягають гарантійному ремонту (обслуговуванню) або гарантійній заміні, в цілях застосування реєстраторів розрахункових операцій. Наприклад: плити кухонні, духові шафи, насоси, холодильники, принтери, пральні машини, фотоапарати, лічильники тощо.

Платники єдиного податку звільняються від сплати:

- податку на прибуток підприємств;
- податку на доходи фізичних осіб;
- податку на додану вартість, крім тих платників, що обрали ставку 3 %;
- земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для здійснення господарської діяльності;

Платники єдиного податку четвертої групи звільняються від рентної плати за спеціальне використання води.

При імпорті товарів податки, збори, митні платежі сплачуються платниками єдиного податку на загальних підставах.

Податковим кодексом України передбачений *порядок обрання спрощеної системи оподаткування або відмови від неї*.

Фізичні особи – підприємці першої та другої груп вважаються платниками єдиного податку з першого числа місяця, наступного за місяцем, в якому отримано виписку з Державного реєстру України.

Зареєстровані (новостворені) платники єдиного податку третьої групи вважаються платниками єдиного податку з дня їх державної реєстрації.

Суб'єкт господарювання, який є платником інших податків і зборів, може прийняти рішення про перехід на спрощену систему тільки один раз протягом календарного року шляхом подання заяви до органу ДФС не пізніше як за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, за умови, що платник в календарному році, що передувє переходу на спрощену систему оподаткування, відповідає вимогам глави I розділу XIV Податкового кодексу України.

Для відмови від спрощеної системи оподаткування суб'єкт господарювання повинен подати заяву не пізніше ніж за 10 днів до початку нового календарного кварталу (року).

Платники єдиного податку четвертої групи сплачують єдиний податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем звітного кварталу у таких розмірах:

- 10% у I кварталі;
- 10% у II кварталі;
- 50% у III кварталі;
- 30% у IV кварталі.

Питання для самоконтролю:

1. Які є системи оподаткування фізичних осіб – підприємців?
2. Перелік доходів фізичної особи – підприємця на загальній системі.
3. Які витрати підприємця враховуються при визначенні чистого доходу?
4. Об'єкт оподаткування підприємця на загальній системі та ставки податку.
5. Який порядок сплати податків підприємця на загальній системі протягом року?
6. Декларування доходів підприємця за рік.
7. Які є групи спрощеної системи оподаткування?
8. Які види діяльності не дають права платнику обрати спрощену систему?
9. Ставки податку в розрізі груп платників.
10. Від сплати яких податків звільняються платники спрощеної системи?
11. Який порядок подання звітності платників єдиного податку?

Тема 15. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

1. Загальна характеристика непрямих податків.
2. Податок на додану вартість, платники податку.
3. Об'єкти та база оподаткування ПДВ.
4. Ставки ПДВ.
5. Податкова накладна.
6. Електронне адміністрування ПДВ.
7. Порядок обчислення і сплати податку

1. Загальна характеристика непрямих податків

Непрямі податки (податки на споживання) справляються у процесі використання матеріальних благ, включаються у вигляді надбавки до ціни товару, сплачуються споживачем.

До непрямих податків відносять: *податок на додану вартість* (ПДВ), *акцизний податок* (АП) та *мито*.

ПДВ відіграє вирішальну роль у формуванні доходів Державного бюджету (48,5% загальної суми податкових платежів у Державному бюджеті на 2017 рік). Був запроваджений в Україні із 1 січня 1993 року, прийнятий в новій редакції Законом України від 3 квітня 1997 року та суттєво змінений Податковим кодексом в 2015, 2017 роках.

ПДВ був вперше введений у Франції в 1954 році з метою обмеження виробництва товарів і застосовується в країнах Європи.

2. Податок на додану вартість, платники податку

Платником податку на додану вартість є будь-яка особа, яка:

1) підлягає обов'язковій реєстрації як платник податку у разі, коли загальна сума оподаткованих операцій протягом останніх 12 календарних місяців перевищує 1,0 млн грн (без ПДВ);

2) добровільно реєструється як платник податку незалежно від обсягу поставки товарів;

3) імпортує товари, крім фізичних осіб, не зареєстрованих платниками податку, які ввозять товари в обсягах, що не підлягають митному оподаткуванню.

Не підлягають митному оподаткуванню товари, фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 500 євро у ручній поклажі через пункти пропуску, а через повітряні пункти пропуску – 1000 євро в еквіваленті.

3. Об'єкти та база оподаткування ПДВ

Об'єктом оподаткування є додана вартість, яка створюється на кожному етапі виробництва і обігу товарів.

В основі оподаткування:

- поставка товарів (робіт, послуг) на митній території України;
- імпорт товарів, робіт, послуг;
- експорт товарів;
- постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів всіма видами транспорту.

Не є об'єктами оподаткування:

- виплата зарплати, стипендій, субсидій, дотацій;
- обіг валютних цінностей;
- платні послуги позашкільної освіти;
- випуск (емісія) цінних паперів;
- надання комісійних (брокерських, дилерських) послуг з цінними паперами;
- надання послуг із страхування, перестрахування особами, які мають ліцензії на здійснення страхової діяльності;

- обіг банківських металів;
- переказ коштів, інкасація, розрахунково-касове обслуговування.

Від оподаткування звільняються:

- операції з постачання вітчизняних продуктів дитячого харчування молочними кухнями та спеціалізованими магазинами;
- постачання послуг з виховання та освіти дітей дитячими закладами;
- постачання послуг із здобуття вищої, середньої та професійно-середньої технічної, дошкільної освіти, а також надання послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, у дитячих, музичних школах і клубах, школах мистецтв;
- послуги з проживання учнів або студентів у гуртожитках;
- надання послуг з охорони здоров'я;
- послуги з перевезення пасажирів міським пасажирським транспортом, крім таксі, тарифи на які регулюються у встановленому законом порядку;
- постачання релігійними організаціями культових послуг та предметів культового призначення (хрещення, шлюб, похорони);
- постачання послуг з поховання;
- постачання послуг з житла, крім першого постачання;
- надання благодійної допомоги;
- надання послуг з реєстрації актів цивільного стану державними органами, уповноваженими здійснювати таку реєстрацію;
- продаж, передача земельних ділянок, земельних паїв;
- поставка пенсій.

Базою оподаткування є операції з постачання товарів за вільними договірними (контрактними) цінами, з урахуванням загальнодержавних податків і зборів, за винятком податку на додану вартість.

Базою оподаткування для товарів, які ввозяться на митну територію України, є договірна (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості з урахуванням мита та акцизного податку, без ПДВ. При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів (послуг):

- не може бути нижчою ціни придбаних товарів;
- не може бути нижчою звичайних цін у разі самостійно виготовлених товарів (послуг);
- не може бути нижче балансової (залишкової) вартості на початок звітного року при постачанні необоротних активів.

4. Ставки ПДВ

Законом передбачені три ставки ПДВ: **0%, 7% та 20%**.

Нульова ставка застосовується, в основному, при поставці товарів на експорт, а також при постачанні товарів магазинам безмитної торгів-

лі, постачанні послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним та авіаційним транспортом, постачанні послуг з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси.

Ставка 7% застосовується по операціях з постачання на митній території та ввезення на митну територію України лікарських засобів, а також медичних виробів, внесених до Державного реєстру за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України.

В усіх інших випадках застосовується ставка 20%.

5. Податкова накладна

Платники ПДВ зобов'язані виписувати податкові накладні в електронній формі, порядок оформлення яких чітко визначений Податковим кодексом.

Податкові накладні виписуються у 2 примірниках в день виникнення податкового зобов'язання. При цьому окремо виписуються податкові накладні для операцій, що оподатковуються, і для операцій, які звільнені від оподаткування. Податкова накладна є податковим документом і одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих накладних продавця та реєстрі отриманих накладних покупця.

При здійсненні операцій з постачання товарів платник-продавець зобов'язаний надати покупцю податкову накладну після реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Реєстрація податкових накладних та розрахунків коригувань до них в Єдиному реєстрі податкових накладних здійснюється у такі строки:

- для податкових накладних, складених з 1 по 15-й календарний день включно місяця – до останнього дня місяця, в якому вони складені;
- для податкових накладних, складених з 16-го по останній календарний день місяця включно – до 15-го календарного дня наступного місяця.

За порушення строків реєстрації податкових накладних застосовуються штрафні санкції. Розмір штрафних санкцій викладений в темі “Адміністрування податків і зборів”.

Платник має право зареєструвати податкову накладну протягом 365 днів.

Відсутність факту реєстрації податкових накладних в Єдиному реєстрі не дає права покупцю на включення сум ПДВ до податкового кредиту.

У разі ввезення товарів на митну територію України документом, що дозволяє включити ПДВ до податкового кредиту, є митна декларація.

Платники податку зобов'язані вести *окремий облік операцій* з постачання та придбання товарів:

- які підлягають оподаткуванню;
- які не є об'єктом оподаткування;

- які звільнені від оподаткування.

Підставою для нарахування сум ПДВ, що відноситься до податкового кредиту без отримання податкової накладної, є:

- транспортний квиток, готельний рахунок, рахунок за послуги зв'язку;
- касові чеки, сума ПДВ в яких за день не перевищує 200 гривень;
- бухгалтерська довідка.

Податковим кодексом України внесено зміни, які вступають в дію з 1 липня 2017 року про те, що реєстрація податкових накладних може бути призупинена при наявності критеріїв ступеню ризиків, достатніх для зупинення реєстрації податкової накладної. Про факт зупинення реєстрації в автоматичному режимі платнику та покупцю надсилається квитанція.

Міністерство фінансів України визначило і затвердило наказом від 13.06.2017 року № 567 *Критерії оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації податкової накладної* в Єдиному реєстрі податкових накладних, та вичерпний перелік документів, достатніх для прийняття рішення про реєстрацію податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Оцінка ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації податкової накладної, здійснюється шляхом проведення постійного автоматизованого моніторингу на підставі аналізу даних звітних показників платника податку, наявної податкової інформації, а також інформації, яка відображає специфіку його господарської діяльності, якщо таку інформацію враховано ДФС.

Усі податкові накладні / розрахунки коригування, що подаються на реєстрацію в Реєстрі з метою оцінки ступеня ризиків, достатніх для їх зупинення, *до проведення Моніторингу*, за результатами якого можливе зупинення їх реєстрації, перевіряються ДФС відповідно до таких ознак:

1) податкова накладна не підлягає наданню отримувачу (покупцю) та/або складена за операцією, що є звільненою від оподаткування;

2) обсяг постачання, зазначений платником податку в податкових накладних / розрахунках коригування, зареєстрованих у Реєстрі в поточному місяці, з урахуванням поданої на реєстрацію в Реєстрі податкової накладної / розрахунку коригування, становить менше 500 тисяч гривень та керівник – посадова особа такого платника податку є особою, яка займає аналогічну посаду не більше ніж у трьох діючих платників податків;

3) загальна сума сплачених у 2016 році сум єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податків і зборів (крім суми податку на додану вартість, сплаченої при ввезенні товарів на митну територію України) платником податку та його відокремленими підрозділами, якими подано податкову накладну / розрахунок коригуван-

ня на реєстрацію в Реєстрі, становить більше 5 мільйонів гривень (ознака використовується з 1 квітня 2017 року до 1 січня 2018 року);

4) одночасно значення показників D та P, розрахованих у наведеному у цьому підпункті порядку, мають такі розміри:

$$D > 0,05; P < P_m \times 1,3,$$

де:

D – розрахункова величина, яка дорівнює S/T;

S – загальна сума сплачених за останні 12 місяців сум єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податків і зборів (крім суми податку на додану вартість, сплаченої при ввезенні товарів на митну територію України) платником податку та його відокремленими підрозділами;

У разі якщо за результатами перевірки ДФС встановлено, що податкова накладна / розрахунок коригування відповідає одній з ознак, визначених підпунктами 1-4 цього пункту, – така податкова накладна / розрахунок коригування не підлягає Моніторингу.

T – загальна сума постачання товарів/послуг на митній території України, що оподатковуються за основною ставкою та ставкою 7%, за останні 12 місяців, яка зазначена платником податку в податкових накладних / розрахунках коригування, зареєстрованих у Реєстрі;

P – сума податку на додану вартість, зазначена платником податку в податкових накладних / розрахунках коригування, зареєстрованих у Реєстрі у звітному (податковому) періоді, з урахуванням поданої на реєстрацію в Реєстрі податкової накладної / розрахунку коригування;

P_m – найбільша місячна сума податку на додану вартість, зазначена у податкових накладних / розрахунках коригування, зареєстрованих платником податку в Реєстрі за останні 12 місяців.

Моніторинг податкової накладної здійснюється ДФС за такими критеріями:

1) Обсяг постачання товару (послуги), зазначений у податковій накладній, яка подана на реєстрацію в Реєстрі, в 1,5 раза більший за величину, що дорівнює залишку різниці обсягу постачання такого товару, зазначеного у податкових накладних, зареєстрованих з 1 січня 2017 року в Реєстрі, та обсягу придбання на митній території України або ввезення на митну територію України відповідного товару, зазначеного з 1 січня 2017 року в отриманих податкових накладних, зареєстрованих в Реєстрі, та митних деклараціях, і переважання в такому залишку товарів з кодами згідно з УКТ ЗЕД, які визначаються ДФС, більше 75% загального такого залишку та відсутність товару, зазначеного в податковій накладній, яку подано на реєстрацію в Єдиному Реєстрі податкових накладних, в інформації, поданої платником податку за встановленою формою, як товару (послуги), що постачається (виготовляється) на постійній основі.

2) Відсутність (анулювання, призупинення) ліцензій, виданих органами ліцензування, які засвідчують право суб'єкта господарювання на виробництво, експорт, імпорт, оптову і роздрібну торгівлю підакцизними товарами (пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби), стосовно товарів, які зазначені платником податку у податковій накладній, поданій на реєстрацію в Реєстрі.

У разі якщо результати моніторингу, визначеного в підпункті 1 цього пункту, та сума податку на додану вартість, зазначена в податкових накладних, зареєстрованих платником податку в Реєстрі у звітному періоді, більша за середньомісячну суму сплачених за останні дванадцять місяців єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне державне страхування та податків і зборів (крім ПДВ, сплаченого при ввезенні товарів на митну територію України) платником податку та його відокремленими підрозділами, реєстрація такої податкової накладної зупиняється.

У разі якщо за результатами моніторингу визначено, що податкова накладна відповідає одній з умов, зазначених у підпункті 2 цього пункту, реєстрація такої податкової накладної зупиняється.

На підставі письмових пояснень, документів Комісія ДФС приймає рішення про реєстрацію або відмову у реєстрації податкової накладної.

У разі якщо до контролюючого органу надійшла інформація, що свідчить про надання платником недостовірної інформації згідно з додатком до цих Критеріїв, Комісія ДФС має право прийняти рішення про неврахування інформації, наданої платником за встановленою формою, при здійсненні ДФС Моніторингу.

Рішення про призупинення реєстрації податкових накладних приймає спеціальна Комісія, яка створена при ДФС України. При Головному управлінні ДФС в кожній області створені робочі групи.

Вичерпний перелік документів, достатніх для прийняття Комісією ДФС України рішення про реєстрацію:

- договори, в тому числі ЗЕД-контракти;
- договори, довіреності, акти керівного органу платника, якими оформлено повноваження осіб, які одержують продукцію в інтересах платника;
- первинні документи щодо постачання товарів, зберігання, транспортування, навантаження, складські документи, інвентаризаційні описи тощо;
- розрахункові документи, банківські виписки;
- документи щодо підтвердження відповідності продукції (декларації про відповідність, паспорти якості, сертифікати), наявність яких передбачена договором або законодавством.

Протягом 5-ти робочих днів Комісія ДФС розглядає отримані документи та повідомляє платника про прийняте рішення, тобто дозвіл на реєстрацію податкової накладної, або відмова в такій реєстрації.

6. Електронне адміністрування ПДВ

Система електронного адміністрування ПДВ, що введена з 1 липня 2015 року, **забезпечує автоматичний облік в розрізі платників податків**:

- сум податку, що містяться в отриманих і виданих податкових накладних;
- сум ПДВ, сплачених при ввезенні товарів (послуг) на митну територію України;
- сум поповнення та залишку коштів на рахунках в системі електронного адміністрування;
- сум податку, на які платники мають право зареєструвати податкові накладні в Єдиному реєстрі.

Кожному платнику ПДВ автоматично відкриваються рахунки в системі електронного адміністрування органом Казначейства. Для цього ДФС надсилає органам Казначейства Реєстр платників, в якому зазначаються назва платника, податковий номер та індивідуальний номер платника.

Платник податку має право зареєструвати податкові накладні в Єдиному реєстрі податкових накладних на (Σ Накл), обчислену за такою формулою:

$$\Sigma \text{Накл} = \Sigma \text{НаклОтр} + \Sigma \text{Митн} + \Sigma \text{ПопРах} + \Sigma \text{Овердрафт} - \Sigma \text{НаклВид} - \Sigma \text{Відшкод} - \Sigma \text{Перевищ},$$

де:

Σ НаклОтр – загальна сума податку за отриманими платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

Σ Митн – загальна сума податку, сплаченого платником при ввезенні товарів на митну територію України;

Σ ПопРах – загальна сума поповнення з поточного рахунку платника податку рахунку в системі електронного адміністрування податку,

Σ Овердрафт – сума середньомісячного розміру сум податку, які за останніх 12 звітних (податкових) місяців були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені чи розстрочені або відстрочені;

Показник Σ Овердрафт щокварталу (протягом перших шести робочих днів такого кварталу) підлягає автоматичному перерахунку з урахуванням показника середньомісячного розміру сум податку, які за останніх 12 звітних (податкових) місяців, станом на дату такого перерахунку, були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені чи розстрочені або відстрочені;

Σ НаклВид – загальна сума податку за складеними платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних та розрахунками коригування до таких податкових накладних, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

ΣВідшкод – загальна сума податку, заявлена платником до бюджетного відшкодування з урахуванням сум коригувань та результатів перевірок, що проводяться відповідно до Податкового кодексу;

ΣПеревищ – загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником у поданих податкових деклараціях з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них, над сумою податку, що міститься в складених таким платником податкових накладних та розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних.

7. Порядок обчислення і сплати податку

Платежі до бюджету визначаються як різниця між податковим зобов'язанням і податковим кредитом.

Податкове зобов'язання – це загальна сума податку, одержана платником у звітному періоді.

Податковий кредит – сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду.

Наприклад: виписана податкова накладна, в якій вартість товару 50 000 грн, ставка ПДВ – 20%, сума ПДВ – 10 000 грн (50 000 x 20 : 100). Отже, податкове зобов'язання становить 10 000 грн. Особа отримала податкову накладну, в якій вартість товару становить 30 000 грн, ставка ПДВ – 20%, сума ПДВ – 6000 грн, тобто сума податкового кредиту становить 6000 грн. Платежі до бюджету складуть – 4000 грн (10 000 – 6000).

Для перерахування ПДВ до бюджету ДФС України надсилає центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриті рахунки платників у системі електронного адміністрування, реєстр платників та суму податку, що підлягає перерахуванню до державного бюджету, не пізніше останнього дня встановленого строку сплати (граничний строк подання декларації – 20 числа наступного за звітним місяця, а граничний строк сплати – 30 числа).

Від'ємне значення між податковим зобов'язанням і податковим кредитом називається **бюджетним відшкодуванням** і підлягає поверненню платнику податку із державного бюджету або враховується у зменшення сум податкового боргу за попередні звітні періоди або зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного періоду.

Наприклад: юридична особа здійснила експорт товарів на 100 000 грн, ставка ПДВ – 0%, сума ПДВ – 0%. За звітний період юридична особа отримала податкові накладні на 50 000 грн, в яких податковий кредит складає 10 000 грн. Різниця між нульовим податковим зобов'язанням і податковим кредитом у розмірі 10 000 грн підлягає відшкодуванню з державного бюджету.

Платник податку, який має право на отримання бюджетного відшкодування та приймає рішення про його повернення, подає контролюючому органу податкову декларацію та заяву про повернення сум бюджетного відшкодування згідно з податковою декларацією.

З 1 січня 2017 року запроваджено Єдиний реєстр заяв про повернення сум бюджетного відшкодування, формування якого здійснюється на підставі баз даних ДФС України і Державної казначейської служби. Заяви про повернення сум бюджетного відшкодування автоматично вносяться до Реєстру заяв протягом операційного дня у хронологічному порядку їх надходження. Відповідно повернення узгоджених сум бюджетного відшкодування здійснюється у хронологічному порядку відповідно до черговості внесення до Реєстру заяв. Відшкодування сум ПДВ проводиться після узгодження заявленої суми з контролюючим органом. Камеральна перевірка заявленої суми проводиться протягом 30 календарних днів з дня отримання податкової декларації. На підставі даних Реєстру заяв про повернення бюджетного відшкодування після узгодження сум з контролюючим органом Казначейство перераховує суми відшкодування з бюджетного рахунку на поточний банківський рахунок платника податку.

Датою виникнення податкових зобов'язань є податковий період, протягом якого відбулася будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця на рахунок в банку, а в разі постачання товарів за готівку – дата оприбуткування готівки у касу платника або інкасації готівки (при відсутності каси);

б) дата відвантаження товарів, а у разі експорту – дата оформлення митної декларації, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт надання послуг. Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення товарів на митну територію України є дата подання митної декларації для митного оформлення.

Аналогічно, визначається дата виникнення податкового кредиту, тобто за подією, що відбулася раніше:

- дата списання коштів з банківського рахунку платника на оплату товарів (послуг);

- дата отримання платником податків товарів (послуг).

Податкова декларація подається за базовий звітний період (місяць) протягом 20 к.д., що настають за звітним місяцем.

Платники III групи спрощеної системи оподаткування, які сплачують єдиний податок за ставкою 3% і є платниками ПДВ, можуть обрати квартальний строк сплати ПДВ. У цьому разі податкова декларація подається через 40 днів після завершення кварталу.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке непрямі податки, назвіть їх.
2. Хто є платником податку на додану вартість?
3. Які об'єкти оподаткування?
4. Назвіть об'єкти, що не підлягають оподаткуванню ПДВ.
5. Назвіть об'єкти, що звільнені від сплати ПДВ.
6. Які є ставки ПДВ, порядок їх застосування?
7. База оподаткування, її визначення.
8. Що таке податкова накладна, порядок її реєстрації.
9. Дайте визначення податковому кредиту та податковому зобов'язанню.
10. Характеристика електронного адміністрування ПДВ.
11. Особливість сплати ПДВ до бюджету.
12. Підстави відшкодування ПДВ.
13. Порядок подання звітності.

Тема 16.

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ

1. Загальна характеристика податку.
2. Платники акцизного податку.
3. Перелік підакцизних товарів, ставки акцизного податку та об'єкти оподаткування.
4. Пільги по акцизному податку.
5. Особливості сплати акцизного податку на алкогольні та тютюнові вироби.
6. Особливості оподаткування пального.
7. Порядок обчислення і сплати акцизного податку.

1. Загальна характеристика податку

Акцизний податок (АП) є одним із непрямих податків, який сплачується до державного бюджету України. Введений Декретом КМУ “Про акцизний збір” із 1 січня 1993 року з метою оподаткування високорентабельних товарів першої необхідності, а також обмеження споживання таких товарів, як алкогольні та тютюнові вироби. Перелік підакцизних товарів та ставки по них постійно змінюються, особливо ставки на тютюнові вироби та алкогольні напої. Незважаючи на це, питома вага акцизного збору в загальній сумі надходжень до державного бюджету залишається достатньо низькою (близько 18%). Крім того, з 1 січня 2015 року до місцевих бюджетів надходять платежі акцизного податку від реалізації окремих підакцизних товарів в роздрібній мережі.

2. Платники акцизного податку

Платниками акцизного податку є:

- особа, яка виробляє підакцизні товари на митній території України;
- особа – суб'єкт господарювання, яка ввозить товари на митну територію України;
- фізична особа (резидент і нерезидент), яка ввозить підакцизні товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню згідно з митним законодавством;
- особа, яка реалізує конфісковані, безхазяйні підакцизні товари;
- особа, яка реалізує окремі підакцизні товари в роздрібній мережі;
- особа – власник ввезеного на митну територію України вантажного транспорту, що переобладнується у легковий автомобіль, з якого справляється акцизний податок;
- оптовий постачальник електроенергії;
- виробники електричної енергії, які реалізують її поза оптовим ринком.

3. Перелік підакцизних товарів, ставки акцизного податку та об'єкти оподаткування

До **підакцизних товарів** належать:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- тютюнові вироби, тютюн;
- пальне;
- автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли;
- моторні транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше;
- електрична енергія;
- реалізація окремих підакцизних товарів у роздрібній мережі.

Ставки податку є:

- адвалорні;
- специфічні;
- адвалорні та специфічні одночасно.

Ставки акцизного податку на спирт етиловий, алкогольні напої, пиво (специфічні):

| Назва продукції | Одиниця виміру | Ставка |
|-----------------|----------------|--------|
| Пиво із солоду | 1 л | 2,78 |
| Вина виноградні | 1 л | 0,01 |
| Вина кріплені | 1 л | 8,02 |

| | | |
|--|-----------------------|--------|
| Вина ігристі Вина газовані | 1 л | 11,65 |
| Вермути | 1 л | 8,02 |
| Спирт етиловий, неденатуровані спиртові дистиляти та спиртні напої, одержані шляхом перегонки, лікери та інші напої, що містять спирт | за 1 л 100% спирту | 126,96 |

Наприклад: акцизний податок із 200 л горілки міцністю 40% складе $200 \times 126,96 \times 40 : 100 = 101,6$ тис. грн; з одного літру горілки: $1 \times 126,96 \times 40 : 100 = 51$ грн, а з 0,5 л – 25,5 грн.

Ставки акцизного податку на автомобілі легкові та інші моторні транспортні засоби, призначені для перевезення людей – встановлені у євро за 1 куб. см об'єму циліндра двигуна залежно від об'єму двигуна та строку використання автомобіля (новий, до 5 років, понад 5 років).

Наприклад: для легкових автомобілів об'ємом від 1500 до 2200 куб. см ставка акцизного податку на нові автомобілі – 0,327 євро за 1 куб. см; із строком використання до 5-ти років – 1,643 євро, понад 5 років – 2,441 євро. Таким чином, при об'ємі циліндра двигуна 2000 куб. см сума акцизного податку на нові автомобілі складе 654 євро ($2000 \times 0,327$), до 5-ти років – 3286 євро ($2000 \times 1,643$), понад 5 років – 4882 євро ($2000 \times 2,441$).

