

ПРОБЛЕМАТИКА ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ І ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА ПОДАТКОВІ ПРАВОПОРУШЕННЯ

THE ISSUE OF TAX SYSTEM AND LIABILITY FOR TAX VIOLATIONS

Білоусько І.С., студент IV курсу факультету слідчої та детективної діяльності
Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

Шульга Т.М., к.ю.н.,
доцент кафедри податкового права
Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

Данна стаття присвячена комплексному дослідженню проблем, які притаманні для всіх видів юридичної відповідальності пов'язаних з податковими правопорушеннями. В залежності від обставин – може наступати фінансова, адміністративна і кримінальна відповідальність.

В статті визначено проблеми які наявні в податковій системі України, а особливо у сфері притягнення до відповідальності за податкові правопорушення, проведено аналіз з метою визначити проблеми, їх ступінь характер, передумови їх виникнення, наявність у них хронічних ознак, їхній вплив на правовий та фінансовий стан держави. Досліджено в чому саме можуть полягати неточності.

Оскільки основними принципами податкового права є загальність оподаткування, принцип полягає у тому що кожна особа зобов'язана сплачувати податки, що встановлені Податковим кодексом України, рівність усіх платників податків перед законом, недопущення їх дискримінації, та незаконних, недобросовісних привілеїв, презумпція правомірності дій платника, у разі виникнення сумнівів чи правових колізій. Також важливими є принципи соціальної справедливості, фінансової достатності і нейтральності оподаткування [1; 2]. Отже важливо зазначити що і аналіз, і висновки що будуть наведені в цій статті ґрунтуються на зазначених принципах, і всі умовиводи щодо необхідності певних змін, та виправлення недоліків – направлені в першу чергу на досягнення Українським законодавством повної відповідності цим принципам.

Крім того в статті розглянуто можливості усунення недоліків законодавства, був проведений аналіз, і висунуті припущення як саме це усунення може стати можливим, з якими новими проблемами та похідними недоліками це може стикнути правову систему нашої держави, і які переваги виправлення цих проблем може надати правовій системі України.

Окремим аспектом варто зазначити що бачення певних проблем і недоліків податкової системи, і податкового законодавства – все ж є суб'єктивною думкою автора котра, однак, підкріплена аналізом, практикою, баченням, та різними дослідженнями чи науковими працями інших, більш досвідчених науковців.

Ключові слова: відповідальність за податкові правопорушення, аналіз наявних проблем у сфері відповідальності за податкові правопорушення усунення недоліків податкового законодавства, відповідність принципам податкового права.

This article is dedicated to a comprehensive study of issues inherent in all types of legal liability related to tax offenses. Depending on the circumstances, financial, administrative, and criminal liabilities may arise.

The article identifies problems present in the tax system of Ukraine, especially in the area of holding individuals accountable for tax offenses. An analysis is conducted to identify the problems, their nature, the prerequisites for their occurrence, the presence of chronic signs, and their impact on the legal and financial condition of the state. The study explores the nature of inaccuracies that may exist.

Since the fundamental principles of tax law include universality of taxation, wherein every individual is obligated to pay taxes established by the Tax Code of Ukraine; equality of all taxpayers before the law, preventing discrimination and illegal, dishonest privileges; presumption of the lawfulness of the taxpayer's actions in case of doubts or legal conflicts. Additionally, important principles include social justice, fiscal sufficiency, and neutrality of taxation. Therefore, it is crucial to note that both the analysis and conclusions presented in this article are grounded in these principles, and all recommendations for changes and corrections aim to achieve full compliance with these principles by Ukrainian legislation.

Furthermore, the article examines possibilities for rectifying legislative shortcomings, conducts an analysis, and puts forward assumptions about how this rectification can be achieved, along with potential new problems and derivative shortcomings that the legal system of our country may face. The advantages of addressing these issues for the legal system of Ukraine are also explored.

It is worth noting that the author's perception of certain problems and shortcomings in the tax system and tax legislation is subjective. However, it is supported by analysis, practice, perspective, and various studies or scientific works of other, more experienced researchers.

