

*О.О. Тимофєєв – здобувач кафедри фінансового права
Національного університету державної податкової служби України;
науковий керівник – канд. юрид. наук, доц. кафедри фінансового права
Національної юридичної академії України ім. Ярослава Мудрого О.А. Лукашев*

ДИСКУСІЙНІ ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ОБ'ЄКТА ТЛУМАЧЕННЯ В ПОДАТКОВОМУ ПРАВІ

Досліджуючи питання тлумачення необхідно зупинитися на з'ясуванні його об'єкта, чітко уявлення про який має не тільки теоретичне, а й практичне значення. Ми згодні з науковцями, які слушно вказують, що відступ від правил визначення об'єкту і предмету тлумачення є інтерпретаційною помилкою [3, с. 12, 13]. Тому в якості початкової дії в алгоритмі тлумачення пропонуємо саме правильне визначення об'єкту і предмету тлумачення, що покликано сприяти адекватній, безпомилковій інтерпретації.

Аналіз юридичної літератури з зазначеного питання свідчить, що науковці оперують різними категоріями: тлумачення норм податкового права, тлумачення податкового законодавства, тлумачення актів законодавства про оподаткування, тлумачення закону, тлумачення права, тлумачення нормативних актів та ін. Більшість правників у якості об'єкту тлумачення виокремлюють закони та підзаконні нормативні правові акти, а предметом тлумачення вважають історичну волю законодавця (нормодавця), виражену в законі (нормативному акті) [5, с. 202]. Поряд з тим висловлюються доволі цікаві, проте не беззаперечні твердження, що у якості об'єкту необхідно виокремлювати правові явища, процеси та стани, на які спрямовано юридичне тлумачення. Предметом тлумачення у такому разі вважається частина об'єкту, що в даний момент піддається осмисленню, оцінці та поясненню. Виходячи з таких позицій об'єктом тлумачення виступає нормативний правовий акт, а безпосередніми предметами інтерпретації можуть бути конкретні статті нормативних актів (їх частини і т.п.), нормативні розпорядження, норми права, структурні елементи норми (гіпотеза, диспозиція, санкція), поняття, терміни, найменування, слова, знаки, союзи, букви тощо [1, с. 47].

Таке розмаїття думок стосовно того, що ж вважати об'єктом і предметом тлумачення обумовлено, наявністю моністичного і плюралістичного підходів щодо цього питання. Переважна більшість вітчизняних авторів в своїх роботах мимоволі слідує моністичному підходу і розглядають у якості об'єктів тлумачення норми права, нормативні акти і право в цілому. Тільки в останні роки представники загальної теорії права, слідуєчи плюралістичній концепції, стали виділяти договори серед об'єктів тлумачення, що пов'язано із зростаючою роллю таких правових регуляторів як, наприклад, акти Конституційного Суду, нормативні і індивідуальні правові договори, прецеденти, правозастосовчі і інтерпретаційні акти, принципи права, легальні дефініції, терміни, оцінні поняття, юридичні конструкції, презумпції, юридичні

дії і операції, засоби і способи їх здійснення, права і обов'язки, законні інтереси, правомочність тощо [1, с. 47-48].

Проте навряд чи такі позиції можуть бути підтримані. По-перше, залишається не зовсім зрозумілим що собою являє правовий регулятор. По-друге, приміром, загальновідомо, що нормативні договори містять у собі норми права, а норми права, у свою чергу можуть містити терміни, оцінні поняття, юридичні конструкції, встановлювати права та обов'язки тощо, які вже будуть виступати предметом тлумачення. По-третє, дійсно, на сьогодні при упорядкуванні податкових відносин спостерігається підвищення ролі й значення актів Конституційного Суду, нормативних і індивідуальних правових договорів, прецедентів, принципів права. Однак, ця обставина не дає нам достатніх підстав для виокремлення у якості об'єкту тлумачення інших, ніж норма податкового права, явищ. Як видається, плюралістичний підхід занадто розширює поняття об'єкту тлумачення, необґрунтовано виводить інтерпретатора від суті тлумачення. На наш погляд, вирішуючи питання про об'єкт тлумачення, необхідно говорити саме про інтерпретацію податково-правової норми. Остання є загальнообов'язковим формально визначеним правилом поведінки, що виходить від держави й охороняється нею, та закріплює за учасниками податкових відносин суб'єктивні податкові права й накладає на них юридичні обов'язки, пов'язані з оподаткуванням. Вона є первинним елементом податкового права. Отже, об'єктом тлумачення мають бути саме норми податкового права, які є його клітинкою, початковим структурним елементом.

У цьому контексті не обґрунтованими видаються позиції вчених стосовно тлумачення норм податкового законодавства [див.: 2; 4], а не податкового права, оскільки норми податкового права можуть міститися не лише в податковому законодавстві, тай однозначного визначення поняття останнього на сьогодні, на жаль, не вироблено. Найбільш конструктивною, на наш погляд, є точка зору, що інтерпретатора цікавить не стільки зміст окремих приписів, скільки зміст норми права в цілому. Норма, дуже часто не співпадає з частиною правового тексту (статтею, параграфом, реченням), не завжди знаходить адекватний вираз у правовому акті. Окрім того розгляд у якості предмету тлумачення нормативного акту або його частини повинен логічно призводити до акцентуванню уваги інтерпретатором тільки на одній із форм зовнішнього виразу норм права. Якщо ж розглядати у якості предмету тлумачення норму права, то необхідно звертати увагу на всі форми її зовнішнього виразу, зв'язки й опосередковування, не упускаючи з виду її логіко-язикову форму (граматичне речення) і юридичну форму (нормативний акт) [6, с. 63, 64].

Література

1. Вольфовская, Я. С. Объекты юридического толкования (проблемы теории и практики) [Текст] : дис... канд. юрид. наук / Я. С. Вольфовская. – Ярославль, 2007. – 187 с.
2. Михайлова, О. Р. Толкование норм налогового законодательства [Текст] : учеб. пособ. / О. Р. Михайлова ; под ред. С. Г. Пепеляева. – М. : Статут, 2004. – 142 с.
3. Пишина, С. Г. Правоинтерпретационные ошибки: проблемы теории и практики : автореф. дис. ...канд. юрид. наук / С. Г. Пишина. – Н. Новгород, 2000. – 23 с.

4. Самсін, І. Л. Тлумачення актів законодавства про оподаткування України [Текст] : автореф. дис. ...канд. юрид. наук / І. Л. Самсін. – Одеса, 2009. – 18 с.
5. Теория права и государства [Текст] : учебник / под ред. В. В. Лазарева. – М. : Новый юрист, 1997. – 432 с.
6. Черданцев. А. Ф. Толкование права и договора [Текст] : учеб. пособ. / А. Ф. Черданцев. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 200 с.

Тимофєєв, О.О. Дискусійні питання визначення об'єкта тлумачення в податковому праві [Текст] / О.О. Тимофєєв // Права людини в умовах сучасного державотворення: теоретичні і практичні аспекти: зб. тез доп. IV Міжнародної науково-практичної конференції студентів і молодих вчених (11-12 грудня 2009 р.). – Суми: УАБС НБУ, 2009. - С. 317-320.