

регулювання в сфері градостроїтельства, правовое положення и полномочия суб'єктів державного контролю в сфері будівництва, особливості контрольно-надзорної діяльності в сфері будівництва на сучасному етапі розвитку держави.

**Ключевые слова:** *строительная отрасль, строительная деятельность, строительство, контроль, государственный контроль, правовой статус, полномочия.*

**Rezvorovych K.R. Features of control and supervisory activities in the construction industry at the present stage of development of the state.** The relevance of the topic lies in the fact that the study of the problem of state control in construction is important not only in the context of legal reforms, but mainly in the context of creating safe living conditions for the population, safe living space, the environment. This will contribute to the effectiveness of law enforcement, continuous improvement of legislation to ensure its conformity with the realities

The author defines the system of state control in the sphere of construction activity, the system of bodies of state regulation in the field of urban planning, legal status and powers of subjects of state control in the sphere of construction, features of control and supervision in construction at the present stage of development of the state.

State control the author is defined as an activity of the state aimed at ensuring the further development of society. Indicates that the control is a function that the state performs for the purpose of checking compliance and implementation of objectives, decisions and their validity. It is noted that the objectives of the control as a function of the state is to monitor and validate the development of the system and all its elements according to specific directions, as well as to avoid possible errors and subjective misconduct, which are contrary to or serve as stimulating factors for this development. Control is closely linked with other activities and may enter into their composition as a certain part.

The author draws attention to the fact that the necessary element of state control in the sphere of construction are entities defined by their powers and legal status. There are two types of Supervisory functions Dergarabedian-SPECT in construction: a) direct actions of the state supervision (control) related to scheduled and unscheduled inspections of construction sites; b) indirect control and supervision activities related to the issuance of permits for the construction, etc. and not on inspections of business entities.

**Keywords:** *construction industry, building activity, construction, control, state control, legal status, powers.*

*Надійшла до редакції 15.02.2016*

**Степанов В.С.**

здобувач

*(Національний юридичний університет  
імені Ярослава Мудрого)*

УДК 347.73

## **ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО СТАТУСУ ПЛАТНИКІВ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ, ЯКІ ВИКОНУЮТЬ ОПЕРАЦІЇ З ДАВАЛЬНИЦЬКОЮ СИРОВИНОЮ**

Стаття присвячена поглибленому науково-теоретичному дослідженню особливостей правового статусу платника акцизного податку, який виконує операції з давальницькою сировиною. Проводиться детальний науковий аналіз нормативних положень діючих законодавчих актів, які регулюють та визначають особливості правового статусу платників акцизного податку в тому числі й тих, які виконують операції з давальницькою сировиною. В процесі дослідження встановлено, що станом на сьогодні в Україні існує спрощена процедура визначення платника податків по операціях з давальницькою сировиною, ним

виступає виключно виробник підакцизних товарів (продукції) на митній території України. З'ясовано, що податок виробнику підакцизних товарів сплачують замовники, за дорученням яких виробляються підакцизні товари.

**Ключові слова:** акцизний податок, непряме оподаткування, давальницька сировина, платник податку, митна територія, підакцизний товар, Податковий кодекс України.

**Постановка проблеми.** Платник є одним з основних елементів правового механізму акцизного податку, який протягом всього періоду становлення системи непрямого оподаткування в Україні зазнавав істотних змін та різного роду модифікацій. Тому важливого значення набуває необхідність здійснення комплексного науково-теоретичного дослідження особливостей правового статусу платника акцизного податку, який виконує операції з давальницькою сировиною, шляхом проведення детального аналізу нормативних положень всіх законодавчих актів, прийнятих починаючи з моменту проголошення незалежності української держави, дія яких була спрямована на правове регулювання процедури справляння акцизного податку. Саме тому, актуальним, в діючому на сьогодні механізмі податково-правового регулювання залишається питання дослідження та позначення особливостей правового статусу платників акцизного податку, що виконують операції з давальницькою сировиною.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема дослідження та позначення особливостей правового статусу платника акцизного податку, який виконує операції з давальницькою сировиною була об'єктом розгляду та ґрунтовних наукових досліджень таких вчених як Г. В. Бех, Е. Ю. Грачова, А. Н. Козирін, М. П. Кучерявенко, Є. Д. Соколова, В. П. Шавшина та ін.. Однак, з огляду на перманентний характер наукових пошуків, постійного удосконалення правового регулювання суспільних відносин у сфері непрямого оподаткування та динамічний характер оновлення вітчизняного податкового і митного законодавств, низка питань потребують додаткової уваги.

