

В. Кіценко,

асистент кафедри адміністративного та фінансового права
 Національного університету «Одеська юридична академія»

ТЕОРЕТИЧНІ ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО СПОРУ ЯК ОДНІЄЇ ІЗ ФОРМ ЮРИДИЧНОГО КОНФЛІКТУ

Право, в широкому розумінні, є засобом узгодження різнонаправлених інтересів. Право, в принципі, покликано попереджувати власне саму появу конфліктів. Може здаватися, що система суспільних відносин, заснованих на праві, по суті, є ідеальною моделлю безконфліктного суспільства. Однак подібний суспільний ідеал навряд чи коли-небудь буде досягнуто, що разом з тим не зменшує його цінності саме як найвищої мети. Конфлікт є неминучим як у самому праві (проблема правових колізій), так і в процесі реалізації правових норм (проблема тлумачення правових норм, подолання прогалин у праві та пов'язана з цим проблема адміністративного та судового розсуду та ін.). Хоча б в силу зазначених обставин навіть у найбільш розвинутих у правовому відношенні державах існують юридичні конфлікти. У зв'язку з цим не треба абсолютизувати превентивну функцію правових приписів. Окрім іншого право має цінність в силу того, що встановлює механізм розв'язання виникаючих конфліктів, є засобом узгодження різнонаправлених інтересів.

У соціології конфлікт розуміється «як різновид протистояння, при якому сторони намагаються захопити територію або ресурси, погрожують опозиційним індивідам або групам, їх власності або культурі таким чином, що боротьба набуває форми атаки або оборони» [1].

На даний час конфлікти, що виникають між суб'єктами правовідносин, стали предметом дослідження спеціальної науки — юридичної конфліктології. Найбільш цитованим є наведене В. М. Кудрявцевим визначення поняття юридичного конфлікту: «Юридичним

конфліктом необхідно визнати будь-який конфлікт, в якому спір так чи інакше пов'язаний з правовими відносинами сторін (їх юридично значимими діями або станами) і, відповідно, суб'єкти або мотивація їх поведінки, або об'єкт конфлікту володіють правовими ознаками, а конфлікт має юридичні наслідки» [2]. Іншими авторами вказується, що перетворення звичайного соціального конфлікту в юридичний відбувається в тому випадку, коли одночасно зі здійсненням конфліктних дій сторін ними так чи інакше порушуються існуючі правові норми [3].

На нашу думку, будь-яка неправомірною дія (бездіяльність), у вигляді недодержання заборони, зловживання правом, невиконання обов'язку або дефект правозастосування вже є юридичним конфліктом. Юридичний конфлікт є різновидом соціального конфлікту, що виникає між суб'єктами правових відносин.

Також важливо зазначити, що необхідною прикметою, особливістю конфлікту є протидія його учасників один одному. У зв'язку з чим виникає питання щодо співвідношення понять «конфлікт» та «спір».

Юридичний конфлікт є обов'язковою передумовою правового спору. Коли суперечності створюють таку невизначеність у відношеннях або такі перешкоди в реалізації прав, які жодна зі сторін власною волею в односторонньому порядку подолати не в змозі і для їх усунення необхідне втручання третьої сторони, юридичний конфлікт набуває форми юридичного спору.

Юридичний спір — це не будь-яке невдоволення однієї сторони пра-

вовідношення діями іншої, а офіційне пред'явлення скарги (позову) до державного органу або посадової особи, уповноважених зазначений спір розглядати. Таким чином, юридичний спір є ще й стадією розвитку юридичного конфлікту.

Юридичний конфлікт може розвиватися і неправовим шляхом, тобто реакція сторони конфлікту на дії протилежного суб'єкта може відбуватися як в правових рамках (виникає правовий спір), так і в позаправових формах, що можуть мати відповідний ступінь суспільної небезпеки, й говорити в цьому випадку про правовий спір немає сенсу.

Саме в момент звернення до юрисдикційного органу юридичний конфлікт формалізується, «перекладається» на мову діючого права. Законодавство України не містить у собі конструкції «юридичний конфлікт». Однак є поняття злочину, правопорушення та спору (цивільного, господарського і публічно-правового). По суті вони являють собою окремі форми юридичних конфліктів. У правозастосовчій практиці виокремлюються також податкові, корпоративні, житлові та ін. спори.

