

ГУМАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН: ЮРИДИЧНО-СОЦІОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

Практика роботи податкових органів свідчить, що сьогодні поки що не всі платники податків свідомо дбають про те, щоб усе належне державі вчасно надходило до її бюджетів, звідки поверталось б у соціальну сферу у вигляді необхідних для прожиття виплат. Тому одним із основних завдань органів державної податкової служби (ДПС) України відповідно до ст.19 Закону України від 4 грудня 1990 р. № 509–ХІІ «Про державну податкову службу в Україні» є запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення.

У цьому напрямі податкова служба, визначивши сфери, галузі, конкретні об'єкти господарювання, виявляє приховану, «тіньову», діяльність, а маючи вже певний досвід і позитивні результати, – продовжує нарощувати темпи роботи з вишукування податкових надходжень з тим, щоб використовуючи надані чинним законодавством права і повноваження, знайти і оподаткувати доходи, приховані від обліку та звітності. У такий спосіб ДПС України «здійснює неоціненну гуманітарну місію...», демонструючи спроможність «забезпечити позитивні тенденції в соціальній сфері нашої Батьківщини» [1, с.3]. Але, опинившись віч-на-віч з тенденціями кримінального характеру в економіці, представники якої протидіють податківцям кримінальними ж методами, податкові органи змушені виконувати поставлені завдання в умовах підвищеної небезпеки, що в більшості зумовлюється конфліктами, притаманними податковим відносинам, в наслідок чого службова діяльність податківців потребує вжиття заходів щодо їх захисту і забезпечення безпеки. Результати досліджень окремих складових цієї проблеми вже відображались в роботах В. Білоуса, Ю. Корнеєва, П. Мельника, Л. Саприкіної, Л. Терещенка, О. Шакірової, В. Шкарупи та ін. Цю статтю автори присвячують такому недостатньо розробленому аспекту означеної проблеми, як визначення напрямку мінімізації вказаних конфліктів, які ми розглядаємо як потенційну небезпеку для працівників податкових органів.

Відомо, що безпека залежить від того, наскільки успішно соціальні чинники різного рівня (окремі громадяни, соціально-професійні групи або суспільство загалом) протистоять проблемам, що становлять джерело небезпеки. Отже, як суспільний продукт безпека є наслідком колективної здатності протидіяти очікуваним ризикам (небезпеці). Показник безпеки складається з трьох основних складових. Це особиста безпека, тобто безпека від злочинних зазіхань на особу та її майно; соціальна захищеність, тобто рівень захищеності від безробіття та забезпеченості в разі втрати працездатності (як тимчасової і часткової, так і повної), захищеність після виходу на пенсію за віком і екологічна безпека. Названі показники охоплюють основні сфери життєдіяльності суспільства: соціально-правову і політичну (права та свободи людини, соціальну захищеність, упевненість у завтрашньому дні тощо); економічну (рівень економічного розвитку та його

перспективи); духовну (соціокультурний розвиток) та екологічну (стан довкілля). Вони формують соціальне самопочуття індивіда, яке характеризується різницею між рівнем задоволеності розв'язанням основних соціальних проблем та їх суб'єктивною оцінкою.

Якщо говорити про соціальне самопочуття працівників податкових органів, то результати проведених досліджень свідчать, в основному, не на користь високого рівня розв'язання соціальних та інших проблем податківців [Див.:1]. Серед них проблема забезпечення безпеки працівників органів ДПС – одна з найважливіших. Це підтверджує і статистика. За даними ДПА України, загальна кількість протиправних дій, скоєних проти податківців, за п'ять років (1997–2001 рр.) перевищила 800 випадків. Серед них: 13 вбивств та замахів на вбивства, 28 розбійних нападів, 43 тілесних ушкодження різного ступеня тяжкості, 134 факти хуліганства та ін.

