

**СТИМУЛЮЮЧА ФУНКЦІЯ ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО ПРИМУСУ:
ПОНЯТТЯ ТА ФОРМИ РЕАЛІЗАЦІЇ**

У статті досліджено загальну правову природу податково-правового примусу. Визначено зміст і розкрито особливості стимулюючої функції податково-правового примусу. Виявлено основні форми реалізації стимулюючої функції податково-правового примусу й наведено приклади їх закріплення в податковому законодавстві України.

Ключові слова: податково-правовий примус, стимулююча функція податково-правового примусу, форми реалізації стимулюючої функції податково-правового примусу.

У сучасних умовах будь-яка державна форма суспільства нерозривно пов'язана з податковими відносинами. Останні, виникаючи з приводу сплати податків і зборів, є надзвичайно важливими для суверенних публічних територіальних об'єднань завдяки своєму призначенню – формування каналу податкових надходжень до їх централізованих грошових коштів.

Податкові відносини дають змогу акумулювати кошти, без яких неможливе існування держави, фінансування її завдань і функцій, вони забезпечують фінансові основи цілісності, збалансованості розвитку суспільства [9, с. 95]. Одночасно особливість податкових відносин виявляється в їх існуванні виключно у формі правовідносин, які є публічними, тобто такими, що пов'язані та впливають із влади, забезпечені можливістю застосування державного примусу. Вони є формою реалізації імперативної податково-правової норми, їх реалізують за таким принципом: команда (видана державою) і виконання (яке здійснюють підлеглі суб'єкти податкового права) [9, с. 93].

Показово, що до з'ясування поняття, змісту, ознак як державного примусу загалом, так і галузевих й інституційних його форм вдавалися такі відомі науковці: С. С. Алексєєв, Д. М. Бахрах, С. М. Братусь, В. В. Кириченко, О. Ю. Кікін, Т. О. Коломоєць, М. П. Кучерявенко, Т. О. Мацелик, Н. Ю. Пришва, Н. А. Сатарова, В. В. Серьогіна, А. М. Тимченко та ін. Однак, що стосується виокремлення функцій державного примусу та ґрунтовного аналізу їх різновидів, то такі дослідження в податковому праві відсутні.

Мета статті – охарактеризувати стимулюючу функцію податково-правового примусу.

Принциповою ознакою правових норм інституту податкового права є їх офіційне встановлення державою та охорона їх державним примусом [11, с. 58]. Авторитетний український фахівець у галузі фінансового права професор М. П. Кучерявенко підкреслює, що обов'язковість податково-правових норм передбачає два аспекти. З одного боку, ідеться про здійснення безумовного імперативного податкового обов'язку, якому держава

надає першочергового значення та конституційно закріплює. З іншого – це можливість і необхідність державного захисту податково-правової норми, фактично обов'язковість застосування державного примусу у випадку протиправних діянь [9, с. 72].

При цьому варто мати на увазі, що за цими особливостями податкових відносин і ознаками податково-правових норм знаходяться два визначальні чинники, що є основними рушійними силами й мотивами поведінки владного та зобов'язаного суб'єктів податкових правовідносин – їх інтереси. Владному суб'єкту відповідає публічний інтерес, реалізовувати й охороняти який є його і правом, і обов'язком, що виражають у змісті податкової компетенції вповноважених органів влади. Водночас зобов'язаний суб'єкт привносить у податкові відносини свій власний інтерес. Ці інтереси є багато в чому протилежними один до одного, адже публічний інтерес характеризує мета своєчасного та повного отримання податкових коштів від платників податків, а останні, зобов'язані учасниками податкових правовідносин, прагнуть до збереження якомога більшої частини свого майна і, відповідно, до зменшення розміру податкових коштів, сплачуваних за їх рахунок.

