

Д. О. ГЕТМАНЦЕВ

*Данило Олександрович Гетманцев, кандидат
юридичних наук, доцент Київського національного
університету імені Тараса Шевченка*

**ДО ПИТАННЯ ПРО ПРАВОВИЙ СТАТУС КВАЗІПОДАТКІВ НА ПРИКЛАДІ ПЛАТИ
ЗА ПРОЇЗД АВТОМОБІЛЬНИМИ ДОРОГАМИ ЗАГАЛЬНОГО КОРИСТУВАННЯ
ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ ТА ІНШИХ САМОХІДНИХ МАШИН І МЕХАНІЗМІВ,
ВАГОВІ ТА/АБО ГАБАРИТНІ ПАРАМЕТРИ ЯКИХ ПЕРЕВИЩУЮТЬ НОРМАТИВНІ**

Система податків, на перший погляд, є однією з найпростіших правових категорій податкового права. Згідно з п. 6.3 ст. 6 Податкового кодексу під системою податків слід розуміти сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються у встановленому Кодексом порядку. Таким чином, податкова система є сумою обов'язкових, безумовних платежів до відповідного бюджету, що справляються з платників податків згідно з до Кодексом (податків), а також обов'язкових платежів до відповідних бюджетів, що справляються з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій (зборів).

Все виглядає досить просто, адже вичерпний перелік податків та зборів міститься у статтях 9 та 10 Податкового кодексу.

Однак насправді проблема є складнішою, ніж здається. Адже законодавством передбачена ціла низка обов'язкових платежів, що за зовнішніми ознаками підпадають під наведене вище визначення збору, однак не передбачаються Податковим кодексом.

Який статус зазначених платежів і, взагалі, чи підлягають вони сплаті? Спробуємо надати відповідь на це питання на прикладі одного з таких платежів – плати за проїзд автомобільними дорогами загального користування транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вагові та/або габаритні параметри яких перевищують нормативні (далі – Плата за проїзд).

Теорія податкового права допускає існування обов'язкових платежів поза межами податкової системи. В науці вони отримали назву квазіподатків, що поділяються на два види: 1) фіскальні збори¹ – квазіподатки, що справляються до бюджетів або державних цільових фондів та 2) парафіскальні платежі, що справляються на користь окремих суб'єктів публічного або приватного права з метою відшкодування їх витрат². Плата за проїзд за наведеною класифікацією вочевидь належить до фіскальних зборів.

Фіскальні збори, на думку вчених, існують поза системою податків та характеризуються, зокрема, такими ознаками: встановлюються не Податковим кодексом, а іншими нормативними актами (навіть підзаконними); носять індивідуально-відплатний та компенсаційний характер; є необхідною передумовою для отримання особами права здійснювати господарську та іншу діяльність у певній сфері. І. І. Кучеров зазначає, що до фіскальних зборів не можна застосовувати загальні заходи репресивного характеру, передбачені податковим правом, адже механізм примусу в цьому випадку зводиться лише до того, що відповідні дії держави на користь платника просто не здійснюються. Вчений звертає увагу на відверто виражений компенсаційний характер зазначених платежів³.

Додамо, що сплата фіскальних зборів, як правило, пов'язана із здійсненням, реалізацією владних повноважень відповідним суб'єктом надання адміністративних послуг. Власне кажучи, платник, сплачуючи збір, фактично оплачує результат здійснення владних повноважень суб'єктом надання адміністративної послуги. Натомість, обов'язок із сплати збору, передбаченого системою податків, виникає не внаслідок надання певної адміністративної послуги платнику, а у зв'язку з певним юридичним фактом (проживання в готелі, паркування транспортного засобу, видобуток корисних копалин, перша реєстрація транспортного засобу тощо). При цьому, як і в першому, так і в другому випадку вчинення відповідної юридично значущої дії може бути прямо пов'язане із сплатою платежу. Однак, якщо фіскальний збір, зазвичай, є платою за певну адміністра-

тивну послугу, то збір, включений до системи оподаткування, є передумовою або наслідком вчинення певної юридично значущої дії державним органом.

Ще однією особливістю фіскальних або адміністративних зборів є одноразовість їх сплати, на відміну від зборів, включених до податкової системи, що можуть передбачати періодичність справляння (наприклад, збір за спеціальне використання води).

Однак, попри перераховані вище відмінності, межа між фіскальними або адміністративними зборами та зборами, включеними до системи податків, є дуже тонкою. Іноді фіскальні збори повністю відповідають ознакам зборів, визначених як такі Податковим кодексом. Можливість розмежування зазначених різновидів платежів погіршується тим більше, чим більше заплутаним та термінологічно суперечливим є відповідне законодавство.

