



тип., 1865. – 338 с.

4. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.

5. Лейст О. Э. Санкции и ответственность по советскому праву (теоретические проблемы) / Лейст О. Э. – М. : Изд-во Московского ун-та, 1981. – 240 с.

6. Липинский Д. А. Проблемы юридической ответственности / Липинский Д. А. ; [под ред. Р. Л. Хачатурова]. – СПб. : Юридический центр Пресс, 2003. – 950 с.

7. Малейн Н. С. Юридическая ответственность и справедливость / Малейн Н. С. – М. : Юрид. лит., 1992. – 215 с.

8. Матузов Н. И. Исследование проблемы юридических обязанностей граждан СССР / Н. И. Матузов, Б. М. Семененко // Советское государство и право. – 1980. – № 12. – С. 28–39.

9. Налоговый кодекс Российской Федерации : от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3824.

10. О верховенстве права : доклад, утвержденный Венецианской комиссией на 86-й пленарной сессии от 25–26 марта 2011 года [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [www.venice.coe.int/docs/2011/cdl-ad\(2011\)003rev-rus/pdf](http://www.venice.coe.int/docs/2011/cdl-ad(2011)003rev-rus/pdf)

11. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112.

12. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами : закон України : від 21.12.2000 р. № 2181-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.

13. Шаукенов А. Т. Некоторые проблемы теории и философии налогового права / Шаукенов А. Т. – Алматы : Print S, 2009. – 314 с.

14. Явич Л. С. Право и социализм / Явич Л. С. – М. : Юрид. лит., 1982. – 176 с.

Стаття надійшла до редакції 04.10.2011 р.

УДК 347.73

В. В. Самань,
*ад'юнкт кафедри економіко-правових дисциплін,
Національна академія внутрішніх справ України*

РОЛЬ ПОДАТКУ У ЗДІЙСНЕННІ ФІСКАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВИ

У статті проаналізовано роль податку у здійсненні фіскальної функції держави, проведено ретроспективний огляд становлення податку як обов'язкового платежу, а також наведено аргументи стосовно зміни акценту щодо призначення податку на сучасному етапі.

В статті проаналізована роль налога в осуществлении фискальной функции государства, проведено ретроспективный обзор становления налога как обязательного платежа, а также приведены аргументы, касающиеся изменения акцента относительно назначения налога на современном этапе.

In the article the role of tax in realization of fiscal function of the state is analysed, the retrospective review of becoming of tax as obligatory payment is conducted, and also arguments in relation to the change of accent about mission of tax on the modern stage are proposed.

Ключові слова: *фіскальна функція держави, бюджет, податок, обмеження податкового тиску.*

Бюджет і позабюджетні фонди – централізовані фонди грошових коштів, що утворюються за рахунок доходів, а доходи бюджету всієї бюджетної системи – це насамперед податки, адже саме за рахунок податків поповнюється в основному дохідна частина бюджету. Сучасна система доходів і витрат характеризується невисокою ефективністю функціонування та недостатньою мірою орієнтована на забезпечення соціальної стабільності в суспільстві, стимулювання розвитку вітчизняного виробництва, створення сприятливого інвестиційного клімату.

Актуальність дослідження поняття та визначення змісту фіскальної функції держави саме пов'язана з реалізацією державою свого права щодо формування системи оподаткування на власній території, а основним визначальним елементом цієї системи виступає податок.

Проблемі визначення податку у його різних аспектах присвячено праці таких фахівців сучасної української і російської юридичної науки: Д. А. Бекерської, Л. К. Воронової, Р. О. Гаврилюка, О. М. Горбунової, О. Ю. Грачової, С. Т. Кадькаленка, М. В. Карасьової, А. Н. Козиріна, Ю. О. Крохінної, М. П. Кучерявенка, О. Е. Лейста, Н. І. Матузова, Н. М. Оніщенко, П. С. Пацурківського, М. І. Піскоїтіна, Ю. А. Ровинського, Р. О. Халфіної, Н. І. Хімічевої, С. Д. Ципкіна. Однак окремого дослідження

ролі податку у здійсненні фіскальної функції не проводилося.

Метою цієї статті є визначення місця податку у реалізації однієї з основних функцій держави, адже сфера оподаткування – ключова ланка у забезпеченні чіткої та налагодженої роботи державного механізму у процесі виконання державою функцій та завдань, що покладені на неї суспільством.

