

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.32840/pdu.2020.1-1.35>**І. Я. Олендер**

кандидат юридичних наук,
докторант кафедри фінансового права
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ МІСЦЯ ПОДАТКІВ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНИХ ДОХОДІВ

У статті проаналізовано різні підходи до визначення місця податків у системі державних доходів. На основі аналізу доктринальних положень у науковій роботі виокремлено основні підходи до класифікації державних доходів, визначено їх спільні та відмінні риси з огляду на основні критерії класифікації і встановлено, що основною метою оподаткування є забезпечення економічного підґрунтя для досягнення суспільного інтересу або, як його ще називають – публічного інтересу. Досліджено підхід, який передбачає необхідність розподілу державних витрат серед громадян. У статті встановлено призначення податків, які є одним із основних інструментів забезпечення реалізації публічного інтересу. Податки являють собою основу фінансового благополуччя держави. Без фінансового базису жодна державно-організаційна основа не змогла б встояти. Визначено встановлення податків як невід’ємне право держави. Що ж стосується забезпечення сплати податків – це обов’язок держави, який спрямований на забезпечення публічного інтересу. В рамках аналізу природи публічного інтересу акцентовано увагу на тому, що він фактично є інтересом суспільним, але водночас його можна віднести і до державного інтересу. У статті надано детальну характеристику обов’язку сплачувати податки. За результатами проведеного дослідження автор дійшов висновків про до цілої низки висновків абсолютне право держави встановлювати податки та збори, неможливість реалізації фінансової сторони публічного інтересу без забезпечення належної сплати податків та зборів, створення фінансової основи для функціонування держави як такої шляхом сплати податків. У науковій роботі наголошено на неможливості розгляду публічного інтересу в аспекті сплати податків та зборів як аморфної категорії, так як отримує свій безпосередній прояв в освітньому, оборонному, соціальному та інших видових аспектах. У науковій роботі здійснено систематизацію підходів до визначення місця податків у системі державних доходів крізь призму їх історичної ретроспективи на основі робіт досліджень вчених-юристів з проблематики податкового обов’язку.

Ключові слова: податки, встановлення податків, публічний інтерес баланс інтересів, оподаткування, державні доходи.

Постановка проблеми. На сьогоднішній день є ціла низка питань пов’язана із виконанням податкового обов’язку. При цьому, для того, щоб перейти до проблематики пов’язаної із виконанням податкового обов’язку, потрібно визначити місце податків у системі державних доходів крізь призму історичного аналізу. В той же самий час не маловажливим є визначення оптимального балансу публічних та приватних інтересів у податково-правовій сфері. Саме на відповідні питання повинна відповісти дана стаття.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичним підґрунтям для відповідної статті стали праці вітчизняних та іноземних учених-юристів, зокрема: Браславського Р. Г., Горлова І. Я., Лебедева В. А., Лукашева Є. В., Рау К. Г., Янжула І. І. та ін. Саме праці відповідних науковців дозволили комплексно дослідити підняту у статті проблематику. В той же самий час, існує необхідність систематизації таких підходів крізь призму їх історичної ретроспективи.

Постановка завдання. Метою даної статті є встановлення вітчизняних та зарубіжних підходів до місця податків в системі державних доходів, які існували в різні періоди історичного розвитку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Цікаву позицію обстоював відомий німецький економіст Карл Генріх Рау, який державні доходи розподіляв на дві основні категорії. До першої він відносив приватно-господарські доходи (від державного майна, промислів тощо), а до другої – державно-господарські. Під останніми він розумів доходи за рахунок платежів (податків), що беруться державою. При цьому такий різновид платежів за К. Г. Рау є платою особи до певної держави за суспільні блага. [1, с. 204, 205] Вчений зазначав, що «праву державної влади обкладати податками відповідає обов'язок громадян платити їх. Підстава цього права і цього обов'язку полягає в тому, що той, хто живе в державі, користується благами державного союзу і багатьох державних установ, тому зобов'язаний брати участь і в тих повинностях, за допомогою яких держава набуває засоби для повного прояву своєї діяльності» [2, с. 277].