По автомобілях з об'ємом двигуна понад 2500 куб. см ставки податку найвищі:

- на нові – 2,209 євро; - до 5-ти років – 2,779 євро; - понад 5 років – 4,715 євро.

Ставки акцизного податку на кузови для промислового складання встановлені за одну штуку залежно від строку використання (218 євро – за нові, 872 євро – за ті, що вже були у використанні). Ставки акцизного податку на мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з допоміжним мотором – 0,062 євро за 1 куб. см об'єму двигуна. Ставка акцизного податку на причепа та напівпричепа для тимчасового проживання у кемпінгах, причіпних будинках масою понад 3500 кг – 109 євро за 1 штуку.

Ставки акцизного податку на тютюн та тютюнові вироби:

| Назва продукції | Ставка податку | | | |
|-------------------|----------------|--------------|----------------|--------------|
| | специфічна | | адвалорна | |
| | одиниця виміру | ставка в грн | одиниця виміру | ставка в грн |
| Тютюнова сировина | 1 кг | 559,78 | – | – |
| Сигари | 1 кг | 559,78 | – | – |

| | | | | |
|---------------------------------------|----------|--------|---|----|
| Сигарети без фільтру, цигарки | 1000 шт. | 445,56 | % | 12 |
| Сигарети з фільтром | 1000 шт. | 445,56 | % | 12 |
| Тютюн для куріння та інші види тютюну | 1 кг | 445,56 | – | – |
| Інші види тютюну | 1 кг | 559,78 | – | – |

Крім того, на сигарети встановлено мінімальне податкове зобов'язання, а саме:

- сигарети без фільтру, цигарки – 596,05 за 1000 штук;
- сигарети з фільтром – 596,05 за 1000 штук.

Наприклад: реалізовано 1 млн сигарет (штук) з фільтром вартістю 300 000 грн. Податкове зобов'язання, виходячи із затверджених ставок, складе:

1 млн : 1000 x 445,56 = 445 560 грн (за специфічною ставкою);
 500 000 x 12 : 100 = 60 000 грн (за адвалорною ставкою). Разом – 505 560 грн (445 560 + 60 000).

Мінімальне податкове зобов'язання: 1 млн шт. : 1000 шт. x 596,05 грн = 596 050 грн. Таким чином, платник зобов'язаний сплатити в бюджет 596 050 грн, оскільки розрахована за ставками сума акцизного податку (505 560 грн) менша мінімального податкового зобов'язання.

Ставки акцизного податку на пальне встановлені у євро з одиниці продукції і для основних видів пального становлять:

| Назва продукції | Одиниця виміру | Ставка податку, євро |
|--|----------------|----------------------|
| Бензини моторні | 1000 л | 213,5 |
| Середні дистилляти | 1000 л | 213,5 |
| Важкі дистилляти, залежно від вмісту сірки | 1000 л | 139,5 |
| Скrapлений газ | 1000 л | 52 |
| Метанол технічний | 1000 л | 245 |
| Біодизель | 1000 л | 106 |

Ставка акцизного податку на електроенергію встановлена в розмірі 3,2%.

Ставка акцизного податку на реалізацію окремих підакцизних товарів (пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби) в роздрібній мережі становить 5%.

Ставки акцизного податку є єдиними на всій території України і застосовуються як на товари вітчизняного виробництва, так і на імпорتنі.

Об'єктами оподаткування є операції з:

- 1) реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів;
- 2) реалізації підакцизних товарів з метою власного споживання, промислової переробки, внесків до статутного фонду та передання своїм працівникам;
- 3) ввезення підакцизних товарів на митну територію України;
- 4) реалізації конфіскованих, безхазяйних товарів;
- 5) обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів, що перевищує встановлені норми;
- 6) реалізація об'єктами господарювання розрідної торгівлі підакцизних товарів;
- 7) оптове постачання електроенергії;
- 8) переобладнання ввезеного вантажного автомобіля в легковий автомобіль;
- 9) реалізація пального понад обсяги, що отримані від інших платників, імпортовані або вироблені в Україні.

4. Пільги по акцизному податку

Не є об'єктом оподаткування акцизним податком:

- операції з вивезення (експорту) підакцизних товарів, засвідчені належно оформленою митною декларацією;
- ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів, у яких виявлені недоліки (без права подальшої реалізації на території України);
- реалізація електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками або з відновлюваних джерел енергії.

Акцизний податок не справляється:

- при реалізації легкових автомобілів для інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевого бюджетів та коштів фондів загальнообов'язкового соціального страхування;
- при реалізації легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб центральних органів влади, що реалізують політику з цивільного захисту пожежної і техногенної безпеки), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державних та місцевих бюджетів;
- у зв'язку із звільненням від сплати ПДВ (транзит, поставка в магазини безмитної торгівлі, переробка);
- при реалізації та ввезенні на митну територію підакцизних товарів, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів;
- при ввезенні на митну територію підакцизних товарів фізичними особами в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення;

- при ввезенні підакцизних товарів (крім алкогольних і тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги, за згодою Верховної Ради України, або як гуманітарної допомоги, наданої відповідно до Закону України “Про гуманітарну допомогу”;

- при реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів магазинами безмитної торгівлі.

5. Особливості сплати акцизного податку на алкогольні та тютюнові вироби

Згідно з постановою КМУ від 24.10.96 р. № 1284 алкогольні і тютюнові вироби підлягають маркуванню. Марки АП для вироблених в Україні та ввезених підакцизних товарів відрізняються дизайном та кольором.

Виробники алкогольних напоїв та тютюнових виробів проводять маркування кожної пляшки алкогольного напою та кожної пачки тютюнових виробів марками акцизного податку.

Маркуванню підлягають всі алкогольні напої із вмістом спирту етилового понад 8,5% об'ємних одиниць. Кожна марка АП на алкогольні напої повинна мати окремий номер та позначення про суму сплати АП на одиницю продукції, місяць і рік випуску марки.

Кожна марка АП на тютюнові вироби повинна мати окремий номер та позначення про квартал і рік випуску марки.

Акцизний податок по тютюнових výroбах сплачується через 10 днів після подання розрахунку акцизного збору за звітний місяць.

Продаж марок АП здійснює Головне управління ДФС кожної області. Для отримання марок АП вітчизняним виробникам алкогольних напоїв та тютюнових виробів потрібно подати:

- довідку про сплату податку;
- загальний розрахунок кількості марок;
- звіт про використання раніше придбаних марок;
- платіжний документ про перерахування плати за марки.

Імпортери для отримання марок подають заявку-розрахунок та платіжні документи, що підтверджують внесення плати за марки та сплату акцизного податку. У разі відсутності марок товари підлягають конфіскації та знищенню.

Ще одною особливістю оподаткування і контролю за сплатою АП по спирту і алкогольних напоях є створення акцизних складів (ст. 230 ПКУ).

На спеціально обладнаних акцизних складах постійно діють представники контролюючих органів, які здійснюють постійний безпосередній контроль за відпуском спирту етилового та сплатою акцизного податку.

Під час ввезення спирту на акцизний склад підприємства, що виробляє горілку та лікєро-горілчані вироби, представник податкової служби робить відмітку на товарно-транспортній накладній “В’їзд дозволено” та запис про це в журнал реєстрації.

Під час відвантаження алкогольних напоїв робиться відмітка на товарно-транспортній накладній “Виїзд дозволено”.

Вказані накладні мають бути зареєстровані в *Єдиному реєстрі товарно-транспортних накладних на переміщення спирту та алкогольних напоїв*.

Ще однією особливістю оподаткування алкогольних напоїв і тютюнових виробів є декларування виробниками максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби. Декларація про максимальні роздрібні ціни подається виробником або імпортером ДФС України не пізніше 10 та 25 числа місяця засобами електронного зв’язку. Встановлені максимальні роздрібні ціни повинні наноситись на упаковку разом з датою виробництва.

6. Особливості оподаткування пального

З 1 січня 2017 року платники податку при реалізації пального зобов’язані складати акцизну накладну та реєструвати її в Єдиному реєстрі акцизних накладних.

Акцизна накладна складається на обсяги пального:

- використаного для власного споживання;
- реалізованого для виробництва підакцизної продукції;
- втраченого, зіпсованого, знищеного.

Облік обсягу пального в системі електронного адміністрування здійснюється ДФС України. Одиницею обліку є літри, приведені до температури 15° Цельсія. Платникам податку автоматично відкриваються облікові картки в системі електронного адміністрування за кожним кодом товарної продукції. Реєстрація акцизних накладних на обсяг реалізованого пального визначається за спеціальною формулою, в якій враховується загальний обсяг отриманого пального; ввезеного на митну територію України; загальний обсяг виданого пального, в т.ч. втраченого.

$$\sum \text{АНакл} = \sum \text{АНаклОтр} + \sum \text{АМитн} + \sum \text{ЗаявкиПоповн} - \sum \text{КоригЗаявкиПоповн} - \sum \text{АНаклВид} - \sum \text{Втрат},$$

де:

$\sum \text{АНаклОтр}$ – загальний обсяг пального за отриманими платником податку акцизними накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі акцизних накладних;

$\sum \text{АМитн}$ – загальний обсяг пального, ввезеного на митну територію України, оформленого належним чином митними деклараціями, з якого сплачено акцизний податок;

ΣЗаявкиПоповн – загальний обсяг пального за оформленими та зареєстрованими в системі електронного адміністрування реалізації пального заявками на поповнення обсягу залишку пального, із списанням з облікових карток грошових коштів сплаченого акцизного податку в бюджет, рівних сумі акцизного податку для відповідного обсягу пального;

ΣКоригЗаявкиПоповн – загальний обсяг пального за оформленими та зареєстрованими в системі електронного адміністрування реалізації пального коригуваннями до заявок на поповнення обсягу залишку пального, за якими зменшується попередньо збільшений обсяг залишку пального;

ΣНаклВид – загальний обсяг пального за виданими платником податку акцизними накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі акцизних накладних;

ΣВтрат – загальний обсяг пального, втраченого як в межах, так і понад встановлені норми втрат, зіпсованого, знищеного, включаючи випадки аварії, пожежі, повені, інших форс-мажорних обставин, чи з іншої причини.

Якщо виникають потреби поповнити обсяги залишків пального, платник може зареєструвати заявку за умови наявності на обліковій картці сплаченого акцизного податку в обсягу, не меншому ніж акцизний податок, розрахований з обсягів, що показані в заявці. Кошти сплаченого акцизного податку, які обліковуються в системі електронного адміністрування, зраховуються на окремі рахунки в центральному органі Державної казначейської служби.

7. Порядок обчислення і сплати акцизного податку

Суми акцизного податку, що підлягають сплаті, визначаються платниками самостійно, виходячи з обсягів реалізованих підакцизних товарів за встановленими ставками.

Місячні декларації акцизного податку подаються органам ДФС не пізніше 20 числа місяця, наступного за звітним, а сплата в бюджет здійснюється протягом 10-ти днів з граничного строку подання декларації.

Виробник алкогольних напоїв зобов'язаний сплатити податок або подати податковому органу податковий вексель при отриманні спирту етилового неденатурованого строком до 90 к.д.

Податковий вексель вважається погашеним у разі сплати податку в повному обсязі та у встановлений у векселі строк. Сума податку, на яку погашається вексель, визначається виходячи з фактично отриманої кількості спирту та ставок податку на готову продукцію.

Сума акцизного податку по тютюнових виробках сплачується до бюджету протягом 5-ти робочих днів після отримання марок акцизного податку з доплатою (в разі потреби) на день подання акцизної декларації.

При ввезенні підакцизних товарів на митну територію України податок сплачується до/або в день подання митної декларації.

При ввезенні *маркованих підакцизних товарів* податок сплачується під час придбання марок акцизного податку з доплатою у день подання митної декларації

При реєстрації вантажних автомобілей, переобладнаних у легкові, в органах внутрішніх справ платники податку зобов'язані пред'явити квитанцію або платіжне доручення про сплату акцизного податку.

Суб'єкти господарювання, які здійснюють реалізацію окремих підакцизних товарів в роздрібній мережі (пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби), подають до 20 числа місяця, наступного за звітним, податкову декларацію та сплачують протягом 10-ти календарних днів акцизний податок.

Особа, яка реалізує товари в роздрібній мережі, сплачує податок до відповідного місцевого бюджету за місцем реалізації підакцизних товарів.

Питання для самоконтролю:

1. Хто є платником акцизного податку?
2. Які ви знаєте підакцизні товари?
3. Яка різниця між адвалорною та специфічною ставкою?
4. За якими ставками оподатковуються тютюнові вироби?
5. Особливості оподаткування алкогольних напоїв та тютюнових виробів.
6. Порядок складання та реєстрації акцизних накладних з пального.
7. Порядок визначення акцизного податку по окремих підакцизних товарах, реалізованих в роздрібній мережі.
8. Порядок подання звітності та сплати податку.

Тема 17.

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ

1. Платники податку, об'єкти та база оподаткування.
2. Ставки податку.
3. Порядок обчислення і сплати податку.

1. Платники податку, об'єкти та база оподаткування

Платниками екологічного податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, які не здійснюють підприємницьку діяльність, бюджетні установи, громадські організації, постійні представництва нерезидентів, під час провадження діяльності яких здійснюються:

- викиди забруднюючих речовин в атмосферу стаціонарними джерелами забруднення;
- скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;
- розміщення відходів;
- утворення радіоактивних відходів;
- тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений ліцензіями строк.

Не є платниками податку суб'єкти господарювання за розміщення відходів на власних територіях як вторинної сировини.

Об'єктами та базою оподаткування є обсяги та види забруднюючих речовин.

2. Ставки податку

Ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення встановлені за 1 тону забруднюючих речовин. Наприклад: ставка податку за викиди азоту – 2204,89 грн за 1 тону, бенз(о)пірену – 2 806 850,49 грн, ртуті – 93 463,38 грн, хрому – 59 192,69 грн і т.д. Всього 25 найменувань забруднюючих речовин.

Ставки податку за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти встановлені по 9 найменуваннях забруднюючих речовин, в т.ч. по нафтопродуктах – 8519,83 грн, нітратах – 7113,10 грн, фосфатах – 1157,54 грн за 1 тону.

За скиди забруднюючих речовин у ставки та озера ставки податку збільшуються у 1,5 рази.

Ставки податку за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах:

- люмінесцентних ламп – 13,54 грн за одиницю;
- обладнання та приладів, що містять ртуть, – 778,30 грн за одиницю.

Ставки за розміщення відходів встановлені *залежно від класу небезпеки та рівня небезпечності відходів*. Так, за розміщення відходів I класу небезпеки, надзвичайно небезпечного рівня, ставка податку становить 1264,07 грн за 1 тону.

За розміщення відходів на звалищах, на яких допускається забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів, ставки податку збільшуються у 3 рази. Крім того, встановлені *коефіцієнти* залежно від місця розміщення відходів: в межах населеного пункту або на відстані менш як 3 км – коефіцієнт 3, в інших випадках – коефіцієнт 1.

Ставка податку за утворення радіоактивних відходів становить 0,0114 гривень з розрахунку на 1 квт/год виробленої електроенергії. Для високоактивних відходів встановлено коефіцієнт 50, а для середньоактивних та низькоактивних – 2.

Ставки податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками:

- високоактивні – 541 743,45 грн за 1 куб. м;
- середньоактивні та низькоактивні – 10 112,54 грн за 1 куб.м.

3. Порядок обчислення і сплати податку

Базовий податковий період – квартал. Суми податку обчислюються за формулою, виходячи з фактичних обсягів скидів (викидів) забруднюючої речовини, ставок податку та коригуючих коефіцієнтів, а по реактивних відходах – за спеціальною формулою на підставі показників виробництва електричної енергії та з урахуванням фактичних об'ємів радіоактивних відходів, ставок, коефіцієнтів тощо.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері навколишнього середовища, органи виконавчої влади АРК, обласні державні адміністрації до 1 грудня подають до контролюючих органів перелік суб'єктів господарювання, яким видано дозволи на викиди та розміщення відходів. Якщо платник податку має кілька стаціонарних джерел забруднення або спеціально відведених для розміщення відходів місць в межах кількох населених пунктів або за їх межами, він подає податкову декларацію щодо кожного об'єкта окремо. У разі коли джерела забруднення або спеціально відведені місця для розміщення відходів в межах одного населеного пункту, платник податку подає одну податкову декларацію.

Екологічний податок сплачується одним платіжним дорученням на казначейські рахунки і розподіляється органами Казначейства відповідно до Бюджетного кодексу:

- 20% до державного бюджету;
- 25% до бюджетів міст обласного значення, об'єднаних територіальних громад, сіл, селищ;
- 55% до обласного бюджету.

Питання для самоконтролю:

1. Хто є платниками екологічного податку?
2. Які є об'єкти і база оподаткування?
3. Діючі ставки податку.
4. Податкова звітність.
5. Який порядок сплати податку?

Тема 18. РЕНТНА ПЛАТА, ЇЇ ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ

1. Загальна характеристика податку.
2. Склад рентної плати.
3. Особливості обчислення окремих складових частин рентної плати.
4. Податкова звітність.

1. Загальна характеристика податку

Відповідно до проведеної у грудні 2014 р. податкової реформи, 6 самостійних податків і зборів трансформовані в один податок “рентна плата”. Це такі податки і збори як збір за спеціальне використання води, збір за спеціальне використання лісових ресурсів, плата за транспортування нафти та інші.

2. Склад рентної плати

Податок “рентна плата” включає в себе такі види рентної плати:

- 1) рентна плата за користування надрами для видобутку корисних копалин;
- 2) рентна плата за користування надрами, не пов'язане з видобутком корисних копалин;
- 3) рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України;
- 4) рентна плата за спеціальне використання води;
- 5) рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів;
- 6) рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів та аміаку територією України.

Кожен з окремих складових рентної плати має свій об'єкт і базу оподаткування, ставки, порядок обрахування і сплати. Якщо платежі рентної плати за користування радіочастотним ресурсом, транспортування нафти і аміаку надходять до державного бюджету, то платежі решти складових частин рентної плати діляться між державним і місцевими бюджетами, крім рентної плати за використання природних ресурсів місцевого значення, яка повністю надходить до місцевих бюджетів.

3. Особливості обчислення окремих складових частин рентної плати

Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом

Платниками є загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом в межах

виділеної частини смуг радіочастот на підставі ліцензії на користування та дозволів на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою.

Об'єктом оподаткування є ширина смуги радіочастот, яка зазначена в ліцензії на користування або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу чи випромінювального пристрою для технологічних користувачів та для тих, хто користується ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм.

Ставки рентної плати встановлюються залежно від діапазону радіочастот за 1 МГц смуги радіочастот на місяць в гривні.

Наприклад: ставка рентної плати за радіозв'язок у системі охоронної та охоронно-пожежної сигналізації діапазоном 30-470 МГц становить 1035,5 грн на місяць.

Перелік користувачів радіочастотного ресурсу подається ДФС України Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації, двічі на рік: до 1 березня та до 1 вересня поточного року.

Платники рентної плати подають до контролюючих органів копії ліцензій та дозволів у місячний строк після їх видачі.

Рентна плата за спеціальне використання води

Платниками рентної плати є суб'єкти господарювання і юридичні особи, їх відокремлені підрозділи та фізичні особи – підприємці, які використовують воду шляхом її забору з водних об'єктів (первинні водокористувачі), та ті, які забирають воду від первинних об'єктів (вторинні водокористувачі).

З 1 січня 2018 року платниками рентної плати будуть тільки первинні водокористувачі.

Не є платниками рентної плати водокористувачі, які використовують воду виключно для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення.

Об'єктом оподаткування є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі з урахуванням втрат води в системах.

Ставки рентної плати встановлюються окремо за *спеціальне використання поверхневих вод та спеціальне використання підземних вод.*

Наприклад: ставка рентної плати 100 куб. метрів води басейну річки:

- Тиса 22,41 грн;
- Дністра – 29,84 грн;
- Приазов'я – 119,57 грн. тощо.

Ставка рентної плати за 100 куб. метрів підземної води:

- у Закарпатській області 52,3 грн;

- у Івано-Франківській – 124,5 грн;

- Донецькій – 94,66 грн і т.д..

Ставки плати за воду, що входить виключно до складу напоїв:

- 47,27 грн за 1 куб. м поверхневої води;

- 55,13 грн за 1 куб. м підземної води.

Житлово-комунальні підприємства застосовують до ставок води коефіцієнт 0,3.

Окремі ставки встановлені для потреб гідроенергетики, водного господарства та рибництва.

Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів

Платниками є юридичні особи і їх відокремлені підрозділи та фізичні особи – підприємці, які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу (лісорубного квитка) або договору про тимчасове користування лісами.

Об'єктами оподаткування є:

- деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування;

- деревина, заготовлена в порядку поліпшення якісного складу лісів;

- деревина, отримана у зв'язку з будівництвом трубопроводів, гідровузлів тощо;

- другорядні лісові матеріали (кора, пні, живиця та ін.);

- побічні лісові користування (заготівля сіна, випас худоби, заготівля дикоростучих грибів та ягід тощо).

Ставки рентної плати встановлені за 1 щільний куб. м деревини залежно від поясу лісів, розряду, найменувань лісової породи та розміру (велика, середня, дрібна чи дров'яна).

Наприклад: ставка рентної плати за 1 куб. м сосни великої у лісах другого поясу I розряду 225,72 грн, середньої – 144,14 грн, дрібної – 55,3 грн, а дров'яної – 5,69 грн.

До першого поясу належать усі ліси, за винятком лісів Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і лісів гірської зони Львівської області.

Розряди встановлюються для кожного кварталу (урочища) залежно від відстані між центром кварталу і найближчим нижнім лісозаготівельним складом чи пунктом відвантаження залізницею.

На деревину, заготовлену під час вибіркового рубок головного користування, ставки знижуються на 20 відсотків, а ставки за рубки з метою поліпшення якісного складу, посилення захисних властивостей та оздоровлення лісу – на 50 відсотків.

Ставки за заготівлю другорядних лісових матеріалів встановлюються обласними радами, Київською міською та ВР АПК.

Сума рентної плати обчислюється суб'єктами лісових відносин, які видають спеціальні дозволи.

Лісокористувачі щокварталу складають податкову декларацію з рентної плати, за винятком лісокористувачів, які вносять плату в касу до отримання лісових квитків. Це фізичні особи та фізичні особи – підприємці, лісокористувачі з інших областей.

Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин

Платниками є суб'єкти господарювання, фізичні особи, іноземці, фізичні особи – підприємці, які набули право користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі спеціальних дозволів на користування надрами.

Об'єктом оподаткування рентною платою по кожній наданій у користування ділянці надр є обсяг товарної продукції гірничого підприємства.

Ставки рентної плати встановлюються у відсотках від вартості товарної продукції.

Наприклад: ставка до вартості товарної продукції:

- чорних металів – 5%;
- залізної руди – 8%;
- бурштину – 25%;
- природного газу – 70% і т.д.

Податкові декларації з рентної плати подаються платником, починаючи з календарного кварталу, що настає за кварталом, в якому платник отримав спеціальний дозвіл. Податкові зобов'язання сплачуються за місцезнаходженням ділянки надр.

Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

Платниками рентної плати є юридичні та фізичні особи – підприємці, які використовують надра для:

- зберігання природного газу та нафти;
- витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції;
- вирощування грибів, овочів, квітів тощо;
- зберігання харчових продуктів.

Об'єктом оподаткування є обсяг підземного простору (ділянки) надр.

Ставки встановлені за одиницю обсягу користування надрами.

Наприклад: за витримування виноматеріалів – 1,19 грн за 1 кв. м, за вирощування грибів, овочів, квітів – 0,68 грн за 1 кв. м, за зберігання нафти і газу – 0,42 грн за 1 тис. куб. м активного об'єму та ін.

Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів, транзитне транспортування аміаку

Платниками рентної плати є суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів та надають послуги з транспортування вантажу трубопроводами України.

Об'єкти оподаткування:

- для нафти і нафтопродуктів є їх фактичні обсяги, що транспортуються територією України;
- для аміаку – сума добутоків відстаней відповідних маршрутів транспортування на обсяги аміаку, транспортованого кожним маршрутом.

Ставки оподаткування:

- 0,56 доларів США за транспортування однієї тонни нафти;
- 0,56 доларів США за транспортування однієї тонни нафтопродуктів;
- 2,4 доларів США за транзитне транспортування однієї тонни аміаку за кожні 100 км відстані.

Сума податкових зобов'язань визначається як добуток об'єкта оподаткування на ставку.

4. Податкова звітність

Платники рентної плати самостійно обчислюють суму податкових зобов'язань.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює *календарному кварталу*, крім рентної плати за видобування корисних копалин та транспортування нафти, нафтопродуктів та аміаку, податковий період для яких дорівнює *календарному місяцю*. Строк сплати – 10 днів з граничного строку подання декларацій. Податкові декларації подаються контролюючим органам:

а) з рентної плати за користування надрами – за місцезнаходженням ділянки;

б) з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом – за місцем податкової реєстрації;

в) з рентної плати за спеціальне використання води – за місцем податкової реєстрації;

г) з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів – за місцезнаходженням лісової ділянки;

г) з рентної плати за транспортування нафти, нафтопродуктів, аміаку – за місцем податкової адреси.

Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів сплачується щокварталу рівними частинами від суми рентної плати, визначеної у спеціальному дозволі.

Питання для самоконтролю:

1. Які податки і збори ввійшли до складу податку “рентна плата”?
2. Об’єкти, база і ставки рентної плати за спеціальне використання води.
3. Який порядок обчислення рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів?
4. Особливості обрахування рентної плати за використання надр.
5. Податкова звітність з рентних платежів.

Тема 19.

МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ: ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

1. Загальна характеристика місцевих податків і зборів.
2. Склад місцевих податків і зборів.
3. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.
4. Транспортний податок.
5. Земельний податок.
6. Туристичний збір.
7. Збір за місця для паркування транспортних засобів.

1. Загальна характеристика місцевих податків і зборів

Місцеві податки і збори – прямі податки, що надходять до місцевих бюджетів. Уведені Декретом Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 року в кількості 2 податків та 14 зборів.

У Податковому кодексі місцеві податки і збори були скорочені до 2-х податків та 3-х зборів. Станом на 1 січня 2017 року налічується 2 податки та 2 збори. У межах Податкового кодексу місцеві органи встановлюють на своїй території місцеві податки і збори, ставки та пільги з податків. Обов’язковими для встановлення є податки на майно, крім податку на нерухоме майно, та єдиний податок.

2. Склад місцевих податків і зборів

Місцеві податки і збори включають два податки: єдиний податок і податок на майно, та два збори: туристичний збір і збір за місця для паркування транспортних засобів.

Єдиний податок, порядок його обчислення та сплати викладений в темі “Спрощена система оподаткування”.