На думку авторів, значної гостроти проблемі безпеки працівників податкової служби додає недосконале вітчизняне законодавство, що регулює податкові відносини – відносини, які виникають між платниками податків і податковими органами при сплаті (стягненні) податків, зборів, інших обов'язкових платежів. Воно не завжди надає можливість суб'єктам підприємницької діяльності природно проявити себе у бізнесі, а отже, й змоги заплатити такі податки, які були б достатніми для держави і, в той же час, виявляли себе як стимулюючий чинник поступового розвитку підприємництва. Це та деякі інші протиріччя набувають ще більшої соціальної гостроти, породжуючи конфлікти між податківцями і платниками податків, що є суб'єктами податкових відносин, взаємодія яких при цьому супроводжується зіткненням протилежних інтересів, поглядів, цілей і бажань з приводу виконання податкових зобов'язань (податкова служба – здійснення контролю за додержанням податкового законодавства та ін., платники податків – виконання вимог цього законодавства).

Як зазначалось вище, саме ці конфлікти ми і розглядаємо як потенційну небезпеку для працівників органів ДПС. Практика їх діяльності, наведені вище статистичні дані свідчать – певна частина цих конфліктів завершується порушеннями норм права і моралі, перетворюючись у протиправні дії стосовно працівників податкових органів. А це суттєво зменшує гарантований їм державою рівень безпеки, яка є однією з основних у системі соціальних цінностей.

Позитивне вирішення проблеми забезпечення безпечних умов праці податківців залежить від багатьох факторів. На наш погляд, цьому сприятиме й успішна реалізація заходів з модернізації ДПС України.

Загальнотеоретичний аспект проблеми модернізації, який полягає в тому, щоб розробити наукове підґрунтя такого оновлення (удосконалення), розглянемо на прикладі соціальної сфери, яка багато в чому залежить від урегульованості правовідносин у сфері оподаткування, чіткого функціонування податкового механізму держави і де термін «модернізація» набув історично підтверженої визначеності.

В основу теоретичної концептуалізації проблеми модернізації у соціальній сфері покладено певне тлумачення сучасного і традиційного суспі-

льства. У суто соціальному плані сучасне суспільство розуміється як таке, що протистоїть архаїчному (традиційному) перш за все у відносинах особи і суспільства. У традиційному суспільстві індивід ще не є особою. Він ніби розчинений у первісній спільноті, позбавлений автономності та індивідуальності. За твердженням відомого французького вченого II пол. XIX – поч. XX ст., філософа, соціолога, який багато уваги приділив проблемам злочинності, Еміля Дюркгейма, це механічна солідарність, заснована на структурно-функційній тотожності людей, однаковості їх дій, вірувань і способу життя. Міркуючи в такому контексті, модернізацію суспільних відносин можна тлумачити як перехід до органічної спільноти людей, що ґрунтується на їх розбіжності, диференціації функцій і пов'язаних з нею діяльності та ціннісних орієнтацій. На думку німецького соціолога Фердінанда Тьонніса, який розрізняв спільність і суспільність як відмінні типи соціальної організації, у спільності людські взаємини безпосередні, ширі, емоційно забарвлені, мають переважно родинну спрямованість. На цю проблему є й інші точки зору, в тому числі й ті, що відображають сучасні погляди [Див.: 2; 3; 4, с.440–456]. Все ж, незалежно від ідейно-методологічних розбіжностей, загальним для всіх концепцій модернізації залишається твердження про необхідність відходу від всеохоплюючої недиференційованої приналежності індивіда конкретному колективу, заміна безпосередніх стосунків опосередкованими, родинних – нормальними і статуйними, відносин особистої залежності – функційним розподілом праці тощо. Тобто йдеться про перетворення архаїчного (традиційного) суспільства у сучасне диференційоване і структуроване.

Зрештою, модернізація означає осучаснення, досягнення традиційним суспільством сучасних рис і властивостей.

