

**ДОРОШЕНКО Д. П.,**

докторант

*(Національний юридичний університет  
імені Ярослава Мудрого)*

УДК 342.9

**НАЛОГОВОЕ ПРИНУЖДЕНИЕ И УБЕЖДЕНИЕ: К ВОПРОСУ О СООТНОШЕНИИ**

Статья посвящена вопросу соотношения убеждения и принуждения в налоговом праве. Автор пришел к выводу, что социальное назначение и эффективность убеждения и принуждения определяется тем, что они: обусловлены общими социально-экономическими закономерностями развития общества; должны находиться в неразрывном единстве; зависят от того, насколько правильно отражаются жизненные потребности развития общества; основаны на соотношении убеждения и принуждения, которое обусловлено сущностью и состоянием общества и государства.

**Ключевые слова:** убеждение, принуждение, налогообложение, налоговая обязанность, надлежащее исполнение обязанности.

Стаття присвячена питанню співвідношення переконання і примусу в податковому праві. Автор прийшов до висновку, що соціальне призначення і ефективність переконання і примусу визначається тим, що вони: зумовлені загальними соціально-економічними закономірностями розвитку суспільства; повинні перебувати в нерозривній єдності; залежать від того, наскільки правильно відображаються життєві потреби розвитку суспільства; засновані на співвідношенні переконання і примусу, яке зумовлено сутністю і станом суспільства і держави.

**Ключові слова:** переконання, примус, оподаткування, податковий обов'язок, належне виконання обов'язку.

The article is devoted to the question of the relationship of persuasion and coercion in the tax law. The author came to the conclusion that the social purpose and the effectiveness of persuasion and coercion is determined by what they are: caused by General socio-economic laws of social development; must be in unbreakable unity; depend how correctly reflected the vital needs of society; based on a relationship of persuasion and coercion due to the nature and state of society and the state.

**Key words:** persuasion, coercion, taxation, tax obligation, due performance of the duties.

**Вступление.** Интенсивное развитие рыночных механизмов затрагивает преобразование всех элементов системы налогообложения. Появляются новые налоги, механизмы их исчисления и уплаты, конкретизируются полномочия органов власти различных уровней и компетенции. Подобные изменения связаны с необходимостью усиления контролирующих механизмов в области налогообложения, что вызвано бурным ростом и качественным преобразованием налоговых рычагов.

Деятельность контролирующих органов связана с контролем со стороны государства за выполнением налогоплательщиком своих обязательств перед государством по полному и своевременному внесению налоговых платежей в соответствующие бюджеты или фонды. Однако туда не всегда поступают средства в том количестве, на которое рассчитывали при планировании бюджета, и было бы неправильным видеть в этом только правонарушение, невыполнение плательщиком своих обязанностей. Бюджеты лишаются средств за счет двух процессов: уклонения от уплаты налогов и правомерного обхода налога («легального уклонения»). В связи с этим необходимо установить специфику соотношения убеждения и принуждения при реализации налогоплательщиками своих обязанностей.

**Степень исследования проблемы.** Вопросы налогового принуждения были предметом исследования многих ученых, к примеру Н.А. Саттаровой [1], Ю.А. Ровинского [2], О.Н. Дуванского [3], А.Н. Тимченко [4] и др. Вместе с тем необходимо в очередной раз остановиться на вопросе соотношения принуждения и убеждения в аспекте налогообложения, поскольку в изменяющейся экономической и социальной реальности убеждение должно всегда предшествовать принуждению, обеспечивая тем самым защиту прав налогоплательщика.



**Постановка задания.** В связи в этом целью этой статьи является изучение вопроса убеждения и принуждения в налоговом праве, установление оптимального соотношения этих категорий.

**Результаты исследования.** В основе правомерного обхода налога лежат пути и возможности неуплаты налога, предоставленные законодателем, то есть обусловленные несовершенством законодательства. В данном случае налогоплательщик использует пробелы законодательства, которые связаны как с несовершенством налоговых норм, их закреплением, так и с ситуациями, когда законодатель предоставляет плательщику право выбора или пределы, в рамках которых последний может избрать наиболее выгодный для себя вариант (например, при предоставлении налогового кредита, установлении некоторых ставок местных налогов и сборов).

Примечательную систему вариантов «легального ухода» от налогообложения приводит А.Н. Козырин:

- 1) специфика объекта обложения;
- 2) специфика субъекта обложения;
- 3) сочетание прогрессивного и пропорционального обложения;
- 4) дифференциация доходов от различного имущества [5, с. 97].

В итальянском законодательстве налоги на сельскохозяйственные угодья рассчитываются на основе кадастра, который пересматривается раз в 5-10 лет. Инфляционные процессы за этот период значительно уменьшают реальные перечисления плательщиков.

Правомерный обход налога дополняется уклонением от уплаты налога, которое представляет довольно разнообразную группу налоговых правонарушений. Содержание этих правонарушений состоит в ненадлежащем исполнении обязательств плательщика перед бюджетом.

