

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ЮРИДИЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ПОДАТКОВИХ АГЕНТІВ В УКРАЇНІ

ACTUAL ISSUES OF TAX AGENTS' LEGAL RESPONSIBILITY IN UKRAINE

Янішевська К.Д.,
викладач кафедри
кримінально-правових дисциплін та судочинства
Сумський державний університет

Стаття присвячена дослідженню питання юридичної відповідальності податкових агентів в Україні. Визначено, що відповідно до національного законодавства податкові агенти є суб'єктами фінансової, адміністративної та кримінальної відповідальності. Встановлено, що фінансова відповідальність податкових агентів полягає у накладенні на них штрафу та/або пені за скоєння ними податкових правопорушень, передбачених Податковим кодексом України. На підставі аналізу судової практики щодо притягнення податкових агентів до адміністративної відповідальності зроблено висновок про незначний розмір штрафу як виду стягнення та запропоновано переглянути його розмір у напрямку підвищення. З'ясовано, що податкові агенти серед широкого переліку кримінальних правопорушень є суб'єктами відповідальності за ст. 212 Кримінального кодексу України «Ухилення від сплати податків, зборів, обов'язкових платежів».

Ключові слова: юридична відповідальність, податковий агент, фінансова відповідальність, адміністративна відповідальність, кримінальна відповідальність.

Статья посвящена исследованию вопроса юридической ответственности налоговых агентов в Украине. Определено, что в соответствии с национальным законодательством налоговые агенты являются субъектами финансовой, административной и уголовной ответственности. Установлено, что финансовая ответственность налоговых агентов заключается в наложении на них штрафа и/или пени за совершение ими налоговых правонарушений, предусмотренных Налоговым кодексом Украины. На основании анализа судебной практики по привлечению налоговых агентов к административной ответственности сделан вывод о незначительном размере штрафа как вида взыскания и предложено пересмотреть его размер в направлении повышения. Выяснено, что налоговые агенты среди широкого перечня уголовных преступлений являются субъектами ответственности по ст. 212 Уголовного кодекса Украины «Уклонение от уплаты налогов, сборов, обязательных платежей».

Ключевые слова: юридическая ответственность, налоговый агент, финансовая ответственность, административная ответственность, уголовная ответственность.

The article is devoted to the study of legal liability of tax agents in Ukraine. It has been determined that tax agents are subject to financial, administrative and criminal liability in accordance with national legislation.

It was found out that financial responsibility is an independent form of legal liability, which provides for imposing on the tax agents a fine for committing tax offenses defined by the Tax Code of Ukraine. It has been established that financial responsibility has specific features, including the fact that the imposition of a fine does not exclude administrative or criminal penalties. Indicated that the legislator directly determines that the tax agent is a subject of the offense under Article 127 of the Tax Code of Ukraine. Although the author concluded that analysis of the subject matter of the tax offenses allows to attribute tax agents to the subjects of offenses under Articles 120, 123, 126 of the Tax Code of Ukraine. Based on the analysis of court practice on the attraction of tax agents to administrative liability is drawn a conclusion about the prevalence of action/inaction of tax agents under Article 163-4 of the Code of Ukraine on Administrative Offenses and the insignificant amount of the fine as a type of administrative penalty provided by the above mentioned article. Accordingly, it is proposed to reconsider its size in the direction of increase in order to prevent tax agents from committing an offense under Article 163-4 of the Code of Ukraine on Administrative Offenses.

It is revealed that criminal liability is the most serious form of legal liability of the tax agent. It is determined that among the wide range of criminal offenses, tax agents are the subjects of responsibility under Article 212 of the Criminal Code of Ukraine "Evasion from payment of taxes, duties, obligatory payments".

Key words: legal liability, tax agent, financial liability, administrative liability, criminal liability.

Важливим елементом правового статусу суб'єкта правовідносин є юридична відповідальність, яка являє собою встановлений законодавством і забезпечений державою юридичний обов'язок правопорушника зазнати позбавлення певних благ, належних йому цінностей.

