

Теоретико-правові засади конституційного обов'язку людини та громадянина щодо сплати податків

А.Й. Француз

доктор юридичних наук,
професор, завідувач
кафедри державно-
правових дисциплін,
заслужений юрист України,
Герой України,
Університет економіки
та права «КРОК»

О.П. Черновол

аспірант,
Університет економіки
та права «КРОК»

У статті розглянуто теоретико-правові засади визначення сутності конституційного обов'язку щодо сплати податків. Досліджено стан теоретико-правового забезпечення виконання громадянами свого конституційного обов'язку щодо сплати податків.

Ключові слова: обов'язок, конституційний обов'язок, податки, платник податків.

В статье рассмотрены теоретико-правовые основы определения сущности конституционной обязанности по уплате налогов. Исследовано состояние теоретико-правового обеспечения выполнения гражданами своей конституционной обязанности по уплате налогов.

Ключевые слова: обязанность, конституционная обязанность, налоги, налогоплательщик.

The article describes the theoretical and legal basis for determining the nature of the constitutional duty to pay taxes. The state of theoretical and legal enforcement of the citizens of their constitutional duty to pay taxes.

Keywords: obligation, constitutional duty, taxes, taxpayer.

Постановка проблеми

Для вітчизняної правової науки досить актуальною залишається проблема конституційних обов'язків як одного з основних засобів формування правової свідомості людини і громадянина. Водночас, урахувавши складну економічну ситуацію в державі, саме питання ефективного справляння податків набуває все більшого значення. Адже від питань правового закріплення механізму сплати податків і належного рівня виконання платниками податків відповідного конституційного обов'язку залежить рівень економічної безпеки, стабільності, добробуту в державі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Вагому роль у дослідженні питання конституційних обов'язків відіграли такі науковці, як О. Білоскурська, М. Вітрук, Л. Летнянчин, В. Лучін, Г. Мальцев, В. Масленников, М. Матузов, Н. Мяловицька, В. Погорілко, А. Олійник, Б. Топорнін та інші. Варто окремо виділити вчених у

сфері податкового та фінансового права, що досліджувати цю проблематику, це, зокрема, Є. Ровінський, Л. Воронова, Н. Кучерявенко, О. Латипова, Т. Сащихіна, С. Цинкін та інші.

Не вирішені раніше частини загальної проблеми

Урахувавши нинішню нестабільну політичну та економічну ситуацію в Україні виникає чимало проблемних питань щодо визначення сутності категорії «конституційний обов'язок» і його ролі в механізмі регулювання суспільних відносин у державі. Окремо слід зазначити про прямий конституційний обов'язок людини і громадянина щодо сплати податків, адже внаслідок фрагментарного рівня наукової досліджуваності цього питання виникає чимало колізій у сфері правового забезпечення механізму справляння загальнодержавних і місцевих податків. Достатньо згадати, як виклик реаліям сьогодення світовий податково-фінансовий скандал під назвою «Панама-гейт». Вказані обставини

зумовлюють подальші дослідження проблем теоретико-правових засад конституційного обов'язку людини і громадянина щодо сплати податків.

Формулювання цілей статті

Метою статті є визначення сутності категорій «конституційний обов'язок» і «податки», а також дослідження механізму правового забезпечення справляння податків в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження

Досить актуальним для юридичної науки є проблема тлумачення поняття «конституційний обов'язок», а також механізму реалізації цього обов'язку. Проблемним залишається питання реальності конституційних обов'язків людини та громадянина в Україні, позаяк, як на нашу думку, він є декларативним.

Упродовж тривалого часу питання визначення обов'язків людини і громадянина, зокрема конституційних, привертало увагу багатьох учених. Однак сучасному етапові розвитку притаманні фрагментарність і нечіткість комплексного аналізу поняття та значення конституційних обов'язків, і, як наслідок, недооцінки ролі цих обов'язків у правовому врегулюванні правовідносин між учасниками суспільних відносин, адже вчені в галузі права погоджуються з думкою про важливість цих обов'язків у процесі розвитку і становлення правосвідомості, розбудови розвинутого, стабільного, економічно-заможного громадянського суспільства і правової держави.

