

ФИНАНСОВОЕ И НАЛОГОВОЕ ПРАВО

УДК 342.9

СТИМУЛЮЮЧІ ЗАХОДИ ЯК ОСОБЛИВИЙ ВИД ЗАХОДІВ ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО ПРИМУСУ: ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Дмитро ДОРОШЕНКО,
докторант

Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

SUMMARY

The article is devoted to substantiation of the necessity of providing as separate measures of the tax and legal coercion stimulating. The author proved that the stimulating measures of tax and legal coercion is not directly aimed at recovery of tax debt, they are aimed at stimulating the taxpayer to ensure the implementation of the Supervisory authorities of their authority to impose other coercive measures.

Key words: coercion, state legal coercion, tax, compulsion, coercion, incentive.

АНОТАЦІЯ

Статтю присвячено обґрунтуванню необхідності виокремлення стимулюючих заходів як окремого виду заходів податково-правового примусу. Автор довів, що стимулюючі заходи податково-правового примусу безпосередньо не спрямовані на стягнення податкового боргу, вони стимулюють платника податків забезпечити реалізацію контролюючими органами своїх повноважень щодо застосування інших заходів примусу.

Ключові слова: примус, державно-правовий примус, податковий примус, заходи примусу, стимул.

Постановка проблеми. У наукових дослідженнях та на практиці часто виникають питання, під час вирішення яких потрібно зберігати в пам'яті великі обсяги інформації про предмети і явища навколишнього світу. При цьому вся множинність предметів певного класу має бути легкою для сприйняття, а в подальшому – для вивчення. Саме цьому і служить такий вид розподілу, як класифікація. Вона покликана полегшити вивчення певного об'єкта, сприяти орієнтації в притаманних йому ознаках, фіксувати закономірності зв'язків між окремими групами, класами, розрядами. Вагому роль у класифікації відіграють її критерії як ознаки, на підставі яких оцінюється предмет чи явище. Критерії є сукупністю не всіх ознак, притаманних тим чи іншим об'єктам, а лише тих, які беруться для поділу, є його підставами.

Класифікація будь-якого явища не є самоціллю, вона є не просто констатацією уже досягнутого, а виконує важливу методологічну функцію: здійснюючи систематизацію певної предметної сфери, класифікація задає загальний напрямок її подальшого цілеспрямованого дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремим проблемам податкового примусу присвячені дисертаційні роботи та монографічні дослідження, наприклад, таких науковців, як-от: Н.А. Сатарова, Ю.О. Ровинського, О.М. Дуванського, А.М. Тимченка та ін. Незважаючи на особливий науково-практичний інтерес, усе ж учені досить однобічно висловлюються щодо класифікації заходів примусу, не виокремлюючи деякі їхні особливості.

Мета статті. Метою цієї статті є доведення необхідності виокремлення стимулюючих заходів як окремого виду заходів податково-правового примусу.

Виклад основного матеріалу. Чітка класифікація заходів податково-правового примусу сприяє відмежуванню цього виду примусу від інших видів державно-правового примусу, дозволяє глибоко і всебічно дослідити питання його співвідношення з іншими видами примусу, дає можливість установити внутрішньосистемні взаємозв'язки між окремими групами заходів податково-правового при-

мусу і з'ясувати сутність різних за своєю правовою природою заходів впливу.

У науковій юридичній літературі є багато думок щодо видів заходів податково-правового примусу, проте всі вони однобічні, багато в чому непослідовні та схожі між собою. Різниця між ними вбачається лише в тому, які заходи належать до того чи іншого виду. Так, О.М. Дуванський вважає, що заходи податково-правового примусу можуть бути класифіковані так: забезпечувальні, стягнення (правопоновлення), відповідальність [1, с. 90]. А.М. Тимченко стверджує, що поділ заходів примусу має відбуватися з урахуванням двох критеріїв: цільової спрямованості та способу впливу. За такого підходу їх можна поділити на три групи заходів: припиняючі, правопоновлювальні, каральні [2, с. 101]. В.В. Кириченко наполягає, що податково-правовий примус в Україні здійснюється у формах припинення, відновлення та юридичної відповідальності [3, с. 55]. Н.Ю. Пришва виокремлює такі види заходів примусу, що застосовуються під час акумуляції обов'язкових платежів до бюджетів та позабюджетних фондів:

- попереджувальні заходи;
- припиняючі заходи;
- правопоновлювальні заходи;
- каральні заходи (застосування фінансових санкцій)

[4, с. 247].