За О. С. Літошенко, юридична відповідальність – це один із видів соціальної відповідальності, який носить ретроспективний характер. Вона являє собою встановлений державою примусовий захід (покарання) за скоєне правопорушення, що застосовується до винної особи державними органами, або за їх дорученням громадськими органами, а також обов'язок правопорушника перетерпіти відповідні негативні наслідки, що визначені чинним законодавством [1]. На думку А. С. Піголкіна, юридична відповідальність – це вид державного примусу, що пов'язаний з державним осудженням винних протиправних діянь, які є небезпечними і шкідливими для держави та з якими ведеться боротьба шляхом застосування примусових заходів [2, с. 535].

ПКУ передбачено, що за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотримання якого покладено на контролюючі органи, до платників податків та податкових агентів застосовуються

такі види юридичної відповідальності, як фінансова, адміністративна та кримінальна.

У науковій доктрині, як зазначає М. Я. Сакали, існує декілька підходів до розуміння юридичної природи і структури фінансової відповідальності. Зокрема, одні вчені вважають фінансову відповідальність самостійним видом юридичної відповідальності, інші – різновидом адміністративної відповідальності. Є науковці, які визнають податкову та валютну відповідальність самостійними видами юридичної відповідальності, але існує також протилежна позиція, за якої податкова, бюджетна, валютна відповідальність існують лише в системі фінансової відповідальності. І, нарешті, останній підхід полягає у тому, що фінансова відповідальність вважається тільки науковим збірним інститутом [3, с. 94].

Зокрема, М. П. Кучерявенко вважає, що виділення фінансової відповідальності як самостійного виду юридичної відповідальності пов'язано саме зі швидким розвитком фінансового, у першу чергу, податкового законодавства [4, с. 7]. На думку Т. Г. Голованя, фінансова відповідальність є формою реалізації державно-владного примусу, що виникає у разі порушення приписів фінансово-правових норм і полягає у застосуванні уповнова-

женими органами до правопорушника передбачених законом санкцій [5, с. 78].

Заслужує на увагу також визначення фінансової відповідальності, запропоноване Е. С. Дмитренком: фінансова відповідальність являє собою систему правовідносин між державою в особі уповноважених органів та порушником приписів фінансово-правових норм, змістом яких є спричинення для правопорушника негативних наслідків за фінансове правопорушення з метою покарання правопорушника у притаманній для сфери фінансово-правового регулювання формі, охорони фінансових правовідносин, припинення правопорушення, а також відшкодування завданої шкоди [6, с. 91].

Варто зазначити, що в межах інституту фінансової відповідальності науковці виділяють також податкову відповідальність. Саме поняття «податкова відповідальність» Л. В. Міщенко визначає як систему примусових заходів, передбачених податковим законодавством, що застосовується податковими органами, їх посадовими особами до зобов'язаних суб'єктів стосовно сплати податкових платежів, у встановленому процесуальному порядку, і пов'язані з настанням для правопорушників негативних наслідків особистого, майнового та організаційного характеру з метою боротьби з податковими правопорушеннями й іншими небажаними наслідками у сфері оподаткування [7].

Представником підходу, за якого податкова відповідальність існує в межах інституту фінансової відповідальності, є О. В. Бакун, який вважає, що загалом податкова відповідальність має всі ознаки як юридичної, так і фінансової відповідальності. Але, на думку науковця, суб'єктами податкової відповідальності можуть бути лише платники податків, у зв'язку з чим ми не можемо говорити про податкову відповідальність податкових агентів [8].

