

ПРОБЛЕМИ АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

PROBLEMS OF ADMINISTRATIVE AND LEGAL REGULATION OF TAX LIABILITY IN UKRAINE

Покацаєв П.С., д.ю.н.,
д. наук з держ. упр., професор,
проректор
Класичний приватний університет
ORCID ID: 0000-0003-3806-2197

У статті здійснено комплексний аналіз адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності в Україні, що охоплює нормативно-правові засади, практичні аспекти правозастосування та проблематику ефективності механізмів контролю за дотриманням податкового законодавства. У дослідженні виокремлено основні проблеми, які виникають у процесі застосування податкових санкцій, зокрема відсутність чіткої класифікації податкових правопорушень, що ускладнює розмежування адміністративної та кримінальної відповідальності. Аналіз чинної нормативно-правової бази включає розгляд положень Податкового кодексу України, Кодексу України про адміністративні правопорушення, а також законодавчих ініціатив, спрямованих на реформування податкової системи. Особливу увагу приділено міжнародному досвіду регулювання податкової відповідальності, що дозволяє окреслити перспективи гармонізації національного законодавства із європейськими стандартами. У статті також досліджено сучасні підходи до класифікації податкових правопорушень, що дозволяє розробити більш ефективні механізми правозастосування, підвищити рівень податкової дисципліни та забезпечити справедливе накладення санкцій. Запропоновано шляхи вдосконалення адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності, зокрема через оптимізацію механізму оскарження рішень податкових органів, підвищення ефективності судового контролю та запровадження цифрових технологій для моніторингу податкових правопорушень.

Практична значимість дослідження полягає в тому, що отримані результати можуть бути використані для вдосконалення існуючої системи адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності в Україні. Запропоновані в роботі рекомендації можуть стати основою для розробки нових нормативно-правових актів, які забезпечать чітке розмежування між адміністративною та кримінальною відповідальністю за податкові правопорушення, а також удосконалення класифікації податкових порушень з урахуванням їх тяжкості та суспільної небезпеки. Окрім цього, пропозиції щодо впровадження сучасних технологій, таких як Big Data і штучний інтелект, в систему податкового контролю можуть значно підвищити ефективність виявлення порушень, знизити корупційні ризики та забезпечити більш оперативне реагування на порушення податкового законодавства.

Практичне застосування результатів дослідження також дозволяє посилити захист прав платників податків, забезпечити більшу передбачуваність правозастосування та підвищити довіру громадян до податкової системи. Крім того, запропоновані методи удосконалення доказування у судових спорах сприятимуть справедливому та об'єктивному розгляду податкових спорів, що є важливим для підтримки правової стабільності та соціальної довіри до державних органів.

Ключові слова: адміністративна відповідальність, адміністративно-правове регулювання, кримінальна відповідальність, податкова відповідальність, податкова оптимізація, податкове законодавство, податкове правопорушення, податкові санкції, податкові спори, правова невизначеність.

The article provides a comprehensive analysis of the administrative and legal regulation of tax liability in Ukraine, covering the regulatory framework, practical aspects of law enforcement and the issues of efficiency of mechanisms for monitoring compliance with tax legislation. The study highlights the main problems that arise in the process of applying tax sanctions, in particular the lack of a clear classification of tax offences, which complicates the distinction between administrative and criminal liability. The analysis of the current regulatory framework includes consideration of the provisions of the Tax Code of Ukraine, the Code of Ukraine on Administrative Offences, as well as legislative initiatives aimed at reforming the tax system. Special attention is paid to the international experience of regulating tax liability, which allows to outline the prospects for harmonisation of national legislation with European standards. The article also examines modern approaches to the classification of tax offences, which allows developing more effective enforcement mechanisms, increasing the level of tax discipline and ensuring fair imposition of sanctions. The author suggests ways to improve the administrative and legal regulation of tax liability, in particular, by optimising the mechanism for appealing against decisions of tax authorities, increasing the efficiency of judicial control and introducing digital technologies for monitoring tax offences.

