

АДМІНІСТРАТИВНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОДАТКОВІ ПРАВОПОРУШЕННЯ

Манукян А.А.

аспірант кафедри податкового права

Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

Податки є одним з основоположних елементів будь-якого державного устрою. Не можна уявити країну без існування податкової системи – у кожній державі існують податки і збори. Вони є обов'язковим платежем, який сплачують громадяни та юридичні особи в бюджет держави. Як відомо, податки є основним джерелом доходів держави, і їхня сплата є необхідною умовою для нормального функціонування економіки та забезпечення потреб громадян. В Україні податки є одним з найважливіших джерел фінансування державного бюджету, а ухилення від сплати податків завдає збитків державі та порушує права громадян. Тому за порушення податкового законодавства передбачена юридична відповідальність. Зокрема, платника податків може бути притягнуто до адміністративної відповідальності.

Функція адміністративної відповідальності полягає не тільки в застосуванні засобів впливу щодо правопорушника податкового законодавства, а й у превентивному характері, оскільки такий вид відповідальності створює умови для попередження деліктів у податковій сфері. Єдиним законодавчим актом, який встановлює адміністративну відповідальність у сфері оподаткування є Кодекс України про адміністративні правопорушення (далі – КУпАП). З 1 січня 2011 р. до КУпАП було перенесено всі склади адміністративних правопорушень у сфері оподаткування з інших законодавчих актів України. Деяка група науковців, як, наприклад, Д. М. Лук'янець, В. Б. Авер'янов, були прихильниками “моделі концептуальної кодифікації” і пропонували закріпити адміністративну відповідальність в Податковому кодексі України, але це б спричинило значні проблеми у правозастосуванні, і, як вважає В. В. Іщенко, нівелювало б саму ідею кодифікації [1, с. 99].

Підставою для адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства є наявність складу адміністративного правопорушення. За визначенням, запропонованим КУпАП у ст. 9: адміністративним правопорушенням, або ще як його називають проступком, визнається протиправна, винна, як умисна, так і необережна дія чи бездіяльність, що посягає на громадський порядок, власність, права та свободи громадян, а також на встановлений порядок управління

і за яку законом передбачено адміністративну відповідальність [6]. Варто зазначити, що адміністративну відповідальність несуть особи у випадку, якщо ці порушення за своїм характером не є кримінально караними, тобто не тягнуть за своїм характером кримінальної відповідальності відповідно до вітчизняного законодавства.

К. О. Прохоров виокремлює ще деякі основні ознаки адміністративної відповідальності за податкові правопорушення і вважає, що адміністративна відповідальність за податкові правопорушення переслідує особливу мету. Враховуючи загальну спрямованість юридичної відповідальності, можна прийти до висновку, що такий вид відповідальності застосовується до особи, яка порушила норми адміністративного законодавства у сфері оподаткування, з ціллю: по-перше, регулювання та захисту відносин у сфері оподаткування за допомогою адміністративно-правових інструментів впливу для усунення наявної суспільної шкоди, мінімізації ризиків для збереження чинного правопорядку та загроз для рівня національної (включаючи фінансову) безпеки держави, що виникають внаслідок порушення податкового законодавства, за яке передбачена адміністративна відповідальність; по-друге, забезпечення реалізації принципу невідворотності юридичної відповідальності за адміністративні правопорушення у сфері оподаткування шляхом притягнення порушника, відповідно до положень КУпАП, до адміністративної відповідальності, при наявності всіх необхідних підстав та умов; по-третє, підвищення рівня правосвідомості населення та віри в правопорядок через демонстрацію суспільству реальності настання відповідальності за адміністративні правопорушення у сфері оподаткування [2, с. 4].

Загалом, адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства виконує різні функції: як правовідновну (компенсаційну), що вимагає відшкодування державі платниками податків або їх посадовими особами збитків, що виникли внаслідок недоотримання бюджетами всіх рівнів доходів від податків і зборів; а також, штрафну, як її ще називають - каральну, яка визначається положеннями Кодексу України про адміністративні правопорушення і передбачає накладання штрафів в межах адміністративної відповідальності.

Адміністративні правопорушення у сфері оподаткування, які передбачені чинним законодавством України, можна поділити на певні групи за видовими об'єктами та класифікацією В. В. Іщенко на:

- адміністративні правопорушення, спрямовані проти належного порядку ведення податкового обліку, складання та подання податкової звітності (ст. 163¹, 163² КУпАП);
- адміністративні порушення відносно обов'язків щодо сплати податків та подання декларацій про доходи та майновий стан (ст. 163⁴, ст. 164¹, ч. 1, 3, 4 ст. 172⁶ КУпАП);

- адміністративні правопорушення проти контрольних функцій податкових органів (ст. 163³, ч. 5-9 ст. 166⁶, ст. 188²³ КУпАП);
- адміністративні правопорушення у сфері виробництва та алкогольних напоїв та тютюнових виробів (ст. 156, 156², 164⁵, 177² КУпАП);
- адміністративні правопорушення проти прав та свобод платників податків (ч. 9, 10 ст. 166⁶, ст. 166²¹ КУпАП) [3, с. 142–145].

У науці адміністративного права, як доречно зазначає Л. М. Чермерис, також варто відзначити юридичний склад адміністративного правопорушення, що визначається нормами адміністративного права у вигляді обов'язкової сукупності об'єктивних та суб'єктивних ознак протиправного діяння, при наявності яких, його можна кваліфікувати як правопорушення. Серед цих ознак виділяються: об'єкт, об'єктивна сторона, суб'єкт та суб'єктивна сторона. Об'єктом адміністративного правопорушення зазвичай визнаються суспільні відносини, що регулюються нормами адміністративного права, внаслідок вчинення діяння, що завдає шкоди. Об'єктивною стороною адміністративного правопорушення є зовнішні ознаки та обставини, які характеризують вчинене діяння. Суб'єктивна сторона визначається ставленням до наслідків і характеризується наявністю вини як у формі умислу, так й у формі необережності. Суб'єктом адміністративного правопорушення є особа, яка його вчинила. Згідно зі ст. 12 Кодексу України про адміністративні правопорушення, суб'єктом адміністративного правопорушення може бути фізична особа, яка досягла шістнадцятирічного віку. Так само, суб'єктом адміністративного правопорушення може виступати юридична особа незалежно від організаційної форми власності [4, с. 241].

