

**Олена Марущак**аспірант кафедри державознавства і права  
ОРІДУ НАДУ при Президентіві України

## ПОДАТКИ І ПРАВО

Стаття посвячена взаємодійству і взаємовпливню податків і права. Рассматриваются элементы налогов и права и их взаимодействие между его элементами. В статье идет речь о том, что право налаживает связи между налогами и воспроизводством системы функционирования экономики. Право выступает в качестве регулятора прогнозирования принятия управленческих решений.

**Ключевые слова:** государство, право, налоги, государственно-правовое регулирование, экономика.

**Olena Maruhschak**PhD student of the Department of State and Law Studies of the  
ORIPA NAPA under the President of Ukraine

## TAXES AND LAW

Modern processes of state formation have a significant effect on social relations. The traditional approaches of the state to the regulation of financial and economic activity have largely exhausted themselves, which requires new approaches by the state to influence social production. This, in turn, requires the state to intensify measures to stabilize the economy. This task lies in full with legal regulation, which is able to sustain the effectiveness of public administration functions in the economic sphere. One of the centers of such influence is taxes. Legal regulation of taxes makes it possible to bring economic processes to a qualitatively new level of efficiency. The article is devoted to interaction and mutual influence of taxes and law. The elements of taxes and law and their interaction between its elements are considered. The article deals with the fact that the right establishes links between taxes and reproduction of the system of functioning of the economy. The law acts as a regulator of forecasting the adoption of managerial decisions.

Taxes and rights are objective. The objective source of the first and second is the state, because they are its inalienable attributes. This connection with the state determines not only their semantic value, but also the essence, content, form, function, and so on. The rules of conduct may exist outside the state or to it, but they will not be legal unless the latter is absent. It also applies to taxes. Taxes become taxes if they exist in the fabric of the state, otherwise it will be another phenomenon. Objectivity of law and taxes is deeper than the state itself, because the internal forces of social development cause these phenomena through the fabric of the state. Such internal power is the desire for progress in the achievement of social development. The order is the basis of development, because the constant chaos is aimed at destruction and in absolute form in nature does not exist. Law and taxes organize the social relations, fixing them in certain rules of conduct. Taxes and taxes have external forms of their manifestation. The most common manifestation of the law is the norm and that the tax rate. The usual manifestation of the law is the norm, for tax - the rate. This is what originally appears outwardly. Usually the external manifestation of rights are its sources, that is, the form in which it is expressed: laws and other legal acts, judicial precedent, international normative legal act, normative legal agreement, and so on. It seems that this understanding of law is somewhat narrowed, because it is a formal manifestation of it. Right, like any phenomenon, contains the triune origin of origin: the essence, content and form. The form is an external manifestation of the phenomenon in reality. For law, these are public institutions governed by law and legal relations. For tax as a phenomenon, the form is also the tax institutions and the relations that they regulate. Law and taxes are an attribute of the state and are used as a toolkit. Missing state – no law and taxes. Thus, speaking of the commonality of law and taxes, one should understand that the state is the same as that contained in the regulation of social relations and is invested both in law and in taxes.

**Key words:** state, law, taxes, state-legal regulation, economy.

## Постановка проблеми

Сучасні процеси державотворення суттєво впливають на суспільні відносини. Традиційні підходи держави до регулювання фінансово-економічної діяльності значною мірою вичерпали себе, що потребує нових підходів держави до впливу на суспільне виробництво. Це в свою чергу потребує від держави активізації заходів по стабілізації економіки. Це завдання повною мірою лягає на правове регулювання, яке в стані підситити ефективність функцій державного управління в економічній сфері. Одним із центрів такого впливу є податки. Правове регулювання податків дає можливість вивести економічні процеси на якісно новий рівень ефективності.

## Аналіз останніх досліджень і публікацій

Дослідження проблематики взаємозв'язку та взаємовпливу права і податків в галузі державного управління на сьогодні практично відсутнє. В сучасний період наукова розробка податків у сфері державного управління відображається в працях Василика О., Московенко О., Кравченко В., Кучерявенко Н., Лукіной І., Черника Д., Шаблістої Л., Шишрі О. та інших. Тому проблема права і податків залишаються за межами наукового дослідження.

