

ЖЕРНАКОВ М.В., кандидат юридичних наук
(Вінницький окружний адміністративний суд)

УДК 347.73

ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ПОДАТКОВОГО ПРАВА: РОЗВИТОК І СУЧАСНІСТЬ

Розглянуто питання взаємозв'язку економіки і права в галузі податків, значення економічного механізму в системі оподаткування, його становлення і розвиток. Проаналізовано праці відомих науковців щодо даного питання.

Ключові слова: економіка права, оподаткування, аналіз права.

Рассматриваются вопросы взаимосвязи экономики и права в области налогов, значение экономического механизма в системе налогообложения, его становление и развитие. Анализируются труды известных ученых относительно данного вопроса.

Ключевые слова: экономика права, налогообложение, анализ права.

We consider the relationship between economics and law in the area of tax, the value of the economic mechanism in the tax system, its formation and development. Analyzes the work of famous scholars concerning this question.

Keywords: economy law, taxation, analysis of law.

На сьогодні ефективно функціонування системи оподаткування – запорука фінансової самостійності всіх розвинених держав. З оглягом 20 років незалежності України. За цей час так чи інакше питання оподаткування порушувалися у багатьох роботах з економіки, права, державного будівництва поряд із іншими темами або в якості окремих статей, дисертаційних досліджень, монографій. Разом з тим на сьогодні все більшої популярності в країнах Європи та Америки набуває ще один підхід до дослідження не тільки податкового права, але й інших правових явищ – економічний аналіз права.

Перш ніж почати розглядати сутність і властивості економічного аналізу податкового права, хотілося б зробити декілька зауважень щодо цієї назви. Так як зародилася ця наука в англійському середовищі, оригінальна назва її, як і категоріальний апарат, походить з англійської мови. Найчастіше для позначення цього явища використовують конструкцію Economic Analysis of Law, що дослівно перекладається як економічний аналіз права. Разом з тим англійською мовою вона останнім часом все більш широко відома під назвою Law and Economics. Так як у процесі дослісного перекладу останнього скоріше може йти про дві окремі науки – економіку й право, ми будемо користуватися терміном «Економічний аналіз права», або скорочено – «Економіка права».

Ще одним аргументом на користь розгляду проблем оподаткування засобами економіки права є характеристика податку як економіко-правової категорії. Справді, з одного боку, податки – найважливіша складова економіки будь-якої держави, з іншого – податково-правові відносини, так само як і будь-які інші фінансово-правові відносини, можуть існувати тільки у формі правовідносин [1, с. 133]. Комбінація таких характеристик цього явища, на наш погляд, є додатковим аргументом на користь аналізу його з позицій економіки права, де об'єктом дослідження є правові норми, а основними критеріями оцінки – економічна ефективність і максимізація суспільного добробуту.

Що ж таке економічний аналіз права? Досить широко відома монографія Річарда Аллена Познера [2] з однойменною назвою, і коли словосполучення «Економічний аналіз права» вживається в російськомовному просторі, згадують найчастіше саме цього автора. Звичайно, особлива популярність цього вченого на нашому просторі зумовлюється ще й тим, що це фактично єдина книга по Law & Economics, яка була свого часу перекладена на російську мову.

Початок цілеспрямованому і систематизованому вивченню взаємозалежностей між правом і економікою було покладено тільки в кінці 1950-х – на початку 1960-х років. Взагалі передумовою до цього був свого роду експеримент, коли на факультет права університету Чикаго прийшли працювати економісти Саймонс, а потім Дайректор. Останній доклав чимало зусиль до того, щоб студенти юридичних спеціальностей почали серйозно ставитися до економічного аналізу. В цілому Дайректор досяг успіху. Якщо на початку 60-х років тільки 6 % публікацій у



провідних юридичних журналах («Law Reviews») юридичних факультетів Чиказького і Стенфордського університетів, Гарварда і Єля) були присвячені економіці права, то на початку 70х років ця цифра склала вже 28 %. У результаті підвищення уваги юристів до економіки стало зрозуміло, що інструменти та методи економічної теорії рід не тільки потрібна і цікава, але і здатна допомогти у вирішенні багатьох завдань, з якими стикаються юристи.

