

ТЕМА 4

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПУБЛІЧНИХ НАДХОДЖЕНЬ ТА ПОДАТКОВЕ ПРАВО

(ПРАВОВІ ЗАСАДИ ФІСКАЛЬНОЇ – ПОДАТКОВОЇ ТА МИТНОЇ ПОЛІТИКИ)

4.1. Правове регулювання публічних надходжень і доходів бюджету

Поняття публічних надходжень. Класифікація публічних надходжень. Надходження бюджету. Публічні доходи. Державні доходи. Місцеві доходи. Надходження бюджетів. Бюджетні доходи. Доходи Державного бюджету України. Доходи місцевих бюджетів.

Публічні надходження є поняттям, що охоплює всі види джерел, за якими відбувається акумуляція коштів до публічних фондів як на поворотній, так і безповоротній основі.

Загальні риси публічних надходжень:

- ✓ мають грошову форму (за окремими винятками);
- ✓ встановлюються законодавством;
- ✓ надходять до державних та місцевих фондів коштів;
- ✓ розпорядження та використання одержаних фінансових ресурсів здійснюється уповноваженими суб'єктами та супроводжується їх адмініструванням та публічним фінансовим контролем;

- ✓ усі відносини, що пов'язані з публічними надходженнями, чітко врегульовані фінансовим законодавством;

- ✓ використовуються для задоволення публічних потреб – виконання завдань та функцій органів державної влади і місцевого самоврядування (в сфері публічного врядування, невиробничій та виробничій сферах).

Залежно від виду публічного фонду, можна виділяти різні групи публічних надходжень, зокрема надходження бюджетів, що складовими елементами бюджетної системи України, надходження (кошти) Пенсійного фонду України, надходження (кошти) Фонду гарантування вкладів фізичних осіб тощо.

Відповідно до п. 37 ч. 1 ст. 2 БК України **надходження бюджету** – це доходи бюджету, повернення кредитів до бюджету, кошти від державних (місцевих) запозичень, кошти від

приватизації державного майна (щодо державного бюджету), повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів.



Щодо надходжень і коштів Пенсійного фонду України – опрацюйте Закон України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 р.; щодо надходжень і коштів Фонду гарантування вкладів фізичних осіб – опрацюйте Закон України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» від 23.02.2012 р.

Отже, публічні надходження охоплюють:

- ✓ публічні доходи;
- ✓ повернення кредитів (позик);
- ✓ кошти, одержані до публічного фонду коштів шляхом взяття запозичень (позик);
- ✓ кошти від продажу майна (корпоративних прав) (наприклад кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету));
- ✓ повернення коштів з депозитів;
- ✓ надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів та інші, передбачені законодавством надходження.

Публічні надходження – це надходження усіх публічних фондів коштів, серед яких передусім виділяють:

1) надходження держави:

- ✓ надходження Державного бюджету України;
- ✓ надходження Пенсійного фонду України;
- ✓ надходження Фонду соціального страхування на випадок безробіття;
- ✓ надходження НБУ, які утворюються передусім за рахунок викупу облігацій внутрішньої державної позики, валютних операцій, розміщення золотовалютних резервів у інших банках, продажу кредитних ресурсів уряду, надання комерційним банкам короткострокових і довгострокових кредитів та рефінансування комерційних банків;
- ✓ надходження Фонду гарантування вкладів фізичних осіб. Формування доходів Фонду здійснюється відповідно до вимог Закону України від 23.02.2012 р. «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб». До основних джерел формування коштів

Фонду належать – початкові та регулярні збори з учасників Фонду; спеціальний збір до Фонду; доходи, одержані від інвестування коштів в державні цінні папери України тощо;

✓ надходження інших цільових державних публічних фондів коштів;

✓ надходження державних підприємств;

2) *місцеві надходження:*

✓ надходження місцевих бюджетів;

✓ надходження комунальних підприємств.



Проаналізуйте надходження Пенсійного фонду України, можливість акумуляції яких передбачена чинним законодавством. Зверніть увагу, що основним видом доходу до нього є Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, порядок сплати якого врегульований Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

3) *за джерелами утворення* виділяють надходження:

✓ від державних та комунальних підприємств, установ, організацій;

✓ від юридичних осіб приватного права, суб'єктів господарювання приватної форми власності та фізичних осіб;

✓ доходи від інших публічних фондів коштів;

✓ доходи від іноземних держав, міжнародних урядових та неурядових організацій;

4) *за методами справляння* платежі до публічних фондів надходження поділяють на:

✓ *обов'язкові* (метод податкових надходжень – обов'язкової сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, а в разі їх несплати – примусового стягнення таких платежів, що встановлюються податковим законодавством, законодавством про ЄСВ тощо);

✓ *добровільні* (метод неподаткових надходжень – отримання платежів, що не мають фіскальної правової природи);

5) *за правовим режимом платежу* надходження бувають:

✓ податкові;

✓ квазіподаткові;

- ✓ плати за надання публічних послуг;
- ✓ платежі в сфері обов'язкового державного страхування – єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове соціальне страхування;

- ✓ обов'язкові платежі (внески) до публічних фондів коштів;
- ✓ парафіскалітети;
- ✓ платежі, сплата яких ґрунтується на договорі;
- ✓ гранти, добровільні надходження;
- ✓ власні надходження бюджетних установ;
- ✓ запозичення (позики) тощо;

б) **з урахуванням** законодавчо встановлених конкретних умов їх акумулювання і використання, надходження бувають:

- ✓ зворотні і безповоротні;
- ✓ відплатні і безвідплатні;
- ✓ загальні і цільові;

7) **за соціально-економічними ознаками утворення** надходження поділяють за умовами їх отримання:

- ✓ від здійснення господарської діяльності;
- ✓ від здійснення зовнішньоекономічної діяльності;
- ✓ від використання природних ресурсів;
- ✓ інші.



Розгляньте детальніше приклади різних надходжень.

Публічні доходи розглядають як окрему групу публічних надходжень, що акумулюються до публічних фондів коштів на безповоротній основі.

До складу фінансових правовідносин у сфері справляння публічних доходів відносять:

- ✓ установлення публічних доходів у законодавстві;
- ✓ прогнозування і планування сум публічних доходів, їх закріплення у фінансово-планових актах;
- ✓ відкриття рахунків для їх акумулювання (казначейських чи банківських);
- ✓ розрахунок сум доходів та їх попереднє декларування у випадках передбачених законодавством;

- ✓ сплата платежів до публічних фондів та їх зарахування на відповідні рахунки;
- ✓ адміністрування сплати відповідних доходів та здійснення публічного фінансового контролю у цій сфері;
- ✓ застосування заходів забезпечення сплати прострочених грошових зобов'язань зі сплати окремих доходів обов'язкового характеру та примусове їх стягнення.

Правову категорію «*публічні доходи*» розглядають також як поєднання державних та місцевих доходів, які формуються відповідно до законодавства. Переважна більшість публічних доходів є державними доходами.

Державні доходи формують загальнодержавні податки і збори, квазіподаткові платежі, єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, плати за надання органами державної влади публічних послуг (судового збору, адміністративного збору, консульського збору, виконавчого збору тощо) та інших доходів Державного бюджету України, НБУ, Фонду гарантування вкладів фізичних осіб, доходи цільових фондів коштів держави, державних підприємств тощо.

