

СПЕЦИФІКА АДМІНІСТРАТИВНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

SPECIFICATIONS OF ADMINISTRATIVE LIABILITY FOR VIOLATIONS OF TAX LEGISLATION

Чечетт С.В., аспірант кафедри фінансового права,
Університету державної фіскальної служби України
ORCID ID: 0009-0001-5524-9116

У статті розглядається і досліджується специфіка адміністративної відповідальності, розкривається розуміння її сутності та проведено порівняльний аналіз з іншими видами відповідальності у цій сфері. Аргументовано власне бачення деменції адміністративна-відповідальності та проаналізовано адміністративні санкції за порушення податкового законодавства.

Доведено думку про те, що одним із основних елементів адміністративно-правового регулювання суспільних відносин, які складаються у зв'язку із здійсненням попереджувальної діяльності адміністративних правопорушень є норма саме адміністративного права. Адміністративно-правові норми по своїй правовій природі передбачають встановлені державою, та відповідними компетентними органами влади чи місцевої адміністрації певні правила поведінки, як належного чи можливого провадження державного впливу у фінансовій сфері.

Досліджується правова доктрина в частині вчення про запобігання правопорушенням у фінансовій сфері. Акцентовано увагу на тому, що зберігаючи і виконуючи свої пізнавальні, пояснювальні і передбачувальні ролі, даний вид правопорушення все більше стає сферою особливої професійної діяльності, яка формує систему обґрунтованого попередження адміністративних правопорушень. Доведено, що наразі проводиться значна робота в галузі вивчення правопорушень, причин і умов їх вчинення, особистості тих хто їх вчиняє, формуються нові концепції попередження правопорушень в умовах зміни суспільного розвитку.

Ключові слова: адміністративна відповідальність, правопорушення, податкове законодавство, адміністративний проступок, адміністративні санкції, податкове правопорушення, органи державної влади, запобігання, правова доктрина, справедливість.

The article examines and examines the specifics of administrative responsibility, reveals an understanding of its essence, and conducts a comparative analysis with other types of responsibility in this area. The own vision of dementia as administrative responsibility is argued and administrative sanctions for violation of tax legislation are analyzed.

The opinion that the fundamental element of the administrative-legal regulation of social relations that are formed in connection with the implementation of preventive activities of administrative offenses is the rule of administrative law is proven. Administrative and legal norms provide for the rules of proper or possible state influence established by the state, its bodies of legislative or executive power, local administration.

The legal doctrine in the part of the doctrine on the prevention of offenses in the financial sphere is studied. Attention is focused on the fact that, while maintaining and fulfilling its cognitive, explanatory and predictive roles, this type of offense is increasingly becoming a field of special professional activity, which forms a system of justified prevention of administrative offenses. It has been proven that significant work is currently being done in the field of studying crimes, the reasons and conditions for their commission, the personality of those who commit them, and new concepts of crime prevention are being formed in the context of changes in social development.

Key words: administrative liability, offense, tax legislation, administrative misdemeanor, administrative sanctions, tax offense, state authorities, prevention, legal doctrine, justice.

Метою статті є дослідження специфіки адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства та аргументація відповідних шляхів вдосконалення законодавства, розкриття проблемних аспектів понятійного апарату, аналіз правової доктрини в контексті запобігання правопорушенням у фінансовій сфері.

Постановка проблеми. Юридична відповідальність у сфері оподаткування необхідна для загального попередження правопорушень, застосування певного впливу виховного характеру на суб'єкта правовідносин (превентивна ціль), а також полягає у несприятливих наслідках застосування санкцій правових норм для конкретного суб'єкта (карна ціль).

Юридична відповідальність бере участь у реалізації охоронної функції, а її мету в загальній формі можна визначити як охорону існуючого ладу та громадського порядку. Відповідальність, яка застосовується до конкретного правопорушника, має, поряд із охороною суспільних відносин, більш вузьку мету – покарання винного. При цьому держава, здійснюючи міру примусу, переслідує ще одну мету – попередження скоєння правопорушень надалі (загальна та спеціальна превенція).

Покарання є відповідним засобом попередження (превенції) щодо вчинення нових правопорушень у майбутньому.

Слід зазначити, що саме юридична відповідальність забезпечує здійснення тієї «попереджувальної» ролі. Реалізуючи покарання, держава впливає на свідомість правопорушника. Це вплив полягає в залякуванні, доказі

неминуності покарання і тим самим у попередженні нових правопорушень. Причому попереджувальний вплив виявляється не тільки на самого правопорушника, а й на оточуючих. Тим самим досягається так звана загальна превенція.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. У вітчизняній юридичній літературі проблемі юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства присвячені роботи таких вчених як О.М. Бандурка, З.М. Будько, В.С. Ковальського, В.Д. Понікарова, С.М. Попова, М. П. Кучерявенко, І.І. Бабін тощо.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для більш досконалого розуміння інституту адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства необхідно, спочатку, з'ясувати сутність адміністративної відповідальності. В наукових джерелах адміністративного права та адміністративного процесу міститься значна кількість розробок та практичних втілень стосовно визначення поняття адміністративної відповідальності.

