

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЮРИДИЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
імені ЯРОСЛАВА МУДРОГО**

ЛАЗЮК СЕРГІЙ ВОЛОДИМИРОВИЧ

УДК 347.73

**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ
ДЕРЖАВНОГО МИТА В УКРАЇНІ**

12.00.07 – адміністративне право і процес;
фінансове право; інформаційне право

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата юридичних наук

Харків – 2014

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, Міністерство освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор юридичних наук, професор
Кучерявенко Микола Петрович,
Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого, завідувач кафедри фінансового права,
академік Національної академії правових наук України

Офіційні опоненти: доктор юридичних наук, доцент
Криницький Ігор Євгенович,
Науково-дослідний інститут фінансового права, старший науковий співробітник, завідувач науково-дослідної лабораторії № 1

кандидат юридичних наук
Маринів Наталія Анатоліївна,
Сумський державний університет, юридичний факультет,
старший викладач кафедри адміністративного, господарського права та фінансово-економічної безпеки

Захист відбудеться 17 жовтня 2014 року о 13.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 64.086.01 у Національному юридичному університеті імені Ярослава Мудрого за адресою: 61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 77.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого за адресою: 61024, м. Харків, вул. Пушкінська, 70.

Автореферат розіслано 12 вересня 2014 року.

**Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради**

В.Ю. Шепітько

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Важливість належного правового регулювання різноманітних суспільних відносин складно переоцінити. Одним із першочергових завдань держави є забезпечення певного рівня досконалості й збалансованості в регулюванні відносин з приводу оподаткування, як умови розвитку добробуту населення, міцного економічного підґрунтя для реалізації різноманітних державних програм соціального, економічного, екологічного й інших напрямів. Правове регулювання відносин оподаткування має відповідати сучасним економіко-політичним реаліям, у яких перебуває Україна на поточному етапі свого розвитку. З цих позицій своєчасність проведення ґрунтовного теоретичного аналізу складних питань, що виникають з приводу формування державних доходів, не викликає сумнівів.

Наповнення публічних грошових фондів (державного й місцевих бюджетів, позабюджетних державних фондів) здійснюється за рахунок декількох різновидів загальнообов'язкових платежів, серед яких, безумовно, важливе місце займають, безумовно, податки і збори. Окремі аспекти їх вивчення висвітлювались в науковій літературі. Разом із тим, вагома складова, якою є державне мито, залишається глибоко не вивченою, оскільки, комплексного дослідження цієї правової категорії в Україні не проводилось. Крім того, трансформація українського законодавства, що активно відбувається в останніми роками, призвела не тільки до появи кодифікованого нормативного акта, яким регулюється переважна кількість питань стосовно оподаткування, а й до зміни місця державного мита в системі джерел поповнення публічних грошових фондів коштів, кардинального оновлення правового механізму державного мита та виокремлення з його складу самостійного платежу – судового збору. Такі концептуальні зміни зумовлюють необхідність комплексного теоретико-практичного вивчення окреслених вище питань та підтверджують актуальність даної дисертації.

Теоретичною базою нашого дослідження стали наукові здобутки вітчизняних та зарубіжних вчених у галузі податкового права. Так, складно уявити аналіз практично будь-якого питання без звернення до фундаментальних праць К. Рау, Ф. Нітті, І. Озерова, Д. Львова, В. Лебедєва, О. Ісаєва, І. Тарасова та ін. Теоретичну основу роботи склали дослідження фахівців у галузі теорії права: С. С. Алексєєва, С. Н. Братуся, В. М. Горшенєва, П. М. Рабіновича, Р. Й. Халфіної, Г. Ф. Шершеневича. Значний внесок у розвиток теорії і практики оподаткування зробили вчені-юристи радянського періоду: В. В. Безчеревних, М. І. Пискотін, Ю. А. Ровинський, С. Д. Ципкін. Перекнливими і такими, що відповідають вимогам часу є наукові праці сучасних дослідників: Л. К. Воронової, О. Ю. Грачової, О. О. Головашевича, О. М. Горбунової,

М. В. Карасьової, О. М. Козиріна, І. Є. Криницького, Н. А. Куфакової,
 М. П. Кучерявенка, Н. А. Маринівої, О. М. Мінаєвої, Г. В. Петрової,
 С. Г. Пепеляєва, Н. Ю. Пришви, Ю. М. Старилова, Г. П. Толстопятенка,
 Н. І. Хімичевої та ін.

Було б некоректно запевняти у цілковитій відсутності наукових досліджень, які стосуються державного мита. Проте в них або висвітлюються окремі аспекти його сплати, або вони є застарілими, оскільки здійснювались із застосуванням нечинного вже законодавства. До найбільш змістовних і таких, що не втратили наукового значення, належать роботи з питань правового регулювання мита та державного мита В. О. Вишневецької, К. В. Бережної, В. К. Ковальського, О. О. Крестьянінова, А. В. Мазура, А. П. Мицак, але вони переважно стосуються мита і лише побічно торкаються питань справляння державного мита. Таким чином, необхідним і своєчасним убачається: узагальнити накопичений теоретичний і практичний матеріал, обґрунтувати на цій основі теоретичні висновки, окреслити шляхи вирішення проблем, прийнятих до вивчення, надати практичні рекомендації.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана на кафедрі фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого відповідно до комплексних цільових програм «Права людини та проблеми організації і функціонування органів державної влади і місцевого самоврядування в умовах становлення громадянського суспільства» (номер державної реєстрації № 0106U002285) та «Проблеми правового забезпечення справляння податків та зборів в Україні» (номер державної реєстрації № 0111U000965).