Зустрічається також підхід, за якого фінансову відповідальність вважають різновидом адміністративної відповідальності. Але, на думку Д. О. Гетьманцева, фінансова відповідальність відрізняється від адміністративної за низкою ознак, зокрема: за вчинення фінансових правопорушень застосовуються фінансові санкції; особливий суб'єктний склад; спеціальний порядок реалізації фінансової відповідальності [9, с. 97]. На відмінність фінансової відповідальності від адміністративної вказує також те, що фінансові санкції завжди застосовуються до загальних доходів юридичних і фізичних осіб, тоді як адміністративні – до доходів фізичних осіб, посадових осіб підприємств, установ, організацій [10].

Основною каральною санкцією фінансової відповідальності є штраф, тобто встановлена нормами податкового законодавства плата, яка стягується уповноваженими органами з податкового агента у зв'язку з порушенням правил оподаткування.

О. В. Гуров, визнаючи фінансову відповідальність самостійним видом юридичної відповідальності, вказує на головну її особливість, яка полягає у тому, що, крім штрафних санкцій, вона передбачає і правовідновлювальні санкції, які стимулюють виконання фізичними та юридичними особами обов'язків, передбачених фінансовим (податковим) законодавством, а також забезпечують компенсацію шкоди, завданої державі в результаті їхньої протиправної поведінки, що є одним із факторів при визначенні розмірів фінансових санкцій [11, с. 376]. Такою правовідновлювальною санкцією є пеня, яку законодавець визначає як суму коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, несплачених у встановлені законодавством строки.

Перелік податкових правопорушень, які є підставою стягнення з податкового агента штрафу та пені передбачено в Главі 11 «Відповідальність» ПКУ [12]. Аналіз закріплених у ст. ст. 117-1281 ПКУ податкових правопорушень, дозволяє стверджувати, що законодавець прямо відносить податкових агентів до суб'єктів податкового правопору-

шення за ст. 127 ПКУ «Порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати».

Зокрема, податковий агент у разі ненарахування, утримання та/або несплати (неперерахування) податків податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків несе відповідальність у виді штрафу розміром 25% від суми податку, що підлягає перерахуванню до відповідного бюджету. ПКУ (ч. 2 та ч. 3 ст. 127) передбачає також кваліфікуючі ознаки вказаного податкового правопорушення. Так, якщо податковий агент вчиняє такі дії повторно протягом 1095 днів, розмір штрафу становитиме вже не 25%, а 50%, та якщо такі дії вчинені податковим агентом втретє протягом 1095 днів – 75%.

Хоча у Листі Державної фіскальної служби України «Щодо застосування штрафу при самостійному виправленні помилок у ф. № 1ДФ» від 13 листопада 2016 р. зазначено, що у разі самостійного виправлення податковим агентом помилки, що призвела до зменшення податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) і військового збору, то на суму несвоєчасно сплаченого податку нараховується не штраф, а пеня за ст. 129 ПКУ.

Крім того, якщо податковий агент, який сплачує за платників податків ПДФО, а також військовий збір самостійно на основі здійсненого перерахунку, що проводився відповідно до п. 169.4 ст. 169 ПКУ, виявляє помилки щодо нарахованого (перерахованого) військового збору та вносить відповідні зміни до податкового розрахунку за формою № 1ДФ, до такого податкового агента застосовується відповідальність згідно з п. 119.2 ст. 119 ПКУ: штраф у розмірі 510 грн. Перерахунок, передбачений п. 169.4 ст. 169 ПКУ, проводиться виключно з метою визначення правильності оподаткування ПДФО [13].

Не зважаючи на те, що законодавцем прямо передбачено відповідальність податкових агентів лише за ст. 127 ПКУ, аналіз суб'єктного складу податкових правопорушень, закріплених у ст. ст. 117-126 ПКУ, дозволяє зробити висновок, що є також інші податкові правопорушення, суб'єктом яких є податковий агент.

Зокрема, ст. 120 ПКУ «Неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності» передбачає відповідальність платників податків, а також осіб, зобов'язаних нараховувати і сплачувати податки, за неподання або несвоєчасне подання декларацій/розрахунків, іншої обов'язкової звітності до контролюючих органів. При цьому до осіб, зобов'язаних нараховувати і сплачувати податки, віднесено податкових агентів, про що свідчать їх обов'язки, визначені ПКУ.