Першими широко відомими публікаціями безпосередньо з економічного аналізу права вважають роботи Р. Коуза і Г. Беккера, що з'явилися на початку 1960-х, зокрема, знамениту статтю Рональда Коуза «Проблема соціальних витрат». У ній Коуз міркував про соціальні витрати і висловив думку, яка пізніше стане відомою під назвою «теорема Коуза», за яку він і отримав Нобелівську премію в 1991 р. Хоча сам Коуз цю теорему ніколи не формулював, приблизно її можна виразити так: «За умови чітко визначених прав власності, відсутності транзакційних витрат, досконалої конкуренції та повної інформації ресурси будуть завжди використані з найбільшою ефективністю незалежно від того, хто ними володіє». Іншими словами, при додержанні вищезгаданих умов розподіл прав власності не має значення – ресурси будуть використані максимально ефективно.

Для оцінки останніх двох (вигод та витрат) використовується інший класичний інструмент економіки права – аналіз ефективності за Парето і Калдор-Хіксом. Безумовно, поліпшенням за жодних умов не є встановлення правила, яке породжує більше витрат, ніж вигод. Наприклад, збір із власників собак, який був передбачений чинним донедавна Декретом Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» [3]. Відповідно до ст. 6 Декрету платниками цього збору були громадяни – власники собак (крім службових), які проживають у будинках державного і комунального житлового фонду та приватизованих квартирах. За підсумками декількох років дії цього збору складно знайти випадки, коли зібрана сума збору перевищила витрати на його адміністрування. Логічним результатом існування даного платежу було виключення його зі списку місцевих податків і зборів, який увійшов в нещодавно прийнятий Податковий кодекс України [4].

Наука економічного аналізу права взагалі досить яскраво обґрунтовує існування системи оподаткування як розподільного механізму. Дійсно, держава, володіючи монополією на застосування сили, є, по суті, єдиним суб'єктом, здатним встановити таку систему стимулів для підприємства, при якій йому буде економічно вигідно збільшити ціну продукції і таким чином «змусити» тих, хто виграє від існування підприємства, компенсувати витрати тим, хто програє.

Встановивши податок певного розміру, наприклад, на забруднення навколишнього середовища і штраф за його несплату, який буде в кілька разів перевищувати суму податку, а також забезпечивши високу ймовірність стягнення останнього у разі несплати податку, держава спонукає будь-якого раціонального суб'єкта сплатити податок з великою ймовірністю. Крім того, державі властиві також механізми, за допомогою яких можна ефективно розподілити зібрані кошти серед населення у формі грошових виплат або, наприклад, субсидій. Правда, в даному разі скоріше йдеться вже не про податкову систему держави, а про інститут державних видатків. Таким чином, шляхом встановлення відповідних норм права держава створює системи, які, доповнюючи одна одну, стимулюють суспільно корисну поведінку учасників соціальних відносин і, крім того, дозволяють досягти ефективного в аспекті суспільного добробуту результату ринкових відносин.

Неможливо не згадати у зв'язку з цим іншого яскравого представника і засновника економіки права, американського вченого Гвідо Калабрезі. Він, будучи професором Єльського університету, в 1961 р. опублікував статтю «Деякі міркування про розподіл ризику і деліктне право» [5]. У ній, а також низці інших статей, Калабрезі показує, що прості економічні принципи здатні створити логічну і зрозумілу базу для аналізу права. Роботи Калабрезі не можна, до речі, однозначно віднести до чиказької школи економіки права по ряду причин. Серед них те, що Калабрезі як юриста значно більшою мірою цікавлять проблеми справедливості, а не тільки ефективності правових норм. Але головне, що показав Калабрезі, – це те, що однією з цілей системи відповідальності за нещасні випадки є зниження витрат нещасних випадків, які складаються зі зниження: 1) числа і тяжкості нещасних випадків, 2) соціальних витрат від нещасних випадків, 3) адміністративних витрат. Важливим внеском Калабрезі з'явився також постулат про те, що відповідальність у деліктному праві повинна бути перекладена на сторону,



яка може вирішити проблему з найменшими витратами (the least cost avoider) [6]. Ще одна концепція, часто використовувана при вирішенні справ про делікти, це розрахунок так званої «належної обережності» із застосуванням формули Леніда Хенда. Він був американським суддею і теоретиком права і вперше застосував принципи Law and Economics для вирішення справи у деліктах.

