А.А. Козіна

Законність та дисципліна у сфері оподаткування

Сфера оподаткування – одна з найбільш «проблемних» для будь-якого суспільства*. Правила, які регулюють податкові правовідносини і які є основною складовою частиною означеної сфери, зачіпають інтереси практично всіх фізичних і юридичних осіб. Саме тому суворе дотримання законності та дисципліни у сфері оподаткування має велике значення для налагодження порозуміння між державою та платниками податків.

В юридичній літературі законність та дисципліна визнаються основними умовами існування демократичної держави, її обов'язковими рисами. Вважається, що законність та дисципліна взаємопов'язані елементи. Вони невід'ємні одне від одного. Законність можлива тільки при суворому дотриманні дисципліни усіма фізичними та юридичними особами, а дисципліна, в свою чергу, обумовлюється рамками закону [1, с.215].

Законністю називають «загальноприйнятне, усталене правило співжиття, норму поведінки, що охороняється законами» [2, с.67]. Під дисципліною ж розуміють «твердо встановлений порядок, дотримання якого є обов'язковим для всіх членів даного колективу; розпорядок» [2, с.758].

В юридичній науці за законність також визнають неухильне виконання законів та відповідаючих їм інших нормативних актів органами держави, посадовими особами, громадянами та громадськими організаціями [3, с.101], «режим панування закону у взаємовідносинах особистості та держави, громадянина та посадової особи (органу держави)» [4, с. 48], де всі підвладні закону – і держава, і фізичні особи, і де діє верховенство права. Таке означає, що законність обов'язкова для всіх елементів держави (органів законодавчої, виконавчої, судової влади, інших державних і недержавних утворень, громадян). Вона також є обов'язковою умовою, що забезпечує безперешкодну реалізацію прав громадян, громадських об'єднань на самовираження і вільний розвиток [1, с.215].

В Україні режим законності має своє юридичне оформлення. «Права і свободи людини, – згідно з Конституцією України, – та їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави. Держава відповідає перед людиною за свою діяльність. Утвердження і забезпечення прав і свобод людини є головним обов'язком держави» (ч.2 ст.3 Конституції України). «В Україні визнається та діє принцип верховенства права» (ч.1 ст.8 Конституції України).

Наявність режиму законності в державі, на нашу думку, можна визнати за своєрідний показник дотримання суспільством демократичних традицій, що напрацьовані світовою спільнотою.

---

* Проблема полягає у небажанні частини населення (часом значної) віддати частку прибутку державі. Проблема притаманна усім народам. Існувала за всіх часів і продовжує існувати.

Як соціально-правове явище законність взагалі характеризується складністю внутрішньої структури і багатоплановістю вираження у державно-правовій сфері суспільства. Тому в літературі її визначають: як суворе і неухильне додержання та виконання законів всіма органами держави, установами і громадськими організаціями, посадовими особами, громадянами [5, с.180]; як режим неухильного виконання законів і основаних на них правових актів [6, с.154]; як принцип права, що виражає демократичний режим суспільства і який складається із сукупності вимог суворого і неухильного додержання всіма суб'єктами законів і основаних на них підзаконних актів [7, с.226]; як відповідність нормам права діяльності учасників правових відносин; як реалізовану в режимі демократії систему ідеологічних, психологічних та юридичних вимог правомірної поведінки всіх громадян, посадових осіб, органів держави і громадських організацій [8, с.65].

Усяка реч не існує «сама по собі», а має відповідний сенс, підгрунття, або глибинну сутність існування. Таке притаманно і законності. Сутність останньої, як на нас, полягає і в тому, що вона виражає уявлення суспільства про справедливість та доцільність. С. С. Алексєєв під сенсом законності розуміє ідею, що формується в правосвідомості (в першу чергу – у правосвідомості прогресивних соціальних сил) про доцільність і необхідність такої реально правомірної поведінки всіх учасників правових відносин, де не залишалося б місця для свавілля, фактично досягалася б всезагальність права, дійсна реалізація суб'єктивних прав [7, с.217–219]. Інша сторона законності, – правильно додає В.М. Гаращук,- полягає в тому, що вона служить еталоном, з яким окремі особи порівнюють свою власну поведінку. Тільки в правовій державі законність, яка формалізована в праві і поведінка суб'єктів правовідносин максимально співпадають, оскільки формалізована законність максимально відображає правосвідомість переважної більшості населення [9, с.109].

Однією з передумов існування законності є норми права. Стан законності безпосередньо пов'язаний зі ступенем правової врегульованості суспільних відносин, впорядкованістю самого права, чіткістю та зрозумілістю правових вимог і дозволів, доступністю нормативного матеріалу для населення [10, с.104–109; 11, с.72–81; 12, с.9–19; 13, с.23–33; 14, с.4; 15, с.24–30]. На необхідність посилення законності у сфері оподаткування шляхом подальшого удосконалення чинного законодавства неодноразово звертав увагу і Президент України [16, 17].