Сказане можна підтвердити, звернувшись до соціально-історичного аспекту модернізації. В цьому контексті її найчастіше пов'язують із проблемою переходу від «традиційного» (докапіталістичного, аграрного, патріархального і т.п. – залежно від ідейно-методологічного контексту конкретних теорій) до сучасного промислового, індустріального суспільства. Термін «модернізація» найчастіше вживається у значенні загального знаменника досить різномірних соціальних процесів: таких, як, наприклад, первісне накопичення капіталу у країнах Західної Європи, промислова революція кінця XVII – початку XIX ст., буржуазні політичні революції, утвердження демократії і громадянських прав та свобод, виникнення сучасної машинної промисловості, перетворення науки і техніки в домінуючий чинник соціальних змін, масове переселення із села у місто, утворення промислової техно-інфраструктури (телеграфу, телефону, залізниць, шосейних і морських шляхів сполучення, авіації та інших комунікацій), секуляризації релігії, становлення масової освіти, знищення станових привілеїв і досягнення певної соціальної рівності, поліпшення загального добробуту населення у зв'язку із різким підвищенням продуктивності праці та обсягів виробництва, зростання вільного часу та ін. Досить уживаним є застосування цього терміну й у значенні «розвиток наслідків» щодо аналізу ситуації в колишніх колоніях і напівколоніях після здобуття ними політичної незале-

жності. Передбачається, що розвинені промислові країни вже апробували певну модель переходу від традиційного до сучасного суспільства. Проблеми країн, які стали на шлях самостійного розвитку, полягають у тому, щоб ефективніше, економічніше і раціональніше застосувати дану модель, перенести її на національний ґрунт за рахунок поєднання власних ресурсів і зовнішньої допомоги.

Сам процес модернізації можна розглядати як творче наслідування вже наявних соціально-економічних і культурно-освітніх зразків та форм (у даному випадку – соціальної діяльності), як підвищення складності організації суспільства, структурної і функційної диференціації, усунення тих аспектів колективних вірувань, настроїв і спонукань, які не вписуються в реалії технічної цивілізації, місце яких мають посісти нові засоби соціальної інтеграції, зокрема науково-технічні цінності, загальнолюдська мораль, право і судочинство, засноване на нормах права і моралі.

Неабияке значення має конкретна спрямованість модернізації (право, економіка, політика, сфера управління, культура, соціальна сфера і т.ін.), яка визначається загальним співвідношенням наявних у суспільстві ресурсів з обраними ціннісними орієнтаціями. Підкреслимо, що модернізацію, яка здійснюється за рахунок зовнішніх кредитів, з заборгованістю яких будуть розраховуватись майбутні покоління, навряд чи можна вважати ефективною. Вона вимагає опори в першу чергу на власні сили, потенціал і можливості, які саме сьогодні є в наявності у держави. Слід також зауважити, що модернізація матиме тим більшу підтримку в суспільстві, чим вищою буде стихійна чи організована мобілізація основної маси населення, справедливішою соціальна стратифікація; матеріальна і моральна винагорода (схвалення, престиж, авторитет, вплив); привабливішою, конкретнішою і відчутнішою перспектива.

Ці положення у повній мірі поширюються і на модернізацію податкової служби України, що, будучи за змістом поняттям багатограним, перш за все передбачає «створення у суспільстві нової атмосфери взаєморозуміння і довіри між державою і громадянами з питань оподаткування, встановлення нових партнерських відносин між податковими органами і платниками податків, що ґрунтуватимуться на принципах добропорядності, неупередженості, прозорості та законності» [5, с.24].

Виходячи із загальнотеоретичних положень, які покладені в основу вдосконалення податкової служби, можна зазначити, що модернізація завжди передбачає прагнення до більш надійної системи соціальних цінностей, де однією з основних, як зазначалось, є безпека, до більш високого ступеня розвитку об'єкта, на який вона спрямовується. У нашому випадку таким об'єктом є система органів державної податкової служби України.