Слід звернути увагу також на ч. 1 ст. 123 ПКУ «Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) у разі визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання». Відповідно до цієї норми, у разі визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання за осіб, які мали самостійно визначити розмір податкового зобов'язання, до них застосовуються штрафні санкції. А, оскільки згідно з ПКУ, податкові агенти є особами, які зобов'язані самостійно нараховувати, утримувати та сплачувати податок за платників податків, їх можна вважати суб'єктами правопорушення, передбаченого ч. 1 ст. 123 ПКУ.

Податковий агент є також суб'єктом податкового правопорушення, передбаченого ст. 126 ПКУ «Порушення правил сплати (перерахування) податків». Оскільки податкові агенти зобов'язані перераховувати до бюджету утриманий із заробітної плати працівників ПДФО, на них поширюють свою дію передбачені ПКУ правила сплати податків. Зокрема, у ст. 126 ПКУ мова йде про порушення строків сплати податків платниками податків, податковими агентами тощо. Відповідно розмір фінансової санкції

як міра відповідальності за порушення правил сплати податків залежить від того, на скільки днів прострочено сплату податків.

Оскільки разом зі штрафом та пенею як фінансовими санкціями до порушника можуть бути застосовані стягнення, передбачені адміністративним та кримінальним законодавством, доцільно розглянути також адміністративну і кримінальну відповідальність податкових агентів.

Р. Я. Заяць під адміністративною відповідальністю розуміє особливий вид юридичної відповідальності, що має публічний державно-обов'язковий характер та полягає у застосуванні органами адміністративної юрисдикції до осіб, що вчинили адміністративне правопорушення, адміністративних стягнень у порядку, встановленому нормами адміністративного права [14].

Відповідно до запропонованого науковцем визначення підставою адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства є вчинення адміністративного правопорушення. Згідно зі ст. 9 Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі – КУпАП) адміністративним правопорушенням (проступком) визнається протиправна, винна (умисна або необережна) дія або бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законом передбачено адміністративну відповідальність [15].

Варто зазначити, що вище вказане поняття адміністративної відповідальності має загальний характер, тоді як В. О. Іванцов підійшов до розуміння адміністративної відповідальності більш вузько і запропонував визначення поняття «адміністративна відповідальність за правопорушення в галузі фінансів», під якою слід розуміти відповідальність, яка являє собою сукупність адміністративних правовідносин, які виникають у зв'язку із застосуванням до фізичних та юридичних осіб, які характеризуються виключно спеціальним становищем, що вчинили адміністративні правопорушення в зазначеній сфері, особливих санкцій: заходів адміністративної відповідальності, які тягнуть для них обмеження матеріального характеру і накладаються уповноваженими на те суб'єктами протидії правопорушенням в галузі фінансів на підставах і в порядку, передбачених нормами адміністративного права [16].

Зокрема, КУпАП (ст. 163-1–163-4, ст. 164-1, ч. 1, ч. 3 ст. 164-5, ч. 1, ч. 3 ст. 165-1) передбачено ряд правопорушень, об'єктом яких є фінансові правовідносини, у т. ч. податкові правовідносини. Виходячи з вказаного, податковий агент є суб'єктом адміністративної відповідальності за порушення, зазначене у ст. 163-4 КУпАП «Порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи».

Сама назва ст. 163-4 КУпАП свідчить про те, що об'єктом правопорушення є відносини у сфері оподаткування доходів фізичних осіб. У свою чергу, об'єктивна сторона вказаного адміністративного правопорушення полягає у: а) неутриманні або неперерахуванні до бюджету сум ПДФО при виплаті фізичній особі доходів; б) перерахуванні ПДФО за рахунок коштів підприємств, установ та організацій (окрім випадків, коли таке перерахування дозволено законом); в) неповідомленні або несвочасному повідомленні державним податковим інспекціям за встановленою формою відомостей про доходи громадян.