Місцеві доходи – це частина національного доходу, яка необхідна для функціонування системи органів місцевого самоврядування та використовується для вирішення функцій місцевого самоврядування, завдань місцевого значення відповідно до інтересів відповідних територіальних громад, їх мешканців.

Надходження бюджетів

Надходження бюджетів є правовою категорією, яка дозволяє об'єднати в певну сукупність окремі видів платежів, що мобілізуються до різних ланок бюджетної системи України, які відрізняються за ознакою мети спрямування, умов сплати та підпадають під різний правовий режим правового регулювання.

Надходження бюджету (п. 37 ч. 1 ст. 2 БК України) – це:

- ✓ доходи бюджету;
- ✓ повернення кредитів до бюджету;
- ✓ кошти від державних (місцевих) запозичень;
- ✓ кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету);
- ✓ повернення бюджетних коштів з депозитів;

✓ надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів.

Бюджетні доходи

Доходи бюджету – податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ) (п. 23 ч. 1 ст. 2 БК України).

Нагадуємо, що доходи до бюджету мобілізуються на безповоротній основі, проте можуть мати цільовий характер.

Класифікація доходів бюджету (ст. 9 БК України):

1) податкові надходження:

- загальнодержавні податки і збори;
- місцеві податки і збори;

2) неподаткові надходження:

• доходи від власності та підприємницької діяльності (дивіденди, частина чистого прибутку (доходу), плата за розміщення тимчасово вільних коштів бюджету);

• адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності;

• власні надходження бюджетних установ;

• інші неподаткові надходження (від реалізації конфіскованого майна, від реалізації надлишкового майна і техніки тощо);

3) доходи від операцій з капіталом:

- надходження від продажу основного капіталу;
- надходження від реалізації державних запасів товарів;
- кошти від продажу землі;
- податки на фінансові операції та операції з капіталом;

4) трансферти – кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади АРК, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі.



Проаналізуйте види неподаткових надходжень та доходів від операцій з капіталом, що закріплені в Бюджетній класифікації, затвердженій наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11 «Про бюджетну класифікацію».

Місцеві доходи (доходи місцевих бюджетів) поділяють на три групи залежно від виду майнового права на одержувані фінансові ресурси на:

1) *власні доходи* (місцеві податки і збори, плата за розміщення тимчасово вільних коштів місцевого бюджету тощо), які надходять до місцевих бюджетів відповідно до ст. 142 Конституції України та ст. ст. 60, 63 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні». Ці доходи не враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів;

2) *закріплені доходи* – це частина загальнодержавних податків і зборів, що закріплені за місцевими бюджетами, частина адміністративного збору, за адміністративні послуги, що надаються органами місцевого самоврядування та інші. Ці доходи враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів;

3) *регулюючі доходи* – міжбюджетні трансферти, що надходять до місцевих бюджетів за рахунок коштів Державного бюджету України у формі дотацій та субвенцій.



Ознайомтесь із науковими працями:

Музика О.А. Неподаткові доходи місцевих бюджетів України (фінансово-правове дослідження): монографія. Київ: Атіка, 2006. 256 с.

Музика О.А. Доходи місцевих бюджетів за українським законодавством: монографія. Київ: Атіка, 2004. 344 с.

Пришва Н.Ю. Публічні доходи: поняття та особливості правового регулювання. Київ: КНТ, 2008. 200 с.

Якимчук Н.Я. Фіскальні неподаткові платежі до бюджетів: проблеми правового змісту та правового регулювання. Публічне право. 2014. № 1. С. 68–76.

Доходи кожної ланки бюджетної системи чітко розмежовано та закріплено в окремих положеннях БК України.

До доходів Державного бюджету України включаються доходи, які в законах України визначаються як доходи бюджету, за винятком тих, які закріплені за місцевими бюджетами.

У БК України розмежовано доходи *загального* (ч. 2 ст. 29) та *спеціального* (ч. 3 ст. 29, окрім тих, що зазначені в п. 1 ч. 2 ст. 67-1 БК України) фондів Державного бюджету України. Значна

частина доходів спеціального фонду Державного бюджету України мають цільове спрямування.

Деякі доходи загального фонду Державного бюджету України (ч. 2 ст. 29 БК України):

1) частина податку на доходи фізичних осіб (у розмірі 25%, що сплачується на відповідній території України (крім території міст Києва та Севастополя), та у розмірі 60% – на території міста Києва);

1-1) 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;

1-2) військовий збір;

1-3) збір з одноразового (спеціального) добровільного декларування;

2) частина податку на прибуток підприємств (90%, а в разі якщо сплачує державне підприємство – 100%);

3) 37% рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування;

4) 45% рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення, а також рентної плати за спеціальне використання води без її вилучення з водних об'єктів для потреб гідроенергетики);

5) 70% рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім рентної плати, визначеної пунктом 5-1 цієї частини статті);

5-1) 95% рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату (крім рентної плати за користування надрами в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України, яка зараховується до загального фонду державного бюджету в повному обсязі);

6) ПДВ;

7) акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) (крім деяких винятків);

8) акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім деяких винятків);

9) ввізне мито (крім деяких винятків);

10) вивізне мито;

10⁻¹) особливі види мита та сезонне мито;

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

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

16) рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України;

16⁻¹) 45% екологічного податку (крім екологічного податку, що справляється за викиди в атмосферне повітря двоокису вуглецю стаціонарними джерелами забруднення, який зараховується до загального фонду державного бюджету у повному обсязі; 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 зараховується до спеціального фонду державного бюджету у повному обсязі);

16⁻⁴) єдиний податок, платником якого є електронний резидент (e-резидент);

17) 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) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна власність;

18) кошти, що перераховуються від НБУ;

19) плата за розміщення тимчасово вільних коштів державного бюджету (крім коштів, отриманих закладами професійної (професійно-технічної), фахової передвищої та вищої освіти від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право);

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

21) платежі, пов'язані з перебуванням Чорноморського флоту РФ на території України, відповідно до укладеної 28.05.1997 р. Угоди між Урядом України і Урядом РФ про взаємні розрахунки, пов'язані з поділом Чорноморського флоту та перебуванням Чорноморського флоту РФ на території України;

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

23) кошти від санкцій (штрафи, пеня тощо);

24) плата за надання адміністративних послуг;

24⁻¹) адміністративний збір за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень;

24⁻²) 85% плати за надання відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, ФОП і громадських формувань, а також 85% 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, ФОП і громадських формувань;

25) плата за ліцензії на певні види господарської діяльності;

25⁻¹) адміністративний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб, ФОП і громадських формувань;

25⁻²) плата за сертифікацію оператора системи передачі електричної енергії, оператора газотранспортної системи;

26) збори за підготовку до державної реєстрації авторського права і договорів, які стосуються прав автора на твір;

27) 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;

28) збір за видачу спеціальних дозволів на користування надрами та кошти від продажу таких дозволів;

29) плата за видачу, переоформлення, продовження строку дії дозволів на користування ресурсами нумерації;

