УДК 349
DOI https://doi.org/10.32782/pdu.2023.3.24

В. В. Тильчик
доктор юридичних наук, професор, проректор з наукової роботи Київського університету інтелектуальної власності та права Національного університету «Одеська юридична академія»

О. В. Тильчик
доктор юридичних наук, професор, запрошений професор Університету Барселони

ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК ФІНАНСОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ТА БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ: ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ

Стаття присвячена дослідженню взаємозв'язку фінансової відповідальності платників податків та безпеки держави у контексті взаємної відповідальності людини і держави та безпеки людини і фінансової безпеки держави. Окреслені існуючі у національних правових доктринах підходи до визначення дефініції «фінансова безпека» та з'ясовані основні ознаки у її взаємозв'язку з фінансовою відповідальністю платника податків. Аргументовано власне бачення інструментального наповнення зазначених дефініцій. Встановлено, що фінансова безпека України у податковій сфері характеризується фрагментарністю та непослідовністю, що впливає на неефективності побудови моделі її забезпечення. В роботі наголошується на необхідності переосмислення застарілого розуміння забезпечення податкових відносин у контексті побудови української моделі фінансової безпеки. Зазначено, що відповідальність платника податків містить такий елемент як «правомірна поведінка», що передбачає єдність юридичного і соціального змісту реалізацій його прав та обов'язків, спрямованих на підтримку державного гарантування фінансової безпеки в інтересах всього суспільства. Відповідно, відповідальність платника податків – соціальна користь, яка відповідатиме ідеальній моделі основи фінансової безпеки держави. Фінансова безпека держави напряму пов'язана з фінансовою безпекою платників податків. Зауважено на тому, що фінансова безпека держави не може бути досягнута без підтримки у розвитку платника податку і, навпаки, добробут платника податків не можливо досягнути без відчуття безпеки. Такої позитивної взаємозалежності можливо досягнути лише у рамках взаємоповаги та взаємо-відповідальності. Виявлено, що взаємна відповідальність платника податків і держави – стан, при якому забезпечується створення і розвиток умов для гідного та плідного життя населення, перспективного розвитку економіки, зростання добробуту та безпеки національних інтересів.

Ключові слова: *юридична відповідальність, фінансова відповідальність, фінансова безпека, державна безпека, платник податків, права людини, податкове правопорушення, вина у податковому правопорушенні, податкові правовідносини, тінізація економіки, суб'єкти запобігання тінізації економіки, адміністративно-правові заходи запобігання тінізації економіки.*

Постановка проблеми. Ще у 1994 році ООН (відповідно до програми розвитку ООН 1994 року) оприлюднила «концепцію безпеки» яка мала орієнтиром людину. Комісія з питань безпеки людини (CHS) була створена в січні 2001 року, перший звіт якої було опубліковано у 2003 році, в якому акцентувалося на «захисті життєво-важливого ядра всіх людських життів» способами, які розширюють свободу людини та її реалізацію». У даному документі також зазначалося, що свобода жити гідно відноситься до життєво-важливих цілей безпеки людини. У наступному документі ООН «Безпечніший світ» (2004 р.) було визнано, що існує широкий спектр загроз, які можуть загрожувати національній безпеці будь-якої країни та, відповідно, безпеці окремих осіб, адже це взаємопов'язано, і тому

© Тильчик В. В. Тильчик О. В., 2023

наголошувалося на усуненні вищезгаданих загроз та потребі у підходах, які охоплюватимуть як питання людської, так і національної безпеки. У доповіді ООН «Велика свобода: до розвитку, безпеки та прав людини для всіх» (2005 р.) «свобода від страху, поневірянь та свобода жити гідно» розглядаються як основні елементи безпеки людини (пункт 143 Підсумкового документу Світового саміту Генеральної Асамблеї ООН 2005) [1]. У 2012 році Генеральна Асамблея ухвалила резолюцію ООН 66/290, під назвою «Наступні заходи відповідно до пункту 143 з безпеки людини Підсумкового документа Всесвітнього саміту 2005 року». У цій резолюції безпека людини визначається як «підхід до надання допомоги державам-членам у виявленні та вирішенні широко поширених та наскрізних проблем, пов'язаних з виживанням, засобами для існування та гідністю їх народів». Відповідно до цієї резолюції концепція безпеки людини, серед іншого, означає: «право людей жити вільно і гідно, без злиднів та розпачу. Всі люди, особливо вразливі люди, мають право на свободу від страху та свободу від потреби, з рівними можливостями користуватися всіма своїми правами та повністю розвивати свій людський потенціал» [2]. Тобто на сучасному етапі актуалізується безпека людини як платника податків, що потребує комплексності підходів до розуміння взаємної відповідальності людини і держави та безпеки людини і фінансової безпеки держави, що вимагає перегляду переважаючих інституційних моделей та розробки державної політики щодо її реалізації між державними податковими установами та платниками податків.

