Для заказа доставки данной работы воспользуйтесь поиском на сайте по ссылке: <http://www.mydisser.com/search.html>

**НАЦІОНАЛЬНА ЮРИДИЧНА АКАДЕМІЯ УКРАЇНИ**

**імені ЯРОСЛАВА МУДРОГО**

**Мамалуй Олександр Олексійович**

УДК 347.73

**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ**

**ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНИХ ЗБОРІВ В УКРАЇНІ**

Спеціальність 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право

## АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового

ступеня кандидата юридичних наук

Харків – 2008

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі фінансового права Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого, Міністерство освіти і науки України.

*Науковий керівник*: доктор юридичних наук, професор **Кучерявенко Микола Петрович**, Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого, завідувач кафедри фінансового права, член-кореспондент Академії правових наук України.

*Офіційні опоненти*: доктор юридичних наук, доцент **Орлюк Олена Павлівна**, Науково-дослідний інститут інтелектуальної власності Академії правових наук України, директор, член-кореспондент Академії правових наук України;

кандидат юридичних наук, доцент **Костенко Юлія Олександрівна,** Донецький національний університет, доцент кафедри цивільного права та процесу.

Захист відбудеться 02 жовтня 2008 року о 13.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 64.086.01 у Національній юридичній академії України імені Ярослава Мудрого за адресою: 61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 77.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого за адресою: 61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 70.

Автореферат розіслано 29 серпня 2008 року.

Вчений секретар

спеціалізованої вченої ради В.Ю. Шепітько

**ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ**

**Актуальність теми.** Для існування будь-якої держави потрібна наявність публічних грошових фондів, створених з метою забезпечення виконання державних завдань та функцій. В умовах існування незалежної української держави її розвиток та зміцнення нерозривно пов’язуються з реформуванням системи оподаткування та системи публічних доходів країни в цілому, удосконаленням їх правового регулювання та досягненням ним відповідності сучасним тенденціям правового розвитку та міжнародним стандартам у цій сфері.

Забезпечення державою обов’язковості платежів, визначення їх розміру і строків внесення сприяють повноті, стабільності і регулярності надходжень коштів до централізованих державних фондів. Зміни, які відбуваються в фінансовій і, зокрема, податковій та бюджетній системах України, вимагають концептуального перегляду основних фінансово-правових категорій та понять, обґрунтування еволюційного розвитку та трансформації фінансово-правових інститутів. Ці вимоги безпосередньо торкаються і правового регулювання державних доходів в цілому, окремих їх видів, оскільки ефективна діяльність держави та її інституцій в значній мірі залежить від вироблення чіткого механізму правового регулювання відносин в сфері оподаткування.

Головна увага в дисертаційному дослідженні приділяється з'ясуванню правової природи, видовому співвідношенню, засадам класифікації загальнодержавних зборів в Україні, як вагомого джерела поповнення державного і місцевих бюджетів. Теоретичне дослідження фінансово-правових відносин отримало певний розвиток на межі ХІХ-ХХ століть. В першу чергу мова йде про фундаментальні праці І. Горлова, С. Іловайського, О. Ісаєва, В. Лебедєва, Д. Львова, І. Озерова, К. Рау, І. Тарасова, М. Тургенєва, Л. Ходського, І.  Янжула.

В радянській науці фінансового права проблема сутності податково-правових норм лише ставилась, але жодного разу не розв’язувалась ні в цілому, ні відповідно до окремих видів платежів. На нашу думку, це було зумовлено насамперед тим, що в сфері державних фінансів на той час найбільш завершено втілився етатистський тип суспільної свідомості. Саме з таких позицій в радянській фінансово-правовій науці трактувались поняття та правова природа податків, податкової діяльності держави, її принципів, форм та методів, вчення про податкову правоздатність владних учасників правовідносин, з одного боку, та суб’єктів, що протистоять їм у податкових правовідносинах, з іншого. З цих же позицій вибудовувались функції державних органів, що здійснювали податкову політику. Лише з кінця 50-х років XX століття були намічені важливі підходи та напрямки дослідження фінансових й податкових відносин такими видатними вченими, як Ю.А.Ровінським, С.Д.Ципкіним, Н.І.Хімічевою та іншими.

На сучасному етапі Україна потребує реалізації нової податкової політики, спрямованої на побудову стабільної та справедливої системи оподаткування, зменшення податкового тиску і забезпечення збалансованості інтересів держави та платників податків. Чим далі просувається наша країна шляхом реформ і створення економічного підґрунтя демократичного суспільства, тим гострішою постає потреба у більш детальному усвідомленні еволюційного розвитку основних фінансово-правових інститутів.

