

України, касаючогося определения и закрепления правового режима денег. Разработано собственное определение денег через закрепление основных и существенных признаков, отображающих сущность указанного понятия.

Ключевые слова: понятие «деньги», правовые признаки денег.

Summary

Leshchenko A. The concept and legal evidence of money. — Article.

The analysis of the economic is the legal concept of money. Synthesized by the general legal and economic attributes of money, held a legal analysis of the legislation of Ukraine on the definition and consolidation of the legal regime of money. Developed its own definition of money through the consolidation of the basic and essential features, which reflect the essence of this concept.

Keywords: the money, legal evidence of money.

УДК 347.73

С. В. Лазюк

СПРАВЛЯННЯ МИТА ЯК РЕАЛІЗАЦІЯ ФУНКЦІЙ ДЕРЖАВИ

У систему податкових платежів входить група надходжень за здійснення державними органами юридично значимих дій. З одного боку, вони дуже схожі з податковими платежами як за історією виникнення, так і за механізмом сплати. Найбільш близько митні платежі примикають до непрямих податків. В той же час на відміну від них мита носять чітко виражений умовний характер, що не властиво податкам.

До кола вчених, що досліджували платежі, які справляються при перетині кордону, зокрема мито, слід віднести С. Г. Пепеляєва, М. П. Кучерявенка, А. В. Саленкова, І. Л. Сухарчук та ін. Однак вчені у своїх роботах торкаються більш загальних питань — поняття, місце в системі обов'язкових платежів, контроль за справлянням. Разом із тим саме справляння мита є кінцевою метою держави.

Аналіз літератури з фінансового права показує, що немає досить чіткої відповіді на питання: є мито податком чи ні? З одного боку, воно досить близько примикає до непрямих податків, наприклад до акцизів (деякі фахівці навіть зводять їх в одну групу платежів). З іншого боку, подібні платежі носять чітко виражений умовний характер — переміщення через митний кордон, що не дозволяє віднести їх до податків у чистому вигляді. Мито насправді має багато загального з непрямыми податками, насамперед, з акцизним збором, тому що воно, як і акцизний збір, сплачується за рахунок споживача й включається в ціну товару, тим самим збільшуючи її. Однак мито відрізняється від податку своїм умовним характером — переміщенням через митний кордон, і це не дозволяє віднести його до податків [6, 32].

Мито являє собою один з головних видів митних платежів і виступає у формі обов'язкового внеску, стягнутого митними органами. Статтею 6 Закону

України «Про єдиний митний тариф» було визначено, що мито, яке стягується митницею, являє собою податок на товари та інші предмети, які переміщуються через митний кордон України. Однак Н. Ю. Пришва зазначала, що положення Закону України «Про єдиний митний тариф» [4] дають підстави стверджувати, що мито належить до непрямих податків, але на сучасному етапі існування податкової системи ознаки мита, визначені зазначеним Законом, не повною мірою відповідають його сутності [3, 216].

Імперативна природа характеризує тип платежів, що справляються на кордоні держави. Природа обумовлює і на сьогодні досить жваві дискусії щодо їх змісту як податку чи все ж таки окремого, самостійного платежу із своїми притаманними виключно миту рисами. Така подвійність пов'язана і з підставами виникнення мита, коли йшлося про появу низки платежів, які навіть чітко не розмежовувались і застосовувались як у формі податків, так і у формі мит при перетинанні кордону держави [6, 33].

Мито — це вид митного платежу, що стягується з товарів, які перетинають митний кордон держави. Поряд з фіскальною функцією мито виконує також стимулюючу і захисну функції. М. П. Кучерявенко зупиняє увагу саме на захисній функції, що припускає формування бар'єра, який перешкоджає проникненню на територію держави конкурентоспроможніших товарів стосовно вітчизняних або тих, у яких держава не зацікавлена, а також стимулюючу функцію, що формує передумови інтересів до збільшення експорту [1, 330–331].

Мито має багато загального з непрямими податками і насамперед з акцизним податком:

- а) як і акциз, сплачується в остаточному підсумку за рахунок споживача;
- б) збільшує ціну товару на стадії формування ціни реалізації;
- в) контроль за правильністю сплати як акцизу, так і мита здійснюється податковими органами (у широкому змісті слова).

В той же час умовний характер мита (перетинання митного кордону) не дозволяє віднести його до податків. Диференціація видів мита може здійснюватися за декількома критеріями. За характеристикою спрямованості переміщуваних товарів, об'єктів мита поділяються на:

- а) увізні;
- б) вивізні;
- в) транзитні.

