

УДК 351.713 : 339.543 (477)

*В. В. Тильчик,
к. ю. н., доцент кафедри адміністративного права і процесу та митної безпеки,
Університет державної фіскальної служби України
Р. І. Тарасенко,
здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти,
Університет державної фіскальної служби України*

ПРОТИДІЯ ПРАВОПОРУШЕННЯМ ПІД ЧАС ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВОГО ТА МИТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА: ОКРЕМІ ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ПОНЯТТЯ

*V. V. Tylchyk,
Associate Professor of the Chair of Administrative Law and Process and Customs Safety,
University of State Fiscal Service of Ukraine
R. I. Tarasenko,
applicant the 2-nd (master's) degree in higher education,
University of State Fiscal Service of Ukraine*

PROTECTION THROUGH THE APPLICATION OF TAX AND CLEAR LEGISLATION: SPECIFIC PROBLEMS OF FORMATION OF THE CONCEPT

У статті здійснено аналіз актуальних питань протидії правопорушенням під час застосування податкового та митного законодавства у зв'язку з тим, що деякі питання окреслено лише частково, а деякі взагалі не вирішено чи залишилися поза увагою науковців. Це можна пояснити стрімким оновленням законодавства у світлі реформування, зокрема судочинства, судоустрою та суміжних правових інститутів, сфери адміністрування податкових надходжень, і загалом оптимізації центральних органів виконавчої влади, а також необхідність узгодження термінології нормативно-правових актів, що регулюють таку діяльність, відповідно до теоретично визначеного уніфікованого підходу.

In the article the analysis of pressing questions of counteraction offences is carried out during application of tax and custom legislation in connection with that some questions outlined only partly, and some in general are not decided or remained out of eyeshot research workers. Again explaining it is possible the swift update of legislation in light reformatations, in particular legal proceeding, sudoustroy and contiguous legal institutes, sphere of administration of tax receipts, and on the whole optimization of central organs of executive power of, a, also necessity of concordance of terminology normatively legal acts which regulate such activity, in accordance with in theory certain compatible approach.

Ключові слова: *боротьба, протидія, податкове правопорушення, порушення митних правил, адміністративне правопорушення у податковій сфері, адміністративне правопорушення у митній сфері, повноваження контролюючих органів.*

Key words: *struggle, counteraction, tax breach, violation of customs rules, administrative violation in the tax sphere, administrative violation in the customs sphere, power control authorities.*

Постановка проблеми. Формування України як демократичної та правової держави неможливе без визначення ролі та заходів впливу держави в особі її органів на суб'єктів, що скоюють правопорушення і заподіюють шкоду інтересам конкретних громадян і суспільства в цілому. При цьому, враховуючи особливість податкових та митних правовідносин, важко заперечити актуальність конкретизації загальної державної політики щодо протидії правопорушенням у вказаній сфері. Слід зазначити, про такі чинники, що негативно впливають на стан справ щодо запобігання правопорушенням у податковій та митній сферах на сучасному етапі державотворення. Зокрема, в Україні вже значний період відсутня стабільність та незмінність податкового та митного законодавства, що визнається у всьому світі запорукою створення сприятливих умов для бізнесу та іноземного інвестування.

Не зважаючи на увагу до предмету дослідження, окремі проблеми протидії правопорушенням під час застосування податкового та митного законодавства окреслено лише частково, а деякі взагалі не вирішено чи залишилися поза увагою науковців. Знову ж пояснити це можна стрімким оновленням законодавства у світлі реформування, зокрема судочинства, судоустрою та суміжних правових інститутів, сфери адміністрування податкових надходжень, і загалом оптимізації центральних органів виконавчої влади.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичний аналіз проблем правового регулювання застосування до осіб відповідальності за вчинення правопорушень у податковій та митній сферах досліджувалось у працях таких вітчизняних вчених, як: О. Ф. Андрійко, Є. В. Додін, М. П. Кучерявенько, О. В. Тильчик., І. Є. Криницький, В. К. Колпаков, Д. М. Лук'янець, О. І. Остапенко, Д. В. Приймаченко, В. І. Теремецький, В. К. Шкарупа, О. П. Рябченко та інших.