Значний вклад в науку фінансового й податкового права в останні роки зробили російські і українські правники, такі як Г.В. Бех, Д.В. Винницький, Л.К. Воронова, В.І. Гуреєв, М.В. Івлієва, Д.А. Кобильник, Ю.О. Крохіна, І.І. Кучеров, М.П. Кучерявенко, О.А. Лукашев, О.А. Ногіна, О.П. Орлюк, С.Г. Пепеляєв, М.О. Перепелиця, Г.В. Петрова, Д.М. Щекін. Вагомий внесок в розробку саме проблеми правового регулювання справляння загальнодержавних зборів зроблено Н.Ю. Пришвою, І.Є. Криницьким й іншими. Проте недостатній аналіз теоретичних положень у сфері регулювання зборів, страхових внесків, неподаткових платежів, наявність суперечливих питань, юридичних колізій, відсутність комплексного дослідження правових проблем регулювання загальнодержавних зборів свідчать на користь актуальності й своєчасності даного напрямку. Сьогодні гостро відчувається потреба у комплексному дослідженні правовідносин у сфері регулювання обов’язкових платежів в цілому, а не лише однієї з їх складових – податків. До недавнього часу питання, які торкалися аналізу особливостей правового регулювання зборів в Україні, залишались поза увагою наукових інтересів вчених України.

Безумовно, що для формування концептуального уявлення про систему загальнодержавних зборів доцільно піти шляхом аналізу окремих її складових. Проте при цьому неможливо переходити до розгляду окремих платежів без узагальнення типових інституційних положень Особливої частини податкового права, які регулюють справляння зборів. Саме з цих міркувань вбачається за доцільне узагальнити накопичений теоретичний і практичний матеріал, обґрунтувати на цій підставі висновки, положення, рекомендації. Таким чином, дослідження основних проблем правового регулювання загальнодержавних зборів в Україні має важливе теоретичне і практичне значення.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами**. Дисертація виконана згідно з комплексною цільовою програмою Національної юридичної академії України “Права людини та проблеми організації і функціонування органів державної влади і місцевого самоврядування в умовах становлення громадянського суспільства” (номер державної реєстрації № 0106u002285).

Тема кандидатської дисертації затверджена на засіданні вченої ради Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого (протокол № 10 від 21 квітня 2006 року).

**Мета** **і завдання дисертаційного дослідження.** Основна мета дисертаційного дослідження полягає у комплексній розробці положень, що визначають правову природу загальнодержавних зборів, механізми їх дії і застосування, та підготовці науково обґрунтованих пропозицій щодо вдосконалення оподаткування.

Визначена мета обумовила і виокремлення наступних завдань, які вирішуються в цьому дослідженні:

* провести теоретичний аналіз податкових відносин, які стосуються справляння загальнодержавних зборів;
* класифікувати загальнодержавні збори;
* проаналізувати специфіку суб’єктного складу податкових правовідносин при сплаті загальнодержавних зборів;
* зробити аналіз чинної нормативно-правової бази в галузі сплати загальнодержавних зборів;
* визначити недоліки у законодавчому регулюванні загальнодержавних зборів й окреслити напрямки удосконалення чинного законодавства з цього питання;
* проаналізувати зміст та особливості основних та додаткових елементів правового механізму загальнодержавних зборів.

*Об’єктом дослідження* є суспільні відносини, що складають основу справляння загальнодержавних зборів на території України.

*Предметом дослідження*є сукупність фінансово-правових норм, які регулюють справляння загальнодержавних зборів в Україні, визначають їх місце в системі оподаткування України. Аналіз складових системи загальнодержавних зборів проводиться через розкриття змісту елементів правового механізму кожного із них.

*Методи дослідження* поєднують та формують цілісну сукупність загально- та спеціально-наукових методів пізнання. Основним та системоутворюючим серед них є загальнонауковий діалектичний метод, використовуючи який в роботі вирішуються проблеми в єдності їх соціального змісту і юридичної форми. Доповненням цього методу є системний, на підставі якого в роботі запроваджено підхід, який формує проблемні питання правового регулювання системи оподаткування України в нерозривному зв'язку, пропонує шляхи удосконалення регулювання системи податків та зборів. Використовуючи історико-правовий метод, здійснюється аналіз становлення, розвитку та перспектив системи загальнодержавних зборів. За рахунок порівняльно-правового методу формується та здійснюється аналіз правового регулювання загальнодержавних зборів в Україні та інших державах (перш за все – державах СНД). Компаративний метод застосовується при узагальненні зарубіжного досвіду в галузі оподаткування.

**Наукова новизна одержаних результатів.** Робота є першим в українській правовій літературі комплексним, узагальненим монографічним дослідженням правових проблем загальнодержавних зборів в Україні. У дисертації обґрунтовується ряд нових у теоретичному плані і важливих, на наш погляд, для практики понять та положень. На захист виносяться зроблені дисертантом узагальнення, оцінки і висновки, нові підходи до вирішення питань поставленої проблеми.

Наукова новизна міститься в наступних положеннях.

1. Наведено авторський підхід щодо класифікації бюджетних доходів та доходів податкового характеру, в рамках яких виокремлено групу умовних податкових платежів – загальнодержавних зборів.

