

Лекція 1

Податкове право в системі інших галузей права України.

*Ніщо не потребує стільки мудрості та розуму,
як визначення частини, яку в підданих забирають, і тієї, яку залишають їм.*

Ш. Монтеск'є

1. Податкове право як інститут фінансового права

Неодмінною умовою формування України як незалежної та демократичної держави є створення добре відлагодженого механізму регулювання фінансово-економічних відносин. Для виконання завдань і функцій суверенної держави Україні потрібні значні суми фінансових ресурсів, основним джерелом яких в умовах ринкової економіки є податки. Система оподаткування є одним із найважливіших важелів державного регулювання ринкової економіки, а самі податки безпосередньо торкаються матеріальних інтересів всіх без виключення категорій як юридичних, так і фізичних осіб.

Саме така актуальність системи оподаткування та величезна кількість нормативно-правових актів, що її регулюють, сформували думку багатьох вчених про необхідність викладання податкового права як самостійної навчальної дисципліни.

Розпочаті Президентом України реформи економічної сфери показали численні недоліки існуючої податкової системи. Зміни, що постійно вносилися за роки незалежності до податкового законодавства і були спрямовані на вдосконалення податкової системи, призвели до прийняття великої кількості нормативно-правових актів, якими до недавнього часу керувалася податкова служба України. Такий стан податкового законодавства потребував докорінних змін та створення єдиного закону - Податкового кодексу України, більшість положень якого набрало чинності з 1 січня 2011 року. Прийняття Податкового кодексу України має привести до упорядкування нормативної бази та стабільності податкового законодавства, сприяти діловій активності й розвитку економіки, розширенню бази оподаткування за рахунок покращення адміністрування податків, і, як наслідок, збільшення фінансового ресурсу зведеного бюджету України.

Знання основних норм податкового права є важливою передумовою у сфері управління підприємницькою діяльністю, протидії тіньовій економіці та боротьбі з економічною злочинністю. Це важливо враховувати з огляду на стратегічну мету України - інтеграцію до Європейського співтовариства.

Призначення навчальної дисципліни "Податкове право" полягає у наданні базового комплексу знань з податкової політики, здобутті майбутніми спеціалістами вмій та навичок, які знадобляться для виконання ними службових повноважень на необхідному професійному рівні. **Метою даної дисципліни** є формування комплексної системи знань у сфері правового регулювання податкових відносин, вміння використовувати свої знання для

аналізу різноманітних ситуацій та знаходження рішень, що відповідатимуть вимогам чинного законодавства.

Оподаткування є складним економіко-правовим явищем, що обумовлює подвійне завдання для працівників правоохоронних органів: з одного боку, бути обізнаними з основними закономірностями об'єктивних економічних відносин у сфері оподаткування, а з іншого - уміти виділяти суто юридичні аспекти цих відносин. Тому, враховуючи складність податкового права як навчальної дисципліни і динаміку законодавства в даній сфері, слід виходити з того, що головне в її вивченні полягає не в заучуванні дефініцій податкового законодавства, а в пізнанні наукових закономірностей цієї галузі права, у придбанні навичок самостійного і творчого аналізу чинних нормативно-правових актів та вибору правильних і ефективних рішень для їх реалізації.

Завдяки постійному розвитку податкового законодавства в українському праві та праві інших країн склалась система правових норм, яку все частіше і частіше вчені юристи називають податкове право. Термін "Податкове право" вже давно став загальнозживаним терміном в юридичній літературі, як в науковій, так і в навчальній. Проте аналіз ряду робіт з питань податкового права дозволяє зробити висновок, що різні дослідники зовсім по різному визначають для себе сам термін "податкове право".

Щодо місця податкового права у системі фінансового права дане питання є не менш дискусійним, ніж будь-яке з питань у теорії фінансового права.

