

Наталія Кравченко

*кандидатка юридичних наук, старша викладачка
кафедри загальнотеоретичного правознавства та публічного права
Національного університету «Києво-Могилянська академія»*

Податкове право людини та податковий суверенітет держави крізь призму верховенства права

«З'ясування сутності будь-якого права людини — це справа філософії права, а не юридичної догматики»¹. Запропоноване професором М. Козюброю визначення прав людини як «визнані світовим співтовариством блага і умови життя, яких може домогтися особа від держави і суспільства, в яких вона живе, та забезпечення яких реальне в умовах досягнутого людством прогресу»²; дає підстави для роздумів про те, чи права людини обмежені територією однієї держави, громадянином якої така особа є, та яке співвідношення, зокрема, податкового права як природного права людини й громадянина. Питання наповнення сутності податкового права людини відносно країни її перебування потребує більш глибокого дослідження. Податкове право іноземців, осіб без громадянства та громадян окремої держави за змістом відрізняються, тобто мають місце окремі обмеження, які встановлюються законами країни перебування. «У сучасному світі проблема прав людини вийшла далеко за межі кордонів окремих держав, набувши надтериторіального, наднаціонального характеру. Вони перестали бути внутрішньою справою держав, а стали об'єктом міжнародно-правового регулювання»³. Нині це питання набуває особливого значення, зважаючи на значні переміщення українців, викликані війною.

Яке місце податкового права в системі класифікації природних прав людини? Податкове право тісно пов'язане з правом на власність, презумпцією невинуватості, свободою пересування. Економічні права людини відносять до прав «другого покоління». Але чи є податкове право одним з економічних чи навіть соціально-економічних прав людини? Чи це право фундаментальне, дане з народження, однак в якийсь період забране державою?

Здійснюючи дослідження генези податкового права, Р. Гаврилюк справедливо, на нашу думку, зазначає, що до державного податкового права мав місце тривалий період його розвитку як права людини, яке є найефективнішим інструментом задоволення публічних потреб, і полягає у праві людей на кооперацію власних можливостей, зусиль та ресурсів для цього⁴. Вчена зазначає про такі ознаки додержавного податкового права: антропність (як наслідок публічних потреб і нерозподілених загальних благ), конструктивність і концептуальність.

¹ Козюбра М. І. Практична філософія права: монографія. Київ: Дух і літера, 2024. С. 33.

² Загальна теорія права: підручник / за заг. ред. М. І. Козюбри. Київ: Baite, 2016. С. 50.

³ Там само. С. 61–62.

⁴ Гаврилюк Р. Природа податкового права: антропосоціокультурний підхід: монографія. Чернівці: Чернівецький нац. ун-т, 2014. С. 80.

Перерозподіл загальних благ обумовлюється природою людського суспільства, а не волею державної машини⁵. І «перерозподільне право є тією сукупністю норм, які складають сутнісну основу людського суспільства як такого, а бажання (усвідомлення необхідності) їм слідувати — сутнісну характеристику людини від її первісного стану до сьогоднішніх днів»⁶.

У чому ж суть податкового суверенітету держави? Фінансовий словник визначає його як «право кожної держави встановлювати будь-які податки на будь — які джерела доходів, проводити власну податкову політику в межах своїх національних кордонів»⁷, та вказує, що податкова правоздатність, або ж здатність мати права й обов'язки щодо сплати податків, виникає з моменту народження громадянина⁸.

Основну ідею податкового суверенітету колектив українських учених — авторів монографії «Податкове право Європейського Союзу як цінність» — досліджував на основі аналізу європейської доктрини права, порівняння податкового суверенітету держав-членів та податкових повноважень ЄС, порівняння податкового суверенітету з поняттям суверенітету в його більш загальному значенні, та дійшов висновку⁹, що оподаткування атрибутивно пов'язане із суверенітетом відповідних людських спільнот. Природа державного суверенітету визначається через розуміння, «що носієм державного суверенітету є народ, тобто суспільство в цілому, оскільки власного буттєвого укорінення держава не має»¹⁰. Держави — члени передали ЄС фінансовий суверенітет тільки у митній справі¹¹.

Публічні потреби без людини не існують. І приватні потреби людини існують разом із її публічними потребами. Однак, вибудовуючи податкову систему, держава з часом перебрала на себе податковий суверенітет суспільства.