30) плата за державну реєстрацію джерел іонізуючого випромінювання (реєстраційний збір);

31) плата за оформлення посвідчення закордонного українця;

32) кошти, отримані за вчинення консульських дій на території України, а також кошти, отримані за вчинення консульських дій за межами України;

33) 50% виконавчого збору, стягнутого органами державної виконавчої служби;

34) окремі надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом та іншим державним майном;

36) єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску (пунктах контролю) через державний кордон України;

37) портовий (адміністративний) збір;

38) плата за виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування цих органів або поза робочим часом, установленим для них;

39) кошти від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду, скарбів, які є пам'ятками історії та культури, майна, одержаного державою у порядку спадкування чи дарування;

40) кошти від реалізації надлишкової космічної техніки військового та подвійного призначення;

41) 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;

42) відрахування від суми коштів, витрачених на рекламу тютюнових виробів та/або алкогольних напоїв у межах України;

43) 20% надходжень до Державного спеціалізованого фонду фінансування загальнодержавних витрат на авіаційну

діяльність та участь України у міжнародних авіаційних організаціях;

44) плата за подання скарги щодо процедур закупівлі до органу оскарження;

45) кошти, отримані від надання учасниками процедури закупівлі/спрощеної закупівлі як забезпечення їх тендерної пропозиції/пропозиції учасника спрощеної закупівлі, які не підлягають поверненню таким учасникам, у частині здійснення закупівель за рахунок коштів державного бюджету;

46) кошти, отримані від переможця процедури закупівлі/спрощеної закупівлі під час укладення договору про закупівлю як забезпечення виконання такого договору, які не підлягають поверненню учаснику, у частині здійснення закупівель за рахунок коштів державного бюджету;

47) кошти від реалізації продуктів утилізації твердого ракетного палива;

48) плата за надання державних гарантій та кредитів (позик), залучених державою, і плата за користування кредитами (позиками), залученими державою;

49) плата за користування кредитом з державного бюджету;

50) відсотки за користування пільговим довгостроковим державним кредитом, наданим молодим сім'ям та одиноким молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла;

51) збори на обов'язкове державне пенсійне страхування, що відповідно до закону сплачуються 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 мобільного зв'язку;

52) 90% концесійних платежів щодо об'єктів державної власності (крім деяких винятків);

52⁻¹) одноразова фіксована плата, визначена концесійним договором, та кошти, що надійшли у результаті реалізації забезпечення конкурсної пропозиції відповідно до умов

концесійного конкурсу (якщо вони не повертаються учаснику), щодо об'єктів державної власності;

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

54) 80% 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% коштів, отриманих цими підприємствами, установами та організаціями за здане у вигляді брухту і відходів срібло;

55) 90% 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);

56) 10% коштів від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них, що перебувають у державній власності до розмежування земель державної та комунальної власності; кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них, що перебувають у державній власності після розмежування земель державної та комунальної власності, 10% коштів від викупу земельних ділянок сільськогосподарського призначення державної та комунальної власності;

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

57-1) надходження в рамках програм бюджетної підтримки ЄС;

57-2) гранти на бюджетну підтримку від іноземних держав, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових

організацій (включаючи гранти за досягнення індикаторів результативності);

58) кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів;

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



Опрацюйте положення ч. 3 ст. 29 БК України і з'ясуйте, які надходження належать до доходів спеціального фонду Державного бюджету України. Також опрацюйте ч. 4 ст. 29 БК України та з'ясуйте: 1) принципи розмежування власних надходжень бюджетних установ на групи та підгрупи; 2) цілі використання таких надходжень залежно від їх підгрупи.

Щороку доходи Державного бюджету затверджуються як доходи загального чи спеціального його фондів Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік як доходи загального або спеціального його фондів.

Якщо законом встановлено новий вид доходу державного бюджету, його зарахування до загального чи спеціального фонду визначається законом про Державний бюджет України на період до внесення відповідних змін до БК України (ч. 4. ст. 29 БК України).

Виконання Державного бюджету України за доходами врегульоване у ст. 45 БК України.

Доходи місцевих бюджетів також розмежовані в БК України залежно від: 1) виду місцевого бюджету; 2) складових частин бюджету (загального та спеціального фондів).

<i>Доходи загального фонду місцевого бюджету</i>	<i>Доходи спеціального фонду місцевого бюджету</i>
1) бюджет АРК: • склад доходів загального фонду закріплений у ч. 1 ст. 66 БК України, до них також належать доходи, визначені ч. ч. 2 і 3 ст. 29 БК України, які сплачуються (перераховуються) а території АРК і міста Севастополя, а також платежі передбачені п. 22 ч. 2 ст. 29 БК України (ч. 2 ст. 67-1 БК України)	Надходження спеціального фонду усіх місцевих бюджетів визначені в ст. 69-1 БК України, включаючи надходження бюджету розвитку місцевих бюджетів, що визначені в ч. 1 ст. 71 БК України (особливості щодо доходів

2) обласні бюджети: • склад доходів загального фонду закріплений у ч. 1 ст. 66 БК України	бюджету АРК визначені в ч. 2 ст. 67-1 БК України).
3) районні бюджети: • склад доходів загального фонду закріплений у ч. 1 ст. 64-1 БК України	
4) бюджет Києва, бюджети сільських, селищних, міських територіальних громад: • склад доходів загального фонду закріплений у ч. 1 ст. 64 БК України, особливості зарахування ПДФО – ч. 2 ст. 64 БК України	
5) бюджет міста Севастополя: • склад доходів загального фонду закріплений у ч. 1 ст. 64, ч. ч. 2 і 3 ст. 29 БК України, особливості зарахування ПДФО – ч. 2 ст. 64 БК України	
6) бюджети районів у містах (у разі їх створення): • склад доходів та видатків визначається міською радою відповідно до повноважень, переданих районним у містах радам (ч. 1 ст. 68 БК України)	



Опрацюйте вказані в таблиці положення та з'ясуйте види надходжень загального та спеціального фондів кожного з місцевих бюджетів.

Визначені статтями 64 і 69-1 БК України податки і збори, що сплачують підприємства, які здійснюють свою діяльність у зоні відчуження та у зоні безумовного (обов'язкового) відселення (якщо на таких територіях не сформовано органи місцевого самоврядування), зараховуються до відповідних бюджетів місцевого самоврядування в частинах, визначених БК України та іншими нормативно-правовими актами (ч. 3 ст. 67 БК України).



Ознайомтесь із монографією: Вдовічен В.А. Концептуальні правові основи виконання бюджетів за доходами в Україні: монографія. Харків: Діса плюс, 2017. 477 с.

4.2. Податкова система та принципи податкового законодавства. Податкове право та податкові правовідносини

Поняття податку і збору. Податкова система України. Податкове законодавство України та його принципи. Податкове право та особливості податкових правовідносин. Суб'єкти податкових правовідносин. Елементи податкового закону.