Деякі з них розуміють його як **один з інститутів фінансового права**, інші вважають, що податкове право є **самостійною галуззю права**, треті займають проміжну позицію і розглядають податкове право як **підгалузь чи комплексний інститут фінансового права**. Досить популярною серед науковців є думка про виділення самостійної галузі податкового законодавства, а не права. Так чи інакше, єдиної думки сьогодні з даного питання не існує.

Вирішення даної проблеми слід шукати в самому фінансовому праві, тобто галузі права, яка сьогодні переживає етап бурхливого розвитку.

Отже, **податкове право** являє собою відокремлений комплекс юридичних норм, які забезпечують цілісне регулювання різновиду відносин, пов'язаних з надходженням до бюджетів податків і зборів. Податкове право являє собою відносно самостійний сектор фінансового права і займає автономне положення щодо інших інститутів цієї галузі. Певна відмежованість його полягає в регулюванні дуже специфічного виду суспільних відносин. Замкнутість, відмежованість податкового права менш виражена, порівняно з іншими галузями, оскільки у взаємодії з іншими інститутами здійснюється загальне регулювання відносин, що складають предмет фінансового права. Тому тільки разом з іншими інститутами податкове право забезпечує загальне галузеве регулювання.

Податковому праву властиві певні ознаки:

1) *Однорідність фактичного змісту*, що припускає регулювання строго певного різновиду відносин, пов'язаних з рухом грошей у формі податків і зборів до бюджетів;

2) *Єдність норм*, що утворюють податкове право. Вони становлять єдину систему, що визначається однорідним фактичним змістом.

3) *Законодавча відособленість*, що означає зовні відособленем закріплення основних положень інституту в нормах, що його утворюють. (Податковий кодекс)

2. Принципи податкового права

Взаємодія з іншими інститутами фінансового права передбачає певні відносини субординації. Внутрішня організація інституту податкового права, характер охоплюваного ним нормативного матеріалу передбачає наявність певної структури цього інституту. Природно, що структура інституту податкового права визначається багатьма деталями, однак вона підпорядкована низці загальних принципів.

1. *Наявність комплексу рівних приписів*. До інституту податкового права входить комплекс однопорядкових нормативних положень, які регулюють відносно однорідні відносини. Це система норм, які визначають оподаткування юридичних осіб та відносини щодо регулювання оподаткування фізичних осіб тощо. При цьому необхідно розрізняти комплекс норм і асоціацію норм, що очолюється однією генеральною нормою з наступною її конкретизацією.

2. *Різномісний вплив податкових норм на врегульовані відносини*, що забезпечують єдиний підхід, який і ув'язує їх у складний інститут.

3. *Об'єднання всіх норм інституту податкового права* за допомогою стійких закономірних зв'язків, відображених у загальних приписах. Такими зв'язками виступають принципи податкового права, принципи оподаткування, що мають законодавче закріплення. Вони пронизують і юридичну конструкцію кожного окремого інституту податкового права. Диференційованість нормативного матеріалу, його взаємозв'язок визначаються зв'язком елементів. Це припускає певну логіку розгляду деяких груп відносин. Наприклад, аналіз окремого податкового механізму здійснюється у такій послідовності: платник – об'єкт оподаткування – ставка податку – пільги при оподаткуванні і т. д.

Зміст інституту податкового права пронизаний загальними юридичними основами. Тому в складному інституті податкового права окремі інститути підпорядковуються нормам-принципам, визначеним прямо в тексті законодавчого акту. Окремі інститути податкового права також підпорядковують нормам-принципам (визначення прибутку, доданої вартості тощо).

3. Предмет і метод податкового права

Предметом податкового права є суспільні відносини, які носять багатоаспектний і складний характер. Крім того, це досить специфічна сфера соціальних зв'язків, що існують у суспільстві. Обумовлена вона економічним і публічно-правовим змістом податків як основних джерел утворення державних

фінансів через вилучення у вигляді обов'язкових платежів частини суспільного продукту, що, властиво, і є предметом правового регулювання.