Конституційні обов'язки є важливим елементом механізму стабільності в суспільстві, а також одним із головних факторів забезпечення прав людини та громадянина. У сучасній юридичній науці існує чимало визначень поняття «конституційний обов'язок».

На нашу думку, під конституційними обов'язками слід розуміти закріплені в Конституції України вимоги, що висуваються до кожного громадянина України, для встановлення меж належної поведінки та забезпечення інтересів суспільства та

держави в цілому, а також інтересів інших громадян. У разі недотримання цих встановлених вимог індивід може бути притягнений до кримінальної та адміністративної відповідальності.

Сутність категорії «податок» має неоднозначне трактування в різних країнах: в Німеччині – це підтримка, яку громадяни надають державі, у Великобританії – це обов'язок перед державою, у США податок розуміють як таксу, у Франції – як обов'язкову плату.

У цьому контексті, як зазначають Н.І. Матузова і В.А. Манько, обов'язки виконують багатоцільові функції, зокрема, як один з елементів правового статусу особистості, як вид і міра належної поведінки, як гарантія і необхідна умова реалізації прав і свобод громадян, а також як фактор укріплення законності та правопорядку, виконання функцій держави [3, с. 306].

На підтвердження вищенаведеної тези варто навести думку М. Хавронюка, який зазначає, що «невиконання своїх обов'язків певною частиною членів суспільства неправомірно змінює їх конституційно-правовий статус на шкоду статусу інших його членів, права і свободи яких відповідно фактично обмежуються. Це, у свою чергу, порушує баланс інтересів і створює умови для виникнення конфліктів між людьми. Якщо такі випадки набувають масового характеру, вони стають причиною глобальних кризових явищ у суспільстві, а у разі, коли конституційні обов'язки масово не виконуються тими членами суспільства, які є посадовими та службовими особами органів державної влади, – стають причиною глобальних кризових явищ у державі» [4, с. 287-288].

Серед науковців у сфері юриспруденції побутує думка, що при нормативному закріпленні певного обов'язку законодавець виходить за рамки індивідуального інтересу, що лежить в основі суб'єктивного права, встановлює вимоги до поведінки людини, виходячи з об'єктивно встановленої міри співвідношення інтересів особи та інтересів суспільства, а також державними інтересами в цілому.

Водночас, як зазначає Л.І. Летнянчин,

із чим треба погодитися, слід підкреслити, що соціальна цінність конституційних обов'язків, як правової форми взаємозв'язку індивіда та держави, полягає в тому, що вони виступають юридичним засобом виконання державою своїх функцій і в цьому плані покликані сприяти захистові суверенітету, територіальної цілісності та незалежності України [5, с. 10].

Положеннями Конституції України встановлено обов'язок людини і громадянина щодо сплати податків, тобто кожен зобов'язаний сплачувати податки та збори в порядку і розмірах, встановлених законодавством, а також щороку подавати за місцем проживання декларації про свій майновий стан і доходи за минулий рік (ст. 67) [1].

На нашу думку, податки є формою збалансування доходів фізичних та юридичних осіб з метою досягнення сталого економічного розвитку та соціальної справедливості. Тривалий час чимало науковців-теоретиків працює над питанням створення моделі податкової системи, яка могла б бути ефективним фіскальним інструментом, а в подальшому могла створити необхідні конкурентні умови для ведення бізнесу.

Саме податки є необхідною умовою належного ефективного функціонування держави, і тому встановлений конституційний обов'язок людини і громадянина щодо сплати податків є безумовною вимогою реалій життя окресленого і встановленого державою. Ступінь виконання цього обов'язку залежить від належного правового закріплення розподілу прав та обов'язків між учасниками податкових правовідносин, їхньої правосвідомості.