Будь-яка сучасна правова держава, що розвивається на принципах ринкової економіки, демократії, забезпечення повноцінного функціонування громадянського суспільства, є податковою, тобто основна частина її видатків покривається за рахунок податків [1, с. 7]. Формування класичних наукових уявлень про природу, цілі і систему оподаткування можна віднести до періоду кінця XVIII ст. Ще у 1776 році Адам Сміт у своїй праці вказував на збільшення потреби держави у фінансових ресурсах і стверджував, що забезпечуються ці надходження в основному за рахунок податків; також проаналізував чотири принципи оподаткування, які пронизані духом компромісу між фіскальними інтересами держави і майновими інтересами суспільства і які на сьогодні не втратили своєї актуальності. Перший принцип – справедливості (адекватності) – полягає у тому, що платник податку бере участь у фінансуванні держави відповідно до свого доходу, яким він



користується під захистом держави. Другий принцип – визначеності – вимагає чіткого, максимально точного встановлення розміру податку, строку його сплати і способу стягнення його державою. Третій – зручності – полягає у тому, що податок повинен бути непомітним для платника, тобто справлятися з урахуванням максимальних зручностей для платника у визначенні часу, способів і форм його сплати. І четвертий – економії – передбачає вимогу про те, що видатки, передбачені на адміністрування податкової системи, мають бути значно меншими від доходів, отриманих за рахунок сплати таких податків [2, с. 587–589].

Податок – незмінний атрибут держави, що виражає її природу. Податки завжди мають конкретно-історичний характер і перебувають у постійному русі, адже залежно від соціального ладу, типу державної влади та багатьох інших обставин змінюються їх завдання та характер, а також зміст і принципи оподаткування.

Податок – основна категорія податкового права і законодавства, специфіка правової природи якого визначає особливості виникнення та правового регулювання податкових правовідносин. Варто погодитися із французьким дослідником П. М. Годме, який зазначав, що „налог – одно из проявлений суверенитета государства” [3, с. 371]. Винятковість існування податків у державі як специфічного суб’єкта права визначалася ще у доробках основоположників теорії податкового права. Так, М. І. Тургенєв вважав, що „...налоги – это суть средства к достижению цели федерации или государства, то есть цели, которую люди себе предполагают при соединении своем в общество или при составлении государств. На сем основывается и право правительства требовать податей от народа. Люди, соединившись в общество и вручив правительству власть верховную, вручили ему вместе с сим и право требовать налогов” [4, с. 129]. Протягом усієї історії існування податків їх головною метою було забезпечити публічну владу фінансовими ресурсами, тобто, за влучним висловом Т. Ф. Юткіної, визначити „...глубинный смысл понятия “налог” – опосредовать процесс обобществления необходимой для общества части индивидуальных доходов (богатств)” [5, с. 10].

Становлення системи оподаткування відбувалося поряд із процесом переходу повноважень контролю щодо централізації фінансових ресурсів до суспільства – в особі представницьких органів влади. До того ж формування парламентаризму нерозривно пов’язане з необхідністю у здійсненні суспільного контролю за фіскальними „апетитами” держави. Таким чином, можна визначити податок як форму розумного обмеження фіскальної функції держави, яка ґрунтується на принципах поваги до приватної власності і права кожного розпоряджатися власним майном. Саме тому на сьогодні стан розвитку податкової системи та ефективність податкового законодавства виступають індикатором дотримання прав людини і громадянина. Дискусійною є запропонована професором колумбійського університету Е. Селігманом періодизація теорій

усуспільнення фінансових ресурсів. Беручи до уваги етимологічні відмінності термінів, якими позначаються платежі, що надходять до бюджету держави, Е. Селігман виділив сім поступових рівнів процесу такого усуспільнення: перший – це добровільне відчуження майна на користь глави держави, другий – це підтримка народом уряду у відповідь на прохання останнього, на третьому рівні централізація ресурсів громадян сприймалася як допомога уряду, на четвертому – як платіж, здійснюваний індивідумом в інтересах держави, на п’ятому – виникає поняття обов’язку з боку платників, і лише на шостій стадії застосовується механізм примусу з боку держави, а вже на сьомому рівні формується уявлення про податок як плату, що визначається у вигляді частки чи окладу, встановлених і обчислених урядом [6, с. 89].

Становлення ринкових відносин в Україні, зменшення державного сектора економіки й декларування рівності всіх форм власності зумовлюють потребу у формуванні такої системи оподаткування, яка спрямована на мінімізацію негативних наслідків для платників податків, що пов’язана зі сплатою таких податків і зборів. Визначення на рівні Основного Закону України [7] у ст. 67 обов’язку щодо сплати податків і зборів у порядку та розмірах, встановлених законом, засвідчує наявність певної поваги з боку держави до платників, майно яких вилучається безоплатно. Елементи обмеження фіскальної функції держави містяться і у Податковому кодексі України [8], а саме: „Податкове законодавство ґрунтується на принципах: фіскальної достатності; соціальної справедливості; економічності оподаткування; рівномірності та зручності сплати (п. 4. 1 ст. 4 ПК України)”; „загальнодержавні, місцеві податки і збори, справляння яких не передбачено цим Кодексом, сплаті не підлягають” (п. 4. 3 ст. 4 ПК України).