Кожний правовий інститут стосується певної групи суспільних відносин. Інститут податкового права охоплює певну систему відносин, що і визначає предмет податкового права. **Предметом податкового права є група однорідних суспільних відносин, які визначають надходження коштів від платників до бюджетів у формі податків і зборів.** Предмет регулювання охоплює сукупність певних, специфічних відносин, що дозволяє виділити їх із загальної маси фінансових відносин. Особливістю їх є рух грошей у власність держави й територіальних громад знизу нагору (від платника до бюджету) у формі податків і зборів. Відносини щодо розподілу цих коштів, виділення їх на задоволення державних потреб (тобто рух згори донизу вони) - вже не предмет податкового права, вони регулюються правом фінансовим.

Характерною особливістю податкових відносин є їх майновий характер - виконання податкового обов'язку означає передачу у власність або розпорядження держави певних коштів. У зв'язку із цим слід погодитися із С. Д. Ципкіним, який визначаючи майновий характер податкових відносин, стверджував, що невиконання податкового зобов'язання призводить до заподіяння матеріального збитку державі, порушення загальнодержавних інтересів.

У податкових правовідносинах найбільше чітко, порівняно з усіма іншими фінансовими правовідносинами, простежуються державно-владна і майнова сторони. Відносини із приводу зборів і податків є владно-майновими. З одного боку, держава наділяє компетентні органи владними повноваженнями й контролює надходження коштів до бюджету. З іншого боку, податкові надходження є одним з основних каналів формування власності держави, хоча спочатку й у специфічній грошовій формі. Розглядаючи дану проблему, Е.А. Ровінський звертав увагу на різний ступінь прояву владного характеру методу правового регулювання, що відмежовує фінансове право від інших галузей. Рівень прояву владного характеру дозволяє визначити й специфіку правовідносин в галузі оподаткування. Головною особливістю методу регулювання цієї групи відносин, як і фінансово-правових відносин у цілому, є відсутність права оперативної самостійності суб'єктів. Права й обов'язки суб'єктів відносин регламентуються однозначно, без яких-небудь варіантів і переважно імперативними нормами.

Метод податкового права

За методом правового регулювання податкове право мало чим відрізняється від традиційного фінансового права, в основі якого лежить метод владних розпоряджень. Однак він характеризується своєрідним механізмом регулювання, особливим переплетенням норм, юридичним режимом. Метод податкового права є фінансово-правовим і передбачає використання імперативних норм. Причому тут мова йде про безумовний характер імперативності. Наприклад, призначення санкцій за податкові правопорушення виключає альтернативу - вони визначаються однозначно й безумовно. У нормах

податкового права закріплюються зобов'язання з перерахунку коштів платників до бюджету.

Аналізуючи систему впливу на відносини, регульовані податковим правом, можна зробити висновок про те, що основною рисою методу регулювання податкових відносин є державно-владні розпорядження одним учасникам податкових відносин з боку інших, які виступають від імені держави. Метод, заснований на владному підпорядкуванні однієї сторони іншій, властивий і іншим галузям права (наприклад, адміністративному), але при регулюванні податкових відносин даний метод здобуває свою специфіку, що полягає в конкретному змісті, а також у колі органів, уповноважених державою на владні дії. Так, характерною рисою методу податкового права виступає та обставина, що владні розпорядження зачіпають коло платників, порядок, умови й розмір платежів до бюджету або позабюджетних фондів, мету використання коштів тощо. Коло державних органів, уповноважених давати розпорядження учасникам податкових відносин, становлять податкові органи. Іншою рисою методу податкового права є широке застосування імперативних (тобто однозначних, таких, що не допускають вибору) норм податкового права з метою формування бюджетів за рахунок доходів і майна платника податків.

Податкові правовідносини виступають як певна система правовідносин, що базується на обов'язку сплати податків і зборів і, відповідно, праві вимагати їх сплати. Ці правовідносини й формують межі реалізації прав і обов'язків платників податків і податкових органів. Дійсно, обов'язок сплати податку й, відповідно, право контролювати цю сплату становлять обов'язок податкового обліку, звітності, право на проведення податкових перевірок.

