

ЮРИДИЧНІ МЕЖІ ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО КОМПРОМІСУ

Постановка проблеми. Розуміння податку як компромісу між приватними і публічними інтересами дає можливість установити партнерські відносини між державою в особі податкових органів і фізичною особою – платником податків. Ті наслідки, які викликає сьогоднішня податкова політика, є загрозою для нормального функціонування держави і суспільства як двох невід'ємних елементів. Про головні вади податкової системи говорилось неодноразово, а юридичний механізм їх подолання досі відсутній. Надобтяжливість, нерівномірність і несправедливість розподілу податкового навантаження; чиновницькі викривлення норм законодавства; корумпованість і каральний зміст податкових відносин – ось далеко не повний зміст недоліків податкової системи.

Не викликає сумнівів, що чинна податкова система потребує якісного реформування. Таке реформування повинне містити мету і засоби цілеспрямованого, системного, конкурентоспроможного та оптимізованого запровадження нової якісної моделі у відносинах оподаткування. Важливим щодо цього є визначення поняття юридичних меж податково-правового компромісу.

Ступінь наукової розробки проблеми. Питання про юридичні межі податково-правового компромісу як дієвого механізму вирішення податкових проблем та фінансових в цілому, в науці майже не досліджувались. На сьогодні важко віднайти навіть визначення юридичних меж податково-правового компромісу. Хоча, поряд з тим, визначення „межі”, яке хоча б частково торкається досліджуваного явища, міститься в юридичній енциклопедії. В даному джерелі ведеться мова про „межі правового регулювання”.

Певні розробки щодо даної тематики можна зустріти в російських науковців: Н.І. Хімічевої, А.С.Тітова, М.Х.Гасанли, К.Каутського. Стосовно вітчизняних науковців, то частково торкались даної теми в наукових працях такі дослідники, як М.П.Кучерявенко, Л.К.Воронова, Р.О.Гаврилюк, О.Саєнко та інші.

Загальне бачення щодо юридичних меж податку в цілому можна зустріти в працях відомих дослідників таких наук як філософії, економіки та права: І. Кант, А. Сміт, В.С. Нерсисянц, З.Фрейд та інші.

Мета статті. Автором статті поставлені такі завдання: з'ясувати сутність юридичних меж податково-правового компромісу і дослідити їх основні особливості.

Виклад основного матеріалу. Визначення „межі”, яке частково торкається досліджуваного явища, міститься в юридичній енциклопедії. В даному джерелі ведеться мова про „межі правового регулювання”. Тут зазначається, що межі правового регулювання – оптимальна повнота юридичного опосередкування суспільних відносин. Межі правового регулювання обумовлені необхідністю державного впливу на сфери суспільного життя, які не можуть бути врегульовані інакше, як за допомогою права. Визначальними тут є інтереси суспільства і держави, права і свободи людини та громадянина, політичні, економічні, соціальні та інші фактори. Далі вказується, що у той же час неприпустимою є надмірна зарегульованість суспільних відносин. Це здебільшого має місце у випадках, коли правляча верхівка намагається забезпечити свої інтереси шляхом надмірної юридизації суспільного життя, видання численних, часто суперечливих між собою, нормативних актів. Іншою причиною даного явища є хибна правова ідеологія, за якою законодавець пов'язує дієвість і ефективність правового регулювання не з якістю прийнятих нормативно-правових актів, а з їх кількістю [12, с.611].

Враховуючи таку позицію, можна виділити характерні особливості і для поняття юридичних меж податково-правового компромісу. Наприклад, вказується, що межі правового регулювання певною мірою мають умовний характер і не можуть бути визначені абсолютно. Але засадними принципами тут є, з одного боку, оптимальна повнота правового регулювання найважливіших для суспільства, держави, людини і громадянина відносин, а з другого – недопущення правової зарегульованості суспільного життя [12, с.611]. Такий підхід близький і до поняття юридичних меж податково-правового компромісу.