Key words: Responsibility for tax offenses, analysis of existing issues in the sphere of liability for tax offenses, rectification of shortcomings in tax legislation, compliance with the principles of tax law.

Постановка проблеми. Наслідком великої кількості недосконалостей, які мають місце у податковому законодавстві є скорочення бюджетних надходжень до державного бюджету, що є особливо неприпустимим у час агресії проти нас з боку Російської Федерації. Враховуючи витрати державного бюджету, минулорічного, цьогогорічного, а також майбутнього, беручи до уваги дефіцит бюджету «Другий повноцінний військовий бюджет в історії України має ще більше видатків, ніж перший, та ще значніший дефіцит. Доходи – 1,77 трлн грн, видатки – 3,35 трлн грн, дефіцит – 1,57 трлн грн» [3]. Оцінивши даний стан речей – очевидно що держава потребує збільшення надходжень, зробити це можна кількома методами, один із них це збільшення податкових надходжень. Для досягнення цієї мети необхідно провести комплекс заходів, під час воєнного стану досягнення такої мети є стратегічно важливим, і складає собою національний інтерес держави Україна.

Проблема недосконалості податкового законодавства має комплексний характер, який полягає у певних прорахунках які були допущені законодавцем при формуванні правових норм. Помилково буде стверджувати що корінь проблеми захований саме у проблематиці відповідальності за податкові правопорушення, однак все ж цей аспект є частиною великої і комплексної проблеми, і саме питання недоліків правової відповідальності є її частиною.

Мета. У рамках аналізу проведеного у цій статті я маю на меті дати відповідь на запитання з якими конкретно проблемами стикнулася сфера відповідальності за податкові правопорушення, і які рішення та зміни можуть принести позитивний результат, і збільшити таким чином надходження до державного бюджету.

Виклад основного матеріалу. Для початку необхідно надати відповідь на питання на чому взагалі ґрунтується твердження про недоскопальність податкової системи і відповідальності за податкові правопорушення, і якщо від-

разу відкинути такий загальний аргумент як «неіснує нічого досконалого, завжди можна краще – то слід навести деякі факти: Україна посіла 77-ме місце в рейтингу країн світу, що найбільш сприятливими для ведення бізнесу в 2019 році. [6] І хоче це місце є вищим у рейтингу ніж місце яке займала Україна, у ньому ж, раніше, однак все рівно даний результат можна оцінювати як незадовільний. Ще одним аргументом на користь того що система має недоліки – це низька довіра платників податків до податкової системи, і банальне небажання суб'єктів платників податків сплачувати кошти на користь держави – що веде до різних правопорушень пов'язаних з ухиленням від сплати податків.

Слід також зазначити що Державна податкова служба має план заходів на 2023 та 2024 роки з підвищення рівня довіри до Державної податкової служби України який передбачає налагодження зворотного зв'язку між платниками податків як у звичайній формі, так і у електронній, чітке реагування на критичну інформацію що пов'язана з діяльністю Державної податкової служби, підвищення рівня інформованості суспільства про діяльність Державної податкової служби, запровадження системи формування поведінкових змін працівників Державної податкової служби як партнерів по наповненню бюджету країни, і підвищення відкритості та прозорості податкової служби, що має сприяти формуванню її позитивного іміджу серед суспільства. Успішна реалізація даних заходів дійсно мати вплив на зміну відношення платників податків до Державної податкової служби у більш позитивний бік, що в свою чергу викличе більше бажання у людей працювати прозоро і наповнювати бюджет.

Якщо розглядати тему загально то необхідно зазначити що однією із загальних, комплексних проблем, є процедура адміністрування збору податків. Фактично, вона полягає у постійній «боротьбі» між державою і платниками податків, держава намагаючись встановити контроль над системою оподаткування вдається до заходів які негативно впливають на відношення платника податків до державних податкових органів. Як приклад – держава вдається до частих перевірок платників податків, як свого «улюбленого» методу податкового контролю, що звісно викликає незадоволення у частини платників податків, які стають схильні до того щоб відчувати недовіру до себе з боку держави, і так звану «презумпцію вини». Тобто особи платники податків відчують ставлення до себе таке – ніби вони вже вчинили низку податкових правопорушень, а їх вини вже введено в законному порядку, що звісно абсолютно неможливо на етапі перевірки. У той же час держава наразі не здатна налагодити ефективний податковий менеджмент, і сприяти платниками податків якомога швидше, і більш «безболісно» пройти процедуру перевірки.

