



Олег Володимирович КАРПОВ

аспірант, Відкритий міжнародний університет розвитку людини "Україна"

ORCID: <https://orcid.org/0009-0008-2469-3338>

e-mail: kovka77@gmail.com



Степан Іванович ГАЛУШКА

аспірант, Відкритий міжнародний університет розвитку людини "Україна"

ORCID: <https://orcid.org/0009-0002-6856-4964>

e-mail: stepangalyshka1@gmail.com

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ КРИМІНАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ ВІТЧИЗНЯНОГО ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

У статті розкрито важливість вирішення проблем кримінальної відповідальності за порушення вітчизняного податкового законодавства як однієї з умов розбудови сучасного демократичного суспільства. Для кримінально-правової відповідальності як відокремленого виду юридичної відповідальності характерна особлива нормативно-правова, фактична та процесуальна підстава для застосування санкцій. Необхідною умовою забезпечення правопорядку у нашій державі у сфері податкових правовідносин є встановлення кримінальної відповідальності за їх невиконання або неналежне виконання.

Ключові слова: кримінальна відповідальність, податкове законодавство, податки, порушення законодавства, відповідальність, ухилення від сплати податків

ВСТУП

Правовий порядок у сфері суспільних відносин прямо залежить від ефективності заходів юридичної відповідальності, що настає за порушення норм законодавства, які їх регулюють. Для кримінально-правової відповідальності як відокремленого виду юридичної відповідальності характерна особлива нормативно-правова, фактична та процесуальна підстава для застосування санкцій. Кримінальна відповідальність за порушення податкового законодавства характеризується примусом з боку державних владних структур змістом і формою; передбачає покладення негативних наслідків за правопорушення у вигляді певних обмежень з метою охорони відносин; містить в собі суспільногромадський і державний осуд діяння, поведінки правопорушника; вчинене порушником діяння чи бездіяльність є основною підставою для притягнення до відповідальності. Такою підставою відповідальності постає податкове правопорушення згідно з п. 109.1 ст. 109 Податкового кодексу України (ПКУ). Характеризуючи податкові правопорушення, зазначимо, що ними є протиправні дії суб'єктів правовідносин (суб'єкта оподаткування, органу податкового контролю, іншого органу або їх посадових осіб), які полягають у неналежному виконанні чи недотриманні встановлених правил у цій сфері. Відповідно до ступеня їх суспільної небезпеки та шкоди, за податкові правопорушення може бути передбачено як адміністративну, так і кримінальну відповідальність, і може бути застосовано заходи фінансово-правової відповідальності. Враховуючи специфіку нашого майбутнього дослідження більш детально розглянемо кримінальну відповідальність за порушення податкового законодавства.

МЕТА статті – визначення особливостей вирішення проблем кримінальної відповідальності за порушення вітчизняного податкового законодавства як однієї з умов розбудови сучасного демократичного суспільства.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Стаття базується на працях вітчизняних і зарубіжних вчених, а також на матеріалах періодичних видань, статистичних збірниках. У дослідженні застосовано методи аналізу і синтезу, порівняння та узагальнення, а також низку інших методів.

РЕЗУЛЬТАТИ

Стратегією сталого розвитку «Україна – 2020», що визначає мету, вектори руху, першочергові пріоритети та індикатори належних соціально-економічних, організаційних, політико-правових умов становлення та розвитку України, передбачається реформування податкової системи задля розвитку національної економіки. Головними напрямками реалізації податкової реформи є перехід від наглядово-каральної функції контролюючих органів до обслуговуючої, що допомагає у нарахуванні та проведенні сплати податків та не має на меті наповнення бюджету шляхом фінансових (штрафних) санкцій та переплат [1]. Тобто поступово є тенденція до зменшення кримінальної відповідальності за порушення податкового законодавства, але розвиток культури нашого суспільства ще досить довго не досягне того рівня, коли можна буде мінімізувати кримінальну відповідальність за такі правопорушення.

Розглядаючи побудову системи податкового права неможливо не розглянути інститут відповідальності у податковому праві, а саме притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства. Ці питання завжди є актуальними як для платників податків, так і для контролюючих органів [2].

Базуючись на засадах правової відповідальності, обумовимо, що відповідальність за порушення податкового законодавства – це засіб боротьби з податковими правопорушеннями (злочинами), доцільний засіб забезпечення правомірної поведінки. Інакше кажучи, спостерігаємо подвійне значення відповідальності за порушення податкового законодавства в суспільстві –

активну протидію вже вчиненим протиправним діям у сфері податків та пасивне забезпечення дотримання узаконених правил регульованих правом податкових відносин. І якщо активний складник цієї інституції нині доволі успішно реалізовується через норми Податкового, Кримінального кодексів України та Кодексу про адміністративні правопорушення України, то пасивна – не забезпечена належною науковою та прикладною підтримкою, яка сьогодні дійсно є на часі. Адже функціонування відповідних податкових відносин, без порушень та злочинів, нормальний стан податкової сфери у суспільстві може забезпечуватися превентивним характером норм, які встановлюють відповідальність за порушення податкового законодавства України [3].

