

Трибуна Молодих Учених

УДК 347.73

**ПИТАННЯ СПІВВІДНОШЕННЯ ПРИНЦИПІВ ПОДАТКОВОГО ПРАВА
ТА ПРИНЦИПІВ ОПОДАТКУВАННЯ**

Бєлова А. В.,

здобувач кафедри фінансового права
Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого, м. Харків

Анотація: В статті висвітлюється різноманітність наукових думок щодо принципів права, зокрема і податкового, та принципів оподаткування, акцентується увага на існуванні певного співвідношення між принципами податкового права та принципами оподаткування, та, власне, дискусійності питання співвідношення цих принципів. Приділяється значна увага виявленню змісту принципів оподаткування за працями видатних вчених-економістів та робиться спроба обґрунтування певної взаємозалежності принципів податкового права та принципів оподаткування.

Ключові слова: податкове реформування, податки, принципи права, принципи податкового права, принципи оподаткування, співвідношення принципів, розмежування.

Анотация: В статье освещается разнообразие научных мыслей касательно принципов права, в том числе и налогового, и принципов налогообложения, делается акцент на существовании определенного соотношения между принципами налогового права и принципами налогообложения, и, собственно, дискуссионности вопроса соотношения этих принципов. Уделяется значительное внимание выявлению содержания принципов налогообложения по работам выдающихся ученых-экономистов, и осуществляется попытка обоснования определенной взаимозависимости принципов налогового права и принципов налогообложения.

Ключевые слова: налоговое реформирование, налоги, принципы права, принципы налогового права, принципы налогообложения, соотношение принципов, разграничение.

Annotation: The article highlights the diversity of scientific thought concerning the principles of law, including fiscal and taxation principles, the emphasis on the existence of a certain relation between the principles of tax law and principles of taxation, and, in fact, the discussion regarding the relationship between these principles. Devoting considerable attention to identifying the content of the principles of taxation based on the work of outstanding scientists and economists, and is an attempt to justify a certain interdependence of the principles of tax law and the principles of taxation.

Key words: tax reform, taxes, principles of law, principles of tax law, the principles of taxation, value principles, delineation.

В умовах існування ще й досі нестійкої ринкової економіки в Україні, діяльність держави, спрямована на її стабілізацію в довгостроковій перспективі, має одночасно поєднуватися і з реалізацією державою своїх обов'язків перед громадянами вже сьогодні, і це, на нашу думку, можливо, зокрема, шляхом хоча б поступового реформування та вдосконалення податкового законодавства. Однак, таке реформування в жодному разі не повинно мати популістський характер та нести загрозу досить сумнівних економічних та соціальних наслідків, навпаки, в основі такого реформування має бути саме наукова обґрунтованість, ідеї, концепції, побудовані на системному аналізі світового досвіду в питаннях оподаткування.

Оскільки реформування в сфері оподаткування неприпустиме без дотримання принципів, що мають бути покладені в основу побудови системи оподаткування будь-якої сучасної демократичної, соціальної, правової держави, якою, згідно ст. 1 Основного Закону України, є наша держава, тема статті є дуже актуальною, а її метою є дослідження співвідношення принципів податкового права та оподаткування. Такі важливі питання як визначення принципів права та принципів оподаткування, їх співвідношення досліджувалися багатьма вченими, зокрема, такими як А. Сміт, І.І. Янжул, Д. Рікардо, Л.К. Воронова, Д.А. Смирнов, Д.В. Вінницький.

Видається не дивним, що іще в XIX сторіччі видатний вчений І.І. Янжул вказував на давно визнану необхідність створити особливу галузь державоведення, яка вивчала б принципи, які повинні бути покладені в основу правильно та доцільно побудованого організму фінансового господарства [17, с. 10]. Адже, як зазначав вчений, жодна сторона державного життя не призводила до таких різноманітних сприятливих чи несприятливих наслідків, як хороша чи погана побудова податків [17, с. 206].

