

порядок випуску і обігу цінних паперів, у країнах Східної Європи пояснюються головним чином необхідністю належного захисту нових ринкових відносин.

Необхідно також зазначити, що загальні принципи, цілі, задачі, засоби кримінально-правового впливу на осіб, які вчиняють зловживання на ринку цінних паперів, у деяких західноєвропейських країнах передбачаються не лише у кримінальних кодексах, але також у цивільному та фінансовому законодавстві цих держав.

#### Список використаної літератури:

1. Рене Д. Основные правовые системы современности. – М., 1967.
2. Objectives and Principles of securities regulation. International organization of securities commission September, 1998 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://iosco.org>
3. Рубцов Б.В. Мировые рынки ценных бумаг. – М., 2002.
4. Уголовный кодекс Франции. – СПб., 2002.
5. Новый УК Франции. – М., 1993.
6. Уголовный кодекс Испании. – М., 1998.

Надійшла до редакції 27.11.2012

ЛИПКО О.Ю., здобувач  
(Національний університет «Юридична академія  
України імені Ярослава Мудрого»)

УДК 347.73

### ДО ПИТАННЯ ПРО ПОДАТОК ЯК ОBOB'ЯЗКОВИЙ ПЛАТІЖ

Акцентовано увагу на такій характерній рисі податку, як обов'язковість, розкрито особливості державного примусу, який може бути застосований в тій ситуації, коли платники податків вчиняють певні правопорушення.

*я ц 4 я ц 4* обов'язкові платежі, сплата податку, правовий примус, метод правового регулювання.

Акцентируется внимание на такой характерной особенности налога, как обязательность, раскрываются признаки государственного принуждения, которое может применяться в той ситуации, когда налогоплательщики совершают определенные правонарушения.

*я ц 4 я ц 4* обязательные платежи, уплата налога, правовое принуждение, метод правового регулирования.

In this article, the author focuses on a characteristic feature of the tax, as required. We also reveal features of state coercion, which can be applied in a situation where taxpayers commit certain offenses.

**Keywords:** compulsory fees, taxes, law enforcement, the method of legal regulation.

Обов'язковість податку виходить у першу чергу із норми ст. 67 Конституції України [1], яка передбачає, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Саме закріплення обов'язку сплачувати податки на рівні Основного Закону України визначає особливе місце податків у державі, які фактично дозволяють останній виконувати покладені на неї функції. Визначення податкового обов'язку як одного із основних обов'язків притаманне і багатьом іншим країнам світу. Так, у ст. 57 Конституції Російської Федерації [2] передбачено, що кожен зобов'язаний сплачувати законно встановлені податки і збори. Закони, які встановлюють нові податки або погіршують становище платників податків, зворотної сили не мають. Конституція Іспанії [3] у ст. 31 закріплює, що кожен бере участь у фінансуванні суспільних витрат відповідно до своїх економічних можливостей за допомогою справедливої податкової системи, заснованої на принципах рівності та прогресивного оподаткування, яка ні в якому разі не повинна передбачати конфіскацію.

Слово «обов'язкові» відрізняє податки від доходів з приватного господарства держави: доходи, що надходять у скарбницю з державного майна і ґрунтуються на вільному обміні цінностей і не сполучені для приватних господарств із зобов'язанням сплачувати їх без отримання від держави відповідної цінності [4, с. 486]. Через обов'язковість податково-правових норм,



забезпечених можливістю застосування державного примусу, такі норми здійснюють на суб'єктів податкових правовідносин превентивну дію, формуючи в їх свідомості певну лінію поведінки, що виключає у суб'єкта бажання зазнавати можливих негативних наслідків порушення державних приписів [5, с. 6]. Отже, обов'язковість податку виходить у тому числі із обов'язковості виконання приписів законодавчих приписів.