Податок на майно включає в себе три податки:

- податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- транспортний податок;
- плата за землю.

3. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Платниками податку є юридичні та фізичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової і нежитлової нерухомості.

Об'єктом оподаткування є об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка.

Не є об'єктами оподаткування:

- об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, що перебувають у власності органів державної влади та органів місцевого самоврядування;
 - будівлі дитячих будинків сімейного типу;
 - гуртожитки;
 - об'єкти житлової нерухомості, що належать дітям-сиротам, дітям інвалідам, дітям, що позбавлені батьківського піклування, але не більше одного об'єкта на дитину;
 - аварійні житлові будинки, визнані такими рішенням відповідної ради;
 - суб'єкти нежитлової нерухомості, які використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що проводять свою діяльність в малих архітектурних формах та на ринках;
 - будівлі промисловості: виробничі корпуси, цехи, складські приміщення промислових підприємств;
 - будівлі, споруди сільгоспвиробників, призначені для використання у сільськогосподарській діяльності;
 - об'єкти житлової і нежитлової нерухомості, які перебувають у власності громадських організацій інвалідів та їх підприємств;
 - об'єкти нерухомості релігійних організацій;
 - будівлі дошкільних та загальноосвітніх навчальних закладів;
 - об'єкти нежитлової нерухомості санаторно-курортних закладів для дітей;
 - об'єкти житлової нерухомості, які належать багатодітним або прийомним сім'ям, у яких виховується 5 і більше дітей;
 - об'єкти нежитлової нерухомості баз олімпійської та паралімпійської підготовки, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України.
- Базою оподаткування* є загальна площа об'єктів. База оподаткування об'єктів житлової і нежитлової нерухомості, що перебуває у власності юридичних осіб, обчислюється ними самостійно на підставі документів, що підтверджують право власності. База оподаткування об'єктів, що

перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється контролюючими органами на підставі *Державного реєстру речових прав на нерухоме майно*.

Пільги із сплати податку передбачені тільки для житлової нерухомості, що перебуває у власності фізичних осіб. Так, база оподаткування зменшується:

- для квартири незалежно від їх кількості – на 60 кв. м;
- для житлових будинків – на 120 кв. м;
- для різних типів об'єктів – на 180 кв. м.

Місцеві ради можуть встановлювати додаткові пільги для фізичних осіб, виходячи з їх майнового стану та рівня доходів, а також пільги з об'єктів нежитлової нерухомості залежно від майна, яке є об'єктом оподаткування.

Органи місцевого самоврядування до 25 грудня повідомляють контролюючому органу про ставки податку та надані пільги.

Пільги з податку для фізичних осіб не застосовуються, якщо площа об'єкта перевищує п'ятикратний розмір неоподаткованої площі (300 кв. м для квартири, 600 кв. м – для будинку). Крім того, пільга не застосовується, якщо об'єкт оподаткування використовується власником з метою одержання доходу (здається в оренду, лізинг, використовується у підприємницькій діяльності).

Ставка податку для об'єктів житлової і нежитлової нерухомості встановлюється рішенням місцевих органів влади в розмірі, що *не перевищує 1,5 відсотка мінімальної заробітної плати* на 1 січня податкового року.

За наявності у власника – фізичної чи юридичної особи об'єкта нерухомості, що перевищує 300 кв. м для квартири і 500 кв. м для будинку, сума податку збільшується на кожен об'єкт на 25 000 грн на рік.

Порядок обчислення та сплати податку:

Обчислення податку з об'єкта житлової і нежитлової нерухомості, які перебувають у власності фізичної особи, здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси власника об'єкта.

Контролюючі органи зобов'язані **до 1 липня** надіслати фізичній особі платіжне повідомлення-рішення, в якому вказується річна сума податку.

Податкове зобов'язання сплачується фізичними особами протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення.

Юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня і *до 20 лютого* подають контролюючому органу за місцем знаходження об'єкта декларацію з розбивкою річної суми рівними частинами щоквартально, які сплачуються авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця за звітним кварталом.

Приклад 1. Обчислення податку з об'єкта житлової нерухомості, що належить фізичній особі: загальна площа квартири 100 кв. м. Площа, що підлягає оподаткуванню, становить 40 кв. м (100 кв. м – 60 кв. м) Мінімальна зарплата на 1 січня 2017 року становить 3200 гривень. Ставка податку – 1,5 відсотка. Сума податку: $40 \text{ кв. м} \times 3200 \text{ грн} \times 1,5\% : 100 = 1920 \text{ грн}$.

Приклад 2. Обчислення податку із квартири загальною площею 400 кв. м (пільга не застосовується, оскільки загальна площа більше 300 кв. м). Сума податку: $400 \text{ кв. м} \times 3200 \text{ грн} \times 1,5\% : 100 = 19\,200 \text{ грн}$ та 25 000 грн за перевищення розміру об'єкта (300 кв. м).

Загальна річна сума податку: 19 200 грн + 25 000 грн = 44 200 грн.

4. Транспортний податок

Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані власні автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років, а середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати на 1 січня податкового року.

Ставка податку встановлена в розрахунку 25 000 грн на календарний рік. Податковим звітним періодом є *календарний рік*.

Порядок обчислення податку:

Платники податку – юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня і до 20 лютого подають контролюючому органу за місцем реєстрації об'єкта податкову декларацію, з розбивкою річної суми податку рівними частинами на чотири квартали.

Обчислення суми податку для фізичних осіб здійснюється контролюючим органом за місцем реєстрації платника податку, який надсилає платнику податку платіжне повідомлення-рішення до 1 липня звітного року.

Органи внутрішніх справ зобов'язані щомісяця у десятиденний строк після закінчення місяця подавати контролюючим органам необхідні відомості для обчислення податку.

Порядок сплати податку:

- фізичними особами – протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;

- юридичними особами – авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця за звітним кварталом.

5. Земельний податок

Платниками земельного податку є:

- власники земельних ділянок, земельних паїв;

- землекористувачі.

Об'єктами оподаткування земельним податком є:

- земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;
- земельні паї, які перебувають у власності.

Базою оподаткування є:

- нормативна грошова оцінка землі;
- площа земельних ділянок, нормативно-грошова оцінка яких не проведена.

До 15 липня звітного року місцеві ради оприлюднюють нормативно-грошову оцінку земельних ділянок на наступний бюджетний рік.

Ставки земельного податку залежать від категорії земель:

- для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 та не більше 1% нормативно-грошової оцінки;
- для земель загального користування – не більше 1%;
- для земель, які мають нормативно-грошову оцінку, – в розмірі до 3%;
- для земельних ділянок, які перебувають у постійному користуванні (крім державної та комунальної власності), – не більше 12% нормативно-грошової оцінки;
- для земельних ділянок, розташованих за межами населених пунктів, грошову оцінку яких не проведено, – в розмірі не більше 5%, а для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 та не більше 5% нормативної грошової оцінки 1 га площі ріллі в цілому по АРК або по області.

Пільги щодо сплати земельного податку для фізичних осіб:

Від сплати земельного податку звільняються:

- інваліди I-II груп;
- особи, які виховують трьох і більше дітей віком до 18 років;
- пенсіонери (за віком);
- ветерани війни;
- фізичні особи, що постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

Вказані пільги надаються за умови, що площа земельної ділянки не перевищує:

- 2 га – для ведення особистого селянського господарства;
- 0,25 га у селах, 0,15 га – у селищах, 0,10 га – у містах – для будівництва та обслуговування житлового будинку;
- 0,12 га – для ведення садівництва;
- 0,01 га – для будівництва гаражів;
- 0,10 га – для дачного будівництва.

Пільги по сплаті земельного податку для юридичних осіб:

Юридичні особи, що звільняються від сплати земельного податку:

- дошкільні та загальноосвітні навчальні заклади;
- заклади культури, науки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури і спорту, які утримуються за рахунок бюджетних коштів;

- громадські організації інвалідів, та засновани ними підприємства, в яких кількість інвалідів не менша 50% середньооблікової штатної чисельності працівників, а їх фонд оплати праці – не менший 25% загального фонду;

- санаторно-курортні та оздоровчі заклади громадських організацій інвалідів та оздоровчі заклади, які знаходяться на балансі неприбуткових організацій, та деякі інші.

Крім того, від сплати земельного податку звільняються:

- радіоактивно забруднені території;
- автомобільні дороги загального користування;
- паралельні об'їзні дороги;
- земельні ділянки кладовищ;
- земельні ділянки релігійних організацій;
- земельні ділянки сільськогосподарських підприємств, зайняті молодими садами, ягідниками та виноградниками до вступу їх в пору плодоношення, розсадники багаторічних насаджень та деякі інші.

Ставки податку встановлюються органами місцевого самоврядування до 25 грудня року, що передує плановому. Рішення про встановлені ставки та надані пільги надсилається контролюючому органу.

Базовий звітний період для земельного податку – *календарний рік*.

Порядок сплати податку:

Юридичні особи самостійно обчислюють земельний податок і не пізніше 20 лютого подають контролюючому органу декларацію.

Платник податку має право подавати і місячну податкову декларацію до 20 числа місяця, наступного за звітним.

Податкове зобов'язання сплачується юридичними особами рівними частинами за кожен місяць у сумі, визначеній в податковій декларації, протягом 30 днів, наступних за звітним місяцем.

Розрахунок земельного податку фізичних осіб здійснює контролюючий орган, який надсилає платникам до 1 липня звітного року платіжне повідомлення-рішення.

Фізичні особи сплачують земельний податок протягом 60-ти днів з дня вручення їм податкового повідомлення-рішення.

Податковим кодексом визначений порядок сплати орендарями орендної плати, яка прирівнюється до земельного податку.

Платниками орендної плати є орендарі земельної ділянки.

Об'єктом плати є земельна ділянка, здана в оренду.

Розмір орендної плати встановлюється в договорі оренди, але річна сума орендної плати:

- не може бути меншою розміру земельного податку, встановленого для відповідної категорії земельних ділянок;
- не може перевищувати 12% нормативно-грошової оцінки.

6. Туристичний збір

Платниками збору є громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які перебувають на території сільської, селищної, міської ради, яка прийняла рішення про встановлення туристичного збору, та отримують послуги з тимчасового проживання (ночівлі).

Не є платниками збору особи, які:

1) постійно проживають на територіях, на яких введено туристичний збір;

2) прибули у відрадження;

3) інваліди, діти-інваліди та особи, що супроводжують інвалідів I групи та дітей-інвалідів (не більше одного);

4) ветерани війни;

5) учасники ліквідації аварії на ЧАЕС;

6) особи, які прибули за путівками (курсівками) до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію Міністерства охорони здоров'я України;

7) діти віком до 18-ти років;

8) дитячі лікувальні та санаторно-курортні лікувальні заклади.

Базою оподаткування є вартість всього періоду проживання (ночівлі) за вирахуванням податку на додану вартість.

Ставка встановлена в розмірі від 0,5 до 1 відсотка до бази оподаткування. Конкретний розмір ставки встановлює відповідна рада: сільська, селищна, міська.

Сума туристичного збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується у строки, встановлені для квартального звітного періоду, тобто *протягом 40 днів* з дня останнього місяця кварталу подається декларація, а не *пізніше 10 днів* з дня граничного строку подання декларації сума збору сплачується до бюджету.

7. Збір за місця для паркування транспортних засобів

Платниками збору є юридичні особи та їх відокремлені підрозділи, а також фізичні особи – підприємці, які згідно з рішенням органів місцевого самоврядування здійснюють діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках або спеціально відведених автостоянках.

Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, яка рішенням сільської, селищної, міської ради спеціально відведена для паркування транспортних засобів, а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги, які побудовані за рахунок коштів місцевих бюджетів.

Базою оподаткування є площа земельної ділянки, відведеної для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів, які побудовані за рахунок коштів місцевих бюджетів.

Податковим кодексом *ставки встановлені за кожен день діяльності* у гривнях за 1 метр квадратний площі земельної ділянки з розрахунку 0,075 відсотків мінімальної зарплати на 1 січня податкового року. Конкретні ставки збору та порядок сплати встановлюється міською, сільською, селищною радою, з урахуванням місцезнаходження, кількості місць, способу паркування, режиму заповнення тощо.

Наприклад: якщо земельна ділянка 200 кв. м, а ставка 0,075, то в 2017 р. збір за місце для паркування транспортних засобів складе: $200 \times 0,075 \times 3200 : 100 = 640$ грн на день.

Податкова декларація має бути подана в податковий орган *через 40 днів* після закінчення звітного кварталу, а сума збору *сплачена протягом 10 днів* з граничного строку подання декларації.

Питання для самоконтролю:

1. Які ви знаєте місцеві податки?
2. Які місцеві податки і збори є обов'язковими для встановлення на території села, селища, міста?
3. Які ви знаєте податки на майно?
4. В якій статті Податкового кодексу перелічені об'єкти житлової та нежитлової нерухомості?
5. Які об'єкти житлової нерухомості підлягають оподаткуванню?
6. Пільги при нарахуванні податку з об'єктів житлової нерухомості.
7. Ставки податку з об'єктів житлової нерухомості.
8. Назвіть об'єкти нежитлової нерухомості.
9. Які об'єкти нежитлової нерухомості звільнені від оподаткування?
10. Як обчислюється податок, якщо площа житлової нерухомості для квартири 300 кв. м, для будинку – 500 кв. м?
11. Порядок обчислення та сплати податку юридичними та фізичними особами.
12. Хто є платниками транспортного збору?
13. Об'єкт оподаткування транспортним податком.
14. Ставка транспортного збору та порядок сплати.
15. Хто є платником земельного податку?
16. Від чого залежать ставки земельного податку та хто їх встановлює?
17. Діючі пільги із сплати земельного податку для фізичних осіб.
18. Які є пільги щодо сплати земельного податку юридичними особами?
19. Які особливості обчислення орендної плати?
20. Порядок сплати земельного податку юридичними особами.
21. Хто нараховує земельний податок для фізичних осіб, строки сплати податку?

22. База оподаткування, ставки, порядок встановлення та сплати туристичного збору.

23. Пільги при справлянні туристичного збору.

24. Які ставки збору за місця для паркування транспортних засобів встановлено з 1 січня 2017 року, порядок обчислення і сплати цього збору?

Тема 20.

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ НА ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СТРАХУВАННЯ

1. Загальна характеристика єдиного внеску.
2. Платники єдиного внеску.
3. База нарахування та розміри єдиного внеску.
4. Обчислення і сплата єдиного внеску.
5. Відповідальність за порушення порядку обчислення і сплати ЄСВ.

1. Загальна характеристика єдиного внеску

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) не входить до податкової системи України, однак контроль за повнотою нарахування і сплати єдиного внеску покладено на органи ДФС України.

У зв'язку з цим наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2016 року № 393 затверджена Інструкція “Про порядок нарахування і сплати єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування” відповідно до Закону України “Про збір та облік внесків на загальне державне соціальне страхування””.

2. Платники єдиного внеску

Платниками єдиного внеску є:

1) роботодавці:

- підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) чи за цивільно-правовим договором;

- фізичні особи – підприємці, що використовують працю інших осіб;

- фізичні особи, які проводять незалежну професійну діяльність та використовують працю інших осіб на умовах трудового договору;

2) підприємства, установи, фізичні особи, військові частини, які виплачують грошове забезпечення, допомогу з тимчасової непрацездатності у зв'язку з вагітністю та пологами окремим категоріям громадян;

3) фізичні особи – підприємці, в тому числі на спрощеній системі оподаткування;

4) особи, які проводять незалежну професійну діяльність;

5) особи, які добровільно беруть участь у системі державного страхування.

Звільняються від сплати єдиного внеску фізичні особи – підприємці та фізичні особи спрощеної системи оподаткування, які є пенсіонерами за віком або інваліди.

3. База нараховання та розміри єдиного внеску

Єдиний внесок встановлений із 1 січня 2015 року в розмірі 22% на суму нарахованої заробітної плати, включаючи основну та додаткову, та винагороди фізичним особам за виконання робіт за цивільно-правовими договорами.

Для фізичних осіб – підприємців єдиний внесок нараховується із чистого доходу, але не більше максимальної величини бази нараховання, та *не може бути меншим мінімального страхового внеску за місяць* (704 грн в 2017 році).

Для підприємств та організацій, у яких працюють інваліди, єдиний внесок сплачується в розмірі 8,41% нарахованої заробітної плати, включаючи основну і додаткову.

Для підприємств Всеукраїнських громадських організацій інвалідів, у яких кількість інвалідів становить 50% від загального числа працюючих, а витрати на оплату праці не менш 25%, встановлений ЄСВ 5,3%.

Максимальна база нараховання ЄСВ із 1 січня 2016 року дорівнює двадцяти п'яти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

Якщо база оподаткування менша за мінімальний розмір заробітної плати на 1 січня податкового року, то нараховання і сплата проводиться з розрахунку мінімальної заробітної плати.

4. Обчислення і сплата єдиного внеску

Єдиний внесок нараховується на суму, що визначається базою для нараховання, незалежно від джерела фінансування, форми, порядку, місця виплат.

Сплата єдиного внеску здійснюється за місцем обліку платника шляхом внесення відповідних сум на рахунки органів доходів і зборів, відкритих в органах Державної казначейської служби України.

Єдиний внесок сплачується платником шляхом перерахування безготівкових коштів з банківського рахунку.

Фізичні особи – підприємці можуть сплачувати єдиний внесок готівкою через банк чи відділення зв'язку.

Нарахування і сплата єдиного внеску здійснюється під час виплати заробітної плати (грошового забезпечення), але не пізніше 20 числа наступного місяця.

Фізичні особи – підприємці на загальній системі оподаткування здійснюють розрахунок ЄСВ за календарний рік до 10 лютого на підставі даних річної податкової декларації.

Базою нарахування єдиного внеску є чистий дохід, поділений на кількість місяців, протягом яких він отриманий.

У разі якщо таким платником не отримано чистий дохід у звітному році або окремому місяці звітного року, такий платник має право самостійно визначити базу нарахування, але при цьому сума єдиного внеску не може бути меншою розміру мінімального страхового внеску (704 грн на місяць у 2017 році).

Для платників незалежної професійної діяльності, працівників, які працюють у сільському господарстві, на сезонних роботах, встановлено строк сплати єдиного внеску за рік до 1 травня наступного року на підставі річної декларації з урахуванням кількості місяців, в яких отримано дохід.

Платники спрощеної системи оподаткування визначають єдиний внесок самостійно за базою, яка не може бути меншою за розмір мінімальної заробітної плати, але не більша за максимальну величину бази нарахування ЄСВ.

Єдиний внесок сплачується платниками спрощеної системи до 20 числа місяця наступного за звітним кварталом.

Платники єдиного податку першої групи сплачують єдиний внесок в розмірі 50 % від мінімального внеску, тобто 352 гривні на місяць (протягом 2017 року).

Із 1 січня 2017 року фізичні особи – підприємці, які не отримали дохід, або отримали збитки, сплачують ЄСВ в розмірі 22% від мінімальної заробітної плати на 1 січня 2017 року (704 грн на місяць).

5. Відповідальність за порушення порядку обчислення і сплати ЄСВ

За порушення норм законодавства про єдиний внесок органи доходів і зборів застосовують *штрафні санкції* у таких розмірах:

- у разі ухиляння від взяття на облік накладається штраф у розмірі 10 неоподаткованих мінімумів доходів громадян;
- за несплату або несвоєчасну сплату ЄСВ на платників накладається штраф у розмірі 20% своєчасно несплачених сум;
- за donарахування органом доходів і зборів ЄСВ – 10% зазначеної суми за кожен повний або неповний звітний період, за який donараховано таку суму, але не більше як 50% суми donарахованого єдиного внеску;

- за неналежне ведення бухгалтерської документації накладається штраф у розмірі від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

- за несвоєчасну, неповну сплату або несвоєчасну сплату сум ЄСВ одночасно з видачею сум виплат, на які нараховується єдиний внесок, накладається штраф у розмірі 10%;

- за неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності накладається штраф у розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів громадян.

Платникам ЄСВ на суму недоїмки також нараховується пеня з розрахунку 0,1% на суму фактично сплаченої недоїмки за кожний день несплати платежу.

За несвоєчасне перерахування або несвоєчасне зарахування на рахунки органів ДФС сум ЄСВ банкам нараховується пеня в розмірі 0,1% за кожний день прострочки.

Питання для самоконтролю:

1. Яких ви знаєте платників єдиного внеску?
2. Що є базою оподаткування єдиного внеску?
3. Які ви знаєте ставки оподаткування єдиного внеску?
4. Хто звільняється від сплати єдиного внеску?
5. Який порядок нарахування та сплати єдиного внеску?
6. Яка звітність із єдиного внеску?
7. Як нараховується пеня за несвоєчасну сплату ЄСВ?
8. Штрафні санкції та їх застосування.

Тема 21.

ПРАВОВІ ОСНОВИ ДЕРЖАВНОГО КРЕДИТУ

1. Загальна характеристика державних та місцевих запозичень.
2. Поняття державного кредиту. Види і форми державного боргу.
3. Правові основи місцевих запозичень.

1. Загальна характеристика державних та місцевих запозичень

Поняття державних та місцевих запозичень розглядають в економічному та правовому аспектах. Економічна сутність державних та місцевих запозичень полягає в залученні тимчасово вільних коштів юридичних і фізичних осіб.

З юридичної точки зору державні та місцеві запозичення – це урегульовані правовими нормами суспільні відносини щодо акумуляції державою, органами місцевого самоврядування тимчасово вільних коштів юридичних та фізичних осіб на умовах добровільності, строковості, відплатності з метою покриття бюджетного дефіциту, регулювання грошового обігу. Здійснення державних і місцевих запозичень призводить до утворення державного (або місцевого) боргу.

Розрізняють дві форми запозичень: *публічні* (державні, місцеві) та *приватні* (банківські). Залежно від позичальника державний (та місцевий) борг складається з усіх випущених і непогашених зобов'язань, що виникають на підставі законодавства або договору гарантій за кредитами.

Право на здійснення *державних внутрішніх та зовнішніх запозичень* належить державі в особі члена Кабінету Міністрів України. Верховна Рада АРК та міські ради мають право здійснювати *місцеві внутрішні запозичення*. *Місцеві зовнішні запозичення* можуть здійснювати лише ВР АРК, Київська, Севастопольська, міські ради міст обласного значення. При цьому місцеві зовнішні запозичення шляхом отримання кредитів (позик) від міжнародних фінансових організацій можуть здійснювати всі міські ради.

Право на здійснення місцевих запозичень належить АРК, територіальній громаді міста в особі керівника місцевого фінансового органу за дорученням ВР АРК, міської ради.

Бюджетна установа *не має права* здійснювати запозичення у будь-якій формі або надавати юридичним чи фізичним особам кредити з бюджету.

2. Поняття державного кредиту. Види і форми державного боргу

Інститут кредитування є однією із найбільш розроблених категорій в правовій науці, що не може викликати будь-якого подиву з огляду на його місце у фінансовій системі держави та значення у життєдіяльності всього суспільства. Однак щодо категорій “кредит” та “кредитування” загальноприйнятого визначення у працях дослідників-правознавців немає, а відповідно, у спеціальній літературі є досить багато різних визначень поняття кредиту.

Так, кредит визначається як надання грошей або товарів у борг на визначений строк на умовах відплатності та повернення³². У деяких працях міститься спроба визначити поняття кредиту через характеристику відносин між позичальником і кредитором з приводу поверненого

³² Марцелик М.О. Фінансове право : навч. посіб. / М.О. Марцелик, Т.О. Марцелик, В.А. Пригоцький за ред. В.К. Шкарупи. – К. : Знання, 2011. – С. 613.

руху вартості.³³ Інші автори стоять на позиції, що кредит – це засноване на кредитному правочині зобов'язання однієї особи – кредитора з приводу передачі у власність іншій особі – позичальнику додаткової платоспроможності, вираженої у грошовій формі, і зустрічне зобов'язання позичальника в майбутньому повернути борг та сплатити процент.³⁴

Класифікацію форм і видів кредиту слід здійснювати за кожним юридично значимим критерієм. Однак перш за все потрібно здійснити аналіз нормативних способів класифікації. Так, зокрема, згідно зі ст. 347 Господарського кодексу України, у сфері господарювання можуть використовуватися банківський, комерційний, лізинговий, іпотечний та інші форми кредиту. Крім того, там же зазначено, що кредити, які надаються банками, різняться за: строками користування (короткострокові – до одного року, середньострокові – до трьох років, довгострокові – понад три роки); способом забезпечення; ступенем ризику; методами надання; строками погашення; іншими умовами надання, користування або погашення.

За суб'єктом складом виділяються такі кредити: комерційний, банківський, державний, ломбардний, наданий кредитним союзом тощо. Найбільш поширеними є банківські та державні кредити.

Особливостями державного кредиту є:

- має публічну мету (спрямований на забезпечення загальнодержавних потреб, досягнення балансу між доходами і видатками бюджету) та регулюється нормами фінансового права;

- однією зі сторін обов'язково виступає держава;

- має непродуктивний характер (грошові кошти, як правило, спрямовані на покриття бюджетного дефіциту та не беруть участі у матеріальному виробництві);

- спричиняє виникнення державного боргу.

Кабінет Міністрів України визначає умови здійснення державних запозичень, у тому числі вид, валюту, строк та відсоткову ставку державного запозичення. У разі зменшення обсягу коштів від державних внутрішніх (зовнішніх) запозичень порівняно з обсягом, визначеним законом про Державний бюджет України, у зв'язку з погіршенням умов таких запозичень та/або кон'юнктури фінансового ринку допускається

³³ Рябко Л.Г. Правове регулювання кредитних відносин по законодавству України : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.03 / Л. Г. Рябко ; Національний університет внутрішніх справ. – Харків, 2002. – С. 8.

³⁴ Шемшученко Г.Ю. Фінансово-правові аспекти регулювання банківського кредитування : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Г.Ю. Шемшученко ; Інститут законодавства Верховної Ради України. – К., 2005. – С. 12.

збільшення обсягу коштів від державних зовнішніх (внутрішніх) запозичень з дотриманням граничного обсягу державного боргу.

Важливо підкреслити, що ця діяльність Кабінету Міністрів здійснюється в межах, визначених Верховною Радою України. Так, у ст. 16 Бюджетного кодексу України підкреслюється, що державні запозичення здійснюються в межах, визначених законом про Державний бюджет України, з дотриманням граничного обсягу державного боргу на кінець бюджетного періоду.

Загальний обсяг державного боргу та гарантованого державою боргу на кінець бюджетного періоду *не може перевищувати 60%* річного номінального обсягу валового внутрішнього продукту України.