Некоторые налоговые законодательства закрепляют санкции за одну только попытку уклониться от налогового обложения. Признаком налогового правонарушения по американскому праву является умышленный характер деяния: «Виновный должен иметь намерение своим поведением нарушить закон». Этот признак законодатель выбрал в качестве основного квалифицирующего при характеристике уклонения от налогов как правонарушения [5, с. 100].

Итак, в зависимости от характера поведения и деятельности субъектов налоговых правоотношений можно выделить:

- а) правомерный обход налога – правомерное избежание уплаты налога за счет несовершенства или возможностей, заложенных законодательством;
- б) уклонение от уплаты налога – правонарушение, состоящее в неисполнении или ненадлежащем исполнении плательщиком своих обязанностей по уплате налога;
- в) взыскание излишних сумм налогов – умышленные действия работников налоговых органов по необоснованному взиманию сумм налоговых платежей с плательщиков.

Если в первом и втором случае действия основаны на активной роли налогоплательщика (по правомерному обходу в рамках действующих налоговых норм при обходе налога и по нарушению их, при уклонении от налогов в форме налоговых проступков или преступлений), то в третьем случае активная деятельность характерна для налогового органа, осуществляющего свои полномочия с нарушением законодательства.

В основе подобной деятельности лежит группа причин, регулирующая действия плательщиков и налоговых органов. П.М. Годме включает в эту систему моральные, политические, экономические и технические причины [6, с. 399]. Моральные критерии исходят из несовпадения идей и принципов всеобщности, равенства и их законодательного закрепления. Политические предпосылки уклонения заключены в неотрегулированном механизме регулирующей функции. Экономические проявляются в сравнении плательщиком последствий уплаты налога и применения санкций за его неуплату. Технические причины уклонения связаны с несовершенством форм и методов контроля.

По нашему убеждению, сочетание обхода налога и уклонения от налогообложения фактически и является проявлением убеждения и принуждения в области налогообложения. Если функции убеждения реализуются при выполнении плательщиками предписаний налоговых норм, исключая их нарушение, то принуждение связано с деятельностью налоговых и иных компетентных органов.

Социальное назначение и эффективность убеждения и принуждения определяется тем, что они: обусловлены общими социально-экономическими закономерностями развития общества; должны находиться в неразрывном единстве; зависят от того, насколько правильно отражаются жизненные потребности развития общества; основаны на соотношении убеждения и принуждения, которое обусловлено сущностью и состоянием общества и государства.

Целью убеждения является обеспечение добровольного сознательного свободного от внешнего воздействия соблюдения законности и правопорядка. Например, в рамках действия механизма убеждения используется указание на возможность применения меры принуждения, а в рамках действия механизма правового принуждения возможно применение убеждающего воздействия к принуждаемому лицу выполнить те или иные действия в добровольном порядке [7, с. 27, 28].



Также примером реализации государством убеждения в налоговой сфере может служить закрепление и практическое осуществление обязанности налоговых органов бесплатно информировать налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов об их правах и обязанностях, о своих полномочиях, законодательстве о налогах и сборах, действующих налогах и сборах и порядке их исчисления, уплаты и т.д. По мнению А.Н. Тимченко, результативность применения убеждения в ходе реализации налоговых правоотношений в большой степени зависит от состояния разъяснительной работы налоговых органов [8].

Принуждение в области налогообложения представляет систему мер, применяемых уполномоченными органами по отношению к лицам при нарушении ими обязанностей по уплате налога и привлечению к ответственности при совершении налогового правонарушения.

Меры государственного принуждения в сфере налогообложения характеризуются определенными признаками: (а) регулируются нормами налогового права, а также административно-процессуальными (иногда и нормами уголовного права); (б) применяются в отношении юридических и физических лиц; (в) используются для обеспечения поступлений налоговых платежей; (г) предполагают применение финансовых санкций, мер административного и уголовного наказания; (д) предполагают внесудебное применение мер налогового принуждения; (е) налоговое принуждение сочетает взимание налоговых платежей (т.е. в тех размерах, которые обусловлены определенными налоговыми обязанностями плательщиков) и взыскание налогов (с учетом санкций за просрочку, уклонение и т.д., то есть уклонение от выполнения налоговых обязанностей); (ж) характеризуются упрощенным процессуальным порядком применения мер налогового принуждения [9, с. 469].

Сочетание убеждения и принуждения заключается во внутреннем согласованном, разумном использовании государством в процессе правового регулирования налоговых отношений универсальных методов социального воздействия на их участников с целью охраны юридических норм от нарушения и достижения целей, поставленных перед данными нормами.

