

Думчиков М.О.

*аспірант кафедри адміністративного, господарського права  
та фінансово-економічної безпеки  
юридичного факультету  
Сумський державний університет*

### ЕВОЛЮЦІЯ ПОНЯТЬ «ПОДАТОК» ТА «ЗБІР», ВИЯВЛЕННЯ СПІЛЬНИХ ТА ВІДМІННИХ РИС ПОНЯТЬ «ПОДАТОК» ТА «ЗБІР» ЧЕРЕЗ ВИЗНАЧЕННЯ ТА ДОСЛІДЖЕННЯ ЇХ ОСНОВНИХ ОЗНАК

**Постановка проблеми.** Дослідження проблематики перебудови економіки України засвідчує необхідність перегляду напрямів правового забезпечення соціальних процесів. Дослідження історичного досвіду доводить, що податкова сфера держави є одним з основних елементів для її ефективного функціонування. Водночас необхідно відзначити, що наявність національної, справедливої та ефективною системи оподаткування є важливою ознакою суверенної держави. Зауважимо, що сьогодні пересічний громадянин не знає, у чому полягає різниця між податковими та неподатковими платежами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню проблематики визначення основних ознак податку та збору, а також аналізу їх спільних та відмінних рис присвятили свої праці вітчизняні економісти, фінансисти та податківці, зокрема М.П. Кучерявенко спростував думку про те, що сплата і податків, і зборів пов'язана з певною умовою, а К.Г. Рау висвітлив таку ознаку податку, як обов'язковість.

**Формулювання завдання дослідження.** Головним завданням дослідження є визначення основних ознак податку та збору, розкриття сутності кожної окремої ознаки та визначення спільних та відмінних рис податку та збору через їх основні ознаки.

**Виклад основного матеріалу.** Варто визначити, що незважаючи на проведення ґрунтовних досліджень у визначенні поняття податку, у податковій системі України визначення податку пройшло певну еволюцію. Уперше на за-

конодавчому рівні поняття податку було закріплене у статті 2 Закону України «Про систему оподаткування», у якому зазначалося, що податок, збір, інший обов'язковий платіж до бюджетів і внесок до державних цільових фондів розуміється як обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійснюваний платниками у порядку і за умовами, що визначаються законодавчими актами України [2]. Доцільно відзначити, що податок, збір та обов'язковий платіж мають однакове значення. Таке визначення податку, що дає нам Закон України «Про систему оподаткування», є недосконалим і не до кінця зрозумілим. З визначення важко зрозуміти, що саме є податком, збором та обов'язковим платежем. На жаль, у період становлення незалежності України в законодавстві спостерігаються прогалини у нормативно-правових актах з питань визначення таких важливих категорій, як податки, збори, мито, плата, платежі. Саме цьому в період дії Закону України «Про систему оподаткування» постає багато запитань стосовно податку та збору. Це призводить до різних висновків щодо їх трактування пересічними громадянами. Без чіткого визначення терміна «податок» неможливо правильно й однонамірно застосовувати норми законодавства, що регулюють порядок установа й стягнення податкових платежів та визначають обсяг повноважень і компетенцію податкових органів, а також неможливо правильно встановити фінансову відповідальність за порушення термінів внесення обов'язкових платежів.

Податок є обов'язковим платежем, що стягується державою з юридичних і фізичних осіб. Однак таке визначення податку є доволі невдалим, адже воно не дає можливості визначити відмінність між податковими платежами та неподатковими. Огляд літературних джерел показав, що у світовій практиці оподаткування вироблені два основних підходи до тлумачення економічної сутності податку – розширювальний і вузький. Розширювальний підхід до поняття податків передбачає віднесення до них будь-яких вилучень коштів для фінансування публічних видатків. За такого підходу будь-який внесок, відрахування, збір, тариф підпадають під поняття податків. Стаття 1 Закону України «Про систему оподаткування» передбачає саме таке трактування. Вузький підхід дозволяє розглядати податок як один з різновидів фіскальних платежів, що відповідає певним вимогам. Вибір відповідного підходу визначається конкретними особливостями національного законодавства. З огляду на зміст ст. 15 Закону України «Про систему оподаткування» можна зробити висновок, що місцеві збори податками не вважаються.