Концептуальні положення розвитку ДПС України, напрями її модернізації визначають, що вона може відбуватися переважно як перебудова: організаційної структури, управлінської діяльності, операційної діяльності, інформаційно-аналітичної системи, взаємин з суспільством [Див.: 6]. Останнє дозволяє виділити такий аспект її модернізації, як вдосконалення

на засадах гуманізації* відносин платників податків і податківців. Гуманізацію ми вважаємо визначальним напрямком мінімізації конфліктів між ними, важливим чинником зменшення вірогідності скоєння протиправних дій стосовно працівників органів ДПС. Ми виходимо з того, що гуманізація як загальносвітова тенденція, зумовлена посиленням взаємозалежності, цілісності та єдності людства, утвердженням цивілізаторської місії культури як складової класового миру, консенсусу й узгоджених дій, створення умов для самореалізації людини та забезпечення стабільності світу. Це процес, що виходить за кордони окремо взятих країн, і з 60-их років двадцятого сторіччя він все більше набуває форми неухильно зростаючого переплетіння економік, правових систем, способів та стилів життя, єдності людського буття у його нинішньому та майбутньому вимірах.

Гуманізація відносин між платниками податків і податківцями базується на системному підході. Зокрема, він дозволяє з'ясувати перспективи модернізації, шляхи та засоби її здійснення, можливість сприяння при цьому реалізації цінностей та інтересів основних груп суспільства тощо.

Тут варто відмітити, що відносини платників податків і податківців упродовж понад 11 років незалежного існування України здебільшого будувалися за принципом монологу держави на фоні невиразних претензій суспільства на власну точку зору. У цьому не можна звинувачувати ні державу, зокрема, її орган – ДПС, – бо держава тверезо оцінює можливості «опонента», ні суспільство – воно лише вчиться бути самостійним суб'єктом соціальних процесів. Поки що можна констатувати, що на вітчизняних теренах використання потенціалу відносин «держава – суспільство» (у нашому варіанті – «податкові органи – платники податків») за останні 11 років вистачало в основному лише на дві речі:

- а) певну модернізацію суспільства у сенсі збільшення ступенів свобод;
- б) «технократичну» модернізацію суспільства, що до певної міри забезпечувало підтримку та розвиток того чи іншого відомства (ДПС у цьому сенсі не є винятком), а не модернізацію суспільства в цілому.

На наш погляд, гуманізацію відносин платників податків і податківців, як елемент модернізації ДПС, що сприяє мінімізації податкових конфліктів, у першу чергу слід рахувати як відповідь на питання: яким чином силовий і правовий примус* щодо сплати податків**, який часто супроводжуєть-

* Поняттями гуманізм, гуманний, гуманність (від лат. humanus) відповідно визначаються: система ідей і поглядів на людину як найвищу цінність; людський у своєму ставленні і діяч до інших людей; людяність, повага до людини та її гідності

** Примус: натиск з чийогось боку; примушення, силювання, змушування, неволення, зневолення, приневолення; діяти з примусу: а) силуючи себе, вимушено; б) без бажання, з обов'язку, виконуючи повинності: [Див.: 8, с.712]. Новий тлумачний словник української мови, Т. 3. К., 1999.

* Примус: натиск з чийогось боку; примушення, силювання, змушування, неволення, зневолення, приневолення; діяти з примусу: а) силуючи себе, вимушено; б) без бажання, з обов'язку, виконуючи повинності: [Див.: 8, с.712]. Новий тлумачний словник української мови, Т. 3. К., 1999.

** Примусове стягнення – звернення стягнення на активи платника податків у рахунок погашення його податкового боргу, без попереднього узгодження його суми

ся конфліктами між платниками податків і податківцями, що іноді переростають у протиправні дії проти останніх, можна перевести у добровільний.