Доцільно підкреслити, що податкових агентів не може бути притягнуто до адміністративної відповідальності за ст. 163-4 КУпАП у разі відсутності їх вини. Отже, суб'єктивна сторона правопорушення, передбаченого ст. 163-4 КУпАП, характеризується як умисною, так і необережною формою вини.

Судова практика свідчить, що податкових агентів дійсно притягують до відповідальності за ст. 163-4 КУпАП, про що свідчать Постанова Чугувського районного суду Харківської області від 11 лютого 2015 р. про притягнення

до адміністративної відповідальності за ст. 163-4 КУпАП директора ТОВ «ДАФ-С» – податкового агента, у виді штрафу у розмірі 51 грн [17]; Постанова Свлявського районного суду від 25 травня 2015 р. про притягнення до адміністративної відповідальності головного бухгалтера ТОВ «Курорт», який не подав податковий розрахунок сум, нарахований (сплачений) на користь платників податків податку (форми 1-ДФ) за 2 квартал 2013 р., чим порушив п.п. 49.18.2, п. 49.18 ст. 49 розділу II, п. 176.2 ст. 176 ПКУ [18]; Постанова Ковпаківського районного суду про притягнення головного бухгалтера ТОВ «Виробниче підприємство Полісан» до адміністративної відповідальності за ст. 163-4 КУпАП на підставі скоєння ним адміністративного правопорушення, об'єктивна сторона якого полягала у неподанні, несвочасному поданні, поданні з помилками та недостовірними відомостями податкової звітності за Ф.1-ДФ за 1–4 квартали 2015 р. та за 1–3 квартали 2016 р., чим порушено п.п. б п. 176.2 ст. 176 ПКУ [19].

Варто зазначити, що низький розмір штрафу, передбачений ст. 163-4 КУпАП, на нашу думку, є неефективною мірою стягнення. Це пов'язано з тим, що для податкових агентів такий розмір стягнення не є суттєвим. Навіть у вище вказаних постановках суду було зазначено, що особи, які притягались до адміністративної відповідальності, не є тими суб'єктами, відсутність яких вимагає перенесення судового засідання. З одного боку, це є позитивним та доцільним, враховуючи сам розмір стягнення за правопорушення, передбачене ст. 163-4 КУпАП, а також кількість справ, які чекають свого розгляду в судах, але, з іншого боку, така відповідальність для податкових агентів не обмежує їх діяльності, вони не зазнають майнових обмежень.

Таким чином, доцільно внести зміни до ст. 163-4 КУпАП, зокрема переглянути розмір стягнення, передбаченого вказаною статтею, у напрямку його підвищення, що є необхідним для того, щоб попереджати вчинення таких правопорушень.

Податкові агенти є також суб'єктами правопорушень, передбачених ст. 163-2 КУпАП «Неподання або несвочасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів)» та ст. 163-3 КУпАП «Невиконання законних вимог посадових осіб органів доходів і зборів».

Найтяжчим видом юридичної відповідальності є кримінальна, фактичною підставою якої є скоєння податковим агентом кримінального правопорушення.

Так, Постановою Пленуму Верховного Суду України від 08 жовтня 2004 р. № 15 «Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів» визначено перелік суб'єктів кримінального правопорушення за ст. 212 Кримінального кодексу України (далі – ККУ), зокрема визнано, що суб'єктом ухилення від сплати ПДФО має визнаватися податковий агент – фізична особа або працівник податкового агента – юридичної особи чи її філії, відділення або іншого відокремленого підрозділу, які незалежно від організаційно-правового статусу, способу оподаткування іншими податками зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника податків [20].

