

## СОЦІАЛЬНЕ СПРЯМУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН – НОВИЙ ОРІЄНТИР ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ

Теремецький В.І.,

кандидат юридичних наук, доцент  
кафедри цивільно-правових дисциплін  
Харківського національного університету  
внутрішній справ

*Стаття присвячена аналізу соціальної сутності податкових правовідносин. Досліджено зовнішній аспект змісту соціального спрямування податкових правовідносин. З'ясовано значення податкової політики у формуванні та самоорганізації середнього класу*

*Ключові слова: податкові правовідносини, податкова служба, податкова політика, середній клас, партнерські відносини.*

*Статья посвящена анализу социальной сущности налоговых правоотношений. Исследован внешний аспект содержания социальной направленности налоговых правоотношений. Выяснено значение налоговой политики в формировании и самоорганизации среднего класса.*

*Ключевые слова: налоговые правоотношения, налоговая служба, налоговая политика, средний класс, партнерские отношения.*

*The article is devoted to analyze the social essence of tax relations. The author researches the essence of the outside of the social direction of tax relations. Found out the value of tax policy in the formation and self-organization of the middle class. Key-words: tax legal relationships, tax service, tax policy, middle class, partnerships*

*Keywords: tax legal, tax office, tax policy, middle class, partnerships*

Сучасний етап розвитку України передбачає реформування багатьох напрямів та аспектів суспільних відносин. Такі зміни мають поєднувати дві вимоги. З одного боку, перебудова економічних відносин має здійснюватись раціонально, із забезпеченням дотримання існуючих пропорцій та відображенням нових тенденцій у розвитку економіки. З іншого боку, подібні зміни мають забезпечувати одну з основних вимог Конституції України, її соціальну спрямованість – розвиток, задоволення потреб людини [1, с. 3].

Відповідно до ст. 1 Конституції Україна проголошена соціальною державою. Для здійснення державою своїх соціальних функцій важливим є рівень їх економічного, правового та організаційного забезпечення. В ході становлення соціальної держави в Україні відбувається пошук джерел і ресурсів для ефективного виконання соціальних зобов'язань держави перед особою і суспільством у цілому. Базу ресурсного забезпечення соціальних гарантій та зобов'язань держави забезпечує система оподаткування, однією з функцій якої є соціальна. При цьому ефективність методів і засобів реалізації соціальних зобов'язань держави залежить від рівня взаємозв'язку соціально-економічної, податкової та бюджетної політики.

Окремі проблеми формування та вдосконалення податкових відносин у вітчизняній економічній та правовій літературі розкриті у працях О. М. Воронкової, Т. Е. Городецької, В. С. Загорського, В. В. Короленка, М. П. Кучерявенко, А. Ю. Лаврешова, П. В. Мельника, В. В. Письменного, В. П. Синчака, Л. Л. Тарангул, А. М. Шиш тощо. Водночас, соціальний аспект податкових правовідносин не знайшов свого належного наукового висвітлення. Про це

свідчить відсутність фундаментальних досліджень, присвячених проблемам сучасних податкових правовідносин у взаємодії із соціальною, економічною та правовою політикою держави, що обумовлює необхідність теоретико-методологічної розробки цієї проблеми. До того ж, сучасні соціально-економічні умови настійно вимагають нових підходів до дослідження таких категорій, як податкові правовідносини, соціальне спрямування податкових правовідносин, соціальна орієнтація інституційних правовідносин в перехідних умовах тощо. Тому метою цієї статті є дослідження суті та значення соціального спрямування податкових правовідносин як складової сучасної державної політики у сфері оподаткування.

Податкова політика держави, що відображена у Податковому і Бюджетному кодексах України, повинна мати соціально-економічну спрямованість, розмежовувати податкові та міжбюджетні повноваження структур влади, сприяти зміцненню позицій і ролі платника податків, формувати і активізувати його підприємницьку і соціальну роль.