Між тим з цього приводу світовим співтовариством вже накопичено значний позитивний досвід. Він свідчить про наступне. У розвинених країнах на користь добровільності сплати податків сьогодні працюють їх податкові системи, які формувались десятиріччями або навіть довше – сотнями років (наприклад, податкова система Голландії налічує близько 400 років). Враховуючи особливості відносин платників податків і податківців, вони суттєво зменшують (мінімізують) протиріччя, що виникають у сфері податкових відносин. Як наслідок, у цивілізованих країнах добровільно сплачується 75–85% податків. Серед європейських країн найвищий показник має Голландія. До речі, в цій країні отримують податкових платежів у дев'ять разів більше, ніж в Україні, близько 90% з яких сплачується добровільно. При цьому такого показника досягнуто, незважаючи на всі відоме негативне ставлення до податкових органів, яке відмічається серед всіх категорій населення у всіх країнах світу, бо великого бажання сплачувати податки не має ніхто. Тут доречно ще раз нагадати вислів французького державного діяча XVIII ст. Жана Кольбера^{***}, який стверджував: «Мистецтво податківця полягає в тому, щоб, обскубуючи гусака, отримати гору пуху, але не почути при цьому його погрозливих шипіння». Запобіганню «погрозовому шипінню», і не тільки погрозам, а й протиправним діям, і повинне сприяти вдосконалення відносин платників податків та податківців нашої країни на засадах гуманізації, що припускає надання переваги саме добровільності у сплаті податків.

На нашу думку, з цією метою сфера оподаткування взагалі потребує більш досконалої системи організаційних, правових, соціальних та інших засобів, яка б стимулювала добровільність сплати податків і мінімізувати конфліктність цього процесу. Досвід провідних європейських країн, де робота з вдосконалення відносин між платниками податків і податківцями триває, свідчить, що розгортати її необхідно за єдиною методологією в єдності її трьох принципів: «загальне» – «особливе» – «єдиничне». «Загальне», як принцип діяльності, полягає у тому, що нові рішення, які схвалюються, обов'язкові для всіх. Повсякденна, достатньо розтягнута у часі, поступова, виважена робота з вдосконалення національного податкового законодавства будується за принципом «особливе» – «єдиничне». Правда, іноді складається ситуація, коли водночас з основними нормами діють перехідні положення (правила), що мають локальне значення для однієї краї-

таким платником податків – передбачено чинним законодавством країни. Див.: ст.3 «Підстави для примусового стягнення активів та визначення бюджетного фонду» Закону України від 21 грудня 2000 р. № 2181-III «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами».

^{***} Кольбер Жан Батіст (29.08.1619-06.09.1683 р.), французький державний діяч. 3 1661 р. – член Вищої Ради, з 1664 р. – сюрінтендант державних будівель і мануфактур, з 1665 р. – торгівлі, з того ж року – генеральний контролер фінансів та ін. Податкова політика, яку проводив Ж. Кольбер, суттєво сприяла збільшенню державних доходів Франції [Див.: 9, с.479].

ни (національний рівень) або групи країн (міжнародний рівень). А це зумовлює виникнення складних питань, що постають у сфері формування єдиного міжнародного правового простору, уніфікованої правової системи, одноманітності в інтерпретації, розумінні та використанні тих чи інших норм права, забезпеченні, щонайменше, несуперечності правових систем, зокрема податкових. Основне тут – міра зрілості, достатності наявних внутрішніх умов в країні для вдосконалення законодавства відповідно до визначених концептуальних засад розвитку. Тому підправляти закон вольовими зусиллями, зближати його зміст з іншими аналогічними, але взятими з іншого середовища, не можна. Право лише закріплює, стимулює, сприяє розвитку, або, навпаки, виконує роль гальма. Ми вважаємо, що, зокрема, це проявляється в обґрунтуванні норми оподаткування фізичних і юридичних осіб, як засобу поєднання стимулюючої та фіскальної функцій оподаткування, розвитку малого і середнього бізнесу, створення нових робочих місць, накопичення грошової маси у населення – як основного інвестора вітчизняної економіки, – зростання в цілому добробуту народу.