Так, В. В. Копейчиков розглядає: «адміністративну відповідальність у позитивному (перспективному) та ретроспективному (негативному) видах. У перспективному розумінні адміністративна відповідальність характеризується як відповідальне ставлення суб'єкта адміністративного права до своїх обов'язків і додержання заборон. У ретроспективному значенні – це специфічні правовідносини між державою (її органами й посадовими особами) та суб'єктом адміністративного правопорушення щодо реагування на вчинене правопорушення і на суб'єкта,

який його вчинив, а також покладання на правопорушника виду й міри адміністративного стягнення» [1, с. 597–598].

В свою чергу, І. П. Голосніченко розкриває «адміністративну відповідальність як обов'язок особи, яка вчинила адміністративний проступок, нести відповідальність за свої протиправні дії в межах встановленого законом стягнення» [2, с. 82].

Досить влучно зазначає В. Б. Авер'янов, що «адміністративна відповідальність – це різновид юридичної відповідальності, що являє собою сукупність адміністративних правовідносин, які виникають у зв'язку із застосуванням уповноваженими органами (посадовими особами) до осіб, які вчинили адміністративний проступок, передбачених нормами адміністративного права особливих санкцій – адміністративних стягнень» [3, с. 430–431].

Щодо аналізу правової доктрини, то власну дефініцію адміністративної відповідальності пропонує В. К. Колпаков, який вважає, що «адміністративна відповідальність – це примусове, з додержанням установленної процедури, застосування правомочним суб'єктом передбачених законодавством за вчинення адміністративного проступку заходів впливу, які здійснені правопорушником» [4, с. 290].

Пропонуємо своє бачення визначення поняття, а саме: адміністративна відповідальність – це специфічні засоби адміністративного впливу відповідних державних органів за допомогою адміністративно-правових норм, які містять осуд винного і його діяння та передбачають негативні наслідки для правопорушника з метою забезпечення справедливості покарання.

Слід зазначити, що підставою адміністративної відповідальності є адміністративне правопорушення, яким, відповідно до ч. 1 ст. 9 КУпАП України визнається: «протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законом передбачено адміністративну відповідальність» [5].

Таким чином, аргументуємо думку про те, що особливостями адміністративних санкцій є:

- 1) відсутність тяжких правових наслідків;
- 2) застосування менш тяжких податкових правопорушень (проступків);
- 3) адміністративні санкції не тягнуть за собою судимості [5].

Адміністративним штрафом, відповідно до ст. 27 КУпАП України є «грошове стягнення, що накладається на громадян та посадових осіб за адміністративні правопорушення у випадках і розмірі, встановлених зазначеним Кодексом та іншими законами України. Під посадовими особами розуміються особи, які постійно чи тимчасово здійснюють функції представників влади, а також обіймають постійно чи тимчасово на підприємствах, в установах чи організаціях незалежно від форм власності посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих або адміністративно-господарських обов'язків, або виконують такі обов'язки за спеціальним повноваженням» [5].

Підстави притягнення до адміністративної відповідальності та санкції, які накладаються на порушників, визначені чинним податковим законодавством. У той же час притягнення до адміністративної відповідальності за порушення норм податкового законодавства здійснюється в порядку, визначеному КУпАП України [5].

Необхідно зазначити, що КУпАП України містить статті, які передбачають відповідальність за порушення податкового законодавства, здебільшого вони містяться у главі 12 «Адміністративні правопорушення в галузі торгівлі, громадського харчування, сфері послуг, в галузі фінансів і підприємницької діяльності», а саме: ст.ст. 156, 162, 163.1, 163.3, 163.12, 164 КУпАП України [5].

Вищезазначені статті передбачають застосування адміністративної відповідальності здебільшого у вигляді адміністративних штрафів за здійснення таких адміністративних правопорушень: «порушення правил торгівлі пивом, алкогольними, слабоалкогольними напоями і тютюновими виробами; порушення правил про валютні операції; порушення порядку ведення податкового обліку, надання аудиторських висновків; неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків і зборів (обов'язкових платежів); невиконання законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби; порушення умов видачі векселів; порушення порядку провадження господарської діяльності; порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів та витрат» [5].

