

137 с.

12. Новый тлумачний словник української мови : у 4-х т. – К., 1998. – Т. 2.

13. Гаращук В. М. Контроль та нагляд у державному управлінні / Гаращук В. М. – Х. : Нац. юрид. акад. України, 1999.

**Чаплинская Ю.А. Некоторые особенности определения законности и дисциплины в публичном администрировании.** Рассмотрены особенности определения понятий законности и дисциплины в деятельности органов публичного администрирования. Указано, что законность и дисциплина выступают как два взаимосвязанных явления, активно влияют на регулирование общественных отношений; что законность есть сердцевина, основа дисциплины. Это и определяет тесную их взаимосвязь и взаимозависимость. Отмечено, что укрепление дисциплины во всех ее проявлениях неотделимо от процесса укрепления законности.

**Ключевые слова:** законность, дисциплина, органы публичного администрирования, государственное управление.

**Chaplynska Yu.A. Some features of determination of legality and discipline in public administration.** In the article the features definitions of legality and discipline in the work of public administration. Indicated that law and discipline serve as two interrelated phenomena that actively influence the regulation of social relations. It is noted that the content of the legality of a public organization is that the decisions taken by authorities and employees of public administration must comply with applicable laws and regulations. Decisions have to go beyond the powers of the aforementioned authorities and workers that should be taken with in the authority. Discipline can be defined as a form of law that reflects the social evaluation of human behavior in terms of its compliance with the need sand interests of society, law, legal culture. Legitimacy is the core, the foundation of the discipline. This determines their close relationship and interdependence. Strengthening discipline in all its manifestations is inseparable from the process of strengthening the rule of law.

**Keywords:** legality, discipline of public administration, public administration.

*Надійшла до редакції 18.11.2016*

**Ананьєва Є.А.**

аспірант

*(Національний юридичний  
університет імені Ярослава Мудрого)*

УДК 347.73

## **ДО ПИТАННЯ ПРО СПЕЦІАЛЬНІ КРИТЕРІЇ КЛАСИФІКАЦІЇ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ, ЩО ВХОДЯТЬ ДО ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ**

Досліджено питання спеціальних критеріїв класифікації податків та зборів, які входять до податкової системи України. Проведено аналіз різних статей податкового законодавства та диференціація обов'язкових податкових платежів на території України. Визначено оподаткування як законодавчо врегульований процес встановлення та стягування податків у країні.

**Ключові слова:** податки, збори, оподаткування, обов'язкові платежі, податковий тиск, метод оподаткування.

**Постановка проблеми.** Одночасно із реалізацією повноважень відповідних органів публічної влади із запровадження тих чи інших податків та зборів набуває своєї безпосередньої практичної значущості для регулювання суспільних відносин форма оподаткування, яка передбачається кожним з таких податкових обов'язкових платежів і яку потрібно визнати спеціальною основою класифікації податків та зборів, що входять до податкової системи України.

**Аналіз публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми.** Дослідження критеріїв класифікації податків та зборів відображено у Податковому кодексі України, а також у роботах таких вчених і науковців, як П.І. Тарасов, С.В. Пархоменко-Цироцоянс та Н.П. Кучерявенко.

**Мета статті** – дослідження класифікації податків та зборів за чинним законодавством України.

**Виклад основного матеріалу.** Чинним податковим законодавством України категорія форми оподаткування безпосередньо не застосовується, так само як і статтями 8-10 Податкового кодексу України [1], якими класифіковано податки та збори, що входять до податкової системи України, не передбачено диференціації податкових обов'язкових платежів за цією підставою. Але, як уявляється, такий підхід вітчизняного законодавця має бути переглянутий у майбутньому, адже складно визнати нормативно-правове регулювання сфери податкових відносин досконалим за тих умов, коли один з найважливіших аспектів, що стосується економічної природи податків та зборів та особливостей їх впливу на ціноутворення, конструкції правового механізму податку, сутності побудови і порядку реалізації податкового обов'язку, та, окрім іншого, фактично конкретизує відповідь на питання, хто саме, у якому порядку і за яких обставин сплачує податковий платіж і бере участь у формуванні бюджетних доходів, залишається поза належної систематизації у кодифікованому акті податкового законодавства України.

