

УДК 336.22:347.73

**СУДАРЕНКО Олена,**

к. ю. н., доцент кафедри адміністративного,  
фінансового та інформаційного права КНТЕУ

## ПОДАТОК – КАТЕГОРІЯ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

*Розглянуто податок як категорію фінансового права, визначено принципи, на яких він базується. Досліджено ознаки, які дають змогу відмежувати податок від інших обов'язкових платежів до публічних фондів.*

*Ключові слова:* податок, обов'язковий платіж, безумовний платіж, регулярний грошовий платіж, податковий обов'язок.

*Сударенко Е. Налог – категория финансового права. Рассмотрен налог в качестве категории финансового права, определены принципы, на которых он основан. Исследованы признаки, позволяющие отделить налог от других обязательных платежей в публичные фонды.*

*Ключевые слова:* налог, обязательный платеж, безусловный платеж, регулярный денежный платеж, налоговая обязанность.

**Постановка проблеми.** Розвиток та зміцнення української держави, залучення її до європейських та світових інтеграційних процесів, ствердження власного шляху розвитку невіддільно пов'язують з реформуванням фінансової системи загалом та системи публічних доходів держави, удосконаленням їх правового регулювання та досягненням ними відповідності сучасним тенденціям правового розвитку та міжнародним стандартам у цій сфері.

До прийняття Податкового кодексу України (далі – ПК України) у визначенні категорії «податок» зазначали, що податок є джерелом формування бюджету та державних цільових фондів-коштів, зосереджували увагу на примусовій ознаці податків. Проте демократизація українського суспільства останніх десятиріч спонукала до того, що суб'єкти податкових правовідносин більш активно виконують суспільні обов'язки. У ПК України використовують уже не словосполучення «стягнення податків і зборів», а термін «справляння», що передбачає як добровільну сплату, так і примусове стягнення податків і зборів.

Також потребує наукового дослідження категорія «податковий обов'язок». Отже, зміни, які відбуваються в економічній, і зокрема

фінансовій сфері, потребують концептуального перегляду основних категорій та понять.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Податок як категорія фінансового права був предметом дослідження представників багатьох поколінь зарубіжних та українських науковців. Серед останніх досліджень цієї категорії можемо виділити роботи Л. К. Воронової [1], Н. Н. Злобіна [2], М. П. Кучерявенка [3–5], Н. Ю. Пришви [6; 7], О. П. Орлюк [8], А. М. Соколовської [9], Юре Шимовича [10]. Проте головні дослідження цієї категорії були зроблені до прийняття ПК України.

Наразі в Україні є нагальна потреба в ґрунтовних наукових дослідженнях, присвячених правовій природі податків, виокремленню ознак, які відмежовують їх від інших обов'язкових платежів до публічних фондів-коштів, зокрема єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Цим і обумовлена актуальність теми наукової статті.

**Мета** статті – дослідити різноманітні підходи до визначення поняття та рис (ознак) податку як категорії фінансового права, визначити принципи, на яких базується податок, запропонувати шляхи вдосконалення законодавства у зазначеній сфері.

**Матеріали та методи.** Методологічну основу дослідження становить сукупність філософських, загальнонаукових та спеціальних підходів, принципів та методів наукового пізнання. Зокрема, у процесі дослідження використано діалектичний, формально-догматичний, порівняльно-правовий методи, а також метод структурного та системного аналізу.

На підставі реального пізнання, особистого спостереження, обробки публікацій досліджено певні аспекти ознак податків та принципів, на яких базується податок. Головні положення та висновки дослідження ґрунтуються на аналізі вітчизняної та зарубіжної наукової літератури, законодавчих актах.

**Результати дослідження.** На сьогодні наука фінансового права виробила визначення податку як обов'язкового, індивідуально безоплатного платежу до бюджетів, що сплачують фізичні та юридичні особи в порядку та у строки, визначенні в податковому законі [6, с. 17–18; 8, с. 373]. Слід зазначити, що деякі представники науки фінансового права у визначенні податку звертають увагу також на «форму забезпеченого державним примусом законного відчуження коштів», що аж ніяк не унеможливує добровільності виконання обов'язку щодо сплати податку [1, с. 210; 2, с. 223; 4, с. 119; 9, с. 34].