Повертаючись до аналізу витоків економіки права, хотілося б ще раз відзначити монографію Річарда Аллена Познера «Економічний аналіз права». Американський учений, професор Чиказького університету, суддя апеляційного суду і засновник чиказької школи економіки права, Познер визначив межі науки економічного аналізу права. Він сформулював основні завдання економіки права: по-перше, пояснення існуючих правових норм або структури правової системи в цілому і, по-друге, поведінки, на яку ці норми впливають. Познер також показав, як економічний інструментарій може застосовуватися для аналізу різних галузей права, таких як, наприклад, контрактне право, сімейне право, деліктне право, трудове право, фінансове право та інше. Не можна сказати, що до Познера цими питаннями ніхто не займався. Безумовно, ті чи інші позиції висвітлювалися іншими вченими і раніше, але Познер узагальнив існуючі на той момент, але розрізнені спроби аналізу права за допомогою економічного інструментарію.

Стосовно економічного аналізу права Познер виділяє дві основні передумови. Він розглядає процес прийняття навіть «неринкових» рішень, наприклад при виборі швидкості водіння автомобіля, як максимізацію вигоди від того або іншого рішення, враховуючи пов'язані з таким вибором витрати. А норми права встановлюють свого роду ціни того чи іншого рішення для суб'єкта. Зміна цін, таким чином, впливає на «кількість» діяльності, яку індивід буде готовий здійснити. Таким чином, для учасників суспільних відносин встановлюються стимули, які спонукають учасників вести себе тим чи іншим чином. Тобто з позицій економіки права правові норми є таким регулятором, який робить соціально небажану поведінку економічно невивідною.

Норми загального права, каже Познер, можна пояснити як навмисне або ненавмисне прагнення до досягнення ефективності – як правило, відповідно до критеріїв Парето або Калдора-Хікса, тобто до максимізації суспільного добробуту. За це позиції Познера дуже часто і піддаються критиці. Складно погодитися з позицією класичної теорії права, що функцією права є максимізація суспільного добробуту. Функцією права в розумінні правової теорії весь час було впорядкування соціальних відносин або поведінки суб'єктів права. З іншого боку, з позицій економіки права дане твердження має якийсь сенс. Якщо розглядати соціально небажану поведінку як витрати, а припустимо й бажану, навпаки, як вигоди, але для суспільства, а не для індивіда, то, обмежуючи одне й стимулюючи інше, ми дійсно прагнемо до максимізації суспільного добробуту.

Але тут уже виникає питання про те, яка конкретно соціальна поведінка є допустимою або бажаною і яку, навпаки, потрібно обмежувати. Де між ними межа? Припустимо, ухилення від сплати податку або їзда на червоне світло – соціально шкідлива поведінка, а підприємницька діяльність (за умов дотримання податкового законодавства) – корисна. Хоча з приводу підприємницької діяльності невеликий час назад у правовій системі, що існувала, була розповсюджена абсолютно протилежна думка.

Є, безумовно, поведінка, яку можна однозначно оцінити з позицій чорного і білого. Разом з тим щодо такої поведінки, як угоди між пов'язаними особами в корпоративному праві, злиття та поглинання, розірвання цивільно-правових договорів, визначитися однозначно не так легко. Корисні вони чи шкідливі для суспільства? Як визначити необхідні запобіжні заходи для велосипедистів і яка, нарешті, система оподаткування більш ефективна – одного елемента податкової бази за ставкою 30 % або десяти елементів за ставкою 3 %?

Традиційна теорія права, особливо у країнах континентальної правової сім'ї, відповідає на ці питання приблизно так: *Pacta sunt servanda*. Якщо ставка податку дорівнює 20 %, то необхідною і достатньою причиною є встановлення її в Податковому кодексі (або Законі про систему оподаткування або в іншому писаному акті). А як визначити, яке правило, яку норму записати в закон у першу чергу? Яку поведінку зробити еталонною і чи буде вона найбільш соціально бажаною?