К.Г. Рау зазначав, що обов'язок сплачувати податки є наслідком загальних відносин громадян до держави, що стоять вище всіх особливих особистих відносин [6, с. 277]. Він підсумовує, що: 1) усі громадяни підлягають постійному обов'язку сплачувати податки (загальність податей), крім випадків, коли деякі з них замінюють платіж їх особливими жертвами іншого роду або коли їх майнове становище в даний момент робить їх нездатними приділяти щонебудь державі без шкоди для найнеобхідніших засобів до існування; 2) усі громадяни мають бути такими, що залучаються до платежу податей на однакових правилах і однаковою мірою, заснованою на їх відносинах із державою (рівномірність оподаткування). Хоч і важко цілком задовольнити цю вимогу справедливості, але все-таки вона становить собою мету, до якої слід неухильно прагнути.

Обов'язковість зумовлена можливістю застосувати заходи державного примусу та відповідальності. М.П. Кучерявенко заходи примусу поділяє на попереджувальні, припиняючи та відновлювані [7, с. 550]. Далі вчений пояснює, що попередження реалізується державними органами, контролюючими правильність обчислення і внесення податків. Припинення пов'язане вже з впливом на платників, що здійснюється юридично владними формами (призупинення операцій, ліквідація підприємства, вилучення документів). Відновлювальні заходи пов'язуються з відшкодуванням шкоди, заподіяної податковим правопорушенням.

В.І. Гуреев визначає податок як обов'язковий внесок, стягнутий державою з юридичних та фізичних осіб у бюджет відповідного рівня (федеральний, регіональний, місцевий) [8, с. 28]. Навряд чи таке визначення можна назвати вдалим, адже стягнення податків передбачає примус.

На примусовість сплати податку звертав увагу Ф. Нітті, вказуючи, що податок є тією частиною багатства, яку громадяни примусово віддають державі та місцевим суспільно-правовим органам для задоволення колективних потреб. Податок має примусовий характер і служить для виробництва тих послуг, корисність яких відчувається всіма жителями і за самою своєю природою є неподільною [9, с. 240]. Певно, що тут мається на увазі не примусовість у сучасному розумінні, а саме обов'язковість сплати податків, яка забезпечена примусом.

Способи сплати податків класифікують за вольовою ознакою, при цьому виділяють добровільну й примусову сплату [10, с. 315]. Податок – це переважно платіж, що добровільно (оскільки несплата є порушенням закону) сплачується платником. Стягнення ж передбачає певну процедуру, сукупність заходів, що у випадку несплати у добровільному порядку відповідного податку застосовують компетентні державні органи для надходження на користь держави або органу місцевого самоврядування суми податку. Отже, йдеться про заходи примусу.

Е.С. Дмитренко вважає, що примус у фінансовому праві – це закріплений нормами права владно-примусовий вплив держави в особі уповноважених нею органів на суб'єктів фінансового права у разі вчинення ними фінансових правопорушень шляхом встановлення для них певних негативних наслідків у виді обмежень особистого, організаційного або майнового характеру з метою охорони фінансових правовідносин, покарання правопорушників, попередження правопорушень та спонукання суб'єктів фінансових правовідносин до дотримання належної поведінки у сфері фінансової діяльності. Примусовий характер цих заходів дістає вияв у їх застосуванні без згоди іншої сторони – суб'єкта впливу, який зобов'язаний виконати приписані дії або утриматися від певних дій [11, с. 222].

Н.А. Сатгарова вже говорить про підгалузевий прояв примусу – податково-правовий примус – і розглядає його як вплив, здійснюваний податковими органами, їх посадовими особами на податковозобов'язаних суб'єктів через застосування до них у встановленому процесуальному порядку примусових заходів, передбачених податковим законодавством і пов'язаних із настанням для них негативних наслідків особистого, майнового та організаційного характеру з метою боротьби з правопорушеннями й іншими небажаними наслідками у сфері оподаткування [12, с. 165]. А.М. Тимченко поділяє усю сукупність заходів податково-правового примусу на припиняючі, правовідновлювальні та каральні. Групу перших складають: 1) вимога від