На тлі економічних перетворень та спроби України увірватися до європейського простору злагоджена та збалансована політика у частині оподаткування стає одним з найважливіших завдань держави. Нагромадження нормативно-правових актів у сфері оподаткування (а їх тоді було більше тисячі) не дає можливості виробити підґрунтя для якісної сучасної і справедливої податкової системи.

З прийняттям Податкового кодексу законодавчо закріплене визначення податку змінюється, у 6 статті *податок* визначається як *обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового кодексу України* [7]. У законодавчо закріпленому понятті податку містяться і 3 основні його ознаки, а саме безумовність, обов'язковість платежу, а також нецільовий характер платежу до відповідного бюджету. Саме обов'язковість податку і відрізняє його від неподаткових

платежів та зборів. У 67 статті Конституції України визначається, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.

К.Г. Рау говорив, що обов'язковість податку розкривається у таких положеннях [5, с. 354]:

– усі громадяни підлягають обов'язку щодо сплати податків, крім випадків, якщо їхній майновий стан робить їх нездатними виділяти що-небудь державі без шкоди для необхідних засобів існування;

– усі громадяни мають бути залучені до оподаткування за однакових умов.

Варто зазначити, що примусовість податкового платежу не заперечує, а навпаки, передбачає та навіть заохочує платника податку до його добровільної чесної сплати. Загалом податок є законною підставою для зміни права власності від платника податків до держави. Примусове забезпечення виконання податкового обов'язку – це одна з головних умов фінансової самостійності та незалежності держави.

Безумовність сплати податку виявляється в його забезпеченні заходами примусового характеру в разі такої потреби. Може скластися враження, що сплата і податків, і зборів пов'язана з певною умовою (наприклад, сплата податку на прибуток – з одержанням прибутку). Однак безумовність платежу характеризується тим, що в податках умовою сплати може бути формування об'єкта оподаткування. Так, до одержання прибутку не може існувати обов'язку зі сплати податку на прибуток, тому що немає об'єкта. Умовний характер платежу означає, що об'єкт оподаткування існує, але обов'язок зі сплати відповідного платежу виникає за певної події. Наприклад, мито сплачується залежно від вартості певного товару (яка існує незалежно від обов'язку зі сплати мита), але тільки за певної умови – перетинання митного кордону [4].

Нецільовий характер податку відмежовує податок від усіх інших податкових платежів та означає надходження його у фонди, що

акумулюються державою і використовуються на задоволення державних потреб. Але з такого правила можна зробити виняток, зокрема в Законі України «Про державний бюджет на 2018 рік» у 11 статті вказується, що надходження від погашення податкового боргу, зокрема реструктуризованого або розстроченого (відстроченого), з податку на прибуток підприємств (з урахуванням штрафних санкцій, пені та процентів, нарахованих на суму цього боргу), що склався станом на 1 січня 2018 року, який сплачується підприємствами електроенергетичної, нафтогазової, вугільної галузей; надходження від погашення податкового боргу, зокрема реструктуризованого або розстроченого (відстроченого), із сплати частини чистого прибутку (доходу) державних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до державного бюджету відповідно до закону (з урахуванням штрафних санкцій, пені та процентів, нарахованих на суму цього боргу), що склався станом на 1 січня 2018 року, який сплачується підприємствами електроенергетичної, нафтогазової, вугільної галузей, сплачуються до спеціального фонду Державного бюджету України, а тому мають цільовий характер [1].

Серед інших ознак податку можна виділити його грошовий вираз, законну форму встановлення такого платежу, спеціальну процедуру сплати податку та безповоротність.

Законність встановлення полягає у тому, що податки встановлюються на підставі й у порядку, що визначаються законами України.