Нерідкі приклади, коли ставки податків встановлювалися виходячи не з економічного обґрунтування, а ряду інших принципів. Так, наприклад, податок на додану вартість в Україні спочатку стягувався за ставкою 28 %. Причиною тому було те, що на момент його введення він



фактично замінив низку податків, які справлялися в Радянському Союзі, сума ставок яких якраз складала 28 %. Тобто можна сказати, що при встановленні такої ставки був застосований «історичний» принцип, так як вона була сумою ставок податків, до яких звикли платники, і які замінив на той момент податок на додану вартість. Разом з тим при встановленні його ставки в Податковому кодексі України вона була знижена на 3 % – з 20 до 17 %. При цьому враховувалася різниця у надходженнях до державного та місцевих бюджетів України від цього податку, а також були розроблені механізми її компенсації. Чи було це ефективно з точки зору суспільного добробуту? Чи могла така зміна бути ще ефективнішою?

Економіка права дає на це свою відповідь. Визначаючи вибір поведінки учасниками суспільних відносин як процес прийняття ринкових рішень, а норми права – як певний регулятор «цін» на ту чи іншу соціальну активність, вона оцінює вигоди і витрати, які отримують як учасники відносин, діючи згідно з правовими нормами, так і суспільство в цілому.

Звичайно ж, у економічному аналізі права крім прихильників існують і критики. Оскільки сама наука економіки права ґрунтується насамперед на неокласичній економічній теорії, фундаментальна критика неокласичної економічної теорії застосовна і для Law and Economics. Особливо поширена критика позицій економіки права серед юристів, і пов'язана вона саме із застосуванням економічних методів, концепцій для аналізу та пояснення права. Разом з тим саме цими позиціями економічний аналіз права і відрізняється від інших підходів до вивчення правових норм. І ці позиції уявляються такими, що мають право на існування, особливо для таких сфер суспільних відносин, як податкові, метою яких, власне, і є максимізація добробуту.

Серйозній критиці піддається нормативна економіка права, яка надто мало уваги за максимізацією економічної вигоди приділяє правам людини і питанням розподільчої справедливості. А вже класичний критик Познера Артур Аллен Лефф [7] йде ще далі і говорить, що всі аргументи Познера ґрунтуються на припущенні про те, що економічно вигідна індивіду поведінка взагалі суспільно бажана, а це ще треба довести.

У даному разі згадана критична позиція перегукується з проблемою співвідношення інтересів у податковому праві. Так, слід погодитися з думкою Н.П. Кучерявенко, що системоутворюючим фактором, що визначає зміст публічної природи податкового права, є категорія «інтерес» [8, с. 25]. Ю.А. Тихомиров підкреслює, що публічний інтерес виступає як інтерес певної соціальної спільності, визнаний державою, забезпечуваний правом, і задоволення якого є неодмінною умовою і гарантією її існування та розвитку [9, с. 6].

Специфічність даної сфери реалізації зацікавленості передбачає виділення податкового публічного інтересу, причому в якості його носія варто розглядати не тільки державу. Здійснення владних вельнів у сфері оподаткування забезпечується не тільки і не стільки діями держави, скільки за допомогою механізмів реалізації компетенції спеціально створених для цього органів. Саме ці органи й реалізують дії, спрямовані на досягнення публічного інтересу в податковій сфері. У даному випадку можна говорити про збіг інтересів держави і цих органів, які, власне, і створені для його досягнення. Таким чином, у сфері оподаткування публічний інтерес передбачає націленість на здійснення завдань, без задоволення яких неможливо реалізувати приватні інтереси, забезпечити стійкий і нормальний розвиток суспільства в цілому [8, с. 25-26].

Разом з тим, безумовно, говорити про абсолютний збіг приватного та публічного інтересу поки, на жаль, не доводиться. До питання розбіжності особистої та суспільної вигоди можна згадати класичну і досить відому проблему економіки права – трагедію громад. Трагедія, як ми знаємо, полягає в надмірному використанні ресурсів, які знаходяться в загальному користуванні – парків, пасовищ і т.д., і обговорюється не один десяток років поспіль. Нещодавно, в 2009 р., Елінор Остром першою серед жінок отримала Нобелівську премію з економіки, показавши, як загальні ресурси можуть ефективно управлятися громадами людей, які їх використовують, без приватизації або державного втручання.