Тема дисертації «Правове регулювання державного мита в Україні» затверджена на засіданні вченої ради Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого (протокол № 6 від 11.12.2007 р.).

Мета і завдання дослідження. Мета даної наукової роботи полягає у визначенні правової природи, ролі та значення державного мита, з'ясуванні особливостей елементів правового механізму даного платежу, розробці рекомендацій щодо можливого вдосконалення правового регулювання відносин з приводу сплати та адміністрування державного мита.

Відповідно до поставленої мети окреслено як такі, що потребують вирішення, основні завдання:

- охарактеризувати суть, структуру та ознаки системи загальнообов'язкових платежів, які формують бюджетні доходи України, та визначити місце в ній державного мита;
- розкрити правову природу державного мита;
- з'ясувати й узагальнити закономірності розвитку правового регулювання державного мита;

- визначити співвідношення державного мита та судового збору;
- встановити підстави, які породжують обов'язок зі сплати державного мита;
- визначити підстави, які породжують обов'язок зі сплати судового збору;
- виявити особливості застосування та специфіку різних методик обчислення суми судового збору та особливості правового статусу суб'єктів відносин, пов'язаних із реалізацією судочинства;
- розкрити сутність основних та додаткових елементів правових механізмів державного мита та судового збору, проаналізувати недоліки їх закріплення в чинному законодавстві України;
- з'ясувати особливості та проблеми визначення державного мита й судового збору по окремих категоріям зобов'язаних суб'єктів;
- визначити правові наслідки неправильного обчислення державного мита й судового збору;
- розробити пропозиції щодо можливого вдосконалення чинного законодавства України, яке регулює відносини з приводу справляння державного мита та судового збору.

Об'єктом дослідження виступають суспільні відносини, що виникають у зв'язку з обчисленням та сплатою державного мита.

Предметом дослідження є правове регулювання державного мита в Україні.

Методи дослідження. Методологічну основу дисертаційної роботи становить сукупність загальнонаукових та спеціальних методів наукового пізнання. Серед них основним є діалектичний метод, який застосовано для вивчення державного мита як суспільно-правового явища й розкриття його сутності (підрозділи 1.1, 1.2). Завдяки використанню методу системно-структурного аналізу було сформульовано підстави аналізу елементів правових механізмів державного мита та судового збору, що дозволило з'ясувати характер системних зв'язків між ними (підрозділи 2.1, 2.2). Метод порівняльно-правового аналізу сприяв дослідженню чинного українського законодавства, а також деяких зарубіжних країн, яким врегульовано порядок формування державних доходів (підрозділи 1.1, 1.2, 2.3). Історико-правовий метод дозволив розглянути та дослідити розвиток правового регулювання державного мита в динаміці, сформулювати певні прогнози (підрозділ 1.2).

Наукова новизна роботи визначається тим, що дисертація є однією з перших в Україні комплексних наукових робіт, у якій розкрито проблеми правового регулювання державного мита. Найбільшою мірою наукова новизна відбита у таких положеннях:

уперше:

– державне мито позиціонується як платіж, що через наявність специфічних ознак не належить ні до категорії податків, ні до категорії зборів, ні до категорії загальнообов'язкових страхових платежів, а включається до категорії плат;

– доведено доцільність виокремлення зі складу державного мита судового збору як самостійного платежу, основною метою якого є формування фінансових ресурсів для забезпечення діяльності судів різних ланок та здійснення ними правосуддя;

– виокремлено унікальну ознаку судового збору, яка полягає у спеціальному механізмі розподілу його суми між декількома суб'єктами при поданні позову одним позивачем до кількох відповідачів і об'єднанні суддею в одне провадження кількох однорідних справ. Такий механізм передбачає визначення однієї загальної бази, з якої обчислюється належна до сплати сума судового збору, загальної ставки в рамках одного судового процесу, та пропорційної кількості платників, що свідчить про існування не класичного, а трансформованого, гібридного правового механізму судового збору;

удосконалено:

– підхід до особливої природи об'єкта державного мита як комплексного елемента правового механізму даного платежу, що включає різнопланові операції та дії, однією з передумов здійснення яких є сплата державного мита;

– обґрунтування неможливості застосування конструкції «отримання спеціальної вигоди» при характеристиці судового збору через те, що у разі доведення своєї правоти позивачем, який сплатив судовий збір, частіше за все обов'язок з його відшкодування покладається на другу сторону судового процесу, тобто йдеться про перекладання тягаря зі сплати судового збору, а не про отримання спеціальної вигоди;

– підхід стосовно механізму розподілу обов'язку зі сплати судового збору між учасниками судового процесу, що обумовлюється фіксованим розміром позовних вимог, який розподіляється пропорційно між сторонами процесу, чим і характеризується несхожість сплати даного платежу при поданні позовних заяв із сплатою державного мита;

набули подальшого розвитку:

– концепція доцільності трансформації правового механізму державного мита як комплексного складного платежу, що передбачає подальшу спеціалізацію його сплати та виділення окремого нотаріального збору, який необхідно справляти з низки операцій, пов'язаних із провадженням нотаріальних дій;

– пропозиція внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про державне мито» з метою уніфікації процедур застосування ставок даного платежу та запровадження їх класифікації не тільки за критерієм об'єкта справляння державного мита, а й за критерієм виду ставки (фіксована, процентна до об'єкта, процентна до неоподаткованого мінімуму доходів громадян тощо);

– методика аналізу загальнообов'язкових платежів податкового характеру через призму взаємозв'язку платника та об'єкта відповідного платежу, що дозволяє встановити рівень ефективності наповнення публічних грошових фондів залежно від статусу платника та специфіки операції, що є об'єктом такого платежу;

– пропозиція внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про державне мито» шляхом виключення зі способів сплати державного мита можливості використання митних марок через відсутність належного нормативно закріпленого механізму їх застосування.