А. В. Головач, досліджуючи правову природу управлінської діяльності в органах ДПС України справедливо зазначає, що «соціальна спрямованість – це необхідність для органів управління в процесі вироблення та реалізації управлінських рішень враховувати інтереси суспільства, галузі, конкретних організацій і соціально-професійних груп» [2, с. 117]. Отже, соціальне спрямування податкових правовідносин проявляється як у зовнішніх правовідносинах між податківцями і платниками податків, так і у внутрішніх правовідносинах персоналу службовців та пов'язане з виконанням органами державної податкової служби (далі – ДПС) покладених на них функцій та завдань. Саме зовнішні правовідно-

снини є предметом даного дослідження.

Соціальне спрямування діяльності органів ДПС полягає у забезпеченні: неупередженого, поважного та відповідального ставлення до основних прав, свобод обов'язків, а також законних інтересів всіх платників податків; рівних можливостей кожному платнику податків користуватися у відносинах з органами (підрозділами) ДПС передбаченим Конституцією і чинним законодавством України обсягом прав і обов'язків без будь-якої дискримінації та зловживань з боку цих органів; здійснення з боку органів ДПС відповідних дій щодо реалізації прав, наданих платникам податків; неприпустимості порушення діями (бездіяльністю) та рішеннями органів ДПС прав, свобод і законних інтересів платників податків [3, с. 264–265].

Крім того, соціальне спрямування податкових правовідносин забезпечується встановленням та безпосередньою реалізацією основних засад (принципів) оподаткування, закріплених у ст. 4 Податкового кодексу України; полягає у реалізації передбачених Податковим кодексом України прав суб'єктів податкових правовідносин, особливо прав, свобод і обов'язків, а також законних інтересів платників податків; гарантується закріпленням у податковому законодавстві низки відповідних двосторонніх обов'язків суб'єктів цих правовідносин, зокрема обов'язків перед платниками податків з боку органів та підрозділів ДПС; обумовлюється встановленням юридичної відповідальності за вчинення податкового правопорушення, особливо з боку посадових осіб контролюючих органів; виявляється у щоденній взаємодії між органами ДПС та платниками податків тощо.

Одним із основних пріоритетів діяльності сучасної податкової служби має бути налагодження ефективних партнерських відносин з платниками податків. Партнерські відносини між органами ДПС та платниками податків мають бути паритетними, рівними, взаємозацікавленими. Партнерство повинне бути вмотивоване і вмотивоване так, щоб платник податків був зацікавлений у сплаті податків, а не в їх приховуванні; щоби система оподаткування сприяла розквіту економіки, приватного підприємництва, пробуджувала інтерес платника податків до своєчасного і повного виконання свого конституційного обов'язку сплати податків [3, с. 266].

На жаль, цьому не сприяє тактика органів ДПС судитися з підприємцями до найвищих інстанцій, не визнаючи помилок і не караючи винних працівників. До того ж певну стурбованість викликає ситуація, за якою близько 95 % рішень в судах виносяться не на користь підприємців, а на користь органів ДПС. Експерти стверджують, що відбувається правовий ухил у бік фіскальних органів [4]. Тому цілком слушною є заява Голови ДПС України О. В. Клименка, що податкова стала розглядати позови не як традиційну частку своєї повсякденної роботи, а як крайній захід, що вживається лише тоді, коли вичерпані інші спо-

соби досягти згоди [5]. Підтвердженням цих слів є зменшення на 17 % кількості судових позовів, поданих ДПС України в 2011 (у 2011 році податкова ініціювала 142,3 тис. звернень до судів, тоді як роком раніше цей показник сягав майже 173 тис. позовів). Вважаємо, що акцент варто робити на вирішенні більшості спірних питань в порядку досудового регулювання.

Сьогодні вимагає зміни пріоритетів у налагодженні відносин між податковою службою та платниками податків. Позитивним кроком у цьому напрямку є зобов'язання О. В. Клименка, яке він дав заступаючи на посаду Голови ДПС України, працювати над тим, щоб податкова служба «розуміла ідеологію бізнесу, була його партнером і, перш за все, розробляла сервісні послуги, які допоможуть більш прозоро декларувати доходи та сплачувати податки» [6].