## Мета

Метою даної статті є розкриття взаємозв'язку та взаємовпливу права і податків в державному управлінні.

ні та визначення їх потенціалу в регулюванні ринкової економіки.

Виклад  
основного  
матеріалу

Податки є явищем, яке діє у сфері права і значною мірою конвергує з ним, утворюючи явище економіко-правового характеру. Можливість для такої взаємодії податків і права пов'язані з подібністю цих явищ.

Будучи різними за своєю суттю, вони мають тяжіння один до одного. Щоб зрозуміти цей процес, необхідно здійснити порівняльну характеристику оподаткування і права.

По-перше, що варто відзначити, це – відносна подібність принципів права та оподаткування. Право має нормативний характер. Право представлено як система обов'язкових норм. Також це стосується податків. Вони є обов'язковими для підданих. Як і право, податки є відбитками, в які закладені відносини між сторонами, які вступаючи в поле цих відносин, зобов'язані регулювати свою поведінку відповідно до них.

Податки та право мають об'єктивний характер. Об'єктивним джерелом першого і другого є держава, тому що вони – її невід'ємні атрибути. Цей їх зв'язок з державою визначає не тільки їх семантичне значення, але також сутність, зміст, форми, функції і так далі. Норми поведінки можуть існувати за межами держави або до неї, але вони не будуть правовими нормами, якщо остання відсутня. Також це стосується і податків. Податки стають податками, якщо вони існують в тканині держави, в іншому випадку це буде інше явище. Об'єктивність права і податків глибша, ніж сама держава, тому що внутрішні сили суспільного розвитку викликали ці явища через тканину держави. Така внутрішня сила є бажанням прогресу в досягненні суспільного розвитку. Порядок є основою розвитку, оскільки постійний хаос спрямований на знищення і в абсолютній формі в природі не існує. Право і податки впорядковують суспільні відносини, фіксуючи їх у певних правилах поведінки.

Податки мають зовнішні форми свого прояву. Звичайним проявом права є норма, податку – ставка. Це те, що первинно виявляється зовні. Зазвичай зовнішнім проявом права вважаються його джерела, тобто форми, в яких воно виражається: закони та інші нормативно-правові акти, судовий прецедент, міжнародний нормативно-правовий акт, нормативно-правовий договір та інше. Схоже, що це розуміння права дещо завужено, оскільки це формальний його прояв. Право, як і будь-яке явище, містить триєдиний початок походження: сутність, зміст і форму. Форма є зовнішнім проявом явища в дійсності. Для права це суспільні інститути, які регулюються правом, і правові відносини. Для податку як явища формою є також податкові інститути і відносини, що вони регулюють.

Право і податки – атрибут держави і використовуються нею як інструментарій. Відсутня держава – відсутнє право і податки. Таким чином, говорячи про спільність права і податків, слід розуміти, що держава – це те загальне, що міститься в регулюванні суспільних відносин і що вкладається як в право, так і в податки.

В багатьох відношеннях концепція права і податків схожі в їх ознаках. Так, ознакою права є справедливість та рівна міра волі. При цьому справедливість –