Щодо сутності принципів права С. П. Погребняк зазначає, що основоположні (загальноправові) принципи є виразом найважливіших цінностей, що притаманні системі права [8, с. 52]. А як свого часу зазначав видатний радянський вчений П.О. Недбайло, і з цим твердженням, на нашу думку, треба погодитися, принципи права, з одного боку, відображають об'єктивні властивості, обумовлені закономірностями розвитку даного суспільства, всією гамою історично притаманних йому інтересів, потреб, протиріч і компромісів різних класів, груп та верств населення. З іншого боку, в принципах права втілюється його суб'єктивне сприйняття членами суспільства: їх моральні та правові погляди, почуття, вимоги, що виражаються в різноманітних вченнях, теоріях, напрямках праворозуміння. Тому принципи права повинні розглядатися з урахуванням як єдності, так і особливостей обох визначених сторін, з позиції загального уявлення про об'єктивне та суб'єктивне

право, що склалося в юридичній та філософській науках [7, с. 14].

Д.А. Смирнов же наголошує, що принципи права, що закріплені в нормах права, як основоположні вимоги, мають відповідати моральним, політичним та економічним цінностям суспільства, які направляють процеси створення та функціонування права [12, с. 23]. Поряд з цим, найважливіші фінансово-правові начала формуються законодавцем на підставі конкретного правового досвіду та правової культури в державі, базових положень правової системи з урахуванням досягнутого рівня розвитку фінансового законодавства [3, с. 52].

Оскільки фінансове право досить розгалужене, за відсутності єдиного законодавчого акту досить складно і скоріш неможливо мати універсальний фінансовий кодекс, тому особливого значення, на думку Л.К. Воронової, і набувають фінансово-правові принципи [2, с. 49]. Перебільшити їх значення досить складно, адже принципи фінансового права, тобто основні, фундаментальні ідеї регулювання податково-правових відносин, забезпечують єдність нормативного змісту податкового права, будучи, з одного боку, факторами, що визначають напрямок його внутрішнього розвитку, з іншого боку, інструментами подолання протиріч та колізій, що неминуче виникають [1, с. 112]. Отже, навіть за умови існування в науці великого різноманіття думок вчених, як вітчизняних, так і закордонних, стосовно визначення принципів права, всі вони наголошують на надзвичайній важливості їх ролі для будь-якої держави.

Одним же із перших, хто поставив питання щодо необхідності встановлення певних загальних правил саме оподаткування, був економіст Уїлям Петті. Ще в XVII сторіччі він вказував на недопустимість подвійного оподаткування, податкової дискримінації тощо. Серед іншого Петті зазначав: «Яким би великим не був податок, але якщо він покладається на всіх пропорційно, ніхто не втрачає через нього будь-якого багатства.» [8].

Пізніше видатним економістом Адамом Смітом було запропоновано наступні загальні положення відносно податків загалом:

- піддані держави повинні за можливості відповідно до власної можливості та своїх сил приймати участь в утриманні держави, тобто відповідно доходу, яким вони користуються під заступництвом та захистом держави;
- податок, що зобов'язується сплачувати кожна окрема особа, повинен бути точно визначеним, а не довільним. Строк сплати, спосіб сплати, сума платежу – повинно бути зрозуміло та визначено для платника та будь-якої іншої особи;
- кожен податок повинен стягуватися в той час та тим способом, коли і як платнику найбільш зручно платити його;
- кожен податок повинен бути так задуманий та розроблений, щоб він брав та утримував з кишень народу можливо менше зверх того, що він приносить казначейству держави.

Так А. Смітом було сформульовано чотири принципи, що мали бути, на його думку, покладені в основу будь-якої системи оподаткування, а саме: принципи справедливості, визначеності, зручності та

економічності оподаткування [13]. Як влучно зауважив свого часу І.І. Янжул, вплив вчення А. Сміта був в найвищому ступені благодотворним...наукові начала зробилися законодавцями практики. Поряд з цим, до чотирьох правил, сформульованих Ад. Смітом, І.І. Янжул додав ще одне та зазначив, що держава не повинна вводити податки, що суперечать приписам морального кодексу [19, с. 53, 244].