Незгодні з економічним аналізом права критикують також теорію «першого кращого» та інші. Важливо те, що згадані вище критичні позиції, як і багато інших, економіка права за десятиліття свого існування засвоїла і врахувала. Наприклад, що стосується теорії раціонального вибору, то на сьогодні економічний аналіз права дуже тісно переплітається з поведінковою економікою, досить новим віянням в економічній теорії. Основне припущення поведінкової економіки, на відміну від класичної економічної теорії, полягає в тому, що людина з огляду на



низку обставин далеко не завжди робить раціональний з точки зору класичної економіки вибір. Хоча, згідно з деякими дослідженнями, і альтруїзм є егоїзмом, оскільки людина, розлучаючись з власної волі з грошима, «купує» собі за них моральне задоволення, відчуття спокою, спокутування або ще щось, максимізуючи таким чином корисність, а отже, і свій добробут.

Не зупиняючись зараз докладно на описі всіх нових течій і критичних зауважень, хочеться підсумувати тим, що економіка податкового права, так само як і економічний аналіз права в цілому, за останні 50 років встигла не тільки виникнути, але і значно розвинути, врахувати критику, вплинути і відчувати вплив інших наук. Принципи та напрацювання економіки права на сьогодні активно використовуються в рішеннях європейських і американських судів, у документах Єврокомісії. Разом з тим публікацій з даної теми не тільки в Україні, а й на пострадянському просторі практично немає взагалі. Один з небагатьох винятків становить монографія М. І. Одінцової «Економіка права» [10]. Таке невелике поширення ідей економіки права може бути пояснено тим, що висловлені в 1973 р. ідеї Познера не зовсім прижилися на радянському (пострадянському) просторі. Але з тих пір багато чого змінилося як у нашій правовій системі, так і в економічному аналізі права, тобто необхідність звернути увагу на цей підхід виникла.

Безумовно, це не означає, що тепер всі правовідносини необхідно розглядати крізь призму економіки. З іншого боку, одні методи хороші там, де інші малодійові, і навпаки. Отже, вважаємо виправданим звернути увагу на економічний аналіз права. Крім того, що він безумовно може багато дати для науки, застосування напрацювань економіки права може бути доцільним і на практиці – там, де вони виправдані й ефективні, і мало того, випробувані на європейському досвіді.

Список використаної літератури:

1. Ровинский Е.А. Основные вопросы теории советского финансового права. – М., 1960.
2. Познер Р. Экономический анализ права / Пер. с англ. под ред. В.Л. Тамбовцева. – СПб., 2004.
3. Про місцеві податки і збори: Декрет Кабінету міністрів України // ВВР. – 1993. – № 30. – Ст. 336.
4. Податковий кодекс України // ВВР. – 2011. – №№ 13-14, 15-16, 17. – Ст. 112.
5. Guido Calabresi. Some Thoughts on Risk Distribution and the Law of Torts // Yale Law Journal. – 1961.
6. Бальсевич А. Экономика права: предпосылки возникновения и история развития // <http://institutiones.com/theories/1025-ekonomika-prava.html>
7. Arthur Leff. Economic Analysis of Law. Some Realism About Nominalism, 60. Va. L.Rev. 451 (1974).
8. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: В 6 т. – Х., 2004. – Т. II: Введение в теорию налогового права.
9. Тихомиров Ю.А. Теория компетенции. – М., 2005.
10. Одинова М.И. Экономика права: Учеб. пособие. – М., 2007.

Надійшла до редакції 27.04.2012

ЗОЛОТУХІНА Л.О., кандидат юридичних наук
(Дніпропетровський державний
університет внутрішніх справ)

УДК 349.227

ТРУДОВИЙ ДОГОВІР І ТРУДОВА УГОДА: СПІВВІДНОШЕННЯ ПОНЬЯТЬ

Висвітлено питання проблем розмежування трудових і цивільно-правових договорів. Наголошено увагу на можливості врахування інтересів сторін трудових відносин саме за допомогою трудового договору.

Ключові слова: трудовий договір, трудова угода, договір підряду, договір про надання послуг.

Освещаются вопросы проблем разграничения трудовых и гражданско-правовых договоров. Обращается внимание на возможность учета интересов сторон трудовых отношений именно при помощи трудового договора.

Ключевые слова: трудовой договор, трудовая сделка, договор подряда, договор о предоставлении услуг.