Санкції вище зазначених статей КУпАП України спрямовані на «притягнення до адміністративної відповідальності керівників та посадових осіб підприємств, установ, організацій (ст.ст. 163.1–163.3 КУпАП України)», «працівників підприємств, установ, організацій (частина 3, ст. 156 КУпАП України)» [5], а також до адміністративної відповідальності можуть притягувати громадян, що не подали або несвоєчасно подали декларацію про доходи (ст. 164.1 КУпАП України) [5].

Відповідно до Кодексу України про адміністративні правопорушення [5] та Податкового кодексу України [6]: «Адміністративні санкції накладаються за такі порушення в сфері оподаткування:

- 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;
- неподання або несвоєчасне подання посадовими особами підприємств, установ та організацій платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів);
- невиконання керівниками та іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій, включаючи установи Національного банку України, комерційні банки та інші фінансово-кредитні установи, законних вимог посадових осіб органів доходів і зборів, перелічених у підпунктах 20.1.3, 20.1.24, 20.1.30, 20.1.31 пункту 20.1 статті 20 Податкового кодексу України – неутримання або перерахування до бюджету сум податку на доходи фізичних осіб при виплаті фізичній особі доходів, перерахування податку на доходи фізичних осіб за рахунок коштів підприємств, установ і організацій (крім випадків, коли таке перерахування дозволено законодавством);
- неповідомлення або несвоєчасне повідомлення державним податковим інспекціям за встановленою формою відомостей про доходи громадян;
- неподання або несвоєчасне неподання громадянами декларацій про доходи;
- включення до декларацій переказаних даних;
- не ведення обліку або неналежне ведення обліку доходів і витрат, для яких законами України встановлено обов'язкову форму обліку;
- неподання або несвоєчасне неподання громадянами декларацій про доходи;
- включення до декларацій переказаних даних;
- не ведення обліку або неналежне ведення обліку доходів і витрат, для яких законами України встановлено обов'язкову форму обліку;
- зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає належним чином розміщених марок акцизного збору, або з підробленими чи фальсифікованими марками акцизного збору посадовими особами підприємств-виробників, імпортерів і продавців цих товарів;

– незаконне зберігання марок акцизного збору (в податковому законодавстві – акцизного податку);

– порушення порядку нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування;

– подання не за встановленою формою звітності щодо єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування;

– подання недостовірних відомостей, що використовуються в Державному реєстрі загальнообов'язкового державного соціального страхування, іншої звітності та відомостей, передбачених законами України;

– порушення встановленого порядку використання та здійснення операцій з коштами Пенсійного фонду України;

– несплата або несвоєчасна сплата єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [5; 6].

Згідно ст. 256 КУпАП України : «Якщо рішення про застосування фінансових санкцій приймається лише на підставі акта перевірки, то для ухвалення постанови про накладення адміністративного стягнення обов'язковою умовою є протокол про адміністративне правопорушення» [5]. Протокол підписують працівник податкового органу, який його складає, та порушник. За відсутності протоколу немає і будь-яких правових підстав для накладення адміністративного штрафу [5].

Відповідно до Податкового кодексу України [6] : «протягом 15 днів з моменту надходження розглядається керівником (заступником керівника) податкового органу, працівник якого склав протокол. Про час і місце розгляду справи в обов'язковому порядку повідомляється платник. За результатами розгляду, у відповідності до вимог викладених в ст. 284 КУпАП України, виносять постанову про накладення адміністративного штрафу або про припинення справи» [5; 6].

Обов'язковою умовою притягнення до адміністративної відповідальності є наявність вини у діях порушника.

У ст. 9 КУпАП України зазначено, що : «адміністративним правопорушенням вважається не тільки дія, а й бездіяльність, за яку законодавство передбачає адміністративну відповідальність. В обов'язки керівника та інших посадових осіб входить забезпечення додержання підприємством у цілому законодавчих актів та контроль за працівниками з метою недопущення правопорушень» [5].

Відповідно до ст. 14 КпАП України : «посадові особи підлягають адміністративній відповідальності за адміністративні правопорушення, пов'язані з недодержанням правил, забезпечення виконання яких входить до їх службових обов'язків» [5].

До адміністративної відповідальності можуть бути притягнуті лише ті особи, які досягли на момент здійснення відповідного правопорушення повних шістнадцяти років.

Важливо відмітити, що на сьогодні КУпАП не визнає юридичних осіб суб'єктами адміністративних правопорушень. І з цього приводу досить влучно зазначає Ю.П. Битяк, що для підвищення ефективності законодавства про адміністративну відповідальність юридичних осіб слід чітко визначити загальні засади такої відповідальності та встановити механізм притягнення юридичних осіб до адміністративної відповідальності [5; 7, с. 175].