Метою цієї статті є спроба окреслити окремі напрями вдосконалення нормативно-правового регулювання повноважень Державної фіскальної служби України (далі – ДФС України) у частині протидії правопорушенням під час застосування податкового та митного законодавства.

Вклад основного матеріалу. Підстави та порядок притягнення до юридичної відповідальності осіб за скоєння правопорушень у податковій та митній сферах регулюється Кримінальним кодексом України, Кримінальним процесуальним кодексом України, Податковим кодексом України (далі – ПК України), Митним кодексом України (далі – МК України), Кодексом України про адміністративні правопорушення (далі – КУпАП), іншими нормативно-правовими актами. Суб'єктами, які відповідно до вказаних нормативно-правових актів забезпечують протидію цим правопорушенням є значне коло осіб, серед яких варто виділити суб'єкта безпосередньої компетенції – ДФС України, що відповідно до основних завдань [1] реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Так, у 2016 році лише у межах протидії ДФС порушенням митних правил виявлено 23235 порушень із вартістю предметів правопорушень на суму понад 2 млрд. гривень [2].

Такі показники досить вагомі, разом із тим, на сьогодні за наукове завдання визначається проблема пошуку шляхів підвищення ефективності протидії правопорушенням у відповідних сферах, з урахуванням наведених інституційних змін та створенням єдиного суб'єкта реалізації відповідної політики та необхідності усвідомлення єдності вказаної мети. Ускладнюється ж розв'язання даного завдання вже тим, що на сьогодні у чинних нормативно-правових актах, проектах нових нормативно-правових актів, наукових публікаціях відсутня єдина термінологія з вказаної проблематики. Так, використовуються різні поняття, зокрема, «податкове правопорушення», «порушення митних правил», «правопорушення у податковій та митній сферах», та інші.

Щодо теоретичного визначення поняття податкового правопорушення, то варто навести запропоноване М. П. Кучерявенком – протиправне (передбачене податковим законодавством), винне діяння (дія чи бездіяльність) особи, пов'язане з невиконанням чи неналежним виконанням податкового обов'язку, за яке передбачена юридична відповідальність [3, с. 118]. Відповідно до нормативно зафіксованого поняття податкового правопорушення (згідно пунктом першим статті 109 ПК України) – це 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 ПК України та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [4]. Навіть не вдаючись до детального аналізу наведених дефініцій, зрозуміла неоднозначність щодо виділення їх основних ознак, пояснення такої різниці пов'язане із іншою нормативною дефініцією.

Так, поняття «порушення митних правил», визначено у пункті першому статті 458 МК України – це адміністративне правопорушення, яке являє собою протиправні, винні (умисні або з необережності) дії чи бездіяльність, що посягають на встановлений цим Кодексом та іншими актами законодавства України порядок переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, пред'явлення їх органам доходів і зборів для проведення митного контролю та митного оформлення, а також

здійснення операцій з товарами, що перебувають під митним контролем або контроль за якими покладено на органи доходів і зборів цим Кодексом чи іншими законами України, і за які цим Кодексом передбачена адміністративна відповідальність [5]. Тобто наведена теоретична дефініція податкового правопорушення, сформульована за аналогією до нормативної дефініції – порушення митних правил. Закономірним є питання про обґрунтованість різних підходів до нормативного визначення поняття податкового правопорушення та порушення митних правил, що призводить до проблем їх практичного застосування.

Наступною проблемою, що виявляється при здійсненні аналізу норм, що встановлюють підстави та порядок притягнення до відповідальності за порушення податкових та митних правил, є підхід до визначення нормативно-правового акту, відповідно до якого особу має бути притягнуто до відповідальності.