Податково-правовий суверенітет держави насамперед реалізується у всевладді позитивного закону¹², і підтвердженням цього є те, що податкове право держави ґрунтується на податковому обов'язку її громадянина. Це конституційний обов'язок (ст. 67 Конституції України) кожного сплачувати податки і збори в порядку й розмірах, встановлених законом. А щодо податкового права людини, то оскільки (за твердженням А. Дайсі) права і свободи особи є основою, а не результатом права

⁵ Теорія, принципи та історія податку. Правовий аспект: наук.-практ. посіб. / Д. О. Гетманцев, В. Л. Форсюк, І. С. Бєлицький. Київ: Юрінком Інтер, 2015. С. 29.

⁶ Там само. С. 27.

⁷ Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смовженко Т. С. Фінансовий словник. 4-те вид., випр. та доп. Київ: Т-во «Знання», КОО; Львів: Вид-во Львів. Банк. ін-ту НБУ. С. 442.

⁸ Там само. С. 353.

⁹ Податкове право Європейського Союзу як цінність: монографія / Р. О. Гаврилюк, П. С. Пацурківський, В. В. Хохуляк та ін.; за ред. проф. Гаврилюк Р. О. Чернівці: Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2024. С. 103.

¹⁰ Там само. С. 107.

¹¹ Там само. С. 111.

¹² Гаврилюк Р. Природа податкового права: антропосоціокультурний підхід: монографія. Чернівці: Чернівецький нац. ун-т, 2014. С. 264.

країни¹³, то саме податкове право кожного, а не тільки податковий обов'язок, лежать в основі податкового суверенітету держави.

Аналізуючи систему оподаткування Сполучених Штатів Америки, дослідники і практики зазначають, що у США діє принцип світового оподаткування, який передбачає, що податкові резиденти США зобов'язані сплачувати податки як з доходів у США, так і доходів, отриманих у будь-якій країні світу¹⁴.

Зважаючи на досить значну кількість українців, які вимушено виїхали з України та бажають підтримувати з нею тісний зв'язок, вбачається, що і наша держава могла б залишити за такими особами статус податкових резидентів України. При цьому можна було б із метою захисту їхнього податкового права та фінансової підтримки саме в Україні надати пільги в оподаткуванні (наприклад, великий розмір порогу доходів, з яких починається оподаткування). Питання врегулювання права на оподаткування між державами, зокрема з метою уникнення подвійного оподаткування, — то вже питання міждержавних угод, які б закріпили податкове право не тільки держав, а й кожної людини. Так, це тільки пропозиції — роздуми, однак очевидно, що українці мають розраховувати на справедливу реалізацію свого податкового права не тільки в Україні, а й у країнах вимушеного перебування, задовольняючи свої публічні потреби нарівні з громадянами інших країн, оскільки занурилися в їхнє суспільство.

Українські біженці від війни згідно з офіційними даними сплатили до польського держбюджету в 2024 р. понад 1,649 млрд злотих¹⁵. Якщо податкове право є природним правом людини, то як воно реалізується для таких платників податків, яким чином? Як, перебуваючи в умовах адаптації до місцевих громад і вступаючи у взаємовідносини з іншими членами суспільства та державою, українець може задовольнити як приватні, так і публічні потреби в межах перерозподільчих систем? Ці та інші питання співвідношення податкового права та податкового суверенітету потребують подальшого наукового осмислення як з боку науковців, так і представників законодавчої та виконавчої влади.

¹³ Козюбра М. І. Верховенство права і Україна: Загальнотеоретичне правознавство, верховенство права та Україна. *Збірник наукових статей* / гол. ред.: А. Мелешевич. Київ: Дух і літера, 2013. С. 281; Dicey A. V. Introduction to the Study of the Law of the Constitution. 1959(1961). P. 232, 235.

¹⁴ Податки та податкова система США. URL: <https://azolalegal.com/blog/gajd-po-amerykanskiej-podatkovij-systemi/>

¹⁵ Українці у Польщі сплатили 1,65 млрд злотих податків за 2024 рік. URL: https://www.ukrainepuls.com/ukrayinczi-u-polshhi-splatyly-165-mlrd-zlotyh-podatkov-za-2024-rik/?utm_source=rss&utm_medium=rss&utm_campaign=ukrayinczi-u-polshhi-splatyly-165-mlrd-zlotyh-podatkov-za-2024-rik