Ця спрямованість публічного та приватного інтересів формує першопричину конфліктності податкових відносин, що здатна породжувати деліктність у поведінці платників податків і їх вихід за межі диспозиції податково-правових норм навіть під загрозою виявлення цього контролюючими органами та застосування ними передбаченої податково-правовими нормами санкції. Французький учений П. М. Годме, досліджуючи цю проблему, виявив особливу групу причин, що спонукає платників податків до вибору подібної моделі їх поведінки, зараховуючи до неї моральні, політичні, економічні й технічні причини. Моральні критерії виходять з розбіжності ідей і принципів усезагальності, рівності та їх законодавчого закріплення. Політичні передумови ухвалення зосереджені в нераціональному механізмі регуляторної функції. Економічні причини виявляють у порівнянні платником наслідків сплати податку й застосування санкції за його несплату. Технічні причини

пов'язані з недосконалістю форм і методів контролю [4, с. 399–406].

Для української системи оподаткування значним є вплив усіх цих чинників у поведінці платників податків і протистоянні публічного та приватного інтересів у сфері податкових відносин. Так, моральні критерії виражаються при порушенні або недостатній реалізації принципів податкового законодавства, спрямованих на гарантування балансу публічних інтересів і законних прав платників податків (це, передусім, засади рівності, соціальної справедливості, нейтральності оподаткування, рівномірності та зручності сплати [13, ст. 4], які мають забезпечувати співмірність поставленої мети у вигляді отримання податкових коштів бюджетами й використовуваних для цього податково-правових засобів). Політичні передумови головним чином пов'язані з нерівномірним розподілом податкового тягаря серед платників податків (коли, наприклад, малий і середній бізнес відчуває значно сильнішу питому вагу податкового навантаження в загальному обсязі свого прибутку, ніж це відбувається з великими платниками податків) і високим ступенем загального податкового тиску. Економічний чинник – це просте порівняння платником податку майнових наслідків обрання ним правомірної моделі поведінки та виходу за межі приписів податково-правових норм, у тому числі з урахуванням потенційної корупційної складової в діяльності контролюючих органів. Технічні чинники – це низька якість використовуваної законодавчої техніки при податково-правовому регулюванні та слабкий рівень правореалізації податково-правових норм.

За цих обставин створюється висока загроза виникнення й концентрації податкових правопорушень з боку платників податків, тому обов'язком владного суб'єкта стає захист публічного інтересу в оподаткуванні, відновлення прав держави та територіальних громад на отримання податкових коштів, забезпечення надходження до бюджетів джерел фінансування їх запланованих видатків, що спрямовують на реалізацію основних завдань держави та місцевого самоврядування. Для цього відбувається використання заходів податкового примусу до платників податків, що скоїли правопорушення.

За своєю природою податково-правовий примус є галузево-інституційним втіленням загального державного примусу. Ю. П. Битяк визначає державний примус як психологічний або фізичний вплив державних органів (посадових осіб) на певних осіб з метою спонукати, примусити їх виконувати правові норми [2, с. 163]. Важливо, що вже в цьому визначенні ми бачимо прояв спонукання або, інакше кажучи, стимулювання як однієї із загальних функцій примусу. При цьому поняття "стимулювання" походить від мовної одиниці "стимул" (лат. *stimulus*) – причина, що спонукає до дії; зацікавленість у здійсненні чого-небудь [14, с. 638]. У свою чергу, категорію "функція" розуміють як "призначення, виражене в дії", "існування, мислиме нами в

дії" [16, с. 481], "основні напрями діяльності" [6, с. 21, 89, 154].

Державному примусу властиві й усі якості загальної родової категорії "примус". Природу примусу детально вивчав ще в позаминулому столітті німецький правознавець Р. фон Ієрінг, вказуючи, що примусом є здійснення будь-якої мети за допомогою подолання волі. При цьому він підкреслював, що подолання чужої волі можливо в двох формах: по-перше, механічним шляхом (фізичний примус), коли опір чужої волі усувають застосуванням домінуючої фізичної сили (процес суто зовнішній); по-друге, за допомогою психологічних засобів, за яких опір чужої волі зламують у ній самій [7, с. 178]. У сучасних умовах публічно-правовому, державному примусу здебільшого притаманна саме друга форма. Особливо, якщо врахувати продовження тези Р. фон Ієрінга: не лише здійснення примусу, але і його загроза, що містить норми права, впливає на поведінку підвладних суб'єктів. Ось чому право обов'язково містить елемент державного примусу [7, с. 179].