Платником мита є особи, що ввозять (що вивозять) чи переміщують товари через митний кордон держави. Специфікою платника є те, що їм може бути як власник товару, так і уповноважена особа (декларант). На відміну від податкового регулювання, тут можлива передача обов'язку по сплаті митних платежів іншій особі, що не має відносин до товару. При характеристиці платника мито поділяється на таке, що сплачується:

- а) юридичними особами;
- б) фізичними особами. У цьому випадку досить значно розрізняються ставки мита залежно від мети використання ввезеного товару: для особистого користування (ставки відносно невеликі) чи виробничого (рівень ставок вище).

Об'єкт мита являє собою митну вартість переміщуваних товарів, у відношенні яких повинне нараховуватися мито. Митна вартість перераховується у національну валюту за курсом Національного банку України, що діє на день подачі митної декларації. В основі обрахування мита лежить митна вартість товару і транспортного засобу. Визначення митної вартості здійснюється декількома методами:

1. Метод оцінки за ціною угоди з увезеними товарами — митна вартість визначається як ціна угоди, фактично сплачена чи підлягаюча сплаті за ввезений товар на момент перетинання їм митного кордону.

2. Метод оцінки за ціною угоди з ідентичними товарами (використовується при неможливості використання першого) — митна вартість визначається як ціна угоди з ідентичними товарами. Ідентичність припускає подібність по основних характеристиках (виробник, країна виготовлення, якість, знос).

3. Метод оцінки за ціною угоди з однорідними товарами — нагадує механізм попереднього методу. При цьому однорідні товари не обов'язково однакові у всіх відносинах, але мають подібні характеристики.

4. Метод оцінки на основі вирахування вартості — митна вартість визначається як ціна за продаж ідентичних чи однорідних товарів на внутрішньому ринку за винятком сум імпортних митних платежів, комісійних винагород, витрат на транспортування і т.д.

5. Метод оцінки на основі додавання вартості — митна вартість визначається як сума загальних витрат, характерних для продажу ідентичних чи однорідних товарів.

6. Резервний метод — використовується при неможливості застосувати попередні методи. Ціна угоди визначається з урахуванням світової практики і на основі діючого законодавства. Рішення про використання даного методу приймається митними органами.

Порядок сплати і ставки мита визначаються Єдиним митним тарифом України. Митний тариф являє собою систему ставок мита, застосовуваних до товарів, що переміщуються через митний кордон. Ставки мита єдині на всій території. Це, однак, не виключає застосування різноманіття ставок:

а) адвалорні — ставки, встановлювані у відсотках до митної вартості оподатковуваних товарів;

б) специфічні — ставки, що нараховуються у встановленому розмірі за одиницю виміру ввезеного товару (кілограм, метр і т.д.). Дана ставка припускає специфічну характеристику товару, тоді як попередня припускає знеосблений предмет обкладання;

в) комбіновані (змішані) — ставки, що використовують сполучення адвалорних і специфічних пошлін при нарахуванні мита. Змішані мита використовуються як доповнення до специфічних або при їхній недостатній ефективності. Застосовуються в Австралії. У США при обкладанні імпорту годинників митна ставка встановлюється залежно як від ціни, так і від кількості каменів у годиннику;

г) сезонні — ставки, за допомогою яких можливо оперативне реагування на

ввіз і вивіз на територію держави сезонних товарів. Як правило, термін їхнього введення не може перевищувати шести місяців;

д) особливі — являють собою ставки, що реалізують захисні функції мита.

Механізм застосування пільг при сплаті мита досить різноманітний і включає:

- 1) звільнення від сплати мита визначених категорій платників;
- 2) зменшення ставок мита;
- 3) повернення раніше сплачених сум мита;
- 4) звільнення від мита визначених предметів.

Мито сплачується безпосередньо митному органу одночасно з прийняттям митної декларації чи до її прийняття. Мито зараховується в Державний бюджет, а митні органи здійснюють контроль за правильністю його числення і збору.

Аналіз місця держави в системі суб'єктів податкових правовідносин, безумовно, передбачає поряд із співвідношенням її з іншими суб'єктами окремий важливий аспект. Іноді при регулюванні та з'ясуванні змісту податкових відносин ставиться знак рівності між державою та суспільством. Хотілося б наголосити на безумовном розмежуванні цих понять. Це важливо саме з того боку, що податки є атрибутом саме держави, а не суспільства. Виключно держава їх встановлює та гарантує власним примусом. Можливі ситуації, коли мета, з якою застосовуються податкові важелі, суперечить суспільним потребам, є антинародною, тим не менш реалізується через державний вплив та забезпечення.