Так, в Митному кодексі України, а саме в пункті першому статті 458 зазначається, що оскільки порушення митних правил – є адміністративним правопорушенням, то у випадку, якщо при провадженні в справах про порушення митних правил, виникають питання, що не врегульовані МК України, слід керуватися нормами КУпАП. Відповідно до пункту другого статті 458 МК України адміністративна відповідальність за правопорушення настає, якщо ці порушення за своїм характером не тягнуть за собою відповідно до чинного законодавства кримінальної відповідальності [5].

У ПК України вказані положення відсутні, що дає підстави багатьом вченим говорити про окремий вид юридичної відповідальності – фінансової. Разом із тим, аналіз статей ПК України та КУпАП доводить про передчасність заяв про можливість чіткого визначення, за яким нормативно-правовим актом особу буде притягнуто до юридичної відповідальності та її виду, оскільки і у ПК України і у КУпАП наводяться визначення ознак окремих правопорушень та характеризується діяння, що їх утворюють, ідентично.

Відповідно до ПК України, МК України, Положення про ДФС України, центральним органом виконавчої влади, одним з основних завдань якого є боротьба з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства визнається ДФС України. У зв'язку з цим, виникає необхідність в уніфікації законодавства, щодо врегулювання питань відповідальності за порушення податкового та митного законодавства.

Також варто погодитись із вченими, що наголошують на необхідності докорінного реформування законодавства України про адміністративну відповідальність [6, с. 15].

Як вже було вказано вище, згідно Положення про ДФС України, одним з її основних завдань є реалізація державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства [1]. Відповідно до п. 1.17 ст. 19-1 ПК України контролюючі органи проводять роботу щодо боротьби з незаконним виробництвом, переміщенням, обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів. Також і у статті 349 ПК України зазначено, що у складі податкової міліції діє спеціальний підрозділ, який проводить роботу по боротьбі з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів [4]. Аналогічне положення про визначення завданням «вести боротьбу з адміністративними правопорушеннями» можна знайти і у КУпАП (стаття 6 «Запобігання адміністративним правопорушенням») [7].

Відразу варто вказати на використанні законодавцем для характеристики діяльності контролюючих органів за вказаним напрямом терміну «боротьба», який нині у наукових колах сприймається неоднозначно, оскільки застосовується для позначення діяльності, спрямованої на викорінення найбільш суспільно-небезпечних діянь, таких, що сприймаються суспільством як негативні [8]. За положень вітчизняної правової доктрини пострадянського періоду, до них доцільно відносити саме злочини, а не інші правопорушення.

Разом із тим, у Митному кодексі, зокрема у статті 7 вказується, що органи доходів і зборів (а відповідно до змін, внесених до ПК України – контролюючі органи) здійснюють «боротьбу з порушеннями митних правил» та «запобігання та протидію» контрабанді. Також про здійснення саме «протидії» - «запобігання і протидія корупції у контролюючих органах та виявлення її фактів» йде мова у статті 348 ПК України серед завдань податкової міліції.

Слід зазначити, що на сьогодні більшого поширення в законодавстві України набуває застосування поняття «протидія» для позначення напряму діяльності уповноважених суб'єктів в аспекті визначення впливу на правопорушення різних видів. Приналежно, що навіть у назві Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом» не застосовується термін боротьба, відійшли від його застосування і при формулюванні засад антикорупційної політики. На нашу думку, такий підхід на сьогодні є більш доцільним.

На користь цього вказує навіть звернення до етимологічного аналізу слів «боротьба» та «протидія», в результаті здійснення якого О. О. Чернишова робить висновок, що термін «протидія правопорушенням» має ширше значення ніж «боротьба з правопорушеннями» й полягає не тільки в активних діях щодо подолання правопорушень, а й у перешкоджанні їх вчиненню. Отже, протидія правопорушенням є складним перманентним соціальним явищем. На сучасному етапі протидію правопорушенням можна охарактеризувати як складну діяльність, яка потребує вдосконалення й реалізації комплексу невідкладних заходів, як з боку влади, так і з боку суспільства [9]. Відповідно для конкретизації завдання контролюючих органів щодо впливу на правопорушення, на рівні нормативно-правових актів та в теорії слід бути послідовним у визначеному

підході та формулювати його як «протидію правопорушенням».