Крім того, існують випадки, коли саме громадяни є ініціаторами запровадження податків. Наприклад, 2009 р. заможні громадяни Німеччини звернулися до парламенту з проханням запровадити податок на багатство, якщо вартість статку становить понад 500 тис. євро. Перші два роки з дня запровадження зазначений податок доцільно сплачувати за ставкою 5 %, далі – 1 %. Слід зазначити, що відповідний

податок вже існував у Німеччині, проте 1997 р. Федеративний конституційний суд Німеччини визнав його таким, що суперечить Основному закону ФРН, позаяк податки для всіх громадян мають бути співмірними [11; 12].

Відповідний законопроект щодо запровадження податку на багатство, який отримав назву «податок Баффета», було подано до конгресу США. Там податок на багатство запропоновано встановити за ставкою 30 %, у разі якщо вартість майна від 1 млн до 10 млн доларів, та 35 %, якщо вартість майна становить понад 10 млн доларів [13]. Відповідні тенденції зберігаються і 2016 р. [14].

Досліджуючи правову природу податку, також слід звернути увагу, що податкові форми взаємовідносин суспільства з державою мають різні назви [7, с. 335]. У Німеччині вчені розглядають податок як підтримку, що надає держава своїм громадянам (*steuer* – підтримка), у Великій Британії податок зветься зобов'язанням (*duty* – борг), у США – податком (*tax* – такса), у Франції – обов'язковий платіж (*impt*) [7, с. 335].

В Україні законодавче визначення податку містить пункт 6.1 статті 6 ПК України: податок – це обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового кодексу [15]. Тож такі риси податку, як обов'язковість, безумовність, встановлення винятково податковим законом та адресність до бюджету, відображені у цьому визначенні.

До ознак податку, які відмежовують його від решти обов'язкових платежів, належать: обов'язковість, законодавча форма встановлення податку, індивідуальна безоплатність, безумовність, безповоротність, брак цільового призначення, адресність до бюджету, регулярність. При сплаті податку відбувається перехід права власності, повного господарського відання чи оперативного управління на суму сплачених коштів [1, с. 210; 2, с. 217–223; 4, с. 119–123; 6, с. 19–23; 8, с. 373; 16, с. 9–11; 17, с. 28–37].

Водночас можна виокремити й інші риси, характерні для податків. Учений Юре Шимович, досліджуючи податок як найважливіший об'єкт податкового права, що відрізняє його від інших примусових вилучень, визначає податок як вилучення: державне; примусове; одностороннє (держава не питає згоди при встановленні); індивідуально-безоплатне; виключно до бюджету; планове; нецільове; безповоротне; грошове; яке породжує взаємні права та обов'язки особи, яка стягує, та особи, з якої стягують; систематичне; яке існує у формі закону; правообмежуюче; об'єкт оподаткування різноманітний [10, с. 196].

Визначаючи ознаки податків, О. П. Орлюк виділяє серед іншого такі риси, як: соціальна обумовленість, базування на принципах загальності, рівності, співмірності, регулярності, рівномірності, публічний характер платежу [8, с. 373]. Безумовно, податок – це платіж, що має публічний характер, який спрямовують на задоволення потреб всієї

держави, на виконання її завдань та функцій, а також функцій органів місцевого самоврядування. Щодо інших двох рис, то їх слід віднести до принципів справляння обов'язкових платежів, а не рис, які відмежовують податок від інших обов'язкових платежів.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, який не входить до системи оподаткування України, справляється на засадах:

- загальності (його сплачують роботодавці, самозайняті особи тощо);
- рівності (законом чітко визначено обов'язок щодо сплати для усіх платників);
- співмірності (за загальним правилом, сплата єдиного соціального внеску є співмірна тим доходам, з яких він сплачується);
- регулярності (чітко визначено механізм сплати єдиного соціального внеску);
- рівномірності та соціальної обумовленості (для підприємств, які працевлаштовують інвалідів, залежно від певних юридичних підстав, передбачено знижену ставку – 8,41 %; 5,5 %; 5,3 %) [18, п.п. 13, 14 ст. 8].

Єдиний соціальний внесок справляється: «...з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування» [18, п. 2 ч. 1 ст. 1].