Безперечно, аналіз сутності квазіподатків, які відносять до фіскальних зборів свідчить про очевидну їх відмінність від податків. Водночас, навряд чи можна знайти істотні ознаки, які б чітко та однозначно у своїй сукупності відрізняли зазначені платежі від зборів, крім безперечно не включення перших до системи податків і зборів⁴. На відміну від обґрунтування правової категорії парафіскальних платежів, що стягуються на користь суб'єктів публічного та приватного права (не у бюджеті), спроби вивести фіскальні збори в окрему категорію обов'язкових платежів, що існують поза межами податкової системи, в межах сучасного фінансового законодавства виглядають штучно та більше нагадують спроби обґрунтувати недолуге законодавче рішення, ніж дійсно науково обґрунтувати існування окремого правового явища.

Цікавою в цьому контексті є позиція Конституційного суду Російської Федерації, викладена у Постанові № 22-П від 17 червня 1998 р., відповідно до якої КС, аналізуючи конституційність введення Урядом РФ плати за перевезення важкогазових вантажів вважає, що плата має цільове спрямування – вона призначена для відшкодування особливих витрат публічної влади з утримання, ремонту, реконструкції та будівництва федеральних автомобільних доріг. Плата має специфіку, обумовлену перевезенням саме важкогазових вантажів. Перевезення важкогазових вантажів призводить до передчасного зносу дорожнього покриття, що завдає додаткової шкоди об'єктам державної власності та тягне за собою додаткові витрати, пов'язані з організацією руху і здійсненням нагляду за технічним станом маршрутів слідування вантажу. Такі понаднормативні витрати повинні відшкодуватись не за рахунок податку з користувачів автомобільних доріг, а за рахунок осіб, заінтересованих особливих умовах транспортування вантажів⁵.

Такі, м'яко кажучи, сумнівні висновки є нічим іншим як спробою видати бажане за дійсне, виходячи скоріше із принципу політичної доцільності, ніж правової логіки.

Однак аналізуючи правовідносини, пов'язані із справлянням окремого платежу, ми повинні керуватися нормами, встановленими чинним законодавством України, хоч яким би суперечливим воно було.

Плата за проїзд в Україні була введена так само, як і в Російській Федерації, на рівні підзаконного акту. Зауважимо, що встановлення обов'язкового платежу на рівні підзаконного акта суперечить принципу оподаткування, відомому ще з часів Великої Хартії Вольностей, щодо встановлення податків та обов'язкових платежів виключно за згодою парламенту. Цей принцип знайшов відображення в ст. 92 Конституції України та в п. 4.1.11 ст. 4 Податкового кодексу.

Справляння Плати за проїзд передбачено Порядком⁶, затвердженим Постановою КМ України від 27 червня 2007 р. № 879. Згідно з Порядком кошти, стягнені за проїзд автомобільними дорогами загального користування великогазових та/або великогабаритних транспортних засобів, спрямовуються в установленому порядку до державного бюджету. Плата за проїзд автомобільними дорогами загального користування справляється з транспортних засобів вітчизняних та іноземних власників у разі виявлення факту перевищення їх фактичних параметрів над параметрами, які враховувалися під час встановлення розміру єдиного збору в пунктах пропуску через державний кордон, де відсутні вагові комплекси, та з транспортних засобів, які виїжджають за межі України і на які в установленому порядку не отримано дозвіл на рух або не внесено плату за проїзд. Плата за проїзд вноситься перевізником за затвердженими ставками, виходячи з вагових та/або габаритних параметрів транспортного засобу, протяжності маршруту, кількості перевезень та розраховується за відповідною формулою.

Погодження маршруту видається після внесення в установленому розмірі плати за проїзд. У разі прийняття рішення про відмову перевізника від проїзду за погодженим маршрутом внесена плата за проїзд не повертається.

Що ж відрізняє плату за проїзд від збору за чинним законодавством? Звернемося до визначення збору, наведеного в ст. 6 Податкового кодексу. Збір (плата, внесок) – це обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій. Спробуємо зіставити наведене визначення з істотними ознаками плати за проїзд.

Плата за проїзд є обов'язковим платежем, адже її справляння є передумовою для видачі особі-платнику дозволу на проїзд відповідного транспортного засобу дорогами загального користування за певним маршрутом. Звільнення від сплати зазначеного платежу можливо виключно у випадках, визначених в Порядку, а перевезення вантажів без здійснення оплати платежу забороняється. Так, згідно з п. 4 Правил проїзду великогабаритних та великогазових транспортних засобів автомобільними дорогами, вулицями та залізничними переїздами, затверджених Постановою КМ України № 30 від 18 січня 2001 р., рух великогазових та велико-

габаритних транспортних засобів автомобільними дорогами, вулицями та залізничними переїздами здійснюється на підставі виданого Державтоінспекцією перевізникові, за наявності погодження з дорожніми, комунальними, залізничними та іншими підприємствами і організаціями, дозволу, в якому визначаються умови й режим проїзду зазначених транспортних засобів, або документа про внесення плати за проїзд великогабових транспортних засобів.