У ст. 67 Конституції України закріплено, як один з конституційних обов'язків те, що «кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом». Також у ст. 92 Конституції України передбачено виняткове право законодавчого органу, що лише законами України можна встановлювати «систему оподаткування, податки і збори». Така правова позиція висловлена в Рішенні Конституційного Суду України від 23.06.2009 р. № 15-рп/2009, де зазначається, що «право встановлювати (скасовувати) загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі), включаючи ввізне мито та розмір тимчасової надбавки до діючих ставок ввізного мита, належить до законодавчих повноважень Верховної Ради України. Це виняткове повноваження передбачає і право парламенту визначати всі елементи правового механізму регулювання податків і зборів (обов'язкових платежів), у тому числі податкову ставку (розмір податку на одиницю оподаткування) та строки справляння податку». До повноважень Кабінету Міністрів України віднесено лише забезпечення проведення податкової політики (п. 3 ст. 116 Конституції України). Це конституційне повноваження Кабінету Міністрів України не передбачає права встановлювати загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) або визначати окремі елементи їх правового механізму регулювання.

Податок – це обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податку відповідно до ПК України (ч. 1 ст. 6 ПК України).

Характерні особливості податку:

✓ сплачується на умовах безповоротності. Повернення податку можливе лише в разі його переплати або тоді, коли законодавством передбачено пільги щодо такого податку;

✓ має односторонній характер установлення. Оскільки податок стягується з метою покриття суспільних потреб, які в основному відокремлено від індивідуальних потреб конкретно платника податку, то він є індивідуально безповоротний. Сплата платником податку не породжує зустрічного зобов'язання держави вчиняти будь-які дії на користь конкретного платника;

✓ може бути сплачений лише до бюджету;

✓ при сплаті податку платежу відбувається перехід частини коштів із власності окремих платників у власність всієї держави;

✓ індивідуально безоплатний і виражається в тому, що при його стягненні держава не бере на себе обов'язків з надання кожному окремому платникові певного еквівалента, що дорівнює їхньому платежу.

Основні функції податків:

✓ *фіскальна* (мобілізація грошових коштів від фізичних та юридичних осіб для формування фондів фінансових ресурсів держави);

✓ *розподільна* (розподіл і перерозподіл доходів між соціальними групами та верствами населення, між сферами і галузями економіки);

✓ *регульовальна* (регулювання процесу наповнення публічних фондів коштів, забезпечення функціонування фінансової системи, забезпечення добробуту громадян та ін.);

✓ *стимульовальна* (стимулювання прискорення темпів економічного зростання, інвестиційних процесів, зростання валового національного продукту тощо);

Додаткові функції: *контрольна та інформаційна*, а також *відтворювальна*, що призначена для акумулювання коштів на відновлення використовуваних ресурсів.



Ознайомтесь зі статтею: Кучерявенко М.П. Природа податку як конструкції зустрічного узгодження обов'язків (на прикладі підприємств критичної інфраструктури). Право України. 2021. № 4. С. 167–181.

Збір (плата, внесок) – це обов'язковий платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок учинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значущих дій (ч. 2 ст. 6 ПКУ України).

Ознаки зборів, які відрізняють їх від інших податкових платежів:

✓ при сплаті збору має місце індивідуально визначене зустрічне задоволення на користь його платника, що полягає у тому числі, але не винятково, у вчиненні юридично значущих дій на його користь;

✓ зборам притаманні відмінні від податку механізми реалізації примусового характеру платежу;

✓ для зборів характерним є цільове призначення, тобто збори використовуються, як правило, для фінансування діяльності державних установ.

Податкова система – це сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому ПКУ України порядку (п. 6.3 ст. 6 ПКУ України). Загальнодержавні, місцеві податки та збори, справляння яких не передбачено ПКУ України, сплаті не підлягають (п. 4.2 ст. 4 ПКУ України). Установлення загальнодержавних податків та зборів, не передбачених ПКУ України, забороняється (п. 9.4 ст. 9 ПКУ України).

Загальнодержавні податки та збори (встановлені ПКУ України і є обов'язковими до сплати на всій території України, крім деяких випадків) – ст. 9 ПКУ України:

- ✓ податок на прибуток підприємств;
- ✓ податок на доходи фізичних осіб;
- ✓ ПДВ;
- ✓ акцизний податок;
- ✓ екологічний податок;
- ✓ рентна плата;
- ✓ мито.

Тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних сил України,

встановлюється *військовий збір* (пункт 16⁻¹ підрозділу 10 розділу XX ПК України).

Іншим тимчасовим обов'язковим платежем є *збір з одноразового (спеціального) добровільного декларування* (відповідно до підрозділу 9⁻¹ розділу XX ПК України) (платники – фізичні особи).

Зарахування загальнодержавних податків та зборів до державного і місцевих бюджетів здійснюється відповідно до БК України.

Місцеві податки та збори (встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених ПК України, рішеннями сільських, селищних, міських рад у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад):

✓ **місцеві податки:**

- *податок на майно* (передбачає: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортний податок; плату за землю);

- *єдиний податок;*

✓ **місцеві збори:**

- *збір за місяць для паркування транспортних засобів;*
- *туристичний збір.*

Місцеві ради обов'язково установлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю, крім земельного податку за лісові землі) (п. 10.2⁻¹ ПК України).



Не входять до податкової системи окремі збори, які належать до квазіподатків, плат за публічні послуги та парафіскалітетів.



Дослідіть правову природу податку на GOOGLE, податку на виведений капітал і додаткового податку з банків.

Податкове законодавство України (ст. 3 ПК України):

- ✓ Конституція України;

- ✓ ПК України;

- ✓ МК України та інших законів з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв'язку з

оподаткуванням митом (наприклад, Закон України «Про митний тариф» від 19.10.2022 р.);

✓ чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування;

✓ нормативно-правові акти, прийняті на підставі та на виконання цього Кодексу та законів з питань митної справи;

✓ рішення Верховної Ради АРК, органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів, прийняті за встановленими правилами.



Знайдіть та проаналізуйте приклади складових податкового законодавства України. Розгляньте положення щодо реформування податкового законодавства, закладені у Національній стратегії доходів на 2024-2030 роки, затвердженій Кабінетом Міністрів України 27.12.2023 р.



Ознайомтесь із монографією: Дуліба Є.В. Фіскальна функція держави: адміністративно-правовий аспект: монографія; під заг. ред. д.ю.н., професора, Заслуженого юриста України В.І. Курила. Ніжин: НДУ ім. М. Гоголя, 2018. 355 с.

Принципи податкового законодавства (ст. 4 ПКУ України):

✓ *загальність оподаткування* – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені ПКУ України, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями ПКУ України;

✓ *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;

✓ *невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;*

✓ *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, унаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

✓ *фіскальна достатність* – установлення податків та зборів, з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;

✓ *соціальна справедливість* – установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

✓ *економічність оподаткування* – установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;

✓ *нейтральність оподаткування* – установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;

✓ *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;

✓ *рівномірність та зручність сплати* – установлення строків сплати податків та зборів, з огляду на необхідність забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;

✓ *єдиний підхід до встановлення податків та зборів* – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.



Ознайомтесь із працями:

Музика-Стефанчук О.А., Полянничко А.О. Принципи податкового права України: проблеми визначення та реалізації: монографія. Кам'янець-Подільський: ТО «Друкарня «Рута». 2015. 212 с.

Браславський Р.Г. Принципи податкового права: проблеми теорії та практики: монографія. Харків: Право, 2017. 264 с.