О.Ю. Кікін за своїм характером усі заходи податково-процесуального примусу поділяє на заходи:

1) попереджувальні (створення податкового посту у платника податків – Д.Д.);

2) припиняючі (донарахування податків і зборів податковим органом, зважаючи на припущення про недобросовісність платника, дострокове припинення дії відстрочення, розстрочення сплати податку і збору – Д.Д.);

3) забезпечувальні (способи забезпечення виконання обов'язку щодо сплати податків і зборів, огляд податків, що використовуються платником для отримання доходу від приміщень або територій, виїмка предметів і документів – Д.Д.);

4) відновлювальні (пред'явлення платнику або податковому агенту вимоги про усунення виявлених порушень податкового законодавства, примусове стягнення недоїмки і пені та ін. – Д.Д.) [5, с. 8–10].

Ю.В. Бондарук, С. Г. Пепеляєв та інші вчені обґрунтовують можливість класифікації заходів податково-правового примусу на дві групи: захисту (правопоновлення) та відповідальності [6, с. 147; 7, с. 234].

А.М. Тимченко до системи припиняючих заходів податково-правового примусу зараховує, зокрема:

– адміністративний арешт майна (ст. 94 Податкового кодексу України);

– податкову заставу (ст. 88–93 Податкового кодексу України);

– зупинення видаткових операцій на рахунках платника (п. 20.1.24. ст. 20 Податкового кодексу України) та ін. [2, с. 174, 175].

Заходи податково-правового примусу вирізняються у системі державно-правового примусу у сфері оподаткування тим, що їх застосування спрямоване на погашення податкової заборгованості. Проте за своєю спрямованістю все ж вони є неоднорідними. Так, за спрямованістю негативного впливу ми їх класифікуємо на:

1) обтяжуючі (майнові), які безпосередньо спрямовані на зменшення майнового капіталу платника податків, а саме:

– арешт коштів на рахунку платника податків (абз. 2 ст. 94.6.2 ПК України);

– арешт майна, товарів (ст. 94.3; ст. 94.4; ст. 94.7 ПК України);

– реалізація майна, що знаходиться у податковій заставі (ст. 95 ПК України).

2) стимулюючі:

– зупинення видаткових операцій (ст. 89.4; ст. 91.4 ПК України),

– арешт коштів та інших цінностей, що знаходяться в банку (ст. 20.1.32 та ст. 20.1.33 ПК України).

Традиційно стимул у податковому праві пов'язується з податковими пільгами, заохоченнями, імунітетом. Податковий стимул є складним явищем, що уособлює способи впливу за допомогою норм права на платника податків з метою спонукання його до правомірних дій як у сфері оподаткування, так і в інших сферах життєдіяльності (економічній, виробничій, інвестиційній, соціальній тощо) [8, с. 20].

Призначення правових стимулів полягає не стільки в тому, щоб запобігти можливості вчинення правопорушень (злочинів і проступків), скільки в тому, щоб викликати мотивацію, спрямовану на ефективну правову поведінку та високий результат дій.

Правовий стимул у податковому праві – це складне правове явище, що виражається в особливому способі взаємозв'язку норм права, які регулюють здійснення податкового контролю, надання податкових пільг, норм, що закріплюють науково-обґрунтований податковий тягар способу створення правового режиму, спонукають до активної позитивної діяльності в інтересах самого індивіда, суспільства та держави [9, с. 140].

Варто зауважити, що будь-який примус за своєю сутністю вже є стимулом до дії, оскільки спонукає платника вчинити належно – виконати свій податковий обов'язок перед державою. Тому виокремлення стимулюючих як окремого виду заходів податково-правового примусу є доцільним.