Загальний обсяг місцевого боргу та гарантованого АРК чи територіальною громадою боргу станом на кінець бюджетного періоду *не може перевищувати 200% (для міста Києва – 400%)* середньорічного індикативного прогнозного обсягу надходжень бюджету розвитку, визначеного прогнозом відповідного місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди.

Кредити від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних програм (проектів) залучаються державою на підставі міжнародних договорів України і належать до державних зовнішніх запозичень. Кошти для реалізації таких інвестиційних програм, а також витрати на обслуговування та погашення відповідних кредитів (позик) передбачаються у законі про Державний бюджет України протягом усього строку дії кредитних договорів. Відповідні міжнародні договори не потребують ратифікації, якщо інше не встановлено законом

З метою забезпечення дотримання граничних обсягів державного (місцевого) боргу, Міністерство фінансів веде *Реєстр державного боргу, Реєстр державних гарантій*, а також *Реєстр місцевих запозичень та місцевих гарантій*.

Суб'єктом правовідносин по державному кредиту є також Національний банк України, що готує пропозиції Кабінету Міністрів для політики у цій сфері, виконує операції з обслуговування, розміщення боргових зобов'язань, їх погашення і виплати доходів кредиторам.

Законодавче визначення **державного боргу** закріплене в ст. 2 Бюджетного кодексу України як загальна сума боргових зобов'язань держави з повернення отриманих та непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають внаслідок державного запозичення.

Як об'єкт правовідносин з державного кредитування *державний борг можна класифікувати за різними підставами:*

1. **За строком дії** розрізняють короткостроковий (до одного року), середньостроковий (від одного до п'яти років) і довгостроковий (5 і більше років).

2. **За територіальністю** поділяється на:

- зовнішній державний борг – це борг іноземним державам, організаціям і особам;
- внутрішній державний борг – це борг держави своєму населенню (юридичним і фізичним особам).

3. **Залежно від виду виплат:**

- капітальний борг, який включає усю суму випущених та непогашених зобов'язань з процентами по них;
- поточний борг, який включає лише витрати, пов'язані з виплатою процентів по боргових зобов'язаннях, та ті боргові зобов'язання, строк погашення яких наступив.

4. **За формою** державні боргові зобов'язання поділяються на:

- а) облігації внутрішніх державних позик;
- б) казначейські зобов'язання України; інші зобов'язання у грошовій формі, гарантовані Урядом;
- в) кредити, отримані урядом.

Державні облігації поділяються на облігації внутрішніх державних позик, зовнішніх державних позик та цільові облігації внутрішніх державних позик. Облігації державних внутрішніх позик України є:

- короткострокові;
- середньострокові;
- довгострокові.

Короткострокові облігації з терміном обігу до 1 року і 0% ставкою доходу реалізуються фізичним і юридичним особам за вартістю, нижче номінальної, різниця – доходи власника облігації. *Середньострокові облігації* з терміном обігу від 1 до 5 років, з річною відсотковою ставкою доходу. *Довгострокові облігації* – терміном понад 5 років, з річною відсотковою ставкою, в розмірі середньозваженої доходності.

Існують також такі *види облігацій* внутрішніх державних позик: універсальні, відсоткові, безвідсоткові, виграшні, безпрограшні, відсотково-виграшні, заставні, незаставні, неринкові. Облігації зовнішніх державних позик випускаються процентними, дисконтними, іменними та на пред'явника. Оплачуються у вільно конвертованій валюті.

3. Правові основи місцевих запозичень

Одним із важливих напрямів бюджетної реформи в Україні є створення умов для розвитку ринку місцевих (муніципальних) запозичень, що повинно сприяти фінансовій самостійності територіальних громад, активізації інвестиційної діяльності органів місцевого самоврядування.

Ринок місцевих (муніципальних) запозичень забезпечує обіг фінансових активів, які є джерелом фінансування інвестиційних програм та проектів місцевих територіальних громад. Правова основа формування

ринку муніципальних запозичень закладена і в ст. 9 Європейської Хартії місцевого самоврядування, яка встановлює, що для здійснення позик інвестиційного капіталу органи місцевого самоврядування мають мати доступ до національного ринку капіталу в межах закону.

Відповідно до ст. 2 Бюджетного кодексу України місцеве запозичення – операції з отримання до бюджету Автономної Республіки Крим чи міського бюджету кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування бюджету Автономної Республіки Крим чи міського бюджету. Під муніципальними запозиченнями в правовому аспекті, на нашу думку, варто розуміти муніципальні позики, що здійснюються шляхом випуску цінних паперів від імені територіальної громади, розміщених на внутрішньому ринку, і кредити, що залучаються до місцевого бюджету від інших бюджетів та кредитних організацій, за якими виникають муніципальні боргові зобов'язання.³⁵

У багатьох країнах світу кошти для фінансування місцевої інфраструктури мобілізуються з внутрішніх джерел, тоді як іноземні запозичення виступають скоріше доповненням, а не заміником національного фінансування. Наприклад, муніципальні цінні папери посідають за надійністю друге місце після боргових зобов'язань Казначейства США. Ось чому приватні особи володіють у тій чи іншій формі 74% муніципального боргу, величина якого оцінюється в 1,3 трлн дол. (тоді як сума всіх боргових зобов'язань, які оформлені облігаціями та підлягають сплаті, перевищує 13 трлн дол. США). В Японії обсяг таких зобов'язань становить приблизно 40,5 трлн єн (тоді як відповідний показник ринку урядових облігацій дорівнює 265,8 трлн. єн).³⁶

У країнах Європейського Союзу також поширене використання муніципальних запозичень, які формують 10-15% доходів місцевих бюджетів. Для прикладу, Великобританія емітувала близько 50 млрд фунтів стерлінгів муніципальних облігацій, Нідерланди – на суму 32 млрд євро. У Нідерландах завдяки законодавчо закріпленій системі гарантування платоспроможності муніципалітетів та згідно з нормативами Центробанку муніципальні запозичення мають нульовий ризик.³⁷

³⁵ Савчин М. Суверенні запозичення держави та національна економічна безпека / Михайло Савчин, Марія Менджул, Михайло Завидняк // Український часопис міжнародного права. – 2016. – № 2. – С. 64.

³⁶ Орлюк О.П. Фінансове право. Академічний курс : підручник / О.П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2010. – С. 593.

³⁷ Сторонянська І.З. Проблеми організації та ефективності використання муніципальних запозичень / Сторонянська І.З., Музика І.С. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ird.gov.ua/vid_7/vid7_2013_s02.pdf

Відповідно до ст. 73 Бюджетного кодексу України Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад за рішенням Верховної Ради АРК або відповідної місцевої ради можуть отримувати:

1) позики на покриття тимчасових касових розривів, що виникають за загальним фондом та бюджетом розвитку місцевих бюджетів, у фінансових установах на строк до трьох місяців у межах поточного бюджетного періоду, у виняткових випадках за рішенням Кабінету Міністрів України стосовно бюджету АРК і міських бюджетів – у межах поточного бюджетного періоду;

2) позики на покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, пов'язаних із забезпеченням захищених видатків загального фонду, покриваються Казначейством України в межах поточного бюджетного періоду. Такі позики не надаються у разі розміщення коштів місцевого бюджету на депозитах та/або обслуговування коштів місцевого бюджету в частині бюджету розвитку та власних надходжень бюджетних установ в установах банків.

В Україні держава не несе відповідальності за борговими зобов'язаннями Автономної Республіки Крим і територіальних громад. Крім того, надання позик з одного бюджету іншому в Україні забороняється. На нашу думку, це не правильно, і з метою розвитку ринку муніципальних запозичень варто надати право територіальним громадам давати позики.

Обсяг та умови здійснення місцевих запозичень і надання місцевих гарантій погоджуються з Міністерством фінансів України. Обсяг та умови здійснення місцевих зовнішніх запозичень шляхом отримання кредитів (позик) від міжнародних фінансових організацій і надання місцевих гарантій для забезпечення повного або часткового виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання, що виникають за кредитами (позиками) від міжнародних фінансових організацій, вважаються погодженими, якщо Міністерством фінансів України рішення не прийнято протягом одного місяця з дня надходження документів на погодження. Порядок здійснення місцевих запозичень і надання місцевих гарантій встановлюється Кабінетом Міністрів України.³⁸

В Україні запозичення може здійснюватися у формі: укладення договорів позики (кредитних договорів); випуску облігацій місцевих позик. У разі відкритого (публічного) розміщення облігацій місцевих позик на фондовій біржі їх продаж може здійснюватися за ціною, відмінною від номінальної вартості, але не нижче такої вартості (крім дисконтних об-

³⁸ Про затвердження Порядку здійснення місцевих запозичень: постанова Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 р. № 110 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 12. – С. 41.

лігацій). Усі договори про місцеві запозичення, договори, виконання зобов'язань за якими забезпечено місцевими гарантіями, та договори про відшкодування витрат місцевого бюджету, а також зміни істотних умов таких договорів реєструються у Реєстрі місцевих запозичень та місцевих гарантій.

В Україні у 2016 р. було зареєстровано 13 місцевих запозичень, з них жодного випуску облігацій. У 2014 році було зареєстровано 15 місцевих запозичень, з них 14 зовнішніх кредитів від НЕФКО та Європейського банку реконструкції та розвитку. Водночас здійснений аналіз показав, що порівняно з 2012 роком спостерігається зменшення кількості місцевих запозичень, як у кількісному вимірі, так і у показниках залучених коштів.³⁹

Певною мірою це пояснюється зміцненням дохідної частини місцевих бюджетів у зв'язку з проведенням в Україні бюджетної реформи, направленої на децентралізацію бюджетних коштів.

Видатки місцевого бюджету на обслуговування місцевого боргу не можуть перевищувати 10 відсотків видатків загального фонду місцевого бюджету протягом будь-якого бюджетного періоду, коли планується обслуговування місцевого боргу. Крім того, гарантією для позичальників є те, що якщо у процесі погашення місцевого боргу та платежів з його обслуговування, обумовлених договором між кредитором та позичальником, порушується графік погашення з вини позичальника, Верховна Рада АРК, відповідна міська рада не мають права здійснювати нові місцеві запозичення протягом п'яти наступних років.

Питання для самоконтролю:

1. Яким документом визначено розмір державного боргу відносно ВВП?
2. Які ви знаєте види державного боргу?
3. Якими цінними паперами оформляються державні та місцеві запозичення?
4. Які є форми управління державним боргом?
5. Хто приймає рішення про державні запозичення, їх розмір та порядок погашення?
6. Хто із органів місцевого самоврядування має право на запозичення? Їхні види.
7. Хто здійснює випуск цінних паперів?

³⁹ М. Савчин. Суверенні запозичення держави та національна економічна безпека / Михайло Савчин, Марія Менджул, Михайло Завидняк // Український часопис міжнародного права. – 2016. – № 2. – С. 65.

Тема 22.
ПРАВОВІ ОСНОВИ
КОШТОРИСНО-БЮДЖЕТНОГО ФІНАНСУВАННЯ

1. Поняття та принципи бюджетного фінансування.
2. Порядок складання, розгляду та затвердження кошторису.
3. Порядок виконання кошторису.

1. Поняття та принципи бюджетного фінансування

Сукупність усіх видів видатків держави, органів місцевого самоврядування – це **система публічних видатків**, які класифікуються:

1) *за формою власності*:

- державні;
- місцеві;

2) *за джерелами фінансування*:

- централізовані;
- децентралізовані;

3) *за економічною ознакою*:

- поточні;
- капітальні;

4) *за суспільним призначенням*:

- видатки на розвиток матеріального виробництва;
- видатки на розвиток нематеріальної сфери;

5) *за галузевою ознакою*: фінансування промисловості, сільського господарства, оборони, управління, науки, освіти, охорони здоров'я тощо.

Основне місце серед видатків – видатки державного та місцевих бюджетів.

Основою фінансування публічних видатків є такі *принципи*: плановості, безповоротності та безвідплатності, режиму економії, цільового спрямування та контролю.

Залежно від джерел фінансування виділяють такі види фінансування:

- бюджетне;
- самофінансування;
- кредитне.

Бюджетне фінансування – безповоротний, безвідплатний відпуск коштів з державного бюджету та місцевих бюджетів з метою виконання завдань і функцій держави та місцевих органів влади.

Бюджетне фінансування, крім загальних, має *специфічні принципи*:

- фінансування витрат здійснюється з одного бюджету;

- фінансування на основі економічних, науково обґрунтованих нормативів.

2. Порядок складання, розгляду та затвердження кошторису

Фінансування бюджетних установ здійснюється на основі кошторису.

Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторису затверджені постановою Кабінету Міністрів України № 228 від 28.02.2002 року (із змінами).

Кошторис бюджетної установи – це основний плановий документ, який надає повноваження бюджетній установі стосовно одержання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень.

Існує два види кошторисів: індивідуальний та зведений.

Кожна бюджетна установа складає **індивідуальний кошторис**, який має такі складові частини:

- загальний фонд, який містить обсяг із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків бюджету на виконання бюджетною установою основних функцій;

- спеціальний фонд, який містить обсяг находжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством.

Кошторис бюджетної установи складається з двох розділів (у розрізі загального та спеціального фонду) та за кодами економічної класифікації:

I розділ – надходження в т.ч.:

- загального фонду бюджету;

- спеціального фонду бюджету.

До надходжень спеціального фонду бюджету включаються:

- плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю;

- плата за оренду майна;

- повернення кредитів;

- інші джерела власних надходжень.

II розділ кошторису включає:

- поточні видатки;

- капітальні видатки.

Поточні видатки – це:

- оплата праці;

- грошове забезпечення військовослужбовців;

- нарахування на оплату праці;
- використання товарів, послуг;
- обладнання та інвентар;
- медикаменти та перев'язувальні матеріали;
- продукти харчування;
- оплата комунальних послуг та енергоносіїв;
- інші поточні видатки.

Капітальні видатки включають:

- придбання основного капіталу;
- придбання обладнання;
- капітальне будівництво;
- капітальний ремонт тощо.

Приклад 1. Надходження коштів із загального фонду бюджету по управлінню освіти Ужгородської міської ради згідно із затвердженим кошторисом на 2017 рік складають 218,4 млн грн. Поточні видатки загального фонду управління освіти на 2017 рік затверджені в сумі 218,4 млн грн, у т. ч. заробітна плата 152,5 млн грн або 70%, використання товарів і послуг – 33,5 млн грн, або 14,5%, оплата комунальних послуг – 22,9 млн грн, або 10,5%. Кошти на капітальні видатки управління освіти не передбачені.

Приклад 2. Поточні видатки відділу охорони здоров'я на 2017 рік затверджені в сумі 76,1 млн грн, у т.ч. заробітна плата 44,6 млн грн, або 58,5%, придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів – 8,0 млн грн, або трохи більше 10% від загальної суми; на продукти харчування – 1,8 млн грн, або лише 2,5%; оплата комунальних послуг – 10,4 млн грн, або 13,7%.

Вказані дані свідчать про те, що основна частина коштів бюджетних установ використовується на заробітну плату та комунальні послуги.

Крім кошторису, бюджетна установа має мати план асигнувань та штатний розпис.

План асигнувань загального фонду бюджету – це помісячний розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у загальному фонді кошторису, за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету, які регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до взятих зобов'язань.

План надання кредитів із загального фонду бюджету – це помісячний розподіл надання кредитів з бюджету, затверджених у загальному фонді.

План спеціального фонду – це помісячний розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у спеціальному фонді кошторису, за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету.

План використання бюджетних коштів – це розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі в розрізі видатків бюджету, структура яких відповідає повній економічній класифікації видатків бюджету.

Помісячний план використання бюджетних коштів – це помісячний розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету, який регламентує для вищих навчальних закладів, наукових установ та закладів охорони здоров'я протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до бюджетних зобов'язань.

Кожна бюджетна установа для забезпечення своєї діяльності складає індивідуальний кошторис плану асигнувань загального фонду бюджету, плану надання кредитів із загального фонду, плану спеціального фонду, а вищі навчальні заклади та наукові установи, заклади охорони здоров'я – також індивідуальні плани використання бюджетних коштів.

На основі проектів **зведених кошторисів** головні розпорядники формують бюджетні запити, які подають до МФ України, МФ АРК, до місцевих фінансових органів для включення до проектів відповідних бюджетів.

Під час визначення обсягів видатків бюджету або надання кредитів з бюджету розпорядників нижчого рівня, головні розпорядники повинні врахувати об'єктивну потребу в коштах кожної установи виходячи з її основних виробничих показників і контингенту, які встановлюються для установи (кількість класів, учнів в школах, ліжок у лікарнях, дітей у дошкільних закладах тощо), обсягу виконаної роботи, штатної чисельності, необхідності погашення дебеторської і кредиторської заборгованості та реалізації окремих програм.

Обов'язковим є виконання вимог щодо позачергового забезпечення бюджетними коштами видатків на оплату праці з нарахуваннями, виплату стипендій, а також господарське утримання установ (захищені статті видатків бюджету).

Після затвердження державного та місцевих бюджетів проекти зведених кошторисів приводяться у відповідність з показниками цих бюджетів.

У двотижневий строк з дня прийняття Закону про Державний бюджет України, відповідних рішень ВР АРК, місцевих рад, Міністерство фінансів України, Міністерство фінансів АРК, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників **лімітні довідки** про бюджетні асигнування.

Лімітна довідка – це документ, який містить затверджені бюджетні призначення та їх помісячний розподіл.

Лімітні довідки доводяться до відома головних розпорядників, розпорядників нижчого рівня для уточнення проектів кошторисів і складання проектів-планів асигнувань загального фонду, спеціального фонду, помісячних планів використання бюджетних коштів.

Головні розпорядники після одержання лімітних довідок подають Міністерству фінансів, місцевим фінансовим органам уточнені проекти зведених кошторисів, а головні розпорядники коштів, через які отримують бюджетні призначення вищі навчальні заклади та наукові установи, заклади охорони здоров'я, а також уточнені проекти зведених планів використання бюджетних коштів, зведених помісячних планів для складання і затвердження **розпису** відповідного бюджету в розрізі головних розпорядників.

Міністерство фінансів надсилає Державній казначейській службі для реєстрації, обліку та виконання затверджений розпис Державного бюджету.

Державна казначейська служба протягом 3-х робочих днів після затвердження розпису доводить до головних розпорядників **витяги** з його складових частин, які є підставою для затвердження в установленому порядку:

- кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів і помісячних планів використання бюджетних коштів – усіма розпорядниками;
- планів використання бюджетних коштів – одержувачами.

Міністерство фінансів надсилає для реєстрації, обліку та виконання помісячний *розподіл міжбюджетних трансфертів* відповідним місцевим бюджетам, Казначейству, яке доводить показники розподілу Міністерству фінансів АРК та місцевим фінансовим органам.

Міністерство фінансів АРК, місцеві фінансові органи також доводять до органів Казначейства затвержені розписи відповідних місцевих бюджетів. У 30-денний строк після затвердження розпису мають бути затвержені кошториси, плани асигнувань загального фонду, плани надання кредитів, плани спеціального фонду, плани помісячних використань бюджетних коштів, штатні розписи.

Кошториси, плани асигнувань загального фонду, плани надання кредитів загального фонду, плани спеціального фонду і штатні розписи затверджуються для:

- міністерств – державним секретарем міністерства за погодженням з Міністерством фінансів;
- обласних, Київської, Севастопольської міських державних адміністрацій – головами відповідних адміністрацій за погодженням з Міністерством фінансів;

- управлінь, відділів обласних, районних, міських державних адміністрацій – обласною державною адміністрацією після погодження з обласними та міськими фінансовими органами;

- бюджетних установ, що утримуються за рахунок бюджетів сіл, селищ, міст, об'єднаних територіальних громад – міськими, сільськими, селищними головами.

Кошториси і штатні розписи національних вищих навчальних закладів затверджуються керівниками цих закладів за погодженням з головним розпорядником.

Плани використання бюджетних коштів *одержувачів* затверджуються їх керівниками за погодженням з розпорядниками, через яких вони отримують бюджетні кошти.

У тижневий термін після затвердження штатних розписів головні розпорядники подають фінансовим органам зведені показники за мережею, штатними розписами і контингентом установ та одержувачів.

3. Порядок виконання кошторису

Органи Державної казначейської служби здійснюють контроль за відповідністю розподілу показників зведених кошторисів, планів асигнувань загального бюджету, планів надання кредитів із загального фонду, планів спеціального фонду використання бюджетних коштів даним бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів органів Казначейства.

Розпорядники повинні затвердити у кошторисах обсяг коштів для проведення розрахунків за електричну та теплову енергію, водопостачання, природний газ та послуги зв'язку, які споживають бюджетні установи, у повному обсязі в розрахунку на рік з урахуванням коштів загального та спеціального фондів відповідно до Бюджетного кодексу України та закону про Державний бюджет України. Здійснення видатків бюджету та надання кредитів з бюджету без затверджених у встановленому порядку кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду і планів використання бюджетних фондів, помісячних планів використання бюджетних коштів припиняється через 3 календарних дні після затвердження розписів відповідних бюджетів.

До затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджетів, планів спеціального фонду і планів використання бюджетних коштів, помісячних планів використання бюджетних коштів підставою для здійснення видатків бюджету та надання кредитів з бюджету є проекти зазначених кошторисів і планів, засвідчені підписами

керівника установи та керівника її фінансового підрозділу або бухгалтерською службою.

Після закінчення 30-денного терміну від одержання відповідних документів органи Казначейства здійснюють операції з розрахунково-касового обслуговування розпорядників бюджетних коштів тільки відповідно до затверджених та зареєстрованих у обліку відповідних органів Казначейства кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджетів, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів.

Розпорядники бюджетних коштів мають право брати бюджетні зобов'язання щодо видатків бюджету відповідно до кошторисів плану асигнувань загального фонду, спеціального фонду, виходячи з потреби у забезпеченні здійснення пріоритетних заходів.

Розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання за спеціальним фондом виключно в межах фактичного надходження до такого фонду.

У разі внесення змін до кошторису, плану асигнувань загального фонду та плану спеціального фонду складаються відповідні довідки, які затверджуються і виконуються у тому ж порядку, що і кошторис.

Органи Казначейства ведуть облік таких змін та відображають у звіті про виконання бюджетів.

Питання для самоконтролю:

1. Які види кошторисів ви знаєте?
2. Який порядок затвердження індивідуального кошторису?
3. З яких частин складається кошторис?
4. Хто затверджує кошториси?
5. Який порядок виконання кошторису?
6. Контроль органів Державної казначейської служби за виконанням кошторисів.
7. Що таке лімітна довідка, її призначення?

Тема 23. ПРАВОВІ ОСНОВИ БАНКІВСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

1. Поняття та джерела правового регулювання банківської діяльності.
2. Банківська система України: поняття та структура.
3. Правовий статус Національного банку України.
4. Порядок створення та правові засади діяльності комерційних банків в Україні.

1. Поняття та джерела правового регулювання банківської діяльності

Розвиток ринкової економіки в будь-якій демократичній державі важко уявити без банківської системи. Питання ефективності роботи банківської системи в Україні стоїть особливо гостро, оскільки в останні роки в нашій державі проходить складний процес ринкової трансформації економіки. Ефективна діяльність банківських інститутів істотно підвищує конкурентоздатність підприємств і економіки в цілому, сприяє досягненню позитивних результатів у її реформуванні.

Банківська діяльність виникла в результаті тривалої еволюції розвитку суспільства. В сучасних умовах без неї не може функціонувати розвинена економічна система. Об'єктивність діяльності кредитно-фінансових інститутів зумовлена існуванням потреби суспільства у здійсненні специфічних операцій, які може виконувати лише банк, а саме: комплексне виконання трьох базових операцій, які спрямовані на утворення грошових ресурсів, надання кредитів та сприяння платіжному обігу.⁴⁰ Латковська Т. А. обґрунтовує, що банківська діяльність – це особливий вид господарської діяльності, що систематично здійснюється спеціальними суб'єктами (банками) на підставі ліцензії (дозволу) НБУ, спрямована на здійснення банківських операцій та надання банківських послуг, функціонування та розвиток банківської системи, реалізацію грошово-кредитної політики держави.⁴¹

Відповідно до ст. 2 Закону України “Про банки і банківську діяльність” **банківська діяльність** – залучення внесків грошових коштів фізичних і юридичних осіб та розміщення зазначених коштів від свого імені, на

⁴⁰ Петренко К.В. Банківська діяльність та механізм її регулювання в умовах ринкової трансформації : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.04.01 / К.В. Петренко – К., 2004. – С. 6.

⁴¹ Латковська Т.А. Фінансово-правове регулювання організації та функціонування банківської системи в Україні та зарубіжних країнах: порівняльно-правовий аналіз : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07 / Т.А. Латковська. – Одеса, 2008. – С. 14.

власних умовах та на власний ризик, відкриття і ведення банківських рахунків фізичних та юридичних осіб.

Безперечно, суб'єктами банківської діяльності є банки. Станом на 1 липня 2016 р., згідно з офіційними даними НБУ, в Україні 101 діючий банк, тоді як в 2013 року до державного реєстру банків було внесено 183 банки.

В Європейському Союзі, відповідно до Директиви Європейського парламенту та Ради 2006/48/ЕС, можливі такі види банківської діяльності:

- прийняття депозитів та інших коштів на зворотній основі; послуги з переказу грошей;
- надання кредитів (споживчих, іпотечних, факторингових з правом або без права регресу);
- фінансування комерційних операцій (форфейтинг);
- торгівля за власний рахунок або за рахунок клієнтів (операції за дорученням клієнтів або від свого імені):
 - а) інструментами грошового ринку (чеки, векселі, депозитні сертифікати тощо);
 - б) валютою;
 - в) фінансовими ф'ючерсами та опціонами;
 - г) інструментами, що базуються на обмінних курсах та відсотках;
 - г) цінними паперами, що підлягають обігу;
- участь у випуску цінних паперів та надання послуг, пов'язаних з таким випуском;
 - надання гарантій та поручительств;
 - фінансовий лізинг;
 - послуги зі зберігання у сейфі;
 - випуск та обслуговування платіжних засобів (наприклад, кредитних карток, дорожніх та банківських чеків);
 - надання довідкової інформації (надання консультативних та інформаційних послуг);
 - зберігання та управління цінними паперами;
 - управління портфелем цінних паперів та надання консультацій щодо такого управління;
 - посередництво на міжбанківських ринках;
 - надання підприємствам консультацій щодо структури капіталу, промислової стратегії та пов'язаних з цим питань, а також надання консультацій та послуг стосовно злиття та придбання підприємств.⁴²

⁴² Молодіко К.Ю. Банківські послуги: проблеми визначення та імплементації стандартів ЄС / К.Ю. Молодіко // Міжнародне приватне право: розвиток, порівняльний аспект, гармонізація – С. 176-180. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ppip/2009_8/Molodiko.pdf

Отож, з метою гармонізації законодавства України із правом ЄС, за-
слуговує на увагу позиція М.В. Сідака⁴³, що необхідно здійснити імплементацію норм Додатку I Директиви № 2006/48/ЄС до Закону України “Про банки та банківську діяльність” щодо переліку операцій та послуг, які мають право здійснювати кредитні та фінансові інститути.

