

Дорошенко Д. П.,
докторант

Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

ОБТЯЖУЮЧІ ТА СТИМУЛЮЮЧІ ЗАХОДИ ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО ПРИМУСУ: ДО РОЗМЕЖУВАННЯ ПОНЯТЬ

Анотація. Стаття присвячена обґрунтуванню необхідності виокремлення як окремих видів заходів податково-правового примусу обтяжуючих та стимулюючих. Автор довів, що стимулюючі заходи податково-правового примусу безпосередньо не спрямовані на стягнення податкового боргу. Вони направлені на стимулювання платника податків забезпечити реалізацію контролюючими органами своїх повноважень щодо застосування інших заходів примусу, тоді як застосування обтяжуючих заходів спрямоване на погашення податкової заборгованості.

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 треба зберігати в пам'яті великий обсяг 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, які 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, вона задає загальний напрям її подальшого цілеспрямованого дослідження.

Окремих проблемам податкового примусу присвячені дисертаційні роботи та монографічні дослідження таких науковців, як: Н.А. Саттарова [1], Ю.О. Ровинський [2], О.М. Дуванський [3], А.М. Тимченко [4] тощо. Незважаючи на особливий науково-практичний інтерес, все ж учені доволі однобічно висловлюються щодо класифікації заходів примусу, не виокремлюючи особливостей деяких із них.

Мета статті – довести необхідність виокремлення як окремих видів заходів податково-правового примусу обтяжуючих та стимулюючих.

Виклад основного матеріалу дослідження. Заходи податково-правового примусу вирізняються у системі державно-правового примусу в сфері оподаткування тим, що їх застосування спрямоване на погашення податкової заборгованості. Проте за своєю спрямованістю 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: (а) арешт коштів на

рахунку платника податків (абз. 2 ст. 94.6.2 Податкового кодексу України (далі – ПК України) [5], (б) арешт майна, товарів (ст.ст. 94.3, 94.4, 94.7 ПК України) та (в) реалізація майна, що перебуває у податковій заставі (ст. 95 ПК України); 2) стимулюючі: (а) зупинення видаткових операцій (ст.ст. 89.4, 91.4 ПК України) та (б) арешт коштів та інших цінностей, що перебувають у банку (ст.ст. 20.1.32 та 20.1.33 ПК України).

Обтяжуючі (майнові) заходи примусу безпосередньо спрямовані на зменшення майнового капіталу платника податків, позаяк у такий спосіб ліквідується податкова заборгованість, тоді як стимулюючі заходи податково-правового примусу можуть застосовуватися під час створення платниками податків перешкод у реалізації контролюючими органами законних повноважень задля припинення вчинення таких дій. Тобто, як і заходи забезпечення позову, вони направлені на уникнення/попередження перешкод, які можуть виникнути під час здійснення контролюючими органами своїх безпосередніх повноважень зі стягнення податкової заборгованості.

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 із метою спонукати їх до правомірних дій як у сфері оподаткування, так і в інших сферах життєдіяльності (економічній, виробничій, інвестиційній, соціальній тощо) [6, с. 20].

Призначення правових стимулів полягає не стільки в тому, щоб запобігти можливостям 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, виражене у вигляді особливого способу взаємозв'язку норм права, що регулюють здійснення податкового контролю, надання податкових пільг, норм, що закріплюють науково-обґрунтований податковий тягар, способу створення правового режиму, що спонукає до активної позитивної діяльності в інтересах самого індивіда, суспільства та держави [7, с. 140].

Варто зауважити, що будь-який примус уже за своєю сутністю є стимулом до дії, позаяк примус за своєю сутністю та направленістю спонукає платника вчинити як належить – виконати свій податковий обов'язок перед державою. Тому виділення стимулюючих заходів як окремого виду заходів податково-правового примусу має під собою цілком повноцінну ідею.

