

## ПОДАТКОВО-ПРАВОВИЙ ПАТЕРНАЛІЗМ ЯК СИСТЕМА ВЗАЄМВІДНОСИН ДЕРЖАВИ ТА ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

Досліджується податково-правовий патерналізм і амбівалентність його прояву у взаємовідносинах між державою та платником податків. Автор розкриває різносторонні форми існування патерналізму у податково-правовій дійсності та їх впливу на правове становище суб'єктів податково-правових відносин.

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

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі у всіх сферах суспільного життя, в тому числі і у податкових відносинах, можна спостерігати стійкі прояви патерналізму. Це явище означає можливість держави виступати у відносинах із суспільством з покровительських, опікунських позицій. Водночас для громадян характерна установка «розчарованого патерналізму», суть якої полягає в тому, що люди реально не можуть чогось вимагати від держави, але чекають від неї «батьківської турботи» і, зрозуміло, констатують її недостатність. Тобто патерналізм орієнтує людину на підкорення суверенній державі, але не на діалог людини і держави, створення механізмів соціального компромісу. Як наслідок, таке підкорення веде до передбачуваних наслідків – обмеження свободи платника податків у реалізації своїх прав. Водночас, ми можемо спостерігати амбівалентність патерналістської опіки, що призводить до парадоксу: хоча патерналізм може бути бар'єром для реалізації можливості вибору, він також здатен ставати і причиною виникнення особистісних свобод. Саме тому ця проблема потребує поглибленого наукового аналізу.

**Ступінь наукової розробки.** Окремі аспекти досліджуваної теми знайшли своє відображення у наукових працях Вовк В.Н., Ермоленко Т.Ф., Литвина С.А., Маслюк О.В., Мордовцев А.Ю., Павлова Т. С., Пасько Я.І., Сусак В.І., Фоломєєв М.А., Цурканов С.С., Шукшова Н.В. та ін.

**Мета** статті – проаналізувати податково-правовий патерналізм як особливу систему взаємовідносини держави та платників податку.

**Виклад основного матеріалу.** Особлива значимість податкової системи для суспільства, держави та індивіда зумовлена необхідністю формування доходів державної казни, що призначені для забезпечення їх інтересів. Держава, виступаючи суб'єктом стягнення податкових платежів, водночас є ніби «покровителем», «патером (батьком)» для платників податків, оскільки за рахунок податкових надходжень забезпечує задоволення публічного інтересу. Це дозволяє го-

ворити про існування у податково-правових відносинах між платниками податків і державою ознак патерналізму.

У сучасній українській мові термін патерналізм тлумачиться як «заступництво старшого над молодшим, підопічним», як «протекціоністське відношення держави до своїх громадян» [4, с. 887]. У професійних тлумаченнях сучасної російської мови уточнюється, що слово патерналізм походить від латинського *paternus* – батьківський і означає ту ж «опіку, покровительство великих держав меншим державам чи колоніям; покровительство, опіку старшого молодшому, підопічному» [3, с. 786].

Вивчення літератури, що присвячена патерналізму в цілому і деяким його аспектам, виявило широкий спектр підходів до визначення цієї категорії [11, с. 379; 6; 12, с. 41; 8]. Це явище не є випадковим. Так, Н.В. Шушкова називає патерналізм «вислизаючим» [12, с. 39], тобто наділяє ознакою невизначеності. Це пов'язано з тим, що дане соціальне явище знаходиться в полі зору відразу кількох наук: і філософії, і юриспруденції. Кожна з них вибудовує власну модель цього явища за допомогою власного категорійно-понятійного апарату, дослідницьких процедур і технік. Значення соціального явища в такому випадку залежить від тих координат, в які воно поміщено дослідником.

У матерії податкового права патерналізм є, перш за все, спробою побудувати модель взаємовідносин держави і платників податків на основі принципів влади, втручання, поєднаних із ніби «батьківським» піклуванням. Явище патерналізму означає можливість держави виступати у податкових правовідносинах з платниками податків зі своєрідних покровительських, опікунських, протекціоністських позицій. Патерналістська опіка спрямовує дії людини, без необхідності порадитися з нею або раціонально її переконати. Вирішальною є думка «батька», «володаря», позиція держави як суверена, а інші «члени сім'ї» позбавлені права голосу і здатні лише очікувати

на певні блага «згори», тому узгодження інтересів сторін у патерналізмі не передбачено.