Взагалі, оподаткування можливо визначити як законодавчо врегульований процес встановлення та стягування податків у країні, визначення їх розмірів і ставок, відповідних об'єктів та кола юридичних і фізичних осіб, що підлягають оподаткуванню, а також порядок справляння податків [2].

Форма – від латинського «forma» (зовнішність, устрій) – у загальному розумінні являє собою вид, устрій, тип, структуру, порядок чогось [3], будову, спосіб організації чого-небудь; зовнішній вияв якого-небудь явища, пов'язаний з його сутністю, змістом [4].

Разом з останнім форма дихотомічно складає категорії діалектики, у взаємодії яких зміст як визначальна сторона цілого означає єдність всіх складових частин, компонентів об'єкта, його властивостей, внутрішніх процесів, зв'язків, відношень між ними, тенденцій розвитку, а форма – його внутрішню організацію, спосіб зв'язку між його підсистемами, частинами, елементами, структуру змісту, спосіб його виразу та існування [5]. «Відношення змісту та форми характеризується єдністю, що доходить до їх переходів один в одного, однак ця єдність є відносною. У співвідношенні змісту і форми зміст являє собою рухому, динамічну складову цілого, а форма охоплює систему стійких

зв'язків предмета" [6, с. 621].

Звідси, змістом оподаткування у широкому розумінні будуть суспільні відносини зі сплати податкових обов'язкових платежів, відповідні методи їх правового регулювання, податкова система в цілому як сукупність законодавчо встановлених податків та зборів, окремі податкові обов'язкові платежі, правовий механізм кожного з таких податків та зборів, його основні та додаткові елементи, податковий обов'язок, його генезис, зміна, припинення тощо.

Формою ж оподаткування є законодавчо закріплена у податково-правових нормах та виражена у відповідному правовому режимі сукупність способів побудови, організації, визначення та реалізації податкового обов'язку, що виникає з приводу того або іншого податку чи збору, особливості його покладання на платників, в тому числі порядок реалізації, співвідношення між суб'єктами та носіями податків та зборів, специфіка конструкції правового механізму податкових обов'язкових платежів, а також взаємозв'язок останніх між собою в межах різних рівнів податкового тиску [7].

Форма оподаткування є подібною до категорії правового режиму, що є повністю логічним, адже правовий режим, як вже було встановлено, також являє собою один з проявів загальної юридичної форми, є багатоаспектним явищем і потребує конкретизації. Наприклад, залежно від різних підстав форма оподаткування може бути повною або спрощеною, пропорційною або прогресивною.

Стосовно класифікації податкових обов'язкових платежів найбільш важливим буде їх розподілення за формою оподаткування в аспекті покладання (перекладання) податкового обов'язку. За цим критерієм всі податкові обов'язкові платежі поділяються на прямі та непрямі (або опосередковані).

Така класифікація надасть можливість, по-перше, співставити між собою суб'єктів та носіїв податкових обов'язкових платежів, встановити особливості та порядок їх участі у формуванні податкових надходжень; по-друге, дослідити природу фактичної (тобто у безпосередньому взаємозв'язку з відповідними юридичними фактами) появи обов'язку особи сплатити той чи інший податок або збір, що входять до вітчизняної податкової системи; по-третє, простежити, яким чином той чи інший податковий платіж підключається до процесу ціноутворення.

На ці обставини поділу податкових обов'язкових платежів на прямі та непрямі науковці почали звертати увагу ще у XIX столітті. Так, відомий фахівець в галузі фінансового права часів Російської імперії П.І. Тарасов вказував, що «податі, залежно від того, отримуються вони прямо або тільки-но при здійсненні платником витрат, поділяються на прямі та опосередковані, причому другі називаються так тому, що ці податі отримуються не прямо з особи, що здійснює витрати, тобто не прямо із споживача, але з виробника, в тому сенсі, що платник податі неодмінно її перекладатиме на споживача. Прямі податі поділяються згідно з тим, який податний об'єкт береться до основи оподаткування, на особисті, капітальні або майнові, прибуткові... Опосередковані податки поділяються, виходячи з форми і умов їх стягнення, на податі

із споживання, акцизи та митні платежі...» [8, с. 551-552].