Однією з найбільш характерних рис податку є його обов'язковість. Обов'язок щодо сплати податків відображено на рівні Конституції України. Згідно зі статтею 67 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [19]. У разі невиконання чи неналежного виконання платником податків зазначеного обов'язку шляхом добровільної сплати податку держава буде застосовувати усі належні їй засоби та прийоми для забезпечення примусового виконання зазначеного обов'язку. Водночас така риса, як обов'язковість є характерною також і для збору. Обов'язковий характер податку, як справедливо зазначає М. П. Кучерявенко, полягає також у першочерговості зарахування коштів, які надходять від податків та зборів, до бюджетів [3, с. 90].

Відповідно до підпункту 168.1.5 пункту 168.1 статті 168 ПК України, якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається) платнику податку, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки, встановлені для місячного податкового періоду.

На рівні Конституції України визначено також обов'язок щодо подання декларацій до податкових інспекцій. Тож можна стверджувати, що платники податків несуть обов'язок щодо сплати податків та подання податкових декларацій. Згідно зі статтею 36 ПК України податковим обов'язком визнають податковий обов'язок платника

податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки визначені законом. Проте тут постає питання, чи правомірно застосовувати фінансові штрафи за порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрацію) у контролюючих органах (ст. 117 ПК України), якщо обов'язок щодо обліку (реєстрації) не включено до податкового обов'язку? Про обов'язок щодо податкового обліку зазначено у Главі 6 ПК України. Згідно з пунктом 63.2 статті 63 ПК України взяттю на податковий облік або (реєстрації) у контролюючому органі підлягають всі платники податків. Також конкретизують обов'язок щодо сплати того або того податку чи збору, а також реєстрації або взяттю на облік за місцем розташування (реєстрації) рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням або через які проводиться діяльність (неосновне місце обліку).

Більш повно податковий обов'язок розкриває М. П. Кучерявенко, який зазначає, що податковий обов'язок становлять три групи обов'язків: щодо обліку; нарахування і сплати; щодо декларування (звітності) [3, с. 145; 4, с. 145; 5, с. 161].

На конституційному рівні визначено ще одну рису, притаманну податкам, зокрема: встановлення податків та зборів виключно законом [19, ч. 1 ст. 67, п. 1 ч. 2 ст. 92]. Зазначене конституційне положення конкретизують норми ПК України. Відповідно до пункту 9.4 статті 9 та пункту 10.4 статті 10 ПК України заборонено установа загальнодержавних та місцевих податків і зборів, які не входять до податкової системи України. Податки та збори в Україні, та пільги їх платникам встановлюють Верховна Рада України, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, сільські, селищні, міські ради і ради об'єднаних територіальних громад, створених згідно із законом та перспективним планом формування територій громад у межах їх повноважень [15, п. 4.4. ст. 4, п. 8.3 ст. 8; 19, ст. 143]. При встановленні податків уповноважені органи мають визначити на законодавчому рівні усі обов'язкові елементи податку [15, пп. 4.1.11 п. 4.1. ст. 4, п. 7.4 ст. 7]. Загальнодержавні та місцеві податки і збори, справляння яких не передбачено ПК України, сплаті не підлягають [15, п. 4.2. ст. 4]. А значить, будь-які питання щодо оподаткування регулює винятково ПК України і не можуть встановлювати або змінювати інші закони України, а також інші акти органів державної влади та управління.

Законодавча форма встановлення податків, на думку автора, передбачає також потребу у додержанні порядку набрання чинності податковими законами.

Серед принципів податкового законодавства визначено принцип стабільності [15, пп. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4]. Суть зазначеного принципу полягає в тому, що зміни до будь-яких елементів юридичного складу податків і зборів не можуть вносити пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти відповідні нові

правила та ставки. Проте зазначеного принципу не додержують, застосовуючи переважно положення частини третьої статті 27 Бюджетного кодексу України, згідно з яким закони України або їх окремі положення, які впливають на показники бюджету (зменшують надходження бюджету та/або збільшують витрати бюджету), приймають: не пізніше 15 липня року, що передує плановому, вводяться в дію не раніше початку планового бюджетного періоду; а після 15 липня року, що передує плановому, вводяться в дію не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим [20]. До того ж ця норма не врегульовує питання щодо набрання чинності законами, які збільшують надходження бюджетів від податків.