Щоб дати визначення юридичних меж податково-правового компромісу, треба мати на увазі ставлення держави до власності, а приватної особи до податку. Отже, податки, як неодноразово зазначалось, є основним інструментом державного регулювання економіки. Поряд з чи-

сто фіскальною функцією, система податків та зборів відображає механізм економічного впливу на суспільне виробництво, його структуру та динаміку, розміщення, прискорення науково-технічного прогресу. Відомо, що податками можна стимулювати чи, навпаки, обмежувати ділову активність, а відповідно, розвиток тих чи інших галузей підприємницької діяльності. За допомогою податків можна проводити протекціоністську економічну політику або забезпечити свободу товарному ринку.

На сьогодні постає досить болюче питання про те, яку долю національного доходу можна отримати за допомогою бюджетних надходжень взагалі і, зокрема, за допомогою податків? На це питання, на жаль, дати однозначну відповідь не можливо, так як частка значно коливається в просторі і в часі. Це пояснюється, перш за все, різницею у величині національного доходу, з одного боку, і різницею в розмірі бюджетних потреб – з іншого. Так, з цього приводу О.С. Тітов зазначає, що якщо в країні існує значний дохід на душу населення, то при інших рівних умовах вона обмежується стягненням відносно невеликої його частини за допомогою податків, хоча рівень благополуччя дозволяє їй без значної напруги збільшити суму оподаткування. Бідні країни також, зазвичай, мають порівняно невисокий відсоток стягнення, але не від надлишку, а від недостачі, не від того, що вони бажають збільшити оподаткування або не мають потреби в цьому, а від того, що при низькій платоспроможності населення подальше збільшення оподаткування стає неможливим, оскільки навіть невеликий відсоток стягнення становить в цих країнах значно більший тягар, ніж значно більший відсоток стягнень у якій-небудь багатій країні [9, с.18].

Розмір відсотка оподаткування повинен залежати від обсягу діяльності державної влади, від більшої чи меншої широти здійснюваних нею функцій. З цієї точки зору варто провести різку межу між бюджетом Радянської держави і процесом формування сучасного бюджету Української держави. Якщо в сучасній державі втручання державної влади в господарське життя завжди втримується у прозорих більш-менш вузьких рамках, то в Радянській державі сектор народного господарства мав визначену тенденцію розширюватись за рахунок приватногосподарського сектора, у зв'язку з чим державний бюджет виконував особливу функцію, яка не виконується сучасним бюджетом, а саме – функцію соціалістичного накопичення. У Радянській державі бюджет був тим засобом перерозподілу національ-

ного доходу, за допомогою якого кошти, які вилучались із народного господарства, спрямовувались на соціалістичне будівництво, іншими словами, повертались у народне господарство. Тому радянський бюджет поглинав більшу частину національного доходу, ніж сучасний бюджет, де державна влада не бере на себе виконання таких широких функцій (не тільки чисто адміністративних, але і господарських). З вищевикладеного випливає, що величина частки національного доходу, яка стягується за допомогою податків, може залежати від структури витратної частини державного бюджету. Якщо у витратній частині державного бюджету значна частка коштів іде на виробничі цілі, наприклад на будівництво нових заводів і фабрик, то це дозволяє збільшувати відчужувану частку національного прибутку, якщо навіть цим буде послаблена можливість приватногосподарського накопичення, то з суспільної точки зору в цьому не буде великого недоліку, оскільки сама держава буде спрямовувати значну частину своїх коштів на капітальне будівництво.

Поряд з тим, розмір відсотка оподаткування може залежати ще й від інших факторів – рівня життя населення, структури податкової системи. Якщо населення звикло до низького рівня життя, воно здатне виносити відносно більш високий податковий тиск. Якщо внаслідок недосконалої податкової системи податки розподіляються нерівномірно, це збільшує їх тягар, що перешкоджає їх збільшенню. Все це демонструє, що визначити точно і безвідносно до часу і місця ту частину національного прибутку, який може вилучатися за допомогою податків, неможливо. В даний час у кожній країні цю частку доводиться визначати емпіричним, експериментальним шляхом. Але теоретично можна, все ж таки, визначити межі тяжкості оподаткування, переступати які було б небезпечно.