У зв’язку з цим виникає *необхідність ввести такі нові операції*:

- 1) випуск і обслуговування засобів оплати (наприклад кредитних карток, дорожніх чеків);
- 2) торгівля за власний рахунок або за рахунок клієнтів у:
 - а) ринкових грошових документах (чеках, депозитних сертифікатах і т. ін.);
 - б) іноземній валюті;
 - в) фінансових ф’ючерсах і опціонах;
 - г) документах, пов’язаних з відсотковою ставкою і обмінним курсом;
 - ґ) цінних паперах на пред’явника;
- 3) грошове брокерство;
- 4) управління портфельними активами і консультування;
- 5) зберігання і управління цінними паперами;
- 6) послуги з надання інформації про позичальників.

В Україні за роки незалежності нормативно-правова база, що регулює банківську діяльність, постійно вдосконалюється. Здійснення банківських операцій в Україні врегульовано Конституцією України, Господарським кодексом України, Цивільним кодексом України, Податковим кодексом України, Законами України “Про банки і банківську діяльність”, “Про Національний банк України”, “Про платіжні системи та переказ коштів в Україні”, “Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг”, Декретом Кабінету Міністрів України “Про систему валютного регулювання та валютного контролю” та ін.

Конституція України містить ряд норм, які регулюють банківську систему країни. Зокрема, п. 18 ст. 85 встановлено, що призначення на посаду та звільнення з посади Голови Національного банку України здійснюється за поданням Президента України. Стаття 93 Конституції України надає право законодавчої ініціативи у Верховній Раді України Національному банку України. Відповідно до ст. 99 Конституції України, забезпечення стабільності грошової одиниці є основною функцією центрального банку держави – Національного банку України. Стаття 100 Конституції України встановлює, що Рада Національного банку України розробляє основні засади грошово-кредитної політики та здійснює

⁴³ Сідак М.В. Фінансово-правове регулювання банківських відносин в Європейському Союзі та країнах Східної Європи: порівняльний аналіз : автореф. дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07 / М.В. Сідак. – К., 2011. – С. 26.

контроль за її проведенням. Президент України, відповідно до ст. 106 Конституції України, призначає половину складу Ради Національного банку України.

Цивільний кодекс України містить норми, що визначають правовий статус суб'єктів, які беруть участь в цивільному обігу (фізичних осіб, різних видів юридичних осіб); загальні правила про зобов'язання і договори, а також правила укладення та виконання окремих видів договорів, що застосовуються певним чином і до банківських угод.

Господарський кодекс України встановлює особливості правового регулювання фінансової діяльності, в тому числі банківської, можливість забезпечення виконання господарських зобов'язань банківською гарантією, регламентує правовий статус банків, Національного банку України, Ради Національного банку України, визначає організаційно-правові форми банків, виділяє державні, кооперативні банки, окремі банківські операції, в тому числі депозитні, розрахункові, кредитні операції банків тощо.

Фінансово-правові норми складають основу банківського законодавства та регламентують діяльність фінансових установ в емісійній справі, у сфері валютних операцій, визначають діяльність Національного банку України як кредитного і розрахунково-касового органу, регулюють діяльність банків, пов'язану з розрахунковими операціями, готівковим обігом, частково кредитними та іншими операціями.

Адміністративно-правові норми сприяють забезпеченню управління банківською системою в цілому. Вони визначають компетенцію суб'єктів, які здійснюють керівництво банківською системою, а також певні умови функціонування фінансових установ (наприклад, підстави і порядок реєстрації та ліцензування); регулюють здійснення банківського контролю та нагляду (порядок і умови відкликання ліцензій, порядок накладення адміністративних стягнень за порушення норм банківського законодавства).

Закон України "Про банки і банківську діяльність" визначає структуру банківської системи, економічні, організаційні і правові засади створення, діяльності, реорганізації і ліквідації банків. Законом України "Про Національний банк України" врегульовано статус Національного банку України, визначено його функції та місце в банківській системі.

Банківська діяльність також регулюється *підзаконними нормативно-правовими актами*, наприклад постановами Правління Національного Банку України: "Про затвердження Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах" від 12.11.2003 № 492; "Про затвердження Положення про здійснення операцій з банківськими металами та внесення змін до деяких нор-

мативно-правових актів Національного банку України” від 06.08.2003 № 325; “Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті” від 21.01.2004 № 22 тощо.

Таким чином, **джерелами правового регулювання банківської діяльності** в Україні є нормативно-правові акти, які містять в собі норми різних галузей права (в основному фінансового), об’єднаних за сферою правового регулювання – банківською діяльністю, і при їх застосуванні використовуються різні методи правового регулювання.

2. Банківська система України: поняття та структура

Правове регулювання банківської системи України здійснюється Цивільним кодексом України, Господарським кодексом України, Законами України “Про банки і банківську діяльність”, “Про Національний банк України”, “Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг”, “Про систему гарантування вкладів фізичних осіб” та ін.

Аналітична оцінка динаміки розвитку банківської системи України засвідчила, що кількість банків за реєстром НБУ зменшилась з 230 банків станом на 01.01.96 року до 183 банків станом на 31.12.2003 року, крім того за цей період зменшилась кількість діючих банків з 210 до 157 банків, а у 2016 році – до 101 банку, що свідчить про досягнення відносної стабілізації кількості банків та припинення екстенсивного росту банківської системи.

У науці погляди вчених на поняття банківської системи різняться. Так, О.В. Дзюблюко вважає, що банківська система – це сукупність усіх банків країни, які взаємодіють між собою, підпорядковуючись встановленим нормам і правилам ведення банківської справи, з метою забезпечення можливості ефективного грошово-кредитного регулювання економіки, кредитно-розрахункового обслуговування господарського обороту, а також стабільної діяльності банківських установ.⁴⁴ М.В. Сідак вважає, що банківська система – це внутрішньо організована сукупність відносно самостійних, взаємодіючих складових частин (підсистем), що виступають як одне ціле, де Національний банк здійснює функції управління як керуюча установа, під керівним впливом якої знаходяться комерційні банки.⁴⁵

⁴⁴ Банківські операції : підручник / за ред. д.е.н., проф. О.В. Дзюблюка. – Тернопіль : Вид-во ТНЕУ “Економічна думка”, 2009. – С. 24.

⁴⁵ Сідак М.В. Правове регулювання банківських відносин у країнах Центральної Європи: порівняльний аналіз (Україна, Чехія та Словаччина) : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / М.В. Сідак. – Ірпінь, 2004. – С. 9.

В Україні існує легальне визначення банківської системи. Так, згідно зі статтею 334 Господарського кодексу України банківська система України складається з Національного банку України та інших банків (державних і недержавних), що створені і діють на території України відповідно до закону. Подібне положення міститься в ст. 4 Закону України “Про банки і банківську діяльність”: Банківська система України складається з Національного банку України та інших банків, а також філій іноземних банків, що створені і діють на території України відповідно до положень законодавства України.

Таким чином, **банківська система** – це внутрішньо організована сукупність таких складових як Національний банк України, інші банки (резиденти та нерезиденти, зареєстровані у встановленому законодавством порядку на території України). В країнах Європи (Німеччина, Австрія, Швеція) та Америки (США та Канада) існує розгалужена складна централізована дворівнева банківська система, де перший рівень займає не тільки Центральний банк, але й інші державні фінансові інститути.⁴⁶ В Україні також існує *дворівнева банківська система*.

Відповідно до ст. 2 Закону України “Про банки і банківську діяльність” **банк** – юридична особа, яка на підставі банківської ліцензії має виключне право надавати банківські послуги, відомості про яку внесені до Державного реєстру банків. *Банк з іноземним капіталом* – банк, у якому частка капіталу, що належить хоча б одному іноземному інвестору, становить не менше 10 відсотків. Банк самостійно визначає напрями своєї діяльності і спеціалізацію за видами послуг. Національний банк України визначає види *спеціалізованих банків* та порядок набуття банком статусу спеціалізованого.

Національний банк України здійснює регулювання діяльності спеціалізованих банків через економічні нормативи та нормативно-правове забезпечення здійснюваних цими банками операцій. Національний банк України здійснює регулювання та банківський нагляд відповідно до положень Конституції України, Законів України “Про банки і банківську діяльність”, та “Про Національний банк України”, інших законодавчих актів України та нормативно-правових актів Національного банку України.

Національний банк України визначає особливості регулювання та нагляду за банком, що має статус Розрахункового центру з обслуговування договорів на фінансових ринках, з урахуванням специфіки його діяльності.

Банки мають право самостійно володіти, користуватися та розпоряджатися майном, що перебуває у їхній власності. Держава не відповідає

⁴⁶ Сідак М.В. Правове регулювання банківських відносин у країнах Центральної Європи: порівняльний аналіз (Україна, Чехія та Словаччина) : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / М.В. Сідак. – Ірпінь, 2004. – С. 10.

за зобов'язаннями банків, а банки не відповідають за зобов'язаннями держави, якщо інше не передбачено законом або договором. Національний банк України не відповідає за зобов'язаннями банків, а банки не відповідають за зобов'язаннями Національного банку України, якщо інше не передбачено законом або договором.

Органам державної влади і органам місцевого самоврядування *забороняється* будь-яким чином впливати на керівництво чи працівників банків у ході виконання ними службових обов'язків або втручатись у діяльність банку, за винятком випадків, передбачених законом. Шкода, заподіяна банку внаслідок такого втручання, підлягає відшкодуванню у порядку, визначеному законом.

3. Правовий статус Національного банку України

Для ринкової економіки важливим елементом є розвиток діяльності банків, розширення сфери банківських послуг та операцій, що потребує відповідного контролю та нагляду з боку державних органів грошово-кредитного регулювання. В Україні такі функції реалізує Національний банк України, в тому числі через інструменти відповідної грошово-кредитної політики.

Національний банк України є центральним банком України, особливим центральним органом державного управління, юридичний статус, завдання, функції, повноваження і принципи організації якого визначаються Конституцією України, Законом України “Про Національний банк України” та іншими законами України.

Відповідно до ст. 3 Закону України “Про Національний банк України” Національний банк має статутний капітал, що є державною власністю. Розмір статутного капіталу згідно з законом має становити не менше 10 мільйонів гривень. Розмір статутного капіталу може бути збільшений за рішенням Ради Національного банку. Джерелами формування статутного капіталу Національного банку є доходи його кошторису, а за необхідності – Державний бюджет України. Згідно зі звітом про фінансовий стан Національного банку України, станом на 1 квітня 2017 року статутний капітал НБУ становить 100 млн грн.⁴⁷

Національний банк є юридичною особою, має відокремлене майно, що є об'єктом права державної власності і перебуває у його повному господарському віданні. Національний банк, його установи, філії та представництва мають печатку із зображенням Державного герба України та своїм найменуванням. Національний банк може відкривати свої

⁴⁷ Звіт про фінансовий стан Національного банку України / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://bank.gov.ua/doccatalog/document?id=48044094>

установи, філії та представництва в Україні, а також представництва за її межами.

Відповідно до Конституції України *основною функцією Національного банку є забезпечення стабільності грошової одиниці України*. При виконанні своєї основної функції Національний банк має виходити із пріоритетності досягнення та підтримки цінової стабільності в державі.

Відповідно до ст. 6 Закону України “Про Національний банк України” Національний банк у межах своїх повноважень сприяє стабільності банківської системи. Національний банк також сприяє додержанню стійких темпів економічного зростання та підтримує економічну політику Кабінету Міністрів України.

Відповідно до ст. 7 Закону України “Про Національний банк України” ***Національний банк виконує такі функції:***

1) відповідно до розроблених Радою Національного банку України Основних засад грошово-кредитної політики визначає та проводить грошово-кредитну політику;

2) монопольно здійснює емісію національної валюти України та організує готівковий грошовий обіг;

3) виступає кредитором останньої інстанції для банків і організує систему рефінансування;

4) встановлює для банків правила проведення банківських операцій, бухгалтерського обліку і звітності, захисту інформації, коштів та майна;

5) організовує створення та методологічно забезпечує систему грошово-кредитної і банківської статистичної інформації та статистики платіжного балансу;

6) регулює діяльність платіжних систем та систем розрахунків в Україні, визначає порядок і форми платежів, у тому числі між банками;

7) здійснює банківське регулювання та нагляд на індивідуальній та консолідованій основі;

8) здійснює погодження статутів банків і змін до них, ліцензування банківської діяльності та операцій у передбачених законом випадках, веде *Державний реєстр банків, Реєстр аудиторських фірм*, які мають право на проведення аудиторських перевірок банків, тощо.

Відповідно до ст. 22 Закону України “Про Національний банк України” структура Національного банку будується за принципом централізації з вертикальним підпорядкуванням. До системи Національного банку входять центральний апарат, філії (територіальні управління), розрахункові палати, Банкнотно-монетний двір, фабрика банкнотного паперу, Державна скарбниця України, Центральне сховище, спеціалізовані підприємства, банківські навчальні заклади й інші структурні одиниці і підрозділи, необхідні для забезпечення діяльності Національного банку.

Відповідно до Конституції України **основними завданнями Ради Національного банку** є розроблення Основних засад грошово-кредитної політики та здійснення контролю за проведенням грошово-кредитної політики. Відповідно до ст. 9 Закону України “Про Національний банк України” **Рада Національного банку**:

1) розробляє Основні засади грошово-кредитної політики, публікує їх в офіційних виданнях та подає щорічно до 15 вересня до Верховної Ради України для інформування;

2) здійснює контроль за проведенням грошово-кредитної політики;

3) здійснює аналіз впливу грошово-кредитної політики України на стан соціально-економічного розвитку України та розробляє пропозиції щодо внесення відповідних змін до неї;

4) затверджує щорічно до 15 вересня поточного року кошторис доходів та витрат Національного банку на наступний рік і подає Президенту України, Верховній Раді України та Кабінету Міністрів України інформацію про розрахунок частини прогнозованого прибутку до розподілу наступного року, яка підлягатиме перерахуванню до державного бюджету України;

5) подає до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України щорічно до 1 квітня відомості про частину прогнозованого прибутку до розподілу поточного року, яка підлягатиме перерахуванню до державного бюджету України, для включення до проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік;

6) затверджує Регламент Ради Національного банку України;

7) вносить рекомендації Правлінню Національного банку в межах розроблених Основних засад грошово-кредитної політики стосовно: методів та форм прогнозування макропоказників економічного і соціального розвитку України, а також грошово-кредитної політики; окремих заходів монетарного і регулятивного характеру та їх впливу на економічний і соціальний розвиток України; політики курсоутворення та валютного регулювання; розвитку банківської системи та окремих нормативних актів з питань банківської діяльності; вдосконалення платіжної системи; інших питань, віднесених законом до компетенції Ради Національного банку тощо.

Відповідно до ст. 10 Закону України “Про Національний банк України” до складу Ради Національного банку входять члени Ради Національного банку, призначені Президентом України та Верховною Радою України. Голова Національного банку, який призначається на посаду Верховною Радою України за поданням Президента України, входить до складу Ради Національного банку за посадою.

Відповідно до ст. 18 Закону України “Про Національний банк України”, Голова Національного банку призначається на посаду Верховною Радою України за поданням Президента України строком на сім років. Одна й та сама особа не може бути Головою Національного банку більше ніж два строки підряд.

Головою Національного банку може бути громадянин України, який постійно проживає в Україні, має повну вищу освіту у галузі економіки чи фінансів або науковий ступінь у галузі економіки чи фінансів і при цьому має не менше 10 років досвіду роботи в органі законодавчої влади або на керівних посадах в інших органах державної влади та державних органах, які забезпечують проведення та реалізацію державної фінансової, економічної чи правової політики, або на керівних посадах у міжнародних фінансових організаціях, або на керівних посадах у банку, або наукової роботи за фінансовою, економічною чи правовою тематикою та має бездоганну ділову репутацію, зокрема не має судимості, не погашеної і не знятої в установленому законом порядку.

Виключне право введення в обіг (емісія) гривні і розмінної монети, організація їх обігу та вилучення з обігу належить Національному банку. Відповідно до ст. 40 Закону України “Про Національний банк України” Національний банк встановлює правила, форми і стандарти розрахунків банків та інших юридичних і фізичних осіб в економічному обігу України із застосуванням як паперових, так і електронних документів, а також платіжних інструментів та готівки, координує організацію розрахунків, дає дозволи на здійснення клірингових операцій та розрахунків.

Національний банк забезпечує здійснення міжбанківських розрахунків через свої установи, дає дозвіл на проведення міжбанківських розрахунків через прямі кореспондентські відносини банків та через їх власні розрахункові системи. Відповідно до ст. 41 Закону України “Про Національний банк України” Національний банк встановлює обов’язкові для банківської системи стандарти та правила ведення бухгалтерського обліку і фінансової звітності, що відповідають вимогам законів України та міжнародним стандартам фінансової звітності.

Відповідно до ст. 42 Закону України “Про Національний банк України”, для забезпечення виконання покладених на нього функцій **Національний банк здійснює такі операції:**

- 1) надає кредити комерційним банкам для підтримки ліквідності за ставкою не нижче ставки рефінансування;
- 2) надає кредити Фонду гарантування вкладів фізичних осіб під заставу цінних паперів за ціною не нижче індексу інфляції;
- 3) здійснює дисконтні операції з вексями і чеками;
- 4) купує (крім купівлі в емітента) та продає цінні папери в установленому законодавством порядку.

5) відкриває власні кореспондентські та металеві рахунки у закордонних банках і веде рахунки банків-кореспондентів;

6) купує та продає валютні цінності з метою монетарного регулювання;

7) зберігає банківські метали, а також купує та продає банківські метали, дорогоцінні метали та камені та інші коштовності, пам'ятні та інвестиційні монети з дорогоцінних металів на внутрішньому і зовнішньому ринках без квотування і ліцензування;

8) розміщує золотовалютні резерви самостійно або через банки, уповноважені ним на ведення валютних операцій, виконує операції з золотовалютними резервами України з банками, рейтинг яких за класифікацією міжнародних рейтингових агентств відповідає вимогам до першокласних банків не нижче категорії А;

9) здійснює діяльність, пов'язану з розвідкою, видобутком, виробництвом та використанням дорогоцінних металів з метою поповнення золотовалютних резервів, виготовлення банківських металів;

10) видає гарантії і поруки, відповідно до Положення, затвердженого Радою Національного банку;

11) веде рахунок центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, без оплати і нарахування відсотків;

12) виконує операції з обслуговування державного боргу, пов'язані із розміщенням державних цінних паперів, їх погашенням і виплатою доходу за ними, та інші.

Таким чином, публічно-правове призначення Національного банку України реалізується через функції регулювання грошово-кредитної та банківської системи, ліцензування банківської діяльності, контролю та нагляду за дотриманням банківського законодавства.

4. Порядок створення та правові засади діяльності комерційних банків в Україні

У незалежній Україні порядок створення, державної реєстрації, ліцензування діяльності та реорганізації банків регулюються Господарським кодексом, Цивільним кодексом України, главою 2 Закону України "Про банки і банківську діяльність" та Законом України "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців".

Банки в Україні можуть функціонувати як універсальні або як спеціалізовані. *За спеціалізацією банки можуть бути:*

- ощадними;
- інвестиційними;
- іпотечними;
- розрахунковими (кліринговими).

Банк набуває статусу спеціалізованого банку у разі, якщо більше 50% його активів є активами одного типу.

Банк набуває статусу спеціалізованого ощадного банку у разі, якщо більше 50% його пасивів є вкладками фізичних осіб.

Відповідно до ст. 6 Закону України “Про банки і банківську діяльність” **банки в Україні створюються у формі публічного акціонерного товариства або кооперативного банку.**

Стаття 14 Закону України “Про банки і банківську діяльність” встановлює, що учасниками банку можуть бути юридичні і фізичні особи, резиденти та нерезиденти, а також держава в особі Кабінету Міністрів України або уповноважених ним органів. Учасниками банку не можуть бути юридичні особи, в яких банк має істотну участь, об’єднання громадян, релігійні та благодійні організації. Інститути спільного інвестування не можуть бути засновниками банку та власниками істотної участі у банку. Власники істотної участі у банку повинні мати бездоганну ділову репутацію та задовільний фінансовий стан. Вимоги щодо ділової репутації та задовільності фінансового стану засновників та осіб, які набувають істотної участі у банку, встановлюються Національним банком України.

Відповідно до ст. 15 Закону України “Про банки і банківську діяльність” банк має повне і скорочене офіційні найменування українською та іноземними мовами. Найменування банку має містити слово “банк”, а також вказівку на організаційно-правову форму банку. Банк має печатку зі своїм повним офіційним найменуванням. Слово “банк” та похідні від нього дозволяється використовувати у назві лише тим юридичним особам, які зареєстровані Національним банком України як банк і мають банківську ліцензію.

Відповідно до ст. 16 Закону України “Про банки і банківську діяльність” *статут банку обов’язково має містити таку інформацію* про банк: найменування банку (повне та скорочене); його місцезнаходження; організаційно-правову форму; види діяльності, які має намір здійснювати банк; розмір та порядок формування статутного капіталу банку, види акцій банку, їх номінальну вартість, форми випуску акцій (документарна або бездокументарна), кількість акцій, що купуються акціонерами; структуру управління банком, органи управління, їх компетенцію та порядок прийняття рішень; порядок реорганізації та ліквідації банку відповідно до глав 5 та 16 Закону України “Про банки і банківську діяльність”; порядок внесення змін та доповнень до статуту банку; розмір та порядок утворення резервів та інших загальних фондів банку; порядок розподілу прибутків та покриття збитків; положення про аудиторську перевірку банку; положення про органи внутрішнього аудиту банку.

Юридична особа набуває статусу банку і право на здійснення банківської діяльності виключно після отримання банківської ліцензії та внесення відомостей про неї до Державного реєстру банків. Забороняється здійснювати банківську діяльність без отримання банківської ліцензії. Наразі в Закарпатській області єдиним банком із статусом юридичної особи є публічне акціонерне товариство “КОМЕРЦІЙНИЙ ІНВЕСТИЦІЙНИЙ БАНК” (ПАТ “КОМІНВЕСТБАНК”).

Стаття 31 Закону України “Про банки і банківську діяльність” встановлює, що мінімальний розмір статутного капіталу на момент державної реєстрації юридичної особи, яка має намір здійснювати банківську діяльність, не може бути меншим 500 мільйонів гривень.

Відповідно до ст. 37 Закону України “Про банки і банківську діяльність” *органами управління банку* є загальні збори учасників, спостережна рада, правління (рада директорів) банку. Органом контролю банку є ревізійна комісія та внутрішній аудит банку. Вищим органом управління банку, відповідно до ст. 38 Закону України “Про банки і банківську діяльність”, є загальні збори учасників.

Відповідно до ст. 47 Закону України “Про банки та банківську діяльність” банк має право надавати банківські та інші фінансові послуги (крім послуг у сфері страхування), а також здійснювати іншу діяльність.

До банківських послуг належать:

1) залучення у вклади (депозити) коштів та банківських металів від необмеженого кола юридичних і фізичних осіб;

2) відкриття та ведення поточних (кореспондентських) рахунків клієнтів, у тому числі у банківських металах;

3) розміщення залучених у вклади (депозити), у тому числі на поточні рахунки, коштів та банківських металів від свого імені, на власних умовах та на власний ризик.

Банк, крім надання фінансових послуг, *має право здійснювати також діяльність щодо:* інвестицій; випуску власних цінних паперів; випуску, розповсюдження та проведення лотерей; зберігання цінностей або надання в майновий найм (оренду) індивідуального банківського сейфа; інкасації коштів та перевезення валютних цінностей; ведення реєстрів власників іменних цінних паперів (крім власних акцій); надання консультаційних та інформаційних послуг щодо банківських та інших фінансових послуг.

Кооперативні банки створюються за принципом територіальності і поділяються на місцеві та центральний кооперативні банки. Мінімальна кількість учасників місцевого (у межах області) кооперативного банку має бути не менше 50 осіб. У разі зменшення кількості учасників і неспроможності кооперативного банку протягом одного року збільшити їх кількість до мінімальної необхідної кількості діяльність такого банку

припиняється шляхом зміни організаційно-правової форми або ліквідації. Учасниками центрального кооперативного банку є місцеві кооперативні банки.

Органами управління кооперативних банків є загальні збори учасників (пайовиків), рада банку та правління банку. Органом контролю є ревізійна комісія банку. Органи управління та контролю кооперативного банку створюються та здійснюють свої повноваження відповідно до Закону України “Про банки і банківську діяльність”.

Статутний капітал кооперативного банку поділяється на *паї*. Рівень мінімального розміру статутного капіталу кооперативного банку встановлюється Національним банком України відповідно до Закону України “Про банки і банківську діяльність”.

Кожний учасник кооперативного банку незалежно від розміру своєї участі у капіталі банку (паю) має право одного голосу. Прибутки або збитки кооперативного банку за результатами фінансового року розподіляються між учасниками пропорційно розміру їх паю.

Обмеження, встановлені Законом України “Про банки і банківську діяльність” для операцій банку з пов’язаними особами, не поширюються на операції кооперативного банку.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке банківська діяльність?
2. Що таке банківська система?
3. Скільки рівнів в банківській системі України?
4. Дайте визначення банку.
5. Які повноваження Національного банку України?
6. Який порядок створення комерційних банків?
7. Які банківські послуги надають комерційні банки?
8. Які особливості створення кооперативного банку?
9. Які банки належать до спеціалізованих?

Тема 24.

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ГРОШОВОГО ОБЛІКУ І РОЗРАХУНКІВ

1. Характеристика грошової системи і грошового обігу.
2. Організація готівкових розрахунків.
3. Відповідальність за порушення порядку здійснення готівкових розрахунків.
4. Організація безготівкових розрахунків.

1. Характеристика грошової системи і грошового обігу

Грошова система – це встановлені державою форми організації грошового обігу.

Грошовий обіг – це рух коштів у готівковій та безготівковій формі в процесі виробництва, розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту.

На думку більшості вчених, до грошової системи включаються: офіційна грошова одиниця, емісія грошових знаків та організація готівкового обігу. Грошові знаки, які перебувають в обігу, кошти на рахунках та вклади юридичних і фізичних осіб, інші грошові зобов'язання називаються *грошовою масою*.