Як слушно зазначає Ю. А. Крохіна, відносини, що виникають між приватними та публічними суб'єктами в процесі фінансової діяльності держави, мають багатоаспектний, комплексний характер, а за своїм соціальним, політичним та правовим змістом — заздалегідь конфліктний характер [4]. Зазначені конфлікти обумовлені, в першу чергу, суперечностями між приватними та публічними майновими інтересами. Держава як головний виразник суспільних інтересів відстоює в першу чергу публічні інтереси, котрі не завжди збігаються з інтересами окремого індивідуума.

За словами М. В. Карасьової, якщо існуюча на рівні суспільства в цілому об'єктивна потреба у фінансовому забезпеченні держави трансформується в політичний інтерес й усвідомлюється всім суспільством, то на рівні окремого індивіда цієї трансформації об'єктивно не відбувається [5]. Саме тому кожна

особа окремо не зацікавлена у внесенні власних коштів у державну казну, оскільки це пов'язано з безпосереднім обмеженням її приватних інтересів.

Разом з тим, незважаючи на те, що суперечності у фінансово-правовій сфері мають потенційний характер, вони не завжди тягнуть за собою виникнення конфліктної ситуації. Можливість суперечностей перетворитися на юридичні конфлікти, на думку Ю. А. Крохіної, обумовлює необхідність імперативного впливу держави на поведінку суб'єктів фінансового права за допомогою відповідних правових засобів [6]. При належному виконанні суб'єктами правовідносин покладених на них юридичних обов'язків та відповідній реалізації суб'єктивних прав суперечність не переросте в конфлікт за умови, що адекватно обрані юридичні механізми будуть підтримувати необхідний рівень фінансової дисципліни. Однак при небажанні однієї сторони слідувати приписам або задовольняти законні вимоги іншої сторони і незгоді іншої сторони з діями (бездіяльністю) першої виникає юридичний конфлікт у фінансово-правовій сфері.

Як вже зазначалося вище, конфлікт майнових інтересів потенційно присутній у фінансово-правовій сфері. Особливе значення це має у відносинах між державою (в особі контролюючих органів) і платниками податків і зборів (обов'язкових платіжів), тобто у сфері податкових правовідносин. Об'єктивним наслідком різновекторного напрямку майнових інтересів зазначених суб'єктів є перехід суперечності в іншу стадію, що характеризується виникненням різних вихідних позицій сторін з правової оцінки змісту спірних фінансово-правових норм і, відповідно, об'єму своїх прав та обов'язків.

На даній стадії фінансово-правовий конфлікт набуває когнітивного характеру, який оснований на різному розумінні і тлумаченні відповідної правової норми. У зв'язку з цим треба погодитись з думкою Ю. А. Крохіної, що когнітивний конфлікт утворюється одночасно з конфліктом фінансових інтересів або дещо

пізніше — в процесі реалізації фінансової відповідальності; однак в будь-якому випадку когнітивний конфлікт супроводжується та розвивається конфліктом майнових інтересів. Кожна зі сторін податкового правовідношення намагається обґрунтувати власну, як правило діаметрально протилежну, позицію.

У зв'язку з цим однією з важливих гарантій для платників податків від необґрунтованого позбавлення їх власності є чітке визначення законом елементів юридичного складу податку (суб'єкта, об'єкта, предмета та масштабу податку, податкового періоду, одиниці оподаткування, ставки та методу оподаткування, порядку обчислення податку, звітного періоду, терміну, способів та порядку сплати податку), підстав та видів юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства, правових засад проведення податкового контролю. Йерінг казав про те, що законодавець повинен мислити як філософ, а говорити як селянин. Але, «скільки б ми не прагнули точності мови права — цього головного інструменту, яким користується юрист, — ніколи неможливо добитися абсолютної точності. Тому, як і раніше, велика роль належить тлумаченню права як засобу, за допомогою якого встановлюється точне значення окремих висловів, що використовуються юристом при створенні правової норми» [7].

Своєчасне виявлення виникаючих у правозастосовчій діяльності суперечностей, їх аналіз повинні сприяти вибору адекватних правових засобів їх подолання та оптимізації законодавства. У зв'язку з цим у дослідженнях, присвячених проблемам конфліктів, відмічається позитивне значення останніх, що проявляється у функції стимулювання адаптації соціальної системи або її окремих елементів до змін. Конфлікти розглядаються як «...рушійний механізм соціальних змін, процесів розвитку, модернізації й розпаду утворень, що себе вичерпали» [8].

На жаль, чинному в Україні податковому законодавству притаманні нестабільність, складність та внутрішня су-

перечність. Це у свою чергу не тільки сприяє, але іноді стає головною причиною податкових спорів.