Грошовий вираз податку означає його сплату в грошовій формі, тому податок можна вважати грошовим платежем, який перебуває у складі майнових відносин. Такі відносини виникають між платником податків і державою. Цікавим є те, що, навіть якщо на платника податків накладається стягнення майна, платник зобов'язаний виконати обов'язок щодо сплати лише у грошовій формі після реалізації майна. Грошовий вираз у справленні податку дозволяє уникнути проблем, які могли би виникнути під час його сплати у

натуральній формі. Наприклад, згідно із Законом України «Про фіксований сільськогосподарський податок» існувала практика сплати податку в натуральній формі, тобто платнику податку надавався певний вибір з його сплати у натуральній формі (поставка сільськогосподарської продукції) або грошовій формі. Така практика не могла бути успішною з тієї причини, що порушувався принцип рівності сплати податку. Сплата податку в натуральній формі спричиняла до витрат на його зберігання, а також виникали проблеми щодо реалізації зазначеної продукції. Крім того, існував фактор псування та браку продукції. Відповідно до Податкового кодексу України (далі – ПКУ) сплата податків може здійснюватися у готівковій або безготівковій формі, а у разі отримання доходу в іноземній валюті здійснюється перерахунок в національну валюту в день отримання доходу за курсом Національного банку України. Податки не підлягають поверненню з бюджету, крім випадків, які передбачені в Законі, зокрема переплати платником податків. У цьому разі переплачена сума повертається платнику податків відповідно до норм статті 43 ПКУ.

Безповоротність сплати податку можна охарактеризувати тим, що після сплати податку право власності платників податку припиняється і виникає право власності у держави. З моменту сплати податку платник не має права вимагати повернення таких коштів, якщо вони сплачені відповідно до Закону.

Така ознака податку, як безвідплатність, означає, що особа – платник податку, яка його сплатила, не має права розраховувати на певне зустрічне задоволення потреби платника, тобто податку не надається жодний еквівалент. Стягнення податкових платежів не супроводжується обов'язком держави надавати певні еквіваленти стосовно прирівняння до сплачених платником коштів. Однак безеквівалентність податку є доволі умовною, адже держава витрачає податкові кошти на розвиток економіки та задля досягнення добробуту суспільства.

Якщо в Законі України «Про систему оподаткування» податки та збори визначалися як одна категорія, то в ПКУ такі поняття мають різні значення. Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів з умовою отримання ними спеціальної вигоди, зокрема внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

Для кращого розуміння сутності такого платежу, як збір, потрібно розглянути його у співвідношенні з податком, адже їм притаманні як спільні, так і відмінні риси. Варто зазначити, що розмежування податків та зборів не є суто теоретичною проблемою, але й проблемою практичного походження. Якщо ми говоримо про податки, то це нецільові та безумовні платежі, після надходження в бюджет яких подальше простеження за цими коштами практично неможливе. Якщо розглядати збори як певний тип платежу, то виділяється його чітке цільове призначення, а отже, і цільовий характер надходжень. Як зазначено вище, податки надходять до бюджетів, а збори можуть формувати цільові фонди.

Як і податки, збори стягуються на основі законодавчо закріплених норм і у відповідні бюджети, за якими вони закріплені, крім того, як і податки, збори мають примусовий характер стягнення. Обов'язковість сплати податку та збору теж має свої певні особливості. Якщо податок платить особа на безумовній підставі, то сплативши збір, особа має право вимагати від органів державної влади здійснення на її користь певних юридичних дій і має право на оскарження такого рішення у разі його неналежного виконання або відмови від виконання. Однак у податковому законодавстві були прогалини з цього питання. У Законі України «Про систему оподаткування» збір за забруднення навколишнього природного середовища можна вважати податком, адже за його сплату не передбачено жодних дій з боку органів державної влади.

Що стосується грошового вираження, то тут податкам властивий регулярний характер сплати, а збори мають разовий характер сплати за здійснення на користь платника податку певної послуги чи надання дозволу. Відповідно до податкового законодавства України під час встановлення податків враховується фактична здатність платника до сплати податку. Тому можна стверджувати, що розмір податку залежить від платоспроможності платника, а із зміною бази оподаткування змінюється і податок. Розмір же збору для усіх платників повинен бути однаковий щодо дій держави, які здійснюються для платників. Цей розмір визначається не індивідуальними характеристиками об'єктів оподаткування, а масштабом наданих послуг. Під час визначення розміру податку головним принципом є суб'єкт податку (враховується його платоспроможність). Під час визначення розміру збору домінує об'єкт оподаткування (враховується характер відносин, у зв'язку з якими виникає обов'язковість платежу) [6, с. 33].

