



*Гаврилюк Р. С.,
к. ю. н., доцент,
доцент кафедри конституційного,
адміністративного та фінансового права,
Чернівецький національний університет
імені Юрія Федьковича*

ЮРИДИЧНА КОНСТРУКЦІЯ «ПОДАТКОВЕ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ПЛАТНИКА ПОДАТКУ» ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ ТА ЇЇ ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ ПОТЕНЦІАЛ

Основоположною конструкцією податково-правової доктрини пострадянської України до прийняття Податкового кодексу була конструкція податкового обов'язку платника податку перед державою. Ця конструкція в її основних положеннях вперше побачила світ у Законі України «Про державну податкову службу України» від 4 квітня 1990 року [1], була закріплена у класичному вигляді в Законі України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 року [2] та знайшла свою конкретизацію у всіх наступних податкових законах України першого двадцятиріччя незалежності, тобто залишалася незмінною аж до прийняття Податкового кодексу України. За своїм характером та парадигмальним спрямуванням це була рафінована етатистська доктрина податкового права.

Хоча у вітчизняній науці фінансового, у тому числі і податкового, права, як переконує неупереджений аналіз її здобутків, уже в той період намітилися і альтернативні підходи до розуміння фінансового права в цілому та податкового права зокрема [3]. Цим підходам притаманні генетичний розрив з радянською доктриною фінансового права, утвердження загальноцивілізаційних традицій у розумінні природи, властивостей, функцій та ролі фінансового права. Проте

перебільшувати позитивний вплив нових підходів у науці фінансового права на сучасну вітчизняну фінансово-правову дійсність було б наївністю – ще не напрацьована достатня критична маса зроблених з нових теоретико-методологічних позицій положень, узагальнень, висновків, оцінок, пропозицій тощо фінансово-правовій практиці, які могли б бути сприйняті та використані нею.

Головне полягає в іншому – виявилися безплідними старі фінансово-правові теоретико-методологічні та доктринальні підходи до якісно іншої фінансово-правової дійсності: за два десятиліття ця дійсність виробила до них повне несприйняття. Унаслідок останнього навколо нової фінансово-правової, у тому числі податково-правової, дійсності утворився вакуум адекватних наукових ідей, концепцій, теорій, доктрин тощо. Вітчизняній фінансово-правовій практиці не залишилося нічого іншого, як іти випробуваною дорогою спроб та помилок.

Як одну із саме таких спроб потрібно розцінювати, на нашу думку, нову базову юридичну конструкцію податково-правової доктрини України «податкове зобов'язання платника податків», офіційно закріплену у Податковому кодексі України. Зокрема, у пункті 14.1.156 статті 14 «Визначення понять» розділу I «Загальні положення» податкове зобов'язання платника податків тлумачиться як «сума коштів, яку він сам, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, у порядку та строки, визначені податковим законодавством» [4, с. 29]. У підпункті 54.1 статті 54 глави 4 «Визначення суми податкових та/або грошових зобов'язань платника податків, порядок їх сплати та оскарження рішень контролюючих органів» даного Кодексу наголошується: «Крім випадків, передбачених податковим законодавством, платник податків самостійно обчислює суму податкового та/або грошового зобов'язання та/або пені (виділено автором – Гаврилюк Р. О.), що подається контролюючому органу у строки, встановлені цим кодексом» [4, с. 74].

Що насправді являє собою заміна законодавцем України базової юридичної конструкції податково-правової доктрини з податкового обов'язку на податкове зобов'язання платника податку: виключно засіб юридичної техніки, змістовне вдосконалення попередньої податково-правової доктрини чи суттєвий крок на шляху переходу до іншої податково-правової доктрини? Який теоретико-методоло-

гічний потенціал приховує в собі юридична конструкція податкового зобов'язання платника податку?

На жаль, ці та багато інших питань, пов'язаних з новою базовою юридичною конструкцією податково-правової доктрини України поки що залишилися, по суті, поза увагою вітчизняної науки фінансового права, якщо не розцінювати як таку увагу неаргументовану негативну оцінку цієї конструкції окремими її представниками, у тому числі і в ході даної наукової конференції [5]. Точніше кажучи, має місце повне неприйняття цієї конструкції більшістю фінансово-правової наукової еліти України.

На нашу думку, обрання законодавцем України як базової юридичної конструкції її податково-правової доктрини податкового зобов'язання платника податку замість конструкції «податковий обов'язок платника податку», потрібно розуміти насамперед як проведення чіткої демаркаційної лінії між відкинutoю етатистською податково-правовою доктриною як цінністю та концептуально новими податково-правовими цінностями, які давно позитивно зарекомендували себе у багатьох країнах ЄС і нині почали впроваджуватися у податково-правову практику в Україні. Іншими словами, юридичну конструкцію «податкове зобов'язання платника податку» необхідно розглядати як точку неповернення України до класичної етатистської податково-правової доктрини.

По-друге, утвердження податково-правовою доктриною України як її ключової юридичної конструкції податкового зобов'язання платника податку трансформує податкове право із права держави в обов'язок держави та право платника податку. Звичайно, поки що тільки потенційно. Для фактичного здійснення цього переходу ще неминуча велетенська теоретична, законотворча, організаційна та ідеологічна робота всього соціуму країни. Проте рубікон перейдено. Це ще один рубіж неповернення до одноосібного панування в Україні етатистської доктрини оподаткування.

По-третє, сприйняття податково-правовою доктриною України як її базової юридичної конструкції податкового зобов'язання платника податку створює одну з найнеобхідніших юридичних передумов для принципового подолання нездоланного з позицій інших методологічних підходів антагонізму між платником податку і державою на основі нового, на нашу думку, істинного відображення глибинної природи приватного і публічного як двоєдиного явища, вимагає відмови від

розуміння правової природи податку як неминучого відчуження частини приватної власності платника податку на користь держави.

Це лише деякі з властивостей юридичної конструкції «податкове зобов'язання платника податку», законодавчо закріпленої Податковим кодексом України. З часом неодмінно будуть з'ясовані, проявляться та запрацюють на повну силу чимало інших якостей теоретико-методологічного потенціалу цієї юридичної конструкції. Тільки подивимося на неї пильно та неупереджено. Фортуна знову обдаровує українців – на цей раз представників її фінансово-правової науки.

Список використаної літератури

1. Про державну податкову службу України: закон України: від 4 квітня 1990 року // Відомості Верховної Ради України. – 1990. – № 6. – Ст. 37.
2. Про систему оподаткування: закон України: від 25 червня 1991 року // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 39. – Ст. 510.
3. Гетманцев Д. А. К вопросу о финансово-правовом обязательстве как категории финансового права // Финансовое право. – 2009. – № 2. – С. 4–9.
4. Податковий кодекс України. – К.: Юрінком Інтер, 2010.
5. Царьова Л. К. Проблеми визначення правової природи деяких зобов'язань у сучасний період розвитку фінансового права / Л. К. Царьова // Фінансове право у ХХІ сторіччі: здобутки та перспективи: збірник наукових праць за матеріалами Міжнародної науково-практичної конференції, 4–7 жовтня 2011 року. Ч. 1. / НДІ фінансового права. – К.: Алерта, 2011. – С. 66.