На сьогодні важливо підтримувати певний алгоритм консультацій з підприємництвом, який повинен включати різні механізми зворотного зв'язку, обговорення і вирішення всіх питань, що стосуються відносин із платниками податків. Тому одним з найголовніших складових стабільного надходження платежів до бюджетів усіх рівнів є чітка та дієва співпраця податківців з платниками податків. Для цього слід застосовувати на практиці нові форми та методики роботи з платниками податків, які мають позитивно вплинути на виконання головного завдання податківців – забезпечення своєчасної, повної і добровільної сплати податків до бюджетів усіх рівнів. Саме добровільна і сумлінна сплата податків – це нова ідеологія і філософія, яка має бути закладена у процесі формування та модернізації ДПС України. Адже за умови, що податки сплачуватимуть усі – добровільно та сумлінно, буде створений стабільний фінансовий ресурс для виконання намічених урядових соціально-економічних програм та забезпечений належний рівень життя всіх громадян країни.

Основним напрямком сучасної державної політики у сфері оподаткування має бути створення умов для формування та самоорганізації середнього класу, який є гарантом стабільності, децентралізації управління та розвитку демократії. Саме середній клас виконує функцію соціального регулятора і є основою відтворення кваліфікованої робочої сили, але й він потребує чітких та прозорих «правил гри», що повинна забезпечити податкова політика держави. Це дало підстави стверджувати В. Г. Нечаєву, що соціальна спрямованість податкової політики полягає в створенні середнього класу [7, с. 4].

Дійсно, податкова політика України має бути націлена на формування міцного і численного середнього класу, не тільки як основного платника податків, але й тому, що він виконує важливу соціальну функцію – забезпечує самозайнятність. Розвиток самозайнятності в широкому сенсі призводить до самоорганізації середнього класу, зростання доходів населення, створення ринкової інфраструктури, під-

вищення податкових надходжень.

На даний час самозайнятість забезпечують малі підприємництва. Для України цей сектор економічної активності може стати досить суттєвим поштовхом для економічного розвитку та суспільного добробуту в цілому. Він допомагає подолати вади реформ, знижує соціальну напруженість, забезпечує зайнятість населення, насичує ринок товарами та послугами, є стабільним джерелом податкових надходжень. Показово, що за період фінансово-економічної кризи більшість європейських країн скоротили витрати на чиновницький апарат, в той же час надаючи певні пільги малому та середньому бізнесу, оскільки досягнення останніми значних економічних успіхів, як правило, призводить до зростання економічного стану держави.

Податкова служба – один із ключових інститутів, що впливають на бізнес-клімат в країні. Щоб Україна була спроможна стабільно розвиватися, їй потрібно задіяти всі чинники економічного зростання, насамперед такий, як стимулювання приватної власності за допомогою податкових важелів та інструментів. Податкова система має всіляко підтримувати самозайнятість населення. Тому слід ліквідувати будь-які податкові перепони, які заважають підприємцям власними силами заробляти та утримувати свій бізнес (зменшити кількість податків, поліпшити якість їх адміністрування, змінити систему контролю за діяльністю платників податків тощо).

Отже, головна мета податкової системи і податкової реформи у цілому – всіляко сприяти формуванню середнього класу, який повинен становити більшу частину всього населення України, а не сприяти формуванню двополюсного суспільства бідних і багатих, яке, на жаль, існує в Україні. Звідси цілком справедливо видається пропозиція О. І. Соскіна сформулювати нову економічну модель України – народного капіталізму, головною метою якої є формування в країні ефективної економіки й потужного середнього класу, що дає змогу задовольнити на розширеній основі індивідуальні потреби всіх громадян [8, с. 22].