**Метою** пропонованої статі є здійснення поглибленого науково-теоретичного дослідження особливостей правового статусу платника акцизного податку, який виконує операції з давальницькою сировиною.

**Виклад основного матеріалу.** Відповідно до п. п. 14.1.41 п. 1.41 ст. 41 Податкового кодексу України давальницькою сировиною є сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, що є власністю одного суб'єкта господарювання (замовника) і передаються іншому суб'єкту господарювання (виробнику) для виробництва готової продукції, з подальшим переданням або поверненням такої продукції або її частини їх власникові або за його дорученням іншій особі [2, с. 112]. Операція ж з давальницької сировини визначається пп. 14.1.134 п.14.1 ст. 134 як операція з переробки (обробки, збагачення чи використання) давальницької сировини (незалежно від кількості замовників і виконавців, а також етапів (операцій)) з метою одержання готової продукції за відповідну плату. До операцій з давальницькою сировиною належать операції, в яких сировина замовника на конкретному етапі її переробки становить не менш як 20 відсотків загальної вартості готової продукції [2, с. 112]. В свою чергу, Главою 23 «Переробка на митній території» Митного кодексу України визначається поняття переробки на митній території України. Відтак, статтею 147 зазначеного кодексу визначається, що переробка на мит-

ній території - це митний режим, відповідно до якого іноземні товари піддаються у встановленому законодавством порядку переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, за умови подальшого реекспорту продуктів переробки.

Слід зазначити, що регулювання оподаткування акцизом осіб, що здійснюють операції з давальницької сировини зазнавало частих та істотних змін протягом тривалого часу. А саме п. 2 ст. Декрету Кабінету Міністрів України від 18.11.1999 № 1243-XIV платниками акцизного податку визнавав виробників підакцизних товарів (послуг) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини. Таке визначення не можна було вважати повністю коректним з огляду на те, що законодавством не було представлено жодної послуги як підакцизної.

Слід звернути увагу, що протягом тривалого часу законодавець змінював напрям вектора тягаря щодо платника акцизу. Відтак, Декретом Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» у редакції від 18.11.1999 № 1243-XIV платником акцизного податку визначався виробник підакцизних товарів (послуг) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини [3, с. 82]. При цьому, по легким дистилятам, спеціальним бензинам, бензинам моторним, середнім дистилятам платниками акцизу визначались підприємства, які виробляли таку продукцію як із власної сировини, так і з сировини замовника [1, с. 120]. Така ж позиція була закріплена Листом Державної Податкової Адміністрації України від 11 вересня 2000 року «Про оподаткування акцизним збором нафтопродуктів» [6, с. 31]. Однак, протоколом засідання від 13 вересня 2000 року було визначено, що акциз повинен сплачувати власник нафтопродуктів [1, с. 121].

Таке протиріччя в регулюванні сплати акцизу в подальшому викликало неоднакове застосування судами норм права і прийняття діаметрально протилежних рішень. На підтвердження інформації щодо неоднакового вирішення судами зазначених відносин, у Листі Державної податкової адміністрації України № 855/3/21-0111 від 04.10.2000 наводяться приклади судових рішень. Так, «за несплату акцизного збору по нафтопродуктах, виготовлених з давальницької сировини, ДПІ в м. Лисичанську donарахувала ВАТ «Лисичанськнафтооргсинтез» за період з 14.12.1999 по 01.06.2000 суми акцизного збору в обсязі 4,07 млн. грн. Але арбітражний суд Луганської області визнав рішення ДПІ у м. Лисичанську, прийняте стосовно ВАТ «Лисичанськнафтооргсинтез» щодо сплати акцизного збору по нафтопродуктах, виготовлених з давальницької сировини недійсним, оскільки об'єкт оподаткування у нього відсутній. В той же час, арбітражним судом Харківської області визнано правомірними рішення податкових органів в частині необхідності включення у вартість послуг по переробці і суми акцизного збору, а також і те, що ГПУ «Шебелинкагазвидобування» повинно отримати разом із сплатою вартості послуг по переробці і суму акцизного збору від давильця для подальшого розрахунку з бюджетом» [6, с. 31].