Розглядаючи склад кримінального правопорушення за ст. 212 ККУ, варто зазначити, що об'єктивна сторона вказаного кримінального правопорушення включає в себе наступні обов'язкові ознаки: 1) діяння – ухилення від сплати податків, зборів, обов'язкових платежів, що входять до національної системи оподаткування; 2) суспільно-небезпечні наслідки – фактичне ненадходження до бюджетів та цільових фондів держави суми коштів у значному розмірі, але, якщо брати до уваги кваліфікуючі ознаки правопорушення за ст. 212 ККУ, то мають місце суми коштів у великому та дуже великому розмірах; 3) звичайно, якщо є

діяння та суспільно-небезпечні наслідки, має обов'язково бути встановлено причинно-наслідковий зв'язок між діями та наслідками.

ККУ передбачено, що ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів вчиняється лише умисно. Відповідно, суб'єктивна сторона кримінального правопорушення, передбаченого ст. 212 ККУ, характеризується лише умисною формою вини.

К. С. Огороднік зазначає, що аналіз тенденцій розвитку нормативно-правового регулювання кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків доводить, що майже з самого початку законодавець спрямовував цей процес у напрямку поступової криміналізації умисної форми вини особи при вчиненні несплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів [21, с. 140].

Для порівняння звернемо увагу на особливості законодавства РФ. Так, Ю. В. Морозов зазначає, що головним критерієм відмінності ухилення від сплати податків від інших податкових правопорушень є порушення податкового законодавства незалежно від того, вчиняється це умисно чи ні. Таким чином, в РФ для притягнення до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків обов'язковим є лише встановлення факту порушення податкового законодавства [22, с. 24].

За ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів ККУ передбачено покарання у виді штрафу від однієї до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

Кримінальним законодавством визначено, що якщо особа, яка вперше вчинила діяння, передбачене ст. 212 ККУ, сплатила всі податки, збори, обов'язкові платежі,

відшкодувала завдану державі шкоду, то вона звільняється від кримінальної відповідальності [23].

Розглянувши особливості юридичної відповідальності податкових агентів, можна зробити висновок, що вони є суб'єктами фінансової, адміністративної і кримінальної відповідальності. Законодавець прямо визначає податкових агентів суб'єктом податкового правопорушення за ст. 127 ПКУ. Хоча аналіз суб'єктного складу правопорушень, передбачених ПКУ, дозволяє віднести їх також до суб'єктів правопорушень за ч. 1 ст. 123 та ст. 126 ПКУ.

Адміністративна і кримінальна відповідальність настає для податкових агентів незалежно від застосування до них фінансових санкцій. А судова практика свідчить, що податкові агенти часто є суб'єктами адміністративної відповідальності за ст. 163-4 КУпАП, хоча визначена нею санкція є недостатньою, щоб бути майновим обмеженням для податкових агентів як правопорушників. Окрім цього, аналіз суб'єктного складу правопорушень, визначених КУпАП, дозволяє віднести податкових агентів також до суб'єктів правопорушень за ст. ст. 163-2, 163-3 КУпАП.

Кримінальна відповідальність податкових агентів є найтяжчим видом юридичної відповідальності і настає за порушення податковими агентами законодавства про сплату податків, зборів, обов'язкових платежів, зокрема у разі скоєння кримінального правопорушення за ст. 212 ККУ «Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів», яке може бути здійснене лише умисно. Але аналіз судової практики свідчить, що податкові агенти не притягувалися до кримінальної відповідальності у 2014–2017 рр., в цей період суди найчастіше виносили рішення про притягнення платників податків до відповідальності за ухилення від сплати ПДВ.