Давид Рікардо, послідовник і одночасно опонент А. Сміта, в свою чергу, наголошував на тому, що «таких податків, котрі не мали б тенденції зменшувати силу накопичення, немає. Одні податки вчиняють такий вплив більшою мірою, ніж інші, велике зло оподаткування полягає не стільки в тому, що воно падає на ті чи інші об'єкти, скільки в його дії загалом...Завдання політики уряду і повинне полягати в тому, щоб заохочувати це прагнення накопичення. Він ніколи не повинен вводити такі податки, котрі неминуче падають на капітал. Вчиняючи так, він зачіпає фонди, призначені для утримання праці, й тим самим зменшує майбутнє виробництво країни.» [11]. Таким чином Д. Рікардо наполягав на недопустимості надмірного податкового тиску з боку держави та вказував на необхідність економічної обґрунтованості оподаткування.

Видатний вчений М.І. Тургенев також в своїх працях приділяв чимало уваги питанню визначення принципів оподаткування. Так, зокрема, вченим були сформульовані такі положення:

- податки повинні бути розподілені між усіма громадянами в однаковій співрозмірності; пожертва кожного на благо загальне повинна відповідати силам його, тобто його доходу. Всі громадяни користуються вигодами суспільства, отже всі повинні сприяти збереженню останнього [15, с. 25];
- кількість податку, час та образ платежу повинні бути визначені, відомі платнику та незалежні від влади тих, хто їх збирає [15, с. 32];
- податок...що вимагається в той час, коли доходи зазвичай отримуються, є податок, що вимагається в найбільш зручний час для платника. Нехтування цим правилом не принесе жодної користі уряду; для народу ж може бути згубним [15, с. 34];
- від отримуваних податків уряд повинен приділяти, як можливо менше, на витрати із зібрання таких [15, с. 35].

Поряд з цим, вчений зауважував, що окрім викладених чотирьох правил, котрими належить керуватися при стягненні податків, є ще одне загальне правило, а саме: податок завжди повинен стягуватися з доходу й при тому з самого чистого доходу, а не з самого капіталу [15, с. 41].

Розвиваючи думку А. Сміта, видатний російський фінансист А.О. Ісаєв в свій час звернув увагу наукової спільноти на необхідність обов'язкового дотримання в фінансовому управлінні таких головних умов:

- кожен податок повинен бути таким, що встановлюється законодавчою владою;
- податна система повинна відрізнятися якомога більшою простотою...мова законів, що встановлюють податі та розпоряджень, що роз'яснюють застосування закону, повинна бути точною, зрозумілою аби не викликати непорозумінь;

- закони та розпорядження повинні повною мірою охоплювати сферу даного податку: особу і предмет податку, оклад, час та місце платежу, цивільна та кримінальна відповідальність за недоїмки та обмани;

- зручність стягування податків має значення як для платників, так і для держави. Ці вимоги відносяться до форми, місця та часу платежів;

- дешевизна стягування податків [17, с. 604-605].

Питання принципів побудови податкової системи не оминув увагою і відомий американський економіст Р. Масгрейв, сформулювавши такі основні вимоги до податкової системи:

1) розподіл податкового тягаря повинен бути рівномірним: кожен платить свою «справедливу частку»;

2) мінімальний тиск на економічні рішення; будь-яке державне втручання, пов'язане з "надмірним оподаткуванням", необхідно зменшити;

3) якщо перед податковою політикою поставлені інші цілі, наприклад, заохочення і субсидування інвестицій, необхідно звести до мінімуму можливе порушення рівноваги між соціальною справедливістю й економічною ефективністю;

4) сприяти стабілізації економіки й економічному зростанню;

5) оподаткування повинно бути зрозумілим для платника податків, а управління ним - справедливим, базуватися на законах;

6) витрати на управління податковою системою повинні бути мінімальними [14].

Нобелівський лауреат з економіки Дж. Стігліц як представник нової парадигми розрізняє, в свою чергу, п'ять, як він зазначив, бажаних принципів організації розумної податкової системи: економічна ефективність, за якої податкова система не повинна заперечувати ефективний розподіл ресурсів; адміністративна простота, податкова система повинна бути простою та відносно недорогою; гнучкість – швидка реакція (в деяких випадках автоматична) на зміну параметрів економічного розвитку; політична відповідальність - податкова система повинна бути побудована таким чином, щоб переконати людей в тому, що вони платять податки для більш повного і точного відображення політичною системою їх побажань; справедливість – податкова система повинна бути справедливою у відповідних підходах до різних індивідуумів - платників податків [14].