Більшість експертів та науковців зазначають, що на даному етапі податкова реформа ще не є якісним проривом у системі оподаткування в Україні, оскільки податкова реформа – це не просто новий текст закону, а це новий погляд на стосунки підприємця і держави; це баланс у відносинах, коли платник податків відчуває себе захищеним, коли захист права суб'єктів податкових відносин не лише виписаний у законі, але він реально працює [9, с. 79].

Вітчизняна система оподаткування поки що має надмірну фіскально-каральну функцію і не в достатній мірі виконує стимулюючу, розподільну та соціальну функції. Втім, її завданням повинно бути стимулювання підприємницької діяльності і вільної конкуренції, сприяння розвитку економіки на інноваційно-інвестиційній основі, забезпечення зростання добробуту та зниження рівня соціального розшарування населення [9, с. 79].

Крім того, необхідно з урахуванням досвіду ринково орієнтованих країн розробити рекомендації, які б послабили антагонізм платників податків із владою і створили передумови для активізації наповнення бюджету. Для цього між платниками та владою необхідно досягти консенсусу, відкритості і діалогу у їх взаємостосунках та створити національні і регіональні інститути соціального партнерства, основними підрозділами яких є інформаційно-правові центри для всіх членів суспільства [10, с. 17].

Практика показує, що розмір податкових ставок в Україні не настільки високий, порівняно з іншими країнами. Проблема, скоріше, полягає в специфіці адміністрування та ефективності використання податкових надходжень за умов граничної корисності (маржиналізму) таких платежів для конкретних платників податків.

Підходи влади до вітчизняного бізнесу найбільш показові у сфері податкового регулювання. Адже саме фінанси є тим інструментом, за допомогою якого держава найбільш ефективно впливає на процеси в суспільстві, будує свою політику. Відповідно саме ця сфера найбільш схильна до політичних змін у суспільстві [9, с. 79–80]. На жаль, форма діалогу влади і бізнесу в українських реаліях – далеко не найпоширеніший формат спілкування. Малому бізнесу постійно приходиться доводити своє вагоме місце в існуючій економічній моделі та змушувати уряд знаходити компроміс із багатьох важливих для підприємців питань.

З. С. Варналій справедливо вказує на дві причини (крім політичних), які призвели до «Податкового майдану»: 1) складна, важка, громіздка, дорога, заплутана система оподаткування та адміністрування податків; 2) штучні адміністративні бар'єри, які на сьогоднішній день існують для малого і середнього бізнесу (міліція, пожежники, санепідемстанція, архітектура тощо) [11]. Все це вказує на важливість наявності системного, комплексного підходу до проведення податкової реформи на будь-якому її етапі.

Центром податкової політики, а бажано і всієї економічної політики, насамперед мають стати інтереси підприємця як законослухняного платника податків, а не чиновника, який наділяється надзвичайними повноваженнями при мінімумі відповідальності. Для цього необхідно забезпечити максимально ліберальне податкове законодавство з найбільш ліберальною адміністративною системою, яка не буде тиснути на бізнес. Платник податків має отримувати легальні можливості зменшувати своє оподаткування, оскільки таке зменшення стратегічно вигідне для розвитку держави.

Влада має зрозуміти, що не можна будувати законодавче поле на тлі підозри, що кожен підприємець тільки й думає про те, як порушити законодавство. В Україні багато хто не сплачує податки не тільки тому, що вони великі, несправедливі та їх сума не відповідає тій корисності, що отримується від держави, а тому, що спрямованість і потреба держави в максимальному використанні фіскальної функції податків

вступає в протиріччя з бажанням суб'єктів підприємництва в мінімальному податковому вилученні. Крім того, в основі небажання особи сплачувати податки лежить її турбота про власне існування, а не про стратегії. Поточним завданням віддається першочерговий пріоритет у порівнянні з реалізацією стратегічних цілей. Тим більше, якщо сприйняття розміру сплачуваних податків є незрівняним із сприйняттям розміру державних благ (послуг), що надаються взамін. Практика організації оподаткування розвинених країн враховує цей фактор і намагається гармонізувати відносини платника податків і держави [9, с. 79].

