

## ПОДАТКОВО-ПРАВОВІ РИЗИКИ ЯК НАСЛІДОК ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО ПАТЕРНАЛІЗМУ

Проводиться дослідження податково-правових ризиків як негативної тенденції реалізації в державі політики податково-правового патерналізму та їх видів. Обґрунтовується теза про підміну субстанціональною державою публічного інтересу державним, що породжує відчуття незахищеності у платників податків, що очікують від цієї держави «батьківської» турботи у вигляді одержання певних благ. Встановлено, що різна цільова спрямованість цих суб'єктів податкових відносин спричиняє виникнення негативних наслідків у вигляді податкових ризиків як для однієї сторони, так і для іншої.

*Ключові слова:* податково-правовий патерналізм, податково-правовий ризик, публічний інтерес, держава, платники податків.

**Постановка проблеми.** В умовах зміни як внутрішньої, так і зовнішньої політики України, взяття курсу на інтеграцію до Європейського Союзу все більш гостро постає необхідність реформування податкового законодавства, приведення його у відповідність до європейських стандартів. Це дасть змогу вийти вітчизняному податковому праву на якісно новий рівень, оскільки українська наука фінансового права продовжує шукати відповіді на питання фінансово-правової дійсності в руслі етатистської доктрини податкового права, що залишається пануючою доктриною по відношенню до визначення правового статусу держави та її взаємовідносин з платниками податків.

Держава, що реалізує етатистську доктрину податкового права, активно використовує патерналізм як засіб побудови такого типу взаємовідносин, при якому держава виступає зі своєрідних покровительських, опікунських позицій по відношенню до платника податків. Проте така батьківська турбота при її глибинному вивченні є нічим іншим як маскою, за якою приховується ефективно налагоджений механізм першочергового задоволення державного інтересу.

Платники податків у такій державі відчуючи власну незахищеність, збільшення податкового навантаження та незадоволення державою їх законного інтересу, не бажають віддавати їй ні крихти своєї приватної власності. Як зазначає О.В. Дьомін, почуття власності є найбільш природною властивістю людини, яка за значимістю стоїть на одному щаблі з інстинктами самозбереження, домінування, продовження роду і т.п. Здатність добровільно відмовитися від своєї власності в публічних інтересах властива незначній кількості найбільш моральних членів суспільства і в будь-якому випадку є колосальним актом подолання в собі глибинних, сутнісних якостей людської природи. Тому держава змушена ви-

значати оподаткування не в якості правомочності, але як обов'язок, від виконання якого приватна особа відмовитися не вправі [10, с. 84]. Відтак різна цільова орієнтація держави і платників податків у податкових правовідносинах породжує конфліктність цих відносин.

На фоні зростання градусу соціального невдоволення суспільства, держава змушена виводити на арену постійної боротьби її інтересів та інтересів платників податків патерналізм як ефективний інструмент залагодження таких конфліктів, вибудовуючи таку модель взаємовідносин, при якій держава отримує весь обсяг грошових ресурсів, що надходять від сплати податків та зборів, а платники податків одержують обіцяне державою ніби задоволення власного інтересу.

Так чи інакше, але державі необхідні дрібні задалегідь відомі жертви у вигляді патерналізму зі своєї сторони заради великої мети повного подальшого панування суверенної податкової держави над платником податків. Патерналізм створює ілюзію соціального компромісу, хоча насправді є засобом самоприховування державою власних інтересів за публічними інтересами суспільства.

Але політика податково-правового патерналізму у державі не може реалізовуватись постійно і рано чи пізно дає тріщину. Патерналізм це перш за все відсутність взаємодії між державою в особі уповноважених органів та платниками податків. Держава, що лише акумулює кошти платників податків у вигляді податкових надходжень і не надає їм в замін задоволення їх інтересів та потреб, підриває довіру платників податків до себе. Такий тип взаємовідносин часто породжує почуття відторгнення у платників податків політики держави, що ведеться щодо них самих, тому вони починають шукати законні, а часом і незаконні шляхи мінімізації податкового навантаження. Ще А. Сміт відзначав, що підпри-

емець як «власник капіталу» є громадянином усього світу і ніщо не зупинить його залишити ту державу, в якій він постійно зазнає образливих проти нього дій щодо оподаткування, змушений сплачувати обтяжливий податок; при можливості він переведе свій капітал до тієї країни, де зможе вільно вести справи та користуватися своїм майном [15, с. 341]. Відтак платники податків, не відчуваючи підтримки держави, намагаються шукати для себе альтернативні шляхи виживання, що відповідно посилює загрозу настання несприятливих наслідків для суб'єктів податкових відносин у вигляді податково-правових ризиків.