Не зважаючи на той факт, що чимало видатних людей присвятили досить багато своїх роздумів питанням визначення базисних положень, на яких має ґрунтуватися ефективна, справедлива та розумно побудована система оподаткування в демократичній країні, питання співвідношення таких понять як принципи податкового права та принципи оподаткування залишається дискусійним і сьогодні. Наприклад, колектив авторів під керівництвом А.В. Бризгаліна називає такі принципи оподаткування, як економічні, юридичні (або принципи податкового права) та організаційні принципи податкової системи [6, с. 66]. Поряд з цим, Б.З. Увайсаєв зазначає, що такий різновид принципів публічного права, як принципи податкового права, має в своїй основі принципи оподаткування, що також відображає роль права як засобу державного

управління економікою. Розмежування між принципами права та закономірностями економіки полягають в наступному: принципи оподаткування – це фундаментальні ідеї економічного характеру, сформульовані в період становлення ринкової економіки на основі вивчення відповідної практики. Вони, в свою чергу, проходять процедуру законодавчого регулювання в національних податкових законах, породжуючи феномен норм-принципів податкового законодавства, котрий, в свою чергу, веде до аналізу цих положень та формуванню вже в рамках теорії податкового права відповідної їй наукової концепції [16, с. 10].

Сукупність економічних відносин, що формує фінансовий інститут, в той же час є таким угрупованням суспільних відносин, котра становить предмет того чи іншого правового інституту. Отже, правовий інститут – фінансово-економічний інститут, що одягнений в правову «одежу». Правових інститутів, що не відповідають економічній, просто не існує. Саме такої думки дотримується О.І. Худяков [18, с. 203, 205]. Вважаємо, що варто погодитися з позицією І.І. Кучерова, який зазначає, що економічні принципи оподаткування визначають основні вимоги, котрим податки повинні відповідати з точки зору економічної теорії, як, наприклад, принципи співмірності, економічної обґрунтованості оподаткування та економічності податкового адміністрування. Ці принципи фактично визначають найважливіші підходи, котрим повинна відповідати реалізація функцій податку як елемента економічної системи [4, с. 156]. Влучно зазначає О.В. Покачалова, що до системи науки фінансового права входять економічні категорії та закони, аналогічно тому, як до системи загальної теорії права як науки вченими-теоретиками включаються філософські категорії та закони [10, с. 23].

Тож, варто погодитися і з тим, що «принципи оподаткування» та «принципи податкового права» - категорії взаємопов'язані, але не ідентичні, що і дозволяє розкрити їх економічний та юридичний зміст [5, с. 54]. Як категорії взаємопов'язані, принципи оподаткування та принципи податкового права деякою мірою вчиняють одні на одних певний перехресний вплив. Отже, можна припустити, що економічний зміст, сутність, що міститься в принципах оподаткування, є певною передумовою, так би мовити «ґрунтом», на якому, здебільшого, формуються, «зростають» принципи податкового права. Можна зробити висновок і про те, що поняття «принципи оподаткування» та «принципи податкового права» є поняттями сумісними, між якими з точки зору формальної логіки існують відносини перетину. Проте, для ефективного функціонування системи оподаткування видається необхідним не лише відображення в принципах податкового права основоположних економічних засад, продиктованих принципами оподаткування, а й нормативне закріплення таких принципів податкового права.

ЛІТЕРАТУРА

1. Винницький Д.В. Основные проблемы теории российского налогового права: дис. ... на соиск. уч. степ. д.ю.н. – Екатеринбург, 2003. – 440 с.