Власну класифікацію державних доходів пропонував німецький філософ, правник, історик та економіст Л. Штейн. Аналізуючи економіко-історичний аспект державних доходів він пропонував виокремлювати три основні їх форми: доходи від власної діяльності, податки та кредит. Ураховуючи динаміку розвитку механізмів оподаткування вчений наголошує, що первісно право на збір податків надавалося лише у надзвичайних випадках, але потім ці інструменти стають переважачим джерелом державних доходів [1, с. 206].

Дещо іншу класифікацію пропонував фінансист І.Я. Горлов, який виокремлював три різновиди джерел державних доходів. На переконання вченого податки поряд з доменами та регаліями спрямовувалися на задоволення колективних потреб [3, с. 13, 14, 56, 57].

Швейцарський економіст та історик відстоював думку, що податками «члени суспільства сплачують ціну за отримані насолоди від громадського порядку, справедливості правосуддя, забезпечення свободи особистості і права власності. За допомогою податків покриваються щорічні витрати держави, і кожен платник податків бере участь таким чином у загальних

витратах, що здійснюються заради нього і заради його співгромадян»[4]. У науковій літературі можна знайти і радикальні погляди на фінансування потреб держави, коли окрім податків інших джерел не бачать, а податкам «без сумніву судилося бути єдиним джерелом доходів держави» [5, с. 134].

На необхідності розподілу державних витрат серед громадян наголошував І. І. Янжул: «всім членам суспільства належить нести податковий тягар, усі піддані або громадяни, які беруть участь у вигодах державного життя, зобов'язані відчувати й тягар, пов'язаний з ними». [6, с. 247]. Вчений був переконаний у поширенні обов'язку сплачувати податки і збори на всіх осіб, що мешкають або тимчасово знаходяться у певній країні. Майже тотожний підхід можна знайти у роботах С. Ю. Вітте, який наводив аргументи щодо необхідності поширення оподаткування на всі верстви населення. Основним з них вчений називав потребу у забезпеченні фінансування діяльності держави, яка, поміж іншим, сприяє охороні правопорядку, відповідних суб'єктів, на яких, за думкою С. Ю. Вітте, потрібно покладати податковий обов'язок [7, с. 53].

Отже, переважна більшість вчених приходять до того, що основною метою оподаткування є забезпечення економічного підґрунтя для досягнення суспільного інтересу або, як його ще називають – публічного інтересу. Розмірковуючи про природу публічних інтересів, Ю. О. Тихомиров звертає увагу на те, що найчастіше під ними розуміються загальні інтереси. Фактично йдеться про знаходження певного середнього знаменника між особистими інтересами індивіда та інтересами широкої групи, у якій він знаходиться – суспільства. Публічні інтереси мають забезпечуватися державною, визнаватися офіційно, захищатися правом та можливістю застосування державою заходів примусового характеру у разі поведінки окремих суб'єктів, яка йде у розріз із публічними інтересами. З цього приводу Ю. О. Тихомиров влучно зауважує: «публічний інтерес є визнаний державою і забезпечений правом інтерес соціальної спільноти, задоволення якого

служить умовою і гарантією її існування та розвитку» [8, с. 54-55].

Схожу позицію відстоюють Є. В. Лакушева та Р. Г. Браславський. У своїх роботах вчені пропонують розуміти під публічним інтересом визнаний державою і врегульований (забезпечений) правом суспільний інтерес. Аналізуючи природу публічного інтересу вони роблять висновок про те, що він фактично є інтересом суспільним, але водночас його можна віднести і до державного інтересу. Такий висновок слідує із забезпечення публічного інтересу державою. Особливістю публічного інтересу у сфері податково-правового регулювання є те, що саме існування держави нерозривно пов'язане з наявністю системи оподаткування, яка, перш за все, спрямована на формування публічних доходів як матеріальної бази для виконання функцій держави. [8, с. 312; 9, с. 46-47]

Характеризуючи обов'язок сплачувати податки Р. Г. Браславський пише: «на відміну від інших публічних інтересів, можливо відзначати певну стабільність публічного інтересу в податковій сфері, адже у держави (суспільства) завжди існують певні потреби, задля задоволення яких необхідні відповідні грошові кошти. При цьому публічний інтерес у податковій сфері спрямований не лише на акумуляцію грошових фондів, а в кінцевому підсумку – на реалізацію інших публічних інтересів». [10, с. 46-47] Тобто вчений приходить до висновку, що публічність інтересу при сплаті податків полягає у забезпеченні у такий спосіб інтересів оборонного, освітнього, соціального та іншого характеру.