**Ступінь дослідження проблеми.** В українській науковій юридичній літературі проблема податково-правового ризику залишається не розробленою на професійному рівні, хоча в дослідженнях такого роду існує велика не тільки теоретична, але і практична необхідність. В економічній науці проблема податкових ризиків було приділено куди більше уваги. Так, серед вчених-економістів можна виділити таких як Вітлинський В.В., Деріна О.В., Івченко І.Ю., Мігунова М.І., Старостіна А.О., Шегда А.В.

Грунтовні і такі, що заслуговують на увагу дослідження податково-правових ризиків знаходимо у російській літературі. Так, зокрема Д.М. Щокін у своїй монографії «Податкові ризики та тенденції розвитку податкового права», спираючись на наукові дослідження, законодавство Російської Федерації та практику тлумачення Конституційним Судом РФ норм податкового права, дослідив соціальні причини та фактори податкових ризиків, охарактеризував правові прийоми зниження податкових ризиків. В.Г. Пансков досліджував поняття податкових ризиків, їхній суб'єктний склад, а також найпоширеніші податкові ризики в сфері оподаткування податком на додану вартість, при визначенні ринкової ціни угоди та ін. Крім того, проблема визначення податкових ризиків цікавила таких російських вчених як: Бризгалін А.В., Павлова Л.П., Павлов І.П., Татарніков К.М. і багатьох інших.

**Мета статті** – проаналізувати правову природу податково-правових ризиків як негативного наслідку реалізації у відносинах держави і платників податків податково-правового патерналізму.

**Виклад основного матеріалу.** У фінансово-правовій науці існує велика кількість підходів до визначення податково-правового ризику. Однак важливим є не термін сам по собі, а той зміст, який в нього вкладається. Так, податковий ризик розуміють як явище, що стосується як виключно платників податків, так і держави та її

уповноважених органів. Саме таке широке використання даного поняття обумовлює необхідність його чіткого визначення.

У Великому тлумачному словнику сучасної української мови за ред. В. Т. Бусела під ризиком розуміється усвідомлена можливість небезпеки; можливість збитків та неуспіху у якійсь справі [7, с. 1030]. У Юридичній Енциклопедії за ред. Ю.С. Шемшученка ризик у праві тлумачиться як небезпечність виникнення непередбачених витрат очікуваного прибутку, доходу, майна, коштів у зв'язку з випадковою зміною умов економічної діяльності, несприятливими обставинами або дією непереборної сили; ступінь імовірності певної негативної події, яка може відбутись у певний час або за певних обставин; можлива подія, поява якої має ймовірний і випадковий характер та зумовлює небажані наслідки для учасників відповідних правовідносин [20, с. 314]. Згідно Тлумачного словника В. Даля слово "ризикувати" вживається в двох значеннях: по-перше, пускатися на вмання, діяти сміливо, заповзято, сподіваючись на щастя (приказка "Ризик - благородна справа"); по-друге, наражатися на небезпеку, мінливості, невдачі (приказка "Ризикувати головою") [9, с. 96].

У ст. 14 Податкового кодексу дається законодавче визначення ризику як ймовірності недекларування (неповного декларування) платником податків податкових зобов'язань, невиконання платником податків іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи державної податкової служби [1]. У Методичних рекомендаціях щодо організації проведення перевірок підприємств, які входять до складу фінансово-промислових груп, інших об'єднань та великих платників податків, затверджених наказом Державної податкової адміністрації у 2007 р. податковий ризик визначається як можливість втрати бюджетних надходжень внаслідок вірогідного або встановленого порушення податкового та валютного законодавства [3].