Межі для податкового тиску потрібно шукати у відносній важливості тих потреб, котрі задовольняються державою. Державна влада виконує такі функції, без яких народне господарство не могло б існувати. Вона задовольняє такі потреби, які мають більшу суспільну значимість. Але які б не були важливі потреби, які задовольняються державною владою, вони не єдині. Поряд з ними існують інші потреби господарства не тільки не менш, але навіть більш важливі. Наприклад, більш важливою мусимо визнати потребу суспільства в забезпеченні населення необхідними засобами існування, бо якщо ця потреба не буде задоволена, то практично люди, а відповідно виробництво, не зможуть існувати.

Отже, якими б не були важливими потреби державного управління, тим не менш задля їх покриття неможна заставляти населення жертвувати тією частиною своїх засобів, котра за вирахуванням із неї необхідних витрат, пов'язаних з отриманням прибутку, достатня тільки для покриття їх прожиткового мінімуму. Як слушно зазначає О.С. Тітов, податки не повинні зачіпати мінімуму засобів для існування, які залишаються після відрахувань необхідних витрат після отримання прибутку. Мінімум засобів для існування населення, який залишається після відрахувань необхідних витрат після отримання прибутку, і є та сама крайня межа, через яку оподаткування не повинно переходити [9, с.19].

З цього приводу ще російські дореволюційні науковці зазначали, що „надмірна величина податків збуджує бажання уникнути їх” [8, с.139]. Також тяжкий податковий тягар провокує відтік капіталу із країни: з цього приводу К. Каутський писав, що, „якби податок суттєво обмежував доходи чи майно, капіталісти просто б покинули державу, і останній тільки б залишилось дивитись їм у слід. Держава залишилась би тоді з прибутковим і майновим податками, але без прибутків і без майна. Отже, ... не можна перейти відому межу, хоча й існувала б політична можливість” [2, с.28]. Більше того, історії людства відомо немало випадків, коли надмірні податки були причиною повстань, бунтів, війн, падінь держав і зміною суспільного ладу.

Продовжуючи дослідження крайньої межі оподаткування, зазначимо, що насправді при нормальних умовах оподаткування не може тривало втримуватись на граничному ступені напруги. Справді, якби оподаткування залишало платникам тільки мінімум засобів для існування, то в такому випадку навряд чи в повній мірі забезпечувалось би навіть просте відтворення капіталу (оскільки не всі б утримували свої витрати в межах життєвого мінімуму, і, відповідно, почалось би „проїдання” капіталу). Що стосується розширеного відтворення капіталу, то при відсутності нагромадження (а накопичити що-небудь із життєвого мінімуму досить важко) воно стало би, очевидно, майже неможливим. Разом з тим ріст населення і збільшення його благополуччя потребують безперервного розширення виробництва. Тому економічно необхідно, щоб обкладання залишало населенню таку суму коштів, якою було б достатньо не тільки покривати витрати на отримання прибутку, не тільки для покриття прижиттєвого мінімуму, але і для накопи-

чення, без якого неможливе розширене відтворення капіталу.

Поряд із зазначеним, варто згадати про найважливіший принцип фінансового права і його підгалузі – податкового права, а саме принцип пріоритету публічних інтересів в правовому врегулюванні відносин в області фінансової діяльності державних утворень [11, с.77]. Оскільки задоволення публічного інтересу, тобто визнаного державою і забезпеченого правом інтересу соціальної спільноти, і є умовою існування і розвитку цієї спільноти [10, с.55]. В кінцевому результаті реалізація цього принципу відображається на приватних інтересах особистості [11, с.77]. І тільки розумне співвідношення податкових приватних і публічних інтересів – це умова ефективності податкової системи [1, с.43]. Воно дозволить, з одного боку, забезпечити виконання дохідної частини бюджету, з іншого – зменшити податковий тягар. При цьому треба враховувати правило, яке відображає зміст державної податкової політики, на яке вказував ще М.І.Тургенєв: „Держава повинна брати стільки, скільки потрібно для задоволення істинних потреб держави, а не стільки, скільки народ дати в змозі... Головні правила економії однакові в господарстві приватному і державному” [8, с.129-130].