Основним елементом грошової системи є *грошова одиниця*. Стаття 99 Конституції України визначила грошову одиницю як гривню, а Закон України “Про Національний банк України” встановив, що гривня складається з 100 копійок.

Гривня була введена в обіг із 2 до 16 вересня 1996 року в ході грошової реформи, яка проводилась в Україні з листопада 1992 року. Гривня (банкноти, монети) є єдиним платіжним засобом на території України, її національного валютою.

Основна функція Національного банку – забезпечення стабільності гривні. Щорічно Національний банк України розробляє *Основні засади грошово-кредитної політики* з метою регулювання обсягу грошової маси:

- визначає норми обов'язкових резервів для комерційних банків;
- рефінансування банків;
- процентну політику;
- операції з цінними паперами;
- емісію;
- управління золотовалютними резервами.

2. Організація готівкових розрахунків

Готівковий обіг – це обіг законних платіжних засобів, які обслуговують потреби економіки країни. Існує два види грошового обігу: *готівковий* і *безготівковий*.

Готівкові розрахунки – це платежі готівкою юридичних і фізичних осіб за реалізовані товари (роботи, послуги) та інше майно і операції.

Для забезпечення організації готівкового обігу Національний банк України встановлює порядок ведення касових операцій.

Юридичні особи, фізичні особи – підприємці здійснюють розрахунки між собою і громадянами через касу як за рахунок готівкової виручки, що надійшла в касу, так і за рахунок готівки, що надійшла з поточних рахунків в банках.

При цьому **гранична сума розрахунків готівкою становить:**

1) підприємств (підприємців) між собою протягом одного дня в розмірі 10 000 гривень;

2) фізичної особи з підприємством (підприємцем) протягом одного дня за товари (роботи, послуги) у розмірі 50 000 грн;

3) фізичних осіб між собою за договорами купівлі-продажу, які підлягають нотаріальному посвідченню, у розмірі 50 000 гривень.

Платежі понад зазначену граничну суму проводяться виключно *в безготівковому порядку*. Разом з тим, Національний банк України підняв поріг з продажу готівкової валюти одній особі в один операційний день до 150 тис. грн в одній банківській установі.

Підприємство самостійно визначає з банком ліміт залишку готівки в касі. **Ліміт каси** встановлюється на підставі розрахунку середньоденного надходження готівки в касу або середньоденної видачі з каси за рішенням керівника підприємства або уповноваженої ним особи. Якщо ліміт не встановлено, то ліміт такої каси вважається нульовим, а вся готівка в касі понадлімітна.

Суб'єкти господарської діяльності, для яких ліміт каси не встановлюється, зокрема:

- підприємці – фізичні особи, які є суб'єктами підприємницької діяльності;

- релігійні організації (релігійні громади, управління і центри, монастирі, релігійні братства, місіонерські товариства (місії), духовні навчальні заклади), які не здійснюють виробничу або інші види підприємницької діяльності;

- банківські установи (п. 2.7 Положення № 637).

Понад встановлений ліміт каси підприємств мають право зберігати пенсії, стипендії, заробітну плату *протягом 3-х робочих днів*.

Готівкові кошти *не вважаються понадлімітними* в день їх надходження, якщо вони були здані в сумі, що перевищує встановлений ліміт каси, до обслуговуючих банків не пізніше наступного робочого дня банку або були видані для використання підприємством відповідно до законодавства (без попереднього здавання їх до банку і одночасного отримання з каси банку на зазначені потреби) наступного дня на потреби, які пов'язані з діяльністю підприємства.

Не вважаються понадлімітними в день їх надходження і ті готівкові кошти, що надійшли до кас підприємств у вихідні та святкові дні та були здані в сумі, що перевищує встановлений ліміт каси, до обслуговуючих банків наступного робочого дня банку та підприємства або були видані для використання підприємством відповідно до законодавства (без попереднього здавання їх до банку і одночасного отримання з каси банку на зазначені потреби) наступного робочого дня на потреби, які пов'язані з діяльністю підприємства.

Приймання готівки в касу здійснюється за *прибутковими ордерами*, видача – *видатковими*. Касир або особа, на яку покладені обов'язки касира, повинен вести **касову книгу**, а керівник підприємства має створити спеціально обладнану касу для надійного зберігання готівки.

Допускається ведення касової книги в електронному вигляді за допомогою комп'ютерної техніки, але за умови забезпечення належного зберігання касових документів. За порушення правил ведення готівкових розрахунків встановлена відповідальність.

Приклад розрахунку понадлімітних залишків в касі

| Дата | Залишок на початок дня | Надходження готівки в касу | Видача готівки з каси | Залишок готівки на кінець дня | Ліміт каси | Понадлімітні залишки |
|--------|------------------------|----------------------------|-----------------------|-------------------------------|------------|----------------------|
| 03.07 | 1000 | 5000 | 3500 | 2500 | 2000 | 500 |
| 04.07 | 2500 | 6000 | 5500 | 3000 | 2000 | 1000 |
| 05.07 | 3000 | 4000 | 2000 | 5000 | 2000 | 3000 |
| і т.д. | ... | ... | ... | ... | ... | ... |

3. Відповідальність за порушення порядку здійснення готівкових розрахунків

Контроль за дотриманням порядку ведення операцій з готівкою здійснюється:

1) державними органами фінансового контролю (Національним банком України, Міністерством фінансів, Державною фіскальною службою, Державною казначейською службою, Головною фінансовою інспекцією);

2) органами контролю (контрольно-ревізійними, відомчими підрозділами);

3) відповідними фінансовими підрозділами підприємств (внутрішньогосподарський контроль);

4) незалежними аудиторськими фірмами або незалежними аудиторами.

Одна із форм контролю – *інвентаризація каси* та перевірка правильності ведення касової книги і касових операцій.

При порушенні норм готівкового обігу застосовуються такі штрафні санкції:

- за перевищення встановлених лімітів залишку готівки в касах – у двократному розмірі сум виявленої понадлімітної готівки за кожний день. У нашому прикладі штраф за 03.07 становитиме 1000 грн (500 x 2), за 04.07 – 2000 грн (1000 x 2) та 05.07 – 6000 грн (3000 x 2);

- за неоприбуткування (неповне та/або несвоєчасне оприбуткування) у касах готівки – у п'ятикратному розмірі неоприбуткованої суми;

- за витрачання готівки з виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) та інших касових надходжень (крім коштів, отриманих із кас установ банків) на виплати, пов'язані з оплатою праці (за винятком екстрених обставин – соціальних виплат громадянам на поховання, допомоги при народженні дитини, одиноким та багатодітним матерям, на лікування в разі хвороби, компенсацій особам, постраждалим внаслідок Чорнобильської аварії), за наявності податкового боргу – в розмірі здійснених виплат;

- за перевищення встановлених строків використання виданої під звіт готівки, а також за видачу готівкових коштів під звіт без повного звіту про раніше видані кошти – у розмірі 25% виданих під звіт сум;

- за проведення готівкових розрахунків без подання одержувачем коштів платіжного документа (товарного або касового чека, квитанції до прибуткового ордера, іншого документа), який підтверджує сплату покупцем готівкових коштів, – у розмірі сплачених коштів;

- за використання одержаних в установі банку готівкових коштів не за цільовим призначенням – у розмірі витраченої готівки.

Крім того, згідно зі ст. 163¹⁵ Кодексу України про адміністративні правопорушення за порушення порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), у тому числі перевищення граничних сум розрахунків готівкою, недотримання установлених законодавством вимог щодо забезпечення можливості розрахунків за товари (послуги) з використанням електронних платіжних засобів накладається штраф на фізичну особу – підприємця, посадових осіб юридичної особи:

- від ста до двохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 1700 до 3400 грн) – за перше правопорушення;
- від п'ятисот до тисячі неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 8500 до 17000 грн) – за повторне протягом року таке ж порушення.

Також встановлено, що підприємства під час здійснення розрахунків із споживачами за готівку зобов'язані приймати у сплату за товари (роботи, послуги та ін.) без обмежень банкноти і монети (у тому числі обігові, пам'ятні, ювілейні монети, зношені банкноти та монети) усіх номіналів, які випускає НБУ в обіг, що є чинним платіжним засобом і не викликають сумніву в своїй справжності та платіжності. Підприємства мають забезпечувати постійну наявність у своїх касах банкнот і монет різних номіналів для видачі здачі громадянам. За порушення цих правил ведення касових операцій передбачена *адміністративна відповідальність*.

4. Організація безготівкових розрахунків

Держава намагається мінімізувати готівкові розрахунки і забезпечити здійснення розрахункових операцій через банки з відкриттям банківських рахунків для юридичних і фізичних осіб у національній та іноземній валюті.

Банк здійснює розрахунково-касове обслуговування своїх клієнтів на підставі відповідних договорів і своїх внутрішніх правил здійснення безготівкових розрахунків, якщо ці правила відповідають вимогам нормативно-правових актів.

Безготівкові розрахунки – перерахування певної суми коштів з рахунків платників на рахунки отримувачів коштів, а також перерахування банками за дорученням підприємств і фізичних осіб коштів, унесених ними готівкою в касу банку, на рахунки отримувачів коштів. Ці розрахунки проводяться банком на підставі розрахункових документів на паперових носіях чи в електронному вигляді.

Банк не має права визначати та контролювати напрями використання коштів клієнта та встановлювати інші, не передбачені договором або законом, обмеження його права розпоряджатися коштами на власний розсуд.

Кошти з рахунків клієнтів банки списують лише за дорученнями власників цих рахунків або на підставі розрахункових документів стягувачів.

Під час здійснення розрахункових операцій можуть застосовуватися такі **види платіжних інструментів**:

1) *меморіальний ордер* (розрахунковий документ, який складається за ініціативою банку для оформлення операцій щодо списання коштів з рахунку платника і внутрішньобанківських операцій відповідно до Закону України “Про платіжні системи та переказ коштів в Україні” та нормативно-правових актів Національного банку);

2) *платіжне доручення* (розрахунковий документ, що містить письмове доручення платника обслуговуючому банку про списання зі свого рахунку зазначеної суми коштів та її перерахування на рахунок отримувача);

3) *платіжна вимога-доручення* (розрахунковий документ, який складається з двох частин: верхньої – вимоги отримувача безпосередньо до платника про сплату визначеної суми коштів; нижньої – доручення платника обслуговуючому банку про списання зі свого рахунку визначеної ним суми коштів та перерахування її на рахунок отримувача);

4) *платіжна вимога* (розрахунковий документ, що містить вимогу стягувача або в разі договірної списання отримувача до банку, що обслуговує платника, здійснити без погодження з платником переказ визначеної суми коштів з рахунку платника на рахунок отримувача);

5) *розрахунковий чек* (розрахунковий документ, що містить нічим не обумовлене письмове розпорядження власника рахунку (чекодавця) банку-емітенту, у якому відкрито його рахунок, про сплату чекодержателю зазначеної в чеку суми коштів);

6) *акредитив* (договір, що містить зобов'язання банку-емітента, за яким цей банк за дорученням клієнта (заявника акредитива) або від свого імені проти документів, які відповідають умовам акредитива, зобов'язаний виконати платіж на користь бенефіціара або доручає іншому (виконуючому) банку здійснити цей платіж. Акредитив може бути *покритий* (завчасно бронюються кошти на окремому рахунку) або *непокритий* (оплата вимоги гарантується за рахунок кредитів банку). Акредитиви також є *відкличні* та *безвідкличні* (може змінюватись тільки за згодою бенефіціара – того, за чиєю згодою був відкритий акредитив);

7) *інкасове доручення (розпорядження)* (розрахунковий документ, що містить вимогу стягувача (органу державної виконавчої служби) до банку, що обслуговує платника, здійснити без погодження з платником переказ визначеної суми коштів з рахунку платника на рахунок отримувача).

Крім того, можливе використання векселів та спеціальних платіжних засобів, зокрема платіжних карток (у тому числі корпоративних платіжних карток).

Вексельна форма розрахунків означає зобов'язання векседавця сплатити у вказаний термін вказану суму власнику векселя. Вексели

можуть бути *простими* і *переказними* (оплата третій особі). На практиці, особливо при сплаті податків, застосовуються векселі, авальовані банком, тобто банк виступає поручителем щодо оплати векселя.

Платіжна картка – спеціальний платіжний засіб (пластикова чи іншого виду картка), яка використовується як в безготівкових так і в готівкових розрахунках.

Під час здійснення розрахунків можуть застосовуватись розрахункові документи на паперових носіях та в електронному вигляді. Банки також широко використовують дистанційне обслуговування своїх клієнтів за допомогою систем “клієнт – банк”, “клієнт – Інтернет – банк”.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке грошова система?
2. Що таке грошовий обіг?
3. Який порядок здійснення готівкових розрахунків в Україні?
4. Які діють обмеження в готівкових розрахунках?
5. Яка відповідальність за порушення порядку здійснення готівкових розрахунків?
6. Який порядок здійснення безготівкових розрахунків?
7. Які органи здійснюють контроль за готівковими розрахунками?

Тема 25.

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВАЛЮТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА І ВАЛЮТНОГО КОНТРОЛЮ

1. Поняття валюти та валютних цінностей.
2. Правові основи валютного регулювання.
3. Валютний контроль.
4. Відповідальність за порушення валютного законодавства.

1. Поняття валюти та валютних цінностей

Режим здійснення валютних операцій на території України, загальні принципи валютного регулювання, повноваження державних органів і функції банків та інших фінансових установ України в регулюванні валютних операцій, порядок здійснення валютного контролю, відповідальність за порушення валютного законодавства визначає Декрет КМУ “Про систему валютного регулювання і валютного контролю”.

Згідно з цим Декретом термін “**валютні цінності**” включає:

1) валюту України – грошові знаки у вигляді банкнотів, казначейських білетів, монет і в інших формах, що перебувають в обігу та є законним платіжним засобом на території України, а також вилучені з обігу або такі, що вилучаються з нього, але підлягають обмінові на грошові знаки, які перебувають в обігу, кошти на рахунках, у внесках в банківських та інших фінансових установах на території України;

2) платіжні документи та інші цінні папери (акції, облігації, купони до них, бони, векселі (тратти), боргові розписки, акредитиви, чеки, банківські накази, депозитні сертифікати, ощадні книжки, інші фінансові та банківські документи), виражені у валюті України;

3) іноземну валюту – іноземні грошові знаки у вигляді банкнотів, казначейських білетів, монет, що перебувають в обігу та є законним платіжним засобом на території відповідної іноземної держави, а також вилучені з обігу або такі, що вилучаються з нього, але підлягають обмінові на грошові знаки, які перебувають в обігу, кошти у грошових одиницях іноземних держав і міжнародних розрахункових (клірингових) одиницях, що перебувають на рахунках або вносяться до банківських та інших фінансових установ за межами України;

4) платіжні документи та інші цінні папери (акції, облігації, купони до них, векселі (тратти), боргові розписки, акредитиви, чеки, банківські накази, депозитні сертифікати, інші фінансові та банківські документи), виражені в іноземній валюті або банківських металах;

5) банківські метали – золото, срібло, платина, метали платинової групи, доведені (афіновані) до найвищих проб відповідно до світових стандартів, у зливках і порошках, що мають сертифікат якості, а також монети, вироблені з дорогоцінних металів.

Під **валютою України** розуміється як власне валюта України, так і платіжні документи та інші цінні папери, виражені у валюті України.

Валюта України є єдиним законним засобом платежу на території України, який приймається без обмежень для оплати будь-яких вимог та зобов'язань, якщо інше не передбачено актами валютного законодавства України. Порядок ввезення, переказування і пересилання з-за кордону, а також вивезення, переказування і пересилання за кордон резидентами і нерезидентами валюти України визначається Національним банком України.

Валютні операції – це:

- операції, пов'язані з переходом права власності на валютні цінності, крім тих, що здійснюються резидентами у валюті України;

- операції, пов'язані з використанням валютних цінностей в міжнародному обігу як засіб платежу;

- операції, пов'язані з ввезенням, переказуванням на територію України та вивезенням за її межі валютних цінностей.

Національний банк України протягом останніх років постійно змінює розмір (у відсотках) валютної виручки, що підлягає продажу на міжбанківському валютному ринку. Відповідно до Постанови НБУ від 4 квітня 2017 року № 30 продажу на міжбанківському валютному ринку до 31 грудня 2017 року підлягає 50 відсотків валютної виручки, замість раніше встановлених 65%.

Валютні операції здійснюються на підставі *генеральних* та *індивідуальних ліцензій* Національного банку. Генеральні ліцензії видаються комерційним банкам та іншим фінансовим установам та установам поштового зв'язку. *Індивідуальні ліцензії* видаються резидентам і нерезидентам на здійснення разової валютної операції. Для валютних операцій використовуються валютні курси іноземних валют, які встановлюються Національним банком України.

2. Правові основи валютного регулювання

Валютне регулювання здійснює Національний банк України та Кабінет Міністрів України. До повноважень Національного банку України належать: здійснення валютної політики; складання платіжного балансу; нагромадження, зберігання і використання резервів валютних цінностей; видання генеральних та індивідуальних ліцензій; визначення курсу валют; здійснення валютного контролю. Національний банк України зобов'язаний проводити політику, спрямовану на підтримання валюти України, і з цією метою може виступати суб'єктом міжбанківського валютного ринку України.

Кабінет Міністрів України: бере участь у складанні платіжного балансу; визначає ліміт зовнішнього державного боргу України; є розпорядником Державного валютного фонду України.

В основі валютного регулювання лежить валютна політика держави, яка спрямована на організацію внутрішнього валютного ринку, регламентацію міжнародних розрахунків та визначення порядку здійснення операцій з валютними цінностями.

Можна виділити два **види валютного регулювання**: *нормативний* (прийняття правових норм з питань регулювання) та *індивідуальний* (застосування правових норм до конкретних життєвих обставин).

Валютне регулювання передбачає встановлення порядку торгівлі іноземною валютою та розрахунків в іноземній валюті.

Торгівля іноземною валютою на території України резидентами і нерезидентами – юридичними особами здійснюється через уповноважені банки, які мають відповідну ліцензію, виключно на міжбанківському ва-

лютному ринку України. Резиденти і нерезиденти – фізичні особи мають право продавати і купувати іноземну валюту уповноваженим банкам, які мають генеральну ліцензію НБУ.

Генеральні ліцензії видаються комерційним банкам та іншим фінансовим установам України, національному оператору поштового зв'язку на здійснення валютних операцій, що не потребують індивідуальної ліцензії, на весь період дії режиму валютного регулювання.

Уповноважені банки та інші фінансові установи, національний оператор поштового зв'язку, що одержали генеральну ліцензію Національного банку України на здійснення операцій, пов'язаних з торгівлею іноземною валютою, мають право відкривати на території України пункти обміну іноземних валют, у тому числі на підставі агентських угод з іншими юридичними особами – резидентами.

Для валютних операцій використовуються валютні (обмінні) курси іноземних валют, виражені у валюті України, курси валютних цінностей в іноземних валютах, а також у розрахункових (клірингових) одиницях. Зазначені курси встановлюються Національним банком України за погодженням з Кабінетом Міністрів України.

Національний банк України може встановлювати *граничні розміри маржі* за операціями на міжбанківському валютному ринку України уповноважених банків та інших фінансових установ, що одержали ліцензію Національного банку України, за винятком операцій, пов'язаних із строковими (ф'ючерсними) угодами.

Валютні цінності та інше майно резидентів, яке перебуває за межами України, підлягає *обов'язковому декларуванню* у Національному банку України. Порядок і терміни декларування встановлюються Національним банком України.

3. Валютний контроль

Валютний контроль здійснюється з метою дотримання валютного законодавства у сфері здійснення валютних операцій спеціально уповноваженими контролюючими органами.

Органи, що здійснюють валютний контроль, мають право вимагати і одержувати від резидентів і нерезидентів повну інформацію про здійснення ними валютних операцій, стан банківських рахунків в іноземній валюті.

Національний банк України є головним органом валютного контролю, що:

- здійснює контроль за виконанням правил регулювання валютних операцій на території України з усіх питань, не віднесених Декретом КМУ "Про систему валютного регулювання і валютного контролю" до компетенції інших державних органів;

- забезпечує виконання уповноваженими банками функцій щодо здійснення валютного контролю згідно з цим Декретом та іншими актами валютного законодавства України.

Уповноважені банки, фінансові установи та національний оператор поштового зв'язку, які отримали від Національного банку України генеральні ліцензії на здійснення валютних операцій, здійснюють контроль за валютними операціями, що проводяться резидентами і нерезидентами через ці установи.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, здійснює фінансовий контроль за валютними операціями, що провадяться резидентами і нерезидентами на території України.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері надання послуг поштового зв'язку, здійснює контроль за додержанням правил поштових переказів та пересилання валютних цінностей через митний кордон України.

4. Відповідальність за порушення валютного законодавства

До резидентів та нерезидентів, винних у порушеннях правил валютного регулювання, застосовуються такі **фінансові санкції**:

- за здійснення операцій з валютними цінностями без одержання генеральної ліцензії Національного банку України – штраф у сумі, еквівалентній сумі (вартості) зазначених валютних цінностей, перерахованій у валюту України за обмінним курсом Національного банку України на день здійснення таких операцій, з виключенням банку із Державного реєстру банків реєстрації банків або без такого виключення;

- за здійснення операцій з валютними цінностями, що потребують одержання ліцензії Національного банку України, без одержання індивідуальної ліцензії Національного банку України – штраф у сумі, еквівалентній сумі зазначених валютних цінностей, перерахованій у валюту України за обмінним курсом Національного банку України на день здійснення таких операцій;

- за торгівлю іноземною валютою банками та іншими фінансовими установами, національним оператором поштового зв'язку без одержання ліцензії Національного банку України та (або) з порушенням порядку й умов торгівлі валютними цінностями на міжбанківському валютному ринку України, встановлених Національним банком України, – штраф у сумі, еквівалентній сумі (вартості) зазначених валютних цінностей, перерахованій у валюту України за обмінним курсом Національного банку України на день здійснення таких операцій, з виключенням банку із Державного реєстру банків або без такого виключення;

- за невиконання уповноваженими банками обов'язків, передбачених пунктом 4 статті 4 Декрету КМУ “Про систему валютного регулювання і валютного контролю” (купувати іноземну валюту на міжбанківському валютному ринку України за дорученням і за рахунок резидентів з метою забезпечення виконання зобов'язань резидентів), а також за невиконання уповноваженими банками, фінансовими установами та національним оператором поштового зв'язку обов'язків здійснювати контроль за валютними операціями, що проводяться резидентами і нерезидентами, – позбавлення генеральної ліцензії Національного банку України на право здійснення валютних операцій або штраф у розмірі, що встановлюється Національним банком України;

- за порушення резидентами порядку розрахунків, встановленого статтею 7 Декрету КМУ “Про систему валютного регулювання і валютного контролю”, – штраф у розмірі, еквівалентному сумі валютних цінностей, що використовувалися при розрахунках, перерахованій у валюту України за обмінним курсом Національного банку України на день здійснення таких розрахунків;

- за несвоєчасне подання, приховування або перекручення звітності про валютні операції – штраф у сумі, що встановлюється Національним банком України;

- за невиконання резидентами вимог щодо декларування валютних цінностей та іншого майна, – штраф у сумі, що встановлюється Національним банком України.

Відповідно до Закону України “Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті” від 23 вересня 1994 р. № 185 валютна виручка в разі експорту товарів (послуг) підлягає поверненню в Україну **не пізніше 180 днів** з дня поставки товарів. За несвоєчасне повернення валютної виручки нараховується **пеня в розмірі 0,3 відсотка** від суми неповернутої виручки за кожен день прострочення, перерахованої в гривні за валютним курсом НБУ на день виникнення заборгованості.

Загальний розмір пені не може перевищувати суму неповернутої валюти в перерахунку на гривні.

Аналогічно нараховується пеня за оплачений у валюті але недопоставлений резидентом товар.

Шляхи уникнення нарахування пені:

- продовжити дозволені строки надходження товару за імпортом;
- звернутися до суду з позовом до контрагента-резидента;
- мати підтвердження наявності форс-мажорних обставин.

Так, продовжити строк розрахунків за імпортними операціями може Мінекономрозвитку, але лише за договорами виробничої кооперації, комплексного будівництва, тендерного постачання тощо.

Крім продовження термінів валютних розрахунків із 120 днів до 180 днів НБУ з 26.07.2017 року зняв обмеження на операції з обміну безготівкової валюти для фізичних осіб, які не є підприємцями. Також без обмежень банки здійснюватимуть для клієнтів – фізичних осіб обмін готівкової іноземної валюти на безготівкову.

Санкції, передбачені за порушення правил валютного регулювання, застосовуються Національним банком України.

Питання для самоконтролю:

1. Що таке валюта та валютні цінності?
2. Що таке валютне регулювання?
3. Який порядок здійснення обміну іноземної валюти в Україні?
4. Що таке валютний контроль?
5. Які органи здійснюють валютний контроль?
6. Яка відповідальність за порушення валютного законодавства?
7. Особливості розрахунків у валюті.
8. Який порядок нарахування пені за порушення правил валютних розрахунків?

Рекомендована література

1. Конституція України від 28 червня 1996 р.
2. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. (в редакції від 14.05.2017, із останніми змінами).
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. (в редакції від 15.04.2017, із останніми змінами)
4. Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. (в редакції від 01.01.2017, із останніми змінами).
5. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 р. (в редакції від 15.06.2017, із останніми змінами).
6. Кримінальний кодекс України від 5 квітня 2001 р. (в редакції від 21.06.2017, із останніми змінами).
7. Закон України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні” від 26 січня 1993 р. (в редакції від 28.12.2015, із останніми змінами).
8. Закон України “Про Державний бюджет на 2017 р.”.
9. Закон України “Про Кабінет Міністрів України” від 27.02.2014 року (в редакції від 21.06.2017, із останніми змінами).
10. Закон України “Про Регламент Верховної Ради України” від 10 лютого 2010 р. (в редакції від 05.01.2017, із останніми змінами).
11. Закон України “Про Рахункову палату” від 2 липня 2015 року (в редакції від 5.01.2017, із останніми змінами).
12. Закон України “Про банки і банківську діяльність” від 7 грудня 2000 р. (в редакції від 10.06.2017, із останніми змінами).
13. Закон України “Про Національний банк України” від 20 травня 1999 р. (в редакції від 01.01.2017, із останніми змінами).
14. Декрет Кабінету Міністрів України “Про систему валютного регулювання і валютного контролю” від 19 лютого 1993 р. № 15-93 // Відомості Верховної Ради України – 1993. – № 17 – Ст. 184.
15. Постанова НБУ від 15.12.04 № 637 “Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті” (в редакції від 21.03.2011, із останніми змінами).
16. Про затвердження Порядку здійснення місцевих запозичень : постанова Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 р. № 110 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 12. – Ст. 41.
17. Лімська декларація керівних принципів контролю від 01.01.1977 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/604_001
18. Акцизний збір : законодав. та нормат. акти, комент., роз’яснення фахівців, оглядовий лист / В.О. Кайзерман [та ін.] ; заг. ред. С.В. Буряк ; Державна податкова служба України. – Офіц. матеріали. – К. : Юрінком Інтер, 2009. – 351 с.
19. Акцизний податок / [Матвеев О.В. та ін.] ; за заг. ред. В.Ю. Захарченка, Голови ДПС України. – К. : Юрінком Інтер, 2011. – 304 с.
20. Алексєнко О.В. Фінансовий контроль у Збройних Силах України : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Олександр Володимирович Алексєнко ; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. – К., 2010. – 20 с.