За п. 109. 1 ст. 109 ПКУ податковим правопорушенням є протиправне, винне (у випадках, прямо передбачених цим Кодексом) діяння (дія чи бездіяльність) платника податку (зокрема осіб, прирівняних до нього), контролюючих органів та/або їх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів у випадках, прямо передбачених цим кодексом. Діяння вважаються вчиненими умисно, якщо є доведені контролюючим органом обставини, які свідчать, що платник податків удавано, цілеспрямовано створив умови, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання вимог, установлених цим кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [4]. З огляду на викладене позначимо декілька аспектів, які, на наш погляд, мають спірний характер. По-перше, у вказаній нормі ПКУ йдеться про те, що податкове правопорушення є винним у випадках, прямо передбачених цим кодексом. За такого підходу виникає питання наявності випадків, в яких податкові правопорушення можуть вчинятися без вини. По-друге, законодавець характеризує лише умисну форму вини у вчиненні податкового правопорушення.

Відповідно до положень чинного кримінального законодавства України вина виражається в двох формах: умисел та необережність. Водночас кожна із вказаних форм також має свої різновиди. Так, умисел поділяється на прямий і непрямий, а необережність – на протиправну самовпевненість та протиправну недбалість [5]. Зрозуміло, що кримінальні правовідносини та податкові є відмінними й характеризуються різними підходами, зокрема й до регулювання відповідальності. Однак вважаємо, що визначати лише умисну форму вини у вчиненні порушень податково-правових норм нелогічно.

Відповідно до Кримінального кодексу України (ККУ) (ст. 212) встановлено відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). Таке ухилення можна здійснити різними способами, які науковці об'єднують у шість основних груп: 1) неподання документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою обов'язкових платежів до бюджетів чи державних цільових фондів; 2) заниження сум податків, зборів, інших обов'язкових платежів; 3) приховування об'єктів оподаткування; 4) заниження об'єктів оподаткування; 5) приховування (неповідомлення) втрати підстав на пільги з оподаткування; 6) неутримання та несплата податку на доходи фізичних осіб від їх імені та за рахунок податковим агентом – фізичною особою чи

працівником податкового агента – юридичної особи [6]. Якщо платник у звітних документах правильно відображає й обраховує свої податкові зобов'язання, своєчасно подає податкову декларацію, однак через брак коштів на його банківському рахунку податкове зобов'язання своєчасно не погашається, дії платника як такі, що не поєднуються з обманом держави в особі її контролюючих органів, не можуть кваліфікуватись за ст. 212 ККУ [7, с. 196-197]. Також не є злочинним не надходження коштів до державного і місцевих бюджетів, державних цільових фондів внаслідок невиконання банком покладеного на нього законодавством обов'язку виконувати платіжні доручення платників податків на перерахування обов'язкових платежів податкового характеру. Отже, платник податків звільняється від відповідальності за несвоєчасне перерахування податків, зборів та інших платежів до бюджетів та державних цільових фондів, якщо є підтвердження перерахування грошових коштів з вказаною датою, яка не є порушенням встановленого терміну сплати обов'язкового платежу. Відповідно за вищевказані дії можуть наступити такі види покарання: у загальному порядку відповідно до ч. 1 ст. 212 ККУ: а) штраф від 5000 до 10000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян; б) позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років. Важливим стимулом дотримуватись норм чинного законодавства є заохочувальна норма податкової відповідальності, яка міститься у ч. 4 ст. 212 ККУ: особа, яка вперше скоїла правопорушення, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення сплатила податки та відшкодувала державі шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня). Особливості неправомірних дій, що кваліфікуються за ст. 212 ККУ «Ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)» впливають із притаманній їм «масштабності». Згідно з цією статтею предметом злочину є податки, збори, інші обов'язкові платежі, що входять у систему оподаткування і введені у встановленому законом порядку у значних (ч. 1 ст. 212 ККУ), великих (ч. 2 ст. 212 ККУ) та особливо великих розмірах (ч. 3 ст. 212 ККУ) [5].

Особливістю відповідальності за порушення податкового законодавства є її компенсаційно-каральний характер. Зміст компенсаційної ознаки полягає в необхідності відшкодування збитків держави та органів місцевого самоврядування внаслідок неотримання надходжень податків, зборів, інших обов'язкових платежів до бюджетів і державних цільових фондів. Водночас застосування відповідальності спрямовано на покарання конкретного правопорушника (платника податків, податкового агента) у зв'язку з невиконанням ним покладеного на нього обов'язку, а також на попередження податкових правопорушень.