Держава характеризується як особливий владний суб'єкт. В системі владних суб'єктів можна виокремлювати і органи, які представляють державу, забезпечують реалізацію державних інтересів. Але виключно держава є суб'єктом, який монопольно володіє та застосовує примус. При цьому треба погодитись з О. В. Часниковим, який підкреслює при характеристиці місця держави: «Відповідно вона володіє рядом властивостей, що відображають її природу. Однією з них є суверенітет, під яким розуміється верховенство й незалежність, тобто такі суверенні властивості державної влади, які виражають її політико-правову сутність і проявляються у відповідних формах у внутрішній і зовнішній політичній діяльності держави» [9, 5].

Система суб'єктів, що беруть участь у фінансовому регулюванні, передбачає існування окремих груп відносин, які підрозділяються на окремі інституціональні напрямки (бюджетні, податкові, валютні й т.д.). Це обумовлює як побудову власне бюджетних чи податкових повноважень суб'єктів, так і передбачає певне накладення їх на межі інституційного регулювання, співвідношення їх компетенції.

Реалізація державних інтересів через участь окремих органів у податкових відносинах не виключає й самостійної особистої участі держави в оподаткуванні. Вираженням цієї тези є положення ст. 92 Конституції України, в якій підкреслюється, що винятково законами України встановлюються система оподаткування, податки й збори. Деталізація цієї настанови здійснювалася і здійснюється в багатьох законодавчих актах. Наприклад, у ст. 1 Закону України «Про систему оподаткування» [5], яка закріплювала компетенцію по вста-

новленню й скасуванню податків, зборів (обов'язкових платежів) і передбачала, що встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також пільг їх платникам здійснюються Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами відповідно до цього Закону, інших законів України про оподаткування. Наразі ст. ст. 1, 12 Податкового кодексу України [2], передбачено, що саме Податковий кодекс України регулює відносини, котрі виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства. Верховна Рада України встановлює на території України загальнодержавні податки та збори і визначає, зокрема:

- перелік загальнодержавних податків та зборів;
- перелік місцевих податків та зборів, установлення яких належить до компетенції сільських, селищних та міських рад.

Відносно цього, треба погодитись з авторами, що, виходячи із місця держави в системі суб'єктів податкових правовідносин, вона має абсолютну податкову правосуб'єктність: встановлює систему оподаткування, права й обов'язки суб'єкта податкових правовідносин, укладає міжнародні договори в галузі оподаткування. Виступаючи носієм суверенітету, вона сама визначає коло відносин, безпосереднім учасником яких є держава. Цей суверенітет обумовлюється такою важливою рисою, що держава виступає єдиним власником акумульованих за допомогою податків і зборів централізованих грошових фондів, тобто шляхом цього взагалі фінансово забезпечується можливість самостійного прийняття рішень, реалізації державних завдань та функцій. Безумовно, діяльність держави в цьому випадку опосередковується численними й різноманітними правовідносинами, в яких представлені як держава, так і органи управління як самостійні суб'єкти права [3, 164, 167–168].

Держава, виступаючи носієм суверенітету в податковому регулюванні, володіє рядом істотних особливостей, які дозволяють розглядати її як самостійний суб'єкт податкових правовідносин. Це, однак, не виключає представництва держави особливими органами, зокрема, податковими або митними.

Треба враховувати положення провідних вчених з конституційного права, що публічно-правове відношення побудоване на засадах субординації суб'єктів. Критерієм деталізації цих відносин, побудови статусу суб'єктів є характер відносин між суб'єктами, тобто наявність або відсутність підпорядкування між взаємодіючими суб'єктами. Уявляється логічним спробувати сполучити ці два критерії: формальний і матеріальний. Сфера суспільних відносин визначає сам метод правового регулювання, від якого, у свою чергу, залежить і становище суб'єктів у правовідносинах [9, 8].

Аргументовано звертається увага Ю. О. Тихомировим на те, що різноманітні компетенційні відносини «втягують» і пов'язують між собою різні суб'єкти.

«Свого роду первинним джерелом цих відносин є держава як найважливіший і найбільш потужний публічно-правовий інститут. Вона виступає у двоїстій ролі — як цілісний суб'єкт права і як система взаємозалежних інститутів і структур, що здійснюють його функції. Саме публічні функції характерні для держави в їх максимально укрупненому вигляді» [7, 106]. Це пов'язується із розмежуванням компетенції в галузі оподаткування: на повноваження, які реалізуються органами, що представляють державу (податкові, митні тощо), та на повноваження, які притаманні виключно державі (розпорядження та відповідальність за рахунок коштів державного бюджету). Саме остання особливість компетенційних повноважень, які держава не передає іншим учасникам податкових відносин дозволяє виділити її як самостійний суб'єкт податкового права.