це баланс інтересів влади і громадянина, виробника і споживача, роботодавця і працівника, і т. і., а не привілеїв і вирівнювання [1]. Таким чином, коли справа йде про справедливість і міру волі, то це означає, що межі та зміст прав та обов'язків визначаються правилами необхідної поведінки, які визнаються більшістю населення і є обов'язковими для всіх [1]. Що стосується податків нам здається суперечливим визначати їх мірою справедливості і волі, тому що весь час підтримується їх фіскальний характер. Але якщо і в праві цю ознаку розглядати як компроміс у суспільстві по збереженню суспільної системи і її розвитку, ми можемо сказати, що податки це – міра справедливості та свободи. Звичайно, податки можуть відіграти вкрай негативно роль у розвитку суспільства. Так, надмірне оподаткування було однією з причин французької буржуазної революції 18 століття. Все залежить від розуміння цього явища, яке існує, оскільки зовнішня сторона далеко не завжди відповідає суті явища. Збір податків не є самоціллю держави. Це спосіб, щоб забезпечити виживання людського суспільства. Це щось на зразок контракту між людьми, які віддати частину свого багатства державі з тим, щоб вона захищала права власності громадянина і гарантувала б йому здійснення економічної діяльності в забезпеченні їхнього життя і розвитку. Ніхто піддає сумніву необхідність існування держави, але вона може бути різною. Такою, що сприяє розвитку суспільства, і такою, яка є тираном для свого народу. Те ж саме стосується і податків. Потреба в них є очевидною. Але система оподаткування може бути такою, яка сприяє розвитку національної економіки, або такою, що призводить до зубожіння людини. Таким чином, говорячи про податки, є сенс говорити про справедливість і про ступінь свободи.

Ознакою права є нормативність. Нормативність визначає межі можливої і належної поведінки суб'єкта права, визначаючи обов'язки і заборони. Це також можна сказати про податки. Податки встановлюють дозволи і заборони, визначають обов'язки суб'єктів оподаткування. Якщо цим податок не володітиме, він перестав бути таким. Звичайно, нормативність права є ширшою, ніж податок. Але ці явища різномірні по відношенню один до одного, тим не менше наявність певних характеристик, притаманних різним явищам, дає можливість говорити про точки контакту і відповідний результат впливу.

Ознакою права є також загальна обов'язковість для кожного суб'єкта права цієї держави, який вступає в типові суспільні відносини. За посередництвом загальної обов'язковості узгоджуються інтереси учасників регульованих відносин. Все це вірно стосовно податків. Вони є мірою відносин між державою і суспільством. Загальність податків виховує людей в дусі дотримання закону і держави. Всі учасники податкових відносин підлягають обов'язковій сплаті податків поза межами їх соціального статусу, оскільки (як і право) воно забезпечує стабільність державної та суспільної системи.

Основна ознака формальної визначеності права виражається в приписах законів та інших нормативно-правових актів. Податки самі по собі, як норми поведінки для учасників податкових відносин, вимагають форми своєї реалізації, але їх форма абстрактна, і конкретно вони використовують інші форми явищ, за

допомогою яких вони реалізуються у практиці соціально-економічної дійсності. Основною такою формою є правова. Певні закони та інші нормативно-правові акти, реалізуючи податки, перетворюють їх в податкову систему.

Найбільш важливою особливістю права та податків є їх гарантії з боку держави. Держава створює умови для реалізації права та податків, захищаючи їх різними засобами, у тому числі примусом. Добровільне дотримання закону і податків можливе, якщо інтереси учасників збігаються з вимогами, які містяться в них. Але коли мова заходить про право та податки, то компроміс між його сторонами може надати держава. Оскільки інтереси суб'єктів права та оподаткування не збігаються, то компроміс досягається за допомогою примусової волі держави, що створює державні установи для зберігання цього компромісу. Спільність цієї ознаки для права і податку веде до створення органів державного управління та захисту. Таким чином, можна стверджувати, що юридичні і податкові норми забезпечуються виконанням владної волі держави.

Наявність відповідних ознак права і податків не означає, що ці явища ідентичні. Явища ці різноманітні, мають різну сутність, але наявність комплексу схожих ознак дає можливість говорити про їх конвергенцію. Право – явище більш широке, ніж податки, але наявність аналогічних ознак дає змогу ввести в правову тканину податки, перетворюючи цей процес в економіко-правове явище. Податки, проходячи через тканину прав, підвищують вплив на податкові відносини, посилюючи публічний характер дій. Таким чином, податки перетворюються на потужний державно-правовий інститут [2]. В реальності важко поділити економіко-правову сторону складової податків, оскільки вони злиті в одне ціле. В теоретичному плані це можливо і необхідно, оскільки дослідження економічних і правових сторін дає можливість глибоко зрозуміти їх суть, а в подальшому, синтезуючи їх, отримати більшу ефективність у регулюванні економічних відносин.