Аналізуючи вищевказане, можна відповісти на питання про те, яку частину національного прибутку можна вилучати за допомогою податків. Оскільки, як ця частка змінюється за умовами часу і місця, то її не можна зафіксувати в чітко визначеному відсотку. На практиці доводиться її вираховувати емпірично, при цьому треба йти не від загальної суми оподаткування до її розподілення, а від досвіду диференціації податків і по визначенню податкової витривалості окремих груп і прошарків платників до вирахування можливої загальної суми оподаткування. Але теоретична формула, якою необхідно керуватися при вирішенні цього питання, така: розмір вилученої за допомогою податків частки національного прибутку повинен знаходитись у відповідності з відносною важливістю тих потреб, котрі задовольняються державою, тобто у відповідності з тим місцем, яке останні займають між іншим потребами. Якщо таке розцінювання окремих потреб за ступенем їх важливості для суспільства зроблене правильно, якщо, зокрема, потребам державного управління відведено в ній належне місце без перебільшення і без зменшення їх значення, а тягар оподаткування співвідноситься з цією відносною важливістю потреб державного управління, то можна вважати, що

оподаткування в даному випадку знаходиться на здоровій економічній основі і відповідає об'єктивним потребам суспільного життя.

Висновки. Отже, юридичні межі податково-правового компромісу – це граничні виміри можливості втручання держави в приватне життя громадянина (платника податків), та встановлення достатнього обсягу можливого відчуження частини майна з правового кола власності платника податків. Граничний обсяг такого відчуження теоретично зазначити дуже важко. Необхідно враховувати як особливості загального стану платника податків та специфіку його діяльності, так і загальний стан оточуючого його середовища. Існує думка, що межею такого допустимого рівня оподаткування, який суб'єктивно сприймається тим чи іншим власником, не перевищує у сьогоденні світі 30-35 відсотків отриманого доходу. Причому найвищі показники спостерігаються у країнах Європи, які впродовж сторіч формували і виховували солідарну свідомість своїх громадян. В Україні ж протягом кількох поколінь зобов'язання громадян фінансувати державні та інші публічні витрати не існувало. Тому максимальна величина податкових вимог має бути значно нижчою, мабуть, 15-20 відсотків доходу.

Список літератури

1. Гасанлы М.Х. Налоговая система общества: методология обоснования, принципы построения. - СПб., 1997.
2. Каутский К. На другой день после социальной революции. Цит. за: Костикова Е.Г. / Финансовое право. – № 8. – 2005. – С. 28.

3. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т. II: Введение в теорию налогового права. – Харьков: Легас, 2004. – С. 600.

4. Крохина Ю.А. Юридический конфликт в финансовой сфере: причины, сущность и процедуры преодоления // Журнал российского права. – Норма, № 9, 2003.

5. Сабикенов С.Н. Изучение категории интереса в праве // Советское государство и право. – 1968. – № 5. – С.112-116.

6. Сабикенов С.Н. Сочетание общественных и личных интересов в советском праве: Автореф. дисс. ... канд. юрид. наук. М., 1969.

7. Саєнко О. Юридична газета. – № 22 (58). – 28 листопада 2005 року. – С. 22-23.

8. Тургенев Н.И. Опыт теории налогов // У истоков финансового права. М.: Статут (в серии «Золотые страницы российского финансового права»). – 1998. – Т. 1. – С. 129-130.

9. Титов А.С. Понятие, сущность и основные направления развития налоговой политики Российской Федерации. – Финансовое право. – № 5. – 2005. – С. 19.

10. Тихомиров Ю.А. Публичное право. – М., 1995.

11. Химичева Н.И. Глава 4. Правовые основы и принципы финансовой деятельности государства и муниципальных образований // Финансовое право: Учебник. Под ред. Н.И. Химичевой.

12. Юридична енциклопедія: В 6 т. – Том 3. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К.: Українська енциклопедія, 2001.

Стаття надійшла до редколегії 16 вересня 2005 року.

Рекомендована до опублікування у «Віснику» членом редколегії Р.О.Гаврилюк.

V.A. Vdovichen

LEGAL BORDERS OF THE TAX LEGAL COMPROMISE

Summary

In the article author investigate the following tasks: to define essence of legal borders of the tax legal compromise and to allocate their basic features. The legal borders of the tax - legal compromise are limiting opportunities of intervention of the state in private life of the citizen. In addition, the legal borders are shown in an establishment of sufficient volume of possible alienation of property from a legal circle of the property of the tax bearer.