

Електронне наукове фахове видання "Державне управління: удосконалення та розвиток" включено до переліку наукових фахових видань України з питань державного управління (Наказ Міністерства освіти і науки України від 06.11.2014 № 1279)

ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ
удосконалення та розвиток



№ 7, 2013 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 349

*К. К. Богомазова,
бакалавр, Національний університет харчових технологій, м. Київ*

ЮРИДИЧНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОДАТКОВІ ПРАВОПОРУШЕННЯ ЗА ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ

*К. К. Bogomazova,
bachelor, National University of Food Technologies, Kyiv*

JURIDICAL RESPONSIBILITY FOR TAX OFFENSES BY THE LEGISLATION OF UKRAINE

У статті розглядаються особливості видів юридичної відповідальності за податкові правопорушення відповідно до чинного законодавства України.

In article features types of legal liability for tax offenses in accordance with the current legislation of Ukraine.

Ключові слова: *податкові правопорушення, юридична відповідальність, фінансова відповідальність, адміністративна відповідальність, кримінальна відповідальність.*

Keywords: *tax offenses, legal liability, financial responsibility, administrative responsibility, criminal responsibility.*

Постановка проблеми. Економічна реформа в Україні, розбудова соціально орієнтованої змішаної економіки не послабила, а, навпаки, загострила процеси боротьби з економічними правопорушеннями. Основна частка економічних правопорушень тісно пов'язана з порушенням податкового законодавства. Несплата або неповна сплата суб'єктами господарювання податків, зборів та інших обов'язкових платежів призводить до невиконання дохідної частини бюджету та державних програм, зниження затрат на соціальні потреби тощо. Нестабільність і недосконалість податкової системи, та, як результат, недосконалість податкового законодавства є головними причинами як зростання економічних правопорушень в цілому, так і правопорушень у сфері оподаткування зокрема. Останнім часом спостерігається підвищений інтерес до питання юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Різноманітним питанням податкового права та юридичної відповідальності присвячена значна кількість наукових праць та навчальних видань, зокрема слід назвати таких вчених як О.М. Бандурка, З.М. Будько, В.С. Ковальський, В.Д. Понікаров, С.М. Попова, М. П. Кучерявенко, І.І. Бабін тощо.

Мета статті. Висвітлити особливості юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства України.

Вклад основного матеріалу. Конституція України [1] (ст. 67) визначила обов'язок кожного громадянина сплачувати податки і збори у порядку і розмірах, встановлених законом, щорічно подавати до податкових інспекцій декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, врегульованому законом.

Особливістю податків є те, що вони являють собою обов'язкові платежі, які стягуються державою із суб'єктів, що здійснюють господарську діяльність, і з громадян за ставкою, яка встановлена в законному порядку. У сучасному цивілізованому суспільстві податки – основна форма доходів держави. Пряма залежність державного бюджету від податкових надходжень зробила юридичну відповідальність за податкові правопорушення однією з головних складових системи податкових правовідносин. Крім цієї фінансової функції податковий механізм використовується для економічного впливу держави на суспільне виробництво, його динаміку і структуру, на стан науково-технічного прогресу.

Проте в казну не завжди надходять кошти саме в тій кількості, на яку розраховували при плануванні бюджету, і було б неправильним бачити в цьому тільки правопорушення, тобто невиконання платником своїх обов'язків. Ми погоджуємось з думкою, що бюджети позбавляються надходжень за рахунок двох процесів: правомірного обходу податку і відхилення від сплати податків.

В основі правомірного обходу податку лежать шляхи і можливості несплати податку, надані законодавцем, тобто обумовлені недосконалістю законодавства. В даному випадку платник податку використовує прогалини законодавства, що пов'язані як із недосконалістю податкових норм, їх закріпленням, так і з ситуаціями, коли законодавець надає платнику право вибору або межі, в рамках яких останній може обрати найбільш вигідний для себе варіант (наприклад, при наданні податкового кредиту, встановленні деяких ставок місцевих податків і зборів).

Відхиленням від сплати податку являє собою досить різноманітну групу податкових правопорушень. Зміст цих правопорушень полягає в неналежному виконанні зобов'язань платника перед бюджетом. Відхилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів може бути вчинене, наприклад, шляхом неподання документів, пов'язаних із їх обчисленням і сплатою до бюджетів чи державних цільових фондів (податкових декларацій, розрахунків, бухгалтерських звітів і балансів тощо); приховування об'єктів оподаткування; заниження сум податків, зборів, інших обов'язкових платежів; приховування факту втрати підстав для одержання пільг з оподаткування і т.д.