У цьому зв'язку одне з завдань гуманізації відносин платників податків і податківців вбачається у тому, щоб з метою мінімізації конфліктів – зіткнень протилежно спрямованих інтересів, поглядів, цілей і бажань суб'єктів, що взаємодіють – платників податків і податківців, – визначитися і нормою права закріпити, на засадах якої ідеології оподаткування залучати різні групи реальних і потенційних прибічників ринку до ринкової економіки. На наш погляд, стосовно до певних груп платників податків у цьому сенсі, а також у сенсі зменшення соціальної напруги і конфліктів, що виникають при стягненні податків, зборів, інших обов'язкових платежів і загрожують податківцям небезпекою, доречні різні типи ідеології оподаткування [Див. про це також: 10, с.78], які повинні бути на законодавчому рівні упорядковані у єдину систему:

1. Орієнтуєчий (стимулюючий) тип ідеології повинен складати основу для малих і середніх підприємств як засіб розвитку країни, підтримки цих підприємств, стимулювання діяльності підприємців, утвердження їх статусу як власників, працевлаштувачів, вітчизняних товаровиробників і наповнювачів бюджету. Тут важливо чітко визначитись із наступним: в першу чергу податок повинен бути стимулюючим чинником розвитку для цієї групи платників податків, а вже потім – засобом наповнення бюджету, а не навпаки (для прикладу: 13 % ставка оподаткування прибутків фізичних осіб в Росії позитивно вплинула на надходження до бюджету).

2. Мобілізаційний тип ідеології оподаткування може бути адресований тим соціальним групам, які роблять ставку на власні сили, здібності і знання (скажімо, молодь). Ця група потребує орієнтування на цінності свободи, духовності, активності, професіоналізму, сталого розвитку, успіху і гідної перспективи.

3. Амортизаційний тип ідеології оподаткування найбільш підходить пенсіонерам, інвалідам і передбачає систему заходів щодо запобігання негативним наслідкам ринкового реформування або, як варіант, соціально адекватного реагування на їх проблеми (соціальний захист, соціальна до-

помога, налагодження механізму соціального партнерства, зняття напруги, протистояння та соціального протесту тощо).

Що стосується оподаткування прибутку підприємств, то, на наш погляд, сьогодні в Україні сформувались умови щодо введення прогресивного типу ідеології оподаткування суб'єктів господарювання, які отримують надприбутки^{*}. Окремого підходу у цьому сенсі потребують і підприємства-монополісти. Ми вважаємо, що такі пропозиції заслуговують на підтримку, бо вони відповідають вимогам соціальної справедливості і економічної відповідальності перед суспільством, але ці пропозиції потребують обгрунтованого правового і методологічного забезпечення в подальшому.

Удосконалення відносин платників податків та податківців вимагає також морально-етичного наповнення змісту їх взаємодії. Важливість, соціальна значущість морально-етичних норм полягає в тому, що вони дозволяють формувати здорову громадську свідомість і моральну дію, уникати не тільки конфліктів платників податків з податківцями, а й психологічних конфліктів платників податків з самими собою (долати почуття провини, сорому, самоприниження тощо), зменшують загрозу застосування соціальних санкцій, посилюють соціальну захищеність платника податків як людини, прогнозованість її поведінки, впевненість у завтрашньому дні. У цьому сенсі морально-етичні норми, принципи, правила поведінки, навички сумлінного виконання громадянами своїх конституційних обов'язків, в т.ч. щодо сплати податків, органічно продовжують кращі звичаї, традиції нашого народу, позитивні сторони його ментальності, посилюють ціннісні орієнтації і, в той же час, долають непривабливі стереотипи, що внаслідок неефективної податкової політики, недостачі довіри до держави встигли укорінитися упродовж першого десятиріччя незалежного існування України.