Практичне значення отриманих результатів зумовлюється актуальністю і новизною висвітлених у дисертації проблем, пропозиціями щодо їх розв'язання, а також обґрунтуванням автором своєї позиції з низки спірних питань обчислення та сплати державного мита та судового збору.

Теоретична значимість результатів полягає у тому, що вони можуть бути використані:

– у науково-дослідній сфері – для подальшої розробки положень щодо регулювання державного мита та окремих елементів правового механізму даного платежу;

– у сфері правотворчості – при підготовці і розробці змін до чинного законодавства України з метою усунення його недоліків;

– у правозастосовній діяльності – для удосконалення практичної діяльності державних органів, що здійснюють контроль за сплатою державного мита та судового збору;

– у навчальному процесі – при підготовці навчальних, робочих програм, методичних рекомендацій, навчально-методичних посібників із дисциплін «Фінансове право» та «Податкове право».

Апробація результатів дисертації. Дисертаційна робота виконана і обговорена на кафедрі фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого. Окремі положення і висновки дослідження, практичні рекомендації, що впливають із роботи та пов'язані з вдосконаленням податкового законодавства України, викладені дисертантом у доповідях на наукових і науково-практичних конференціях: «Проблеми державотворення і захисту прав людини в Україні» (8-9 лютого 2007 р., м. Львів), «Проблеми гармонізації вітчизняного законодавства з правом Європейського Союзу» (15-16 травня 2007 р., м. Харків), «Проблеми правового забезпечення економічної політики держави на сучасному етапі» (11 грудня 2009 року, м. Харків), «Проблеми державно-правового розвитку в умовах європейської інтеграції і глобалізації» (16 травня 2008 р., м. Харків), «Актуальні проблеми юридичної науки очима молодих вчених» (24 лютого 2012 р., м. Донецьк).

Публікації. Основні положення дисертації знайшли відображення в десяти одноосібних авторських публікаціях, п'ять з яких – статті у фахових наукових виданнях, а п'ять – тези доповідей, що опубліковані за результатами науково-практичних конференцій.

Структура дисертації. Дисертація складається зі вступу, двох розділів, що містять п'ять підрозділів, висновків і переліку використаних джерел, що складає 206 найменувань. Загальний обсяг дисертації становить 195 сторінок, з них 175 – основний текст.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **Вступі** обґрунтовано вибір та актуальність теми дослідження, її зв'язок з науковими програмами та планами, визначено ступінь її наукової розробки, об'єкт, предмет, мета й завдання щодо її досягнення, наведено аргументи його наукової новизни, сформульовано методологічні та науково-теоретичні основи роботи, зазначено теоретичне та практичне значення положень роботи, які виносяться на захист, наводиться інформація щодо апробації основних положень роботи та публікації результатів дослідження.

Розділ перший «Державне мито як складова системи державних доходів» присвячено визначенню сутності системи державних доходів та місця в ній державного мита. *Підрозділ 1.1. «Правове регулювання загальнообов'язкових платежів, які формують публічні доходи»* присвячено аналізу системи державних доходів, визначенню її структури, характеристиці різних загальнообов'язкових платежів. При цьому акцент робиться на специфіці нормативного закріплення категорій «податок», «збір», «плата», «платіж», «внесок» як за законодавством України, так і інших країн.

У контексті досліджуваної проблематики наводяться характерні риси мита та державного мита. Порівняльний аналіз природи цих двох близьких за назвою платежів дає підстави стверджувати, що вони суттєво відрізняються. Обумовлюється це не тільки різною правовою природою мита та державного мита, визначення якої здебільшого знаходиться в теоретичній площині, а й підходом законодавця до закріплення цих платежів у чинному українському законодавстві. Якщо мито включається до групи загальнодержавних податків і зборів, то державне мито у зв'язку із прийняттям у 2010 році Податкового кодексу України вже не є складовою частиною системи оподаткування взагалі. У зв'язку із цим у роботі більше уваги приділяється визначенню сутності категорії «платежі податкового характеру».

При характеристиці підстав встановлення податків, зборів та платежів податкового характеру акцент зроблено на порівняльному аналізі процедур їх встановлення у різних країнах світу, на основі якого виокремлено спільні риси

таких процедур. Найсуттєвішою з них є закріплення законодавчої форми встановлення податків і зборів. Про це говориться в статті 118 Конституції Республіки Нікарагуа, у статті 133 Конституції Іспанії. Стаття 34 Конституції Франції закріплює положення про те, що закони приймаються Парламентом та встановлюють норми, які стосуються ставок і способів справляння всякого роду податків. У §1 статті 170 Конституції Бельгії наголошено, що ніякий податок на користь держави не може бути встановлений інакше як законом. За Конституцією Фінляндії §81 податки встановлюються законом, який повинен містити приписи про принципи оподаткування і рівень податків, а також про правовий захист платників податку. У статті 78 Конституції Греції підкреслено, що в законі необхідно передбачити суб'єкт оподаткування, доходи, вид власності, до яких має відношення запроваджуваний податок. Такий підхід законодавців різних країн свідчить про доцільність встановлення податків виключно законами, але питання щодо встановлення зборів та платежів податкового характеру не завжди передбачає можливості закріплення їх механізмів або окремих елементів на підзаконному рівні.