До того ж сама ефективність даних перевірок – може викликати питання про свою ефективність, якщо розглядати це з точки зору надходжень до державного бюджету, і наявності таких випадків – «Через так звані скрутки з ПДВ бюджет України щомісяця втрачає 2,5 млрд гривень. Загалом за січень 2019 року – березень 2020 року суб'єктами господарювання сформовано та використано фіктивного ПДВ на суму щонайменше 28,686 млрд грн.

Про це йдеться у звіті тимчасової слідчої комісії Верховної Ради з питань розслідування оприлюднених у засобах масової інформації фактів можливих корупційних дій посадових осіб органів державної влади, які призвели до значних втрат дохідної частини держбюджету» [5]

Отже як стверджує у своїй науковій праці Ілляшенко В. А. – «Наразі система адміністрування податків в Україні побудована на протистоянні держави і платників податків. При цьому як держава не готова поступатися своїми інтересами, так і платники не бажують рахуватися з інтересами держави» [4].

Необхідно розвивати сферу податкового адміністрування, спиратися для цього можна на міжнародний досвід – «Міжнародна практика адміністрування спрямована на сприяння добровільній сплаті податків і створення максимально зручних умов для виконання платниками своїх обов'язків. Лише за умови неналежного їх виконання вживаються заходи покарання і примусу, при цьому адміністратор сам неухильно дотримується норм і процедур податкового законодавства. Українська ж практика адміністрування юридично спрямована на забезпечення добровільної сплати податків і створення зручних умов платникам, фактично ж превалює контрольна функція та створення зручних умов для роботи адміністратора податків, причому саме податкові органи доволі часто дають приклад можливості безкарного порушення податкового законодавства» [4].

Розглядаючи цю тему не можна обійти стороною також той факт, що не дивлячись на доволі грубі форми контролю стосовно платників податків, і навіть місцями сумнівну ефективність, саме покарання за той чи інший вчинок не завжди відповідає вчиненому діянню, що порушує принцип співмірності покарання до вчиненого правопорушення, таким чином виникає ситуація коли не дивлячись на намагання держави встановити жорсткий контроль – ми маємо певний «дефіцит справедливості» у сфері відповідальності за податкові правопорушення.

Для вирішення цього питання необхідно провести аналіз законодавчої бази, до прикладу стаття 164-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення, а саме порушення законодавства з фінансових питань, тягне за собою накладання штрафу від 8 до 15 неоподаткованих мінімумів доходів громадян [7]. У той же час стаття 128-1 порушення або не виконання норм та стандартів що стосуються забезпечення безпеки дорожнього руху – тягне за собою накладення штрафу у розмірі 100 неоподаткованих мінімумів доходів громадян [7]. Таке порівняння щонайменше викликає певний сумнів щодо справедливості і співмірності покарання яке визначено Кодексом України про адміністративні правопорушення. Прецеденти які створені у відповідності до цих статей – наштовхують потенційних правопорушників на думку про власну безкарність, адже навіть у разі їх викриття їх покарання не є достатнім, щоб повноцінно викликає превентивна функція, щоб особа яка замислюється над вчиненням відповідного правопорушення прораховуючи майбутні можливі наслідки добровільно відмовилась від вчинення протиправного діяння.

У Кримінальному кодексі України – стаття 212 ухилення від сплати податків і зборів, а саме Умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах [8]. У жодній частині статті 212 не передбачено іншого виду покарання окрім як штрафу і позбавлення права обіймати певні посади, чи займатися певною діяльністю. Що дуже сильно розв'язує руки потенційним зловмисникам. У цей самий час, наразі, при вчиненні крадіжки дії можуть бути кваліфіковані за ч. 4 ст. 185 ККУ – як крадіжка в умовах воєнного стану, за такі дії передбачено покарання у вигляді позбавлення волі від 5-ти до 8-ми років. А так як воєнний стан введено на всій території України – то формально людина яка вкрала кросівки в ТЦ Києва отримає набагато більш суворе покарання ніж особа що умисно ухилялася від сплати податку у великих розмірах, до того ж також роблячи це у воєнний стан.