платників податків, діяльність яких перевіряється, припинення дій, які перешкоджають здійсненню законних повноважень службовими (посадовими) особами органів державної податкової служби, усунення виявлених порушень податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби; 2) адміністративний арешт майна; 3) податкова застава; 4) зупинення видаткових операцій на рахунках платника; 5) заборона відчуження платником податків майна, що знаходиться у податковій заставі. Другу групу – пеня та стягнення податкового боргу. Єдиним же каральним заходом податково-правового примусу є штрафні (фінансові) санкції [5, с. 6]. Отже, заходи примусу у сфері оподаткування – це певні негативні наслідки, що застосовуються органами державної податкової служби до платників податків у випадку порушення останніми податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Причому заходи примусу слід відрізнити від заходів переконання. В.В. Серьогіна зазначає, що переконання і примус – найбільш загальні та універсальні методи правового регулювання, що включають в себе різні способи державного впливу на суспільні відносини [13, с. 7]. Переконання виходить за межі правового впливу на суб'єктів відносин (платників податків) і може застосовуватися не тільки державою, а переважно громадськими організаціями. Взагалі, ставлення до сплати податків визначає не тільки рівень правової свідомості громадян (це стосується сплати податків і юридичними особами), а й культури суспільства загалом. Ми частково поділяємо точку зору, що переконання є системою методів правового та неправового характеру, які здійснюються державними та громадськими органами, і виявляється у застосуванні виховних, роз'яснювальних і заохочувальних заходів з метою формування у громадян розуміння необхідності чіткого виконання вимог законів та інших правових актів [14, с. 108]. Так значно розширюється коло конкретних способів переконання. Однак не можна відносити примус та переконання до методів правового регулювання.

Л.К. Воронова зазначає, що фінансові правовідносини знаходяться у сфері впливу держави як відносини, що виникають у процесі розподілу й перерозподілу національного доходу країни, утворення й використання фондів коштів [15, с. 69-77]. С.В. Запольський слушно зауважує, що «в основі будь-яких фінансових відносин лежить вольовий вплив держави на учасників суспільного виробництва з метою задоволення майнових інтересів держави завдяки, можливо, навіть певному обмеженню майнових інтересів перших» [16, с. 41-42]. Отже, вирішальне місце у суб'єктному складі фінансових відносин відведене державі. Тому й не дивно, що методом фінансово-правового регулювання є метод імперативний, який зумовлює ряд особливостей фінансових відносин. О.А. Лукашев виділяє такі: по-перше, одним із учасників фінансових правовідносин завжди виступає публічне утворення (державна або територіальна громада). По-друге, у переважній більшості випадків такі публічні утворення виступають в особі органів, які наділені нею відповідними владними повноваженнями. По-третє, учасники фінансових правовідносин позбавлені права самостійного вибору варіанта поведінки (ідеться перш за все про представників зобов'язаної сторони правовідносин), яка обумовлена чітко визначеними приписами фінансово-правових норм. По-четверте, поведінка учасників правовідносин орієнтована переважно на реалізацію приписів саме законів [17, с. 110].

Однак наразі у фінансово-правовій науці виникають дискусії з приводу можливості застосування диспозитивного методу правового регулювання, що характерне для приватних галузей права у сфері фінансів. Більш того, пропонується використовувати договір як спосіб регулювання відносин [18, с. 422-427]. Безумовно, в цьому є певний сенс. Проте надати остаточну відповідь щодо договірного регулювання фінансових відносин поки зарано.

На специфіку фінансових відносин звертав увагу Ю.А. Ровинський, котрий зазначив: «владно-майновий характер в усіх видах фінансових правовідносин останній виражено цілком чітко. Значення має лише ступінь прояву в них владного характеру. Вивчення фінансових правовідносин як владно-майнових дозволяє відмежувати їх від цивільного права, що регламентує відносини майнові» [19, с. 138]. М.В. Карасьова пішла далі і звернула увагу, що майновий характер відносин, що складають предмет фінансового права, змусив законодавця для забезпечення балансу приватних і публічних інтересів, нівелювання політичних конфліктів використовувати диспозитивний метод їх регламентації [20, с. 12].