Відповідно, податкове правопорушення – протиправне, винне діяння (дія або бездіяльність) особи, пов'язане з невиконанням або неналежним виконанням обов'язків по сплаті податку, за яке встановлена юридична відповідальність. В ст. 109 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року (з наступними змінами) [2] податкове правопорушення визначено як протиправне діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Податкове правопорушення є підставою юридичної відповідальності. Юридична відповідальність - специфічні правовідносини між державою і правопорушником внаслідок державно-правового примусу, що характеризуються засудженням протиправного діяння і суб'єкта правопорушення, покладанням на останнього обов'язку перетерпіти позбавлення і несприятливі наслідки особистого, майнового, організаційного характеру за скоєне правопорушення.

Проблема юридичної відповідальності за податкові правопорушення є однією з найбільш дискусійних у сфері податкового права. Якоюсь мірою це пояснюється, напевне, певною комплексністю виникаючих при цьому питань. Адже санкції за податкові правопорушення додатково до податкового права,

регулюються також кримінальним і адміністративним правом.

Відповідно до ст. 111 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: 1) фінансова; 2) адміністративна; 3) кримінальна.

У літературі фінансово-правова відповідальність у податковій сфері визначається як обов'язок особи, що вчинила податкове правопорушення, перетерпіти позбавлення майнового характеру через застосування контролюючими органами фінансових санкцій у порядку, встановленому законом про податки і збори [3]. Відповідно до ст. 111 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені. Штрафна (фінансова) санкція – це плата у вигляді фіксованої суми та/або відсотків, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, а також штрафні санкції за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності (ст. 14.1.265 Податкового кодексу України). Пеня – це сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки (ст. 14.1.162 Податкового кодексу України).

Наприклад, ст. 120 Податкового Кодексу України від 2 грудня 2010 року передбачена фінансова відповідальність за неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори податкових декларацій (розрахунків) у вигляді накладення штрафу в розмірі 170 гривень, за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Підставою адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства є наявність адміністративного правопорушення – винна (умисна чи необережна) дія чи бездіяльність, що зазіхає на суспільні відносини, які охороняються законом, за що законодавством передбачена адміністративна відповідальність. До адміністративної відповідальності можуть бути притягнуті фізичні особи та посадові особи, винні в порушенні податкового законодавства. Адміністративній відповідальності підлягають особи, що досягли на час вчинення правопорушення шістнадцятирічного віку, осудні.

Адміністративні санкції становлять міру адміністративного впливу за допомогою адміністративно-правових норм, що містять осуд винного та його вчинку і що припускають негативні наслідки для правопорушника. Особливостями адміністративної відповідальності є: не тягне за собою судимості; застосовується по відношенню до найменш значних податкових правопорушень (проступків), які за своїм характером відповідно до закону не тягнуть кримінальної відповідальності; відсутність тяжких правових наслідків.

Наприклад, відповідно до ст. 163¹ Кодексу України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 року (з наступними змінами) [4] відсутність податкового обліку, порушення керівниками та іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій встановленого законом порядку ведення податкового обліку, у тому числі неподання або несвоєчасне подання аудиторських висновків, подання яких передбачено законами України тягне за собою накладення штрафу у розмірі від п'яти до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 85 до 170 грн.).

Дуже часто між фінансовою і адміністративною відповідальністю за податкові правопорушення ставлять знак рівності. Проте проблема співвідношення адміністративної та фінансової відповідальності є достатньо дослідженою в правовій літературі. Зокрема, М.І. Трипольська, з цього приводу пише, що між ними існують суттєві відмінності, а саме: 1) різні нормативні та фактичні підстави застосування даних видів відповідальності; 2) розходження в цілях (основною метою адміністративної відповідальності є покарання, фінансово-правової – компенсація збитків); 3) різне коло суб'єктів (суб'єктами адміністративної відповідальності є лише фізичні особи, фінансово-правової – як фізичні, так і юридичні особи); 4) різний склад органів, на які покладається обов'язок застосовувати заходи даних видів юридичної відповідальності; 5) різні процесуальні підстави адміністративної та фінансово-правової відповідальності; 6) відмінність характеру застосовуваних санкцій, різний їх розмір, різна методика їх обчислення, відмінність правових наслідків, які наступають в результаті реалізації даних видів юридичної відповідальності тощо [5].

Підставою кримінальної відповідальності є вчинення особою суспільно небезпечного винного діяння, яке містить склад злочину, передбачений Кримінальним кодексом України. Відповідно, підставою кримінальної відповідальності є податкове правопорушення, що містить склад злочину, передбачений Кримінальним кодексом України. До особливостей кримінальної відповідальності слід віднести наступне: суб'єктами кримінальної відповідальності є виключно фізичні особи; кримінальна відповідальність встановлюється лише в судовому порядку.