Згодом, із прийняттям Закону України від 22.03.2001 «Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» платниками акцизного податку у операціях із давальницької сировини було визначено

суб'єктів підприємницької діяльності, а також їх філії, відділення (інші відокремлені підрозділи) – виробників підакцизних товарів на митній території України, у тому числі з давальницької сировини по товарах (продукції), на які встановлено ставки акцизного збору у твердих сумах, а також замовників, за дорученням яких виготовляється продукція на давальницьких умовах по товарах, на які встановлено ставки акцизного збору у відсотках до обороту, які сплачують акцизний збір виробнику [4]. Тобто, у випадку коли предметом операції по переробці давальницької сировини є виробництво продукції, яка оподатковується акцизним збором за ставками, що визначені у відсотках до обороту (адвалерними), – платником виступає замовник. Якщо ж предметом договору щодо переробки давальницької сировини є підакцизні товари (продукція), на які встановлені ставки акцизного збору в твердих сумах (специфічні), платником є суб'єкт підприємницької діяльності – виробник таких товарів, тобто переробник [1, с. 122].

На сьогоднішній день Податковим кодексом України спрощена процедура визначення платника податків по операціях з давальницькою сировиною, ним виступає виключно виробник підакцизних товарів (продукції) на митній території України. При цьому даний нормативний акт містить вказівку на те, що податок виробнику підакцизних товарів сплачують замовники, за дорученням яких виробляються підакцизні товари.

При цьому, слід зазначити, що чинним законодавством забороняється виробництво на давальницьких умовах спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового, алкогольних напоїв (крім виробництва спирту етилового, коньячного і плодового з давальницької сировини нерезидентами за умови повного вивезення готової продукції за межі митної території України). Також забороненою є переробка та їх взаємний обмін спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового, виноматеріалів на давальницьких умовах на алкогольні напої. З давальницької сировини забороняється також виробництво тютюнових виробів та вивезення за межі митної території України давальницької сировини для виробництва тютюнових виробів. Щодо винограду, плодів, ягід на виноматеріали, то їх переробка на давальницьких умовах дозволяється і здійснюється відповідно до чинного законодавства [5, с. 345].

**Висновки.** Отже, на сьогодні існує врегульований порядок реєстрації осіб як платників акцизного податку, який залежить від необхідності ліцензування таких осіб. Суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність з виробництва підакцизних товарів (продукції) та/або імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів, яка підлягає ліцензуванню, реєструються на підставі відомостей щодо видачі такому суб'єкту відповідної ліцензії. Відповідно до статті 2 закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» спирт етиловий (у тому числі як лікарський засіб), спирт етиловий ректифікований виноградний, спирт етиловий ректифікований пло-

довий може вироблятися на підприємствах усіх форм власності за наявності у них ліцензій. Для виробництва спирту коньячного і плодового встановлені наступні умови: суб'єкт господарювання будь-якої форми власності, наявність відповідної ліцензії та повного технологічного циклу виробництва коньяку та алкогольних напоїв за коньячною технологією, забезпеченість спеціальною тарою для витримки спиртів та кваліфікованими фахівцями. Щодо алкогольних напоїв та тютюнових виробів, то їх виробництво здійснюється суб'єктами господарювання незалежно від форми власності за умови одержання ліцензії [5, с. 345]. Законодавством визначений обов'язок органів ліцензування, що уповноважені видавати ліцензії на зазначені види діяльності, надавати контролюючому органу за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб - підприємців інформацію про видані, переоформлені, призупинені або анульовані ліцензії у п'ятиденний строк з дня здійснення таких дій [2, с. 112].

Слід зазначити, що змінами до Податкового кодексу України від 28.12.2014 були внесені суттєві зміни до регулювання порядку реєстрації платників акцизного податку. Вони полягали у доповненні вищенаведеного порядку вимогою про необхідність реєстрації як платників акцизного податку осіб – суб'єктів господарювання роздрібною торгівлі, які здійснюють реалізацію підакцизних товарів. Такі платники акцизного податку реєструються контролюючими органами за місцезнаходженням пункту продажу товарів не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць, в якому здійснюється господарська діяльність [2, с. 112].