The practical significance of the study lies in the fact that the results obtained can be used to improve the existing system of administrative and legal regulation of tax liability in Ukraine. The recommendations proposed in this paper can serve as a basis for the development of new regulations that will ensure a clear distinction between administrative and criminal liability for tax offences, as well as improve the classification of tax violations, taking into account their severity and public danger. In addition, proposals for the introduction of modern technologies, such as Big Data and artificial intelligence, into the tax control system can significantly increase the efficiency of detecting violations, reduce corruption risks and ensure a more prompt response to tax law violations.

The practical application of the research results also allows to strengthen the protection of taxpayers' rights, ensure greater predictability of law enforcement and increase public confidence in the tax system. In addition, the proposed methods of improving evidence in court disputes will facilitate fair and objective consideration of tax disputes, which is important for maintaining legal stability and social trust in government agencies.

Key words: administrative liability, administrative and legal regulation, criminal liability, tax liability, tax optimisation, tax legislation, tax offence, tax sanctions, tax disputes, legal uncertainty.

Вступ (постановка проблеми). Адміністративно-правове регулювання податкової відповідальності є важливим елементом правової системи України, оскільки воно визначає правила, механізми та процедури, спрямовані на забезпечення належного виконання податкових обов'язків платниками податків. В умовах сучасної економіки, яка характеризується високим рівнем ризиків,

коливанням фінансових ринків та складною політичною ситуацією, питання дотримання податкової дисципліни набуває особливої актуальності. Порушення податкового законодавства не лише негативно впливає на формування державного бюджету, але й створює серйозні соціально-економічні наслідки, зокрема підіриває довіру громадян до податкової системи, сприяє зростанню рівня тіньової еко-

номіки та ускладнює фінансування соціальних програм. Однією з ключових проблем є те, що адміністративно-правові механізми податкової відповідальності не завжди ефективно реагують на виклики сучасного бізнес-середовища та швидкі зміни у податковій політиці. Часті зміни у податковому законодавстві та неоднозначність правозастосовчої практики створюють додаткові труднощі для як державних органів, так і для платників податків, що може призводити до зловживань, недобросовісної конкуренції та невинуватих фінансових санкцій. Саме тому проведення наукових досліджень, спрямованих на вдосконалення адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності, є необхідним для підвищення ефективності податкового контролю, забезпечення правової визначеності та справедливого застосування санкцій. Розробка ефективних механізмів контролю та стимулювання сумлінного виконання податкових обов'язків може суттєво знизити рівень ухилення від оподаткування, що сприятиме фінансовій стабільності держави та підвищенню економічної безпеки.

Актуальність обраної теми. Проблеми адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності є надзвичайно актуальними на сьогодні, оскільки вони безпосередньо пов'язані з ефективністю функціонування національної податкової системи, боротьбою з ухиленням від сплати податків та забезпеченням економічної безпеки держави. Одним із ключових аспектів цих проблем є недосконалість нормативно-правової бази, що регулює податкову відповідальність, зокрема відсутність чітких критеріїв класифікації податкових правопорушень та належного розмежування адміністративної та кримінальної відповідальності. Це призводить до ситуацій, коли однакові порушення можуть кваліфікуватися по-різному, що створює правову невизначеність і потенційно ускладнює правозастосовчу практику.

Крім того, чинне законодавство не завжди враховує реалії сучасного бізнес-середовища та швидкі зміни в економічних умовах, що спричиняє виникнення нових схем ухилення від оподаткування, які не завжди своєчасно виявляються та ефективно караються. У результаті податкові органи нерідко стикаються з труднощами у доведенні порушень, що, своєю чергою, може призводити до неправомірного застосування санкцій або, навпаки, уникнення відповідальності порушниками. Важливою проблемою є також відсутність єдиних підходів у судовій практиці щодо розгляду податкових спорів, що спричиняє затягування розгляду справ, збільшення фінансових ризиків для підприємств і зниження довіри бізнесу до податкової системи.

