

## **ЕВОЛЮЦІЯ НАУКОВИХ ПОГЛЯДІВ НА ЗМІСТ ТА ЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН У ДЕРЖАВНОМУ РЕГУЛЮВАННІ ЕКОНОМІКИ**

У статті розглянуто наукові підходи до розуміння сутності податкових відносин. Запропоновано авторське визначення поняття «податкові відносини» та складові елементи таких відносин. Досліджено еволюцію наукових поглядів на значення податкових відносин у державному регулюванні економіки.

В статье рассмотрены научные подходы к пониманию сущности налоговых отношений. Предложено авторское определение понятия «налоговые отношения» и составные элементы таких отношений. Исследована эволюция научных взглядов на значение налоговых отношений в государственном регулировании экономики.

The scientific approaches to understanding the nature of fiscal relations have been considered in the article. The author definition of "tax relations" and the components of such a relationship have been proposed. The evolution of scientific views to the importance of fiscal relations in government regulation of the economy has been investigated.

*Ключові слова:* податкові відносини, податки, державне управління економікою.

Діяльність держави в умовах ринкових трансформацій спрямована на створення умов для стабільного зростання економіки. Важливою складовою такої діяльності є побудова ефективних податкових відносин, що спрямовані на формування державних фінансових ресурсів, необхідних для вирішення завдань соціально-економічного розвитку країни. Саме у процесі формування дохідної частини бюджетів усіх рівнів між державою та суб'єктом господарювання знаходять своє вираження податкові відносини.

Реалізація податкової політики України здійснюється в період реформування податкової системи та ускладнюється впливом фінансово-економічної кризи на активізацію діяльності суб'єктів господарювання та показники соціально-економічного розвитку країни. Таким чином, важливим фактором позитивних економічних зрушень в країні є побудова ефективних податкових відносин.

Питання розвитку податкових відносин в Україні присвячено праці видатних вітчизняних науковців, зокрема Ю.Іванова, А.Крисоватого, В.Вишневського, П.Мельника, В.Мельника, Л.Тарангул, З.Варналія, С.Юрія, Ф.Ярошенка. Проте дослідження податкових відносин у розглянутих працях здійснюється крізь призму теоретико-методологічних та прикладних аспектів функціонування податкової системи та реалізації податкової політики держави. Водночас, відсутні доробки щодо визначення сутності податкових відносин, елементів їх функціонування.

Метою статті є визначення сутності дефініції «податкові відносини», дослідження еволюції наукових поглядів щодо впливу податкових відносин на економічні процеси в державі.

Питання сутності і складових податкових відносин в Україні є дискусійним. За роки існування податкової системи України в жодному законодавчому акті дане поняття не визначалося.

Певні здобутки щодо визначення сутності податкових відносин присутні у працях В.Б.Марченко [1] та С.В.Слюсаренко [2]. Проте С.В.Слюсаренко з позицій визначення податкових правовідносин акцентує увагу здебільшого на їх владному

та майновому аспектах. Щодо позиції В.Б. Марченка, то «для вичерпного визначення сфери податкових відносин слід враховувати, зокрема, такі зазначені теорією і законодавством аспекти цих відносин, як встановлення, введення і справляння податків і зборів, здійснення податкового контролю, оскарження рішень і дій (бездіяльності) податкових органів та їх посадових осіб, притягнення до відповідальності за податкові правопорушення, виконання податкового зобов'язання, а також адміністрування податків і зборів, здійснення адміністративних функцій» [2, с. 139]. При цьому науковець вважає, що «виключаючи встановлення та введення обов'язкових платежів, решту аспектів податкових відносин із деяким наближенням можна охопити поняттям справляння податків» [2, с.139].

Базуючись на тлумаченнях терміна «відносини» – стосунки, зв'язки, взаємини між ким-небудь [3], зробимо висновок про обов'язкову присутність як мінімум двох сторін у податкових відносинах. Таким чином, вважаємо, що до сфери податкових відносин недоцільно відносити такі елементи, як встановлення та введення обов'язкових платежів, адже вони є елементами владних функцій держави і реалізуються в односторонньому порядку.