У результаті закріплення конституційного обов'язку громадян щодо сплати податків, у платників податків виникає податковий обов'язок. Досить аргументовано, на наш погляд, дає визначення О. Лантіпова: «Під податковим обов'язком слід розуміти закріплений спеціальними законодавчими актами обов'язок учасників податкових правовідносин з реалізації своєї компетенції як уповноважених державою осіб, а також обов'язок платників податків з дотримання відповідного законодавства (щодо податкового обліку, сплати та звітності, який забезпечується державним примусом) [6, с. 51-53].

Слід зазначити, що з прийняттям у 2010 р. Податкового кодексу України категорія «податковий обов'язок» отримала законодавче закріплення. Так, у положеннях ст. 36 Податкового кодексу України під податковим обов'язком слід розуміти обчислення, задекларування та сплату суми податку та збору в порядку і термінах, визначених Податковим Кодексом України та законами з питань митної справи [2].

Щодо теоретичного визначення категорії «податковий обов'язок» серед науковців існують різні точки зору.

На нашу думку, загалом вищенаведені визначення є дещо фрагментарними, адже науковці не враховують факт того, що обов'язок сплати податку є основним обов'язком платника податку, оскільки саме завдяки його виконанню держава має змогу виконувати покладені на неї функції, адже за рахунок цього накопичується дохідна частина Державного бюджету України.

У положеннях Податкового кодексу України передбачено перелік нормативно-

Таблиця 1

Визначення поняття «податковий обов'язок»

Т. Сашчихіна	Податковий обов'язок – як вид публічно-правового обов'язку, що є мірою належної поведінки платника податків, яка полягає в необхідності сплатити податок відповідно до вимог законодавства про податки і збори [8, с. 43].
С. Цинкін	Податковий обов'язок – обов'язок повністю та своєчасно сплатити належні платежі [7, с. 28-32].
О. Лантіпова	Податковий обов'язок – встановлений обов'язок платника податків сплатити визначену суму податків і зборів до встановленого часу [6, с. 51-53].

правових актів, які становлять податкове законодавство України (ст. 3) [2]. На нашу думку, воно є досить широким, тому на практиці це зумовлює виникнення великої кількості колізій і неточностей.

Головним змістом податкових правовідносин є обов'язок платника податків сплатити відповідну плату до державного бюджету в особливому порядку та в чітко встановлені строки. Проявом ключової ролі обов'язку зі сплати податків у системі обов'язків платників податків є його закріплення на конституційному рівні.

Водночас, таке широке розуміння податкового законодавства не повною мірою відповідає вимогам Конституції України, які передбачають, що винятково законами України встановлюються податки і збори, а також система оподаткування. Нині, законодавець не дотримується зазначеної вимоги (тобто відносить регулювання деяких ставок, термінів сплати, пільг до компетенції Кабінету Міністрів України).

Ключовою проблемою в нинішній складній економічній ситуації є приведення податкового законодавства у відповідність із положеннями Конституції України. Колізійне податкове законодавство ускладнює процедуру виконання конституційного обов'язку платниками податків і, як наслідок, призводить до дисбалансу в податкових правовідносинах, подальшому впливає на рівень економічного добробуту країни та її громадян. Окремим проблемним питанням є тяжкість сприйняття окремих положень актів податкового законодавства для пересічних громадян України, а також суперечливість положень нормативно-правових актів, які регулюють однорідну сферу податкових правовідносин. Тому такий стан правового регулювання сфери податкових відносин призводить до функціонування неефективного механізму забезпечення виконання громадянами України конституційного обов'язку щодо сплати податків, а на практиці це призводить до ухилення від виконання цього обов'язку, тим більше, коли є приклади «офшоризації» за принципом «своїм усе, для інших – закон».

Якщо звернути увагу на досвід іно-

земних держав, то досить широкі права в галузі податкової юрисдикції надано органам місцевого самоврядування. Наприклад, у деяких країнах Європи, таких як Кіпр, Естонія, Норвегія, Болгарія, податок на доходи фізичних осіб адмініструється як місцевий; а в таких країнах як Данія, Швеція та Швейцарія – процедура визначення ставок вищезазначеного податку належить до компетенції органів місцевого самоврядування [9, с. 154].