Враховуючи значний вплив податкових порушень на економіку країни, необхідно впроваджувати ефективні механізми адміністративно-правового регулювання, які дозволять не лише оперативніше реагувати на податкові правопорушення, а й запобігти їхньому виникненню. Зокрема, доцільним є удосконалення правового регулювання шляхом чіткішого визначення складу податкових правопорушень, диференціації санкцій залежно від ступеня тяжкості проступку, а також підвищення ефективності контролюючих органів через запровадження сучасних інформаційних технологій для моніторингу та аналізу податкових ризиків. Водночас важливо забезпечити рівність перед законом для всіх учасників податкових відносин, щоб уникнути випадків вибіркового правозастосування та зловживання з боку податкових органів. Таким чином, вдосконалення механізмів податкової відповідальності є необхідною умовою стабільності податкової системи та фінансової безпеки держави в цілому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема податкової відповідальності в Україні активно досліджується в наукових працях вітчизняних та зарубіжних авторів. Зокрема, українські науковці, такі як О. В. Дзюблук, С. В. Ківалов, О. П. Орлюк, аналізують особли-

вості адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності, акцентуючи увагу на необхідності законодавчого розмежування адміністративної та кримінальної відповідальності за податкові правопорушення. В. В. Буряк у своїх дослідженнях підкреслює існуючі прогалини в податковому законодавстві, що створюють проблеми у правозастосовчій практиці.

На міжнародному рівні проблеми податкової відповідальності розглядали такі вчені, як К. Вогель (Німеччина), який досліджував взаємозв'язок між адміністративними санкціями та кримінальною відповідальністю в податковому праві, а також Р. Дж. Вільямс (Велика Британія), який аналізував ефективність застосування штрафних санкцій у податковому регулюванні. Досвід розвинених країн, таких як Німеччина, Франція, Велика Британія, свідчить про доцільність запровадження чіткої класифікації податкових правопорушень, що дозволяє застосовувати пропорційні санкції залежно від тяжкості порушення.

Отже, порівняльний аналіз української та європейської систем податкової відповідальності дозволяє визначити напрями вдосконалення адміністративно-правового регулювання в Україні, зокрема через адаптацію найкращих практик щодо розмежування відповідальності, запровадження чітких критеріїв оцінки податкових порушень та вдосконалення механізму правозастосування.

Мета дослідження. Метою дослідження є аналіз проблем адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності в Україні, а також розробка науково обґрунтованих рекомендацій щодо удосконалення нормативно-правової бази, підвищення ефективності правозастосування та мінімізації порушень податкового законодавства. У межах дослідження також розглядаються перспективи цифровізації податкового контролю, що дозволить оптимізувати систему стягнення податків та запобігти зловживанням.

Отримані наукові результати. У ході дослідження виявлено, що основними проблемами адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності в Україні є низка системних недоліків, які потребують ґрунтовного аналізу та вдосконалення. Встановлено, що ключові проблеми полягають у розмитості законодавчих норм, недостатній ефективності механізмів контролю, невизначеності в розмежуванні адміністративної та кримінальної відповідальності, а також у відсутності сучасних інструментів податкового адміністрування [1; 11].

Однією з найактуальніших проблем адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності в Україні є відсутність чітких критеріїв для розмежування адміністративних і кримінальних правопорушень у сфері оподаткування. Податковий кодекс України та Кодекс України про адміністративні правопорушення передбачають відповідальність за податкові порушення, проте відсутність єдиного підходу до кваліфікації правопорушень призводить до значних труднощів у правозастосовчій практиці.

На сьогодні українське законодавство не містить чітко визначених критеріїв, які б дозволяли однозначно розмежовувати адміністративні та кримінальні податкові правопорушення за ступенем їх тяжкості, рівнем завданої шкоди чи обсягом ухиленних податків. Це призводить до ситуацій, коли однакові дії різних суб'єктів оподаткування можуть бути кваліфіковані по-різному залежно від правозастосовної практики окремих органів та судових інстанцій. Наприклад, у певних випадках невчасна сплата податків чи надання недостовірних даних у податковій декларації можуть трактуватися як адміністративне правопорушення, тоді як у схожих ситуаціях інші суб'єкти оподаткування можуть бути притягнуті до кримінальної відповідальності.

