

Окремі питання адміністративної відповідальності за порушення у сфері оподаткування

Т.І. Сухоребра

кандидат юридичних наук,
Вінницький соціально-
економічний інститут ВНЗ
«Університет «Україна»

У статті проаналізовано чинне адміністративне та податкове законодавство, що встановлює загальні засади та порядок реалізації адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства та можливості щодо удосконалення правового забезпечення застосування адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування.

В статті проаналізовано действующее административное и налоговое законодательство, устанавливающие общие положения и порядок реализации административной ответственности за нарушение налогового законодательства и возможности по усовершенствованию правового обеспечения применения административной ответственности за нарушения в налоговой сфере.

The article analyzes the current administrative and tax law that sets out the general principles and procedures of administrative responsibility for violation of tax legislation and opportunities for improvement of the legal enforcement of the administrative responsibility for offenses in the field of taxation.

Ключові слова: адміністративна відповідальність, порушення податкового законодавства, протиправність.

Постановка проблеми

У зв'язку з розвитком економічних відносин в Україні важливе значення має ефективна та виважена податкова політика держави, одним із головних завдань якої є встановлення найбільш оптимального співвідношення розмірів податків та оподатковуваних доходів, застосування різноманітних форм пільгового стимулювання та способів і порядку втручання держави у діяльність суб'єктів господарювання з метою примусового стягнення несплачених у строк обов'язкових платежів. Ураховуючи, що далеко не всі платники податків готові завжди та в повному обсязі виконувати свій податковий обов'язок, застосування заходів державного примусу у сфері оподаткування не уникнути.

Ухилення від сплати податків, зборів та інших загальнообов'язкових платежів, сплата їх не в повному обсязі та в неналежні строки обмежує надходження коштів до бюджету, та, як наслідок, призводить до невиконання доходної частини бюджету.

Відтак, забезпечення відповідного рівня податкових надходжень здійснюється за допомогою застосування заходів юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства, що дає змогу найбільш ефективно досягнути виконання обов'язку громадян зі своєчасної та повної сплати податків і попередження подібних правопорушень у майбутньому. Одним із видів такої відповідальності є адміністративна, що настає за вчинення адміністративних правопорушень у сфері оподаткування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Питання застосування адміністративної відповідальності взагалі та проблемні питання з приводу застосування адміністративного примусу за правопорушення у сфері оподаткування зокрема досліджувалися в наукових працях провідних вітчизняних та іноземних учених у галузі адміністративного, фінансового та податкового

права – В.Б. Авер'янова, О.М. Бандурки, Д.М. Бахраха, А.І. Берлача, Ю.П. Битяка, А.С. Васильєва, І.П. Голосніченка, Є.В. Додіна, Р.А. Калюжного, Л.В. Ковалюка, Т.О. Коломоєць, В.К. Колпакова, А.Т. Комзюка, М.П. Кучерявенка, О.І. Остапенка, В.О. Шамрая, В.К. Шкарупи, та інших.

Не вирішені раніше частини загальної проблеми

Оновлене податкове законодавство, на жаль, на сьогодні не забезпечило різкого зниження кількості правопорушень у сфері оподаткування. Це, звичайно, обумовлено наявністю низки неузгодженостей у законодавстві, його невизначеністю та недостатньою розробленістю положень щодо правового регулювання відносин, пов'язаних зі сплатою податків. Тому на особливу увагу заслуговують питання удосконалення правової регламентації притягнення до адміністративної відповідальності за порушення у сфері оподаткування, з метою забезпечення виконання зобов'язаними особами свого конституційного обов'язку зі сплати податків та попередження скоєння цих правопорушень у майбутньому.

Формулювання цілей статті

Виходячи з наведеного, метою статті є дослідження особливостей застосування адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства, виявлення прогалин і можливостей щодо удосконалення правового забезпечення застосування адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування.

Виклад основного матеріалу дослідження

Проблема адміністративної відповідальності за порушення податкових норм зумовлена швидким розвитком і трансформацією податкового законодавства, а також реорганізацією центральних органів виконавчої влади у досліджуваній сфері [1].

Адміністративна відповідальність є засобом адміністративного впливу на порушників податкового законодавства із

застосуванням адміністративно-правових норм.

Як зазначає М.О. Мацелик, адміністративна відповідальність є специфічною формою адекватного реагування держави, на протиправні дії з боку окремих громадян і юридичних осіб [2].

Так, В.К. Колпаков визначає адміністративну відповідальність як примусове, з додержанням встановленої процедури застосування правомочним суб'єктом передбачених законодавством за вчинення адміністративного проступку заходів впливу, що виконані правопорушником [3].

Положення законодавства про адміністративну відповідальність поширюються на адміністративні правопорушення, відповідальність за вчинення яких передбачена Кодексом України про адміністративні правопорушення та іншими законами. Це також стосується прийнятого 2 грудня 2010 р. Податкового кодексу України (поточна редакція від 1 квітня 2013 р.) [4].

Прийняття Податкового кодексу не вирішило існуючих проблем як теоретичного, так і прикладного характеру, оскільки досі залишилися певні неузгоджені питання адміністративної відповідальності за податкові правопорушення.

Підставою адміністративної відповідальності завжди є адміністративне правопорушення. Відповідно до ст. 9 КУпАП адміністративним правопорушенням (проступком) визнається протиправна, винна (умисна або необережна) дія або бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права та свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законом передбачено адміністративну відповідальність [5]. Тобто поняття «вина» є ключовим у визначенні адміністративного правопорушення.

Податкове ж законодавство не включає такий елемент, як вина в поняття «правопорушення». Стаття 109 ч. 1 Податкового кодексу України визначає податкове правопорушення як «протиправне діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюю-

чих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи». У частині другій цієї ж статті зазначається, що порушення вимог, встановлених Податковим кодексом тягне за собою відповідальність, передбачену законодавством України [4].