Водночас, доволі цікавою є практика адміністрування податків у Китайській Народній Республіці: податковим агентам дано право компенсувати витрати на забезпечення сплати податку в розмірі 2% суми сплаченого податку. Також, наприклад у Австралії сума податку та податкові зобов'язання, що підлягають поверненню, визначаються за допомогою інформаційних технологій (платники податків мають змогу скористатися податковим калькулятором, роботу якого побудовано за принципом алгоритму, через мережу Інтернет). Податковий калькулятор самостійно обчислює необхідні фіскальні показники після того, як платник податків ввів суму сплаченого податку, пільг або витрат. Досить цікавою є система адміністрування податків у Нідерландах: існує п'ять видів податкових відрахувань, що залежать від віку, кількості дітей, доходу батьків і відрізняються сумою, на яку дозволено зменшувати оподатковуваний дохід [10].

Вивчення та застосування на практиці світового досвіду правового закріплення ефективної системи оподаткування сприятиме швидкому переходу до сучасної сталої та дієвої системи оподаткування, яка ґрунтуватиметься на всебічному поєднанні найкращих передових методів і запозичених позитивних елементів з досвіду податкових систем зарубіжних країн, що сприятиме посиленню соціальної складової системи оподаткування та підвищенню рівня економічного добробуту нашої держави.

Висновки

Можемо підсумувати, що конституційні обов'язки є загальноісторичною, філософ-

ською, моральною та юридичною категорією, які потребують всебічного комплексного вивчення. Актуальною теоретичною проблемою є дослідження інституту конституційних обов'язків, оскільки це дає можливість показати їх специфіку, сутність, зміст і характерні ознаки. Конституційні обов'язки встановлюються і визначаються законодавцем за своїм змістом як для забезпечення інтересів інших людей, усього суспільства, держави, так і безпосередньо для самих носіїв відповідних обов'язків. В Україні досить гостро

стоїть питання створення ефективного правового механізму забезпечення належного виконання громадянами передбачених Основним законом обов'язків. Стосовно конституційного обов'язку людини і громадянина щодо сплати податків, то в Україні, на нашу думку, діє неефективний правовий механізм забезпечення виконання цього обов'язку, і на практиці це призводить до ухилення від сплати податків, переміщення фінансових ресурсів України в офшорні зони, що послаблює економічну безпеку країни.

Література:

1. Конституція України. Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – С. 141.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – С. 112.
3. Теория государства и права / [под ред. Н. И. Матузова и А. В. Малько]. – М. : Юристъ, 2001. – 776 с.
4. Рабінович П. М. Права людини і громадянина : навч. посібник / П. М. Рабінович, М. І. Хавронюк. – К. : Атіка, 2004. – 464 с.
5. Летнянчин Л. І. Конституційні обов'язки людини і громадянина в Україні : проблеми теорії і практики : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.02 «Конституційне право» / Л. І. Летнянчин. – Харків, 2002. – 20 с.
6. Латыпова Е. У. К вопросу о соотношении обязанности и обязательства по уплате налогов и сборов / Е. У. Латыпова // Финансовое право. – 2004. – № 1. – С. 51-53.
7. Цыпкин С. Д. Правовое регулирование налоговых отношений в СССР / С. Д. Цыпкин. – М. : Госюриздат, 1955. – 76 с.
8. Сашихина Т. Ю. Налоговая обязанность и ее исполнение : дис. ...канд. юрид. наук.: спец. 12.00.14 / Т. Ю. Сашихина. – М., 2008. – 202 с.
9. Фінансове право України [Текст] : навч. посіб. / За ред. Л. К. Воронової. – К. : Правова єдність, 2009. – 395 с.
10. Сігарьова Н. Конституційний обов'язок громадян щодо сплати податків : досвід України і зарубіжних держав / Н. Сігарьова / Вісник. Право знати все про податки і збори. – Вип. № 31. – 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/3014>