Однак виникає проблема, наскільки подібна патерналістська установка є прийнятною з точки зору її впливу на платника податків, його свободи у реалізації свого правового становища, адже патерналізм є причиною прояву конфлікту протилежних ціннісних орієнтацій: цінності свободи як можливості особистості самостійно будувати своє життя і цінності захисту інтересів суспільства, нехай навіть і шляхом обмеження цієї свободи [10, с. 281].

Стаття 67 Конституції України встановлює: «Кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом». Так, на рівень Основного Закону винесено положення про обов'язок кожного сплачувати податки, в той час як кореспондуючого обов'язку забезпечувати задоволення публічного інтересу з боку держави в Конституції України не передбачено [1].

Податковий кодекс України, закріплюючи права й обов'язки суб'єктів податкових правовідносин, спочатку дає перелік обов'язків платника податків і прав органів державної податкової служби. Тобто податковий обов'язок визнається на законодавчому рівні безумовним і першочерговим, а держава наділяється широким колом прав для забезпечення виконання відповідного обов'язку платника податку. Потреба у одержанні доходів від податкових платежів зумовлена необхідністю забезпечення існування держави, тому остання свою потребу та залежність від платників податків відчуває і тому милостиво, по-батьківськи надає їм певні блага, здійснюючи свої обов'язки.

Отже, патерналізм покликаний укорінити в свідомості мас віру в те, що суб'єкт влади піклується не лише про свою вигоду, а й про інтереси людей, забезпечує задоволення їхніх потреб, що знижує напругу у відносинах суб'єкта й об'єкта, переводить увагу з активного пошуку способів задоволення своїх інтересів на пасивне очікування благ «згори».

В умовах, коли «опіка» держави перестає бути «на благо», а перетворюється на владне, засноване на примусі підкорення усіх членів суспільства власній державній волі, що приховується під маскою батьківського забезпечення потреб суспільства, є крайнім проявом патерналістських взаємовідносин держави та платників податків.

Так, відомий австрійський економіст і філософ Фрідріх Август фон Хаек у праці «Дорога до рабства» (1944) писав, що в умовах централізованого контролю за виробництвом людина пот-

рапляє в залежність від держави при виборі засобів для досягнення своїх особистих цілей: адже саме воно у відповідності зі своїми пріоритетами визначає, що і скільки виробляти, кому і які блага надавати. Звужується не тільки свобода споживчого вибору, але й свобода вибору професії, роботи, місця проживання. Це означає розмивання і зникнення захищеної законом сфери приватного життя, де людина була повновладним господарем прийнятих рішень [13, С. 129-141].

Далі Ф.А. фон Хаек розвинув цю теорію і додав, що навіть і втручання держави, що не ставлять ринкову економіку під питання, у перспективі ведуть до усунення волі. Процес «пожирання» державним Левіафаном суспільства й особистості йде безупинно, до свого природного завершення – утворення тоталітарного устрою. Так держава, для якої податкова система є суто механізмом забезпечення власних потреб та інтересів, а надання благ суспільству в якій здійснюється за залишковим принципом, прикриваючись гаслами патерналізму, свідомо прирікає себе та громадянське суспільство на поступове знищення. Тому Ф.А. фон Хаек пропонував будувати державу навколо принципу «правління права» (the rule of law). Вищою інстанцією в ній проголошується право як таке, а його вимоги визнаються обов'язковими для всіх членів суспільства і соціальних інститутів, включаючи й органи політичної влади. Цей принцип передбачає, що в суспільстві повинні діяти універсальні довготривалі «правила гри», що виключають будь-які форми дискримінації (як негативної, так і позитивної) і зводять до мінімуму зону довільних дій держави. Ф.А. фон Хаек стверджував: «Хто не удосконалює своїх принципів, той потрапляє в лапи до диявола». Це означає, що не можна протистояти тоталітаризму, перебуваючи на одному і тому ж місці: для цього необхідно рухатися вперед до свободи, тобто розвиватися [13, С. 129-141].

Отже, рівень патерналістського забарвлення взаємовідносин держави і платників податків визначається рівнем розвитку держави і суспільства. Процес удосконалення принципів власної життєдіяльності тісно пов'язаний із межами патерналізму і визначає, чи буде мати місце тотальна «опіка» держави над своїми «підданими», чи буде вироблено абсолютно нову модель відносин між державою і платниками податків, яка хоч і залишиться за соєю природою патерналістською, проте буде слугувати своєрідним каталізатором для забезпечення дотримання законності і дисципліни у процесі сплати податкових платежів.