Висновки. Визначаючи перспективи розв'язання проблем протидії правопорушенням податкових та митних правил, варто сфокусувати увагу на необхідності узгодження термінології нормативно-правових актів, що регулюють таку діяльність, відповідно до теоретично визначеного уніфікованого підходу. Також на порядок денний вже давно винесене питання удосконалення законодавства про адміністративну відповідальність за правопорушення у податковій та митній сферах, та його узгодження із положеннями ПК України, МК України з метою чіткого розмежування підстав та порядку притягнення особи до фінансової та адміністративної відповідальності. Актуалізує подальше дослідження порушених проблем перспектива запровадження інституту кримінальних проступків, анонсована КПК України.

Список використаних джерел.

1. Положення про Державну фіскальну службу України від 21 травня 2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п?>
2. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2016 рік [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://sfs.gov.ua/data/files/199244.pdf>.
3. Податкове право України: навч. посіб. / за ред. М.П. Кучерявенка. – Х., 2010. – 255 с.
4. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
5. Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
6. Адміністративна відповідальність в Україні: [навчальний посібник] / [В. М. Бесчастний, О. М. Мердова, А. П. Сахно]; за заг. ред. В. М. Бесчастного. – Кривий Ріг : ДЮІ МВС України, 2015. – 197 с.
7. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 року № 8073-Х // Відомості Верховної Ради Української РСР. – 1984. – Додаток до № 51. – С. 1122.
8. Тильчик О.В. Адміністративно-правове забезпечення протидії тінізації економіки: монографія. Київ: Видавничий дім «Гельветика», 2017. 434 с.
9. Стан та перспективи подальшого вдосконалення протидії правопорушенням у сфері інтелектуальної власності. Чернишова О.О. Південноукраїнський правничий часопис. 2014. №3. С.48-51.

References.

1. Cabinet of Ministers of Ukraine (2012), “Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine “Regulation on the State Fiscal Service of Ukraine“, available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п?> (Accessed 02 December 2017)
2. The official site of the State Fiscal Service of Ukraine “Report on the implementation of the Work Plan of the State Fiscal Service of Ukraine for 2016“, available at: <http://sfs.gov.ua/data/files/199244.pdf>.
3. Kucheryavenko M.P. (2010), Podatkove pravo Ukrayiny [Tax law of Ukraine], Tutorial, vol. 1, pp. 255
4. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), “Tax Code of Ukraine“, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (Accessed 02 December 2017)
5. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), “Customs Code of Ukraine“, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (Accessed 02 December 2017)
6. Beschastny V. M., Merdov A. M., Sakhno A. P. (2015), Administratyvna vidpovidal'nist v Ukrayini [Administrative liability in Ukraine], DUI of the Ministry of Internal Affairs of Ukraine, Kryvyi Rih, Ukraine, vol. 1, pp.197
7. The Verkhovna Rada of Ukraine (1984), “Code of Ukraine on Administrative Offenses“, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> (Accessed 01 December 2017)
8. Tylychik O.V. (2017), Administratyvno-pravove zabezpechennya protydyiyi tinizatsiyi ekonomiky [Administrative and legal support for counteracting shadow economy], Vydavnychy dim «Helvetyka», Kyiv, Ukraine..
9. Chernyshova O.O. (2014), Stan ta perspektyvy podalshoho vdoskonalennya protydyiyi pravoporushennyam u sferi intelektualnoyi vlasnosti [Status and prospects for further improvement of counteraction in the field of intellectual property], Pivdenoukrayinskyi pravnychyi chasopys, Odessa, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 08.12.2017 р.