2. Вперше існування відповідного умовного платежу (загальнодержавного збору) в системі оподаткування пов‘язується з відповідною функцією або завданням держави чи органів місцевого самоврядування.

3. По-новому характеризується природа загальнодержавних зборів як особистих платежів (за аналогією з податками) в порівнянні з реальними (платежами з майна), виходячи з того, що в переважній більшості ситуацій об‘єктом нарахування зборів виступає дохід (фонд заробітної плати тощо).

4. Наведено авторські аргументи стосовно класифікації суб‘єктів загальнодержавних зборів на осіб, які сплачують такі платежі на підставі безумовного обов‘язку та осіб, які за своєю волею приймають участь у формуванні коштів шляхом виконання обов‘язків по сплаті таких надходжень.

5. Вперше характеризується механізм справляння зборів соціального характеру та наголошується на подвійному поєднанні при цьому імперативного й диспозитивного регулювання, коли, по-перше, підставою справляння таких соціальних зборів є певні угоди щодо соціального страхування робітників, та, по-друге, безумовний обов’язок перед державою по сплаті відповідного збору, який поєднується з обов’язком платника по відношенню до застрахованих осіб.

6. Доведено авторську позицію стосовно специфіки суб‘єктного складу відносин щодо регулювання справляння соціальних зборів, який поєднує трьох суб‘єктів (держава, страхувальник та застрахована особа), що принципово відрізняється від загальнотеоретичної конструкції податкових правовідносин, де владна сторона протистоїть зобов‘язаній.

7. Вперше соціальні збори характеризуються в якості забезпечувальних та стимулюючих платежів, які, з одного боку, забезпечують формування пенсійного фонду для осіб, які вже досягли пенсійного віку та, з другого боку, стимулюють працю осіб, що працюють та формують кошти для свого забезпечення в майбутньому.

8. По-новому охарактеризовано загальнодержавні збори екологічного характеру, серед яких виокремлюється група платежів, що має відновлюючий характер та спрямована на подолання шкоди, що заподіяна природі, та група платежів, що відіграє стимулюючий характер і спрямована на формування підстав економічного розвитку регіону.

9. Вперше охарактеризовано загальнодержавні збори економічного характеру, регулювання яких здійснюється комплексним законодавством на межі податкового, господарського та міжнародного приватного права.

10. На підставі порівняльної характеристики чинного податкового, трудового законодавства та динаміки відповідних законодавчих змін обґрунтовано авторську позицію щодо співвідношення таких категорій як збір та внесок, запропоновані шляхи подолання законодавчих колізій, що виникають на підставі цього.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у проведенні науково-теоретичних досліджень та їх апробації у сфері оподаткування, а саме:

– у сфері наукових досліджень: можливості подальшої наукової розробки теорії податкового права та правового регулювання загальнодержавних зборів;

– у навчальній роботі: можливості практичного застосування фактичних результатів та зроблених у ній висновків у навчальному процесі. Матеріали дисертації можуть бути використані в ході підготовки підручників та навчальних посібників з курсів “Податкове право” та “Фінансове право”;

– у сфері правотворчості: використання положень дисертаційної роботи для вдосконалення законодавства про загальнодержавні збори, зокрема при прийнятті Податкового кодексу України;

**Апробація результатів дисертації.** Дисертація виконана і обговорена на кафедрі фінансового права Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого. Основні положення та теоретичні висновки дисертації оприлюднені дисертантом у доповідях на наукових і науково-практичних конференціях: „Правові аспекти практики вирішення спорів і перегляд у касаційному порядку судових рішень щодо сплати податків та обов‘язкових платежів суб‘єктами господарювання”, що відбулася у м. Ірпінь у 2003 році, „Актуальні проблеми фінансового права Республіки Беларусь, Росії, України”, що відбулася в м. Санкт-Петербург у 2006 році.

**Публікації.** Ключові й окремі наукові положення та висновки дисертації знайшли своє відображення у шести публікаціях: 4 наукових статтях, з них 3 у фахових виданнях, та 2 тезах доповідей на науково-практичних конференціях.

**Структура дисертації.** Робота складається зі вступу, трьох розділів, що поєднують 8 підрозділів, висновків до кожного розділу та загальних висновків до роботи, списку використаної літератури (202 найменування). Загальний обсяг дисертаційного дослідження становить 190 сторінок.

**ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ**

У **вступі** аргументується актуальність обраної теми дисертації, розкривається ступінь наукової розробки, об’єкт і предмет дослідження, вказується методологічна основа, наводиться апробація результатів наукових пошуків, визначається теоретична і практична значимість даної роботи, а також формулюються положення наукової новизни, які виносяться на публічний захист та відображають особистий вклад дисертанта у розроблення проблеми.