Одночасно треба й враховувати, що примус є не єдиним методом впливу держави на поведінку особи: іншим суттєвим адміністративно-правовим методом є переконання. Як слушно зазначає російський фахівець у сфері державного управління Л. Л. Попов, керівництво справами держави, реалізація виконавчої влади, забезпечення дисципліни та правопорядку здійснюються за допомогою активних засобів цілеспрямованого впливу на свідомість і поведінку людей. У сучасних умовах такими засобами є два універсальних методи державного управління – переконання та примус [1].

Під час впливу на свідомість людей шляхом переконання в особистості створюють внутрішні моральні стимули, потреба правомірної поведінки, примус змушує громадянина змінити свою поведінку на бажану для суспільства сторону, оскільки він пов'язаний з обмеженням деяких прав та інтересів осіб, які скоїли протиправні вчинки, а також забезпечує запобігання правопорушенням з боку інших громадян [1]. При цьому функція стимулювання присутня в обох цих методах з тією лише відмінністю, що вона виражена в різних пропорціях, виявляється в різному механізмі взаємодії з особою та її застосування відбувається в різних умовах і формах.

Стимулююча участь методу переконання є більш помітною. Це впливає із самої природи переконання – системи заходів правового, а також довоклопового характеру, які здійснюють державні та громадські органи, і що виявляється у використанні виховних, роз'яснювальних і заохочувальних методів, спрямованих на формування в громадян розуміння необхідності чіткого виконання законів та інших правових актів [2, с. 162]. Зміст методу переконання дуже різноманітний. Його виражають у виховній, організаторській і пропагандистській роботі, в роз'ясненні рішень, прийнятих органами державної влади, у широкій системі заохочень [1]. Сфера застосування методу переконання знаходить свій вияв від почат-

кового виховання громадян у дусі поваги до закону, формування в них стійкої звички дотримання припису правової норми, профілактики й запобігання правопорушенням до припинення протиправних діянь, перевиховання правопорушників і чинення позитивного соціально-реадаптаційного впливу на них [12, с. 110]. Тим самим стимулювання в методі переконання орієнтовано на безпосереднє спонукання до правомірної поведінки особи через вибудову внутрішніх мотивів для цього, координацію волі особи та припису правової норми, коли особа відчуває чітку потребу бути законслухняною та бажає діяти правомірно. Одночасно й часовий відрізок стимулюючого впливу в переконанні більше зміщено до початку свідомого обрання особою моделі своєї поведінки, тобто він виявляється задовго до можливо-го вчинення особою правопорушення.

Однак щодо окремих осіб переконання не завжди є достатнім засобом впливу. Тому держава, захищаючи права й свободу громадян, інтереси суспільства, примушує осіб, що не піддаються заходам переконання й громадського впливу, до дотримання порядку, встановлює різні види відповідальності за вчинення правопорушень. Переконання за цих обставин припиняє бути єдиним засобом впливу. Виникає об'єктивна необхідність застосування примусу. Причому залежно від характеру суспільно небезпечного діяння (події) та безпосереднього об'єкта впливу державний примус поділяють на фізичний і психічний (загроза, страх настання несприятливих наслідків). Його мета – змусити конкретних суб'єктів права дотримуватися правових приписів або утриматися від тих чи інших дій. Примус є методом, що формує стан підпорядкованості суб'єктів і являє собою владне веління або пряму дію. Досягнення бажаного результату при використанні методу примусу здійснюють усупереч волі суб'єкта – при його внутрішньому, а часом і зовнішньому опорі [1].

Важливо, що для використання державного примусу необхідною умовою може бути не лише наявний факт протиправної поведінки особи, а й потенційна можливість такої поведінки, а також об'єктивні умови потреби захисту публічного інтересу, що в їх походженні безпосередньо не пов'язані з людською поведінкою, у тому числі протиправною. Це, наприклад, виявляється в умовах стихійного лиха чи за інших особливих обставин, коли повноваження владного суб'єкта, надані йому для належного захисту публічного інтересу, не можуть бути реалізовані інакше, ніж через застосування примусу. Із цим погоджується й Л. Л. Попов, зазначаючи, що іноді держава змушена вдаватися до застосування примусових заходів і щодо осіб, невинних у порушенні норм права, коли компетентні органи в передбачених законом випадках обмежують їх права [1].