Так зокрема, КУпАП України визначає: «суб'єктом адміністративного правопорушення лише фізичних осіб» [5], що підтверджено Рішенням Конституційного Суду за конституційним зверненням відкритого акціонерного

товариства «Всеукраїнський акціонерний банк» щодо офіційного тлумачення положення п. 22 ст. 92 Конституції України, частин першої, третьої ст. 2, частини першої ст. 38 Кодексу України про адміністративні правопорушення [7].

За аналогією з оскарженням дій представників контролюючих органів щодо застосування фінансових санкцій, платники податків також мають право оскаржувати дії вищезазначених осіб про встановлені міри щодо застосування адміністративної відповідальності.

За наслідками розгляду скарги на постанову у справі накладення адміністративного стягнення державна фіскальна служба приймає одне з таких рішень: залишає постанову без змін, а скаргу без задоволення; скасовує постанову і надсилає справу на новий розгляд; скасовує постанову та закриває справу; зменшує розмір штрафу в межах, передбачених законодавчим актом про відповідальність за це правопорушення. Якщо буде встановлено, що постанову винесено посадовою особою державної фіскальної служби, неправомочно вирішувати цю справу, то така постанова скасовується, а справа надсилається на розгляд компетентного органу (посадової особи).

Види адміністративних стягнень закріплено в КУпАП України [5].

До них законодавець відносить такі види:

– попередження;

– штраф[5].

Попередження як захід адміністративного стягнення вноситься в письмовій формі. Штраф є грошовим стягненням, що накладається на громадян і посадових осіб за скоєння відповідних адміністративних правопорушень. Конфіскація предмета, який став знаряддям учинення або безпосереднім об'єктом адміністративного правопорушення, полягає у примусовій безоплатній передачі цього предмета у власність держави за рішенням суду. Конфісковано може бути лише предмет, який є у приватній власності порушника, якщо інше не передбачено законами України.

Адміністративне стягнення (штраф) може бути накладено не пізніше як через два місяці з дня вчинення правопорушення, а за тривалого правопорушення – через два місяці з дня його виявлення. Тобто якщо, наприклад, існує факт неподання податкової декларації (тривале правопорушення, оскільки декларацію все ще не подано), який виявлено під час проведення перевірки фіскальними органами, то вони мають право протягом двох місяців накласти адміністративний штраф на посадових осіб. Проте якщо наявний факт несвоєчасного подання податкової декларації (декларацію подано на кілька днів пізніше від встановленого терміну), а працівники фіскальної служби це виявили, наприклад, через три місяці, то адміністративний штраф не накладатиметься у зв'язку з простроченням двомісячного терміну, протягом якого фіскальні органи мали право його накласти [4].

Висновки. Підсумовуючи слід зазначити аргументацію думки про те, що при у разі вчинення особою двох або більше адміністративних правопорушень, то згідно діючого законодавства адміністративне стягнення буде накладатися за кожне правопорушення окремо. Посадова особа відповідного контролюючого органу у разі відкритих одночасно декількох справ буде застосовувати ті санкції, які містять більшу міру відповідальності до правопорушника. Аналізуючи фінансове законодавство у сфері застосування санкцій необхідно зазначити про те, що до основного стягнення може бути приєднано і додаткове, яке передбачено статтями про відповідальність у цій сфері. Отже, саме такі міри державного впливу сприяють більш ефективному контролю та збільшенню рівня податкової свідомості та культури з боку платників.

ЛІТЕРАТУРА

1. Копейчиков В. В. Правознавство : підруч. К. : *Юрінком Інтер*, 2006. 748 с.
2. Адміністративне право України: основні поняття : навч. посіб. К. : *ГАН*, 2005. 232 с.
3. Авер'янов В. Б. Адміністративне право України. Академічний курс : підруч. К. : *Юридична думка*, 2004. 584 с.
4. Колпаков В. К. Адміністративно-деліктний правовий феномен: моногр. К. : *Юрінком Інтер*, 2004. 528 с.
5. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон України від 07.12.1984 року № 8073-X // *Відомості Верховної Ради України*. 1984. № 51. Ст. 1122.
6. Податковий кодекс України. Електронний ресурс:// <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
7. Кодекс законів про працю України: Закон України № 322-VIII: URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
8. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним зверненням відкритого акціонерного товариства «Всеукраїнський Акціонерний Банк» щодо офіційного тлумачення положень пункту 22 частини першої статті 92 Конституції України, частин першої, третьої статті 2, частини першої статті 38 Кодексу України про адміністративні правопорушення (справа про відповідальність юридичних осіб) .Справа N 1-22/2001 від 30 травня 2001 року URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v007p710-01>