21. Амосов О.Ю. Податкова політика та податкова система : навч. посіб. / О.Ю. Амосов, А.О. Дегтяр, Т.В. Меркулова. – Х. : Магістр, 2010. – 140 с.
22. Андрієвський К.В. Спеціальні податкові режими : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Костянтин Віталійович Андрієвський. – Х., 2009. – 20 с.
23. Бабін І.І. Бюджетне право України : навч. посіб. / Ігор Бабін ; Чернів. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича. – Чернівці : Чернівецький нац. ун-т, 2010. – 296 с.
24. Бадида М.П. Податкова база місцевого самоврядування : монографія / М.П. Бадида ; Закарпат. держ. ун-т. – Ніжин : Аспект-Поліграф, 2010. – 408 с.
25. Бандурка О.М. Бюджетне право України : підруч. для вищих навч. закл. МВС України / О.М. Бандурка, О.П. Гетьманець ; Нац. ун-т внутрішніх справ. – Х. : Вид-во Нац. ун-ту внутрішніх справ, 2003. – 152 с.
26. Банківські операції : підручник / за ред. д.е.н., проф. О.В. Дзюблюка. – Тернопіль: Вид-во ТНЕУ “Економічна думка”, 2009. – 696 с.
27. Бандурка О.М., Податкове право : навч. посіб. / Бандурка О.М., Понікаров В. Д., Попова С.М. – К. : Центр учбової літ-ри, 2012. – 312 с.
28. Білоус В.Т. Правове регулювання валютного контролю в Україні : монографія / В.Т. Білоус, А.В. Гарбінська-Руденко ; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь : Вид-во Нац. ун-ту ДПС України, 2012. – 191 с.
29. Берлач А.І. Банківське право України : навч. посіб. для дистанц. навч. [для вищ. навч. закл.] / А.І. Берлач, Ю.О. Тараненко ; Відкритий міжнародний ун-т розвитку людини “Україна”, Інститут дистанційного навчання. – К. : Університет “Україна”, 2007. – 303 с.
30. Берлач А.І. Податкове право України : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / А.І. Берлач. – К. : Університет “Україна”, 2006. – 336 с.
31. Берлач А.І. Фінансове право України : навч. посіб. для вищ. навч. закл. / А.І. Берлач ; Відкритий міжнародний ун-т розвитку людини “Україна”. – К. : Університет “Україна”, 2008. – 328 с.
32. Береславська О.І. Валютна політика України: теорія та практика : монографія / О.І. Береславська ; Держ. податк. адмін. України [та ін.]. – Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2010. – 330 с.
33. Биховченко В.П. Національний банк України в забезпеченні фінансової стабільності держави : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Биховченко Валентина Петрівна ; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2012. – 21 с.
34. Блащук Н.І. Правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Блащук Наталія Іванівна. – Ірпінь, 2012. – 20 с.
35. Бобро А.Ю. Бюджетний процес в Україні в 1998-2000 роках: спроба реформ / А.Ю. Бобро, Є.Д. Жовтяк. – К. : ВЦ “Просвіта”, 2001. – 319 с.
36. Боднарук Ю.В. Податкові провадження в Україні: теоретико-правові засади : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Юрій Володимирович Боднарук; Одеська нац. юридична акад. – Одеса, 2008. – 248 с.

37. Бондарук Т.Г. Державний борг України: механізм управління та обслуговування : дис... канд. екон. наук : 08.04.01 / Таїсія Григорівна Бондарук ; Науково-дослідний фінансовий ін-т. – К., 2001. – 215 с.
38. Бойцова М. Єдиний податок: від А до Я / М. Бойцова, В. Кузнєцов. – 2-ге вид., переробл. і доп. – Х. : Фактор, 2007. – 368 с.
38. Бурбело О.А. Фінансове право : навч.-практ. посіб. / О.А. Бурбело, Т.В. Малаєва ; Луганський держ. ун-т внутрішніх справ. – Луганськ : РВВ ЛДУВС, 2006. – 259 с.
40. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України : [монографія] / [Тарангул Л. Л. та ін.] ; за заг. ред. Л. Л. Тарангул ; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь : Фенікс, 2012. – 531 с.
41. Бюджетні повноваження Парламенту: Українські реалії на тлі світового досвіду : посібник / Л. Шрьодер [та ін.]. – К. : Заповіт, 1997. – 142 с.
42. Бюджетний кодекс України : наук.-практ. комент. : станом на 1 берез. 2011 р. / [Л. К. Воронова та ін.] ; за ред. д-ра юрид. наук, проф. Л. К. Воронової, д-ра юрид. наук, проф. М. П. Кучерявенка ; Нац. акад. прав. наук України, НДІ держ. буд-ва та місц. самоврядування НАПрН України. – Х. : Право, 2011. – 606 с.
43. Бюджетна система України та Євросоюзу : монографія / С. О. Булгакова [та ін.] ; за заг. ред. д-ра екон. наук., проф., акад. НАПН України А. А. Мазаракі ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 396 с.
44. Бюджетні організації: збірник систематизованого законодавства / уклад. Я. Клищенко. – Х. : Фактор, 2009. – 707 с.
45. Бюджетная система России : учеб. для студ. вузов, обуч. по экон. спец. / Г.Б. Поляк [и др.] ; ред. Г.Б. Поляк. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 1999. – 550 с.
46. Бюджетне фінансування соціальних стандартів та послуг / Н.М. Дєєва [та ін.] ; ред. Н.М. Дєєва ; Дніпропетровський нац. ун-т. – Дніпропетровськ : Вид-во ДНУ ; РВВ ДНУ, 2007. – 100 с.
47. Взаємовідносини у системі “підприємство – державна податкова служба” : формування механізмів та напрямів розвитку : монографія / О.Є. Кузьмін [та ін.] ; Нац. ун-т “Львів. політехніка”. – Львів : Міські інформаційні системи, 2012. – 217 с.
48. Волощук М.Г. Фінансове право : навч. посіб. / М.Г. Волощук, М.В. Менджул ; Закарпат. держ. ун-т, Терит. від-ня Асоц. платників податків України у Закарпат. обл. – Ужгород : Вид-во Олександри Гаркуші, 2012. – 215 с.
49. Волощук М.Г. Податкове право : навч. посіб. / М.Г. Волощук, М.В. Менджул ; Закарпат. держ. ун-т, Терит. від-ня Асоц. платників податків України у Закарпат. обл. – Ужгород : Вид-во Олександри Гаркуші, 2012. – 141 с.
50. Волощук М.Г. Податкова реформа 2015 : практич. посіб. / М.Г. Волощук, Я.В. Голубка, Ю.О. Кілару, М.В. Менджул. – Ужгород, 2015. – 32 с.
51. Волощук М.Г. Податкове право: навч. посіб. / М.Г. Волощук, М.В. Менджул – Вид. 3-тє, доповн. і переробл. – Ужгород: Вид-во Олександри Гаркуші, 2015. – 204 с.
52. Воронкова О.М. Податковий менеджмент в Україні: особливості, проблеми, перспективи : монографія / О.М. Воронкова ; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т Держ. податк. служби України. – Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2012. – 391 с.

53. Воронова Л.К. Фінансове право України : підручник / Л.К. Воронова. – К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. – 440 с.
54. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : монографія / [Білецька Г.М. та ін. ; за заг. ред. В.Ф. Дейнеки] ; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України, НДІ фін. права. – К. : Алерта, 2011. – 220 с.
55. Гетманець О.П. Бюджетний контроль: організаційно-правові засади : [монографія] / О.П. Гетманець. – Х. : Екограф, 2008. – 307 с.
56. Горохов В. Сплата екологічного податку в умовах дії Податкового кодексу України з урахуванням внесених змін / Володимир Горохов // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 33.
57. Гордей О.Д. Фінансове забезпечення рівня життя населення : [монографія] / О.Д. Гордей ; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь : Вид-во НУ ДПСУ, 2012. – 365 с.
58. Горун О.В. Бюджетні права України : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Горун Ольга Віталіївна ; Київський ун-т ім. Тараса Шевченка. – К., 1998. – 22 с.
59. Готівкові розрахунки: проводимо без помилок : практ. керівництво / Є. Авер'янова [та ін.]. – Д. : Баланс-Клуб, 2009. – 174 с.
60. Гревцова Р.Ю. Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук.: 12.00.08 / Радмила Юріївна Гревцова. – К., 2003. – 18 с.
61. Гривнак К. Оподаткування земельним податком земель, розташованих під виробничими базами, що забезпечують функціонування автомобільних доріг / Катерина Гривнак // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 27.
62. Грицюк І.В. Фінансовий контроль формування та використання коштів місцевих бюджетів : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Ілля Васильович Грицюк ; Львів. держ. фін. акад. – Л., 2010. – 20 с.
63. Данілов О.Д. Акцизний збір : навч. посібник для студ. вищ. навч. закладів / О.Д. Данілов, Є.В. Левченко ; Держ. податк. адмін. України, Акад. держ. податк. служби України. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2001. – 370 с.
64. Данілов О.Д. Податкова система у запитаннях і відповідях : навч. посіб. / О.Д. Данілова, Т.В. Паєнтко ; Київ. екон. ін-т менедж. – К. : [б. в.], 2013. – 293 с.
65. Дмитренко Г.В. Фінансовий контроль в Україні: проблеми і шляхи розвитку : монографія / Геннадій Дмитренко. – К. : [К.І.С.], 2010. – 373 с.
66. Дмитренко М.Г. Банківське кредитування: галузевий аспект : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / М.Г. Дмитренко, М.М. Свічинський, М.В. Рисін ; Нац. банк України, Ун-т банк. справи. – К. : УБС НБУ, 2009. – 178 с.
67. Дроздовська О.С. Бюджетний устрій держави та особливості його формування в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.04.01 / Дроздовська Ольга Степанівна ; Науково-дослідний фінансовий ін-т при Міністерстві фінансів України. – К., 2005. – 19 с.
68. Жовніренко О.В. Фінансовий контроль діяльності сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Олена Вікторівна Жовніренко ; Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. – К., 2011. – 20 с.

69. Єпіфанов А.О. Бюджет України : монографія : у 2 кн. / А.О. Єпіфанов, І.І. Д'яконова, І.В. Сало. – Суми : ДВНЗ “УАБС НБУ”, 2010. – Кн. 1 : Бюджет – головна ланка фінансів держави. – 2010. – 201 с.
70. Єфименко Т.І. Податок на прибуток: концепція визначення об'єкта оподаткування / Т.І. Єфименко [та ін.] ; Науково-дослідний фінансовий ін-т при Міністерстві фінансів України. – К. : НДФІ, 2004. – 190 с.
71. Жибер Т.В. Бюджетний процес та його оптимізація в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.04.01 / Тетяна Василівна Жибер; Київський нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана. – К., 2006. – 19 с.
72. Завальна Ж.В. Валютне право України : навч. посіб. для студ. ВНЗ / Ж.В. Завальна, М.В. Старинський. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Суми : Університетська книга, 2006. – 383 с.
73. Заверуха І.Б. Державний борг України: проблеми правового регулювання / І.Б. Заверуха ; Львівський національний ун-т ім. Івана Франка. – Л. : ВЦ ЛНУ ім. І.Франка, 2006. – 309 с.
74. Загорський В.С. Бюджетна система та оподаткування в Україні: проблеми розвитку : монографія / В.С. Загорський ; Нац. акад. держ. управління при Президентові України, Львівський регіональний ін-т держ. управління. – Х. : ІН-ЖЕК, 2008. – 285 с.
75. Задорожний О. Доходи підприємства за правилами Податкового кодексу / Олексій Задорожний // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 25.
76. Закревський А., Кравченко Л. До питання про правову природу Закону про Державний бюджет / А. Закревський, Л. Кравченко // Право України. – 2008. – № 3. – С. 44-46.
77. Замасло О.Т. Податкова система : навч. посіб. / О.Т. Замасло, І.І. Приймак, О.В. Грін. – Л. : ЛНУ ім. Івана Франка, 2011. – 377 с.
78. Збори за спеціальне використання води, лісових ресурсів, користування радіочастотним ресурсом України. Фіксований сільськогосподарський податок : законодав. та нормат. акти, комент., роз'яснення фахівців : [збірник] / [Любченко О.М. та ін.] ; за заг. ред. О.В. Клименка, Голови ДПС України. – К. : Юрінком Інтер, 2011. – 304 с.
79. Збірник нормативно-правових актів ЄС у сфері оподаткування / Держ. податк. адмін. України, Нац. ун-т Держ. податк. служби України, Нац. акад. прав. наук України, НДІ фін. права ; [уклад.: Білецька Г.М. та ін.]. – К. : Алерта, 2010. – 464 с.
80. Зброя та безпека працівника податкової міліції : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / [Жаров А.І. та ін.] ; за заг. ред. д-ра юрид. наук, проф., засл. юриста України В.Т. Білоуса ; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь : Вид-во Нац. ун-ту ДПС України, 2012. – 312 с.
81. Золотухін Олександр. Особливості обліку для підприємця, який перебуває на загальній системі оподаткування: доходи, витрати / Олександр Золотухін // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 34.
82. Зюнькін А.Г. Фінансове право [Текст] : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закладів / Анатолій Григорович Зюнькін ; Міжрегіональна акад. управління персоналом. – 4-те вид., доп. – К. : МАУП, 2007. – 568 с.

83. Електронне оподаткування: сутність та перспективи застосування : монографія / Мельник П.В. [та ін.] ; за ред. д-ра екон. наук, проф. П.В. Мельника. – Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2010. – 331 с.
84. Іванов Ю.Б. Податкова система. Екологічні податки : навч. посіб. / Ю.Б. Іванов, Є.І. Котляров ; Харк. нац. екон. ун-т. – Х. : Вид-во ХНЕУ, 2011. – 147 с.
85. Імплементация міжнародно-правових норм у сфері оподаткування в законодавстві України : [монографія] / [Варналії З.С. та ін.] ; за ред. д-ра екон. наук, проф. П.В. Мельника та д-ра юрид. наук, проф. Л.Д. Тимченка. – Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2012. – 405 с.
86. Калач Г.М. Фондовий ринок України: тенденції та суперечності розвитку : монографія / Г.М. Калач ; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь : Вид-во НУДПСУ, 2012. – 312 с.
87. Каменський Д.В. Кримінальна відповідальність за податкові злочини за федеральним законодавством США : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.08 / Дмитро Васильович Каменський. – К., 2010. – 20 с.
88. Клименко О.В. Податкова політика держави щодо великих платників податків : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.03 / О.В. Клименко. – Донецьк, 2010. – 20 с.
89. Ковальчук А.Т. Фінансове право України. Стан та перспективи розвитку / А.Т. Ковальчук. – К. : Парламентське вид-во, 2007. – 488 с.
90. Ковальчук А.Т. Фінансове право України в ринкових умовах: проблеми формування, розвитку, застосування : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07 / Андрій Трохимович Ковальчук ; Ін-т законодавства Верховної Ради України. – К., 2009. – 39 с.
91. Ковальчук А.Т. Фінансове право: проблеми розвитку та застосування : [монографія] / А.Т. Ковальчук, А.В. Матіос ; заг. ред. Л.К. Воронова ; Київський ун-т ринкових відносин. – К. : Парламентське вид-во, 2010. – 480 с.
92. Козюк В.В. Державний борг в умовах ринкової трансформації економіки України / В.В. Козюк ; Тернопільський держ. технічний ун-т ім. Івана Пулюя. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 238 с.
93. Комарова І.В. Податкові системи України і зарубіжних країн : навч.-метод. посіб. / І.В. Комарова. – Донецьк : Юго-Восток, 2007. – 304 с.
94. Косміна Л., Бабенко С. Порядок заповнення податкової накладної / Людмила Косміна, Світлана Бабенко // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 34.
95. Костіна Н.І. Комерційні банки: моделювання діяльності та прогноз : монографія / Н.І. Костіна, С.В. Сучок ; Держ. податк. адмін. України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь : НУДПСУ, 2010. – 224 с.
96. Костицький В.В. Податкове право (Податкова система України) : навч. посіб. / В.В. Костицький, А.М. Новицький. – К. : Вид-во Нац. авіац. ун-ту "НАУ-друк", 2009. – 400 с.
97. Костюченко О.А. Банківське право: Банківська система. Національний банк. Комерційні банки. Розрахунки і кредитування. Ринок цінних паперів. Національне валютне законодавство. Банківські системи зарубіжних країн. Інститут банківської таємниці : підручник / О.А. Костюченко ; Академія адвокатури України. – 3-тє вид. – К. : А.С.К., 2003. – 928 с.

98. Коцовська Р.Р. Банківські операції : навч. посіб. / Р.Р. Коцовська, О.П. Павлишин, Л.М. Хміль ; Нац. банк України, Ун-т банк. справи. – К. : УБС НБУ : Знання, 2010. – 390 с.
99. Кравченко Л.М. Валютне регулювання і валютний контроль в Україні : навч. посіб. / Л.М. Кравченко, О.О. Шапошников ; Київський нац. торг.-екон. ун-т. – К. : [б.в.], 2001. – 100 с.
100. Крисоватий А.І. Податкові системи зарубіжних країн : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / А.І. Крисоватий. – Тернопіль : Економічна думка, 2001. – 258 с.
101. Кричун М.О. Діяльність Державної податкової служби України у сфері реєстрації на надання дозволів : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Кричун Михайло Олександрович. – К., 2013. – 19 с.
102. Крючкова Н.М. Податкова політика в системі макроекономічного регулювання : монографія / Н. М. Крючкова ; Одес. нац. ун-т ім. І. І. Мечникова. – О. : Астропринт, 2011. – 174 с.
103. Кузьменко О. Теоретико-правові засади поняття особливостей та способів правового регулювання міжбюджетних відносин як форми соціального регулювання / О. Кузьменко // Право України.- 2008. – № 9. – С. 63-68.
104. Кучерявенко М.П. Податкове право України. Академічний курс : підручник / М.П. Кучерявенко. – К. : “Правова єдність”, Всеукраїнська асоц. видавців, 2008. – 699 с.
105. Кучерявенко М.П. Податкове право України : підручник / М.П. Кучерявенко. – Х. : Право, 2012. – 527 с.
106. Кушнарєва Т.Є. Податкові органи в системі суб'єктів податкових правовідносин : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Тетяна Євгенівна Кушнарєва. – Х., 2000. – 192 с.
107. Кухарєва О.О. Податкова система : навч. посіб. / О.О. Кухарєва, О.В. Лиса ; Дніпропетр. нац. ун-т ім. Олеся Гончара, Екон. ф-т, Каф. фінансів. – Д. : Біла К.О. [вид.], 2012. – 271 с.
108. Латковська Т.А. Фінансово-правове регулювання організації та функціонування банківської системи в Україні та зарубіжних країнах: порівняльно-правовий аналіз : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.07 / Т.А. Латковська. – О., 2008. – 36 с.
109. Литвиненко Я.В. Податкові системи зарубіжних країн : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Я.В. Литвиненко, І.Д. Якушик ; Міжрегіональна акад. управління персоналом. – К. : МАУП, 2004. – 208 с.
110. Маринів Н.А. Податкова перевірка як організаційно-правова форма реалізації податкового контролю : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Наталія Анатоліївна Маринів. – Х., 2007. – 20 с.
111. Маркін С.І. Фінансове право : навч. посіб. / С.І. Маркін ; Нац. ун-т кораблебудування ім. адмірала Макарова. – Миколаїв : НУК, 2009. – 83 с.
112. Марченко О.І. Податкове стимулювання інноваційної діяльності підприємства: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / О.І. Марченко. – Ірпінь, 2010. – 20 с.

113. Мартинюк В.П. Податкове право : навч. посіб. / Мартинюк В.П., Михальчук Н.М. ; Терноп. нац. екон. ун-т. – Тернопіль : ТНЕУ, 2015. – 273 с.
114. Мацелик М.О. Фінансове право : навч. посіб. / М.О. Мацелик, Т.О. Мацелик, В.А. Пригоцький ; за ред. д-ра юрид. наук, проф. В. К. Шкарупи. – К. : Знання, 2011. – 816 с.
115. Мельник П.В. Податкова система та механізми її реалізації у перехідній економіці : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.04.01 / П.В. Мельник. – К., 2001. – 32 с.
116. Мельник П.В. Банківські системи зарубіжних країн : підручник / П.В. Мельник, Л.Л. Тарангул, О.Д. Гордей ; Держ. податк. адмін. України ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. – К. : Алерта ; Центр учбової літератури, 2010. – 586 с.
117. Міжнародне оподаткування : навч. посіб. / за ред. Ю.Г. Козака, В.М. Сліпа. – К.: Центр навч. літ-ри, 2003. – 550 с.
118. Міночка О. Оптимізація спрощеної системи оподаткування для суб'єктів підприємницької діяльності – фізичних осіб / Ольга Міночка // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 28.
119. Міночка О. Економічне обґрунтування ставок єдиного податку для суб'єктів підприємницької діяльності – фізичних осіб / Ольга Міночка // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 27.
120. Місцеві податки і збори. Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів : законодавчі та нормат. акти, комент., роз'яснення фахівців, оглядові листи : офіц. матеріали ДПС України / Кайзерман В.О. [та ін.] ; за заг. ред. С.В. Буряка, Голови ДПА України ; Держ. податк. служба України. – К. : Юрінком Інтер, 2009. – 311 с.
121. Савчин Михайло. Суверенні запозичення держави та національна економічна безпека / Михайло Савчин, Марія Менджул, Михайло Завидняк // Український часопис міжнародного права. – 2016. – № 2. – С. 59-67.
122. Модернізація Державної податкової служби України у контексті інноваційного розвитку : до 90-річчя навч. закл. : матеріали IV наук.-практ. інтернет-семінару (17 трав. 2012 р.) / Держ. податк. служба України, Департамент розвитку та модернізації Держ. податк. служби України, Нац. ун-т ДПС, Ін-т післядиплом. освіти. – Ірпінь : Вид-во Нац. ун-ту ДПС України, 2012. – 198 с.
123. Молодіко К.Ю. Банківські послуги: проблеми визначення та імплементації стандартів ЄС / К. Ю. Молодіко // Міжнародне приватне право: розвиток, порівняльний аспект, гармонізація. – С. 176-180 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ppip/2009_8/Molodiko.pdf
124. Монаєнко А.О. Бюджетне право України : навч. посіб. / А.О. Монаєнко ; Класичний приватний ун-т. – Запоріжжя : КПУ, 2009. – 400 с.
125. Музика-Стефанчук О.А. Органи публічної влади як суб'єкти бюджетних правовідносин : монографія / Оксана Анатоліївна Музика-Стефанчук ; Нац. акад. прав. наук України, Хмельниц. ун-т упр. та права [та ін.]. – Хмельницький : ХУУП, 2011. – 383 с.

126. Назар Ю.С. Фінансове право : навч. посіб. / Ю.С. Назар, Н.І. Романів ; Львів. держ. ун-т внутр. справ. – Львів : Львів. держ. ун-т внутр. справ, 2012. – 243 с.
127. Науменко М.А. Універсальні акцизи на сучасному етапі економічного розвитку : дис. ... канд. екон. наук : 08.04.01 / Максим Анатолійович Науменко ; Нац. акад. держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2006. – 220 с.
128. Нечай Н. Податкова реформа незалежної України / Наталія Нечай // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 37.
129. Новіков С. Податковий кодекс: податок на прибуток / С. Новіков. – Х. : Фактор, 2011. – 190 с.
130. Новіков С. Мале підприємництво / С. Новіков. – Х. : Фактор, 2011. – 191 с.
131. Носачова І. Нововведення в контрольній діяльності податкових органів / Ірина Носачова // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 32.
132. Оподаткування доходів фізичних осіб. Порядок подання декларації про майновий стан і доходи громадян / [Лекарь С.І. та ін. ; за заг. ред. Захарченка В.Ю., Голови ДПС України] ; Держ. податк. служба України. – К. : Юрінком Інтер, 2011. – 215 с.
133. Орлюк О.П. Фінансове право: навч. посібник / О.П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2003. – 528 с.
134. Орлюк О.П. Фінансове право. Академічний курс : підручник / О.П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2010. – 808 с.
135. Онищук Я.В. Державний борг України в умовах ринкової трансформації економіки : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.04.01 / Онищук Ярослава Володимирівна ; Київський нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. – К., 2002. – 19 с.
136. Пасічник Ю.В. Бюджетна система України : навч. посіб. / Ю.В. Пасічник. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Знання, 2008. – 670 с.
137. Пасічник Ю.В. Бюджетна система України та зарубіжних країн : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Ю.В. Пасічник. – К. : Знання-Прес, 2002. – 495 с.
138. Паянок Т.М. Ефективність податку на додану вартість та напрями його реформування в Україні : автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.08 / Паянок Тетяна Миколаївна ; Держ. податк. адмін. України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2009. – 19 с.
139. Пилипів В.В. Бюджетне фінансування соціально-економічного розвитку регіонів України / В.В. Пилипів ; ред. Б.М. Данилишин ; НАН України, Рада по вивченню продуктивних сил України. – К. : [б.в.], 2007. – 228 с.
140. Педь І.В. Непрямі податки в податковій системі України : навч. посіб. / І.В. Педь ; ред. Ю.М. Лисенков. – К. : Знання, 2008. – 348 с.
141. Перебийніс М.Г. Валютний контроль в системі економічних відносин : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.01 / Перебийніс Марина Геннадіївна ; Донец. нац. ун-т. – Донецьк, 2010. – 20 с.
142. Перощук З. Економічно невиправдані надходження місцевих податків та зборів – основна організаційно-правова причина незабезпеченості місцевих бюджетів власними доходами / З. Перощук // Право України. – 2008. – № 6. – С. 83-85.