Держава виступає, перш за все, як власник надходжень від податків і зборів до Державного бюджету України. Акумуляовані таким чином кошти належать саме державі і виключно їй. Крім того, коли йдеться про незаконно стягнені податки та збори, суб'єктом відповідальності виступає саме держава, бо кошти повертаються за рахунок Державного бюджету України, а не компенсуються за рахунок коштів особи, дії якої призвели до неправомірного рішення. Тобто негативні наслідки наступають для держави, а не для органу держави чи посадової особи. Звичайно, можна говорити про настання і негативних наслідків для посадових осіб, що прийняли незаконне рішення (дисциплінарна, кримінальна відповідальність), однак це жодним чином не позбавляє саме державу від обов'язку повернути платнику незаконно стягнені кошти.

Література

1. Кучерявенко Н. П. Налоговое право : учебник / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Консум, 1997. — 432 с.
2. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України. — 2011. — № 13. — Ст. 112.
3. Пришва Н. Ю. Правова природа обов'язкових платежів // Правова держава : щоріч. наук. пр. Ін-ту держави і права ім. В. М. Корецького НАН України. — К., 2002. — Вип. 13.
4. Про єдиний митний тариф : Закон України від 5 лют. 1992 р. № 2097-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. — 1992. — № 19. — Ст. 259.
5. Про систему оподаткування : Закон України від 25 черв. 1991 р. № 1251-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. — 1997. — № 16. — Ст. 119.
6. Солєнков А. В. Правове регулювання податкових платежів, що справляються при перетинанні митного кордону України : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / А. В. Солєнков. — Х., 2008. — 194 с.
7. Тихомиров Ю. А. Теория компетенции / Ю. А. Тихомиров. — М. : Юринформцентр, 2001. — 354 с.
8. Халфина Р. О. Общее учение о правоотношении / Р. О. Халфина. — М., 1974. — 352 с.
9. Чашников А. В. Участие государства в договорных отношениях / А. В. Чашников. — СПб. : НПО «Мир и семья», 2001. — 80 с.

Анотація

Лазюк С. В. Справляння мита як реалізація функцій держави. — Стаття.

У статті розглядаються надходження за здійснення державними органами юридично значимих дій. Зроблена диференціація видів мита на: увізні, вивізні, транзитні. Проаналізований правовий механізм мита. Звернено увагу на методи визначення митної вартості.

Ключові слова: мито, правовий механізм податку, митна вартість, платник мита, об'єкт мита.

Анотація

Лазюк С. В. Взимание пошлины как реализация функций государства. — Статья.

В статье рассматриваются поступления за осуществление государственными органами юридически значимых действий. Произведена дифференциация видов пошлин на: ввозные, вывозные, транзитные. Проанализирован правовой механизм пошлины. Обращено внимание на методы определения таможенной стоимости.

Ключевые слова: пошлина, правовой механизм налога, таможенная стоимость, плательщик пошлины, объект пошлины.

Summary

Lazuk S. V. Charging fees as implementation of state functions. — Article.

The article examines the revenue for the state authorities legally significant actions. Made differentiation of duties: importable, export, transit. Analyzed legal mechanism duties. Attention is paid to methods for determining customs value.

Keywords: duty, the legal mechanism of tax, customs value, customs duty payer, facility fees.

УДК 347.73:336.22(477)

Л. В. Вакарюк

МІСЦЕ ПОДАТКОВОГО ПРАВА В СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО ПРАВА УКРАЇНИ

Стрімке реформування економічного та політичного ладу, кардинальні зміни у бюджетній та податковій сфері вимагають переосмислення структури фінансового права, обґрунтування місця його окремих складових, а також напрямів їх подальшого розвитку. Особливим розділом фінансового права, який торкається відносин державних грошових коштів, є податкове право. Податкове право взаємодіє з усіма інститутами фінансового права. Його норми зумовлені публічністю державних фінансів та регулюють діяльність зі стягнення податкових платежів для загальнодержавних і регіональних потреб. Враховуючи значимість податкових доходів серед інших доходів бюджетної системи, є вагомими підстави стверджувати, що податкове право є одним з основних інститутів фінансового права як галузі права.

В науці фінансового права питання визначення місця податкового права завжди було гостро дискусійним. Проблеми становлення і розвитку податкового права досліджувалися такими українськими та російськими вченими, як Л. К. Воронова, М. П. Кучерявенко, Н. Ю. Пришва, Д. В. Вінницький, В. В. Гриценко, Ю. А. Крехина, Г. В. Петрова та ін.

Мета статті полягає у з'ясуванні ступеня наукової розробки проблеми, дослідженні особливостей правової природи податкового права, визначенні його галузевої приналежності та місця в системі фінансового права сучасної України.

Податкове право є відносно самостійним структурним елементом системи фінансового права. Щодо сучасного його розуміння, то в енциклопедії російського та міжнародного оподаткування воно визначається як сукупність юри-