Damirchyiev M., Kobylnik, D. Principles of taxation and their economic and legal nature. Law and innovative society. 2022. Vol. 1 (18). P. 57–65.

Податкове право

Відносини у сфері оподаткування є предметом регулювання **податкового права**, що представляє собою підгалузь фінансового права, сукупність фінансово-правових норм, які регулюють суспільні відносини, що виникають з приводу встановлення, сплати їх платниками до бюджетів, у сфері адміністрування сплати податків і зборів, стягнення податкового боргу, розрахунків у сфері сплати податків і зборів, зарахування до бюджету та повернення надміру сплачених податків (зборів), а також у процесі податкового контролю та притягнення до фінансової відповідальності.

Інститути податкового права:

- ✓ інститут загальнодержавних податків і зборів;
- ✓ інститут місцевих податків і зборів;
- ✓ інститут податкового процесу, що передбачає адміністрування податків і зборів;
- ✓ інститут фінансової відповідальності.

Особливості податкових відносин:

✓ вони виступають як відносини, що виникають у результаті розподілу податкового тягаря між членами суспільства щодо відчуження ними фінансових ресурсів до бюджетів з метою забезпечення реалізації публічними утвореннями покладених на них завдань та функцій (держави, АРК, територіальних громад) і забезпечення здійснення ними відповідних публічних витрат;

✓ податкові відносини мають виражений владно-майновий або пов'язаний з ним державно-владний характер;

✓ є владно-відносинами (вертикальними) – з одного боку, у таких відносинах завжди виступає владний суб'єкт, уповноважений діяти від імені держави, чи орган місцевого самоврядування, а з іншого боку – підвладні суб'єкти (платники податків, податкові агенти, банки та інші);

✓ їх правове регулювання базується на закріплених на рівні закону принципах оподаткування;

✓ можуть існувати лише у формі правовідносин.

Об'єкти податково-правового регулювання:

✓ *податкова система* (податки та збори, що до неї входять, загальна та спрощена системи оподаткування, загальнодержавні та місцеві податки і збори, їх елементи);

✓ *правовий статус суб'єктів податкових правовідносин*: передусім податкових та митних органів, платників податків (резидентів та нерезидентів), податкових агентів, представників платників податків та інших учасників податкових відносин, права та законні інтереси яких захищаються (публічний інтерес, приватний інтерес платника податків тощо);

✓ *суспільні податкові відносини* (їх зміст, права та обов'язки сторін взаємозв'язок та взаємодія суб'єктів, варіанти можливої та обов'язкової їх поведінки, процесуальні вимоги до поведінки суб'єктів податкових правовідносин юридичні факти – життєво важливі обставини, з якими пов'язується дія податкових норм, дії учасників податкових відносин (як правомірні, так і протиправні).

Особливості методу владних приписів (імперативного методу) у податкових правовідносинах:

✓ *переважають обов'язки* – формування правового статусу суб'єктів правовідносин спрямоване передусім на деталізацію, конкретизацію їх податкового обов'язку, порядку їх реалізації, чітке закріплення їх прав (повноважень);

✓ основними засобами правового регулювання є: накладення *позитивного обов'язку, уповноваження та заборони*;

✓ *суб'єкти податкових правовідносин не можуть за своїм розсудом набувати податкових прав і здійснювати податкові обов'язки, а також визначати їх зміст*. Вони реалізують податкові права й обов'язки, лише якщо останні встановлені у відповідних законах (відповідно до ст. 3 ПКУ України); суб'єкти податкового права діють лише за приписом правових норм, які є категоричними, суворо обов'язковими та не допускають відступу та довільного тлумачення;

✓ *визначає юридичну нерівність суб'єктів податкових правовідносин*. Одні суб'єкти (публічні) мають юридично владні повноваження стосовно інших суб'єктів, які мають та здійснюють податковий обов'язок;

✓ *щодо платників* допускається загальнодозвільний тип правового регулювання (*дозволено все, крім прямо забороненого*),

а щодо публічних суб'єктів податкових правовідносин застосовується лише спеціально дозвільний (заборонено усе, крім прямо дозволеного);

✓ специфічні засоби забезпечення реалізації податкового обов'язку, що передбачають використання традиційних засобів забезпечення виконання зобов'язання (податкова застава, зупинення видаткових операцій, адміністративний арешт майна (коштів) тощо), але з імперативним змістом як цих відносин.

Елементи диспозитивності у регулюванні податкових відносин:

✓ можливість платника формувати свою податкову політику (здійснювати податкове планування), обирати систему оподаткування;

✓ податкові органи можуть надати відстрочку платежу на підставі спеціальної угоди про відстрочення чи відстрочення сплати податкового зобов'язання;

✓ є процедура узгодження розміру податкового зобов'язання.



Проілюструйте на прикладах імперативність і диспозитивність у правовому регулюванні податкових відносин.

Суб'єкти податкових правовідносин

I. Сторона, яка виступає у ролі владного суб'єкта:

1) **держава Україна** загалом, може виступати суб'єктом податкових відносин безпосередньо, як офіційний представник народу України – єдиного носія суверенітету і єдиного джерела влади в Україні. Держава є тим суб'єктом, якому належать право на податки (податкову систему) та законні права очікування на податкові надходження (на те, щоб кошти в результаті сплати загальнодержавних податків і зборів переходили у державну власність), і це є однією із форм прояву державного суверенітету. Опосередковано держава діє в особі уповноважених нею органів державної влади, які здійснюють публічну фінансову діяльність у сфері оподаткування, зокрема, таких як:

• *Верховна Рада України* – орган законодавчої влади; шляхом прийняття податкових законів, вона встановлює систему оподаткування, податки і збори, їх елементи, визначає

податково-правові статуси, права та обов'язки суб'єктів податкових відносин, податкові повноваження органів місцевого самоврядування, повноваження контролюючих органів, особливості справляння податків і зборів, податкове адміністрування тощо;

- *Кабінет Міністрів України* – вищий орган виконавчої влади, одним із основних завдань якого є забезпечення проведення бюджетної, фінансової, цінової, інвестиційної, у тому числі амортизаційної, податкової, структурно-галузевої політики (ст. 2 Закону України «Про Кабінет Міністрів України» від 27.02.2014 р.);

- *Міністерство фінансів України* – центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, в частині забезпечення формування та реалізації податкової та митної політики (його функції визначені у ст. 19-2 ПК України, а також у Положенні про Міністерство фінансів України, яке затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 р. № 375);

- *контролюючі органи* – органи державної виконавчої влади спеціальної компетенції: податкові органи (Державна податкова служба України та її територіальні органи), митні органи (Державна митна служба України та її територіальні органи) (ст. 41 ПК України). Функції контролюючих органів закріплені в ст. 19-1, права (повноваження) – у ст. 20 ПК України, а функції податкових інспекцій, які є структурними підрозділами територіальних органів центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, – у ст. 19-3 ПК України; обов'язки і відповідальність посадових та службових осіб контролюючих органів закріплені в ст. 21 ПК України;

- *інші спеціально уповноважені державою суб'єкти;*

2) *територіальні громади* (міські, селищні, сільські об'єднані територіальні громади, територіальна громада міста Києва, а також єдність територіальних громад районів, областей), які також мають права на місцеві податки і збори, а також право очікування на надходження коштів від їх сплати, а також частини закріплених за відповідними місцевими

бюджетами частин загальнодержавних податків і зборів, або діють в особі уповноважених органів місцевого самоврядування (місцева рада, виконком місцевої ради, місцевий фінансовий орган, інші).