Таким чином, слід сподіватися, що удосконалення на основі гуманізації відносин платників податків і податківців в процесі виконання державного завдання – модернізації державної податкової служби України, – повинно мати своїм наслідком, який очікується на рівні управління державою, зниження податкового тиску (примусу) і в той же час – підвищення стабільних надходжень в бюджети усіх рівнів на засадах добровільності. Організація роботи податкових органів за таким принципом дозволить забезпечити прозорість процесу оподаткування, зміцнити довіру платників податків до

^{*} Нині відповідно до Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22 травня 1997 р. №283/97-Вр із змінами і доповненнями прибуток платників податку, включаючи підприємства, засновані на власності окремої фізичної особи, оподатковується за фіксованою ставкою 30% до об'єкта оподаткування. Між тим, Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. №13-92 «Про прибутковий податок з громадян» із відповідними змінами і доповненнями встановлює порядок оподаткування доходів фізичних осіб, який здійснюється за ставками прогресивної шкали оподаткування. Вона коливається від доходу, що не оподатковується (одного неоподаткованого мінімуму), до 393,55 грн. плюс 40% від суми, що перевищує 1700 грн. на місяць.

податківців, мінімізувати рівень конфліктності в їх відносинах, що сприяти виконанню завдань, покладених на державну податкову службу України.

Список літератури: 1. Звернення Голови державної податкової адміністрації України до платників податків // Вісник податкової служби України. 2001. № 6. 2. Мельник П.В., Терещенко Л.В. Концептуальні передумови формування професіоналізму працівників міліції. Ірпінь, 1998.; Корнєєв Ю. Професійна підготовка – основа забезпечення особистої безпеки працівників податкової міліції // Науковий вісник АДПСУ. 2001. №1(11); Корнєєв В. Адміністративно-правове забезпечення особистої безпеки працівників податкової міліції: Автореф. дис. к.ю.н. Ірпінь, 2002; Шкарупа В., Шакірова О. Проблеми правової захищеності працівників податкової міліції України // Науковий вісник АДПСУ. 2001. №2(12); Корнєєв Ю. Психологічні знання – важливий фактор безпечної професійної діяльності працівників податкової міліції // Науковий вісник АДПСУ. 2001. № 2(12); Білоус В.Т. та ін. Правовий, соціальний та фізичний захист працівників органів ДПС України: Навчальний посібник. Ірпінь, 2001; Долгий О.А., Задояний М.Т, Крошко В.П. та ін. Мінімізація професійного ризику працівників підрозділів податкової міліції органів ДПС України (теоретичні та практичні аспекти): Монографія / За ред. Долгого О.А. К., 2002; та ін. 3. Дюркгейм Э. О разделении общественного труда. Одесса, 1900; Теннис Ф. Общение и общество // Зомбарт В. Социология. Ленинград, б.г. 4. Кремень В., Табачник Д. Україна і альтернативи поступу: практика історичного досвіду. К, 1996; Кремень В., Ткаченко В. Україна: шлях до себе. Проблеми суспільної трансформації. К., 1998; Цапф В. Теория модернизации и различие путей общественного развития // Социс. 1998. № 8. 5. Гавриленко І.М., Мельник П.В., Недюха М.П. Соціальний розвиток. К., 2001. 6. Кравченко Ю. Реформування податкової служби України: ідеологія, релігія та перспективи // Науковий вісник Академії ДПС України. 2002. № 4 (18). 7. Розвиток та модернізація Державної податкової служби України. Інформаційний довідник Департаменту розвитку та модернізації ДПС України. К., 2001. 8. Пустовіт Л.О. та ін. / Новий тлумачний словник української мови. Т.3. К., 1999. 9. Большая Советская Энциклопедия. Третье издание. Т. 12. М., 1973. 10. Недюха М. і Задояний М. Шляхи гуманізації відносин платників податків та податківців // Економіка. Фінанси. Право. 2002. № 9.

Надійшла до редколегії 15.05.03