За методом правового регулювання податкове право мало чим відрізняється від тради-



ційного фінансового права, в основі якого лежить метод владних приписів. Однак він характеризується своєрідним механізмом регулювання, особливим переплетенням норм, юридичним режимом. Метод податкового права є фінансово-правовим і передбачає використання імперативних норм. Причому тут ідеться про безумовний характер імперативності. Наприклад, призначення санкцій за податкові правопорушення виключає альтернативу – вони визначаються однозначно й безумовно. У нормах податкового права закріплюються обов'язки щодо передачі коштів платників до бюджету [21, с. 120]. Методу владних приписів притаманна перевага зобов'язань, а не дозволів (як, наприклад, цивільному) або заборон (як у кримінальному праві). Проте поряд із владними приписами податковому праву відомі і договірні відносини, що допускають деяку ініціативу зобов'язаних суб'єктів [22, с. 31]. Отже, метод податкового права є тотожним методу фінансового права, навіть у можливості застосування за певних умов нехарактерних способів правового регулювання – договору.

Примусове стягнення яких-небудь платежів, зазначає Ю.О. Крохіна, характерне для адміністративних відносин, а для майнових (до кола яких належать і податкові) більш прийнятна сплата, тобто первинна пропозиція з боку публічного суб'єкта приватному про добровільне виконання обов'язку. Подальший аналіз норм Податкового кодексу Російської Федерації свідчить про підхід законодавця до розуміння податку як добровільної активної дії платника податків і, як наслідок, до споконвічної сумлінності і невинності приватного суб'єкта [23, с. 39-40]. Сплата податків відповідає інтересам держави. Держава може бути визнана такою, якщо зможе забезпечити фінансування виконання своїх функцій. Тут ми натикаємося на конфлікт інтересів суспільства та платника податків як його частини. З одного боку, ототожнюючи себе із соціумом, платник податків усвідомлює, що податки відрізняють нас від первісних людей, котрі жили за принципом Номо homini lupus est (людина людині вовк). Саме так Т. Гоббс охарактеризував людське буття до появи держави. Завдяки податкам ми можемо відносно спокійно жити, не хвилюючись, що хтось безпідставно може вчинити напад, позбавити нас певних благ або життя. З іншого боку, платник, виконуючи свій власний податковий обов'язок, завжди порівнює, зіставляє суму податку, яку він повинен сплатити, із тими благами, що отримає суспільство і він особисто.

Оптимізація системи податків пов'язана з постановкою декількох завдань, вирішення яких дозволить рівномірно розподілити доходи між федеральним, регіональними та місцевими бюджетами: 1) підбір та встановлення в державі видів податків, для сплати яких можливе утворення джерела податку; 2) виділення таких об'єктів оподаткування, які сполучені з наявністю або появою предмета податкообкладання, що володіє реальною вартісною, фізичною або кількісною характеристикою; 3) розподіл податків на федеральному, регіональному та місцевому рівні з таким розрахунком, щоб податкові надходження розподілялися між бюджетами цих рівнів з урахуванням достатності фінансування тих витрат, котрі віднесені до відання федеральних, регіональних, місцевих органів влади; 4) виділення таких податків, які будуть зараховуватися у кілька видів бюджетів за твердими ставками [24, с. 172]. Узагальненим показником у цьому випадку є податковий тиск (тягар, прес), що визначається співвідношенням загальної суми податкових платежів і сукупного національного продукту. У розвинених країнах цей показник коливається від 52 % у Швеції до 30 % у США й Туреччині [25, с. 81]. М.П. Кучерявенко зазначає, що здебільшого під податковим тиском (тягарем, пресом) розуміють вплив податкових важелів, які становлять тільки частину цього тягара [21, с. 119]. Як вбачається, податковий тиск здійснюється на чотирьох рівнях:

1-й – тиск безпосередньо податків;

2-й – тиск всієї сукупності податків, зборів і платежів;

3-й – використання механізму пільг платниками, надання пільгових кредитів, дотацій.

При цьому податковий прес перерозподіляє тиск із одних платників на інші;

4-й – використання податкової техніки, при якій підсилюється тиск на платника. Наприклад, авансові платежі, які передбачають сплату податку платником до одержання результатів, за якими він повинен сплачуватися.

З погляду Ю.О. Кроніни, податкові відносини слід характеризувати як майнові; при цьому, на нашу думку, залишається нерозкритою проблема примусовості стягнення податків. Складно погодитися із характеристикою податкових відносин як виключно майнових. Ю.А. Ровинський характеризував фінансові відносини як владно-майнові, що дозволяє відме-



жувати фінансові відносини від цивільних, які є виключно майновими [19, с.138].