Оскільки податок – обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету [4], обов'язковість якого забезпечується примусом – у рамках обов'язкового для всіх закону, зазначимо: законність податкових відносин обумовлена діяльністю держави як інституту, що забезпечує охорону особистості і власності, контроль щодо переходу права власності на частину доходу платника податку до держави. Таким чином, відповідно до сфери дії примусу суб'єкти податкових відносин розмежовуються на дві групи: інституції державного примусу та об'єкти примусового впливу – суб'єкти господарювання. Інституції державного примусу в Україні, які безпосередньо взаємодіють із суб'єктами господарювання в процесі справляння податків і податкових платежів, представлені органами державної податкової та митної служби.

Таким чином, податкові відносини – це частина фінансових відносин суспільства, що виникають між державою в особі органів державної податкової та митної служб і суб'єктами господарювання у зв'язку з перерозподілом валового внутрішнього продукту у процесі справляння податків і податкових платежів до бюджетів усіх рівнів.

Елементами податкових відносин є:

- відносини, що виникають у зв'язку з постановкою на облік платника податків в органах державної податкової служби;
- відносини, що виникають у зв'язку із визначенням податкового зобов'язання: нарахуванням обов'язкових платежів платником податків та контролюючим органом, поданням податкової звітності, листуванням із суб'єктом господарювання;
- відносини, що виникають у зв'язку зі сплатою податкового зобов'язання, в тому числі і погашення податкового боргу, та поверненням надміру або помилково сплачених обов'язкових платежів;
- відносини, що виникають у зв'язку зі здійсненням податкового контролю: в

процесі інформаційно-аналітичного обміну інформацією між суб'єктом господарювання і органами державної податкової та митної служб; здійснення перевірок дотримання вимог податкового, митного та валютного законодавства; притягнення до відповідальності за порушення таких вимог;

- відносини, що виникають у зв'язку із оскарженням рішень контролюючих органів;

- відносини, що виникають в процесі надання податкових консультацій.

Еволюція податкових відносин обумовлена розвитком держави та державного управління економікою. Теоретичним надбанням фіскальної науки є класичні податкові теорії, якими визначається сутність податкових відносин у контексті впливу на соціально-економічні процеси в державі. Найбільш відомі теорії – атомістична теорія, теорія страхової премії, теорія жертви, теорія колективних потреб, теорії суспільного вибору.

Представники атомістичної теорії податків (Ж.Ж.Руссо, С.Вобан, Ш.Монтеск'є, Вольтер, О.Мірабо – XVIII ст.) вважали, що в обмін на сплату податків громадянин отримує від держави певні види послуг, котрі в іншому разі були б неможливі або можливі за умови значно більших затрат (послуги з охорони їх особистої безпеки, власності як від зовнішніх, так і від внутрішніх ворогів) [5, с. 147].

Різновидністю атомістичної теорії стала теорія насолоди, яка з'явилася в першій половині XIX ст. Її розробник – французький економіст Ж.Симон де Сисмонді трактує, що за допомогою податків кожний платник купує не що інше, як насолоду. Насолоду він отримує у вигляді суспільного порядку, правосуддя, забезпечення охорони особистості та власності [6, с. 135–149]. Одночасно в своїй концепції вчений обґрунтовує оподаткування як плату державі за стабільне функціонування національного ринку.

У другій половині XIX ст. французькими економістами А.Тьєром, Є. де Жирарденом, Д.Мак-Куллохом була обґрунтована теорія страхової премії, яка полягала в тому, що податок прирівнювався до страхового платежу. Оподаткування в цьому випадку виступає як механізм страхування власності від різних надзвичайних ситуацій. Суспільство створює ніби страхову компанію, в якій кожен повинен сплачувати пропорційно до свого доходу чи майна тому, що витрати охорони і захисту повинні розподілятися згідно з величиною власності, що охороняється [7, с. 60]. У XIX – поч. XX ст. Н.Канар, Б.Мільгаузен, Д.С.Міллер, С.Ю.Вітте, Я.Таргулов, І.І.Янжул розглядали взаємовідносини між державою та громадянами в процесі оподаткування з точки зору теорії жертви: держава є примусовим органом, що здійснює справляння податку як необхідного пожертвування громадян для задоволення потреб суспільства.

