



*Тимченко А. М.,
здобувач кафедри фінансового права,
Національний університет ДПС України*

ПІДСТАВИ КЛАСИФІКАЦІЇ ЗАХОДІВ ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО ПРИМУСУ

Податково-правовий примус є системною категорією, що містить ряд взаємопов'язаних примусових заходів, які мають різне функціональне призначення. Водночас фінансово-правовою наукою не вироблено єдиних підходів до класифікації таких заходів. Наприклад, В. В. Сергєєва виокремлює такі форми: 1) відповідальність за порушення податкового законодавства; 2) спеціальні забезпечувальні заходи – способи забезпечення виконання податкового обов'язку; 3) примусове погашення податкового боргу (примусове стягнення коштів та продаж інших активів платників податків, що мають податковий борг) [6, с. 162]. Вважаємо, що за такого поділу залишається нез'ясованим питання мети (попередити, припинити, покарати та ін.), яка має бути досягнута при реалізації певних видів податково-правового примусу.

Заходи забезпечення виконання обов'язку, на наш погляд, мають доволі складний характер. Відповідно до ч. 1 ст. 67 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [2]. Згідно з чинним податковим законодавством у разі неналежного виконання податкового обов'язку до платників може застосовуватися ряд заходів податкового примусу, якими є податкова застава, адміністративний арешт майна платника податків, пеня та ін. При цьому одні заходи, поряд із забезпеченням виконання податкового обов'язку платника, виконують роль припинення правопорушень, інші – відновлення порушеного правового ста-

новища суб'єкта, відшкодування заподіяної шкоди. Це вказує на те, що їх можна віднести до таких різновидів заходів, як припинення та правопоновлення. Отже, поділ заходів податково-правового примусу, запропонований В. В. Сергєєвою, потребує уточнення.

Н. Ю. Пришва виокремлює такі види заходів примусу, що застосовуються при акумуляції обов'язкових платежів до бюджетів та позабюджетних фондів: попереджувальні; припиняючі; правопоновлюючі; караючі (застосування фінансових санкцій) [5, с. 247]. О. Ю. Кінін, на відміну від зазначених вище вчених, проводить дворівневу класифікацію примусових заходів, що застосовуються у податковому праві. Так, він наполягає, що податковий примус обмежується застосуванням уповноваженими державними органами заходів податкової відповідальності до зобов'язаних осіб – порушників законодавства про податки і збори, і здійсненням заходів податково-процесуального примусу. При цьому за своїм характером всі заходи податково-процесуального примусу науковець поділяє на попереджувальні, припиняючі, забезпечувальні, відновлювальні [1, с. 8–10]. Однак запропонований Н. Ю. Пришвою та О. Ю. Кініним поділ теж видається доволі сумнівним.

Справа у тому, що виокремлення різновидів заходів податково-правового примусу прямо залежить від того, яким чином визначають сутність податково-правового примусу. Ми виходимо з того, що примус є саме способом забезпечення передбаченої податково-правовою нормою поведінки суб'єктів податкових правовідносин. Він реалізується саме на стадії застосування права, після того як виник юридичний обов'язок у суб'єкта податкових правовідносин і не був останнім виконаний. Іншими словами, ідеться про можливість його застосування у межах реалізації охоронних правовідносин, у перебігу правозастосування. Поза межами правозастосування податково-правовий примус існувати не може.

За такого підходу вилучаються із класифікації податково-правового примусу заходи попередження. На наш погляд, виокремлення превентивних заходів сприяє штучному перебільшенню ролі державного примусу у суспільстві. Як видається, у демократичній державі, якою є Україна, застосування державно-правового примусу і податково-правового зокрема має бути вимушеним засобом, коли широкий спектр контрольних заходів не в змозі забезпечити належне виконання податково-правових норм. При цьому не підлягає сумні-

ву той факт, що податково-правовий примус захищає відповідних суб'єктів (зокрема державу) від протиправних дій інших учасників податкових відносин, сприяє відновленню порушених прав. Водночас усі заходи такого примусу є дієвим засобом попередження, запобігання можливим правопорушенням, тим самим вони мають профілактичний характер, впливають на свідомість платників податків та зборів щодо належного виконання ними податкових обов'язків.

Разом із тим у науковій літературі висловлюються й інші міркування. С. Г. Пепеляєв вважає, що такі заходи можуть бути правопоновлюючими та караючими [3, с. 244]. Незважаючи на те, що при такій класифікації звернено увагу на те, що, по-перше, застосування примусу пов'язується саме з невиконанням передбаченого податково-правовою нормою юридичного обов'язку суб'єктом податкових правовідносин, а також, по-друге, не всі види протиправної поведінки платників забезпечуються саме каральними заходами державно-правового примусу, за якого порушник має понести певні обтяження і виконати додаткові обов'язки, такий поділ вбачається дещо спрощеним. Річ у тому, що такий підхід перешкоджає з'ясуванню сутності різних за своєю правовою природою заходів. Крім того, беручи за основу формальну ознаку, подібна класифікація не проводить чіткого розмежування всередині групи інших заходів податково-правового примусу, що застосовуються за відсутності правопорушень. Мова йде про такі різноманітні заходи, як адміністративний арешт майна платника, пеня, зупинення операцій на рахунках платника та ін. Деякі з названих заходів застосовуються саме за умови виникнення необхідності примусово зупинити протиправні дії, а потім забезпечити надходження до публічного фонду відповідних обов'язкових платежів та поновити вже порушені права суб'єктів. Зважаючи на це, їх можна віднести або до припиняючих, або до правопоновлюючих заходів податково-правового примусу.

Як ми продемонстрували, варіантів класифікації заходів податково-правового примусу вченими-фінансистами запропоновано чимало. Це зумовлюється насамперед тим, що як у раніше чинному Законі України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», так і у Податковому кодексі України відсутні норми, які б стосувалися визначення податково-правового примусу й виділення системи його заходів у нашій державі. Характерно, що така сама ситуація спо-

стерігається і щодо фінансово-правового примусу. Отже, практика переконує, що Україні потрібна стабільна, чітко визначена система заходів податково-правового примусу. Це може бути втілене у вигляді складової кодифікованого акта – Податкового кодексу України, що дозволило б остаточно визначитися з природою, місцем примусових заходів у системі заходів державно-правового примусу, які за своїми ознаками є податково-правовими, виробити оптимальні прийоми їх застосування.

Отже, потреба у законодавчому закріпленні заходів податково-правового примусу є очевидною. При цьому вкрай важливого значення набуває визначення підстав для проведення класифікації таких заходів.

Список використаної літератури

1. Кикин А. Ю. Мери налогово-процессуального принуждения: дис. ... канд. юрид. наук: спец. 12.00.14 / Кикин А. Ю. – М., 2004. – 165 с.
2. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
3. Пепеляев С. Г. Налоговые правоотношения / С. Г. Пепеляев // Финансовое право: учебник; под ред. Е. Ю. Грачевой, Г. П. Толстопятенко. – М., 2003. – С. 235–250.
4. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 р. // Голос України. – 2010. – № 229–230.
5. Пришва Н. Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів: дис. ... д-ра юрид. наук: спец. 12.00.07 / Н. Ю. Пришва. – К., 2004. – 439 с.
6. Сергеева В. В. Способи забезпечення виконання податкового обов'язку в системі заходів податково-правового примусу / В. В. Сергеева // Право і безпека. – 2005. – № 1. – С. 162.