У податкових правовідносинах територіальна громада є суб'єктом права, а суб'єктом здійснення права – орган місцевого самоврядування.

Також відповідно до Конституції України та податкових законів окремим суб'єктом податкових відносин є АРК, яка діє в особі відповідних органів.

Контролюючі органи (п. 41.1 ст. 41 ПК України):

✓ *податкові органи* (центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, його територіальні органи) – щодо дотримання законодавства з питань оподаткування (крім деяких випадків), законодавства з питань сплати єдиного внеску, а також щодо дотримання іншого законодавства, контроль за виконанням якого покладено на центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, чи його територіальні органи;

✓ *митні органи* (центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну митну політику, його територіальні органи) – щодо дотримання законодавства з питань митної справи та оподаткування митом, акцизним податком, податком на додану вартість, іншими податками та зборами, які відповідно до податкового, митного та іншого законодавства справляються у зв'язку із ввезенням (пересиланням) товарів на митну територію України або територію вільної митної зони або вивезенням (пересиланням) товарів з митної території України або території вільної митної зони.

Розмежування повноважень і функціональних обов'язків контролюючих органів визначається у п. 41.5 ст. 41 ПК України. У ПК України визначаються функції та правові основи діяльності контролюючих органів (податкових та митних) та центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (Міністерства фінансів України).



Проаналізуйте відмінність між правами (повноваженнями) Міністерства фінансів України, які закріплені в ст. 19-2 ПК України, та функціями і правами (повноваженнями) контролюючих органів (податкових і митних), які визначені в ст. ст. 19-1 та 20 ПК України, а також обов'язки і відповідальність посадових та службових осіб контролюючих органів, що закріплені в ст. 21 ПК України.

II. Невладні суб'єкти податкових правовідносин:

✓ *платники податків* – фізичні та юридичні особи, відокремлені структурні підрозділи юридичних осіб;

✓ *податкові агенти*;

✓ *представники платників податків* (законні та уповноважені);

✓ *фінансові установи.*

Платники податків

Платники податку – це особи, на які покладено обов'язок зі сплати податків, зборів та виконання інших обов'язків, пов'язаних з такою сплатою. Платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з ПК України або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно із ПК України (п. 15.1 ст. 15 ПК України).

Платники податків – фізичні особи:

✓ *резиденти та нерезиденти.* Правила визнання фізичної особи резидентом закріплені в п. 14.1.213 ст. 14 ПК України;

✓ *самозайняті фізичні особи* – платники податку, які є ФОП або провадять незалежну професійну діяльність за умови, що такі особи не є працівниками в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності (п. 14.1.226 п. 14.1 ст. 14 ПК України). Самозайняті особи зобов'язані повідомляти про свій статус банки, інші фінансові установи, небанківських надавачів платіжних послуг, емітентів електронних грошей, в яких такі особи відкривають рахунки/електронні гаманці (п. 69.7 ст. 69 ПК України);

✓ *електронний резидент (e-резидент)* – іноземець, який досяг 18-річного віку, не є податковим резидентом України, отримав відповідні кваліфіковані електронні довірчі послуги та інформація про якого внесена до інформаційної системи «Е-резидент» (п. 14.1.56-6 ст. 14 ПК України).

Платники податків – юридичні особи та їх відокремлені підрозділи:

✓ *резиденти* – юридичні особи та їх відокремлені особи, які утворені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням як на її території, так і за її межами; дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет (п. 14.1.213 ст. 14 ПК України);

✓ *нерезиденти* – іноземні компанії, організації, партнерства та інші об'єднання осіб, утворені відповідно до законодавства інших держав, їх зареєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодавства України філії, представництва та інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України, а також правові утворення без статусу юридичної особи, створені відповідно до законодавства іноземних держав або територій, які не є резидентами України, відповідно до положень ПК України; дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва інших держав і міжнародних організацій в Україні (п. 14.1.122 ст. 14 ПК України).

У разі прийняття рішення про створення відокремленого підрозділу, юридична особа повідомляє про це контролюючі органи за своїм місцезнаходженням та місцезнаходженням таких новостворених підрозділів у встановленому порядку (підпункт 168.4.2 ст. 168 ПК України). Юридична особа – платник податку – несе фінансову відповідальність за вчинення податкових правопорушень її відокремленими підрозділами (п. 110.5 ст. 110 ПК України).

Резиденти – це:

а) юридичні особи та їх відокремлені особи, які утворені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням як на її території, так і за її межами;

б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет;

в) фізична особа-резидент – це фізична особа, яка має місце проживання в Україні.

У разі якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо така особа має місце постійного проживання в Україні; якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо має більш тісні *особисті* чи *економічні зв'язки (центр життєвих інтересів)* в Україні. У разі якщо державу, в якій фізична особа має центр життєвих інтересів, не можна визначити, або якщо фізична особа не має місця постійного проживання у жодній з держав, вона вважається резидентом, якщо перебуває в Україні не менше 183 днів (включаючи день приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року.

Достатньою (але не винятковою) умовою визначення місця знаходження центру життєвих інтересів фізичної особи є *місце постійного проживання членів її сім'ї або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності*.

Якщо неможливо визначити резидентський статус фізичної особи, використовуючи попередні положення цього підпункту, фізична особа вважається резидентом, якщо вона є громадянином України.

Якщо всупереч закону фізична особа-громадянин України має також громадянство іншої країни, то з метою оподаткування цим податком, така особа вважається громадянином України, який не має права на залік податків, сплачених за кордоном, передбаченого ПКУ України або нормами міжнародних угод України.

Якщо фізична особа є особою без громадянства і на неї не поширюються попередні, то її статус визначається згідно з нормами міжнародного права.

Достатньою підставою для визначення особи резидентом є *самотійне визначення нею основного місця проживання на території України у порядку, встановленому ПКУ України, або її реєстрація як самозайнятої особи*.

Не вважається достатньою умовою визначення місця знаходження центру життєвих інтересів фізичної особи набуття особою статусу електронного резидента (е-резидента).

Нерезиденти – це:

✓ іноземні компанії, організації, утворені відповідно до законодавства інших держав, їх зареєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодавства України філії, представництва та інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України;

✓ дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва інших держав і міжнародних організацій в Україні;

✓ фізичні особи, які не є резидентами України.