ВИСНОВКИ

Трансформаційні процеси у податково-правовому регулюванні мають забезпечувати збалансування бюджетів за рахунок податкових надходжень та встановлювати справедливі умови для ведення бізнесу, враховуючи як потреби економічного розвитку, так і нові виклики, що стоять перед суспільством загалом. Водночас необхідною умовою забезпечення правопорядку у

сфері податкових правовідносин є встановлення кримінальної відповідальності за їх невиконання або неналежне виконання. Причому остання повинна базуватись на певній системі принципів, тобто основоположних засад, що покликані регулювати податкові відносини деліктного характеру. Впровадження відпові-

дальності за податкові правопорушення, а також відповідних механізмів заподіяної шкоди платникам податків не лише дає змогу захистити права та інтереси платників податків, а й сприятиме підвищенню рівня правової культури й податкової дисципліни.

Список використаних джерел

1. Про стратегію сталого розвитку «Україна – 2020»: Указ Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>
2. Бригінець О.О. Актуальні питання правового забезпечення податкової безпеки України. *Економіка. Фінанси. Право*. 2021. № 2. С. 13-15.
3. Скляр Н.Ф. Принципи фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства. *Правова позиція*. 2020. № 4 (29). С. 41–47.
4. Податковий кодекс України від 02.12.010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
5. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text>
6. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України у 2-х т. / за заг. ред. П.П. Андрушка тв. ін. К., 2009. Т. 2. 964 с.
7. Кримінальне право України. Особлива частина / за ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. Х., 2010. 608 с.

References

1. On the sustainable development strategy "Ukraine - 2020": Decree of the President of Ukraine dated January 12, 2015 No. 5/2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>. (in Ukrainian).
2. Bryhinets O.O. Actual issues of legal support of tax security of Ukraine. *Economics. Finances. Law*. 2021. No. 2. pp. 13-15. (in Ukrainian).
3. Skliar N.F. Principles of financial responsibility for violation of tax legislation. *Legal position*. 2020. No. 4 (29). pp. 41–47. (in Ukrainian).
4. Tax Code of Ukraine dated 02.12.010 No. 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (in Ukrainian).
5. Criminal Code of Ukraine dated April 5, 2001 No. 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> (in Ukrainian).
6. Scientific and practical commentary to the Criminal Code of Ukraine in 2 vol. / ed. P.P. Andrushko et al. Kyiv, 2009. Vol. 2. 964 p. (in Ukrainian).
7. Criminal law of Ukraine. Special part / ed, V.V. Stashys, V.Y. Tatsii. Kharkiv, 2010. 608 p. (in Ukrainian).

Oleh KARPOV

postgraduate student, Open International University of Human Development "Ukraine"
ORCID: <https://orcid.org/0009-0008-2469-3338>
e-mail: kovka77@gmail.com

Stepan HALUSHKA

postgraduate student, Open International University of Human Development "Ukraine"
ORCID: <https://orcid.org/0009-0002-6856-4964>
e-mail: stepangalyshka1@gmail.com

PROBLEM ISSUES OF CRIMINAL LIABILITY FOR VIOLATIONS OF DOMESTIC TAX LEGISLATION

The paper reveals the importance of solving the problems of criminal liability for violations of domestic tax legislation as one of the conditions for building a modern democratic society. The legal order in the sphere of public relations is directly dependent on the effectiveness of the measures of legal responsibility, which follows for the violation of the legal norms that regulate them. Criminal liability as a separate type of legal liability is characterized by a special legal, factual and procedural basis for the application of sanctions. Criminal liability for violation of tax legislation is characterized by coercion on the part of state power structures in content and form; provides for the imposition of negative consequences for offenses in the form of certain restrictions in order to protect relationships; contains public and state condemnation of the offender's actions and behavior; the act or inaction committed by the violator is the main reason for prosecution. According to the provisions of the current criminal legislation of Ukraine, guilt is expressed in two forms: intent and carelessness. At the same time, each of these forms also has its own varieties. In accordance with the Criminal Code of Ukraine (Article 212), liability is established for tax evasion, fees (mandatory payments). A special feature of liability for violation of tax legislation is its compensatory and punitive nature. A necessary condition for ensuring law and order in our country in the field of tax relations is the establishment of criminal liability for their non-fulfillment or improper fulfillment. At the same time, the latter should be based on a certain system of principles, i.e., fundamental principles designed to regulate tax relations of a tort nature. The introduction of liability for tax offenses, as well as the corresponding mechanisms for the damage caused to taxpayers, not only allows to protect the rights and interests of taxpayers, but also will contribute to raising the level of legal culture and tax discipline.

Keywords: criminal liability, tax legislation, taxes, violation of legislation, responsibility, tax evasion