Визначення місця державного мита серед загальнообов'язкових платежів зумовлює обов'язкову його диференціацію від ще одного платежу – збору. Підкреслено, що сплата неподаткового обов'язкового платежу, як правило, є необхідною умовою для отримання платником прав чи послуг публічно-правового характеру від уповноваженого державою органу. Водночас увага звертається на вироблені сучасною фінансово-правовою наукою критерії розмежування податків та неподаткових обов'язкових платежів. Основним з них виступає ознака нормативно-правового регулювання: податкові відносини, в тому числі справляння податків, регламентуються нормами податкового законодавства, в той час як неподаткові обов'язкові платежі – нормами інших галузей законодавства, що й спостерігається, коли йдеться про державне мито.

В підрозділі 1.2. «Трансформація підходів щодо правової природи державного мита» визначаються теоретичні та практичні засади правового регулювання мита і споріднених з ним платежів на різних етапах розвитку суспільства та держави.

Зазначається, що підходи науковців та нормотворця стосовно сутності державного мита значною мірою змінювались в різні часи. Це було зумовлено різними факторами – політичною ситуацією, розвитком правової думки, формою державного устрою тощо. Підкреслюється, що деякі платежі, які були обов'язковими за своєю суттю, а не за назвою, мають глибоке історичне коріння. Поява надлишку виробництва в державі призвело до зародження обов'язкових платежів. Водночас, як свідчить проведений автором історично-правовий аналіз, податки на зорі зародження загальнообов'язкових платежів не відігравали тієї ролі, яка їм відводиться зараз.

Аналізуючи сутність державного мита, робиться акцент на його походженні та походженні податків. Обумовлений такий двосторонній підхід тим, що зазвичай податки беруть своє коріння від неподаткових платежів або навіть від платежів добровільних. Історичні факти свідчать про неоднакове розуміння сутності платежів, які ми знаємо зараз.

Аргументовано можливість провести певну паралель між підходами до сутності державного мита у XVIII столітті й зараз. Мова йде про коло джерел фінансування державних органів, які надають послуги не тільки особам, що безпосередньо звертаються до них, але й взагалі усім особам, що мешкають у даній державі, внаслідок чого несправедливо було б цілком віднести утримання таких установ винятково тільки на рахунок першої категорії осіб. Справляння, поперх того, і чистого доходу суперечило б суті й завданню держави. Як приклад можна навести суд, який захищає права не тільки осіб, які безпосередньо звертаються до нього, а тому неправильно було б не віднести більшу або меншу частину видатків по утриманню судових установ на рахунок загальних доходів держави, а не одних тільки судових мит (зборів). Аналогічна модель фінансування судів існує й зараз, однак останнім часом спостерігається тенденція до розмежування джерел фінансування судів, свідомством чому є виділення зі складу державного мита окремого платежу – судового збору.

Підкреслюється, що на даний момент не існує однозначної думки із приводу рівня ефективності державного мита. На думку його прихильників, цей платіж як джерело державного доходу характеризується зручністю стягнення, порівняно меншою обтяжливостю, дешевизною адміністрування і здійснення контролю за його сплатою. Водночас зазначені й недоліки, властиві даним платежам, основним з яких, на нашу думку, є невідповідність розміру державного мита із майном і доходом платників, випадкова більша обтяжливостю для одних осіб, порівняно з іншими, що викликає певні труднощі окремих категорій осіб у користуванні державними послугами.

Характеризуючи правове регулювання державного мита за часів Радянського Союзу, автор звертає увагу на те, що момент сплати мита передував моменту подачі заяви, здійснення оплачуваних дій або видачі оплачуваного документа. Сплата проводилася шляхом наклеювання митних марок або внесення грошей в установи Державного банку. Таким чином, на зорі становлення радянської системи податків і зборів існував бандерольний спосіб сплати мита, що в сучасних умовах притаманно лише акцизу. Особливістю перехідного періоду можна вважати і відсутність якого-небудь спеціалізованого органу, уповноваженого приймати мито від населення.

Другий розділ «Правова природа державного мита та похідних від нього платежів» присвячено комплексному аналізу регулювання окремих елементів правового механізму державного мита та споріднених із ним платежів.

Підрозділ 2.1. «Правове регулювання справляння державного мита» цілком присвячено аналізу всіх складових елементів правового механізму державного мита, порядку визначення його суми та окремим особливостям адміністрування даного платежу.

Державне мито належить до платежів із змішаним платником. Таким чином, платниками державного мита можуть бути як фізичні, так і юридичні особи. Воно справляється за вчинення в інтересах цих осіб дій та за видачу їм документів, що мають юридичне значення. На перший погляд, державне мито можна було поділити на те, що сплачують фізичні особи, та те, що сплачують юридичні особи, але така класифікація не дає змоги виокремити види державного мита, тому що і юридичні, і фізичні особи сплачують державне мито за однакові дії (наприклад, за посвідчення договорів, за засвідчення довіреностей тощо).

Особлива увага приділяється місцю ставки державного мита в його правовому механізмі. Критиці піддаються позиції вчених, які пропонують розміри ставок державного мита закріпити окремим нормативним актом, адже цей шлях призведе одразу до декількох порушень. По-перше, йдеться про порушення принципу стабільності оподаткування, який передбачає, що зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Безумовно, вказаний принцип застосовується до податків та зборів, але виходячи із схожої правової природи цих платежів його доцільно застосовувати і до державного мита. По-друге, порушується концепція цілісності правового регулювання правового механізму державного мита. В даному разі проводиться певна аналогія методики регулювання механізму державного мита та механізмів податків і зборів. Відповідно до статті 7 Податкового кодексу України основні та додаткові елементи кожного податку або збору встановлюються виключно даним кодексом, що дозволяє уникнути колізій між різними нормативно-правовими актами. Таку логіку варто застосовувати і при регулюванні правового механізму державного мита.