Метою статті є окреслення доктринального і правового забезпечення фінансової безпеки держави у зв'язку з актуалізацією питаня щодо співвідношення фінансової відповідальності особи перед державою та фінансовою безпекою держави з огляду на новітні виклики та підходи до розуміння прав людини.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанню вдосконалення законодавства щодо вдосконалення механізму юридичної відповідальності суб'єктів фінансового права присвячено достатньо робіт у різних галузях права, в яких передусім розглядалися недоліки зазначеного механізму, що, відповідно створює передумови для загрози фінансової безпеці України. Це праці таких науковців як: О.П. Орлюк Е.С. Дмитренко, А.О. Храбров, А.О. Єфремов, С.В. Борзаниця, М.П. Кучерявенко, Р.М. Нешко, В.І. Матвійчук, О.В. Олійник, І.В. Філон, І.С. Пирога тощо. Проте, у наукових дослідженнях висвітлюються лише окремі питання фінансової безпеки держави та повною мірою не відображають її взаємозв'язок з фінансовою відповідальністю платника податків.

Виклад основного матеріалу. Історично основною загрозою національній безпеці держави були збройні конфлікти, які були завжди, тому під поняттям «безпека» часто розуміють контроль держави від можливих військових загроз. Однак у сучасному розвиненому суспільстві поняття безпеки перестало обмежуватися лише розумінням «військова загроза», адже актуальними є такі загрози як: «фінансова криза», «тероризм», «розповсюдження ядерної, хімічної зброї», «етнічні конфлікти», «організована злочинність», «епідемії», «зміна клімату» тощо. Фінансова криза, яка вважається небезпекою для всіх держав світу безпосередньо стосується і України, та особливо це відчувається в умовах війни. Відповідно до Концепції національної безпеки України, національну безпеку визначають як рівень захищеності життєво-важливих інтересів, прав і свобод особи, життєво-важливих інтересів суспільства, держави та її довкілля від зовнішніх та внутрішніх загроз [3]. Відповідно до пункту четвертого статті 1 Закону України «Про національну безпеку України» державна безпека – це захищеність окрім іншого, життєво – важливих національних інтересів від реальних і потенційних загроз невоєнного характеру [4]. Спираючись на дані визначення варто зазначити, що у застосуванні конструкцій «рівень захищеності» (у Концепції) та «захищеність» (у законі), на нашу думку, мається на увазі існування мінімального допустимого ступеню незахищеності особи з одного боку, та відповідальності за забезпечення прав та інтересів осіб в тій мірі, яка би відпо-

відала очікуванням всього суспільства в певній ситуації, з іншого боку. Конструкція «захищеність» вимагає сталості (не можливості порушити), стан, який необхідно підтримувати і нести відповідальність в разі його порушення або функціональних збоїв. Зрозуміло, що забезпечення високого рівня фінансової безпеки під час війни, епідемій, стихійних лих тощо не можливо гарантувати, але здійснення відповідних функцій державними органами в даних випадках є реальною можливістю, про що необхідно не лише впроваджувати по ситуації, а й планувати заздалегідь (передбачати можливість настання).

Так, підхід до проблеми фінансової безпеки, окреслено (2022 рік) необхідністю реальної спільної роботи податківців та платників податків, які стали на захист економіки України, адже сильна економіка, наповнений бюджет – це забезпечення видатків на загальну безпеку держави (медицину, освіту, організацію безперебійної роботи сервісів та послуг, які надаються державними органами та належного виконання їх функцій. З іншого боку, фінансова безпека держави напряму пов'язана з фінансовою безпекою платників податків, відповідно, у перші місяці війни до Податкового кодексу України було внесено низку змін, спрямованих на підтримку платників податків в умовах дії воєнного стану, а державною податковою службою України забезпечено практичну реалізацію таких змін. Зокрема, було звільнено від відповідальності платників у разі неможливості виконання своїх обов'язків; діяв мораторій на податкові перевірки, крім фактичних; встановлено особливості застосування спрощеної системи оподаткування; відновлено камеральні та документальні перевірки податкової звітності; відшкодування сум ПДВ з бюджету; створено сприятливі умови для діяльності індустріальних парків; звільнена від оподаткування благодійна допомога, зібрана волонтерами. Окрім того, після запровадження воєнного стану було введено мораторій на проведення більшості перевірок, державною податковою службою України застосовувалися виключно дозволені заходи контролю та була посилена аналітична робота для виявлення «недобропорядного бізнесу» [5]. Такі впровадження вбачаються позитивними, з огляду на взаємну відповідальність людини та держави, якої не може бути усунене навіть у воєнний час.