Перший розділ дослідження називається **„Місце соціальних зборів у системі оподаткування України”**. Підрозділ 1.1 *„Співвідношення податків і зборів при регулюванні оподаткування в Україні”* присвячено аналізу правової природи цих двох типів обов‘язкових платежів, визначенню їх характерних рис. В цьому підрозділі особливу увагу приділено питанню класифікації податків і зборів. В роботі проаналізовано підходи щодо законодавчого визначення системи податків і зборів. Особлива увага приділена визначенню податкових систем, яке передбачає закріплення вичерпного переліку видів податків і зборів (обов‘язкових платежів). Українське законодавство використовує саме його та характеризує поняття системи оподаткування як сукупності податків і зборів (обов'язкових платежів) у бюджети й державні цільові фонди, які сплачуються у встановленому законами України порядку. Саме на підставі такого підходу і деталізується формальний підхід щодо подальшого регулювання окремих податкових платежів.

В роботі детально охарактеризовано підстави класифікації зборів. При цьому наголошується, що законодавчого поняття збору в Україні не має. Так само й не виділяються критерії розмежування різних видів платежів податкового характеру. Виходячи з однієї із основних ознак зборів як обов’язкових платежів цільового характеру виокремлюється класифікація їх залежно від того, яку мету переслідує сплата такого платежу. На підставі цього загальнодержавні збори диференційовані на збори економічного, соціального та природоресурсного характеру.

Серед зборів соціального характеру в Україні виділяються два види платежів: збір на обов'язкове державне пенсійне страхування та збори на обов’язкове соціальне страхування. В підрозділі 1.2 *„Збір на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування”* на підставі аналізу ознак та особливостей збору на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування аргументується його відношення до категорії загальнодержавних. Підкреслюється, що його призначенням є формування фінансово обґрунтованих підстав для реалізації певних видів соціальних функцій держави. Особливістю пенсійного забезпечення є застосування збору, який поєднує як використання коштів пенсійного фонду для утримання осіб, які вже знаходяться на пенсії, так і формування фондів для утримання осіб пенсійного віку в майбутньому.

Досліджуючи обов’язок зі сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування в дисертації аргументуються положення, що він виникає у страхувальників, тобто у роботодавців та інших осіб, які сплачують страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування. Застрахованою особою при цьому виступає фізична особа, яка підлягає загальнообов'язковому державному пенсійному страхуванню і сплачує (або за яку сплачують) у встановленому законом порядку страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування. Аналізується при цьому і особливість справляння цього збору, яка полягає у специфічному режимі реєстрації страхувальників, застрахованих осіб та обліку платників.

В роботі підкреслюється, що об‘єкт оподаткування можна диференціювати за двома підставами – за типом платника (фізична або юридична особа), за характером (видом) діяльності тощо. При цьому об‘єкт збору на обов’язкове державне пенсійне страхування орієнтовано виключно на різновиди доходу, тобто йдеться про підсумок діяльності платника. Фактично, в цьому випадку використовуються такі об’єкти, як фонд оплати праці, дохід (прибуток), вартість реалізації. В роботі звертається увага і на застосування деяких специфічних моментів визначення об‘єкту нарахування збору. Так, в окремих випадках натуральні доходи перераховуються у грошову форму на основі середньої ціни, а кошти в іноземній валюті, перераховуються у гривні за офіційним курсом Національного банку України. Наголошується при цьому, що якщо в останньому випадку ситуація не породжує суттєвих протиріч, то визначення середньої ціни при перерахуванні натуральних доходів є однією із колізійних проблем чинного податкового законодавства. Обґрунтовується власна позиція автора стосовно цього.

Українське законодавство закріплює регулювання соціальних зборів через низку платежів, які мають загальну природу, але характеризуються особливостями видового прояву. Саме тому підрозділ 1.3 дисертаційного дослідження *„Інші соціальні збори”* присвячено аналізу збору на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття, збору на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності та збору на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням. В роботі звертається увага на окремі елементи таких зборів, враховуючи їх компенсаційний характер та цільову спрямованість до відповідних фондів.

Аналіз цих платежів в роботі здійснюється шляхом порівняльної характеристики зазначених різновидів соціальних зборів, виокремлення загальних та відмінних рис. При цьому наголошується на схожості правової природи зборів цієї групи. Окремо звертається увага та обґрунтовується специфіка суб‘єктного складу учасників цих правовідносин. Аналіз чинного законодавства дозволяє зробити висновок, що до страхувальників відносяться як роботодавці, так і застраховані особи. В роботі робиться наголос на доцільності принципового розмежування учасників на тих, які відносяться до страхувальників та тих, хто складає коло застрахованих осіб, бо таким чином закладаються підстави чіткого співвідношення владної та зобов‘язаної сторони цього правовідношення.