У економічній та фінансово-правовій науці вчені також по різному підходять до розуміння категорії «податковий ризик». Так, В.М. Фурман вважає, що податковий ризик пов'язаний з імовірністю виникнення непередбачених фінансових втрат при запровадженні нових видів податків, збільшення ставок податків, скасування наданих підприємству податкових пільг чи «податкових канікул», зміну порядків і строків внесення податкових платежів [18, с. 108]. На думку А.В. Матвійчука податковий ризик – це вид фінансового ризику, що визначає можливість виникнення втрат у зв'язку з введенням нових або збільшенні

рівня ставок діючих податків і зборів. Він також пов'язаний із імовірністю зміни строків і умов здійснення окремих податкових пільг у сфері господарської діяльності підприємства [13, с. 18]. Д.М. Щокін піддає критиці поширені у науковій літературі визначення податкового ризику через означення «непередбачений». Так, вчений стверджує, що навряд чи можна погодитися з тим, що непередбачуваність є сутнісною ознакою ризику. Категорія ризику для того і існує, щоб описати (в певному сенсі - зазначити) на величину небезпеки [19].

Д.Н. Тихонов і Л.Г. Липник звертають увагу на те, що податковий ризик - це можливість для платника податків понести фінансові та інші втрати, пов'язані з процесом сплати та оптимізації податків, виражена в грошовому еквіваленті [16, с. 105]. С.О. Філін вважає, що ризик податковий ... - це можливі донарахування податків, штрафів, пені та інших санкцій податкових органів у разі проведення ними виїзної документальної перевірки [17, с. 19].

Всі вищеперераховані підходи до визначення податкового ризику хибують за однією ознакою: в якості основного суб'єкта, для якого можуть настати негативні фінансові наслідки, вони називають платників податків. На нашу думку, це все ж таки дещо одностороннє розуміння податкових ризиків. Податкові ризики повинні застосовуватися щодо всіх суб'єктів податкових правовідносин, тобто не тільки платників податків, але й держави. Дійсно, вводячи нові податки, підсилюючи податкове навантаження, а часто вносячи, здавалося б, незначні зміни в податкове чи інше законодавство, або своєчасно не поправляючи діючі закони, держава завжди ризикує недорахуватися податкових надходжень. Саме такої позиції притримуються В.Г. Пансков визначаючи податковий ризик як можливість фінансових втрат для всіх учасників податкових правовідносин [14, с. 4] та Д.М. Щокін, який пише, що податковий ризик – це можливе настання несприятливих матеріальних (насамперед фінансових) та інших наслідків для платника податків або держави в результаті дій (бездіяльності) учасників податкових правовідносин [19, с. 8].

Видається, що об'єктивною причиною виникнення податкових ризиків є діалектичне протиріччя у взаємовідносинах держави і платників податків. Якщо для держави успішна реалізація фіскальної функції знаходить прояв в забезпеченні запланованих надходжень податкових доходів до бюджету, то для платника податків - це

витрати, які він прагне оптимізувати (мінімізувати) в силу їх неминучості [8, с. 21].

Держава як суб'єкт податкового права може нести такі податково-правові ризики: по-перше, *ризик зниження податкових надходжень в бюджетну систему країни*. Загальновідомо, що при надмірному посиленні податкового навантаження певна частка платників податків неминуче йде у «тінь», інші ж, залишаючись "на світлі", усіма правдами і неправдами намагаються мінімізувати свої податкові зобов'язання. Внаслідок цього втрати податкових надходжень до бюджетів всіх рівнів можуть значно перевищувати вигаши від введення нового податку, або підвищення податкових ставок, або скасування податкових пільг [14, с. 5].

По-друге, держава несе *ризик вжиття платниками податків заходів мінімізації податкового навантаження, уникаючи прямих порушень норм чинного податкового законодавства*. В умовах, коли держава акумулює грошові кошти у вигляді податкових платежів у своїй «кишені» і не забезпечує натомість задоволення публічного інтересу, у платників податків виникає природне відторгнення, протест проти такої субстанціональної держави. Як наслідок вони починають шукати можливі шляхи зменшення податкового навантаження. Прагнення не платити податки або платити їх у меншому розмірі існують доти, поки податки залишаються основним джерелом доходної частини бюджету. Але в основному платники чітко розуміють, що податки неминучі і платити їх необхідно, оскільки останні забезпечуються механізмом державного примусу. Вони вибирають мінімізацію податкових зобов'язань за допомогою використання пільг і максимального врахування можливостей оптимізації та зменшення платежів. Зрозуміло, що така тенденція є несприятливою для держави, оскільки тягне за собою зменшення надходжень до державної казни і, відповідно, зменшення джерел фінансування державних потреб субстанціональної держави.