Отже, виникає питання, чи є підстави для ототожнення податкового правопорушення та порушення податкового законодавства, за яке передбачена адміністративна відповідальність.

На нашу думку, необхідним є законодавче закріплення розмежування власне податкових правопорушень і порушень податкового законодавства, які мають ознаки адміністративних правопорушень. Тобто, потрібно детально встановити межі взаємодії положень податкового та адміністративного законодавства в процесі реалізації заходів адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування.

Адміністративна відповідальність за порушення у сфері оподаткування встановлюється Кодексом України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 р. (поточна редакція) (надалі – КУпАП), а саме:

– ст. 156. Порушення правил торгівлі пивом, алкогольними, слабоалкогольними напоями і тютюновими виробами (щодо відповідальності за торгівлю спиртом етиловим, коньячним або плодovým, алкогольними напоями чи тютюновими виробами без марок акцизного збору чи з підробленими марками цього збору);

– ст. 163-1. Порушення порядку ведення податкового обліку, надання аудиторських висновків;

– ст. 163-2. Неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів);

– ст. 163-3. Невиконання законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби;

– ст. 163-4. Порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи;

– ст. 164-1. Порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат;

– ст. 164-2. Порушення законодавства з фінансових питань;

– ст. 164-5. Зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає марок акцизного збору встановленого зразка;

– ст. 166-6. Порушення порядку подання фінансової звітності та ведення бухгалтерського обліку при ліквідації юридичної особи;

– ст. 166-9. Порушення законодавства щодо запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом.

Склади цих правопорушень зазначено у Главі 12 КУпАП, що регулює вищезгадану сферу відносин і має назву «Адміністративні правопорушення в галузі торгівлі, громадського харчування, сфері послуг, в галузі фінансів і підприємницькій діяльності». Неможливо не звернути увагу на деяку розпорошеність складів адміністративних правопорушень у сфері оподаткування, що створює певні проблеми прикладного характеру та заважає чітко орієнтуватися у його положеннях. Очевидно, що необхідно узгодити розташування таких норм. На нашу думку, для усунення цих колізій було б доцільно виділити в КУпАП окрему главу з назвою «Адміністративні правопорушення в галузі податків, зборів та інших обов'язкових платежів» із зазначенням адміністративно-правових норм, якими передбачено правопорушення у сфері оподаткування.

Крім того, у Податковому кодексі України слід більш чітко відмежувати адміністративну відповідальність від інших видів юридичної відповідальності, для чого передбачити порядок притягнення до адміністративної відповідальності за податкові правопорушення.

Варто звернути увагу й на те, що по-

датковим органам надано право використовувати лише три види адміністративних санкцій, основним з яких є адміністративний штраф. Розмір його встановлюється в межах, визначених за вчинення відповідних правопорушень у сумах, або кратних певному показнику (неоподаткованому мінімуму доходів, мінімальному розміру заробітної плати), або у фіксованих сумах у національній грошовій одиниці. При цьому необхідно враховувати положення п. 5 підрозділу 1 розділу XX Податкового кодексу України, у якому зазначено «Якщо норми інших законів містять посилання на неоподатковуваний мінімум доходів громадян, то для цілей їх застосування використовується сума в розмірі 17 гривень, крім норм адміністративного та кримінального законодавства в частині кваліфікації злочинів або правопорушень, для яких сума неоподаткованого мінімуму встановлюється на рівні податкової соціальної пільги», тобто в розмірі, що дорівнює 100 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку за місяць). Інші адміністративні стягнення, такі як попередження та конфіскація предмета, що став знаряддям вчинення або безпосереднім об'єктом адміністративного правопорушення, майже не використовуються за деякими поодинокими винятками. Потрібно більш широко застосовувати адміністративні стягнення, наприклад, включити таке адміністративне стягнення як попередження до більшості із перерахованих статей.

Список використаних джерел

1. Указ Президента України «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» від 24 грудня 2012 р. № 726/2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minrd.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/ukazi-prezidenta-ukraini/61968.html>
2. *Мацелик М.О.* Адміністративна відповідальність за ухилення від оподаткування : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / М.О. Мацелик. – Ірпінь., 2005. – 13 с.
3. *Колпаков В.К.* Адміністративна відповідальність (адміністративно-деліктне право) : Навчальний посібник / В.К. Колпаков. – К. : Юрінком Інтер, 2008. – 256 с.
4. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2775-VI (редакція від 1 квітня 2013 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://rada.gov.ua/>
5. Кодекс про адміністративні правопорушення України від 7 грудня 1984 р. (редакція від 8 червня 2013 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>

Широке застосування попередження за ці види порушень податкового законодавства, на нашу думку, перш за все, виконуватиме виховну роль, і мінімізує фіскальний тиск на підприємців, тоді як практика діяльності податкових органів і статистичні дані підтверджують, що фіскальна функція нині є пріоритетною. Ураховуючи, що перетворення податкового відомства з фіскального органу на сервісну службу – на сьогодні основний напрям діяльності Державної податкової служби України, публічно-сервісний характер діяльності податкових органів повинен передбачати в першу чергу паритетні засади взаємодії суб'єктів господарювання та державних органів.

Висновки

Проведений аналіз стану податкового та адміністративного законодавства засвідчив недосконалість механізму застосування адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування та виявив низку факторів, що знижують ефективність механізму притягнення порушників до відповідальності за порушення податкового законодавства. Необхідним є удосконалення співвідношення податкового та адміністративного законодавства в процесі застосування заходів адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування, що дасть змогу покращити правозастосовну практику та зменшити кількість адміністративних правопорушень у цій сфері.