Звичайно, що стосується податків, вони мають свої конкретні ознаки того, що поглиблює відокремлення цього явища від інших. Так Кучерявенко М. П. вважає, що ознаками податків є платіж, закріплений актом компетентного державного органу, нецільовий характер податкових платежів, безумовний характер оподаткування, платіж, який надходить бюджету, обов'язковий характер вилучення податку, незворотний характер податку, платіж готівкою [3]. Як можна бачити, існує різниця між загальним і особливим. Особливі ознаки податку детально конкретизують податкову систему, розширюючи її кордони, дають можливість вивчити деякі з її елементів в юридичній сфері, більш точно співвідносити об'єктивне та суб'єктивне в застосуванні податків в дійсності.

Право і податки є явищами регуляторного порядку. Точніше, право є управляючим елементом. Воно засновано на управлінні суспільним життям, коли визначені нормативно елементи регулювання і між ними визначені чітко окресленні рамки взаємодії. Тут держава діє як керуючий суб'єкт, тому в створенні правової системи багато залежить від суб'єктивного елементу, так що марно право часто згадується як позитивне. Але все-таки це специфічне управління. Це певною мірою управління непряме. Право створює

відносини, хоча й не нав'язує конкретного об'єкта. Він сам вирішує, яку форму відносин обрати. Таким чином, можна вважати таке управління регулюванням. Тому в праві не йдеться про правове управління, а мова йде про правове регулювання. Але всі податки мають інші особливості регулювання. З одного боку податки як система управління – конкретніша, ніж право. Це не дає суб'єкту можливості для широкого. Якщо суб'єкт – громадянин, то він підпадає під певну податкову систему і перейти в будь-яку іншу у нього немає можливості. Таким чином, кожна особа чітко прив'язана до певної системи оподаткування. В той же час ми маємо право говорити про податкове регулювання, оскільки об'єкт оподаткування не стабільний, тобто динамічний. В результаті економічної діяльності він постійно змінюється. Отже, створити стабільну податкову систему дуже важко. Зміна стану об'єкта призводить до різної податкової бази збору податків, у свою чергу, впливаючи на фінансовий стан суспільства загалом, позитивно і негативно. Оскільки економічна тканина – це різновид «живого» організму, то необхідно змінювати оподаткування для підтримки економічної рівноваги. Отже, право стосовно податків може служити в якості системи стабільного управління. Стабільне правове регулювання може бути стабільним по відношенню до тих елементів податкової системи, які самі, як правило, тяжіють до стабільності. Наприклад, принципи, функції, методи, форми, організаційні структури тощо, – тобто все те що більш пов'язано з питаннями оподаткування.

Справа в тому, що правові відносини і податкові відносини конструктивно подібні й складаються з суб'єкта, змісту і об'єкта. Якщо відносно суб'єкта все досить ясно, а зміст – це відносини стосовно податків, і правові відносини тут надають правову форму податковим відносинам через суб'єктивні права та обов'язки. Об'єкт оподаткування, як ми вже відзначали, входить до динамічної частини і це вписується в регулювання суб'єкта та в зміст податку правовідносин, тому це не буде працювати на об'єкт, тому що він завжди забезпечить розвиток об'єкта – і, як наслідок, необхідно змінити право з метою забезпечення адекватного управління об'єкта оподаткування. Це приводить нас до висновку, що право, впливаючи на податки, створює два рівні податкового регулювання: регулювання суб'єкта і змісту податків та регулювання об'єкта оподаткування. Цей висновок є важливим не тільки з точки зору теорії, але і практики. Такий підхід надає можливість побудувати оптимальну регуляторну систему, розуміючи сенс того, як саме повинна діяти податкова система.