Конституція України встановлює обов'язок громадян сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Ця загальна норма конкретизується в численних нормативно-правових актах, зокрема таких, як Закон України від 25 червня 1991 р. «Про систему оподаткування» (в редакції Закону України від 18.02.1997 р.) [18, 1991. № 39. Ст.510; 1997. № 16. Ст.119], Декрет Кабінету Міністрів від 26 грудня 1992 р. «Про прибутковий податок з громадян» [18, 1993. №10. Ст.77], Декрет Кабінету Міністрів України від 20 травня 1993 р. «Про місцеві податки і збори» [18, 1993. № 30. Ст.336] та ін.

Законність у сфері оподаткування передбачає неухильне виконання законів та відповідних їм інших нормативно-правових актів, що регулюють порядок добровільної сплати податків та інших платежів до бюджету, порядок примусового стягування податків та інших платежів органами держави (її посадовими особами) з фізичних та юридичних осіб.

Законність у сфері оподаткування – це також режим системи податкових правовідносин, суб'єктами* яких є такі групи учасників податкових правовідносин:

– держава (в особі органів влади, що встановлюють і регулюють механізм оподаткування);

– податкові органи, які безпосередньо забезпечують надходження податків у бюджет того чи іншого рівня і різні фонди;

– платники податків (фізичні й юридичні особи), які зобов'язані сплачувати податки у встановлений законом строк;

– особи, які сприяють сплаті податків (банки та інші кредитні організації) [19, с.161].

Законність виступає основою державної дисципліни, оскільки головна вимога останньої – дотримання законів й інших правових актів, прийнятих на підставі та на виконання законів.

Законність поширюється на всіх суб'єктів податкових правовідносин. Ми не можемо погодитися з думкою М.В. Вітрука, який звужує зміст поняття законності, вважаючи, що суб'єктами законності можуть бути тільки владні органи і їх посадові особи, а не окремі громадяни [20, с.509]. Дійсно, порушення прав фізичних і юридичних осіб органами, що здійснюють контроль за сплатою податків, тягне за собою небезпечні наслідки і для суспільства, і для особи. Невипадково більшість правових вимог звернуто саме до держави та її органів. В той же час, порушення податкових (та інших) правил з боку громадян (особливо, коли вони набувають масового характеру), суттєво негативно впливають на стан законності і дисципліни в державі і суспільстві в цілому. Таким чином, вимоги законності у сфері оподаткування носять загальнообов'язковий характер. Режим законності в сфері оподаткування передбачає і наявність двох взаємопов'язаних факторів: досконалого законодавства, що відповідає потребам часу, та повної реалізації приписів законів і підзаконних нормативно-правових актів державними органами, посадовими особами, громадянами та різними об'єднаннями [21, с.17].

Дисципліна – обов'язкове для всіх членів даного колективу підпорядкування твердо встановленому порядку, правилам [22, с.170]. На думку В.М. Гаращука (і з ним треба погодитися – А.К), дисципліна також є наслідком додержання законності й, водночас, одним з її елементів, або різновидів – різновидом неформальної законності, тобто тієї, яка проявляється у поведінці, а не просто у формальному існуванні норм права [23, с.80]. На дисципліну як на певну поведінку вказували й інші вчені – адміністративіс-

---

* Суб'єкти податкових правовідносин нами визнаються держава та особи, які виступають носіями суб'єктивних податкових прав і обов'язків і поведінка яких регулюється нормами податкового права.

ти [24; 25]. Така думка зараз є загальноприйнятою. Значущість дисципліни перебільшити неможливо, бо «без дисципліни демократія перетворилася б на анархію» [26, с.170]. Дисципліна встановлює певну координацію та субординацію в поведінці людей, зміцнює існуючі суспільні відносини, сприяє їх удосконаленню. Неможливо уявити собі соціальну систему без вимог, покликаних здійснювати функцію організації суспільного життя, регулювання громадських відносин.

На відміну від законності, яка може бути тільки державною (оскільки виникає разом із виникненням держави і є певним відбиттям змісту правових норм, які надаються й охороняються державою), дисципліну поділяють на державну та громадську, які разом утворюють дисципліну суспільну [23, с.80]. Дисципліна, як і законність в сфері оподаткування, є похідною від дисципліни «взагалі», але має велике значення для належного функціонування податкових правовідносин.