Навіть якщо відкинути фактор воєнного стану то все одно, ще від першої редакції Кримінального кодексу України від

2001-го року – ми маємо хронічну проблему з недооцінкою тяжкості такого кримінального правопорушення. Ця хронічна проблема з нами вже довго, але саме зараз в час воєнного стану, коли надходження в бюджет мають надзвичайний характер – необхідно нарешті усунути її, посиливши відповідальність за такі порушення, спираючись на досвід інших держав у цій сфері. Таким чином держава зможе вирішити одразу дві проблеми, одна з яких це дефіцит справедливості, а інша це надходження в бюджет (буде вирішена частково).

Якщо вдатися до порівняння то в США ухилення від сплати податків є тяжким злочином і карається штрафом від 100 тис. доларів США для фізичних осіб до 500 для юридичних осіб тис. доларів США, або ж позбавлення волі на строк до 5 років, або і те і інше одночасно [9].

Висновки. Спираючись на досліджені вище факти можна впевнено ствердити що на сьогоднішній день Українська податкова система і відповідальність за порушення податкового законодавства мають суттєві недоліки – що болісно відображається на фінансовій ситуації в країні, і моральному стані суспільства в цілому.

Тож спираючись на досвід міжнародних партнерів Україні як державі необхідно вносити зміни як до Кримінального кодексу України, так і до Кодексу України про адміністративні правопорушення, так і до Податкового кодексу України. Маючи на меті реформувати систему оподаткування, зробити її більш людино центричною, а також посилити відповідальність для осіб що діючи з прямих умислом шкодять фінансовому стану держави Україна.

ЛІТЕРАТУРА

1. Головне управління ДПС у Дніпропетровській області. *Основні принципи на яких ґрунтується податкове законодавство України*: веб-сайт. URL: <https://dp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/594261.html> (дата звернення 21.11.2023).
2. Податковий кодекс України: редакція від 23.11.2023 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 21.11.2023).
3. Forbes. *Бюджет 2024 – прийнято. Скільки грошей Україна має на третій рік великої війни (а скільки ще потрібно знайти)*: веб-сайт. URL: <https://forbes.ua/money/byudzhets-2024-priynyato-skilki-groshey-ukraina-mae-na-tretyi-rik-velikoi-viyni-a-skilki-shche-potribno-znauyti-09112023-17165> (дата звернення 21.11.2023).
4. Ілляшенко В. А. Удосконалення системи адміністрування податкових платежів до державного бюджету. *Ефективна економіка* №4 2013 С. 47–51. (дата звернення 22.11.2023).
5. LB.ua. *Щомісяця бюджет втрачає 2.5 млрд гривень через «скрутки» ПДВ , – звіт ТСК Верховної ради*: веб-сайт. URL: https://lb.ua/news/2020/12/29/474155_shchomisyatsya_byudzhets_vtrachaie_25_mlrd.html (дата звернення 22.11.2023).
6. Mind.ua. *Forbes опублікував рейтинг країн для бізнесу і підняв Україну на 77-ме місце*: веб-сайт. URL: <https://mind.ua/news/20191897-forbes-opublikuvav-rejting-krashchih-krayin-dlya-biznesu-i-pidnyav-ukrayinu-na-77-me-misce> (дата звернення 22.11.2023).
7. Кодекс України про адміністративні правопорушення (статті 213–330): редакція від 14 жовт. 2023 р. № 8073²-X. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80732-10> (дата звернення: 22.11.2023).
8. Кримінальний кодекс України: редакція від 05.10.2023 р. № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14> (дата звернення: 22.11.2023).
9. Старинець Є.А. Регламентція кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів): досвід зарубіжних країн загального та континентального права. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2018. № 1. С. 25–27. (дата звернення 23.11.2023).