Право держави на справляння податків і зборів на сьогодні досить часто неправильно трактується як право абсолютне, якому кореспондує безумовний обов’язок платника задовольнити фіскальні потреби держави, що не відповідає філософії податку як формі обмеження фіскальної функції держави, оскільки законодавче закріплення обов’язку платника щодо сплати податків і зборів одночасно гарантує йому захист його інтересів з метою недопущення зловживання державою наданим їй правом. Варто зазначити, що правовідносини є логічно пов’язаною конструкцією всіх елементів, де головними полюсами зв’язку є їх суб’єкти, що реалізують суб’єктивні юридичні права, суб’єктивні юридичні обов’язки, повноваження і суб’єктивну юридичну відповідальність заради досягнення результату цього зв’язку [9, с. 349]. Обов’язок щодо сплати податків реалізується у межах податкових відносин, учасниками яких є держава та платник податків, а відповідному обов’язку платника відповідає право держави вимагати сплати податку, але у чітко визначених законодавством порядку, строки й розмірі, а також юридичний обов’язок держави забезпечити платнику можливість такої сплати.

Проте непоодинокі випадки невиконання та



недотримання норм податкового законодавства контролюючими органами, а саме: факти незаконного притягнення платників податків до відповідальності, порушення порядку проведення податкового контролю, не мають належної реакції з боку держави щодо притягнення посадових осіб контролюючих органів до відповідальності, ураховуючи односторонній погляд на винятковість належності обов'язку у податкових відносинах платнику податків.

Така політика є прямим наслідком панування ідеї необмеженої фінансової функції держави, коли будь-яке, навіть незаконне, забезпечення бюджету фінансовими ресурсами одразу сприймається як благо для держави і суспільства. Окреслений підхід є неприйнятним та не сприяє підвищенню законності у податковій сфері, тому потрібно зазначити, що існування податків необхідне як для держави, так і для платника податків з метою обмеження фінансової функції держави, а питання організації системи оподаткування мають стати не лише де-юре, а й де-факто "спільною компетенцією" суспільства та держави.

Отже, держава, встановлюючи податки, намагається забезпечити матеріальну базу для виконання своїх завдань, здійснюючи фінансову функцію, на реалізацію якої спрямовано встановлення податків та їх введення, які, у свою чергу, забезпечують формування і мобілізацію фінансових ресурсів держави, акумулювання у бюджеті коштів для виконання загальнодержавних та цільових державних програм. Щоб запобігти неконтрольованому здійсненню фінансової функції держави доцільним вба-

чається законодавче обмеження податкового тиску, спрямоване на лібералізацію і спрощення податкової системи та переосмислення ролі податків, перенесення акцентів від суто фінансового призначення податків до суспільно-державного значення оподаткування.

Список використаної літератури

1. Андрущенко В. Л. Податкова держава : генезис, концепція, еволюція / В. Л. Андрущенко // Світ фінансів. – 2008. – Вип. 3. – С. 7–14.
2. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М. : Изд-во социально-экономической литературы, 1962. – 684 с.
3. Годме П. М. Финансовое право / П. М. Годме ; [пер. с франц]. – М. : Прогресс, 1978. – 423 с.
4. Тургенев Н. И. Опыт теории налогов, 1818 / Н. И. Тургенев // У истоков финансового права : в 2-х т. ; под ред. А. Н. Козырина. – М. : Статут, 1998. – Т. 1. – 432 с.
5. Юткина Т. Ф. Налоги и налогообложение : [учебник] / Юткина Т. Ф. – М. : Инфра-М, 1999. – 429 с.
6. Селигман Э. Этюды по теории обложения / Э. Селигман, Р. Стурм ; [пер. В. Герфинга, Б. Никольского] ; под ред. и с предисл. М. Н. Фридмана. – СПб., 1908. – 200 с.
7. Конституція України : від 28.06.1996 р. № 254/96 ВР (із змінами і доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – С. 141.
8. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. № 2755-VI (із змінами та доповненнями). – К. : Алерта, Центр учбової літератури, 2011. – 488 с.
9. Скакун О. Ф. Теорія держави і права : підручник / Скакун О. Ф. ; [пер. з рос.]. – Х. : Консум, 2001. – 656 с.

Стаття надійшла до редакції 16.01.2012 р.