Так, зокрема, для податкових відносин подібна ситуація може виникнути, коли відбувається перевірка контролюючими органами діяльності та документації платника податків, що був контрагентом, або інакшим чином, пов'язаним з особою, яка вчи-

нила порушення податкового законодавства або яку підозрюють у цьому. У цих умовах жодних ознак протиправності в діях такого контрагенту може й не існувати, але для достовірного виявлення всіх обставин справи й повноцінного захисту публічного інтересу контролюючому органу (у тому числі, наприклад, при знищенні первинної документації підозрюваною особою, що може свідчити про вчинення нею податкового правопорушення або злочину) є необхідним проведення перевірки контрагента.

Тож стимулювання методом примусу є більш опосередкованим, похідним від інших владних заходів зовнішнього впливу на особу. Не випадково Д. М. Бахрах підкреслює, що примус можна розуміти як заперечення волі підвладного й зовнішній вплив на його поведінку, коли владний суб'єкт діє на моральну, майнову, організаційну або фізичну сферу підвладного, щоб перетворити його волю та досягти підпорядкування [3, с. 440]. Такі владні заходи впливу не утворюють першоджерело власної волі особи діяти відповідно до правових приписів, не викликають внутрішнього бажання до правомірної дії через усвідомлення первісної потреби в ній, але пригнічують первісну волю особи, зламують її, змушуючи підкоритись припису правової норми. Тому стимулювання в методі державного примусу виникає ззовні – при спрямуванні заходів владного впливу на волю особи, яка змушена виконати правовий припис. Також і часову складову стимулюючого впливу за методом примусу характеризують певним запізненням відносно виникнення та прояву первісної волі особи: така воля вже не тільки може сформулюватися, але й почати реалізовуватися в протиправну поведінку, перш ніж буде зупинена під впливом державного примусу.

Фахівці податково-правовий примус розуміють як "особливий вид державно-правового примусу, який є встановленою нормами податкового права системою заходів впливу, що застосовують до зобов'язаних суб'єктів податкових правовідносин, які порушують податково-правові норми, з метою забезпечення реалізації податкового обов'язку, надходження податків і зборів до держави та територіальних громад" [15, с. 5]. При цьому, будучи одним із підвидів державного примусу, податково-правовий примус набуває всіх ознак останнього, а також доповнюється власними особливостями.

Саме тому з урахуванням розглянутих особливостей державного примусу слід вважати, що податково-правовий примус застосовують не тільки до осіб, які порушують податково-правові норми, а й у випадках запобігання таким правопорушенням і об'єктивним умовам потреби захисту публічного інтересу, що напряму не пов'язані з протиправною поведінкою особи, яка зазнає примусу. У свою чергу, особливим рисами податково-правового примусу, що дають змогу його виокремити як вид державного примусу, є його мета – захист публічного інтересу в оподаткуванні, особлива сфера існування – податкові правовідносини, особливе коло суб'єктів – ко-

нтролюючі органи як владний суб'єкт і платники податків як підвладні особи.

У свою чергу, беручи до уваги позначене вище розуміння категорій "стимулювання" та "функція", можна надати їй визначення стимулюючої функції податково-правового примусу. Нею є такий напрям впливу податково-правового примусу на поведінку зобов'язаного суб'єкта податкових правовідносин, що шляхом застосування владним суб'єктом податкових правовідносин спеціальних податково-правових заходів, використовуваних із загальною метою захисту публічного інтересу, спонукає його безумовно й незважаючи на його внутрішню волю підкоритись припису податково-правової норми, вчинивши передбачені таким приписом дії чи, навпаки, відмовившись від вчинення дій, що перешкоджають реалізації цього припису.