І ще про одну особливість об'єкта оподаткування. Оскільки він тісно пов'язаний з економічними процесами, то піддається дії об'єктивних економічних законів. І, як ми знаємо, вони не залежать від волі людей, тобто діють об'єктивно. Керувати економічними законами неможливо, вони діють відповідно до власних закономірностей. Тому ми стикаємося з невизначеністю, що може серйозно вплинути на економічний розвиток та оподаткування. Враховувати ці межі можливо тільки через регулювання діяльності, а не економічних законів. Таким чином, право має потенціал, щоб встановити зв'язок між податками та економічним розвитком, беручи до уваги об'єктивність економічних законів.

Все це дає нам підстави говорити про тісний зв'язок права і податків, а також про їх взаємопроникнення, що забезпечує ефективність системи оподаткування.

Не тільки право впливає на податки, а й навпаки. Потреба правового регулювання податків веде до розвитку права. Перш за все виникає потреба в праві як «пружній» системі. Зміни в оподаткуванні не можуть йти через знищення права і створення нової правової системи. Такий підхід не є прагматичним, оскільки він веде до порушення економічного циклу та соціальних потрясінь, до революції. Зв'язок «економіка-податки-право» вимагає тісних зв'язків між ними – і процеси, які відбуваються в цій тріаді, повинні викликати в цих відносинах імпульси для дій і реалізовувати зміни, які збалансують інтереси між собою. Зміни в економіці повинні вести до змін в сфері оподаткування та відповідного правового регулювання. Податкові зміни не повинні негативно впливати на економічний розвиток, а право повинно заважати помилковим управлінським рішенням. Зміни податкового регулювання не повинні перетворюватись у чинник дестабілізації економіки.

Податки є економічним явищем, яке пов'язане з іншими елементами економічної системи. Це також вносить особливості у правове регулювання. Раніше було заявлено, що податки є активним елементом системи виробництва і активно впливають на нього. У цьому сенсі право перетворюється в регулюючу ланку цієї системи. Йдеться про те, що право повинно погоджувати зв'язки між податками і системою відтворення. Правове регулювання повинно не тільки консолідувати зв'язок між податками і відтворенням системи, але й передбачити результат впливу на відтворення. При цьому слід заблокувати негативні наслідки податку на відтворення. Таким чином, право набуває якості регулятора прогнозування прийняття управлінських рішень та координації елементів економічної системи.

Взаємозв'язок права і податків проходить через природне право. Це право ніби знаходиться «над» позитивним правом. Воно передбачає наявність прав людини, наданих йому природою: право на свободу, власність тощо, які повинні бути у верхньому щаблі правової системи. Але говорячи про природні права людини, замовчують питання природних обов'язків людини. Само по собі право, яке б воно не було, детермінується відповідальністю. Але в розмові про природні права людини питання природних обов'язків людини не розглядається. Це не зовсім вірно. Людина з самого початку відповідальна за себе і суспільство. Навряд чи є сенс заперечувати, що людина відповідальна за навколишнє середовище, зберігання життєздатності суспільства, за використання власності і багато іншого. В економічній сфері це обов'язок суб'єкта використовувати власність не тільки для себе, але і в інтересах суспільства. Але цей обов'язок сам по собі не реалізується, як і природні права людини. Необхідний механізм їх здійснення через створення державних установ. Однією з суспільних інституцій, що реалізують відповідальність у сфері економіки, є податки. Як це не дивно виглядає, через них реалізуються як природні права, так і природні обов'язки. У зв'язку з цим податкова система – це міра обов'язків людини по збереженню розвитку і функціонуванню спільноти на основі результатів економічної діяльності. З цієї точки зору податки – це зовсім не важель впливу на

суб'єктів господарської діяльності, а міра належної обов'язковості суб'єкта зі збереження життєздатності суспільства. Врешті-решт, мета податків, – перерозподіл економічного добробуту суспільства на користь тих, хто об'єктивно не в змозі підтримувати своє існування в цьому світі. Інше питання – це реалізація прав і обов'язків природного характеру. Історія красномовно свідчить про складність процесу їхнього впровадження. І в сучасному світі вони не реалізовані в більшості країн. І сьогодні ми можемо говорити про тенденції їх руху, який має довгу історичну перспективу.