2. Воронова Л.К. Общие принципы финансового права и его институтов / Л.К. Воронова // Принципы финансового права : материалы междунар. науч.-практ. конф. Харьков, 19-20 апр. 2012 г. / редкол.: В. Я. Таций, Ю. П. Битяк, Л. К. Воронова и др. – Харьков : Право, 2012. – 320 с.
3. Крохина Ю.А. Финансовое право: Учебник для вузов. М., 2007. – 688 с.
4. Кучеров И.И. Теория налогов и сборов (Правовые аспекты) : Монография. – М.: ЗАО «ЮрИнфоР», 2009. – 473 с. Основные начала финансовой науки : Учение о гос. доходах / И.И. Янжул Санкт-Петербург: тип. И. Стасюлевича, 1895.
5. Лопатникова Е.А. Реализация принципов налогового права / Е.А. Лопатникова; под ред. д.ю.н. И.И. Кучерова. – М.: ИД «Юриспруденция», 2012. – 160 с.
6. Налоги и налоговое право / Под ред. А.В. Брызгалина. М., 1997. – 600 с.
7. Недбайло П.Е. Объективное и субъективное в праве (К итогам дискуссии) // Правоведение. 1974. – № 1.
8. Основоположні принципи права (змістова характеристика) [Текст] : монографія / С. П. Погребняк; Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого. – Х. : Право, 2008. – 240 с.
9. Петти У. Трактат о налогах и сборах. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://web.archive.org/web/20080626220517/http://13-msk.boom.ru/ID_16_42_39.htm
10. Покачалова Е.В. Публичный долг в Российской Федерации: вопросы теории финансового права / Под ред. Н.И. Химичевой. Саратов, 2007. – 293 с.
11. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогообложения. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://ek-lit.narod.ru/ric008.htm>
12. Смирнов Д.А. Принципы российского налогового права: понятие, формирование, реализация: Монография / Под ред. Н.И. Химичевой. М.: Юрлитинформ, 2011. – 248 с.
13. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gumer.info/bibliotek/Buks/Econom/smit/05.php>
14. Теорія фінансів. Підручник / За ред. проф. В. М. Федосова, С. І. Юрія. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 576 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://pidruchniki.com/12041005/fiansi/podatkov_i_printsipi_dz_hozefa_stiglitsa#773
15. Тургенев Н. Опыт теории налогов / Санкт-Петербург : тип. Н. Греча, 1818. – 371 с.
16. Увайсаев Б.З. Принципы налогового права в системе принципов российского права: Теоретико-правовое исследование: автореф. дис. ... на соиск. уч. степ. к.ю.н. – Ростов н/Д, 2005.
17. Финансы и налоги: очерки теории и политики. – М.: «Статут» (в серии «Золотые страницы финансового права России»), 2004. – 618 с.
18. Худяков А.И. Основы теории финансового права. Алматы, 1995. – 427 с.
19. Янжул И. И. Основные начала финансовой науки. – М., 1904.

УДК 342.9:316.776

АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ІНФОРМАЦІЙНИХ ВІДНОСИН

Біленська Д. О.,

асистент кафедри адміністративного права
Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого, м. Харків

Анотація: У статті висвітлені проблеми і етапи створення адміністративно-правових підстав інформаційних відносин в Україні. Здійснюється аналіз нормативно-правової бази адміністративно-правового регулювання інформаційних відносин, тобто розвитку інформаційного суспільства.

Ключові слова: адміністративно-правові засади регулювання інформаційних відносин, інформатизація, інформаційне суспільство.

Анотация: В статье освещены проблемы и этапы создания административно-правовых оснований информационных отношений в Украине. Осуществляется анализ нормативно-правовой базы административно-правового регулирования информационных отношений, то есть развития информационного общества.

Ключевые слова: Административно-правовые основы регулирования информационных отношений, информатизация, информационное общество.

Annotation: The article highlights the challenges and stages of development of administrative and legal basis of information relations in Ukraine. It carried out an analysis of the legal framework of administrative and legal regulation of information relations, that is, the development of the information society.

Key words: administrative-legal bases of regulation of information relations, information, information society.

Інформаційні відносини, що регулюються адміністративним правом, характеризуються значним динамізмом і нестабільністю правової регламентації. Забезпечуючи різноманітні суспільні процеси, окремі групи цих відносин з часом втрачають свою актуальність та зазнають кардинальних змін. Як приклад можна назвати відносини у сфері надання адміністративних послуг, електронного урядування

та електронної демократії. Таким чином, постійно змінюючись і коригуючись, система публічних потреб в інформаційній сфері спричинила до змін і коригування адміністративно-правові норми. Це породжує нові або оновлені суспільні відносини у владно-управлінській сфері – інформаційні відносини, які мають специфічні ознаки та властивості.

«Модернізація» правового масиву адміністративного права – це постійний, майже безперервний процес. Те саме характерно і для його