Зазначається, що складний об'єкт державного мита орієнтовано переважно на дії, пов'язані із наданням послуг уповноваженими державними органами платникам державного мита. З цих позицій державне мито доцільно розглядати через призму взаємозв'язку платника та об'єкта цього платежу. При цьому дослідження правового регулювання механізму державного мита будується на основі аналізу окремих складових об'єкта даного платежу та порядку його сплати в певних випадках.

Наголошується, що значний блок відносин, при виникненні яких сплачується державне мито, пов'язаний із видачею належних документів. У цьому блоці виокремлюються три значні групи: по-перше, державне мито сплачується за державну реєстрацію актів цивільного стану, а також повторну видачу

громадянам свідоцтв про реєстрацію актів цивільного стану та свідоцтв у зв'язку зі зміною і поновленням актових записів цивільного стану; по-друге – за видачу паспортних документів та дій, пов'язаних із цим; по-третє – за прописку громадян або реєстрацію місця проживання та за видачу дозволів на право полювання та рибальства. Останні два випадки є найбільш наближеними до інституту надання державних послуг.

У підрозділі 2.2. «Судовий збір як різновид державного мита» підкреслюється зв'язок даного платежу із державним митом, розглядається динаміка розвитку законодавства, що регулює справляння судового збору, наголошується на доцільності виокремлення даного платежу з державного мита й обґрунтовується доцільність такого розвитку.

Судовий збір як окремий платіж був установлений на території незалежної України тільки у 2011 році, хоча, судові мита і збори з паперів по справах, що проводяться в судах, установлювалися ще в часи існування України в складі Радянського Союзу. У той час судові мита стягувалися по справах, розглянутих у порядку цивільного провадження судами – народними, губернськими, верховними й установами, наділеними судовими функціями (арбітражними комісіями й земельними комісіями). При цьому особливістю саме судових мит була прив'язка не тільки до виду документа, що надавався заявником, але й до категорії розглянутої судом справи. По окремому колу справ існував окремий порядок обчислення й сплати судового мита, коли вони стягувалися за розсудом суду.

Унаслідок природи призначення судового збору визначено мету його запровадження, що полягає, перш за все, у забезпеченні діяльності судової влади. Судове провадження потребує значних матеріальних ресурсів, джерелом яких є кошти Державного бюджету України і кошти осіб, які беруть участь у справі. З державного бюджету фінансується матеріально-технічне забезпечення суддів, оплата праці суддів, допоміжного персоналу та інші видатки, пов'язані із забезпеченням діяльності кожного суду як такого. Витрати, що виникають у зв'язку із провадженням по конкретній справі, несуть сторони та інші особи, які беруть участь у справі. Усі ці витрати за своєю суттю є судовими, тобто судові витрати – це фактичні грошові витрати, які несуть особи, що беруть участь у справі, та інші учасники процесу у зв'язку із зверненням до суду та розглядом справи в суді.

Досліджуючи судовий збір як цільовий загальнообов'язковий платіж, за рахунок якого в подальшому покриваються судові витрати, в роботі диференційовано підходи до визначення конструкції «судові витрати» в публічно-правовому значенні та в розумінні судових органів. Останні розглядають судові витрати як родові поняття, що включає два види витрат: а) судовий збір та б) витрати, пов'язані з розглядом справи. Наголошується, що з

точки зору фінансового права судовий збір – це загальнообов’язковий платіж, який має свій механізм з чітко окресленими елементами (платник, об’єкт, ставка, пільги, порядок сплати тощо). Більше того, конструкція судового збору виокремилась із державного мита, що дозволяє говорити якщо не про однакову, то однозначно про схожу правову природу цих двох платежів. Водночас цивілісти визначають судовий збір як грошову суму, що сплачується особою, яка звертається до суду. Розмір судового збору визначено законом і залежить від об’єктивних ознак позову (заяви): з яких правовідносин він виник і який предмет позову. Умови сплати судового збору однакові і рівні для всіх позивачів, а пільги по його сплаті передбачені безпосередньо законом. При цьому підкреслюється, що такий підхід схожий із розумінням судового збору в фінансово-правовій площині.

В підрозділі 2.3. «Співвідношення державного мита, судового збору та судових витрат» особлива увага акцентується на співвідношенні близьких за своєю правовою природою, але різних за спрямуванням та метою загальнообов’язкових платежів – державного мита, судового збору та судових витрат. На підставі порівняльного аналізу практики справляння державного мита та судового збору, правового регулювання цих платежів в різних країнах світу, зроблено висновок про необхідність запровадження до національної правової системи інституту судових витрат, який тісно пов’язаний із справлянням наведених платежів.

Дослідження вказаних платежів провадиться з урахуванням динаміки розвитку їх правового регулювання, що обумовлено необхідністю розгляду справ у судах відповідно до законодавства, що існувало на момент настання подій, які оскаржуються. Раніше законодавством передбачався механізм коригування суми належного до сплати державного мита. При цьому окрему увагу приділено одному принциповому моменту: до прийняття Податкового кодексу України державне мито включалось до переліку загальнодержавних податків і зборів (обов’язкових платежів), що дозволило застосувати при адмініструванні даного платежу важелі, які передбачались Законом України «Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами». Натомість зараз цей платіж відповідно до статей 9-10 Податкового кодексу України не відноситься ані до загальнодержавних, ані до місцевих податків та зборів. Отже, норми даного Кодексу не можна застосовувати при регулюванні питань щодо встановлення або зміни розміру державного мита.