Дещо дивним є словосполучення «примусове стягнення». Необхідно вести мову про примусову сплату, що здійснюється через механізми стягнення. Порядок сплати податків регламентовано ст. 35 Податкового кодексу України [26], в якій ідеться лише про форму сплати – готівкова та безготівкова. Сплата податків у ст. 38 Податкового кодексу України ототожнюється із виконанням податкового обов'язку. Так, виконанням податкового обов'язку визнається сплата в повному обсязі платником відповідних сум податкових зобов'язань у встановлений податковим законодавством строк. Тобто законодавцем закладена модель добровільної сплати податків платником.

Під стягненням мається на увазі сукупність примусових заходів, спрямованих на сплату відповідної суми податку. Необхідно чітко виділяти органи контролю і стягнення. Контролюючими органами є: органи державної податкової служби – щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, а також стосовно законодавства, контроль за дотриманням якого покладатиметься на органи державної податкової служби; митні органи – щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію вільної митної зони або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території вільної митної зони. Органами стягнення є виключно органи державної податкової служби, які уповноважені вживати заходів щодо забезпечення погашення податкового боргу в межах їх повноважень, а також державні виконавці в межах своїх повноважень. Отже, необхідно розрізнити добровільну та примусову сплату податку.

#### Список використаної літератури:

1. Конституція України // ВВР. – 1996. – № 30. – Ст. 146.
2. Конституция Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.constitution.ru/>.
3. Конституция Королевства Испания [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://vivovoco.rsl.ru/VV/LAW/SPAIN.HTM>.
4. Исаев А. Финансы и налоги: очерки теории и политики. – М., 2004.
5. Тимченко А.М. Види примусових заходів у податковому праві: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. – Ірпінь, 2011.
6. Рау К.Г. Основные начала финансовой науки. – СПб., 1867.
7. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6-ти т. – Х., 2005. – Т. III: Учение о налоге.
8. Гуреев В.И. Налоговое право. – М., 1995.
9. Нитти Ф. Основные начала финансовой науки. – М., 1904.
10. Налоги и налоговое право: Учеб. пособие / Ред. А.В. Брызгалин. – М., 1997.
11. Дмитренко Е.С. Юридична відповідальність суб'єктів фінансового права у механізмі правового забезпечення фінансової безпеки України: Моногр. – К., 2009.
12. Саттарова Н.А. Принуждение в финансовом праве: Моногр. – М., 2006.
13. Серегина В.В. Государственное принуждение по советскому праву. – Воронеж, 1991.
14. Битяк Ю.П., Зуй В.В. Административное право Украины: Учеб. пособ. – Х., 1999.
15. Финансовое право: Підруч. / Відп. ред. Л.К. Воронова. – Х., 1999.
16. Запольский С.В. Дискуссионные вопросы теории финансового права: Монография. – М., 2008.
17. Лукашев О.А. Теоретичні проблеми системи фінансового права: Монограф. – Х., 2010.
18. Котенко А.М. Деякі аспекти свободи фінансово-правового договору // Форум права. – 2011. – № 4. – С. 422-427.
19. Ровинский Е.А. Основные вопросы теории советского финансового права. – М., 1960.
20. Карасева М.В. Финансовое право России: новые проблемы и новые подходы // Гос-воо и право. – 2003. – № 12. – С. 5-13.
21. Кучерявенко М.П. Податкове право України: Підруч. – Х., 2012.
22. Налоговое право: Учеб. пособие / Под ред С.Г. Пепеляева. – М., 2000.
23. Крохина Ю.А. Налог как правовая категория: понятие, признаки, сущность // Налоговое право России: Учебник для вузов / Отв. ред. Ю.А. Крохина. – М., 2003.
24. Иванова В.Н. Моделирование и юридическая оптимизация юридических конструкций налогов. – Ульяновск, 2007.
25. Основы налогового права: Учеб.-метод. пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М., 2000.
26. Податковий кодекс України // ВВР. – 2011. – № 13. – Ст. 112.

Надійшла до редакції 20.11.2012