Як зазначається в резолюції 66/290 Генеральної Асамблеї ООН, «безпека людини – це підхід, покликаний допомогти державам-членам у виявленні та вирішенні широко поширених і наскрізних проблем, що заважають виживанню, засобам існування та гідності їхніх народів». Тобто орієнтування повинно бути перед усім на людину, що передбачає комплексні, контекстно-орієнтовані та профілактичні заходи, які посилюють захист та розширення права та можливості усіх людей [2]. Тобто, питання фінансової безпеки держави повинно бути окреслено опікою (зусилля мають бути спрямовані на об'єкти безпеки: людину, суспільство інтелектуальні та матеріальні цінності, інформаційне та природне середовище, природні ресурси тощо) а не декларативністю.

На думку науковців, законний інтерес платника податків становить об'єктивно існуючі очікування, обґрунтовані сподівання платника податків з приводу всіх можливих аспектів публічних відносин з державою в особі контролюючих органів чи їх посадових осіб як-то: на підставність заходів податкового контролю й податкового примусу, на правдивість і достовірність результатів контролю, на дотримання процедур [6, с.32]. інтереси платника податків науковці досліджують як публічні – такі, що закріплені в нормах права і забезпечені примусовою силою держави та приватні – індивідуалізовані інтереси конкретних осіб і соціальних груп, що охороняються державою, носіям яких властива відносна самостійність щодо їх реалізації, обумовлена наявністю волі та певної свободи [7, с.18]. Відповідно, інтереси платника податків виділяють поряд з його правами і обов'язками [8, с.366; 6, с.13; 7, с.19]. Беручи до уваги узагальнені підходи науковців, можливо зазначити, що до обов'язків платників податків у цивілізованому світі відносять: обов'язок бути чесним; обов'язок співробітництва; обов'язок надавати точну інформацію і

документи у встановлені строки; обов'язок вести податковий облік; обов'язок зі своєчасної сплати податків у повному обсязі. Приналежно, науковцями наголошується: «якщо більшість платників податків не будуть сплачувати більшу частину своїх податків протягом переважної більшості часу, податкова система зазнає серйозної загрози для свого існування та держава буде не в змозі фінансувати витрати, призначені у кінцевому підсумку для своїх громадян» [7, с.62]. Таким чином, можна дійти висновку, що права платника податків мають на меті задоволення його приватних інтересів, а обов'язки платника податків становлять публічний інтерес щодо забезпечення фінансової безпеки існування суспільства як єдиного цілого.

Взаємозв'язок фінансової відповідальності платника податків та фінансової безпеки держави тісно пов'язаний з правомірною поведінкою, тобто обов'язком діяти відповідно до правових приписів. У контексті підтримання фінансової безпеки держави платник податків повинен діяти правомірно та розуміти свою соціальну значущість. При цьому, суб'єктивна сторона правомірної поведінки платника податків виражається в ставленні особи до її дій та наслідків, які вони породжують, на основі співвідношення цих дій із соціальними нормами і цінностями суспільства [9, с.76]. Відповідно, правомірна поведінка в цілому сприяє стабільному розвитку суспільства, укріпляє суспільні відносини та набуває особливого значення тоді, коли вона може бути охарактеризованою як свідомо-солідарна із правом, цінностями і принципами демократичного суспільства [10, с. 71].

Отже, відповідальність платника податків містить такий елемент як «правомірна поведінка», що передбачає єдність юридичного і соціального змісту реалізацій прав та обов'язків, спрямованих на підтримку державного гарантування фінансової безпеки в інтересах всього суспільства. Відповідно, відповідальність платника податків – соціальна користь, яка відповідатиме ідеальній моделі основи фінансової безпеки держави.

