

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ ПРАВОВОЇ ПРИРОДИ ПОДАТКОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Олійник Юрій Ігорович

аспірант

Західноукраїнський національний університет, Україна

Кравчук Мар'яна Юріївна

доктор юридичних наук, доцент, завідувач кафедри
конституційного, адміністративного та фінансового права

Західноукраїнський національний університет, Україна

Виконання податкового обов'язку не може спиратися лише на високий рівень правової культури платників податків та усвідомлення ними суспільної значущості передбаченої нормами права поведінки. Не менш важливе значення займає інститут податкової відповідальності. Зокрема удосконалення системи податкової відповідальності є частиною Національної економічної стратегії на період до 2030 року, що затверджена Постановою Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 р. № 179 [1].

Проте однією із вад вітчизняного податкового законодавства є нечіткість та неоднозначність положень, що стосуються встановлення відповідальності за порушення податкового законодавства. Так, попри те, що в наукових колах, а також в експертних кругах широко використовують термін «податкова відповідальність» на рівні з іншими видами юридичної відповідальності, ні Податковий кодекс України, а ні норми іншого податкового законодавства не закріплюють чіткого та вичерпного визначення цієї дефініції. На нашу думку, подібна невизначеність створює складності в подальшому реформуванні національної податкової системи.

Відтак метою цієї роботи є теоретичне дослідження феномену податкової відповідальності та її місця в системі юридичної відповідальності.

Для розгляду правової природи податкової відповідальності необхідно спочатку проаналізувати сутність поняття юридичної відповідальності. Зокрема, у теорії права поширеною є позиція, що юридична відповідальність - це передбачене нормами права застосування до правопорушника засобів правового примусу та негативна оцінка державою правопорушення і правопорушника [2]. У цьому значенні юридична відповідальність постає як міжгалузевий правовий інститут, тобто сукупність різних норм права, які визначають вид, міру, умови виникнення й реалізації правового примусу за здійснене правопорушення [3].

Щодо позиціювання податкової відповідальності в рамках системи юридичної відповідальності, слід зазначити наявність численних непорозумінь та неузгодженостей, що залишаються актуальними на сьогодні.

Зокрема, Ю. В. Оніщик вказує, що податкова відповідальність є складовою адміністративно-правової відповідальності, оскільки остання не обмежується лише нормами адміністративного права, а також включає норми інших галузей, зокрема фінансового та податкового права [4]. Проте такий підхід не відповідає сучасному стану правовідносин у сфері оподаткування та не є популярним у фінансово-правовій літературі.

Водночас М. П. Кучерявенко стверджує, що поступове виділення податкової відповідальності, як окремого виду юридичної відповідальності, є наслідком

швидкого розвитку фінансового законодавства, зокрема податкового [5, с. 83]. Подібної думки дотримується і Л. В. Товкун, який зазначає, що фінансово-правова відповідальність формується «знизу-вгору» по інституційній ознаці, а податкова відповідальність отримує більш детальну розробку, що робить її більш перспективною для розвитку [5, с. 85]. Крім того, Л. В. Товкун визначає податкову відповідальність, як комплексний, міжгалузевий вид відповідальності [6, с. 86], з чим тяжко не погодитись з огляду на зміст п. 111.1 ст. 111 Податкового кодексу України. Відповідно до цієї норми за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на податкові органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності: 1) фінансова; 2) адміністративна; 3) кримінальна.

Окремо слід виділити еволюцію поглядів представників київської школи права на природу податкової відповідальності та її місце серед інших видів юридичної відповідальності. Зокрема, Д. Гетманцев у 2011 році, аналізуючи питання відповідальності за порушення фінансово-правових зобов'язань, вважав, що «говорити про податкову відповідальність як про самостійний вид юридичної відповідальності дещо передчасно», хоча визнавав вельми обґрунтованими аргументи авторів, які наполягають на самостійному характері податкової відповідальності [3, с. 93]. Проте вже в 2015 році цей же вчений, разом із Р. В. Макаруч, Я. С. Толкачов розглядають податкову відповідальність, як окремий вид юридичної відповідальності, якому притаманні свої унікальні, специфічні ознаки [7].

При цьому науковці, які підтримують та/або допускають виділення податкової відповідальності в окремий вид юридичної відповідальності виділяють наступні її специфічні ознаки: 1) вона застосовується з метою забезпечення дотримання правил сплати податків та зборів, а також законності у сфері оподаткування; 2) підставою податкової відповідальності є вчинення діяння, що містить усі ознаки складу податкового правопорушення, що чітко визначене у п. 109.1 ст. 109 Податкового кодексу України; 3) її суб'єктний склад розповсюджується на платників податків та податкових агентів, які можуть бути як юридичними, так і фізичними особами, а їх підстави та порядок застосування головним чином визначаються Податковим кодексом України; 4) застосування її заходів є результатом виконання державних повноважень посадовими особами спеціальних державних органів (органів, що здійснюють контроль за нарахуванням та сплатою податків і зборів); 5) головною метою податкового примусу є зміцнення відповідальності платників податків та спонукання їх до виконання своїх обов'язків з оподаткування; 6) спрощені процедурні та процесуальні порядки застосування податкового примусу; 6) має компенсаційно-каральний характер: відшкодування збитків держави та органів місцевого самоврядування; покарання конкретного правопорушника (платника податків, податкового агента) у зв'язку з невиконанням ним покладеного на нього обов'язку (каральний характер) [8, 199].

Отже, з наведеного слід констатувати відсутність усталеного підходу до визначення правової природи податкової відповідальності. Водночас наявність вищенаведених специфічних ознак податкової відповідальності дає підстави визнати останню самостійним видом юридичної відповідальності, з комплексним, міжгалузевим характером. Проте остаточне розв'язання питання статусу податкової відповідальності можливе лише за умови законодавчого закріплення у Податковому кодексі України поняття податкової відповідальності.

Список використаних джерел:

1. Національна економічна стратегія на період до 2030 року, затверджена Постановою Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 № 179. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennya-nacionalnoyi-eko-a179/>.
2. Кравчук, М. В. Теорія держави і права (опорні конспекти): навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2012. 269 с.
3. Гетманцев Д. До питання про відповідальність за порушення фінансово-правових зобов'язань. Теорія і практика інтелектуальної власності. 2011. № 6. С. 91–98.
4. Оніщик Ю. В. Актуальні питання відповідальності за порушення податкового законодавства. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2015. Вип. 1, Т. 3. С. 66-69.
5. Кучерявенко Н. П. Податкове право. Харків, 1997. 398 с.
6. Товкун Л. В. Відповідальність за порушення податкового законодавства як складова фінансової відповідальності. Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна. Серія: Право. 2014. № 1106. Вип. 17. С. 84-86.
7. Гетманцев Д. О. та ін. Юридична відповідальність за податкові правопорушення: науково-практичний посібник. Київ: Юрінком Інтер, 2015. 752 с.
8. Бех Г. В. та ін. Податкове право: навч. посіб. К.: Юрінком Інтер, 2003. 400 с.