По-третє, *ризик ухилення від оподаткування*, які визначаються усвідомленим намаганням реального або потенційного платника мінімізувати рівень сплати податків або уникнути оподаткування шляхом порушення чи невиконання вимог чинного податкового законодавства. По-четверте, *ризик надвитратності*, до яких відносяться процедурні ризики, які зумовлюються чинним регламентом процедур адміністрування податків та/або вимагають використання при цьому неадекватно великих людських чи матеріальних ресурсів [5].

Платники податків можуть зіштовхнутися із такими ризиками як *зниження обсягів фінансових ресурсів і майнового потенціалу внаслідок фінансових втрат* (додаткові платежі до бюджету, включаючи штрафні санкції). По-друге, перед платником податків може постати несприятливий наслідок у вигляді *посилення податкового контролю*. Ризики податкового контролю істотно залежать від рівня активності платника податків щодо мінімізації податків. У законослухняного платника ризики податкового контролю досить невеликі і швидше зводяться до можливості появи і виявлення податковими органами випадкових помилок податкового обліку. У платника податків, який робить активні дії по мінімізації податків, ці ризики істотно зростають [5].

З метою постійного контролю над такими платниками податків держава розподіляє їх на групи за категорією уваги. Відповідно до Наказу Державної податкової адміністрації від 30.06.2006 р. «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку розподілу платників податків за категоріями уваги» за показниками податкової поведінки та рівня ризику суб'єктів господарювання розрізняють такі категорії уваги:

- *Категорія 1 – сумлінні платники податків, у яких фіксується відсутність випадків порушення термінів подачі податкової звітності; повнота та своєчасність сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів; більший за середній у групі (галузі) рівень сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів.*

- *Категорія 2 – платники податків помірною ризику, які характеризуються низьким значенням фіскальної важливості; середнім рівнем сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів. При супроводженні платників податків, віднесених до 2-ї категорії уваги, передбачається проведення постійного моніторингу діяльності суб'єктів господарювання шляхом проведення невізного аудиту.*

- *Категорія 3 – платники податків високого ризику, податкова поведінка яких визнається незадовільною, через наявність ознак серйозних порушень податкового законодавства. При супроводженні платників податків, віднесених до 3-ї категорії уваги, передбачається здійснення постійного моніторингу діяльності суб'єктів господарювання та проведення обов'язкового виїзного аудиту [4].*

Платники податків також можуть нести *ризик посилення податкового навантаження*. У зв'язку з реалізацією державою політики подат-

ково-правового патерналізму і як наслідок зростання соціального невдоволення, та розчарування у державі як гаранті «нормальності» життя людей, платники податків починають ухилятися від виконання свого податкового обов'язку. Держава, намагаючись відновити звичний для себе порядок руху грошових коштів, починає задіювати всі можливі механізми, втому числі і зміну податкового законодавства, що ніби мало б перекрити шляхи відступу платникам податків. Проте такі дії не лише не сприяють збільшенню надходжень до державного бюджету, але і роблять податкове законодавство невизначеним і часто суперечливим. Як зазначає Д.М. Щокін, тенденція до збільшення невизначеності податкового права проявляється як на рівні законодавства про податки і збори, так і на рівні правозастосовчої практики. Найяскравішим доказом зростання невизначеності податкового права є збільшення податкових спорів між платниками податків та податковими органами. Податково-правовий спір, як правило, ґрунтується на невизначеності в правовому становищі, в правах обов'язках учасників податкових правовідносин – платників податків та податкових органів. Така невизначеність податкового законодавства веде до порушення прав і свобод платника податків, підризу балансу публічного та приватного інтересу [19, с. 20].

Виникає запитання: чому часта зміна податкового законодавства та його невизначеність є перш за все ризиком платників податків, а не держави, адже у неї теж в певній мірі руйнується фундамент для стягнення податків і зборів у нею встановленому порядку. З цього приводу слушно зазначає Д.М. Щокін, що в певному сенсі владі закон не потрібен, вона і так володіє організованою силою і здатна безпосередньо домагатися своїх інтересів. Закон потрібен слабкій стороні – платнику податків. Ідея правової держави в податковій сфері – це ідея приборкання влади держави, введення її в рамки [19, с. 27].