Кожна особа рівно як і держава в особі її органів несуть тягар взаємної відповідальності та є суб'єктами підтримання загальної безпеки. Так, платники податків добровільно і в порядку виконання конституційних обов'язків здійснюють заходи, визначені законодавством України щодо сплати податків з метою підтримки загальної фінансової безпеки держави. При цьому платники податків вправі очікувати від державних інститутів підтримки і захисту від небезпечних явищ і процесів у різних сферах життєдіяльності країни.

Слід зазначити, що категорія «відповідальність» та «безпека» перетинаються з ідеєю гідності. Посадові особи державних податкових органів не повинні сприйматися в якості «сили на місцях», а в якості надавачів послуг, які залучаються на місцевому рівні з метою забезпечення не лише фінансового розвитку, а також позитивного впливу на підтримку добропорядності платника податків, орієнтиром чого має бути соціальна згуртованість і підтримка. Загальна Декларація прав людини акцентує що кожна людина, як член суспільства, має право на забезпечення і на здійснення необхідних для підтримання її гідності і для вільного розвитку її особи прав у економічній галузі (ст.22), кожний працюючий має право на справедливу і задовільну винагороду, яка забезпечує гідне існування (ч.3 ст.23) адже всі люди народжуються вільними і рівними у своїй гідності та правах (ст.1) і ніхто не повинен зазнавати такого, що принижує його гідність, поводження (ст.5) [11]. Забезпечення права людини на гідність (гідні умови життя) закріплено у преамбулі Конституції України та визнано людину, її життя та здоров'я, честь та гідність, недоторканність і безпеку найвищою соціальною цінністю (ст.3) утверджуючи рівність у праві на гідність (ст. 21) та повагу гідності (ст. 28) адже лише на цій основі є сенс захисту суверенітету і територіальної цілісності України та забезпечення її економічної безпеки, що є однією з найважливіших функцій держави та справою всього Українського народу (ст.17) [12]. Відповідно до Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України, фінансова безпека – це стан фінансової системи країни, за якого створюються необхідні фінансові умови для

стабільного соціально-економічного розвитку країни, забезпечується її стійкість до фінансових шоків та дисбалансів, створюються умови для збереження цілісності та єдності фінансової системи країни [13]. Приналежно, у Стратегії забезпечення державної безпеки (2021) серед об'єктів забезпечення державної безпеки не останнє місце займає економічний потенціал країни, адже низький рівень добробуту населення знижує довіру до держави (п.17) [14]. З іншого боку, відповідальне відношення платника податків до своїх обов'язків укріплює фінансове забезпечення реалізації Стратегії забезпечення державної безпеки, адже її фінансування здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, передбачених для суб'єктів забезпечення державної безпеки, а також з інших джерел, не заборонених законодавством (п.28). Таким чином, взаємна відповідальність платника податків і держави має наступні ознаки: добропорядність відносин; підтримка у створенні і розвитку умов для гідного та плідного життя населення; передбачення взаємних методів подолання фінансових криз; поєднання добробуту людини та безпеки державних інтересів.

Висновки. Утвердження прав людини вимагає нових підходів до розуміння та ухвалення рішень і управління у сфері національної безпеки. Для багатьох людей всесвіт сприймається як небезпечне місце, сповнене загроз на багатьох фронтах: затяжні кризи, жорстокі конфлікти, стихійні лиха, епідемії та економічні спади створюють труднощі та підривають перспективи миру, стабільності та сталого розвитку. Такі кризи мають комплексний характер і спричиняють численні форми відсутності безпеки людини. Разом з тим, повага до прав людини є невід'ємною та незамінною складовою безпеки, що фокусується на гідності людини, її основних потребах, розвитку та матеріальному добробуті. Парадигма безпеки держави, таким чином, орієнтована на людину, що є основою для оцінки, розробки та реалізації комплексних заходів реагування на складні проблеми у спільнотах, країнах чи регіонах. Пріоритетним вбачається підхід направлений на запобігання та створенню механізмів раннього попередження фінансових загроз, мінімізації їх впливу та, по можливості, запобігання їх виникненню. Основними інструментами фінансової безпеки у її контексті та взаємозв'язку з фінансовою відповідальністю платника податків є: аналіз обстановки, що склалася на даний; опис змісту загрози; наявність стратегічних напрямів вирішення проблеми.

Фінансова безпека держави відображає наступне: збереженість сталого розвитку економіки; можливість швидкого оновлення та підтримки стійкого функціонування підприємництва в умовах надзвичайних ситуацій з метою задоволення потреб суспільства та підтримання його добробуту. Фінансова безпека держави, таким чином є постійне, комплексне реагування уповноважених органів на зовнішні і внутрішні виклики та потреби суспільства з метою утвердження і додержання пріоритету прав і свобод людини.