Дисципліна у сфері оподаткування завжди матеріалізується у відповідних формах поведінки (діяльності) суб'єктів, а також у належних за формою та змістом нормативних актах. Основними її формами виступають: дозвіл – надання особам права на свої власні активні дії; заборона – покладання на осіб обов'язку утримуватися від здійснення дій повного роду; позитивне зобов'язання – покладання на осіб обов'язку до активної поведінки [27, с.352]. Таким чином, податкова дисципліна в першому випадку буде означати те, що суб'єкт на свій власний розсуд може здійснювати певні дії, не виходячи за межі, встановлені правовими нормами (наприклад, обирати систему оподаткування: спрощену чи на загальних підставах, конкретну дату подання податкової звітності та ін.). При забороні дотримання дисципліни проявляється в утриманні від здійснення певних дій. При позитивному зобов'язанні дисципліна буде означати суворе додержання виконання певної правової норми.

Проведений аналіз надає змогу визначити законність та дисципліну у сфері оподаткування як режим відповідності поведінки (діяльності) суб'єктів податкових правовідносин приписам законів та підзаконних нормативно – правових актів з питань оподаткування, який зовні виражається в своєчасному виданні, систематизації, зміні і скасуванні нормативних актів про оподаткування, а також в їх неухильному додержанні, точному і однозначному виконанні, правильному застосуванні їх усіма державними та недержавними інституціями, громадянами.

Список літератури: 1. Адміністративне право України Підручник для юрид. вузів і фак. / Ю.П. Битяк, В.В. Богуцький, В.М. Гаращук та ін.]; За ред. Ю.П. Битяка. Х., 2001. 2. Новий тлумачний словник української мови: У 4 т. Т. 2. К., 1998. 3. Юридический энциклопедический словарь. М., 1984. 4. Словарь терминов по теории государства и права: Учебное пособие. Рук. авт. кол. Н. И. Панов. Х., 1997. 5. Общая теория государства и права: Учебник / Под ред. В. В. Лазарева. М., 1994. 6. Теорія держави та права. К., 1995. 7. Алексеев С.С. Общая теория права в 2-х томах. Т.1. М., 1981. 8. Вопленко Н. Н. Теоретические проблемы режима законности в применении норм социалистического права.: Дис …д-ра юрид. наук. Волгоград, 1983. 9. Гаращук В.М. Сутність, принципи та гарантії законності // Проблеми законності: Респ. міжві-

дом. наук. зб.- Х., 2000. Вип. 42. 10. Бобылев А.И. Механизм правового воздействия на общественные отношения // Государство и право. 1999. № 5. 11. Гаращук В.М. Про взаємозв'язок права, законодавства й законності // Проблеми законності: Респ. міжвідом. наук. зб. Х., 2001. Вип. 48. 12. Муромцев Г.И. Юридическая техника (некоторые теоретические аспекты) // Правоведение. 2000. № 1. 13. Пугинский Б.И. О норме права // Вестник московского университета. 1999. № 5. 14. Тацій В.Я. Проблеми формування правової політики в Україні // Вісник Академії правових наук України. 1994. № 2. 15. Ткаченко В.Д. Функціональне призначення законності // Вісник Академії правових наук. 1996. № 6. 16. Кучма Л.Д. Податкова служба – одна з ключових систем державного управління: Виступ з нагоди Дня податкової служби України 30 жовтня 2000 р. // Урядовий кур'єр. 2000. № 2002. 17. Кучма Л.Д. Авторитет влади визначається насамперед авторитетом податківців (Із виступу з нагоди професійного свята податківців) // Крок. 2002. № 21. 18. Відомості Верховної Ради України. 19. Кушнарьова Т.Є. Податкові органи в системі суб'єктів податкових правовідносин. Дис …канд. юрид. наук. Х., 2000. 20. Витрук Н.В. Субьекты закона и законности (Общая теория государства и права). Академический курс в 2 т. / Под ред. проф. М.Н. Марченко. М., Т. 2., 1998. 21. Шараев С. Ю. Законность и правопорядок в сфере налоговых отношений // Законодательство и экономика. 1998. №3. 22. Ожегов С.И. Словарь русского языка. М., 1991. 23. Гаращук В. М. Дисципліна в державному управлінні // Проблеми законності: Респ. міжвідом. наук. зб. Х., 2000. Вип. 43. 24. Васьков П.Т. Государственная дисциплина в СССР. М., 1960. 25. Манохин В.М. Государственная дисциплина в народном хозяйстве. М., 1970. 26. Советское административное право: Методы и формы государственного управления / Под ред. Ю.М. Козлова, Б.М. Лазарева и др. М., 1977. 27. Алексеев С. С. Право: азбука – теория – философия. Опыт комплексного исследования. М., 1999.

Надійшла до редколегії 13.06.03