У Бюджетному кодексі України від 21.06.2001 р. редакція частини третьої статті 27 була іншою, а саме: «Закони України, які впливають на формування доходної та видаткової частини, повинні бути оприлюднені до 15 серпня року, що передує плановому. В іншому разі норми відповідних законів, що впливають на формування доходної та/або видаткової частини бюджетів, застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, наступного за плановим» [21]. На думку автора, така норма на сьогодні має бути закріплена і в Бюджетному кодексі України та ПК України (стосовно податків).

Таку рису, як індивідуальна безоплатність податків, М. П. Кучерявенко пояснює як рух коштів від платника податків до бюджету, а також прирівнює до одностороннього характеру його встановлення [3, с. 99; 4, с. 119–123; 5, с. 131].

На думку автора, це дві різні риси, які притаманні податкам. Риса індивідуальної безоплатності пов'язана з браком обов'язку держави щодо надання платникові податків послуг або виконання зустрічних зобов'язань, еквівалентних сплаченим сумах податків. Усі, навіть ті особи, які не сплачують податки, мають змогу одержати безкоштовну освіту. Кошти, які справляють з платників податків у формі податків, держава та органи місцевого самоврядування спрямовують на виконання своїх завдань та функцій, на задоволення публічного інтересу.

Отже, «...маючи ознаку індивідуальної безоплатності, податок наділений суспільною оплатністю» [2, с. 222]. Щодо зборів, інших обов'язкових платежів, то індивідуальна оплатність їм притаманна. Мито сплачують державі за послугу, а збір – за право користування чимось [3, с. 99].

Нееквівалентність податку пов'язана з тим, що фінансові взаємозв'язки між державою і господарюючими суб'єктами та фізичними особами є нееквівалентними, вони виникають як обов'язок дії сторони [1, с. 12]. Саме як обов'язок дії сторони (платника податків) пояснює М. П. Кучерявенко односторонній характер встановлення податку державою. Установлення податків державою та виконання обов'язку щодо сплати податків, визначених державою в односторонньому порядку, – це різні правовідносини.

Щодо такої риси податку як односторонність встановлення податків, то підходи до визначення її суті різняться.

Учений Н. Н. Злобін визначає, що односторонність встановлення податків була і є виключною прерогативою держави, народ не може винести питання щодо податків навіть на референдум [2, с. 217]. Поряд із цим поза увагою автора залишилися інші форми безпосередньої демократії, не заборонені щодо податків: обговорення законопроектів, виявлення громадської думки, протести, акції громадської непокори, загальні збори платників податків тощо.

Односторонність встановлення податків А. М. Соколовська розглядає з позицій ступеня демократичності держави. Вона визначає, що в демократичній державі завдяки демократичним механізмам ухвалення рішень щодо запровадження податків вони перетворюються на добровільне відчуження майна і доходів, що відповідає інтересам суспільства загалом. Одночасно не заперечує практики запровадження деякими державами конституційних заборон щодо проведення референдумів з питань податків [9, с. 34].

Вельми логічним є висновок М. П. Кучерявенка, що думка суспільства може та має бути врахована, проте не лежить в основі формування системи оподаткування [3, с. 99].

В Україні дозволено усі форми безпосередньої демократії за винятком референдуму щодо законопроектів з питань податків та бюджету [19, ст. 74]. Народ України як єдине джерело влади в Україні реалізував дозволені форми безпосередньої демократії під час прийняття ПК України. Саме ПК України містить посилення на те, що норма вилучена без зазначення нормативно-правового акта, на підставі якого було прийняте відповідне рішення (пп. 14.1.167, 14.1.239 п. 14.1 ст. 14, п. 53.2 ст. 53, пп. 56.17.7 п. 56.17 ст. 56, пп. 78.1.6, 78.1.10 п. 78.1 ст. 78 тощо).

Із індивідуальною безоплатністю пов'язані такі риси, як безумовність та безповоротність. Сплата податків відбувається без будь-яких зустрічних умов з боку держави чи органів місцевого самоврядування. Сплата збору передбачає одержання спеціальної вигоди, у тому числі вчинення на користь відповідного платника юридично значимих дій [15, п. 6.2 ст. 6].