Взаємозв'язок фінансової відповідальності платників податків та безпеки держави ґрунтується на взаємній відповідальності – стані, при якому забезпечується добропорядність відносин та всебічна підтримка для створення умов гідного та плідного життя населення, що передбачає планування методів подолання фінансових криз з метою поєднання добробуту людини та безпеки державних інтересів. Фінансова безпека держави не може бути досягнута без підтримки розвитку платника податку і, навпаки, добробут платника податків не можливо досягнути без відчуття безпеки. Логічно, що такої позитивної взаємозалежності можливо досягнути лише у рамках взаємоповаги та взаємо-відповідальності.

Список використаної літератури:

1. Resolution adopted by the General Assembly on 16 September 2005 24 October 2005. A/RES/60/1. URL: https://undocs.org/Home/Mobile?FinalSymbol=A%2FRES%2F60%2F1&Language=E&DeviceType=Desktop&LangRequested=False
2. Резолюция, принятая Генеральной Ассамблеей 10 сентября 2012 года. (A/RES/66/290). URL: file:///C:/Users/admin/Downloads/A_RES_66_290-RU.pdf
3. Концепція національної безпеки України. URL: w1.c1.rada.gov.ua

4. Про національну безпеку України: Закон України від 21 червня 2018 року № 2469-VIII URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2469-19#Text
5. Звіт про виконання Плану роботи Державної податкової служби України на 2022 рік / Державна податкова служба України. URL: https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/657704.html
6. Сліденко А.В. Захист інтересів платників податків при застосуванні заходів податкового примусу: дис. …к.ю.н: 12.00.07. Харків, 2018. 209 с.
7. Васильєва А.Г. Правова природа обов'язків платника податків: дис. …к.ю.н. 12.00.07. Харків, 2016. 125 с.
8. Оніщенко Н.М, Зайчук О.В. Теорія держави і права: підручник. Київ: Юринком Інтер, 2008. 268 с.
9. Бондаренко С.О. Суб'єктивні права платників податків: зміст і класифікація: дис. …к.ю.н. 12.00.07. Харків, 2017. 107 с.
10. Голубовський В.Є. Правомірна поведінка: теоретико-методологічний аспект дослідження. *Часопис Київського університету права*. 2012. № 1. С. 68–72
11. Загальна декларація прав людини Прийнята і проголошена резолюцією 217 А (III) Генеральної Асамблеї ООН від 10 грудня 1948 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_015#Text
12. Конституція України прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року. URL: http://zakon3.rada.gov.ua
13. Методичні рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України: наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 29.10.2013 № 1277 URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1277731-13#Text
14. Стратегія забезпечення державної безпеки :Указ Президента України від 16 лютого 2022 року № 56/2022. URL: https://www.president.gov.ua/documents/562022-41377

Tylchyk V., Tylchyk O. Interrelation between financial responsibility and state security: theoretical and legal aspect

This article is dedicated to exploring the interconnection between taxpayers' financial responsibility and state security in the context of mutual accountability between individuals and the state, as well as the security of individuals and the financial security of the state. Existing approaches to defining the concept of "financial security" in national legal doctrines are outlined, and the main features of its relationship with taxpayers' financial responsibility are elucidated. The article argues for a reevaluation of the outdated understanding of ensuring tax relations in the context of building a Ukrainian model of financial security. It is noted that taxpayers' responsibility includes an element of "lawful behavior," which entails the unity of the legal and social content of the realization of their rights and duties aimed at supporting the state's guarantee of financial security in the interests of society as a whole. Accordingly, taxpayers' responsibility is a social benefit that corresponds to the ideal model of the foundation of the state's financial security. The financial security of the state is directly linked to the financial security of taxpayers. It is pointed out that the financial security of the state cannot be achieved without support for the development of taxpayers, and conversely, the well-being of taxpayers cannot be achieved without a sense of security. Such a positive interdependence can only be achieved within the framework of mutual respect and mutual responsibility. It is revealed that the mutual responsibility of taxpayers and the state is a state where conditions for a dignified and productive life of the population, the prospective development of the economy, the growth of prosperity, and the security of national interests are ensured.

Key words: *legal responsibility, financial responsibility, financial security, state security, taxpayer, human rights, tax offense, guilt in a tax offense, tax legal relations, economic shadowing, entities to prevent economic shadowing, administrative and legal measures to prevent economic shadowing.*