ЛІТЕРАТУРА

- Літошенко О. С. Адміністративна відповідальність в системі юридичної відповідальності : Дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / О. С. Літошенко. – К. ; 2004. – 199 с.
- Теория государства и права : учебник / А. С. Пиголкин, А. Н. Гололовистикова, Ю. А. Дмитриев, А. Х. Саидов / Под. ред. А. С. Пиголкина. – М. : Юрай-Издат, 2005. – 613 с.
- Сакал М. Я. Правова природа юридичної відповідальності за вчинення податкових правопорушень / М. Я. Сакал // Актуальні проблеми держави і права. – 2010. – С. 91–95.
- Кучерявенко Н. П. Налоговое право / Н. П. Кучерявенко. – Х., 1997. – 398 с.
- Головань Т. М. Актуальні питання фінансово-правової відповідальності платників податків / Т. М. Головань // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція. – 2016. – № 23. – С. 76–69.
- Дмитренко Е. С. Фінансово-правова відповідальність : поняття, ознаки та безпекознавчий зміст / Е. С. Дмитренко // Науковий вісник Чернівецького університету. – 2012. – Вип. 618. – С. 89–93.
- Мищенко Л. В. Суттєві риси податкової відповідальності / Л. В. Мищенко // Право і безпека. – 2011. – № 4(41). – С. 218–221.
- Бакун О. В. Податкова відповідальність громадян / О. В. Бакун // Науковий вісник Чернівецького університету. – 2000. – № 82. – С. 75–82.
- Гетьманцев Д. О. Юридична відповідальність за податкові правопорушення : науково-практичний посібник / Д. О. Гетьманцев, Р. В. Макаруч, Я. С. Толкачов. – К. : Юрінком Інтер, 2015. – 748 с.
- Нагребельний В. П. Фінансове право України. Загальна частина / В. П. Нагребельний, В. Д. Чернадчук, В. В. Сухонос. – Суми, 2004. – 320 с.
- Гуров О. В. Фінансово-правова відповідальність у сфері оподаткування доходів фізичних осіб / О. В. Гуров // Держава і право. – 2012. – Вип. 56. – С. 372–377.
- Податковий кодекс України : Закон України від 02 грудня 2010 року // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–14, № 15–16, № 17. – Ст. 112.
- Щодо застосування штрафу при самостійному виправленні помилок у ф. № 1ДФ : Лист Державної фіскальної служби України від 13 листопада 2016 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://vobu.ua/ukr/documents/item/lyst-dfsu-vid-231116-r-20232-5-99-99-13-01-01-16>.
- Заяць Р. Я. Поняття та ознаки адміністративної відповідальності / Р. Я. Заяць // Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. – 2012. – Вип. 8. – С. 17–20.
- Кодекс України про адміністративні правопорушення : Закон України від 07 грудня 1984 року // Відомості Верховної Ради України. – 1984. – Дод. № 51. – Ст. 1122.
- Іванцов В. О. Проблеми реалізації адміністративної відповідальності за правопорушення в галузі фінансів / В. О. Іванцов // Форум права. – 2010. – № 2. – С. 177–186.
- Постанова про притягнення до адміністративної відповідальності від 11 лютого 2015 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://opendatobot.com/court/42656138-e8ea94f6c1f3f139b281c8d27a420af3>.
- Постанова про притягнення до адміністративної відповідальності від 09 січня 2014 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://opendatobot.com/court/44328647-149d8c67cf832ea2b8f178171533adab>.
- Постанова про притягнення до адміністративної відповідальності від 18 серпня 2017 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://opendatobot.com/court/68414642-1c450f878263d480234c5b1878ee2408>.
- Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів : Постанова Пленуму Верховного суду України від 08 жовтня 2004 року № 15 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v0015700-04>.

21. Огороднік К. М. Питання вини при ухиленні від сплати податків / К. М. Огороднік // Університетські наукові записки. – 2014. – № 3. – С. 140–144.
22. Морозов Ю. В. Уклонение от уплаты налогов, меры и методы борьбы с неплательщиками налогов / Ю. В. Морозова // Культура народов Причерноморья. – 2006. – № 85. – С. 24–26.
23. Кримінальний кодекс України : Закон України від 05 квітня 2001 року // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 25–26. – Ст. 131.