Відносини права і податки також простежуються через їх взаємозв'язок з таким явищем, як управління. Право та податки несуть в собі елемент управління. Характеристики управління вони набули в процесі їх розвитку і контакту з іншими явищами. Як правило, вважається, що всі суспільні явища поділяються на два шари: базис та надбудова. Право визнається частиною надбудови, податки, виходячи із їх економічної суті, повинні бути віднесені до базису. Відстань, з цієї точки зору, між ними є величезною. Тим не менш, ми не можемо заперечувати тісні відносини між ними. Тоді виникає питання: що це за відносини? Відповідь одна: через управління. Управління – це також свого роду шар або сфера. Але де вона знаходиться: в базисі чи в надбудові? Відповіді немає, і навряд чи хто думав про це. Але якщо замислитись, можна знайти відповідь. Управління або «управлінність» не відносяться ні до базису, ні до надбудови. Це самостійне явище, якістю якого є всепроникність. Воно існує скрізь і пронизує як базис, так і надбудову. Явища, які потрапляють в цю область, зазнають деяких трансформації й стають перетвореними формами розвитку їх сутності. У зв'язку з цим «управлінність» служить мостом комунікації між базисом і надбудовою, забезпечуючи єдність усього соціально-економічного життя.

#### Висновки

Таким чином, взаємодія права і податків з «управлінністю» набуває нової трансформаційної форми, що утворює нове явище – правову систему податків. Це нове явище, яке містить правові, економічні та управлінські характеристики. В цілому можна сказати, що ми отримали нове явище синтетичної природи, яке має загальні властивості своїх явищ і в той же час створює якісно нове явище, котре не просто універсальне, а єдине по своїй природі, та володіє більшою силою, ніж та, з якої була створена. Це схоже на те, що відбувається в природі, коли синтез вихідних елементів створює новий продукт, який може задовольнити наші потреби і створити нову основу для розвитку навколишнього світу.

Податки генерують відносини між суб'єктами, викликаючи обов'язок виконання податкових правил по відношенню один до одного. Таким чином, ми говоримо про відповідальність в податкових відносинах, які зазвичай виступають в якості соціальної відповідальності, що являє собою «діалектичний зв'язок між людиною і суспільством, що характеризується взаємними правами та обов'язками з дотримання приписів соціальних норм, їх виконання, що тягне схвалення, заохочення, а у випадках безвідповідальної поведінки, неналежного припису цих норм – обов'язок зазнати негативні наслідки» [4]. Але соціальна відповідальність в податкових відносинах не працює, якщо немає

правових елементів, тобто соціальна відповідальність переходить у правову відповідальність. Юридична відповідальність є обов'язок зазнати заходів державного примусу за правопорушення [4]. І зазвичай відповідальність пов'язана з санкціями, які застосовуються до суб'єкта оподаткування. Але відповідальність в податкових відносинах та юридична відповідальність може бути позитивною і негативною [1]. Позитивна – благо для суспільства і держави. Для оподаткування це може також відбутися, якщо держава за належну поведінку може давати привілеї по розпорядженню своїм доходам. Наприклад, надання благодійної допомоги або рефінансування прибутку у виробництво.

Для податкових відносин більш типовою є негативна відповідальність, яку розуміють як відповідальність за минулу поведінку, яка призвела до порушення правових норм [4].

Враховуючи, що юридична відповідальність реалізується середовищем реалізації оподаткування, ми можемо говорити про податкову відповідальність як правові форми забезпечення усунення податкового правопорушення шляхом зазначення осуду і несприятливих наслідків майнового характеру.

### Література.

1. Скакун О. Ф. Теорія держави: права: підручник. Харків: Ескада, 2009. С. 248.
2. Соколовська А. М. Податкова система держави : теорія і практика становлення. Київ: Знання-Прес, 2004. С. 13.
3. Бех Г. В., Дмитрик О. О., Кобильнік Д. А. та ін. Податкове право: навч. Посібник. Київ: Юрінком Інтер, 2003. С. 37–39.
4. Общетеоретическая юриспруденция: учебный курс: учебник / под ред. Ю.Н. Оборотова. Одесса: Фенікс, 2011. С. 295.