Взаимодействие убеждения и принуждения может осуществляться и в рамках реализации процедур последнего, например взыскания недоимки и пеней по налогам. Так, при выявлении у налогоплательщика недоимки налоговый орган первоначально направляет ему требование об уплате налога (ст. 59 НК Украины), убеждая его таким образом добровольно погасить налоговую задолженность в установленный в требовании срок. При этом налоговый орган предупреждает о возможности применения принудительного взыскания недоимки и пеней в случае неисполнения налогоплательщиком требования. Кроме того, при привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности налоговый орган также направляет требование об уплате штрафа, недоимки по налогу, пеней, убеждая тем самым налогоплательщика уплатить добровольно данные платежи в установленный срок без применения мер принудительного взыскания.

**Выводы.** Социальное назначение и эффективность убеждения и принуждения определяется тем, что они: обусловлены общими социально-экономическими закономерностями развития общества; должны находиться в неразрывном единстве; зависят от того, насколько правильно отражаются жизненные потребности развития общества; основаны на соотношении убеждения и принуждения, которое обусловлено сущностью и состоянием общества и государства.

Целью убеждения является обеспечение добровольного сознательного свободного от внешнего воздействия соблюдения законности и правопорядка.

Принуждение в области налогообложения представляет систему мер, применяемых уполномоченными органами по отношению к лицам при нарушении ими обязанностей по уплате налога и привлечению к ответственности при совершении налогового правонарушения.

Сочетание убеждения и принуждения заключается во внутреннем согласованном, разумном использовании государством в процессе правового регулирования налоговых отношений универсальных методов социального воздействия на их участников с целью охраны юридических норм от нарушения и достижения целей, поставленных перед данными нормами.

#### **Список использованных источников:**

1. Сагтарова Н.А. Принуждение в финансовом праве : дисс. ... доктора юрид. наук : 12.00.14 / Н.А. Сагтарова ; 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. Козырин А.Н. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики / А.Н. Козырин. – М. : Манускрипт, 1993. – 112 с.
6. Годме П.М. Финансовое право / П.М. Годме. – М. : Прогресс, 1978. – 428 с.
7. Разгильдиева М.Б. Теория финансово-правового принуждения и сферы его применения : автореф. дис. ... д-ра юрид. наук : 12.00.14 / М.Б. Разгильдиева. – Саратов, 2011. – 36 с.
8. Тимченко А.М. Реалізація заходів примусу та переконання в податковому праві / А.М. Тимченко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.pravoznavec.com.ua/period/article/3016/%D2>.
9. Финансовое право: учебник / под ред. проф. П.П. Химичевой. – М. : Юристъ, 1995. – 749 с.

**ПАНОВА Г. В.,**  
здобувач кафедри адміністративного  
та господарського права  
(Запорізький національний університет)

УДК 342.922:347.994(477)

### ПРОЦЕСУАЛЬНИЙ РОЗСУД АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДУ: ЗМІСТ ТА ОСОБЛИВОСТІ

Обґрунтовано, що адміністративні суди, здійснюючи адміністративне судочинство, наділені процесуальним розсудом (процесуальними можливостями), які передбачені статтями Кодексу адміністративного судочинства України. Проте природа та зміст таких процесуальних можливостей адміністративного суду потребує наукового пояснення. Адміністративним процесуальним законодавством адміністративні суди першої, апеляційної, касаційної інстанцій, відповідно до мети та завдань їх функціонування, наділені власним, особливим обсягом процесуальних повноважень.

**Ключові слова:** процесуальний розсуд, адміністративний суд, адміністративний процес, адміністративне судочинство, інстанція.

Обосновано, что административные суды, осуществляя административное судопроизводство, наделены процессуальным усмотрением (процессуальными возможностями), предусмотренным в статьях Кодекса административного судопроизводства Украины. Но природа и содержание таких процессуальных возможностей административного суда требуют научного объяснения. Административным процессуальным законодательством административные суды первой, апелляционной, кассационной инстанций, в соответствии с целями и задачами их функционирования, наделены собственными, особыми процессуальными полномочиями.

**Ключевые слова:** процессуальное усмотрение, административный суд, административный процесс, административное судопроизводство, инстанция.

It is substantiated that administrative courts, having administrative court proceedings, have procedural discretion (procedural possibilities) provided for in the articles of the Code of Administrative Justice of Ukraine. However, the nature and content of such procedural possibilities of an administrative court need in scientific explanation. By administrative procedural law, administrative courts of the first, appellate, cassation instance, in accordance with the purpose and tasks of their functioning, have their own, a special volume of procedural powers.

**Key words:** procedural discretion, administrative court, administrative process, administrative proceeding, authority.

**Вступ.** Правовідносини у процесі розгляду та вирішення адміністративних справ судом (п.п. 4, 5 ч. 1 ст. 3 Кодексу адміністративного судочинства України) [1] на практиці дуже часто складаються з різних елементів, ускладнені численними обставинами, фактами тощо. Безперечно, нормами адміністративного процесуального законодавства неможливо завбачливо й ретельно описати зміст і осо-