Платник податків також може нести *ризик подвійного оподаткування*, яке може бути внутрішнім та зовнішнім. Внутрішнє подвійне оподаткування має місце тоді, коли в країнах один і той же податок справляється на рівні різних адміністративно-територіальних одиниць однієї держави [11]. В Україні до внутрішнього подвійного оподаткування можна віднести одночасне оподаткування юридичних осіб та їх акціонерів; одночасне справляння збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності та податку на прибуток підприємств. Зовнішнє (міжнародне) подвійне оподаткування викликане колізією

законодавства двох або більше країн. Воно пов'язане з тим, що, по-перше, система оподаткування кожної країни характеризується наявністю певних власних особливостей, по-друге, кожна держава намагається всіма можливими засобами збільшити власні податкові надходження, і як наслідок виникають випадки багатократного міжнародного оподаткування [6, с.222].

Необхідно враховувати, що подвійне оподаткування завжди стосується суперечностей, які складаються в однотипних податкових механізмах (в системі прямих чи в рамках непрямих податків), але не при оподаткуванні об'єктів різних по типу податків (прямих і непрямих) [12].

Усунути внутрішнє подвійне оподаткування в більшості випадків держава може здійснити зазначене через проведення реформ національного податкового законодавства, спираючись на наслідки застосування окремих норм та матеріалів судової практики. Усунення міжнародного подвійного оподаткування може здійснюватись як самостійними зусиллями кожної держави, так і шляхом об'єднання їхніх зусиль, тобто через укладення міжнародних договорів [6, с. 225].

Крім того, платники податків у відносинах з державою також несуть *ризик притягнення до відповідальності*. За порушення податкового законодавства для платника податків можуть наставати негативні наслідки у вигляді притягнення до відповідальності, внаслідок чого вони бувають змушені не лише вносити в бюджет несплачені суми податків, але і платити пеню, штрафні санкції за порушення податкового законодавства. Водночас при ухиленні від сплати податків в значних, великих та особливо великих розмірах (в 1000, 3000, 5000 і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян) може настати і кримінальна відповідальність по відношенню до таких платників податків [2].

Як впливає з вищевикладеного, податково-правові ризики як держави, так і платників податків визначаються в основному такими факторами: для платників податків – це їх власна діяльність з податкового планування, а для держави – проведена нею податкова політика.

**Висновок.** Податково-правові ризики завжди були, є будуть очікуваним наслідком існування патерналістських відносин між державою і платниками податків. Патерналізм створює умови, в яких держава, реалізуючи свій податковий суверенітет, основну частину доходів від сплати податкових платежів витрачає на забезпечення власних потреб, а фінансування інтересів суспільства від-

ходить на задній план і здійснюється за залишковим принципом. У такому разі платники податків є інструментом держави у реалізації своїх потреб та інтересів. Зрозуміло, що така модель відносин завжди буде наражатися на ті чи інші ризики, у зв'язку з тим, що різна цільова спрямованість діяльності держави (акумулювання коштів у вигляді податкових платежів для задоволення своїх потреб) та платників податків (прагнення мінімізувати податкове навантаження щоб не віддавати субстанціональній державі своєї приватної власності) породжує постійну конфліктність їх відносин. Тому гармонізація інтересів держави і платників податків, перетворення держави з субстанціональної в інструментальну, в тому числі шляхом удосконалення податкового законодавства, є важливим фактором мінімізації податково-правових ризиків для всіх учасників податкових правовідносин. Сукупним результатом буде створення об'єктивних умов підвищення фінансової стійкості платників податків і зростання податкових надходжень в бюджетну систему держави в цілому.

#### Список літератури

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року із змінами і допов. // Відомості Верховної Ради України. – 2014. – № 16. – Ст. 582.
2. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. із змінами і допов. // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – N 25-26. – ст.131.
3. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо організації проведення перевірок підприємств, які входять до складу фінансово-промислових груп, інших об'єднань та великих платників податків: Наказ Державної податкової адміністрації України № 432 від 16.07.2007 // Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://ua-info.biz/legal/basenw/ua-wmexpe.htm>
4. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку розподілу платників податків за категоріями уваги: Наказ Державної податкової адміністрації України №373 від 30.06.2006 р. // Електронний ресурс. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/1\\_doc2.nsf/link1/GDPI7866.html](http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/GDPI7866.html)
5. Методи визначення та класифікація податкових ризиків. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України // Електронний ресурс. – Режим доступу: [http://sfs.gov.ua/modernizatsiyadps-ukraini/povidomlenia\\_/2010-povidomlenia/59484.html](http://sfs.gov.ua/modernizatsiyadps-ukraini/povidomlenia_/2010-povidomlenia/59484.html)
6. Бабін І.І, Податкове право України: навчальний посібник / І.І. Бабін. – Чернівці: Чернівецький нац. ун-т, 2012. – 504 с.