Такий стан речей ускладнює роботу податкових органів, створює підґрунтя для корупційних ризиків і пору-

шує принципи правової визначеності та передбачуваності правозастосування. Відсутність чіткої градації правопорушень у сфері оподаткування призводить до ситуацій, коли платники податків не можуть чітко усвідомити межі допустимої поведінки та потенційні юридичні наслідки своїх дій. З іншого боку, правозастосовні органи, включаючи Державну податкову службу України та правоохоронні органи, отримують можливість для маніпулювання кваліфікацією податкових правопорушень, що може використовуватися як механізм тиску на бізнес або з метою ухилення від відповідальності окремих осіб [8].

Проблема розмежування адміністративної та кримінальної відповідальності за податкові правопорушення є не лише українською реальністю, а й предметом досліджень у міжнародній практиці. Досвід європейських країн, зокрема Німеччини та Франції, свідчить про ефективність запровадження чіткої градації податкових правопорушень із відповідним визначенням меж фінансових санкцій та можливих кримінальних покарань. У Німеччині податкові правопорушення поділяються на адміністративні податкові проступки (*Steuerordnungswidrigkeiten*) та кримінальні податкові злочини (*Steuerstraftaten*). До адміністративних податкових проступків належать такі порушення, як несвоєчасна подача податкових декларацій або ненавмисні помилки у звітності, що тягне за собою штрафи, але не кримінальну відповідальність. Натомість умисне ухилення від сплати податків, фальсифікація податкової звітності чи створення схем для ухилення від оподаткування розглядаються як кримінальні злочини та караються значно суворіше, включно з позбавленням волі. Французька модель також передбачає чітке розмежування між адміністративними та кримінальними податковими правопорушеннями. Адміністративні санкції застосовуються щодо незначних порушень, наприклад, запізнення з подачею звітності чи некоректне оформлення податкових документів, у той час як умисне шахрайство, податкові змови або масштабне ухилення від сплати податків належать до компетенції кримінального судочинства. Запровадження аналогічної моделі в Україні дозволило б підвищити ефективність адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності та сприяло б більш прозорій податковій системі. Впровадження чітких критеріїв для класифікації податкових правопорушень сприятиме: зменшенню правової невизначеності – платники податків знатимуть, які порушення є адміністративними, а які – кримінальними, що підвищить рівень правової передбачуваності; унеможливленню маніпуляцій із кваліфікацією правопорушень – податкові органи та судові інстанції отримають чіткі критерії для визначення тяжкості правопорушень; зниженню рівня корупції – прозорість у кваліфікації податкових правопорушень мінімізує ризики неправомірного тиску з боку податкових і правоохоронних органів; підвищенню ефективності податкового адміністрування – податкові органи зможуть ефективніше зосереджувати зусилля на виявленні та запобіганні серйозним податковим злочинам, не відволікаючись на незначні адміністративні порушення та гармонізації українського податкового законодавства з міжнародними стандартами – приведення податкового регулювання у відповідність до європейських норм та практик [7].

Таким чином, відсутність чітких критеріїв розмежування адміністративної та кримінальної відповідальності за податкові правопорушення є одним із ключових викликів сучасної податкової системи України. Для його вирішення необхідне проведення комплексної реформи податкового законодавства з метою чіткого визначення класифікації правопорушень, запровадження диференційованих санкцій та використання міжнародного досвіду, що сприятиме підвищенню ефективності податкового регулювання та правозастосовної практики.

Невизначеність у класифікації податкових правопорушень є наступною серйозною проблемою, що негативно

впливають на ефективність податкового адміністрування та дотримання принципу справедливості у застосуванні санкцій. Відсутність чіткого розмежування між несуттєвими, грубими та умисними податковими порушеннями призводить до правової невизначеності для платників податків, податкових органів і судової системи. Як наслідок, адміністративно-правова відповідальність за податкові правопорушення в Україні нерідко застосовується непропорційно або вибірково, що підриває довіру до податкової системи та створює передумови для корупційних ризиків.