При порівняльній характеристиці державного мита, судового збору та судових витрат (видатків) у рамках даного підрозділу особливу увагу приділено сутності останніх. Відшкодування судових видатків повинне вирішувати завдання покарання особи, що допустила процесуальні зловживання. У податковому спорі таким зловживанням слід уважати доведення до суду свідомо безперспективного

конфлікту й наступне суцього формальне оскарження судового акта. Відшкодування судових витрат у спорі з податковими органами – це відшкодування шкоди, заподіяної незаконними діями державних органів, тобто таке відшкодування слід розглядати як компенсацію платникові податків збитку у вигляді вимушених витрат на послуги податкового адвоката.

В окремих країнах спеціалізовані суди, що уповноважені розглядати податкові спори, мають право знижувати розмір вартості послуг представників. У цьому вбачається реалізація вимоги дотримання балансу процесуальних прав і обов'язків сторін. У податковому спорі дотримання такого балансу буде виражатися в підтримці адміністративно й фінансово слабшої сторони процесу – платника податків. За загальним правилом, якщо норма податкового права може трактуватися як на користь платника податків, так і на користь контролюючого органа, вона повинна бути трактована на користь платника податків. Аналогічний підхід має у нас застосовуватися й при здійсненні правосуддя в спеціалізованих судах.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення і вирішення наукового завдання, що полягає у визначенні правової природи, ролі та значення державного мита, з'ясуванні особливостей елементів правового механізму даного платежу, розробці рекомендацій щодо можливого вдосконалення правового регулювання відносин з приводу сплати та адміністрування державного мита. Найсуттєвіші результати дослідження, конкретні пропозиції щодо вдосконалення правового регулювання державного мита та похідних від нього платежів узагальнено у висновках:

1. Митні платежі не можна відносити до податків, оскільки вони є окремими обов'язковими платежами податкового характеру. Податки, по-перше, відрізняються від мита та зборів за метою: мета податків – задоволення потреб держави, а мета митних платежів і зборів – задоволення визначених потреб або витрат установ. По-друге, податки відрізняються від мита та зборів за обставинами: податки являють собою безумовні платежі, а мита і збори сплачуються у зв'язку з послугою, яка надається платнику державною установою, що реалізує державно-владні повноваження. Неподаткові доходи відрізняються від податків процедурою встановлення та введення. Податки та збори запроваджуються виключно нормами Податкового кодексу України.

2. При справлянні мита майновий стан платника слід брати до уваги лише у виключних випадках. Крім того, мито, як плата за придбані права та послуги, не є періодичним внеском, а сплачується кожен раз саме тоді, коли виникає потреба в отриманні платних послуг чи коли набуваються права, за які сплачується мито.

3. З прийняттям Податкового кодексу України суттєво змінено підхід законодавця до державного мита. До цього часу державне мито належало до категорії загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів), а зараз воно не міститься ані в переліку загальнодержавних, ані в переліку місцевих податків і зборів. Тобто норми податкового законодавства вже не застосовуються до відносин з приводу сплати державного мита.

4. Особливий підхід до розуміння державного мита існував у часи Київської Русі, коли серед інших джерел доходів київського князя були мито та судові сплати і штрафи. Мито бралось на перевозах, на ринках, на мостах, у корчмах. Цей вид надходжень існував не тільки на території Київської Русі, а й у країнах Західної Європи. Доволі складна конструкція, що одночасно поєднує фінансово-правові та кримінально-правові аспекти, існувала у Давній Русі. Мова йде про «віру» (Wehre), яка стягувалася тільки за вбивство і об'єднувала всі три частини штрафу – плату князю, потерпілим та суддям. Сума віри варіювалася від 5 до 80 гривень і залежала від соціального стану потерпілого.

5. Державне мито як джерело державного доходу характеризується зручністю стягнення, порівняно меншою обтяжливістю, дешевизною адміністрування й здійснення контролю по його сплаті.

6. Один з різновидів мит, що стягувалися в ХІХ столітті, мав подвійний характер: канцелярські мита стягувалися за написання кріпосних актів у розмірі трьох рублів за кожний акт і фактично були платою за внесення здійснених угод в актові реєстри або кріпацькі книги урядовими закладами з метою формального засвідчення угоди й часу їх здійснення. Коли це відбувалося з ініціативи приватних осіб, то канцелярські мита носили характер мит у повному значенні цього слова. Коли ж акти відбувалися відповідно до вимог закону, то канцелярські мита, що стягувалися, носили характер, скоріше, додаткового податку ніж мита. Таким чином, характер платежу визначався джерелом ініціативи, або ж підставою для виникнення обов'язку по сплаті мита. У свою чергу, звільнення від канцелярських мит мали приватний характер.

7. У період ХVІІІ-ХІХ ст. правове регулювання сплати судового мита на території України дещо відрізнялось від європейських країн. Цей платіж сплачувався неоднаково, що залежало від географічного положення. На території, що належала Росії, усі види судового мита були об'єднані. Кошти від цього виду мита надходили до судових органів, частина з яких йшла на відшкодування судових витрат, а залишок – у державну скарбницю. Вагомими змінами у регулюванні судового мита у ХVІІІ ст. можна назвати зміну бази даного платежу. Якщо раніше судове мито стягувалось з особи за будь-яке звернення до суду, то після проведених реформ даний платіж вже стягується залежно від виду звернення – прохання, позов, апеляція, умовно кажучи, такими митами обкладались документи, які подавались до суду.