У свою чергу, інший дореволюційний російський науковець, сучасник П.І. Тарасова, А.О. Ісаєв зазначав, що, «говорячи про податну особу, не слід забувати відмінність між платником та носієм податку: перший є особою, яка первісно сплачує податок, другий – той, хто несе на собі податок (внаслідок господарських процесів, що відомі під назвою «перекладення»)» [9].

Продовження цієї точки зору знаходимо й у сучасній російській дослідниці О.В. Мещерякової, яка підкреслює, що «суб'єкти податку виступають у вигляді платника податку (фізичні та юридичні особи), що несе юридичну відповідальність за сплату податку, чи у вигляді носія податку або кінцевого платника податку, який формально не несе юридичної відповідальності, але є фактичним платником через законодавчо встановлену систему перекладення податку» [10].

Між тим, правильно відзначаючи відмінність між юридичним та фактичним платниками податку, О.В. Мещерякова, як бачимо, відносить обох до категорії суб'єкта податку. Проте з останнім важко погодитись, адже при більш уважнішому ставленні та відповідному правовому аналізі стає зрозумілим, що фактичний платник податку виступає його суб'єктом тільки коли він одночасно є і платником юридичним. Тобто носій податку не завжди є зобов'язаним суб'єктом податку, тому ці категорії не можуть співвідноситись між собою та розкриватись через категорії роду та його виду.

На перший погляд, у загальнонауковому визначенні категорії «суб'єкт» немає зазначених протиріч. Так, суб'єктом визначається носій предметно-практичної діяльності та пізнання (індивід або соціальна група), джерело активності, що спрямована на об'єкт, яким може виступати будь-який фрагмент об'єктивної реальності та дійсності за умов цілеспрямованого впливу на нього такого джерела [6, с. 621]; суб'єкт і об'єкт виступають співвідносними категоріями діалектики, в яких «суб'єкт є джерелом, рушієм, носієм цілеспрямованої активно-вольової предметно-практичної діяльності, а отже і процесу пізнання (як одного з видів діяльності) та його комплексної оцінки, а об'єкт – тим, на що спрямована вольова, предметно-практична, пізнавальна та оцінна діяльність людини» [11, с. 514].

Водночас, при дослідженні змісту та сутності поняття суб'єкта у сфері правових відносин, відкриваються додаткові специфічні риси категорії «суб'єкт». У цьому контексті ми отримуємо термін «суб'єкт правовідносин».

Загалом, правовідносини визначаються як суспільні відносини, які є юридичним виразом фактичних суспільних відносин, де одна сторона на основі правових норм вимагає від іншої сторони виконання певних дій або утримання від них, а інша сторона повинна виконати ці вимоги, що охороняються державою [12]. Правовідносини мають власний склад. Видатний радянський теоретик права С.С. Алексєєв до нього включає суб'єктів правовідносин: уповноваженого та зобов'язаного; об'єкти правовідносин: предмети та явища навколишнього світу, з приводу яких склалися правовідносини; зміст правовідносин: сукупність суб'єктивних юридичних прав і обов'язків [15, с. 68-72].

Як зазначає М.В. Цвік, “суб’єкт правовідносин – це такий учасник суспільних відносин, який виступає як носій юридичних прав і обов’язків” [12]. Причому, як продовжує вчений, “поняття суб’єктів правовідносин і суб’єктів права не завжди збігаються. Правовідносини – не єдина форма реалізації норм права. Малолітні діти, душевнохворі люди, які є суб’єктами права, не можуть бути суб’єктами правовідносин. Конкретний громадянин завжди є суб’єктом права, але не завжди є учасником правовідносин” [12].

З поняттям “суб’єкти правовідносин” безпосередньо пов’язана категорія “правосуб’єктність”, яка є можливістю і здатністю особи бути суб’єктом правовідносин з усіма передбаченими правовими наслідками. Змістом правосуб’єктності є тріада: правоздатність – абстрактна здатність суб’єкта права мати суб’єктивні юридичні права і нести суб’єктивні юридичні обов’язки; дієздатність – здатність суб’єкта правовідносин своїми діями приймати на себе обов’язки і використовувати свої права; деліктоздатність – здатність суб’єкта права нести відповідальність за власну протиправну поведінку [12].