7. Великий тлумачний словник сучасної української мови : [250 000 сл. та словосполучень з дод. та доп.] / Уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К.: Ірпінь: ВТФ «Перун», 2009. – 1736 с. – С. 1030.
8. Гончаренко Л.И. Налоговые риски: теоретический взгляд на содержание понятия и факторы возникновения / Л.И. Гончаренко // *Налоги и налогообложение*, 2009. – № 1. – С. 17-24.
9. Даль В. Толковый словарь живого великорусского языка: В 4 т. – М.: Рус. яз., 1998. – Т. 4. – С.96.
10. Демин А.В. Налоговое право России: Учеб. пособие / А.В.Демин // Федер. агентство по образованию; Краснояр. гос. ун-т; Юрид. ин-т. – Красноярск: РУМЦЮО, 2006. – 329 с.
11. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. – В 6 т. Т. 3: Учение о налоге. – Х.: Легас; Право, 2005. – С. 583
12. Кучерявенко Н.П. Основы налогового права: Учебное пособие. – Харьков, 2001. – С. 177.
13. Матвійчук А.В. Аналіз і управління економічним ризиком: Навч. посібник / МОН / А.В. Матвійчук. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 224 с.
14. Пансков, В. Г. Налоговые риски: налогоплательщики и государство [Текст] / В. Г. Пансков // *Налоговый вестник*. – 2009. – № 1. – С. 3-7
15. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М., 1935. – Т. 2. – С.341.
16. Тихонов Д., Липник Л. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2004. – С. 105.
17. Филин С.А. Финансовый риск и его составляющие для обеспечения процесса оценки и эффективного управления финансовыми рисками при принятии финансовых управленческих решений / С.А. Филин // *Финансы и кредит*. – 2002. – № 4. – С. 17-23.
18. Фурман В.М. Ризики в інвестиційній та фінансовій діяльності страховика / В.М. Фурман // *Фінанси України: Науково-теоретичний та інформаційно-практичний журнал Міністерства фінансів України*. – 2008. – № 2. – С. 107-115.
19. Щекин Д. М. Налоговые риски и тенденции развития налогового права / Под ред. С. Г. Пепеляева. – М.: Статут, 2007. – 112 с.
20. Юридична енциклопедія: В 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко (голова редкол.) та ін.. – т. 4. – К.: Укр. енцикл., 1998. – 720 с. – С. 314.

Стаття надійшла до редколегії 06 березня 2014 року.

Рекомендована до опублікування у "Віснику" відповідальним секретарем Р.О. Гаврилюк.

*K.Yu. Taranenko*

### **Tax legal risks as a consequence of the tax legal paternalism**

#### **Summary**

The article presents a theoretical research of tax legal risks as a negative trend in the implementation of the state policy of tax legal paternalism and their types. State overrides the public interest on the public interest, which creates a sense of insecurity among the taxpayers who expect from this state the "parent" of care in the form of receipt of certain benefits. Different target orientation of subjects of tax relations implies the occurrence of adverse effects in the form of tax risks for both subjects.

*Keywords:* tax legal paternalism, tax legal risk, public interest, state, taxpayers.

*K.Yu. Taranenko*

### **Налогово-правовые риски как последствие налогово-правового патернализма**

#### **Аннотация**

Проводится исследование налогово-правовых рисков как негативной тенденции реализации в государстве политики налогово-правового патернализма и их видов. Обосновывается тезис о подмене субстанциональным государством публичного интереса государственным, что порождает чувство незащищенности у налогоплательщиков, ожидающих от этого государства «родительской» заботы в виде получения определенных благ. Установлено, что разная целевая направленность этих субъектов налоговых отношений влечет возникновение негативных последствий в виде налоговых рисков как для одной стороны, так и для другой.

*Ключевые слова:* налогово-правовой патернализм, налогово-правовой риск, публичный интерес, государство, налогоплательщики.