Податок – це обов'язковий платіж, який не має цільового призначення, він має абстрактний характер, позаяк збирається державою для задоволення публічного інтересу. Зарахування загальнодержавних та місцевих податків і зборів до відповідних бюджетів здійснюють відповідно до вимог Бюджетного кодексу України [15, п. 9.3 ст. 9 та п. 10.5 ст. 10].

Кошти від сплати податків є винятково джерелом формування бюджетів. Кошти зі сплати податків не можуть бути джерелом формування позабюджетних фондів, а також не можуть акумулюватися на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень до бюджету [20, ч. 4 ст. 45, ч. 5 ст. 78]. До позитивних положень ПК України слід віднести те, що на законодавчому рівні закріплено обов'язок

сплати податків виключно до бюджетів, отже, визначено таку ознаку, як адресність податків та зборів до бюджету. Єдиний соціальний внесок є джерелом формування фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, кошти яких не включають до бюджету.

Регулярність сплати податків, як справедливо зазначав В. А. Кашин, належить до суті платежу, а не періодичності його сплати [22, с. 18, 21]. Для більшості податків встановлено квартальну або місячну періодичність сплати податків. Якщо ж взяти податок на спадщину чи дарунки (*inheritance tax, inheritance and gift tax*), то їх сплачують не періодично, проте обов'язково регулярно у разі настання юридичного факту успадкування (дарування) майна. Податок на спадщину та дарунки як окремий обов'язковий платіж справляють у Великобританії, Німеччині, Швеції [23, с. 18–24; 24, с. 61–64; 25, с. 59]. В Україні спадщину та дарунки оподатковують податком на доходи фізичних осіб.

При сплаті податків має місце перехід права власності, повного господарського відання та оперативного управління на частину майна платника податків.

У науковій літературі переважно міститься ознака переходу права власності на майно. Позаяк майно державних підприємств перебуває у державній власності та може бути закріплене за ними на праві господарського відання або оперативного управління, тому правильніше, як зазначають Н. Ю. Пришва, О. П. Орлюк, визначати цю рису податку як перехід права власності, повного господарського відання та оперативного управління [6, с. 20–21; 8, с. 375].

Податок – це грошовий платіж.

Відповідно до статті 35 ПК України сплату податків та зборів в Україні здійснюють у грошовій формі (у готівковій або безготівковій формі) у національній валюті України.

Щодо сплати акцизного податку, то прямо передбачено заборону сплати сум податку шляхом взаємних заліків, зустрічних зобов'язань, векселями та в інших формах, що не передбачають сплати сум такого податку коштами [15, п. 217.4 ст. 217]. Для забезпечення виконання податкового обов'язку зі сплати акцизного податку суб'єкт господарювання, який виробляє алкогольні напої (крім виноматеріалів), до отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, призначеного для переробки на алкогольні напої, зобов'язаний подати до податкового органу авальований банком простий вексель (зі строком погашення 90 календарних днів). Якщо ж податковий вексель, строк сплати за яким настав, не погашений, наступний вексель не може бути виданий таким суб'єктом [15, ст. 225].

**Висновки.** Податок можна визначити як обов'язковий, індивідуально безоплатний та безумовний, регулярний грошовий платіж до державного та/або місцевого бюджетів, що справляється із суб'єктів, які мають податковий обов'язок (платники податків та податкові агенти) в порядку та строки, визначені в Податковому кодексі України.



Податковий обов'язок становлять три групи обов'язків: щодо обліку; нарахування і сплати; щодо декларування (звітності), тому пункт 36.1 статті 36 ПК України слід викласти в редакції:

«36.1. Податковим обов'язком визнається обов'язок платника податку обов'язок щодо обліку (реєстрації), обчислення, декларування та/або сплатити суми податку та збору в порядку і строки, визначені цим Кодексом, законами з питань митної справи».

Також у пункті 15.1 статті 15 ПК України у дефініції «платник податку» слова «обов'язок із сплати податків та зборів» замінити словами «податковий обов'язок».

До принципів, на яких базується податок, належать: законність, загальність, рівність, співмірність, участь народу як єдиного джерела влади у фінансовій діяльності держави.