Плата за проїзд безперечно сплачується з умовою отримання платниками спеціальної вигоди, адже інакше в такому платежі не було б жодного сенсу. Таким чином, плата за проїзд є індивідуально відплатним платежем. І, нарешті, згідно з п. 26 Порядку⁷, затвердженого Постановою КМ України від 27 червня 2007 року № 879 Плата за проїзд спрямовується до державного бюджету. Відповідно до Закону «Про Державний бюджет на 2012 рік» плата за проїзд автомобільними дорогами транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вагові або габаритні параметри яких перевищують нормативні⁸, належить до доходів державного бюджету.

Таким чином, плата за проїзд відповідає всім істотним ознакам збору, а тому може бути кваліфікована як збір у розумінні ст. 6 ПК України.

Зазначимо, що плата за проїзд є цільовим платежем. Цілі, на які використовується зазначена плата, визначаються законами про державний бюджет на відповідний рік.

Відповідно до п. 4.2 ст. 4 Податкового кодексу загальнодержавні, місцеві податки та збори, справляння яких не передбачено цим Кодексом, сплаті не підлягають.

Однак можливість існування зазначеного платежу передбачається п. 3 підрозділу 10 Перехідних положень Податкового кодексу, відповідно до якого збори (плати, внески), не встановлені цим Кодексом, як загальнодержавні або місцеві, але встановлені законодавчими актами України як обов'язкові платежі до набрання чинності цим Кодексом, справляються за правилами, встановленими цими законодавчими актами України, до набрання чинності законом про адміністративні послуги та іншими законами, що регулюватимуть справляння відповідних зборів (плати, внесків).

Таким чином, закон передбачає існування зборів, не включених до системи податків, до набрання чинності законом про адміністративні послуги. Після набуття чинності зазначеним законом справляння плати за проїзд, як і інших подібних платежів, буде незаконним. Такі збори не підлягатимуть сплаті, якщо до цього моменту відповідні зміни не будуть внесені або до Податкового кодексу України (відносячи плату за проїзд до загальнодержавних зборів), або до спеціальних законів, що регулюють відносини в дорожній сфері (Закон України «Про автомобільні дороги України», Закон України «Про джерела фінансування дорожнього господарства»), відносячи плату за проїзд до адміністративних зборів.

При цьому питання законності справляння плати за проїзд сьогодні обтяжене також тією обставиною, що зазначений платіж введений постановою Кабінету Міністрів, що є підзаконним актом. Згідно з частиною другою ст. 92 Конституції України, виключно Законами України встановлюються система оподаткування, податки і збори. Оскільки, як видно з вищевикладеного, плата за проїзд повністю відповідає легальному визначенню збору, справляння її навіть до набуття чинності законом про адміністративні послуги, є щонайменше неоднозначним. При цьому ст. 29 Закону України «Про дорожній рух» передбачається, що з метою збереження автомобільних доріг, вулиць та залізничних переїздів участь у дорожньому русі транспортних засобів, вагові або габаритні параметри яких перевищують нормативні, допускається в порядку і за плату, що встановлюються Кабінетом Міністрів України⁹. Плата за видачу зазначеного дозволу визначається постановою КМ України від 4 червня 2007 р. № 795 у розмірі 95 грн.

Таким чином, як видно із викладеного, за перевезення надгабаритних та великогабаритних вантажів сплачується два платежі – адміністративний (фіскальний) збір (органам внутрішніх справ) та плата за проїзд, характеристика якій була надана вище. За таких умов плата за проїзд дійсно тяжіє більше до збору як частини податкової системи, ніж до адміністративного (фіскального) збору. Водночас правовий статус плати за проїзд вочевидь є не визначеним.

З огляду на зазначене, а також зважаючи на абсолютну економічну обґрунтованість та доцільність існування плати за проїзд в системі податків і зборів України, відносини із справляння платежу потребують негайного врегулювання на рівні закону. При цьому законодавець має визначити статус відповідного обов'язкового платежу на рівні закону як збору або адміністративного (фіскального) збору за надання особі певної адміністративної послуги. Адже, як видно із викладеного, основною проблемою справляння плати за проїзд є невизначеність правового статусу платежу.

¹ До цього різновиду належить плата, що справляється при наданні адміністративних послуг (адміністративний збір).

² Кучеров И. И. Теория налогов и сборов (Правовые аспекты): Монография. – М.: ЗАО «ЮрИнфоР», 2009. – С. 76.

³ Кучеров И. И. Там же. – С. 73.