Конкретні форми реалізації стимулюючої функції податково-правового примусу залежать від способу захисту публічного інтересу та використовуваних правових заходів, за допомогою яких владний суб'єкт чинить примусовий вплив на поведінку платників податків. Слід вказати, що, проаналізувавши праці різних учених, які так чи інакше розглядали питання або державного примусу в цілому, або його фінансово-правового галузевого втілення, можна зрозуміти, що не всі вони одностайно визначають видовий склад заходів примусу. Так, М. П. Кучерявенко вказує, що примус у сфері оподаткування здійснюють запобіжними заходами, заходами припинення й відновлювальними заходами [10, с. 550]. Ю. П. Битяк вважає, що заходи примусу розподіляють на: а) заходи запобігання; б) заходи припинення правопорушень; в) заходи стягнення [2, с. 164]. А. М. Тимченко зазначає, що податково-правовий примус як системне явище містить припиняючі, правовідновлювальні й каральні заходи [15, с. 3]. На думку В. В. Кузовкова, заходи фінансово-процесуального примусу можуть бути попереджувальними, припиняючими, забезпечувальними або відновлювальними [8]. У свою чергу, на думку Л. Л. Попова, заходи примусу можна поділити на: а) попереджувальні заходи; б) заходи припинення; в) заходи відповідальності; г) заходи забезпечення [1].

Втім, такі погляди не можна визнати визначальними для з'ясування форм реалізації стимулюючої функції податково-правового примусу, оскільки вказані праці або не присвячувалися саме предмету нашого дослідження, або в своїй концептуальній основі не враховували можливість застосування податково-правового примусу й відповідних примусових заходів навіть за відсутності порушення суб'єктом, на який чинять примус, приписів податково-правових норм. З огляду на це є всі підстави вважати, що види заходів податково-правового примусу поділяють на чотири групи: 1) запобіжні; 2) припиняючі; 3) правовідновлювальні; 4) каральні (штрафні). Критерієм такого поділу є цільова спрямованість правового захисту публічного інтересу в оподаткуванні. Таку цільову спрямованість, у свою чергу, визна-

чають особливостями розвитку та втілення тієї загрози публічному інтересу, що прямо або опосередковано пов'язана з діями або бездіяльністю зобов'язаного суб'єкта податкового правовідношення, на якого відбувається чинення податково-правового примусу.

Саме так логічно пов'язують між собою різні стадії існування податкового правопорушення або іншої загрози для публічного інтересу в оподаткуванні (фактично, починаючи від можливості й потім наміру скоїти правопорушення, безпосереднього його вчинення, ліквідації наслідків і покарання) та виражені у податково-правовому примусі способи протидії цим явищам. Цілоком законірно, що в кожній із відповідних визначених груп примусових заходів відбувається реалізація тією чи іншою мірою (необхідною для досягнення кінцевої мети – захисту публічного інтересу) стимулюючої функції податково-правового примусу.

Наприклад, при проведенні запобіжного заходу у вигляді податкової перевірки платника податку контролюючим органом відбувається стимулювання такого платника до надання достовірних даних (щодо проваджуваної ним діяльності, виконання ним свого головного податкового обов'язку, ведення обліку й складання звітності тощо), а також існує спонукання до підкорення законним вимогам службовим особам контролюючого органу та співпраці з останнім. Подібне стимулювання стає можливим завдяки нескладному порівнянню платником податків негативних наслідків відсутності його співпраці з контролюючим органом (вони полягають у можливостях як продовження перевірок, збільшення їх строків тощо, так і переходу до інших примусових заходів, що можуть навіть повністю зупинити господарську діяльність такого платника) та наслідків підкорення всім законним вимогам контролюючого органу (дострокове завершення перевірки й продовження нормальної діяльності платника).

У свою чергу, серед інших примусових заходів також помітний характерний прояв стимулюючої функції податково-правового примусу. Наприклад, при такому припиняючому заході, як зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків, що має податковий борг і перешкоджає виконанню податковим керуючим його повноважень [13, ст. 91], доволі чіткою є взаємозумовленість не лише протиправної поведінки платника податку та застосованого до нього припиняючого заходу податково-правового примусу, але й самого заходу примусу та спонукання, спрямованого на такого платника податку-боржника, дотримуватись вимог податкового керуючого. Тим самим, відбувається примусове стимулювання до припинення правопорушення, спонукання платника податку до відмови від подальшого вчинення ним неправомірних дій.