Для забезпечення принципу стабільності при встановленні та введенні податків, на думку автора, слід внести зміни до Бюджетного кодексу України та ПК України. Зокрема, частину третю статті 27 Бюджетного кодексу слід доповнити новим абзацом такого змісту:

«Закони України, або їх окремі положення, які впливають на формування доходної частини бюджетів, повинні бути офіційно оприлюднені до 30 червня року, що передує плановому. В іншому разі норми відповідних законів, що впливають на формування доходної частини бюджетів, застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, наступного за плановим».

У ПК України перше речення підпункту 4.1.9 пункту 4.1 статті 4 викласти в такій редакції: «Закони України, або їх окремі положення, які вносять зміни до податкової системи України та/або будь-яких елементів податків та зборів, які офіційно оприлюднені до 30 червня року, що передує плановому, вводяться в дію не раніше початку планового бюджетного періоду; а після 30 червня року, що передує плановому, вводяться в дію не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим». Відповідне речення слід включити також до пункту 12-1 статті 12 ПК України, доповнивши відповідну статтю новим пунктом 12.1-1.

Розкриваючи питання щодо суті податку як категорії фінансового права, порушено тільки окрему сферу суспільних відносин. Не менш дискусійними є питання щодо елементів юридичного складу податку, дослідження змісту поняття «податковий облік», принципів податкового законодавства тощо.

Запропоновані висновки можуть слугувати для нових наукових досліджень у зазначеній сфері.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Воронова Л. К. Фінансове право України : Підручник / Л. К. Воронова. — К. : Прецедент ; Моя книга, 2006. — 448 с.

2. Злобин Н. Н. Налог как правовая категория / Н. Н. Злобин // Финансово-правовая доктрина постсоциалистического государства. Международная конференция. Вып. 1. — Черновцы : Рута, 2003. — 360 с.
3. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. III : Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас ; Право, 2005. — 600 с.
4. Кучерявенко М. П. Податкове право України : Академічний курс : Підручник / М.П. Кучерявенко. — К. : Всеукраїнська асоціація видавців «Правова єдність», 2008. — 701 с.
5. Кучерявенко М. П. Податкове право України: підручник / М. П. Кучерявенко. — Х. : Право, 2012. — 528 с.
6. Пришва Н. Ю. Податкове право: навч. посіб. / Н. Ю. Пришва. — К. : Юрінком Інтер, 2010. — 368 с.
7. Фінансова енциклопедія / О. П. Орлюк, Л. К. Воронова, І. Б. Заверуха [та ін.] ; за заг. ред. О. П. Орлюк. — К.: Юрінком Інтер, 2008. — 472 с.
8. Орлюк О. П. Фінансове право. Академічний курс : підручник / О. П. Орлюк. — К. : Юрінком Інтер, 2010. — 808 с.
9. Соколовська А. М. Основи теорії податків: Навчальний посібник / А. М. Соколовська. — К. : 2010. — 326 с. — С. 34.
10. Юре Шимович. Основные характеристики налоговой системы республики Хорватия // Проблемы финансового права: міжнародна наукова конференція. — К., 1996. — С. 195–220.
11. Немецкие миллионеры попросили увеличить налог на богатство [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rb.ru/article/nemetskie-millionery-poprosili-uvlichit-nalog-na-bogatstvo/6195567.html>.
12. Почему так сложно ввести налог на богатых [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://economics.lb.ua/world/2012/10/14/174367\\_pochemu\\_slozhno\\_vvesti\\_nalog.html](http://economics.lb.ua/world/2012/10/14/174367_pochemu_slozhno_vvesti_nalog.html).
13. Воррен Баффет умоляет конгресс США повысить ему налоги [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rbcdaily.ru/world/562949981268244> ; [http://www.bbc.co.uk/ukrainian/ukraine\\_in\\_russian/2013/04/130411\\_ru\\_s\\_foreign\\_press\\_11april.shtml](http://www.bbc.co.uk/ukrainian/ukraine_in_russian/2013/04/130411_ru_s_foreign_press_11april.shtml).
14. Миллионеры Нью-Йорка попросили повысить налоги для богачей [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.forumdaily.com/millionery-nyu-jorka-poprosili-povyisit-nalogi-dlya-bogachej>.
15. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Голос України. — 2010. — № 229–230.
16. Налоговое право: учебник / под ред. Е. Ю. Грачевой, О. В. Болтиновой. — М. : Проспект, 2012. — 376 с.
17. Податковий кодекс України: постатейний коментар: у 2 ч. / В. В. Білоус, Л. К. Воронова, О. О. Головашевич та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — Х. : Право, 2011. — Ч. 1. — 704 с.
18. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 8 липня 2010 р. № 2464-VI // Офіц. вісник України. — 2010. — № 61. — Ст. 2108.
19. Конституція України від 28 червня 1996 р. № 245-к/ВР-96 // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 30. — Ст. 141.
20. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI // Голос України. — 2010. — № 143.
21. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 р. № 2542-III [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2542-14>.
22. Кашин В. А. Международные налоговые соглашения / В. А. Кашин. — М., 1983.