На практиці така ситуація призводить до випадків, коли однакові штрафні санкції можуть застосовуватися як за технічні помилки у звітності, так і за умисне приховування доходів чи фальсифікацію фінансових документів. Наприклад, дрібні бухгалтерські неточності або несвоєчасне подання декларації можуть бути прирівняні до серйозних фінансових правопорушень, що підлягають суворим адміністративним штрафам. Це, у свою чергу, створює значне навантаження на підприємства та фізичних осіб-платників податків, які можуть опинитися у скрутному становищі через надмірні фінансові санкції, навіть якщо їхні дії не мали умисного характеру [5; 9, с. 113-117; 14, с. 158-161].

Крім того, відсутність чіткої градації правопорушень ускладнює роботу податкових органів, які змушені приймати рішення про накладення штрафів на основі нечітких законодавчих норм. Це може призводити до розбіжностей у правозастосовчій практиці, коли однакові дії платників податків оцінюються по-різному в залежності від регіону, конкретного податкового інспектора чи судової інстанції. В результаті правозастосування стає нестабільним, а платники податків опиняються у ситуації невизначеності, не знаючи, які наслідки можуть настати у разі допущення тієї чи іншої помилки в податковій звітності. Значний вплив така невизначеність має також на функціонування бізнесу. У випадках, коли податкові органи накладають великі штрафи за незначні правопорушення, підприємства змушені витратити значні ресурси на оскарження таких рішень у судовому порядку. Це створює додаткове фінансове навантаження на бізнес і може призводити до уповільнення економічної активності, оскільки компанії змушені відволікати кошти та людські ресурси на судові розгляди замість інвестування у розвиток. З огляду на це, вдосконалення податкового законодавства України має передбачати запровадження чіткої класифікації податкових правопорушень із визначенням рівня суспільної небезпеки кожного з них та відповідної відповідальності. Така класифікація повинна базуватися на наступних критеріях: несуттєві (технічні) порушення – випадкові помилки, допущені платниками податків без умислу на ухилення від сплати податків (наприклад, арифметичні помилки у декларації або несвоєчасне подання звітності без значних наслідків для бюджету). Санкції за такі порушення повинні бути мінімальними, наприклад, у вигляді попередження або незначного штрафу; грубі порушення – дії, що свідчать про значну недбалість з боку платника податків, яка призвела до суттєвих фінансових втрат для бюджету (наприклад, неправильне відображення доходів або витрат, що призвело до недоплати значних сум податків). За такі порушення доцільно застосовувати підвищені штрафи або інші адміністративні санкції; умисні порушення – дії, спрямовані на ухилення від оподаткування, свідоме приховування доходів, фальсифікація податкової звітності або створення незаконних схем мінімізації податкового навантаження. Такі дії повинні підпадати під сувору адміністративну або кримінальну відповідальність, включаючи значні штрафи, арешт рахунків або кримінальне переслідування. Застосування такої тривірневої класифікації дозволить створити більш справедливую систему податкової відповідальності, у якій міра покарання

буде відповідати ступеню тяжкості правопорушення. Це, у свою чергу, зменшить ризики надмірного адміністративного тиску на платників податків та сприятиме покращенню інвестиційного клімату в Україні. У міжнародній практиці подібна класифікація успішно використовується у ряді країн. Наприклад, у Великій Британії існує система «careless mistakes» (недбалі помилки), «deliberate but not concealed» (умисні, але не приховані порушення) та «deliberate and concealed» (умисні та приховані порушення), за якою міра відповідальності залежить від наміру та ступеня суспільної небезпеки правопорушення [15].

Отже, невизначеність у класифікації податкових правопорушень є серйозною проблемою, що негативно позначається на податковому адмініструванні та загальній ефективності податкової системи України. Запровадження чіткої системи градації податкових правопорушень дозволить зменшити правову невизначеність, покращити прозорість податкової відповідальності та знизити корупційні ризики.

Низька ефективність застосування податкових санкцій також залишається одним із ключових викликів у сфері податкового регулювання в Україні. Чинна система адміністративних стягнень часто не досягає своєї основної мети – забезпечення своєчасного та повного надходження податкових платежів до державного бюджету. Це обумовлено низкою проблем, пов'язаних із процедурним виконанням рішень податкових органів, тривалими судовими процесами щодо оскарження санкцій, а також можливістю використання юридичних лазівок для ухилення від відповідальності. У результаті значна частина ухвалених податкових штрафів або не виконується, або скасовується судовими інстанціями, що суттєво знижує ефективність податкового контролю та сприяє подальшому поширенню ухилення від сплати податків.