За аналогічним механізмом відбувається й реалізація стимулюючої функції податково-правового примусу при задіянні уповноваженими державними органами до платника податків правовідновлювальних і каральних заходів податково-правової відпо-

відальності. Так, уже в своїй основі правовідновлювальні заходи спонукають до вчинення активних дій, спрямованих на відновлення того стану, який мав настати, але не настав [5, с. 22]. Наприклад, такий правовідновлюваний захід, як продаж майна платника податку – боржника, що перебуває у податковій заставі [13, ст. 95], головною метою спрямований (будучи не просто заходом примусу, але й заходом правовідновлення) на активне відновлення прав уповноваженої особи, а саме держави та територіальних громад як власників податкових надходжень, заповучити очікувані, але вчасно або у повному обсязі не отримані податкові кошти [15, с. 10]. Крім цього, продаж майна боржника одночасно є й прямим стимулом цього платника податку до подальшого належного виконання ним свого головного податкового обов'язку.

Певний вияв стимулюючої функції присутній і ще в одному заході правовідновлення – пені. Не випадково український законодавець визначає, що нарахування пені закінчують у день зарахування коштів на відповідний рахунок органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів [13, ст. 129]. Саме завдяки цьому в платника податку формується інтерес (узгоджений з публічним інтересом) якнайшвидше виконати в повному обсязі свій головний податковий обов'язок, щоб потім не бути змушеним сплачувати ще більший його розмір. Нарешті, навіть при застосуванні до зобов'язаного суб'єкта податкових правовідносин заходу фінансової відповідальності, яким є штраф, владний суб'єкт не лише накладає покарання на такого суб'єкта, що скоїв податкове правопорушення, й отримує певне відшкодування шкідливих наслідків останнього [10, с. 550], але й чинить на платника податку стійкий стимулюючий вплив якомога скоріше повернутись до правомірної поведінки та не припускати відхилень від імперативних приписів податково-правової норми в майбутньому.

Висновки. Таким чином, стимулююча функція податково-правового примусу є одним із його суттєво необхідних напрямів владного впливу на поведінку зобов'язаних суб'єктів податкових правовідносин. Вона дає змогу ефективно протидіяти механізмам виникнення й поширення податкових правопорушень та інших загроз публічному інтересу в оподаткуванні, а також сприяє повноцінному виконанню правоохоронних податкових повноважень контролюючими органами шляхом координування зовнішнього вияву інтересу зобов'язаних осіб із законними вимогами службових осіб контролюючих органів.

При цьому формами реалізації стимулюючої функції податково-правового примусу, що доцільно поділяти за ознакою цільової спрямованості правового захисту публічного інтересу в оподаткуванні, є такі: 1) запобіжна (при проведенні податкових перевірок платників податків); 2) припиняюча (при застосуванні контролюючими органами або судом заходів припинення податкового правопорушення); 3) правовідновлю-

вальна (при відновленні права уповноваженого суб'єкта на належне виконання платниками податків свого податкового обов'язку); 4) каральна (при накладанні на зобов'язаних осіб штрафних санкцій).