Слід зазначити, що поняття податкового спору до цього часу є невизначеним у законодавстві. У цей же час податкові спори, без всякого перебільшення, є однією із найбільш численних і складних категорій публічно-правових спорів. Аналіз існуючої судової практики показує, що нерідко припускаються помилки при кваліфікації спора як податкового. Податковим є тільки той спір, що впливає з податкових правовідносин. Сторони такого спору обов'язково є суб'єктами податкових правовідносин. Звідси стає зрозумілою необхідність закріплення у податковому законодавстві поняття податкових правовідносин, під якими треба розуміти різновид фінансово-правових відносин, направлених на встановлення, введення та справляння податків і зборів (обов'язкових платежів), а також відносини, що виникають у процесі здійснення податкового контролю, оскарження актів контролюючих органів, дій (бездіяльності) їх посадових осіб і притягнення до відповідальності за скоєння податкових правопорушень.

У всіх інших випадках виникаючі між податковими органами й платниками податків і зборів спори (пов'язані, наприклад, з порушенням порядку роботи з готівкою, правил валютного регулювання та інш.) податковими не є.

У свою чергу податкові спори не є однорідними. Найчастіше податковий спір полягає в оскарженні рішень, дій або бездіяльності контролюючих органів. Таким чином, причини юридичного конфлікту, що має форму податкового спору, слід шукати, в першу чергу, у сфері правозастосування. Саме «дефект», дійсний або уявлений, припущений у правозастосуванні контролюючим органом, є причиною більшості скарг та позовів платників податків.

Кожен правовий спір є індивідуальним, неповторним, і відповідно оцінка всіх правових питань може бути проведена відносно до того або іншого заявленого спору. Однак насправді оцінка юри-

дичних фактів і застосування правових норм у заявленому спорі являє собою не більше ніж окремий прояв загальних правил юрисдикційної діяльності. Виходячи з цього, для подальшого дослідження становлять інтерес саме проблеми правозастосування, з якими стикаються учасники податкових відносин при реалізації фінансово-правових норм. Ці загальноправові проблеми (колізії норм, адміністративного та судового розсуду і засобів його обмеження, питання тлумачення правових норм та ін.) найчастіше стають причиною податкових спорів та, у всякому випадку, присутні на стадії їх розв'язання. Їх дослідження має як теоретичне, так й істотне практичне значення, зокрема, для побудови ефективного механізму вирішення спорів, що виникають у сфері оподаткування.

Ключові слова: юридичний конфлікт, податковий спір, правозастосування, податкове законодавство.

В статті досліджуються основоположні елементи теорії юридичних конфліктів. Головну увагу приділено окремій формі юридичних конфліктів — правовим спорам, що виникають у галузі оподаткування (податковим спорам). Проаналізовано головні причини їх виникнення, а також динаміку їх розвитку. У формі постановки проблеми окреслені окремі проблеми правозастосування, що потребують свого наукового вирішення.

В статье исследуются основополагающие элементы теории юридических конфликтов. Главное внимание уделено отдельной форме юридических конфликтов — правовым спорам, которые возникают в сфере налогообложения (налоговым спорам). Про-

анализированы главные причины их возникновения, а также динамика их развития. В форме постановки проблемы определены отдельные проблемы правоприменения, которые требуют своего научного разрешения.

The author investigates the fundamental elements of the theory of legal conflicts. Emphasis is given to a separate form of legal conflict — legal disputes that arise in the field of taxation (tax disputes), analyzes the main reasons for their occurrence, as well as the dynamics of their development. In the form of formulation of the problem, defines some aspects of law that require a scientific permit.

Література

1. Дмитриева А. В. Конфликтология / А. В. Дмитриева. — М., 2000. — С. 54.
2. Юридическая конфликтология / отв. ред. В. Н. Кудрявцев. — М., 1995. — С. 15.
3. Социология права. — М., 2001. — С. 427.
4. Крохина Ю. А. Юридический конфликт в финансовой сфере: причины, сущность и процедуры преодоления // Журнал российского права. — 2003. — № 9. — С. 68.
5. Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. ... д-ра юрид. наук / М. В. Карасева. — Воронеж, 1998. — С. 80.
6. Крохина Ю. А. Юридический конфликт в финансовой сфере: причины, сущность и процедуры преодоления // Журнал российского права. — 2003. — № 9. — С. 71.
7. Лукич Р. Методология права / Р. Лукич. — М. : Прогресс, 1981. — С. 280–281.
8. Зеркин Д. П. Основы конфликтологии : курс лекций / Д. П. Зеркин. — Ростов н/Д, 1998. — С. 67.