Щодо всіх інших платників акцизного податку, то вони реєструються не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць, в якому розпочато господарську діяльність контролюючими органами за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб-підприємців [2, с. 112].

#### **Бібліографічні посилання**

1. Бех Г. В. Правове регулювання непрямих податків в Україні: дис. кандидата юрид. наук : 12.00.07 / Галина Володимирівна Бех. – Харків, 2001.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010, № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № № 13-14, 15-16, 17.
3. Про акцизний збір: Декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.1992 № 18-92 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – №10.
4. Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір: Закон України від 22.03.2001 № 2324-III // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3628-12>
5. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів: Закон України від 19.12.1995 № 481/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 46.
6. Про оподаткування акцизним збором нафтопродуктів: Лист Державної Податкової Адміністрації України від 11 вересня 2000 р. // Бізнес. – 2000. – № 42.

**Степанов В. С. Особенности правового статуса плательщиков акцизного налога, которые выполняют операции с давальческим сырьем.** Стаття посвящена углубленному научно-теоретическому исследованию особенностей правового статуса плательщика акцизного налога, который выполняет операции с давальческим сырьем. Проводится

детальный научный анализ нормативных положений действующих законодательных актов, регулирующих и определяющих особенности правового статуса плательщиков акцизного налога, в том числе и тех, которые выполняют операции с давальческим сырьем. В процессе исследования установлено, что по состоянию на сегодня в Украине существует упрощенная процедура определения налогоплательщика по операциям с давальческим сырьем, им выступает исключительно производитель подакцизных товаров (продукции) на таможенной территории Украины. Выяснено, что налог производителю подакцизных товаров платят заказчики, по поручению которых производятся подакцизные товары.

**Ключевые слова:** акцизный налог, косвенное налогообложение, давальческое сырье, налогоплательщик, таможенная территория, подакцизный товар, Налоговый кодекс Украины.

**Stepanov V. S. Peculiarities of legal status of taxpayers of the excise tax who perform transactions with tolling raw materials.** The article is devoted to an in-depth scientific and theoretical research of peculiarities of legal status of the payer of the excise tax, which performs the outsourcing. Carried out a detailed scientific analysis of the regulatory provisions of current laws governing and defining features of the legal status of payers of excise tax, including those that perform operations with tolling raw materials. In the process of research, that as of today in Ukraine there is a simplified procedure for determining the taxpayer on operations with tolling raw materials, it is the only manufacturer of excisable goods (products) on the customs territory of Ukraine. The author has clarified that tax to the manufacturer of excisable goods is paid by customers on whose behalf excise goods are produced.

Payer are one of the main elements of the legal framework the excise tax, which in the period of formation of the system of indirect taxation in Ukraine has undergone significant changes and various modifications. Therefore importance is the need for implementation of complex scientific and theoretical research of the peculiarities of the legal status of the payer of the excise tax, which performs operations with tolling raw materials, by conducting a detailed analysis of the regulatory provisions of all legislation adopted since the Declaration of independence of the Ukrainian state, which was aimed at legal regulation of the procedure for levying excise duty. That's why, the actual, in the existing mechanism for tax-legal regulation remains the research question and indicate the peculiarities of the legal status of payers of excise tax that carry out operations with goods made on Commission.

It should be noted that changes to the Tax code of Ukraine of 28.12.2014 significant changes were made to the regulation of procedure of registration of payers of excise tax. They consisted in the addition above about the need of registration as payers of excise tax are entities – business entities retailers that carry the implementation of excisable goods. Such payers of excise tax are registered with regulatory authorities at the location of the point of sale of the goods no later than the deadline for submission of the Declaration of excise tax for the month in which business operates. Relative to all other payers of the excise tax, they are registered not later than the deadline for submission of the Declaration of excise tax for the month in which economic activity is initiated by regulatory authorities at the location of legal entities, place of residence of physical persons-entrepreneurs

**Key words:** excise tax, indirect tax, tolling, the taxpayer, the customs territory of excisable goods, the Tax code of Ukraine.

*Надійшла до редакції 24.03.2016*