Підставою для цього є насамперед імперативний метод фінансово-правового регулювання. Держава, закріплюючи вимоги щодо досягнення першочергових потреб (формування коштів для забезпечення виконання державних функцій), установлює чіткі межі поведінки підлеглих суб'єктів. Таким чином, обов'язок сплати податку опосередкований правом вимагати його сплати й контролювати його. Певна воля залежних суб'єктів (платників) можлива лише в рамках, обмежених імперативними приписами.

4. Система податкового права

Система податкового права – це об'єктивно зумовлена внутрішня організація податкового права, яка представлена сукупністю норм податкового права, що узгоджені й згруповані в Інституті податкового права.

Всі норми й інститути податкового права утворюють Загальну та Особливу частину податкового права.

Загальна частина податкового права містить норми й інститути податкового права, які закріплюють загальні підходи до регулювання системи оподаткування, що стосуються всіх видів податків, інших обов'язкових платежів податкового характеру, всіх норм та інститутів Особливої частини. Положення Загальної частини застосовуються до інститутів Особливої частини, проте вже в конкретному випадку, зумовленому певним обов'язковим платежем податкового характеру.

До *Загальної частини* включені норми, що визначають поняття податку та елементи правового механізму податку: закріплюють принципи, ознаки й функції податків; встановлюють повноваження органів влади у сфері оподаткування; визначають поняття, принципи й структуру податкової системи; закріплюють основні права й обов'язки сторін податкових правовідносин; регулюють питання здійснення податкового контролю та застосування заходів юридичної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування.

Особлива частина податкового права складається з норм та інститутів, які конкретизують податкову систему в цілому й визначають конкретні механізми окремих обов'язкових платежів податкового характеру. Особлива частина містить норми, що регламентують порядок стягнення податкових платежів, коло платників по кожному податку, об'єкти оподаткування, порядок нарахування й сплати конкретного податку тощо.

Існують різні підходи до визначення місця податкового права в системі права України. Його розглядають як складний інститут фінансового права, підгалузь фінансового права, а іноді як самостійну галузь права. Проте більшість вчених обмежують предмет податкового регулювання межами предмета фінансового права.

5. Взаємодія податкового права з іншими галузями права

Податкове право як складова частина фінансового права тісно пов'язане з іншими складовими елементами останнього. Найбільш тісно податкове право зближається з бюджетним правом, інститутом фінансового контролю. Зв'язок з бюджетним правом простежується у змісті й структурі доходної частини бюджетної класифікації, тісно пов'язаних зі структурою системи оподаткування, у залежності виконання доходної частини бюджетів всіх рівнів від реалізації норм податкового права із стягнення податків. Зв'язок з Інститутом фінансового контролю проявляється через інститут податкового контролю, який є видом фінансового контролю й містить норми щодо регулювання контрольної діяльності податкових органів.

Взаємодіє податкове право також з усіма іншими інститутами фінансового права, оскільки особливості механізму оподаткування характерні й для регулювання сфери банківської діяльності, страхування, ринку цінних паперів тощо.

За межами системи фінансового права податкове право пов'язане з іншими галузями права, передусім з *конституційним правом*. Адже конституційні норми, що закріплюють принципи діяльності органів державної влади й місцевого самоврядування, повноваження цих органів у галузі оподаткування, які визначають загальні засади системи оподаткування, є основою для розвитку податкового законодавства і входять до складу податкового права.

Тісний зв'язок податкового права з *адміністративним правом* обумовлюється тим, що заходи адміністративної відповідальності застосовуються до порушників податкового законодавства. Окрім того, нормативно-правові акти, що регламентують діяльність податкових органів є джерелами адміністративного права України, проте також включаються і до податкового права, оскільки в них виражені правові норми, які визначають повноваження в галузі оподаткування.

Також пов'язане податкове право з *цивільним, кримінальним, міжнародним, екологічним* правом та іншими галузями права.