Список використаної літератури

1. Административное право / под ред. Л. Л. Попова. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : Юрист, 2005. – 703 с.
2. Адміністративне право України : підручник / Ю. П. Битяк, В. М. Гаращук, О. В. Дьяченко та ін. ; за ред. Ю. П. Битяка. – Київ : Юрінком Інтер, 2006. – 544 с.
3. Бахрах Д. Н. Административное право : учебник / Д. Н. Бахрах. – Москва : Норма, 2001. – 640 с.
4. Годмэ П. М. Финансовое право : учебник / П. М. Годмэ ; пер. и вступ. ст. Р. О. Халфиной. – Москва : Прогресс, 1978. – 429 с.
5. Евдокимов С. В. Правовосстановительные меры в Российском праве : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / С. В. Евдокимов. – Нижний Новгород, 1999. – 31 с.
6. Загальна теорія держави і права / М. В. Цвік, О. В. Петришин, Л. В. Авраменко та ін. ; за ред. М. В. Цвіка, О. В. Петришина. – Харків : Право, 2009. – 572 с.
7. Иеринг Р. фон. Цель в праве / Р. фон Иеринг ; пер. В. Р. Липкого, Н. В. Муравьева, Н. Ф. Дерюжинского. – Санкт-Петербург : Изд. Н. В. Муравьева, 1881 (Тип. м-ва путей сообщ.). – Т. 1. – 412 с.
8. Кузовков В. В. Финансово-процессуальное принуждение : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / В. В. Кузовков. – Москва, 2007. – 26 с.
9. Кучерявенко М. П. Податкове право України : підручник / М. П. Кучерявенко. – Харків : Право, 2012. – 528 с.
10. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. / Н. П. Кучерявенко. – Харьков : Легас ; Право, 2005. – Т. 3: Учение о налоге. – 668 с.
11. Лейст О. Э. Сущность права. Проблемы теории и философии права / О. Э. Лейст. – Москва : Зерцало, 2002. – 288 с.
12. Остапенко О. І. Адміністративне право : навч. посіб. / О. І. Остапенко, З. Р. Кісіль, М. В. Ковалів, Р. В. Кісіль. – 2-ге вид. – Київ : Алерта : КНТ : ЦУЛ, 2009. – 536 с.
13. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Голос України. – 2010. – № 229–230.
14. Словник іншомовних слів / за ред. О. С. Мельничука. – Київ : Гол. ред. УРЕ, 1977. – 776 с.
15. Тимченко А. М. Види примусових заходів у податковому праві : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / А. М. Тимченко. – Київ, 2012. – 18 с.
16. Философский энциклопедический словарь / ред.-сост. Е. Ф. Губский. – Москва : ИНФРА-М, 2005. – 576 с.

Стаття надійшла до редакції 03.06.2015.

Гребенюк Н. В. Стимулирующая функция налогово-правового принуждения: понятие и формы реализации

В статье исследована общая правовая природа налогово-правового принуждения. Определено содержание и раскрыты особенности стимулирующей функции налогово-правового принуждения. Выявлены основные формы реализации стимулирующей функции налогово-правового принуждения и приведены примеры их закрепления в налоговом законодательстве Украины.

Ключевые слова: *налогово-правовое принуждение, стимулирующая функция налогово-правового принуждения, формы реализации стимулирующей функции налогово-правового принуждения.*

Hrebeniuk N. Stimulating Function of Tax Law Compulsion: Concepts and Forms of Implementation

The article features analysis of general legal nature of tax law compulsion and its stimulating function. The concept of tax law compulsion's stimulating function is given and its features are marked. The author determines that stimulating function of tax law compulsion represents such direction of its influence on behavior of the obligated subject of tax law relations, which through the application of special tax law compulsory measures by the ruling subject of tax law relations, used to protect and achieve the goals of public interest in taxation, impels the obligated subject without any conditions and regardless of his personal will to obey the prescription of tax law rule by either: 1) acting in accordance with such prescription, or, conversely, 2) abandoning his actions that impede the implementation of tax law rule prescription. Thus it proves that an application of stimulating function of tax law compulsion is pretty much demanded direction of state influence on behavior of the obligated subject in tax law relations.

Much attention is paid to reveal the basic forms of implementation of stimulating function of tax law compulsion. The author underlines that it is advisable to allocate such forms of implementation on the basis of task orientation of legal protection of public interest in taxation. Subject to this criterion the following forms of stimulating function of tax law compulsion are marked out: 1) preventive (used during tax inspections and mandatory audit of the taxpayer's activity); 2) suppressive (used by the fiscal authorities or courts while forcing the taxpayer to stop violation of tax law provisions); 3) restorative (used while applying the compulsory measures to recover the right of authorized subject for proper performance by the taxpayers their duty to pay the amount of tax that is due according to the tax law); 4) punitive (while imposing financial penalties on the obliged persons of those responsible for breaching the tax law provisions).

Key words: *tax law compulsion, stimulating function of tax law compulsion, forms of implementation of stimulating function of tax law compulsion.*