⁴ Цю ознаку ми не можемо виокремити як істотну у зв'язку з тим, що вона залежить виключно від волі законодавця, яка іноді зумовлюється зовсім не правовою логікою.

⁵ Постановление Конституционного суда РФ по делу о проверке конституционности постановлений Правительства Российской Федерации от 26 сентября 1995 года № 962 «О взимании платы с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные грузы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования» и от 14 октября 1996 года № 1211 «Об установлении временных ставок платы за провоз тяжеловесных грузов по федеральным автомобильным дорогам и использовании средств, получаемых от взимания этой платы».

⁶ Порядок здійснення габаритно-вагового контролю та справляння плати за проїзд автомобільними дорогами загального користування транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вагові та/або габаритні параметри яких перевищують нормативні, затвердженим Постановою КМ України від 27 червня 2007 року № 879

⁷ Порядок здійснення габаритно-вагового контролю та справляння плати за проїзд автомобільними дорогами загального користування транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вагові та/або габаритні параметри яких перевищують нормативні, затвердженим Постановою КМ України від 27 червня 2007 року № 879

⁸ Закон, ВР України, від 22.12.2011, № 4282-VI «Про Державний бюджет України на 2012 рік».

⁹ Закон, ВР України, від 30.06.1993, № 3353-XII «Про дорожній рух».

Резюме

У статті визначена сутність плати за проїзд автомобільними дорогами загального користування транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вагові та/або габаритні параметри яких перевищують нормативні, як квазіподатку, а також запропоновані конкретні шляхи вдосконалення нормативно-правового регулювання платежу. Визначена відмінність між податковими та неподатковими зборами згідно законодавства України.

Ключові слова: податок, плата, збір, квазіподатки.

Резюме

В статье определена сущность платы за проезд автомобильными дорогами общего пользования транспортных средств и других самоходных машин и механизмов, весовые или габаритные параметры которых превышают нормативные, как квази-налога, а также предложены конкретные пути совершенствования нормативно-правового регулирования платежа. Определенная разница между налоговыми и неналоговыми сборами согласно законодательству Украины.

Ключевые слова: налог, плата, сбор, квазиналоги.

Summary

The article deals with the essence of fare on automobile roads of common use of vehicles and other self-moving transport and mechanisms, weight and/or overall parameters of which exceed normative as quasi tax as well as certain proposed ways of improvement the normative and legal regulation of the payment. The distinction between tax and non-tax levy is specified by the legislation of Ukraine.

Key words: tax, payment, levy, quasi tax.

Отримано 25.07.2012

О. В. ТИХОНОВА

Олена Вікторівна Тихонова, кандидат юридичних наук, доцент Національної академії внутрішніх справ

МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ВИЗНАЧЕННЯ ДЕФІНІЦІЇ «ФІНАНСОВА БЕЗПЕКА»

Питання, пов'язані з фінансовою безпекою держави, стають дедалі актуальнішими. Особливо гостро це відчувається під час певних негативних процесів, які відбуваються на внутрішньому ринку держави та безпосередньо впливають на стан її фінансової системи, на кшталт різкої та необґрунтованої зміни курсу іноземної валюти, який відбувся нещодавно. Водночас побудова ефективної системи забезпечення фінансової безпеки держави залежить, в тому числі, й від ступеня наукової розробленості даного питання.

Дослідженню змісту та особливостей забезпечення фінансової безпеки держави присвячували свої роботи провідні науковці, серед яких: О. І. Барановський, Е. С. Дмитренко, М. М. Єрмошенко, О. Ш. Петросян, А. І. Сухоруков, В. С. Чеботарев, С. С. Чеботарев, А. А. Хабибуліна та інші. Проте сьогодні відсутнє єдине розуміння змісту фінансової безпеки.

Метою статті є категорійний аналіз інституту фінансової безпеки та визначення її сутності на підставі отриманих результатів.

Розуміння сутності фінансової безпеки необхідно починати з дослідження ключових категорій, які утворюють зміст цієї дефініції.

Категорія «безпека» є загальноживаною. У різних словосполученнях її використовують як на побутовому рівні («безпечне життя», «безпечні продукти харчування» тощо), так і в законодавстві. Приклади використання зазначеного терміна у законодавстві зустрічаються у багатьох нормативно-правових актах. Зокрема, в Законі України від 19 червня 2003 № 964-IV «Про основи національної безпеки України» йдеться про національну безпеку, в Законі України від 8 липня 2011 р. № 3673-VI «Про особливості забезпечення громадського порядку та громадської безпеки у зв'язку з підготовкою та проведенням футбольних матчів» – про громадську безпеку; в Указі Президента України від 8 липня 2009 р. № 514/2009 «Про Доктрину інфор-