Звідси, кожен суб’єкт правовідносин має правосуб’єктність, що складається з правоздатності, дієздатності та деліктоздатності, взятих у сукупності, і є суб’єктом права, але не кожен суб’єкт права стає суб’єктом правовідносин. Саме це підкреслювала вітчизняна дослідниця фінансового права С.В. Пархоменко-Цироциянс: “Будучи суб’єктом права, можна ніколи не вступити в правовідносини. ... Така ситуація є найбільш характерною саме для податкового права: наприклад, суб’єктами податкового права є фізичні особи, але за податком з доходів фізичних осіб не всі фізичні особи – платники податку будуть учасниками податкових правовідносин. При нарахуванні і виплаті доходу податковим агентом саме він буде вступати до податкових правовідносин, оскільки на нього покладено законом обов’язок щодо утримання і перерахування сум такого податку” [13, с. 32-33].

Так само відбувається і при відокремленні юридичного та фактичного платників податку один від одного. Саме на першого покладається суб’єктивний юридичний обов’язок зі сплати податку до бюджету, і саме він буде нести суб’єктивну юридичну відповідальність у випадку порушення свого податкового обов’язку. Натомість фактичний платник при опосередкованій формі оподаткування не несе будь-яких інших обов’язків, крім тих, що впливають з договірних відносин, врегульованих приватними галузями права, передусім нормами цивільного або господарського права, з притаманним ним диспозитивним методом правового регулювання та, внаслідок вільного волевиявлення, спрямованого на укладення відповідного цивільного або господарського договору, зобов’язують особу оплатити придбану річ, товар або надану послугу.

З цієї точки зору слід погодитись з висновком О.О.Соколова, який вказує, що “під суб’єктом податку розуміється особа фізична або юридична, яка формально зобов’язана сплачувати податок. Під носієм податку треба розуміти ту особу, яка фактично його сплачує” [14].

**Висновки.** Своєрідний підсумок з цього питання робить М.П. Кучеря-

венко, зазначаючи, що “головним критерієм розмежування суб’єкта податку та його [реального] платника є принцип юридичного або фактичного обов’язку сплати податку. Якщо суб’єкт податку характеризується юридичним обов’язком перерахування податку до бюджету, то реальні кошти для цього надає платник. Тому суб’єкт та носій податку можуть співпадати (основна маса прямих податків) і не співпадати (при опосередкованому оподаткуванні). Наприклад, при сплаті податку на добавлену вартість кошти до бюджету перераховує особа, що реалізувала товар (роботу, послугу) – суб’єкт, але за рахунок коштів, отриманих від покупця (в деяких випадках – користувача) – носія, який і буде реальним, а не формальним платником податку.

Таким чином, при прямому оподаткуванні суб’єкт та носій податку співпадають і формально перераховують до бюджету реальні кошти однієї і тієї самої особи; при опосередкованому оподаткуванні формальний платник (суб’єкт) перераховує реальні кошти носія податку, що отримані першим при реалізації товару. Звідси витікає, що суб’єкт оподаткування – особа (фізична або юридична), яка реалізує юридичний обов’язок сплати податку, тоді як носій податку – особа, яка реально сплачує податок і на яку приходить остаточний податковий тиск як на кінцевого споживача” [7, с. 144].