Другий розділ дисертаційного **„Правове регулювання природоресурсних зборів”** присвячено аналізу групи загальнодержавних зборів, справляння яких пов‘язано з використанням природних ресурсів. В підрозділі 2.1 *„Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету”* проаналізовано особливості правового механізму цього важеля, виокремлено специфічні риси, які притаманні цьому збору. Платниками збору за геологорозвідувальні роботи виступають спеціальні суб‘єкти-надрокористувачі, які видобувають корисні копалини на розташованих у межах території України родовищах. Аналіз правового механізму збору за геологорозвідувальні роботи передбачає виділення родового й видового об‘єктів. В дисертації вони досліджуються як обсяг видобутих корисних копалин та обсяг погашених у надрах запасів корисних копалин (родовий об‘єкт), та відповідні різновиди видобутих корисних копалин, як то нафти, конденсату, природного газу, мінеральних грязей тощо (видовий об‘єкт). В роботі акцентується увага на тому, що при справлянні збору за виконані геологорозвідувальні роботи ставка диференціюється в залежності від виду об‘єкта оподаткування. Нормативи збору за геологорозвідувальні роботи встановлені окремо для кожного виду корисних копалин чи групи близьких за призначенням корисних копалин у гривнях до одиниці видобутку чи погашення у надрах запасів корисних копалин.

В підрозділі 2.2 дисертації *„Збори за спеціальне використання природних ресурсів”* досліджуються низка спеціальних зборів, які передбачають спеціальне користування природними ресурсами. До цієї групи відносяться збір за спеціальне використання об'єктів тваринного світу, збір за спеціальне використання лісових ресурсів, збір за спеціальне використання водних ресурсів та плата за спеціальне користування надрами. Наголошується, що загальною рисою цих зборів є спрямованість на захист та відновлення відповідних природних об‘єктів, запобігання їх безконтрольному використанню. Всі ці збори передбачають спеціальне використання природних ресурсів.

Аргументується положення стосовно авансового типу сплати таких зборів, що є суттєвою їх особливістю. Так, спеціальне використання природних ресурсів здійснюється лише за відповідними дозволами, які видаються в установленому порядку після сплати належних сум збору до бюджету. Розмір плати обчислюється платниками самостійно на підставі лімітів (дозволених обсягів) спеціального використання.

Окремо досліджуються особливості сплати зборів за спеціальне використання об‘єктів тваринного світу та лісових ресурсів. До спеціального використання об'єктів тваринного світу належать усі види використання тваринного світу (за винятком передбачених законодавством випадків безоплатного любительського і спортивного рибальства у водних об'єктах загального користування), що здійснюються з їх вилученням (добуванням, збиранням тощо) із природного середовища. Справляння збору за спеціальне використання лісових ресурсів пов‘язується з наданням у користування лісових ресурсів на підставі спеціальних дозволів для здійснення виробничої та іншої діяльності. Збір за спеціальне використання водних ресурсів справляється за використання води з водних об'єктів, що забрана із застосуванням споруд або технічних пристроїв та скидання в них зворотних вод.

Підрозділ 2.3 дисертаційної роботи *„Збір за забруднення навколишнього природного середовища”* присвячено аналізу особливостей правового регулювання цього платежу Його характеристика базується на тому, що забезпечення екологічної безпеки та підтримання екологічної рівноваги на території України проголошено ст. 16 Конституції України серед головних обов'язків держави. З метою реалізації державної політики в цій сфері запроваджено збір за забруднення навколишнього природного середовища, елементи правового механізму якого і досліджуються в цій частині дисертації.

Існування зазначеного збору зумовлено необхідністю часткової компенсації негативного впливу на природу різного роду шкідливих та небезпечних факторів, що виникають у процесі господарської діяльності. Враховуючи той факт, що згаданий вплив є об'єктивно неминучим, передбачено економічне стимулювання суб'єктів підприємництва до скорочення забруднення навколишнього середовища. Воно здійснюється шляхом встановлення обов‘язку зі сплати цього збору на підставі фактичних обсягів викидів, лімітів скидів забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище та розміщення відходів. У разі здійснення скидів та розміщення відходів встановлюється необхідність отримання відповідних лімітів для стягнення цього збору. На підставі цього в роботі аргументується істотна відмінність у порівнянні з іншими природоресурсними зборами при визначенні об'єкта для нарахування збору за забруднення навколишнього природного середовища.

Розділ третій дисертаційного дослідження **„Регулювання загальнодержавних зборів економічного характеру за законодавством України”** присвячено особливостям загальнодержавних зборів економічного характеру. На підставі аналізу чинного законодавства України в роботі робиться висновок щодо наявності двох груп, які поєднують схожі за своєю правовою природою загальнодержавні збори – компенсаційні збори економічного характеру та стимулюючі збори економічного характеру.