Стимулюючі заходи податково-правового примусу безпосередньо не спрямовані на стягнення податкового боргу, вони направлені на стимулювання платника податків забезпечити реалізацію податковими органами своїх повноважень щодо застосування інших заходів примусу. У разі, якщо платник податків не допускає податкового керуючого для здійснення опису майна такого платника податків 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, заборону відчуження таким платником податків майна та зобов'язання такого платника податків 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 описано у податкову заставу, 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 таких повноважень у порядку та за формою, яка встановлюється центральним органом виконавчої влади, що 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 (1) відсутнє майно та/або (2) його балансова вартість менша суми податкового боргу, та/або (3) 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 із видачі заробітної плати та сплати податків, зборів, єдиного внеску, а також визначених контролюючим органом грошових зобов'язань платника податків, погашення податкового боргу), та зобов'язання такого платника податків виконати законні вимоги податкового керуючого.

Варто звернути увагу, що стимулюючі заходи у податково-праві за цільовим призначенням є схожими на заходи забезпечення позову в цивільному процесі (ст.ст. 151, 152 Цивільного процесуального кодексу України). Умовою застосування заходів щодо забезпечення позову є достатньо обґрунтоване припущення, що майно (зокрема грошові суми, цінні папери тощо), яке є у відповідача на момент пред'явлення позову до нього, може зникнути, зменшитися за кількістю або погіршитися за якістю на момент виконання рішення. Стимулюючі заходи

податково-правового примусу можуть застосовуватися під час створення платниками податків перешкод у реалізації контролюючими органами законних повноважень задля припинення вчинення таких дій, тобто, як і заходи забезпечення позову, вони направлені на уникнення/попередження перешкод, які можуть виникнути під час здійснення контролюючими органами своїх безпосередніх повноважень зі стягнення податкової заборгованості.

Висновки. Таким чином, обтяжуючі (майнові) заходи примусу безпосередньо спрямовані на зменшення майнового капіталу платника податків, позаяк у такий спосіб ліквідується податкова заборгованість, тоді як стимулюючі заходи податково-правового примусу безпосередньо не спрямовані на стягнення податкового боргу, а направлені на стимулювання 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.

Література:

1. Саттарова Н.А. Принуждение в финансовом праве : дис. ... доктора юрид. наук : 12.00.14 / Н.А. Саттарова ; Всерос. гос. налог. акад. – М., 2006. – 493 с.
2. Ровинський Ю.О. Державний примус у системі фінансового права України: [моногр.] / Ю.О. Ровинський ; Класич. приватний ун-т. – Запоріжжя, 2011. – 404 с.
3. Дуванський О.М. Примусові заходи, пов'язані з невиконанням обов'язку зі сплати податків і зборів : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / О.М. Дуванський ; НУ «Юрид. акад. ім. Я. Мудрого». 2012. – Х., 2012. – 206 с.
4. 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.
5. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відом. Верхов. Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112.
6. Лайченкова Н.Н. Стимулы в налоговом праве / Н.Н. Лайченкова. – Саратов, 2009. – 144 с.
7. Мирошник С.В. Правовые стимулы в российском законодательстве : дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01 / С.В. Мирошник; Северо-Кавказская акад. гос. службы. – Ростов-на-Дону, 1997. – 167 с.

Дорошенко Д. П. Отягчающие и стимулирующие меры налогово-правового принуждения: к разграничению понятий

Аннотация. Стаття посвящена обоснованию необходимости выделения в качестве отдельных видов мер налогово-правового принуждения отягчающих и стимулирующих. Автор доказал, что стимулирующие меры налогово-правового принуждения непосредственно не направлены на взыскание налогового долга. Они направлены на стимулирование налогоплательщика обеспечить реализацию контролируемыми органами своих полномочий по применению других мер принуждения, тогда как применение отягчающих мер направлено на погашение налоговой задолженности.

Ключевые слова: принуждение, государственно-правовое принуждение, налоговое принуждение, меры принуждения, стимул.

Doroshenko D. Aggravating and stimulating measures of tax and legal coercion: the distinction between the concepts

Summary. The article is devoted to substantiation of the necessity of providing as separate types of measures of tax-law enforcement weigh and 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. Whereas application of the aggravating actions is directed on repayment of tax arrears.

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