На сьогоднішній день існують певні перепони та ряд проблем, пов'язаних з притягненням суб'єктів до адміністративної відповідальності. Наприклад, недостатня ефективність адміністративних санкцій, які застосовуються до правопорушників. Розміри штрафів за податкові правопорушення є недостатніми для того, щоб ефективно стримати такі види правопорушень. Крім того, процедура застосування адміністративних санкцій є складною та бюрократичною, що також ускладнює притягнення правопорушників до відповідальності.

Іншою проблемою є недостатня узгодженість адміністративного законодавства з податковим законодавством. Адміністративні правопорушення, пов'язані з порушенням податкового законодавства, часто є складними та багатограними, що ускладнює їх кваліфікацію та застосування адміністративних санкцій. Найбільш ефективному вирішенню цих проблем та актуальних питань сприятиме вдосконалення законодавства, яке регулює адміністративну відповідальність за податкові правопорушення.

А. О. Монаенко наголошує на тому, що при вирішенні правозастосовних проблем може стати у нагоді практика Суду ЄС щодо протидії податковим зловживанням. На сьогоднішній день у нашій державі ще не впроваджений, і навіть не створений механізм застосування практики, виробленої Судом ЄС, чого не можна сказати про застосування практики Європейського суду з прав людини, регламентація застосування якої є законодавчо закріпленою Законом України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини». Але Угода про Асоціацію між Україною та ЄС встановлює необхідність реалізації її положень за допомогою врахування позицій Суду ЄС у процесі її імплементації [5, с. 139].

На жаль, доволі часто джерелом проблем є діяльність судів та сформована ними судова практика, адже може простежуватись нівелювання положень законодавства, перебирання на себе повноважень законодавчої влади, порушення принципу розумності та правової визначеності, внаслідок чого при правозастосуванні утворюються нові проблеми.

Адміністративна відповідальність за податкові правопорушення є важливим аспектом відповідальності за податкові правопорушення, яким визначаються норми та процедури, за якими особа може бути притягнена до відповідальності за порушення податкового законодавства. Здійснення ефективного контролю та вжиття адміністративних заходів спрямовано на забезпечення дотримання податкових норм та визначених ними обов'язків платниками податків. Не дивлячись на певні прогалини в адміністративному законодавстві, інститут адміністративної відповідальності є дієвим та ефективним, адже створює стимули для платників податків дотримуватися законодавства та вчасно виконувати свої обов'язки, зменшуючи ризик негативних наслідків. Додатково адміністративна відповідальність допомагає у виявленні та ліквідації порушень на ранніх етапах. Швидке та ефективне реагування на порушення в податковій сфері сприяє збереженню єдності системи та попередженню накопичення проблем. Крім того, покладання відповідальності на фізичних та юридичних осіб за невиконання податкових обов'язків, сприяє встановленню прозорості та дисципліни в системі оподаткування, що в кінцевому підсумку сприяє створенню справедливого та ефективного податкового середовища. Зазвичай, цей вид відповідальності вимагає меншого ступеня обтяжливості доказами, оскільки рішення приймається на основі адміністративного, а не кримінального стандарту доказів та спрямовані на забезпечення виконання податкових обов'язків та відновлення порядку в податковій сфері, у той час як кримінальна відповідальність, має за мету протидію важким та умисним порушенням податкового законодавства та накладання серйозних покарань для запобігання подібним порушенням у майбутньому та вимагає більш жорсткий

стандарт доказів, зазвичай пов'язаний із збиранням та представленням належних, допустимих та достатніх доказів у судовому процесі.

Література:

1. Іщенко В. В. Моделі кодифікації законодавства України про адміністративну відповідальність фізичних осіб за правопорушення у сфері оподаткування у вітчизняній доктрині адміністративно-деліктного права. *Правове регулювання суспільних відносин в умовах сталого розвитку*: матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Київ 10 грудня 2020 р.). Упоряд: Бакаліньська О.О., Бевз С.І., Головатюк О.А, Київ: КПП ім. Ігоря Сікорського. 2020. С. 98–102.

2. Прохоров К. О. Адміністративні делікти в податковій сфері. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2019. Вип. № 4. Т.3. С. 3–5.

3. Іщенко В. В. Класифікація адміністративних правопорушень у сфері оподаткування: доктринальні підходи. *Порівняльно-аналітичне право*. 2017. № 1. С. 142–145.

4. Чемерис Л. М. До проблеми адміністративної відповідальності за невиконання законних вимог посадових осіб податкових органів. *Науковий юридичний журнал «Правові новели»*. 2021. №15. С. 239–249.

5. Монаєнко А. О. Практика Суду ЄС щодо протидії податковим зловживанням. *Податкові спори в адміністративному судочинстві: Збірник тез доповідей П'ятої Міжнародної науково-практичної конференції «Адміністративна юстиція в Україні: проблеми теорії та практики»* (м. Київ, 4–5 липня 2022 року). Київ: «Компанія „ВАІТЕ“», 2022 р. 240 с.

6. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон України від 07.12.1984 р. № 8073-Х. Дата оновлення: 27.01.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10/ed20230127#Text> (дата звернення: 05.02.2023).