Висновки. Отже, з означеного вище можна прийти до цілої низки висновків. По-перше, повноваження держави встановлювати податки та збори є їх абсолютним правом. По-друге, реалізація

фінансової сторони публічного інтересу неможлива без забезпечення належної сплати податків та зборів. По-третє, сплата податків створює фінансову основу для функціонування держави як такої. По-четверте, публічний інтерес в аспекті сплати податків та зборів не є аморфною категорією, так як отримує свій безпосередній прояв в освітньому, оборонному, соціальному та інших видових аспектах.

Список використаної літератури:

1. Лебедев В.А. Финансовое право: учебник / под ред. А.Н. Козырина. Москва : Статут, 2000. 461 с.
2. Рау К. Г. Основные начала финансовой науки: пер. с нем. А. Корсак . Санкт-Петербург, 1867. 277 с.
3. Горлов И.Я. Теория финансов. Санкт-Петербург: Тип. И. Глазунова и К0, 1845. 280 с.
4. Жан Шарль Леонар де Сисмонди. Новые начала политической экономии Москва : Соцэкгиз, 1935. 292 с.
5. Тургенев Н. И. Опыт теории налогов. У истоков финансового права: / Под ред. А. Н. Козырина. Москва : Статут, 1998. Т.1 , 129 с.
6. Янжул И. И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. Москва.: Статут, 2002. – С. 239.
7. Витте С. Ю. Конспект лекций о государственном хозяйстве. Санкт-Петербург: Брокгаузъ-Ефронъ, 1914. 154 с.
8. Тихомиров Ю. А. Публичное право : учебник. Москва.: Издательство БЕК, 1995. 496 с.
9. Лакушева Є. В. Категорія «публічний інтерес» у податково-правовому регулюванні. *Актуальные проблемы права: теория и практика. Сборник научных трудов.* 2012. № 24. – С. 312-317.
10. Браславський Р .Г. Правове регулювання процедур виконання податкового обов'язку: дис. ...канд. юрид. наук: Ірпінь, 2014. 193 с.

Olender I. Approaches to determining the place of taxes in state revenue system

The scientific article analyzes different approaches to determining the place of taxes in the state revenue system. Based on the analysis of doctrinal provisions in scientific work, the main approaches to the classification of state revenues are identified, their common and distinctive features are determined according to the main classification criteria and it is established that the main purpose of taxation is to provide economic basis for public interest. The approach which assumes necessity of distribution of the state expenses among citizens is investigated. The article establishes the purpose of taxes, which are one of the main tools to ensure the realization of the public interest. Taxes are the basis of the financial well-being of the state. Without a financial basis, no state-organizational

basis would be able to survive. The establishment of taxes is defined by the author as an inalienable right of the state. As for ensuring the payment of taxes, it is the duty of the state, which is aimed at ensuring the public interest. The analysis of the nature of the public interest emphasizes that it is in fact a public interest, but at the same time it can be attributed to the state interest. The article provides a detailed description of the obligation to pay taxes. According to the results of the study, the author came to a number of conclusions about the absolute right of the state to impose taxes and fees, the impossibility of realizing the financial side of the public interest without ensuring proper payment of taxes and fees, creating a financial basis for the state as such by paying taxes. In the scientific research the author emphasizes the impossibility of considering the public interest in terms of payment of taxes and fees as an amorphous category, as it gets its direct manifestation in educational, defense, social and other species aspects. In the scientific work the author systematizes the approaches to determining the place of taxes in the system of state revenues through the prism of their historical retrospective on the basis of research works of legal scholars on the issue of tax liability.

Key words: taxes, establishment of taxes, public interest balance of interests, taxation, state revenues.