Права платників податків (ст. 17 ПК України):

✓ безоплатно отримувати у контролюючих органах, у тому числі і через мережу Інтернет, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків та зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю;

✓ представляти свої інтереси в контролюючих органах самостійно, через податкового агента або уповноваженого представника;

✓ обирати самостійно, якщо інше не встановлено у ПК України, метод ведення обліку доходів і витрат;

✓ користуватися податковими пільгами за наявності підстав;

✓ одержувати відстрочення, розстрочення сплати податків або податковий кредит;

✓ бути присутнім під час проведення перевірок та надавати пояснення з питань, що виникають під час таких перевірок, та за власною ініціативою пояснення з питань, що не запитувалися контролюючим органом, ознайомлюватися та отримувати акти (довідки) перевірок, проведених контролюючими органами, перед підписанням актів (довідок) про проведення перевірки, у разі наявності зауважень щодо змісту (тексту) складених актів (довідок) підписувати їх із застереженням та подавати контролюючому органу письмові заперечення у встановленому порядку;

✓ оскаржувати у встановленому порядку рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб), у тому числі надану йому у паперовій або електронній формах індивідуальну податкову консультацію, яка йому надана, а також узагальнюючу податкову консультацію;

✓ вимагати від контролюючих органів проведення перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на користь платника податків;

✓ на нерозголошення контролюючим органом (посадовими особами) відомостей про такого платника без його письмової згоди та відомостей, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю та стали відомі під час виконання посадовими особами службових обов'язків, крім випадків, коли це прямо передбачено законами;

✓ на залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів у встановленому порядку;

✓ на повне відшкодування шкоди, заподіяної незаконними діями (бездіяльністю) контролюючих органів (їх посадових осіб), у встановленому законом порядку;

✓ самостійно обирати спосіб взаємодії з контролюючим органом в електронній формі через електронний кабінет, якщо інше не встановлено у ПК України;

✓ реалізовувати через електронний кабінет права та обов'язки, передбачені у ПК України та які можуть бути реалізовані в електронній формі засобами електронного зв'язку;

✓ подавати декларацію та інші документи в паперовій формі у разі виникнення технічних та/або методологічних помилок чи технічного збою у роботі електронного кабінету (наявність помилки/збою має бути підтверджена технічним адміністратором та/або методологом електронного кабінету, або згідно з повідомленням на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, або рішенням суду), якщо подання таких документів в електронній формі не є обов'язковим відповідно до ПК України;

✓ надавати за власною ініціативою письмові пояснення та/або документи щодо обставин, які підтверджують відсутність

його вини у вчиненому податковому правопорушенні, у встановленому порядку;

✓ відкрито застосовувати технічні прилади і технічні засоби, що мають функції фото- і кінозйомки, відеозапису, засоби фото- і кінозйомки, відеозапису; відкрито здійснювати звукозапис, фото-, відеофіксацію (відеозйомку), накопичувати та використовувати таку мультимедійну інформацію (фото-, відео-, звукозапис) під час проведення перевірок;

✓ інші права, передбачені законом.

Податковий обов'язок – обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені у ПКУ України, законами з питань митної справи.

Особливості податкового обов'язку (ст. 36 ПКУ України):

✓ податковий обов'язок виникає у платника за кожним податком та збором;

✓ податковий обов'язок є безумовним і першочерговим стосовно інших неподаткових обов'язків платника податків, крім випадків, передбачених законом;

✓ виконання податкового обов'язку може здійснюватися платником податків самостійно або за допомогою свого представника чи податкового агента;

✓ відповідальність за невиконання або неналежне виконання податкового обов'язку несе платник податків, крім випадків, визначених ПКУ України або законами з питань митної справи.

Підстави виникнення, зміна і припинення податкового обов'язку визначені в ст. 37 ПКУ України, а засади його виконання – у ст. 38 ПКУ України.

Слід розмежовувати поняття «податковий обов'язок», який стосується грошового зобов'язання платника податків за кожним податком, та «обов'язки платника податків», які виникають у нього, як в учасника податкових відносин загалом.

Обов'язки платника податків (ст. 16 ПКУ України):

✓ стати на облік у контролюючих органах у встановленому порядку;

✓ вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;

✓ подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним законодавством, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;

✓ сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених цим Кодексом та законами з питань митної справи;

✓ подавати у належний спосіб оформлену письмову вимогу контролюючих органів (у випадках, визначених законодавством) документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів. У письмовій вимозі обов'язково зазначаються конкретний перелік документів, які повинен надати платник податків, та підстави для їх надання;

✓ подавати контролюючим органам інформацію, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг (суми отриманих пільг) та напрями їх використання (щодо умовних податкових пільг – пільг, що надаються за умови використання коштів, вивільнених у суб'єкта господарювання внаслідок надання пільги, у визначеному державою порядку);

✓ подавати контролюючим органам інформацію в порядку, у строки та в обсягах, встановлених податковим законодавством;

✓ виконувати законні вимоги контролюючих органів щодо усунення виявлених порушень законів з питань оподаткування та митної справи і підписувати акти (довідки) про проведення перевірки;

✓ не перешкоджати законній діяльності посадової особи контролюючого органу під час виконання нею службових обов'язків та виконувати законні вимоги такої посадової особи;

✓ повідомляти контролюючим органам за місцем обліку такого платника про його ліквідацію або реорганізацію протягом трьох робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім

випадків, коли обов'язок здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації);

✓ повідомляти контролюючі органи про зміну місцезнаходження юридичної особи та зміну місця проживання фізичної особи – підприємця;

✓ забезпечувати збереження документів, пов'язаних з виконанням податкового обов'язку, протягом установлених строків;

✓ допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для проведення перевірок з питань обчислення і сплати податків та зборів у встановлених випадках;

✓ використовувати електронний кабінет для листування з контролюючими органами в електронній формі у разі подання звітності в електронній формі, а також після проходження електронної ідентифікації онлайн в електронному кабінеті, крім платників податків, які відмовилися від використання електронного кабінету у встановленому порядку, та платників податків, які не визначили спосіб взаємодії із контролюючим органом;

✓ забезпечувати надання посадовими (службовими) особами платника податку письмових пояснень на письмовий запит контролюючого органу з питань, що стосуються предмета перевірки, та їх документального підтвердження;

✓ визначати, змінювати уповноважених осіб платника податків, які мають право користуватися електронним кабінетом, зокрема щодо підписання, подання, отримання ними документів та інформації через електронний кабінет, та визначати їхні повноваження.

Податковий агент

Податковий агент – це особа, на яку відповідно до норм ПК України покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків.

Обов'язки податкового агента (без прив'язки їх до конкретного виду податку) (ст. 18 ПК України):

- ✓ обчислення податку;
- ✓ утримання податку з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику;
- ✓ перерахування податків до відповідного бюджету.

Групи обов'язків податкового агента:

1) *загальні обов'язки податкового агента* – не залежать від виду об'єкту оподаткування та джерел оподаткованого доходу. Тобто, це обов'язки, які мають бути притаманними агенту платника будь-якого обов'язкового платежу;

2) *спеціальні обов'язки податкового агента* – це особливі обов'язки, пов'язані із специфікою нарахування та утримання того чи іншого виду податку чи іншого обов'язкового платежу (наприклад, при справлянні податку на доходи фізичних осіб, на підставі ст. 168 ПК України).

Представники платників податків (законні та уповноважені)

Відповідно до ст. 19 ПК України **представниками платника податків** – особи, які можуть здійснювати представництво його законних інтересів та ведення справ, пов'язаних із сплатою податків, на підставі закону або довіреності. Представник платника податків користується правами, встановленими ПК України для платників податків.