Першій групі загальнодержавних зборів економічного характеру присвячено підрозділ 3.1 *„Компенсаційні збори економічного характеру”*. До них відносяться збори до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб (початковий, регулярний, спеціальний) і збір за використання радіочастотного ресурсу України. Специфікою цих загальнодержавних зборів, перш за все, є їх спрямованість на гарантування певних фінансово забезпечених можливостей платників. Так, з метою забезпечення захисту інтересів фізичних осіб – вкладників комерційних банків, створення фінансових підстав для відшкодування їм коштів у разі неможливості виконання банками вимог вкладників щодо повернення коштів було створено Фонд гарантування вкладів фізичних осіб. Ним акумулюються кошти, джерелами яких є, зокрема, початкові, регулярні та спеціальні збори з банків - учасників (тимчасових учасників) Фонду.

В роботі доводиться особливість спеціального збору, який за формою схожий на природоресурсні збори. Особлива відмінність радіочастотного ресурсу від інших природних ресурсів полягає в тому, що радіочастотний ресурс неможливо ні побачити, ні відчути. На відміну від корисних копалин радіочастотний ресурс – невичерпний, проте його ємність (кількість можливих одночасних користувачів) обмежена фізичними законами поширення радіохвиль. Така обмеженість і пов‘язується з підставами використання спеціального платежу, коли користування радіочастотним ресурсом України можливе лише при наявності ліцензій та дозволів на його використання.

Правове регулювання стимулюючих зборів економічного характеру розглянуто у підрозділі 3.2 *„Стимулюючі збори економічного характеру”*. До них в роботі відносяться плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності; збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства; збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками, та збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.

Особлива увага в цьому підрозділі приділена платі за торговий патент, який видається суб'єктам підприємницької діяльності, що провадять торговельну діяльність або надають побутові послуги. Чинним законодавством передбачено різну процедуру отримання торгового патенту та розмір плати за нього в залежності від виду діяльності (на здійснення торговельної діяльності, на здійснення діяльності з надання побутових послуг, на здійснення операцій з торгівлі готівковими валютними цінностями та на здійснення операцій з надання послуг у сфері грального бізнесу). При його характеристиці аргументується певний комплексний характер цього платежу, який поєднує його з ринковими зборами тощо.

**ВИСНОВКИ**

Відповідно до мети та завдань, що були поставлені в роботі, проведено комплексний аналіз правового регулювання всіх загальнодержавних зборів, запроваджених на території Україні. При цьому окрім монографічних джерел й українського законодавства було досліджено законодавство Російської Федерації з приводу сплати загальнодержавних зборів, проведено його порівняння з українським. В перебігу дослідження наведено класифікацію загальнодержавних зборів та відповідно до неї виокремлено загальні та відмінні риси, притаманні зборам різних груп. Крім того, зроблено детальний аналіз елементів правових механізмів кожного з загальнодержавних зборів, сформульовано відповідні висновки стосовно ефективності наповнення державного бюджету від їх надходження та сформовано пропозиції щодо вдосконалення чинного законодавства, яке регулює справляння цих зборів.

У результаті проведеного дослідження сформульовано низку висновків і пропозицій, виокремлено найсуттєвіші результати проведеного дослідження. Не претендуючи на остаточне вирішення окреслених у дисертаційному дослідженні проблем, пропонуються власні погляди на шляхи підходу до найбільш складних теоретичних питань фінансового та податкового права. У ході дослідження сформульовано наступні основні висновки:

1. У регулюванні податкових правовідносин важливим моментом є питання компетенції владних суб'єктів. Шляхом наділення певними повноваженнями, компетенцією в області оподаткування, формується система владних суб'єктів, органів, які представляють їх у податково-правовому регулюванні. Компетенція охоплює ті повноваження органів державної влади й управління, посадових осіб, які делеговані ним державою.

2. При аналізі правового регулювання складових системи оподаткування необхідно мати на увазі, що поняття обов'язкових платежів використовується як родове стосовно видових - податків і зборів. Система зборів і інших обов’язкових платежів відноситься до категорії податкових надходжень. Ці платежі за механізмом обчислення й за деякими іншими критеріями значно відрізняються один від одного, що виключає можливість зведення системи податкових надходжень виключно до податків.

3. Український законодавець не дає окремого визначення поняття збору. Віднесення певних обов‘язкових платежів до категорії зборів в чинному законодавстві України проведено формально за назвою без урахування специфіки цих платежів. Проте визначальною рисою зборів як обов’язкових платежів є їх цільовий характер. Саме тому їх класифікація може бути проведена залежно від того, яку мету переслідує сплата того чи іншого збору. Відповідно до цього положення загальнодержавні збори можуть бути диференційовані на: а) збори соціального характеру; б) збори природоресурсного характеру; в) збори економічного характеру.

4. Відмінною особливістю збору на обов’язкове державне пенсійне страхування є те, що відносини при його сплаті виникають та регулюються між трьома суб’єктами. При цьому обов’язок зі сплати збору на обов‘язкове державне пенсійне страхування виникає лише у страхувальників.