Проілюструємо це на такому прикладі. Відповідно до п. 6.1. статті 6 Податкового кодексу України податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу [2]. За своєю природою податок є відношенням з приводу передачі частини матеріального блага, що належить на праві власності приватному суб'єкту, на користь публічного суб'єкта, тобто є формою обмеження права власності. Водночас, досить поширена в науці думка про те, що податки сплачуються у власність державі і у останньої не виникає зустрічних обов'язків по наданню даній особі яких-небудь матеріальних благ чи здійснення на її користь дій. Крім того, Конституційний Суд РФ у постанові № 16-П від 11 листопада 1997 року наголосив, що податковий платіж є заснованою на законі грошовою формою відчуження власності з метою *забезпечення витрат публічної влади* (виділено мною – К.В.), що здійснюється в тому числі на засадах обов'язковості, безповоротності, індивідуальної безвідплатності [9, С. 5339]. Така думка є наслідком панування у науці податкового права юридичного позитивізму, коли право було творінням держави, а сама держава вважалася основним суб'єктом правових відносин.

Необхідність відходу від радянського розуміння податкового права зумовила зміну вектора розвитку податково-правових відносин і визнання людини, а не держави, найвищою соціальною цінністю. Як наслідок, податок став розглядатися як частина власності, яку громадяни передають до відповідного бюджету, і яка потім повертається платнику у вигляді вартості суспільних благ, тобто держава забезпечує задоволення публічних інтересів.

Отже, податковий патерналізм проявляється у вигляді забезпечення державою суспільних благ, а також власних потреб за рахунок сплатених громадянами податкових платежів. Такий тип взаємовідносин між державою і платниками податків можливе за умови реального усвідомлення податку як правового явища, що наділяє суб'єктів податкових правовідносин взаємними правами і обов'язками.

Так, Р.О. Гаврилюк зазначає, що податок – явище дуалістичне, яке містить в собі у демократичному суспільстві не лише обов'язок платника податку, але водночас і його права як праводієздатного члена громадянського суспільства. Останній вільно робить вибір між можливістю сплатити легітимно встановлені податки і внаслідок цього одержати подальшу можливість сповна реалізувати себе як власник і особистість

і можливістю уникнути сплати податків з допомогою тих же легітимних способів та прийомів (а також і нелегітимних), прирікаючи при цьому себе на багато серйозних обмежень та небезпек знову ж таки як власник та особистість. Природно, у другому випадку держава спробує примусово стягнути податок з його платника, реалізуючи цим уже своє право на існування. Тоді податок проявиться по відношенню до його платника уже тільки обов'язком [5, С. 102].

Отже, доки платник податків належним чином сплачує податки, він має право на одержання певних благ від держави, а у випадку його недобросовісності, держава має право застосування до нього примусові заходи задля забезпечення власного інтересу та, що найголовніше, інтересу суспільства.

З цього приводу відомий англійський мислитель дев'ятнадцятого століття Джон Стюарт Мілль зазначав, що єдина причина, через яку суспільство повинно обмежувати свободу особистості, – це можливість нанесення шкоди іншим людям: «Принцип цей полягає в тому, що люди, індивідуально або колективно, можуть справедливо втручатися в дії індивіда тільки заради самозбереження, що кожен член цивілізованого суспільства тільки в такому випадку може бути справедливо підданий якомусь примусу, якщо це потрібно для того, щоб попередити з його боку такі дії, які шкідливі для інших людей» [7]. Проте, навіть у Дж. С. Мілля, що ставить свободу особистості вище патерналізму, розрізняються два принципи: принцип автономії і принцип благополуччя. Філософ зазначає, що благополуччя коли мова йде вже не про благополуччя однієї людини, а про благополуччя кількох осіб, може бути важливішим, ніж автономія особистості: «Індивід може бути справедливо примушений здійснювати деякі позитивні дії заради користі інших людей». [7]. Тобто примусовий вплив держави на платника податків з метою їх сплати можливе та навіть необхідне, якщо йдеться про потребу у забезпеченні інтересів суспільства за рахунок доходів держави, та якщо вторгнення в сферу діяльності платника податків дозволяє зменшити можливу для нього ж самого або усього суспільства шкоду і збільшити користь.