23. Литвиненко Я. Податок на прибуток і прибутковий податок з громадян : зарубіжний досвід та вітчизняна практика / Я. Литвиненко // Вісник законодавства України. — 2001. — № 50.
24. Нідзельська О. Податки Великої Британії / О. Нідзельська // Вісник податкової служби. — 1999. — № 38.
25. Нидзельская О. Налоговая система Швеции / О. Нидзельская // Вестник налоговой службы Украины. — 2000. — № 4. — С. 58–61.

Стаття надійшла до редакції 04.03.2016.

**Sudarenko O. Tax as a finance law category.**

**Background.** Democratization of the society of the last decades encourages taxpayers to actively carry out the tax obligation, initiate the introduction of taxes and even pay taxes voluntarily. Prior to the adoption of the Tax Code of Ukraine «tax» had been defined as a source of the budget and state funds, attention was focused on forced feature of tax.

The aim of the article is to explore a variety of approaches to the definition and features of tax category as a finance law category, determine tax principles, suggest ways to improve legislation in this area.

**Materials and methods.** Dialectical, formal and dogmatic, comparative and legal, as well as structural and system analysis methods were used during the study.

**Results.** The article is devoted to the research of tax as a financial law category, definition of the principles on which it is based. Features that allow separate tax from other mandatory payments to public funds have been considered. Also in the article attention has been paid to the study of such category as «tax obligation». It has been proved that the tax obligation includes three groups of responsibilities: concerning accounting (registration), accrual and payment and declaration (reporting). Amendments to the Tax Code of Ukraine regarding determination of tax obligation and imposing tax on a taxpayer have been proposed. Special attention has been paid to the principle of participation of the people as the sole source of power in the financial activities of the state and forms of direct democracy that people can implement in taxes. The emphasis is on identifying ways to prevent infringement of the principle of stability provided by the Tax Code of Ukraine.

**Conclusion.** The result of the study is the author's definition of tax. Amendments to the Budget and Tax Code of Ukraine have been offered.

**Keywords:** tax, compulsory payment, unconditional payment, regular payment, tax obligation.

## REFERENCES

1. Voronova L. K. Finansove pravo Ukrai'ny : Pidruchnyk / L. K. Voronova. — K. : Precedent ; Moja knyga, 2006. — 448 s.
2. Zlobin N. N. Nalog kak pravovaja kategorija / N. N. Zlobin // Finansovo-pravovaja doktrina postsocialisticheskogo gosudarstva. Mezhdunarodnaja konferencija. Vyp. 1. — Chernovcy : Ruta, 2003. — 360 s.
3. Kucherjavenko N. P. Kurs nalogovogo prava. V 6 t. T. III : Uchenie o naloge / N. P. Kucherjavenko. — H. : Legas ; Pravo, 2005. — 600 s.
4. Kucherjavenko M. P. Podatkove pravo Ukrai'ny : Akademichnyj kurs : Pidruchnyk / M. P. Kucherjavenko. — K. : Vseukrai'ns'ka asociacija vydavciv «Pravova jednist'», 2008. — 701 s.
5. Kucherjavenko M. P. Podatkove pravo Ukrai'ny: pidruchnyk / M. P. Kucherjavenko. — H. : Pravo, 2012. — 528 s.