#### *Бібліографічні посилання*

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // *Голос України* від 04.12.2010. – № 229-230.
2. Великий енциклопедичний юридичний словник / за ред. Ю.С. Шемшученка. – К. : Юридична думка, 2007. – С. 564; *Юридична енциклопедія* / за ред. Ю.С. Шемшученка. – К. : Українська енциклопедія ім. М.П. Бажана, 2002. – Т. 4. – С. 281.
3. *Словник іншомовних слів* / за ред. О.С. Мельничука. – К. : Головна редакція УРЕ, 1977. – С. 717; *Юридичний словник* / за ред. Б.М. Бабія, Ф.Г. Бурчака, В.М. Корецького, В.В. Цветкова. – К. : Головна редакція УРЕ, 1983. – С. 843.
4. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В.Т. Бусяк. – К., Ірпінь : ВТФ “Перун”, 2001.
5. *Економічна енциклопедія* / гол. ред. ради Гаврилишин Б.Д. – Київ-Тернопіль : Вид. центр «Академія», 2002. – Т. 3. – С. 840-842; *Философский энциклопедический словарь* / гл. ред.: Л.Ф. Ильичев, П.Н. Федосеев, С.М. Ковалев, В.Г. Панов. – М. : Сов. энциклопедия, 1983. – С. 621-622.
6. *Философский энциклопедический словарь* / гл. ред.: Л.Ф. Ильичев, П.Н. Федосеев, С.М. Ковалев, В.Г. Панов. – М. : Сов. энциклопедия, 1983.
7. Кучерявенко Н.П. *Курс налогового права* : в 6 т. – Т. III : *Учение о налоге*. – Х. : Легас; Право, 2005.
8. Тарасов П.И. *Очерк науки финансового права*. – Ярославль : Типография Губернского правления, 1883.
9. *Временник Демидовского юридического лицея*. Книга сорок четвертая. – Ярославль, 1887.
10. Мещерякова О.В. *Налоговые системы развитых стран мира* : справочник. – М. : Фонд “Правовая культура”, 1995.
11. *Економічна енциклопедія* / гол. ред. ради Гаврилишин Б.Д. – Київ-Тернопіль : Видавн. центр «Академія», 2002. – Т. 3.
12. *Загальна теорія держави і права* / М.В. Цвік, О.В. Петришин, Л.В. Авраменко та ін.; за ред. докт. юрид. наук проф. акад. АПрН України М.В. Цвіка, докт. юрид. наук,

проф. акад. АПрН України О.В. Петришина. – Х. : Право, 2010.

13. Пархоменко-Цироциянс С.В. Правове регулювання оподаткування доходів фізичних осіб в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. – Одеса, 2005.

14. Соколов А.А. Теория налогов. – М. : ООО “ЮрИнфоР-Пресс”, 2003.

15. Алексеев С.С. Право: азбука – теория – философия: Опыт комплексного исследования. – М. : Статут, 1999.

**Ананьева Е.А. К вопросу о специальных критериях классификации налогов и сборов, входящих в налоговую систему Украины.** Исследуются вопросы специальных критериев классификации налогов и сборов, которые входят в налоговую систему Украины. Проводится анализ различных статей налогового законодательства и дифференциация обязательных налоговых платежей на территории Украины. Определяется налогообложение как законодательно урегулированный процесс установления и взимания налогов в стране.

**Ключевые слова:** *налоги, сборы, налогообложение, обязательные платежи, налоговое давление, метод налогообложения.*

**Ananiyeva Ye.A. Special tax classification criteria and fees included in the tax system of Ukraine.** This article examines the issues of special criteria for the classification of taxes and fees, which are included in the tax system of Ukraine. The analysis of the various articles of the tax legislation and differentiation of mandatory tax payments on the territory of Ukraine. It is identified as the tax law regulated the process of establishing and levying taxes in the country.

**Keywords:** *taxes, fees, taxes, compulsory payments, tax burden, tax method.*

*Надійшла до редакції 27.01.2017*

**Гусєва Є.І.**

аспірант

*(Запорізький національний університет)*

УДК 342.95

## **ЩОДО УЧАСТІ ГРОМАДСЬКОСТІ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ БЕЗПЕКИ ДОРОЖНЬОГО РУХУ**

Визначено актуальність дослідження участі громадськості у забезпеченні безпеки дорожнього руху. З урахуванням новітніх тенденцій розвитку науки адміністративного права, появи принципово нових відносин між публічною владою та громадянином, які формуються на положеннях Конституції України, розглянуто проблемні питання сучасної ролі, місця та можливостей участі громадян в забезпеченні безпеки дорожнього руху, надано пропозиції щодо її вдосконалення.

**Ключові слова:** *громадськість, безпека дорожнього руху, реординаційні відносини, участь громадян у забезпеченні безпеки дорожнього руху, реформування поліції.*

**Постановка проблеми.** Збільшення кількості транспортних засобів несе з собою загрози для суспільства. Чим більше транспортних засобів, тим більше виникає загроз та небезпек цивілізаційному розвитку. Організація Об'єднаних Націй оголосила 2011-2020 роки Десятиріччям дій з безпеки до-