5. Об‘єкт збору на обов‘язкове державне пенсійне страхування логічно диференціювати за двома підставами – за типом платника (фізична або юридична особа) і за характером (видом) діяльності. Збір на обов’язкове державне пенсійне страхування виступає в формі платежу, орієнтованого виключно на різновиди доходу. Фактично, в цьому випадку йдеться про використання таких об’єктів, як фонд оплати праці, дохід (прибуток), вартість реалізації.

6. Державне соціальне страхування на випадок безробіття передбачає виплату матеріального забезпечення на випадок безробіття з незалежних від застрахованих осіб обставин та надання соціальних послуг за рахунок коштів Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття.

7. При закріпленні правового механізму збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, законодавець виділив родовий і видові об‘єкти, що, безумовно, сприятиме ефективнішому визначенню бази оподаткування на практиці. Ставки збору за виконані геологорозвідувальні роботи диференційовані в залежності від виду об‘єкта оподаткування та встановлені окремо для кожного із них.

8. Специфікою збору за спеціальне використання тваринного світу є особливість встановлення ставки на основі нормативів збору і лімітів їх використання та конструкція сплати зазначеного збору. За спеціальне використання диких тварин збір сплачується до початку такого використання на підставі одержаного письмового повідомлення про виділення платнику ліміту.

9. Особливістю збору за спеціальне використання водних ресурсів є встановлення лімітів, які визначаються у дозволах на поставку води, та специфіці справляння збору за надлімітне її використання. У межах встановленого ліміту збір за спеціальне використання водних ресурсів відноситься на валові витрати виробництва, а за понадлімітне використання – справляється з прибутку, що залишається у розпорядженні водокористувача й обчислюється у п'ятикратному розмірі. Водокористувачі підземних вод, які є платниками збору за спеціальне використання водних ресурсів, не звільняються від відшкодування витрат на проведення геологорозвідувальних робіт.

10. Важливим механізмом збереження навколишнього природного середовища є встановлення збору за забруднення навколишнього природного середовища, кошти від сплати якого спрямовуються на заходи з відновлення відповідних природних ресурсів. Певною особливістю цього платежу є те, що при забрудненні навколишнього природного середовища у межах лімітів суми сплаченого збору відносяться на витрати виробництва, а за перевищення лімітів стягуються з прибутку підприємств.

11. Чинне законодавство України відносить плату за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності до категорії загальнодержавних податків і зборів. При цьому законодавець фактично ототожнює різні за своєю правовою природою поняття плати податкового характеру й збору. На наш погляд перший механізм скоріше є спеціальним податковим режимом.

**СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ АВТОРОМ РОБІТ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**

1. Мамалуй О.О. Розмежування податку та збору: підстави, стан, перспективи / О.О. Мамалуй // Право України. – 2005. – № 8. – С. 40-42.
2. Мамалуй О.О. Правове регулювання загальнодержавних зборів в Україні / О.О. Мамалуй // Університетські наукові записки (Часопис Хмельницького університету держави та права). – 2005. – №3. – С. 228-231.
3. Мамалуй О.О. Фізичні особи як платники загальнодержавних зборів / О.О. Мамалуй // Вісник прокуратури. – 2008. – №2. – С. 78-81.
4. Мамалуй О.О. Розмежування правових дефініцій податку та збору: перспективи законодавчої диференціації / О.О. Мамалуй // Юридичний радник. – 2005. – №3. – С. 54-55.
5. Мамалуй О.О. Деякі питання судової практики у спорах про стягнення податкового боргу за рахунок активів платників податків // Правові аспекти практики вирішення спорів і перегляд у касаційному порядку судових рішень щодо сплати податків та обов‘язкових платежів суб‘єктами господарювання: Матеріали науково-практичної конференції. – Ірпінь: Національна академія державної податкової служби України, 2003. – С. 253-254.
6. Мамалуй О.О. Правовое регулирование общегосударственных сборов в Украине // Актуальные проблемы финансового права Республики Беларусь, России, Украины: Материалы меджународной научно-практической конференции. – СПб.: Издательский Дом С.-Петерб. гос. ун-та, Издательство юридического факультета СПбГУ, 2006. – С. 252-258.

###### АНОТАЦІЯ

**Мамалуй О.О. Правове регулювання загальнодержавних зборів в Україні. -** Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого. – Харків, 2008.

Дисертаційну роботу присвячено аналізу й висвітленню правової природи та специфіки сплати загальнодержавних зборів, запроваджених на території України. У роботі основна увага приділяється аналізу сутності, поняття та особливостей правового регулювання загальнодержавних зборів в Україні, як вагомому джерелу поповнення державного і місцевих бюджетів.

При цьому наводиться класифікація загальнодержавних зборів відповідно до мети їх сплати та цілей, на які спрямовуються відповідні кошти. Логіка дослідження означеної проблематики побудована відповідно до цієї класифікації, чим обумовлена й структура роботи. Послідовно досліджуються правові механізми і особливості трьох груп загальнодержавних зборів – соціальних, природоресурсних зборів та зборів компенсаційного характеру.