143. Петренко К.В. Банківська діяльність та механізм її регулювання в умовах ринкової трансформації : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.04.01 / К.В. Петренко – К., 2004. – 16 с.
144. Пироженко Оксана. Плата за землю / О. Пироженко. – Х. : Фактор, 2003. – 116 с.
145. Пирожкова Ю.В. Фінансове право : навч. посіб. [для студ. юрид. ф-тів] / [Пирожкова Ю.В.] ; Держ. вищ. навч. закл. “Запоріж. нац. ун-т” М-ва освіти і науки, молоді та спорту України. – Запоріжжя : КСК-Альянс, 2012. – 304 с.
146. Плата за землю : законодав. та нормат. акти; коментарі, роз’яснення фахівців; комент. Податк. кодексу України / [Лекарь С.І. та ін.] ; за заг. ред. В.Ю. Захарченка, Голови ДПС України. – К. : Юрінком Інтер, 2011. – 343 с.
147. Плата за землю. Державне мито : законодавчі та нормативні акти, комент., роз’яснення фахівців, оглядові листи / Маліков В.О. [та ін.] ; за заг. ред. О.О. Папаїки. – К. : Юрінком Інтер, 2010. – 405 с.
148. Пліс І.О. Податкова правосуб’єктність фізичних осіб : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Пліс Ігор Олександрович. – Запоріжжя, 2013. – 18 с.
149. Погашення податкового боргу платників податків : законодав. та нормат. акти, коментарі, роз’яснення фахівців / [Тарасенко В.О. та ін.] ; за заг. ред. О.В. Клименка, Голови ДПС України. – К. : Юрінком Інтер, 2011. – 255 с.
150. Податкова політика: стратегія соціального розвитку : монографія. – Луганськ : [б. в.], 2013. – 256 с.
151. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навч. посіб. / [Ю.Б. Іванов та ін.] ; Харк. нац. екон. ун-т. – Х. : Інжек, 2010. – 488 с.
152. Податкові перевірки: права та обов’язки органів ДПС та платників податків : законодав. та нормат. акти, коментарі, роз’яснення фахівців / [Мищенко С.Г. та ін.] ; за заг. ред. О.В. Клименка, Голови ДПС України. – К. : Юрінком Інтер, 2011. – 123 с.
153. Податкова система: практичні питання застосування норм Податкового кодексу України. Кн.1. офіц. матеріали, [відповіді на запитання] / за заг. ред. В.Ю. Захарченка, Голови ДПС України. – К. : Юрінком Інтер, 2011. – 367 с.
154. Податок на додану вартість : [збірник нормат. док.] / [Любченко О.М. та ін.] ; за заг. ред. В.Ю. Захарченка, Голови ДПС України ; Держ. податк. служба України. – К. : Юрінком Інтер, 2011. – 335 с.
155. Податок на додану вартість в Україні : посіб. для студ. вищ. навч. закл. / заг. ред. Ф.О. Ярошенко ; Нац. акад. держ. податк. служби. – Ірпінь : [б.в.], 2004. – 396 с.
156. Податок на додану вартість : законодавчі та нормат. акти, коментарі, роз’яснення фахівців, оглядові листи : офіц. матеріали ДПС України / Кайзерман В.О. [та ін.] ; за заг. ред. С.В. Буряка, Голови ДПА України ; Держ. податк. служба України. – К. : Юрінком Інтер, 2009. – 317 с.
157. Податкове право України : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / [М.П. Кучерявенко та ін.] ; за ред. проф. М.П. Кучерявенка ; Нац. юрид. акад. України ім. Ярослава Мудрого. – Х. : Право, 2010. – 255 с.
158. Податкове право : навч. посіб. / Я.В. Греца [та ін.]. – К. : Знання, 2012. – 389 с.

159. Податкове право України : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / [О.П. Гетманець та ін.] ; за ред. О.П. Гетманець, О.М. Шуміла ; Харк. нац. ун-т внутр. справ. – К. : Хай-Тек Прес, 2013. – 431 с.
160. Податок на прибуток : відповіді на запитання, консультації, роз'яснення спеціалістів міністерств та відомств, нормативна база / О. Бірюков [та ін.] ; голов. ред. А. Бабак. – Д. : Баланс-Клуб, 2006. – 176 с.
161. Податок на прибуток: консультації. Роз'яснення спеціалістів міністерств та відомств. Нормативна база : Практ. керівництво / Є. Авер'янова [та ін.] ; голов. ред. А. Бабак. – Д. : Баланс-Клуб, 2005. – 224 с.
162. Податок на прибуток: нормативні документи з роз'ясненнями та коментарями : метод. посіб. / В. Близнюк [та ін.] ; голов. ред. І. Єгорова. – Д. : Баланс-Клуб, 2009. – 192 с.
163. Податок на прибуток підприємств : законодав. та нормат. акти, комент., роз'яснення фахівців, оглядовий лист / В.О. Кайзерман [та ін.] ; заг. ред. С.В. Буряк ; Держ. податк. служба України. – Офіц. матеріали. – К. : Юрінком Інтер, 2009. – 307 с.
164. Податкова служба України: події та люди / Бондаренко Григорій Іванович, Єрмолаєва Ельвіра Павлівна, Федько Володимир Іванович, Чуприна Олексій Васильович ; Всеукр. громад. орг. "Асоц. ветеранів держ. податкової служби України". – К.: Фенікс, 2010. – 748 с.
165. Податок з доходів фізичних осіб: нове законодавство : зб. нормативно-правових актів / уклад. В. Кузнєцов. – Х. : Фактор, 2004. – 270 с.
166. Податок на доходи фізичних осіб: нові правила оподаткування доходів фіз. осіб, податок на доходи самозайнятих осіб, основи склад. та подання "дохід." звітності, податк. знижка та податк. соц. пільга / [Наталія Журавльова та ін.]. – Х. : Фактор, 2011. – 261 с.
167. Податковий кодекс: Податок на доходи фізичних осіб. – Х. : ФАКТОР, 2011. – 272 с.
168. Податковий словник-довідник / Держ. податк. адмін. України, Нац. ун-т Держ. податк. служби України, Н.-д. центр з пробл. оподаткування ; за ред. д-ра екон. наук, проф. Л.Л. Тарангул ; [упоряд.: Л.Л. Тарангул та ін.]. – К. : Знання України, 2010. – 154 с.
169. Податкові конфлікти: особливості вирішення : навч. посіб. / [Л.В. Трофімова та ін.] ; за заг. ред. Л.В. Трофімової, канд. юрид. наук, доц. ; Держ. податк. адмін. України [та ін.]. – К. : КНТ, 2010. – 360 с.
170. Правове регулювання місцевих фінансів в Україні [Текст] : монографія / [Солдатенко О.В. та ін. ; за заг. ред. О.В. Солдатенко] ; Держ. податк. служба України [та ін.]. – К. : Алерта, 2011. – 242 с.
171. Пришва Н.Ю. Податкове право : навч. посіб. / Н.Ю. Пришва. – К. : Юрінком Інтер, 2010. – 365 с.
172. Прокопенко Є.Л. Банківське право ЄС : навч. посіб. / Є.Л. Прокопенко, Б.М. Криволапов ; Програма Tacis Європейського Союзу в Україні, Проект "Правничі студії в Україні: Київ та окремі регіони". – К. : ІМВ КНУ ім. Тараса Шевченка, 2004. – 138 с.

173. Проблеми гармонізації податкових відносин: соціальні та психологічні аспекти : зб. наук. пр. / [Артеменко І.Е. та ін. ; за ред. Н.В. Ківенко] ; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь : Вид-во Нац. ун-ту ДПС України, 2012. – 285 с.

174. Радишевська О.Р. Податкові системи України та Польщі: порівняльно-правовий аналіз : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Радишевська Олеся Ростиславівна ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2010. – 18 с.

175. Разумцев В.В. Фінансовий контроль цільового використання бюджетних коштів підприємствами вугільної галузі : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Володимир Володимирович Разумцев ; Донецький нац. ун-т. – Донецьк, 2009. – 20 с.

176. Регурецька О.В. Банківське право : навч. посіб. / О.В. Регурецька ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К. : [Київ. нац. торг.-екон. ун-т], 2010. – 268 с.

177. Резнік О.М. Податкове право України (у схемах і таблицях) : навч. посіб. / О.М. Резнік, А.В. Солонар ; Сум. держ. ун-т. – Суми : Мрія-1, 2015. – 123 с.

178. Рентна плата та плата за користування надрами : [збірник] / [О. М. Любченко та ін.] ; за заг. ред. В.Ю. Захарченка, Голови ДПС України. – К. : Юрінком Інтер, 2011. – 247 с.

179. Реформування податкової системи України відповідно до європейських стандартів : матеріали IV наук.-практ. конф., 18 груд. 2012 р. / Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України, Н.-д. центр з проблем оподаткування ; [редкол.: Мельник П.В. та ін.]. – Ірпінь : [б. в.], 2012. – 545 с.

180. Реформування системи сплати податків та зборів з урахуванням міжнародного досвіду : зб. наук. пр. за матеріалами наук.-практ. круглого столу, 5 жовт. 2012 р. / Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України, Н.-д. ін-т фін. права ; [редкол.: Мельник П.В. та ін.]. – К. : Алерта, 2012. – 161 с.

181. Рибіна Л.О. Безготівкові розрахунки / Л.О. Рибіна. – Суми : Довкілля, 2002. – 236 с.

182. Розвиток банківської системи України : монографія / [У.Я. Грудзевич та ін.] ; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. Т.С. Смовженко, д-ра екон. наук, проф. Р.А. Слав'юка ; Нац. банк України, Ун-т банк. справи. – К. : УБС НБУ, 2010. – 464 с.

183. Рогаль-Левицька М. Зміст та підстави адміністративної відповідальності за порушення законодавства з фінансових питань / М. Рогаль-Левицька // Право України. – 2008. – № 5. – С. 52-55.

184. Роздайбіда А.В. Податкове правопорушення як підстава адміністративної відповідальності : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Андрій Володимирович Роздайбіда ; Акад. держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2003. – 17 с.

185. Розмош Владислав. Неправомірне формування податкового кредиту з податку на додану вартість при отриманні транспортних послуг / Владислав Розмош // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 33.

186. Розмош Владислав. Оподаткування ПДВ операцій із цінними паперами / Владислав Розмош // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 33.

187. Рожко О.Д. Державний кредит у забезпеченні інвестиційно-інноваційного розвитку України : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.04.01 / Олександр Дмитрович Рожко; Київський нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. – К., 2006. – 20 с.
188. Роман І. Нові методи перевірки податкових декларацій з ПДВ / Ірина Роман // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 32.
189. Рубан Н.І. Державний фінансовий аудит : навч. посіб. / Н.І. Рубан, О.Г. Рябчук ; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь : Вид-во Нац. ун-ту ДПС України, 2012. – 284 с.
190. Рябко Л.Г. Правове регулювання кредитних відносин по законодавству України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.03/ Л. Г. Рябко ; Нац. ун-т внутрішніх справ. – Х., 2002. – 20 с.
191. Савченко О. Єдиний податок / О. Савченко [и др.]. – 11-те вид., перероб. і доп. – Х. : Фактор, 2004. – 204 с.
192. Сідак М.В. Фінансово-правове регулювання банківських відносин в Європейському Союзі та країнах Східної Європи: порівняльний аналіз: автореф. дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07 / М.В. Сідак. – Київ, 2011. – 40 с.
193. Сідак М.В. Правове регулювання банківських відносин у країнах Центральної Європи: порівняльний аналіз (Україна, Чехія та Словаччина): автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.07 / М. В. Сідак. – Ірпінь, 2004. – 18 с.
194. Семчик О. Держава як деліктоздатний суб'єкт фінансового права / О. Семчик // Право України. – 2008. – № 12. – С. 81-88.
195. Словник фінансово-правових термінів / [Антипов В.І. та ін. ; за заг. ред. Л.К. Воронової] ; Держ. податк. служба України, Нац. ун-т держ. податк. служби України, НДІ фін. права. – 2-ге вид., переробл. і допов. – К. : Алерта, 2011. – 557 с.
196. Соколицька К.М. Банківське право : навч. посіб. / К.М. Соколицька, Н.П. Кепіна ; Одеський нац. морський ун-т. – О. : Юрид. літ-ра, 2005. – 344 с.
197. Старинський М.В. Порівняльне банківське право / М.В. Старинський ; Нац. банк України, Укр. акад. банківської справи, Юрид. ф-т. – Суми : ВВП "Мрія-1" ЛТД, 2004. – 168 с.
198. Степаненко А.І. Управління банківською системою України у стратегії економічного зростання : монографія / А.І. Степаненко ; Нац. банк України, Ун-т банк. справи. – К. : УБС НБУ, 2010. – 319 с.
199. Слухай С. Міжбюджетні трансферти у постсоціалістичних країнах: від теорії до реалій / С. Слухай. – К. : АртЕк, 2002. – 279 с.
200. Скуляк М.В. Бюджетний процес на місцевому рівні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Марина Валентинівна Скуляк ; Класич. приват. ун-т. – Запоріжжя, 2010. – 20 с.
201. Спрощена система оподаткування (єдиний податок) : практ. керівництво / Є. Авер'янова [та ін.]. – Д. : Баланс-Клуб, 2008. – 176 с.
202. Сторонянська І.З., Музика І.С. Проблеми організації та ефективність використання муніципальних запозичень [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ird.gov.ua/vid_7/vid7_2013_s02.pdf
203. Тарасенко В. Погашення податкового боргу та адміністративний арешт майна / Володимир Тарасенко, Ярослава Мороз // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 33.

204. Тарасенко В. Міжнародне співробітництво податкових органів України та Королівства Нідерланди щодо стягнення податкової заборгованості / Володимир Тарасенко, Ярослава Мороз // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 32.

205. Теремцова Н.В. Бюджетний процес за законодавством України : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Ніна Володимирівна Теремцова ; Київський нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. – К., 2009. – 19 с.

206. Тихонов С. Податок на нерухомість : [усе про новий податок] / С. Тихонов. – Х. : Фактор, 2011. – 57 с.

207. Толстопятенко Г.П. Податкове право ЄС : навч. посіб. / Г.П. Толстопятенко ; Програма Tacis Європейського Союзу в Україні, Проект "Правничі студії в Україні: Київ та окремі регіони". – К. : ІМВ КНУ ім. Тараса Шевченка, 2004. – 196 с.

208. Тофанюк О.В. Податкова система : навч. посіб. / О.В. Тофанюк, Т.Ю. Павленко ; Нац. аерокосм. ун-т ім. М. Є. Жуковського "Харк. авіац. ін-т". – Х. : ХАІ, 2012. – 71 с.

209. Управління органами державної податкової служби України : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / М.М. Касьяненко [та ін.] ; за заг. ред. проф. П.В. Мельника ; Держ. податк. адмін. України, Нац. ун-т Держ. податк. служби України. – Ірпінь : [Нац. ун-т ДПС України], 2010. – 346 с.

210. Храбров А.О. Щодо визначення поняття "принципи податкового права" / А.О. Храбров // Фінансове право у ХХІ сторіччі: здобутки та перспективи : зб. наук. пр. за матеріалами Міжнар. наук.-практ. конф., 4–7 жовт. 2011 року. Ч. II / НДІ фінансового права. – К. : Алерта, 2011. – С. 319.

211. Хомутенко А.В. Фінансовий контроль небанківських неприбуткових фінансових установ України : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Алла Віталіївна Хомутенко ; Одес. держ. екон. ун-т. – О., 2010. – 20 с.

212. Фінансова безпека в системі забезпечення національних інтересів: проблеми та перспективи : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., 18-19 квіт. 2012 р. / Полтав. нац. техн. ун-т ім. Юрія Кондратюка [та ін.] ; [редкол.: Л.О. Птащенко, С.В. Онищенко]. – Полтава : ПолтНТУ, 2012. – 184 с.

213. Фінанси та кредит: бюджетна система, місцеві фінанси, фінансова діяльність суб'єктів підприємства, податкова система [Текст] : навч. посіб. для самот. підготов. до комплекс. держ. екзамену з фаху / Бедринець М.Д. [та ін.] ; під заг. ред. д.е.н., проф. Тарангул Л.Л. ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Чернівці : Прут, 2012. – 251 с.

214. Фінансове право (у запитаннях та відповідях) : навч. посіб. / Касьяненко Л.М. [та ін.] ; Держ. податкова адмін. України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2009. – 298 с.

215. Фінансове право України : навч.-метод. посіб. / уклад.: Т.Г. Головань [та ін.]. – Х. : Вид-во ХНАДУ, 2009. – 223 с.

216. Фінансове право : конспект лекцій / В.В. Сергієнко, С.М. Попова ; Харк. нац. екон. ун-т. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2010. – 343 с.

217. Фінансове право [Текст] : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / З.П. Білошкурська, С.І. Бурлака, С.В. Слюсаренко, О.С. Яра ; за заг. ред. д-ра юрид. наук, проф., акад. Акад. наук вищ. освіти України В.І. Курила ; Нац. ун-т

біоресурсів і природокористування України [та ін.]. – Умань : Сочінський, 2010. – 389 с.

218. Фінансове право України: навч. посіб. : за вимогами кредит-модул. системи орг. навч. процесу / [авт. кол.: Л.К. Воронова та ін.]; за заг. ред. д-ра юрид. наук, проф. Л.К. Воронової; НДІ фін. права. – 2-ге вид., стер. – К. : “Правова єдність”, Всеукр. асоц. видавців, 2010. – 393 с.

219. Фінансове право України: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / [Боднарчук Ю.В. та ін.]; за заг. ред. Т.А. Латковської, С.В. Пархоменко-Цироцианц; Нац. ун-т “Одес. юрид. акад.”. – О. : Фенікс, 2012. – 189 с.

220. Фінансове право : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / уклад. О.М. Бандурка [та ін.]; відп. ред. О.П. Гетманець. – Х. : Еспада, 2008. – 416 с.

221. Фінансове право : навч. посіб. для студ. ВНЗ / А.Г. Зюнькін; Міжрегіональна акад. управління персоналом. – 4-те вид., доп. – К. : Персонал, 2008. – 561 с.

222. Фінансове право України : навч. посіб. / В.К. Шкарупа [та ін.]; заг. ред. В.К. Шкарупа, Т.О. Коломоєць; Держ. вищ. навч. закл. “Запорізький нац. ун-т” МОН України. – К. : Істина, 2007. – 254 с.

223. Фінансове право : підручник / [Кучерявенко М.П. та ін.]; за ред. проф. М.П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2016. – 438 с.

224. Фінансове право України : підручник / Г.В. Бех, О.О. Дмитрик, І.Є. Криницький; за ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2006. – 320 с.

225. Фінансове право : підручник / Ю.М. Жорнокуй, О.В. Кашкарьова, Т.В. Колесник та ін., за заг. ред. О.М. Бандурки та О.П. Гетманець. – 2-ге вид. доп. та перероб. – Х. : Екограф, 2015. – 500 с.

226. Фінансове право у XXI сторіччі : зб. наук. пр. за матеріалами III Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., 11 груд. 2015 року. – Ірпінь : НДІ фінансового права, 2015. – 174 с.

227. Фінансовий контроль : навч. посіб. для дистанц. навч.: для студ. вищ. навч. закл. / А.М. Стовбчатий; Відкритий міжнародний ун-т розвитку людини “Україна”. – К. : Університет “Україна”, 2007. – 420 с.

228. Фінансовий контроль бюджетних ресурсів : монографія / Є.В. Мних [та ін.]; заг. ред. Є.В. Мних; Київський нац. торг.-екон. ун-т. – К. : Київський національний торг.-екон. університет, 2008. – 186 с.

229. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / М.Т. Білуха, Т.В. Микитенко. – К. : Українська акад. оригінальних ідей, 2005. – 888 с.

230. Фінансовий контроль: теорія та методологія : монографія / Л.В. Дікань [та ін.]; Х.ський нац. економічний ун-т. – Х. : ХНЕУ, 2009. – 92 с.

231. Фінансовий контроль цільового використання бюджетних коштів : монографія / Л.А. Костирко [и др.]; Східноукраїнський нац. ун-т ім. Володимира Дала. – Луганськ : [Вид-во СНУ ім. В. Дала], 2009. – 292 с.

232. Феценко Л.В. Бюджетна система України : навч. посібник / Л.В. Феценко [та ін.]; Харківський нац. економічний ун-т. – Х. : ІНЖЕК, 2007. – 292 с.

233. Філіпенко Т.В. Валютний контроль в Україні (організаційно-правовий аспект) : монографія / Т.В. Філіпенко; Донецький юридичний ін-т Луганського

держ. ун-ту внутрішніх справ ім. Е.О.Дідоренка. – Донецьк : Донецький юридичний ін-т ЛДУВС ім. Е.О.Дідоренка, 2009. – 188 с.

234. Чайка В.В. Податкове законодавство України та держав Європейського Союзу: порівняльно-правовий аналіз : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Вікторія Вікторівна Чайка. – Ірпінь, 2012. – 22 с.

235. Чала Н.Д. Бюджетна система : навч. посіб. / Н.Д. Чала, Л.В. Лазоренко. – К. : Знання, 2010. – 223 с.

236. Чернадчук В.Д. Бюджетні правовідносини в Україні: поняття, класифікація та особливості структури : монографія / В.Д. Чернадчук. – Суми : Університетська книга, 2011. – 171 с.

237. Чернобай О. Юридична практика: справляння судового збору / Олег Чернобай // Вісник податкової служби. – 2011. – № 36.

238. Черномаз О.Б. Податкове право України : навч. посіб. / [О.Б. Черномаз] ; Львів. держ. ун-т внутр. справ. – Львів : ЛДУВС, 2016. – 699 с.

239. Чугунов І.Я. Бюджетна система як інструмент регулювання економічного розвитку : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.04.01 / Ігор Якович Чугунов ; НАН України, Інститут економічного прогнозування. – К., 2003. – 37 с.

240. Чуніхіна Л. Щодо походження поняття “первинний фінансовий моніторинг” / Л. Чуніхіна // Право України. – 2008. – № 5. – С. 48-51.

241. Швердін М.М. Податкове законодавство в УСРР у період нової економічної політики (1921-1929 рр.) : монографія / М.М. Швердін. – Х. : Видавець ФОП Вапнярчук Н.М., 2008. – 160 с.

242. Шевелева Н. А. Бюджетная система России : опыт и перспективы правового регулирования в период социально-экономических реформ / Н.А. Шевелева. – СПб. : Издательский дом Санкт-Петербургского гос. ун-та, 2004. – 279 с.

243. Шемшученко Г.Ю. Фінансово-правові аспекти регулювання банківського кредитування: автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Г.Ю. Шемшученко. – Ін-т законодавства Верховної Ради України. – Київ, 2005. – 21 с.

244. Ямненко Т.М. Фінансове право: галузь права, навчальна дисципліна і наука : автореф. дис.... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Т. М. Ямненко ; Київський нац. ун-т ім. Тараса Шевченка. – К., 2004. – 19 с.

З М І С Т

| | |
|---|-----|
| Вступ | 3 |
| I. ЗАГАЛЬНА ЧАСТИНА | |
| Тема 1. Фінансова діяльність держави | 4 |
| Тема 2. Предмет, метод, система та джерела фінансового права | 10 |
| Тема 3. Фінансово-правові норми та фінансові правовідносини | 14 |
| Тема 4. Правове регулювання фінансового контролю | 17 |
| II. ОСОБЛИВА ЧАСТИНА | |
| Тема 5. Бюджетне право та бюджетні правовідносини | 27 |
| Тема 6. Бюджетна система України | 31 |
| Тема 7. Правові основи міжбюджетних відносин | 41 |
| Тема 8. Бюджетний процес в Україні | 61 |
| Тема 9. Поняття, предмет, метод та система податкового права | 77 |
| Тема 10. Поняття та види податків. Податкова система України | 88 |
| Тема 11. Адміністрування податків і зборів | 97 |
| Тема 12. Правове регулювання податку на прибуток підприємств | 116 |
| Тема 13. Правове регулювання податку на доходи фізичних осіб | 124 |
| Тема 14. Особливості оподаткування доходів від підприємницької діяльності. Спрощена система оподаткування | 138 |
| Тема 15. Правове регулювання непрямих податків. Податок на додану вартість | 148 |
| Тема 16. Правове регулювання акцизного податку | 158 |
| Тема 17. Правове регулювання екологічного податку | 166 |
| Тема 18. Рентна плата, її правове регулювання | 169 |
| Тема 19. Місцеві податки і збори: особливості правового регулювання | 174 |
| Тема 20. Правове регулювання єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне страхування | 182 |
| Тема 21. Правові основи державного кредиту | 185 |
| Тема 22. Правові основи кошторисно-бюджетного фінансування | 193 |
| Тема 23. Правові основи банківської діяльності | 200 |
| Тема 24. Правове регулювання грошового обігу і розрахунків | 214 |
| Тема 25. Правове регулювання валютного законодавства і валютного контролю | 220 |
| Рекомендована література | 227 |

Навчальне видання

Волощук Марта Гнатівна,
Карабін Тетяна Олександрівна
Менджул Марія Василівна

ФІНАНСОВЕ ПРАВО

Підручник

*Видання третє,
доповнене та перероблене*

В авторській редакції
Коректор *Г. Тамаровська*
Художньо-технічна редакція *О. Гаркуша*
Комп'ютерна верстка *О. Гаркуша*

Підписано до друку 07.08.2017
Формат 60x84/16. Папір офс.
Гарнітура Arial. Друк офс.
Умов. друк. арк. 14,41.
Тираж 100 прим. Замовлення № 16-17.

Видавництво Олександри Гаркуші
м. Ужгород, вул. Погорелова, 4
тел.: (0312) 66-49-38, e-mail: alexxgarkusha@gmail.com
Свідоцтво про внесення до Державного реєстру видавців,
виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції
серія 3т № 23 від 06.09.2005 р.

Друк та палітрні роботи ТОВ "Рік-У"
88000 м. Ужгород, вул. Гагаріна, 36

Волощук, М.Г.

В 68 Фінансове право [Текст] : навч. посіб. / М.Г. Волощук, Т.О. Карабін, М.В. Менджул. – Вид. 3-тє, допов. та перероб. – Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2017. – 244 с.

ISBN 978-617-531-164-6

Підручник з навчальної дисципліни "Фінансове право" розроблений згідно з вимогами Болонського процесу та відповідає навчальній програмі із зазначеної дисципліни у вищих навчальних закладах. У підручнику висвітлені теми із Загальної та Особливої частини фінансового права, в тому числі про фінансову діяльність держави, предмет, метод, систему та джерела фінансового права, правові засади організації фінансового контролю, бюджетне право та бюджетні правовідносини, податкове право та податкову систему, правові основи банківської діяльності тощо.

Підручник розрахований на викладачів і студентів юридичних та економічних факультетів, працівників податкових органів, практикуючих юристів та економістів.

УДК 347.73 (075.8)

ББК X 302я73