На основі певного співвідношення понять податку та збору можна виділити основні ознаки збору:

- збір має цільовий характер;
- законність встановлення;
- обов'язковість сплати;
- індивідуальна відплатність;
- можливість поворотної дії під час сплати платежу.

**Висновок.** Нами простежено певну еволюцію понять податку та збору в законодавстві України. Розглянуто співвідношення податку та збору в податковій системі України, визначено основні спільні та відмінні риси таких понять. На основі визначення та розкриття основних ознак податків було запропоновано власне визначення поняття податку та збору.

Збір – це законний обов'язковий платіж, що має цільове призначення, сплата якого є однією з умов здійснення на користь платника такого платежу певних юридично значимих дій, зокрема надання певних прав чи видача дозволів або ліцензій, які здійснюється орга-

нами державної влади та органами місцевого самоврядування.

Податок – це індивідуальний, безвідплатний, безумовний та безповоротний обов’язковий грошовий платіж, що справляється до відповідного бюджету в порядку і в строки, встановлені законодавством.

Треба відзначити, що упродовж багатьох років представники як фінансової, так і еко-

номічної думки узагальнювали та покращували понятійний апарат з теорії оподаткування, адаптувавши його до певного історичного етапу розвитку держави. Наразі сучасні науковці намагаються через призму поглядів минулого досліджувати таку проблематику на тлі щоденних економічних перетворень і визначення нових концептуальних підходів щодо поняття, сутності та ознак податків та зборів.

### Анотація

У статті визначено такі основні ознаки податків та зборів: безумовність, грошовий вираз, законна форма встановлення, безоплатність, обов’язковість, нецільовий характер та безповоротність для податку; цільовий характер, відплатність, обов’язковість та можливість поворотної дії для збору. На основі таких ознак запропоновано авторське визначення податку та збору. Досліджено спільні та відмінні риси цих понять.

**Ключові слова:** податки, збори, податкова система, система загальнообов’язкових податків, реформування, безумовність, безповоротність, відплатність.

### Аннотация

Нами определены такие основные признаки налогов и сборов: безусловность, денежное выражение, законная форма установления, бесплатность, обязательность, нецелевой характер и необратимость для налога; целевой характер, возмездность, обязательность и возможность поворотного действия для сбора. На основании выделенных признаков предложено авторское определение налога и сбора. Исследованы общие и отличительные черты этих понятий.

**Ключевые слова:** налоги, сборы, налоговая система, система общеобязательных налогов, реформирование, безусловность, необратимость, отплатность.

### **Dumchikov M.A. Evolution “tax” and “collection” concept, identifying common and distinctive features to understand “tax” and “collection” through defining and exploring their main features**

#### Summary

The main features of taxes and fees are defined: unconditional, monetary expression, legal form of establishment, free of charge, binding, non-purposeful nature and irrevocability for the tax, and purposeful nature, reimbursement, obligatory and the possibility of a turning-point for collection, respectively. On the basis of isolated signs an author’s definition of concept and collection is offered. The common and distinctive features of tax and collection are investigated.

**Key words:** taxes, charges, tax system, system of obligatory taxes, reformation, unconditionally, irreversibility, repulsion.

### Список використаних джерел:

1. Про Державний бюджет України на 2018 рік: Закон України від 7 грудня 2017 року № 2246-VIII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2246-19> (дата звернення 30.03.2018).
2. Про систему оподаткування: Закон України від 01 жовтня 1991 року № 1251-12. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1251-12/conv> (дата звернення 19.03.2018).

3. Конституція України: Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР / Верховна Рада України // База даних «Законодавство України». URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр> (дата звернення 24.03.2018).
4. Кучерявенко М.П. Право: навчальний посібник. Право, 2013. 536 с.
5. Рау К.Г. Основные начала финансовой науки / под ред. и с предисл. А. Корсак, В. Лебедева; перевод с 5 немецкого издания. Т. 1–2. СПб.: Тип. Майкова, 1867. 703 с.
6. Оніщик Ю.В. Податок і збір як системоутворюючі категорії податкового права: поняття, ознаки, сутність. Адвокат. 2010. № 2. С. 32–35. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/adv\\_2010\\_2\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/adv_2010_2_5). (дата звернення 18.30.2018).
7. Податковий Кодекс України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.