У дисертації обґрунтовується ряд нових у теоретичному плані і важливих для практики понять та положень. На захист виносяться зроблені дисертантом узагальнення, оцінки і висновки, нові підходи до вирішення питань поставленої проблеми.

**Ключові слова:** податок, збір, плата, загальнодержавні збори, природоресурсні збори, збори економічного характеру, соціальні збори, оподаткування.

###### АННОТАЦИЯ

**Мамалуй А.А. Правовое регулирование общегосударственных сборов в Украине. -** Рукопись.

Диссертация на соискание научной степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.07 – административное право и процесс; финансовое право; информационное право. – Национальная юридическая академия Украины имени Ярослава Мудрого. – Харьков, 2008.

Диссертационная работа посвящена анализу и освещению правовой природы и специфики уплаты общегосударственных сборов, действующих на территории Украины. В работе основное внимание отводится анализу сущности, понятию и особенностям правового регулирования общегосударственных сборов в Украине, как весомому источнику пополнения государственного и местных бюджетов.

В работе приводится классификация общегосударственных сборов сообразно цели их уплаты и целей, на которые направляются соответствующие средства. Логика исследования обозначенной проблематики построена в соответствии с этой классификацией, чем обусловленная и структура работы. Последовательно исследуются правовые механизмы и особенности трех групп общегосударственных сборов – социальных, природоресурсных сборов и сборов компенсационного характера.

При анализе сбора на общеобязательное государственное пенсионное страхование акцент делается на специфике его субъектного состава, а именно на регулирование отношений при этом между тремя субъектами – страховщиком, застрахованным лицом и государством. Важность этого сбора обусловлена целью его уплаты, так как за счет поступлений средств от него формируются основы для денежного обеспечения плательщиков в дальнейшем – при выходе на пенсию.

Спецификой всех природоресурсных сборов является целевая направленность средств, поступающих от их уплаты, на восстановление окружающей природной среды. Общей чертой сборов этой группы является то, что они уплачиваются только за специальное использование природных ресурсов, в то время как общее использование природных ресурсов для личных целей в небольших объемах осуществляется без уплаты сумм сборов.

При рассмотрении сборов экономического характера особое внимание уделяется сочетанию стимулирующего и дестимулирующего воздействия на общественные отношения при их уплате. При этом аргументируется определенный комплексный характер этих платежей с ярко выраженной функциональной направленностью экономического характера. Особое внимание в этом разделе уделяется плате за торговый патент, который имеет специфическую правовую природу и режим правового регулирования.

В диссертации обосновывается ряд новых в теоретическом плане и важных для практики понятий и положений. На защиту выносятся сделанные диссертантом обобщения, оценки и выводы, новые подходы к решению вопросов поставленной проблемы.

**Ключевые слова:** налог, сбор, плата, общегосударственные сборы, природоресурсные сборы, сборы экономического характера, социальные сборы, налогообложение.

##### *SUMMARY*

**Mamaluj O.O. Legal** **regulation of nation-wide** **gathering in Ukraine. -** the Manuscript.

The dissertation on competition of scientific degree of the candidate of jurisprudence on a speciality 12.00.07 – administrative law and process; the financial law; the information law. – National law academy of Ukraine named after Yaroslav The Wise. – Kharkiv, 2008.

Dissertational research is devoted the analysis of the legal nature and specificity of payment of the nation-wide gathering operating in territory of Ukraine. In work the basic attention is taken away to the essence analysis, concept and features of legal regulation of nation-wide gathering in Ukraine, as to a powerful source of replenishment state and local budgets.

In work classification of nation-wide gathering in compliance with the purpose of their payment and the purposes on which corresponding means go is resulted. The logic of research of the designated problematics is constructed according to this classification, than caused and work structure. Legal mechanisms and features of three groups of nation-wide gathering – social, nature-resources gathering and gathering of compensatory character are consistently investigated.

In the dissertation a number new in the theoretical plan and the important concepts for practice and positions is proved. On protection the generalisations made the author of dissertation, estimations and the conclusions, new approaches to the decision of questions of the put problem are taken out.

**Keywords:** the tax, gathering, a payment, nation-wide gathering, nature-resources gathering, gathering of compensatory character, social gathering, the taxation.

Відповідальний за випуск:

кандидат юридичних наук, доцент Бех Г.В.

Підписано до друку 10.07.08. Формат 60х90/16

Папір офсетний. Віддруковано на ризографі.

Умовн. друк. арк. 0,7. Облік.-вид. Арк. 0,9.

Тираж 100 прим. Зам. № 3292

Друкарня Національної юридичної академії України

імені Ярослава Мудрого

61024, Харків, вул. Пушкінська, 77

Для заказа доставки данной работы воспользуйтесь поиском на сайте по ссылке: <http://www.mydisser.com/search.html>