Виходячи з вищевикладеного можна зробити такі висновки:

1. Успіх проведення в Україні будь-яких реформ, в тому числі й податкової, і, як наслідок, підвищення рівня життя та добробуту населення країни багато в чому залежать від їх соціального спрямування. Це відповідає положенням Конституції України, відповідно до яких Україна проголошена суверенною, незалежною, демократичною, соціальною, правовою державою (ст. 1), права, свободи та гарантії людини визначають зміст і спрямованість діяльності держа-

ви та її органів (ст. 3), а також сучасному розвитку українського суспільства у напрямі запровадження людиноцентристської ідеології адміністративного праворозуміння.

2. Податкова політика України потребує реформування ідеології, пріоритетів діяльності та механізмів реалізації поставлених цілей. Завдання податкової реформи мають бути спрямовані на побудову сучасної конкурентоспроможної, соціально орієнтованої ринкової економіки, забезпечення сталого економічного зростання на інноваційно-інвестиційній основі. Для цього варто відійти від домінування принципу фіскалізму податкової політики та більш ефективно використовувати її регуляторний потенціал.

3. Соціальною складовою сучасної державної політики у сфері оподаткування, основним її напрямком має бути створення умов для формування та самоорганізації середнього класу, який є гарантом стабільності, децентралізації управління та розвитку демократії. Вважаємо, що проблема реалізації податкової політики, її значення у формуванні та самоорганізації середнього класу вимагає свого окремого теоретичного осмислення і практичного вирішення.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Мазурик О. Ф. Правовий статус податкового агента: автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / О. Ф. Мазурик ; Класич. приват. ун-т. – Запоріжжя, 2010. – 20 с.
2. Головач А. В. Соціальна спрямованість управлінської діяльності в системі органів державної податкової служби України / А. В. Головач // Право і суспільство. – 2011. – № 2. – С. 116–120.
3. Теремецький В. І. Соціальна спрямованість податкових відносин – головний напрямок податкової політики держави / В. І. Теремецький // Суверенність, незалежність, конституційність: становлення та розвиток Української держави : матеріали наук.-практ. конф. (Харків, 29 червня 2011 р.) / МВС України, Харк. нац. ун-т внутр. справ. – Х. : ХНУВС, 2011. – С. 264–267
4. Часть бизнеса считает неуместными протесты против Налогового кодекса / Дело. – 24 ноября 2011 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://delo.ua/businessman/chast-biznesa-schitaet-neumestnymi-protiv-nalogovogo-kod-168479/>
5. Податкова стала менше судитися із платниками. Прес-служба ДПС України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=355784&cat\\_id=90622](http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=355784&cat_id=90622)
6. Податкова обіцяє перетворитися із фіскального відомства на «добру фею» для бізнесу / Зеркало недели. Украина. – 11 ноября 2011 г.
7. Нечаев В. Г. Социально-экономическая направленность налоговой политики России : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.01, 08.00.10 / Нечаев В. Г. – Ростов н/Д. – 2003. – 178 с.
8. Соскін О. Модель народного капіталізму – основа конкурентоспроможного розвитку української економіки / О. Соскін // Економіст. – 2010. – № 2. – С. 21–25.
9. Теремецький В. І. Податкова реформа – новий погляд на відносини платника податків і держави / В. І. Теремецький // Актуальні питання сучасної юридичної науки: міжнародна науково-практична конференція (м. Київ, 05-06 жовтня 2011 року). – К. : Центр правових наукових досліджень, 2011. – Т. 2. – 116 с.
10. Шиш А. М. Аналіз розвитку податкових відносин : автореф. дис... канд. экон. наук : 08.06.04 / А. М. Шиш ; Нац. аграр. ун-т. – К., 2002. – 20 с.
11. Варналій З. С. Стенограма засідання науково-експертної Ради з питань діяльності ДПС України від 20 січня 2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=352744&cat\\_id=350673](http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=352744&cat_id=350673).