Стимулюючі заходи податково-правового примусу безпосередньо не спрямовані на стягнення податкового боргу, вони спрямовані на стимулювання платника податків забезпечити реалізацію податковими органами своїх повноважень щодо застосування інших заходів примусу. Напри-

клад, у разі, якщо платник податків не допускає податкового керуючого для здійснення опису його майна у податкову заставу та / або не подає документів, необхідних для такого опису, податковий керуючий складає акт відмови платника податків від опису майна у податкову заставу. Контролюючий орган звертається до суду щодо зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків, заборони відчуження таким платником податків майна та щодо його зобов'язання допустити податкового керуючого для опису майна у податкову заставу. Зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків та заборона відчуження таким платником податків майна діють до дня складення акта опису майна платника податків у податкову заставу податковим керуючим або акта про відсутність майна, що може бути описаним у податковій заставі, або погашення податкового боргу в повному обсязі. Податковий керуючий не пізніше робочого дня, що настає за днем складення цих актів, зобов'язаний надіслати банкам, іншим фінансовим установам, а також платнику податків рішення про складення актів, яке є підставою для поновлення видаткових операцій та скасування заборони на відчуження майна (ст. 89.4 ПК України).

У разі, якщо платник податків, що має податковий борг, перешкоджає виконанню податковим керуючим повноважень, визначених цим Кодексом, такий податковий керуючий складає акт про перешкоджання платником податків виконанню його повноважень у порядку та за формою, що встановлюються центральним органом виконавчої влади, який забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. Контролюючий орган звертається до суду щодо зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків та зобов'язання такого платника податків виконати законні вимоги податкового керуючого, передбачені цим Кодексом. Строк, на який можуть бути зупинені видаткові операції, визначається судом, але не більше двох місяців. Зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків може бути достроково скасовано за рішенням податкового керуючого або суду (ст. 91.4 ПК України).

Відповідно до ст. 20.1.33 ПК України контролюючий орган має право звертатися до суду щодо накладення арешту на кошти та інші цінності, що знаходяться в банку, платника податків, який має податковий борг, у разі якщо у такого платника податків відсутнє майно та / або його балансова вартість менша від суми податкового боргу, та / або таке майно не може бути джерелом погашення податкового боргу. Контролюючий орган згідно зі ст. 20.1.32 ПК України має право звертатися до суду, якщо платник податків перешкоджає виконанню податковим керуючим повноважень щодо зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків шляхом накладення арешту на цінні папери та / або кошти та інші цінності такого платника податків, що знаходяться в банку (крім операцій з видачі заробітної плати та сплати податків, зборів, єдиного внеску, а також визначених контролюючим органом грошових зобов'язань платника податків, погашення податкового боргу – Д.Д.), та зобов'язання такого платника податків виконати законні вимоги податкового керуючого.

Висновки. Отже, стимулюючі заходи податково-правового примусу безпосередньо не спрямовані на стягнення податкового боргу, вони стимулюють платника податків забезпечити реалізацію контролюючими органами своїх повноважень щодо застосування інших заходів примусу. Тобто під час створення платниками податків перешкод у реалізації контролюючими органами законних повноважень можуть бути застосовані стимулюючі заходи податково-правового примусу задля припинення створення платником податків таких перешкод.

Список використаної літератури:

1. Дуванський О.М. Примусові заходи, пов'язані з невиконанням обов'язку зі сплати податків і зборів : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / О.М. Дуванський ; НУ «Юрид. акад. ім. Я. Мудрого». 2012. – Х., 2012. – 206 с.

2. Тимченко А.М. Види примусових заходів у податковому праві : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / А.М. Тимченко ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2011. – 210 с.

3. Кириченко В.В. Способи забезпечення виконання податкового обов'язку : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / В.В. Кириченко. – Ірпінь, 2005. – 207 с.

4. Пришва Н.Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів : дис. д-ра юрид. наук : спец. 12.00.07 / Н.Ю. Пришва. – К., 2004. – 280 с.

5. Кикин А.Ю. Меры налогового-процессуального принуждения : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 / А.Ю. Кикин. – М., 2004. – 165 с.

6. Пепеляев С.Г. Налоговые правоотношения // Финансовое право : учеб. / под ред. Е.Ю. Грачевой, Г.П.Толстопятенко. – М. : Проспект, 2003. – 536 с.

7. Бондарук Ю.В. Податкові провадження в Україні: теоретико-правові засади : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / Ю.В. Бондарук. – Одеса, 2008. – 247 с.

8. Лайченкова Н.Н. Стимулы в налоговом праве / Н.Н. Лайченкова. – Саратов, 2009. – 144 с.

9. Мирошник С.В. Правовые стимулы в российском законодательстве : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.01 / Мирошник Светлана Валентиновна ; Северо-Кавказская акад. гос. службы. – Ростов-на-Дону, 1997. – 167 с.