Наприклад, ст. 212 Кримінального кодексу України від 5 квітня 2001 року (з наступними змінами) [6] встановлює кримінальну відповідальність за умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах, у вигляді штрафу від однієї тисячі до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 17000 до 34000 грн.) або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

Важливим також є загальні умови притягнення до юридичної відповідальності за податкові правопорушення. Ст. 61 Конституції України, що визначає принцип одноразовості юридичної відповідальності: ніхто не може бути двічі притягнений до юридичної відповідальності одного виду за одне й те саме правопорушення. Стаття 112 Податкового Кодексу України визначає, що , притягнення до фінансової відповідальності платників податків за порушення законів з питань оподаткування, іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, не звільняє їх посадових осіб за наявності відповідних підстав від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності.

Висновки. Відповідно до наведеного аналізу можна зробити певні висновки:

Світовий досвід і практика господарювання показують, що для забезпечення своєчасного й повного надходження платежів, і особливо в сучасний період існування незалежної держави з перехідною економікою, нагальною постає потреба у створенні налагодженого механізму фінансово-податкового контролю та дієвої юридичної відповідальності за вчинення податкових правопорушень.

Вчинення платниками податків, їх посадовими особами та посадовими особами контролюючих органів порушень законів з питань оподаткування тягне за собою відповідальність, передбачену Податковим Кодексом та іншими законами України. При порушенні податкового законодавства, закон може застосувати такі види юридичної відповідальності як фінансова, адміністративна, кримінальна. Згідно із законом притягнення винної особи до інших видів юридичної відповідальності можливо одночасно із притягненням до фінансової відповідальності.

Особливістю відповідальності за вчинення податкових правопорушень є її компенсаційно-каральний характер, який: 1) полягає в необхідності відшкодування державі збитків, що виникли внаслідок недотримання надходжень до бюджетів всіх рівнів від податків та зборів; 2) покаранні правопорушника з метою запобігання податкових правопорушень в майбутньому.

Список використаних джерел.

1. Конституція України від 28.06.1996 р. №254к// Відомості Верховної Ради України.- 1996.- №30.- Ст. 141. Доступ з ресурсу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI (з наступними змінами) // Відомості Верховної Ради України. - 2011. - № 13-14, 15-16, 17. -Ст. 112.
3. Буд'ко З. М. Фінансово-правова відповідальність за вчинення податкових правопорушень: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.07/ З.М. Буд'ко; Нац. акад. держ. податк. служби України. — Ірпін', 2005. - 18 с.
4. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. № 8073-X (з наступними змінами) // Відомості Верховної Ради Української РСР. - 1984. - Додаток до №51. - Ст. 1122. Доступ з ресурсу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nregp80731-10>
5. Трипольська М.І. Фінансово-правова та адміністративна відповідальність: порівняльно-правова характеристика // Науковий вісник академії муніципального управління: Збірник наукових праць. - Серія «Право». - 2010. - Вип. 1. [Електронний ресурс]. - Режим доступа: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_GumNvamu_pr2010_1/15.pdf.
6. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. №2341-III (з наступними змінами) // Відомості Верховної Ради України. - 2001. - № 25 - 26.-Ст.131.

References.

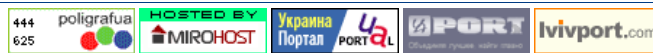
1. Constituciya Ukraini vid 28.06.1996 r. №254k// Vidomosti Verhovnoi Radi Ukraini.- 1996.- №30.- St. 141. Dostup z resursu: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>
2. Podatkovii kodeks Ukraini vid 02.12.2010 p. №2755-VI (z nastupnimi zminami) // Vidomosti Verhovnoi Radi Ukraini. - 2011. - № 13-14, 15-16, 17. -St. 112.
3. Bud'ko Z. M. Finansovo-pravova vidpovidal'nist' za vchinennya podatkovix pravoporushen': avtoref. dis. kand. yurid. nauk: 12.00.07/ Z.M. Bud'ko; Nac. akad. derzh. podatk. sluzhbi Ukraini. — Irpin', 2005. - 18 s.
4. Kodeks Ukraini pro administrativni pravoporushennya vid 07.12.1984 r. № 8073-X (z nastupnimi zminami) // Vidomosti Verhovnoi Radi Ukraini koi PCP. - 1984. - Dodatok do

№51. - Ст. 1122. Dostup z resursu: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nregp80731-10>

5. Tripol's'ka M.I. Finansovo-pravova ta administrativna vidpovidal'nist': porivnyal'no-pravova charakteristika // Naukovii visnik akademii municipal'nogo upravlinnya: Zbirnik naukovix prac'. - Seriya «Pravo».- 2010.- Vip. 1. [Elektronnii resurs]. - Rezhim dostupa: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_GumNvamu_pr/2010_1/15.pdf.

6. Kriminal'nii kodeks Ukraini vid 05.04.2001 r. №2341-III (z nastupnimi zminami) // Vidomosti Verhovnoi Radi Ukraini. - 2001. - № 25 - 26.-St.131.

Стаття надійшла до редакції 12.07.2013 р.



ТОВ "ДКС Центр"