6. Pryshva N. Ju. Podatkove pravo: navch. posib. / N. Ju. Pryshva. — K. : Jurinkom Inter, 2010. — 368 s.
7. Finansova encyklopedija / O. P. Orljuk, L. K. Voronova, I. B. Zaveruha [ta in.] ; za zag. red. O. P. Orljuk. — K. : Jurinkom Inter, 2008. — 472 s.
8. Orljuk O. P. Finansove pravo. Akademichnyj kurs : pidruchnyk / O. P. Orljuk. — K. : Jurinkom Inter, 2010. — 808 s.
9. Sokolovs'ka A. M. Osnovy teorii' podatkov: Navchal'nyj posibnyk / A. M. Sokolovs'ka. — K. : 2010. — 326 s.
10. Jure Shimovich. Osnovnye harakteristiki nalogovoj sistemy respubliki Horvatija // Problemy finansovogo prava: mizhnarodna naukova konferencija. — K., 1996. — S. 195–220.
11. Nemeckie millionery poprosili uvelichit' nalog na bogatstvo [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://www.rb.ru/article/nemetskie-millionery-poprosili-uvelichit-nalog-na-bogatstvo/6195567.html>.
12. Pochemu tak slozhno vvesti nalog na bogatyh [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu: [http://economics.lb.ua/world/2012/10/14/174367\\_pochemu\\_slozhno\\_vvesti\\_nalog.html](http://economics.lb.ua/world/2012/10/14/174367_pochemu_slozhno_vvesti_nalog.html).
13. Uorren Baffet umoljaet kongress SShA povysit' emu nalogi [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://www.rbcdaily.ru/world/562949981268244> ; [http://www.bbc.co.uk/ukrainian/ukraine\\_in\\_russian/2013/04/130411\\_ru\\_s\\_foreign\\_press\\_11april.shtml](http://www.bbc.co.uk/ukrainian/ukraine_in_russian/2013/04/130411_ru_s_foreign_press_11april.shtml).
14. Millionery N'ju-Jorka poprosili povysit' nalogi dlja bogachej [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://www.forumdaily.com/millionery-nyu-jorka-poprosili-povysit-nalogi-dlya-bogachej>.
15. Podatkovyj kodeks Ukrai'ny vid 2 grudnja 2010 r. № 2755-VI // Golos Ukrai'ny. — 2010. — № 229–230.
16. Nalogovoe pravo: uchebnyk / pod red. E. Ju. Grachevoj, O. V. Boltinovej. — M. : Prospekt, 2012. — 376 s.
17. Podatkovyj kodeks Ukrai'ny: postatejnyj komentar: u 2 ch. / V. V. Bilous, L. K. Voronova, O. O. Golovashevych ta in. ; za red. M. P. Kucherjavenka. — H. : Pravo, 2011. — Ch. 1. — 704 s.
18. Pro zbir ta oblik jedynogo vnesku na zagal'noobov'jazkove derzhavne social'ne strahuvannja : Zakon Ukrai'ny vid 8 lypnja 2010 r. № 2464-VI // Ofic. visnyk Ukrai'ny. — 2010. — № 61. — St. 2108.
19. Konstytucija Ukrai'ny vid 28 chervnja 1996 r. № 245-k/VR-96 // Vidomosti Verhovnoi' Rady Ukrai'ny. — 1996. — № 30. — St. 141.
20. Bjudzhetnyj kodeks Ukrai'ny vid 8 lypnja 2010 r. № 2456-VI // Golos Ukrai'ny. — 2010. — № 143.
21. Bjudzhetnyj kodeks Ukrai'ny vid 21 chervnja 2001 r. № 2542-III [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2542-14>.
22. Kashin V. A. Mezhdunarodnye nalogovye soglashenija / V. A. Kashin. — M., 1983.
23. Lytvynenko Ja. Podatok na prybutok i prybutkovyj podatok z gromadjan : zarubizhnyj dosvid ta vitchyznjana praktyka / Ja. Lytvynenko // Visnyk zakonodavstva Ukrai'ny. — 2001. — № 50.
24. Nidzel's'ka O. Podatky Velykoi' Brytanii' / O. Nidzel's'ka // Visnyk podatkovoi' sluzhby. — 1999. — № 38.
25. Nidzel'skaja O. Nalogovaja sistema Shvecii / O. Nidzel'skaja // Vestnik nalogovoj sluzhby Ukrainy. — 2000. — № 4. — S. 58–61.