8. Якщо об'єктом державного мита є надання послуг державними установами, то мита склалися як збори за дозвіл на пересування товарів територією певної країни при зовнішній торгівлі, ввозі, вивозі, транзиті.

9. Державне мито одержало своє законодавче закріплення на території України та Росії тільки в середині ХХ століття. Причому споконвічно дохід бюджету від державного мита був досить незначний. Воно надходило в місцевий бюджет і лише частково покривало видатки на утримання установ, що провадили дії, які підлягали оплаті державним митом. Державні й суспільні установи оплачували митом дії суду (по цивільних справах), арбітражу й нотаріату. Громадяни оплачували митом дії судових органів по цивільних позовах (у першій інстанції й касації); нотаріальні дії по посвідченню договорів, доручень, заповітів, засвідченню вірності копій і виписок з документів, посвідченню дійсності підписів і т.д.; дії установ по запису актів громадянського стану (метричні виписки, записи шлюбів і розлучень), реєстрації актів про зміну імені й прізвища й по прописці паспортів; видачу реєстраційних посвідчень на кустарні й ремісничі промисли, видачу дозволів на право полювання.

10. Державне мито відноситься до платежів із змішаним платником. Таким чином, платниками державного мита можуть бути як фізичні, так і юридичні особи. Воно справляється за вчинення в інтересах цих осіб дій та за видачу їм документів, що мають юридичне значення.

11. Об'єкт державного мита багаторазово коригувався та змінювався законодавцем, наприклад, державне мито сплачувалось за подачу позовних заяв, натомість зараз сплачується судовий збір. Також державне мито до 2011 року сплачувалось за поданням до Кабінету Міністрів України проекту створення промислово-фінансової групи.

12. Державне мито, що сплачувалось за проведення аукціону, із запровадженням у 1999 році інституту «тендеру», сплачується за проведення «прилюдних торгів об'єктами нерухомого майна, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України». При цьому змінений законодавцем об'єкт державного мита «аукціон» на нібито новий, виражений поняттям «прилюдні торги», передбачає проведення як аукціону, та і тендеру, оскільки зазначене поняття є родовим.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ РОБІТ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

1. Лазюк С. В. Особливості правового регулювання нарахування санкцій при сплаті обов'язкових платежів щодо перетинання митного кордону України / С. В. Лазюк // Митна справа. – 2011. – №6. – С. 36-41.

2. Лазюк С. В. Поняття «звичайних цін» для розрахунку обов'язку при сплаті платежів податкового характеру: в контексті вирішення податкових спорів / С. В. Лазюк // Форум права. – 2011. – №4. – С. 447-450 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2011-4/11lcvvpc.pdf>.
3. Лазюк С. В. Справляння мита як реалізація функцій держави / С. В. Лазюк // Право і суспільство: наук. журн. – 2011. – №6. – С. 62-65.
4. Лазюк С. В. Співвідношення державного мита, судового збору та судових витрат / С. В. Лазюк // Держава та регіони. – 2013. – №1. – С. 84-86.
5. Лазюк С. В. Судебный сбор как разновидность государственной пошлины / С. В. Лазюк // Экономика и право Казахстана. – 2013. – № 19. – С. 40-43.
6. Лазюк С. В. Законодавче регулювання мита / С. В. Лазюк // матеріали XIII регіон. наук.-практ. конф., Проблеми державотворення і захисту прав людини в Україні: Львів, 8-9 лют. 2007 р. – Л.: Юрид. ф-т Львів. нац. ун-ту ім. Івана Франка. – 2007. – С. 217-218.
7. Лазюк С. В. Держава як суб'єкт податкового права / С. В. Лазюк // Матеріали наукових семінарів та «круглих столів», проведених Національною юридичною академією України імені Ярослава Мудрого спільно з Академією правових наук України в рамках Фестивалю науки 15-16 трав. 2007 р./ упоряд.: А. П. Гетьман, О. В. Петришин. – Х.: Право, 2007. – С. 199-201.
8. Лазюк С. В. Государство как участник налогового регулирования (финансово-правовой аспект)/ С. В. Лазюк// Проблеми правового забезпечення економічної політики держави на сучасному етапі: матеріали наук.-практ. конф., Харків, 11 груд. 2009 р./ ред. кол.: Ю. П. Битяк, І. В. Яковюк, Г. В. Чапала. – Х.: НДІ держ. буд-ва та місц. самоврядування, 2009. – С. 103-105.
9. Лазюк С. В. Держава в системі суб'єктів податкових правовідносин /С. В. Лазюк// Проблеми державно-правового розвитку в умовах європейської інтеграції і глобалізації: матеріали міжнар. наук. семінару, м. Харків, 16 трав. 2008 р./ редкол.: Ю. П. Битяк, І. В. Яковюк, Г. В. Чапала. – Х.: Право, 2008. – С. 157-158.
10. Лазюк С. В. Судовий збір: поняття та значення/ С. В. Лазюк// Актуальні проблеми юридичної науки очима молодих вчених: матеріали всеукр. наук.-практ. конф. (в авт. ред.), Донецьк, 24 лют. 2012 р.: [у 2 ч.]. – Д.: ЧП «ИД «Кальмиус», 2012. – Ч. II. – С. 107-108.

АНОТАЦІЯ

Лазюк С. В. Правове регулювання державного мита в Україні. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право;

інформаційне право. – Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого, Міністерство освіти і науки України. – Харків, 2014.