Теорія колективних потреб, втілена в кінці XIX – поч. XX ст. у працях Л.Штейна, А.Шеффле, Ф.Нітті, Е.Сакса, А.Вагнера, М.Фрідмена, Є.Селігмана, А.Буковецького, А.Соколова, П.Мікеладзе та ін., трактує: держава покликана виконувати суспільні функції, а покривати такі витрати – покликання податків.

Особлива цінність наукових надбань сучасності у сфері розвитку податкових відносин належить теорії суспільного вибору – теоретичного напрямку неоінституціональної теорії, найвідомішими представниками якого є Дж.Б'юкенен,

Д.Норт, М.Олсон. Дж.М.Б'юкенен, видатний представник теорії економіки суспільного вибору, у своїй роботі «Державні фінанси в умовах бюрократії» розглядає податки як прямі витрати громадян за надані урядом послуги, тому метод їх стягнення може суттєво вплинути на ставлення громадян до розширення чи скорочення обсягу надання послуг [8, с.117]. «На ринку люди міняють яблука на апельсини, – відзначає науковець, – а в політиці – погоджуються платити податки в обмін на необхідні всім і кожному блага: від місцевої пожежної охорони до суду» [9, с.23]. Б'юкенен, вийшовши за межі традиційних наукових доктрин (класичної, неокласичної, кейнсіанської), розглядає управлінські функції держави в процесах оподаткування не в приватній, а в суспільно-громадській сфері діяльності.

Таким чином, еволюція фінансового знання про податкові відносини нерозривно пов'язана з теоретичною концепцією державних благ, адже податки – ціна суспільних благ, і держава, як виробник суспільних благ, використовує податкові надходження на їх оплату. Усі відомі фінансові теорії визначали сутність податкових відносин як відносини з приводу передачі певної частини доходу суб'єкта господарювання державі як плату за суспільні блага, надані державою, які не можуть бути задоволені відособлено кожним платником податку. З розвитком ринкових відносин індивідуалістичні ідеї, що пропагували невтручання держави в економіку, перестали відповідати реаліям життя. Відбулася трансформація бачення платником у податках виключно матеріального збитку та посягання на приватну власність у розуміння сутності податку як плати за цивілізоване суспільство.

#### **Список використаних джерел:**

1. Марченко В.Б. Поняття та зміст відносин щодо справляння податків (обов'язкових платежів) / В.Б. Марченко // Часопис Київського університету права. – 2010. – № 2. – С. 138–142.
2. Слюсаренко С. В. Податкові правовідносини як вид правових відносин / С.В. Слюсаренко // Вісник Академії праці і соціальних відносин Федерації профспілок України. – 2011. – № 2 (2). – С. 145–150.
3. Тлумачний словник української мови [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eslovnik.com/>
4. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.47.11&nobreak=1>
5. Стігліц Дж. Е. Економіка державного сектору / Дж. Е. Стігліц; пер. з англ. А. Олійник, Р. Скільський. – К. : Основи, 1998 – 854 с.
6. Сисмонди Ж. Новые начала политэкономии / Ж. Сисмонди; пер. Б. О. Эфруси – М.: Изд-е К.Т. Солдатенкова, 1897. – 292 с.
7. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов / В. М. Пушкарева. – М.: Инфра-М, 1996. – 190 с.
8. Демиденко Л. М. Розвиток теорії оподаткування вченими Заходу / Л. М. Демиденко // Фінанси України. – 2004. – № 5. – С. 111–117.
9. Б'юкенен Дж. Сочинения. (Серия «Нобелевские лауреаты по экономике») Т. 1 / Дж. Б'юкенен. – М.: Таурис-Альфа, 1997. – 560 с.