Визначте, хто такі законні та уповноважені представники. Знайдіть у законодавстві норми, які регулюють відносини представництва.

Фінансові установи

Банки, інші фінансові установи, небанківські надавачі платіжних послуг, емітенти електронних грошей відкривають відповідні рахунки/електронні гаманці, передбачені законодавством України, платникам податків – юридичним особам (резидентам і нерезидентам), незалежно від організаційно-правової форми, відокремленим підрозділам та представництвам юридичних осіб, для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та які не включаються до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, ФОП та

громадських формувань, фізичним особам, які провадять незалежну професійну діяльність, за наявності документів, виданих контролюючими органами, що підтверджують взяття їх на облік у таких органах, або виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, ФОП і громадських формувань чи інформації з цього реєстру, отриманої банком, іншою фінансовою установою, небанківським надавачем платіжних послуг, емітентом електронних грошей відповідно до закону, із зазначенням даних про взяття на облік у контролюючих органах як платника податків (п. 69.1 ст. 69 ПК України). Такі фінансові установи зобов'язані надіслати повідомлення про відкриття або закриття рахунку/електронного гаманця платника податків – юридичної особи (резидента і нерезидента), у тому числі відкритого через його відокремлені підрозділи, чи самозайнятої фізичної особи до контролюючого органу, в якому обліковується платник податків, у день відкриття/закриття рахунку/електронного гаманця.

Банк зобов'язаний виконати доручення клієнта зі сплати податку (збору), податкового збору, що міститься в розрахунковому документі, який надійшов протягом операційного часу банку, в день його надходження, окрім випадків, які зазначені в п. 129.7 ст. 129 ПК України.



Знайдіть та проаналізуйте приклади участі фінансових установ у податкових праввідносинах. Зверніть увагу на податково-правовий статус НБУ.

Елементами податку (елементами податкового механізму, елементами оподаткування, елементами юридичної конструкції податку) є: 1) платники податку; 2) об'єкт оподаткування; 3) база оподаткування; 4) ставка податку; 5) порядок обчислення податку; 6) податковий період; 7) строк та порядок сплати податку; 8) строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку (ст. 7 ПК України); 9) податкові пільги (необов'язковий елемент, п. 7.2 ст. 7 ПК України).

Відповідно до ст. 15 ПК України **платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх**

відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів. Отже, платниками податків є суб'єкти податкових правовідносин, на яких за наявності об'єкта оподаткування покладено певний комплекс податкових обов'язків і прав, установлених законодавством. Про платників податків – резидентів і нерезидентів уже йшлося вище.

Об'єкт оподаткування – це те, що підлягає оподаткуванню; вказує на обставини, за яких для суб'єкта оподаткування виникає обов'язок сплатити податок. Один і той самий об'єкт оподаткування не може бути об'єктом оподаткування для кількох податків.

Об'єктом оподаткування може бути: майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку (ст. 22 ПКУ України).

У деяких податках об'єкт може набувати конкретизації, і виникає предмет оподаткування, який вказує на ознаки фактичного, а не юридичного характеру, за якими обґрунтовується стягнення відповідного податку.

Згідно зі ст. 23 ПКУ України **база оподаткування** – це конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання. Варто зазначити, що один об'єкт оподаткування може утворювати кілька баз оподаткування для різних податків.

Одиниця виміру бази оподаткування – це конкретна вартісна, фізична або інша характеристика бази оподаткування або її частини, щодо якої застосовується ставка податку (ст. 24 ПКУ України). Одиниця виміру бази оподаткування є єдиною для розрахунку і обліку податку, тобто одній базі оподаткування повинна відповідати одна одиниця виміру бази оподаткування.

Ставка податку – це розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування (ст. ст. 25–28 ПК України):

✓ базова чи основна (ставка, що визначена такою для окремого податку відповідним розділом ПК України);

✓ гранична (це максимальний або мінімальний розмір ставки за певним податком, установлений ПК України);

✓ абсолютна чи специфічна (ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань установлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування);

✓ відносна чи адвалорна (ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування).

Обчислення суми податку здійснюється шляхом множення бази оподаткування на ставку податку із/без застосуванням відповідних коефіцієнтів (ст. 29 ПК України).

Податковий період – період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів (ст. 33 ПК України). Податковий період може складатися з кількох звітних періодів.

Податкові періоди та строки сплати податків та зборів установлюються на підставі необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів, з урахуванням зручності виконання платником податкового обов'язку та зменшення витрат на адміністрування податків та зборів.

Установлення і скасування податків та зборів, а також пільг їх платникам здійснюються відповідно до ПК України Верховною Радою України, а також Верховною Радою АРК, сільськими, селищними, міськими радами та радами об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад у межах їх повноважень, визначених Конституцією України та законами України.

Базовий податковий (звітний) період – період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки)

та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

Види податкового періоду (ст. 34 ПК України):

- ✓ календарний рік;
- ✓ календарне півріччя;
- ✓ календарні три квартали;
- ✓ календарний квартал;
- ✓ календарний місяць;
- ✓ календарний день.

Строк сплати податку та збору – період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку зі сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством. Податок чи збір, що не був сплачений у визначений строк, вважається не сплаченим своєчасно (ст. 31 ПК України).

Строк сплати податку та збору обчислюється:

- ✓ роками;
- ✓ кварталами;
- ✓ місяцями;
- ✓ декадами;
- ✓ тижнями;
- ✓ днями;
- ✓ вказівкою на подію, що повинна настати або відбутися.

Форма зміни строку сплати податку:

- ✓ відстрочення;
- ✓ розстрочення.

Форми сплати податків і зборів (ст. 35 ПК України):

- ✓ готівкова форма;
- ✓ безготівкова форма.

Податкова пільга – передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав, що характеризують певну групу платників

податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат (ст. 30 ПК України).

Платник податків вправі відмовитися від використання податкової пільги чи зупинити її використання на один або декілька податкових періодів. Проте податкові пільги, не використані платником податків, не можуть бути перенесені на інші податкові періоди, зараховані в рахунок майбутніх платежів з податків та зборів або відшкодовані з бюджету.

Податкова пільга надається шляхом:

- ✓ податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;
- ✓ зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору;
- ✓ установлення зниженої ставки податку та збору;
- ✓ звільнення від сплати податку та збору.

4.3. Правове регулювання оподаткування доходів фізичних осіб

Податок з доходів фізичних осіб (ПДФО). Особливості зарахування надходжень від ПДФО до різних бюджетів. Платники ПДФО. Об'єкти оподаткування ПДФО. База оподаткування ПДФО. Податкова соціальна пільга та податкова знижка. Ставки ПДФО. Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою-підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, які обрали спрощену систему оподаткування. Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність. Порядок нарахування та сплати ПДФО. Військовий збір.

Податок з доходів фізичних осіб (ПДФО) є класичним, традиційним податком, що сплачується фізичними особами у всіх державах світу. В Україні він належить до переліку загальнодержавних податків, є важливим джерелом доходів передусім бюджетів місцевого самоврядування, а тому не лише питання розмежування сплачених коштів між бюджетами, а й те, хто саме його сплачує, є частково предметом регулювання БК