Дисертація присвячена формуванню комплексного наукового уявлення про сутність державного мита, визначенню його місця в системі державних доходів, особливостям обчислення даного платежу в різних випадках. Встановлено, що правовий механізм регулювання ґрунтується на врахуванні особливостей окремих складників цього платежу. Доведено, що необхідність як сутнісна ознака об'єкта державного мита зумовлює складний механізм обчислення його розміру в окремих випадках. В роботі виявлено специфіку процедурного регулювання діяльності платників та контролюючих органів у процесі обчислення та сплати державного мита. Диференційовано суміжні з державним митом платежі, що дозволяє детальніше окреслити проблемні питання його обчислення та сплати. У результаті проведеного аналізу сформульовано теоретичні висновки й пропозиції щодо внесення змін у чинне законодавство України з метою його вдосконалення.

Ключові слова: мито, державне мито, загальнообов'язковий платіж, платежі податкового характеру, судовий збір, судові витрати.

АННОТАЦІЯ

Лазюк С. В. Правовое регулирование государственной пошлины в Украине. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.07 – административное право и процесс; финансовое право; информационное право. – Национальный юридический университет имени Ярослава Мудрого, Министерство образования и науки Украины. – Харьков, 2014.

Диссертация посвящена формированию комплексного научного представления о сущности государственной пошлины, определению ее места в системе государственных доходов, особенностям исчисления данного платежа в разных случаях. Акцент делается на изучении элементного состава правового механизма государственной пошлины. При этом внимание сосредотачивается на особенностях объекта государственной пошлины, важнейшей из которых является его неоднородность, чем обуславливается сложность механизма исчисления его размера в отдельных случаях.

Отмечается, что сложный объект государственной пошлины ориентирован преимущественно на действия, связанные с предоставлением услуг уполномоченными государственными органами плательщикам государственной пошлины. С этих позиций данный платеж целесообразно рассматривать через

призму взаимосвязи его субъекта (плательщика) и объекта. Установлено, что механизм правового регулирования государственной пошлины основан на особенностях отдельных составляющих объекта данного платежа и порядка его уплаты в каждом случае.

Особое внимание в работе уделяется месту ставки государственной пошлины в ее правовом механизме. Критике подвергается позиция ученых, которые предлагают размеры ставок государственной пошлины закрепить отдельным нормативным актом, так как этот путь приведет сразу к нескольким нарушениям. Речь идет о нарушении принципа стабильности и концепции целостности правового регулирования механизма государственной пошлины.

Выявлена специфика процедурного регулирования деятельности плательщиков и контролирующих органов в процессе исчисления и уплаты государственной пошлины. Дифференцированы смежные с государственной пошлиной платежи, что позволяет более детально определить проблемные вопросы ее исчисления и уплаты.

Отмечается, что значительный блок отношений, при возникновении которых уплачивается государственная пошлина, связан с выдачей надлежащих документов. При этом выделяется три крупных группы в этом блоке: 1) государственная пошлина уплачивается за государственную регистрацию актов гражданского состояния, а также повторную выдачу гражданам свидетельств о регистрации актов гражданского состояния и свидетельств в связи с изменением и восстановлением актовых записей гражданского состояния; 2) государственная пошлина уплачивается за выдачу паспортных документов и действий, связанных с этим; 3) государственная пошлина уплачивается за прописку граждан или регистрацию места жительства и за выдачу разрешений на право охоты и рыболовства. Последние два случая наиболее приближены к институту предоставления государственных услуг.

В качестве важного аспекта развития правового регулирования признается дифференциация механизма государственной пошлины, которая привела к выделению отдельного платежа – судебного сбора. Исследование правового механизма последнего проводится через призму поэлементного сравнения государственной пошлины и судебного сбора, который ранее был составной частью государственной пошлины. Не менее важным аспектом стало сравнение взаимозависимости государственной пошлины, судебного сбора и судебных издержек.

В работе сформулированы теоретические выводы и предложения по внесению изменений в действующее законодательство Украины с целью его совершенствования.

Ключевые слова: пошлина, государственная пошлина, общеобязательный платеж, платежи налогового характера, судебный сбор, судебные издержки.

SUMMARY

Lazyuk S. V. Legal regulation of the state duty in Ukraine. – On the right of a manuscript.

Dissertation for the degree of candidate of sciences in specialty 12.00.07 - Administrative Law and Procedure, Finance, Information Law. - National Law University named after Yaroslav the Wise, Ministry of Education and Science of Ukraine. - Kharkiv, 2014.

The thesis is devoted to the formation of complex scientific understanding of the nature of public duty, determine its place in the public revenues of the payment calculation features in different cases. The emphasis is on the elemental composition of public duty, his analysis is carried out through the study of individual elements of the legal mechanism of the payment. With this focus on the features of the object of public duty, which is characterized by heterogeneity, and this is caused by the presence of the complex mechanism of calculating its size in certain cases. The work resulted specificity procedural regulation of the activity of payers and regulatory authorities in the process of calculation and payment of state taxes. In addition, differentiation is made contiguous with the state duty payment, which allows a more detailed outline problematic issues its computation and payment. Because of the work of analysis were formulated theoretical conclusions and proposals for amendments to the current legislation of Ukraine in order to improve it.

Keywords: tax, state tax, compulsory payment, payments, fiscal, court fees, costs and expenses.

Відповідальний за випуск:
доктор юридичних наук, професор Лукашев О.А.

Підписано до друку 02.09.2014 р. Формат 60x90/16
Папір офсетний. Віддруковано на різнографі.
Умовн. друк. арк. 0,7. Облік.-вид. Арк. 0,9.
Тираж 100 прим. Зам. № 1050

Друкарня Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого
61024, Харків, вул. Пушкінська, 77