**Висновок.** У цілому, як показано вище, податковий патерналізм – явище амбівалентне. «Батьківська» опіка з боку держави може принести суспільству користь у вигляді надання певних благ, задоволення публічного інтересу, але патерналізм може нести і шкоду, створюючи умови, в яких держава, реалізуючи свій податко-

вий суверенітет, основну частину доходів від сплати податкових платежів витрачає на забезпечення власних потреб, а фінансування інтересів суспільства відходить на задній план і здійснюється за залишковим принципом. У такому випадку платники податку є інструментом держави у реалізації її потреб та інтересів. Тому побудова податкових відносин повинна базуватися на принципах перетворення держави не у владарюючий суб'єкт, що розпоряджається інструментами примусу навіть для досягнення ніби загального, а насправді державного, блага, а держави, метою якої є створення системи податково-правового спілкування, формування правових зв'язків, що забезпечують здійснення інтересів як держави, так і суспільства в цілому, та окремого індивіда зокрема.

### Список літератури

1. Конституція України від 28.06.1996 року із змінами, внесеними згідно із Законом № 742-VII від 21.02.2014 // Відомості Верховної Ради України. – 2014. - № 11. – Ст.143.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року із змінами і допов. // Відомості Верховної Ради України. – 2014. – № 16. – Ст. 582.
3. Большой толковый словарь русского языка // Автор и руководитель проекта, составитель, главный редактор С.А. Кузнецов. С-Пб. – 1998. – С. 786.
4. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В. Т. Буцел. – К.: Ірпінь: ВТФ «Перун», 2009. – 1736 с.
5. Гаврилюк Р.О. Податок – правообов'язок праводієдатного члена громадянського суспільства // Науковий вісник Чернівецького університету: Збірник наукових праць. Вип.212. Правознавство. – Чернівці: “Рута”, 2004. – С.97-102.
6. Лапыгин Ю.Н. Мотивация экономической деятельности в условиях Российской реформы / Ю.Н. Лапыгин, Я.Л. Эйдельман. – М.: Наука, 1996. – 96 с.
7. Милль Дж. С. О свободе // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.sotsium.ru/books/102/101/mill\\_on%20liberty.html](http://www.sotsium.ru/books/102/101/mill_on%20liberty.html)
8. Поляковская Н.М. Патернализм советских конституций / Н.М. Поляковская // Муниципальная экономика и управление. – 2012. – Вып. 18.
9. Собрание законодательства РФ. – 1997. – № 46.- Ст. 5339.
10. Спасов В.Д. Патернализм и свобода личности / В.Д. Спасов // Вестник ТОГУ, 2012. – № 2(25). – С. 281-288.
11. Сусак В.І. Патерналізм як ймовірна складова демократизації сучасного українського суспільства / В.І. Сусак // Методологія, теорія та практика соціологічного аналізу сучасного суспільства: Збірник наукових праць. – Випуск 15. – Х.: ХНУ імені В.Н.Каразіна, 2009. – С. 379-381.
12. Шушкова Н. Этот ускользящий патернализм: попытка построения концепции / Н. Шушкова // Социологический журнал. – 2007. – № 1. – С. 39–57.
13. Хайек Ф.А. фон Дорога к рабству: Пер. с англ.. – М.: Новое издательство, 2005. – 264 с.

Стаття надійшла до редколегії 3 вересня 2015 року.

Рекомендована до опублікування у “Віснику” відповідальним секретарем Р.О. Гаврилюк.

*К.Ж. Voitseva*

### Tax-legal paternalism as a system of relations between the state and taxpayers

#### Summary

The article describes the tax-legal paternalism and the ambivalence of its manifestation in the relationship between the state and the taxpayer. The author reveals the existence of diverse forms of paternalism in the tax and legal reality and its impact on the legal status of the subjects of tax-legal relations.

*Key words:* tax-legal paternalism, taxpayer, state, public interest.

*К.Ю. Войцева*

### Налогово-правовой патернализм как система взаимоотношений государства и налогоплательщиков

#### Аннотация

Исследуется налогово-правовой патернализм и амбивалентность его проявления во взаимоотношениях между государством и налогоплательщиком. Автор раскрывает разносторонние формы существования патернализма в налогово-правовой действительности и их влияния на правовое положение субъектов налогово-правовых отношений.

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