Одна з ключових проблем полягає у складності процедурного виконання податкових санкцій. Відповідно до чинного законодавства, рішення про накладення штрафів або інших фінансових санкцій можуть бути оскаржені платниками податків як в адміністративному порядку, так і в судовому. Однак практика свідчить, що судові розгляди часто тривають роками, і в багатьох випадках ухвалені санкції скасовуються через процесуальні недоліки або неоднозначне тлумачення податкового законодавства. Це створює ситуацію, коли навіть очевидні порушення не призводять до реального стягнення коштів до бюджету. Крім того, деякі платники податків використовують юридичні лазівки для уникнення відповідальності. Наприклад, у випадку загрози застосування значних штрафів або інших санкцій, підприємства можуть реорганізуватися або ліквідуватися, переводячи свої активи на інші юридичні особи. Це дозволяє уникнути виконання податкових зобов'язань, оскільки санкції накладаються на юридичну особу, яка юридично перестає існувати. Така практика особливо поширена серед компаній, які ведуть ризиковану фінансову діяльність або навмисно створюються для участі у схемах ухилення від сплати податків [6].

Тривалість судових процесів є ще одним чинником, що знижує ефективність податкових санкцій. У багатьох випадках податкові органи подають позови про стягнення несплачених сум та штрафів, проте через затягування судових розглядів реальне стягнення може затягуватися на кілька років. За цей час у боржника з'являється можливість перегрупувати активи, змінити юридичну адресу або використати інші механізми для уникнення відповідальності. Таким чином, навіть у випадках, коли податкові органи виграють судові процеси, реальне виконання рішень може виявитися проблематичним. Для підвищення ефективності застосування податкових санкцій необхідно запровадити комплекс заходів, спрямованих на посилення контролю та вдосконалення правозастосовчої практики. Одним із можливих рішень є впровадження механізму

обов'язкового фінансового моніторингу для виявлення схем ухилення від оподаткування. Використання сучасних технологій, таких як Big Data, штучний інтелект і машинне навчання, дозволило б автоматизувати процеси аналізу фінансових операцій платників податків, що суттєво підвищило б ефективність податкового контролю. Зокрема, фінансовий моніторинг може допомогти у виявленні аномальних транзакцій, які можуть свідчити про ухилення від оподаткування або незаконне зменшення податкового навантаження. Наприклад, різкі зміни у фінансових потоках, регулярні перекази великих сум між пов'язаними компаніями або значні розбіжності між задекларованими доходами та реальними витратами можуть бути підставою для проведення податкової перевірки. Додатковим механізмом посилення відповідальності за податкові порушення може стати автоматичне блокування рахунків підприємств у разі значних податкових недоплат або ухилення від сплати податків. Такий підхід застосовується в деяких європейських країнах, де у разі виявлення серйозних порушень податкових зобов'язань рахунки компанії можуть бути заморожені до моменту повного врегулювання податкових зобов'язань. Це дозволяє податковим органам оперативно реагувати на порушення та мінімізувати ризик виведення активів порушниками [12].

Ще одним напрямом реформування податкових санкцій може бути запровадження диференційованої системи штрафів, яка враховувала б рівень провини платника податків. Наприклад, для випадкових або технічних помилок доцільно передбачити м'якші санкції або можливість їх виправлення без застосування штрафних санкцій, тоді як для умисних правопорушень слід посилити відповідальність, зокрема шляхом запровадження кримінальних санкцій за значні суми ухилення від оподаткування. На міжнародному рівні успішним прикладом ефективного застосування податкових санкцій є досвід Німеччини, де існує «автоматизована система моніторингу податкових ризиків». Вона дозволяє податковим органам автоматично аналізувати фінансові потоки та виявляти потенційні порушення у режимі реального часу. Завдяки цьому рівень ухилення від сплати податків у країні залишається низьким, а ефективність застосування санкцій – високою [10].

Таким чином, низька ефективність застосування податкових санкцій залишається серйозною проблемою для української податкової системи. Впровадження сучасних механізмів фінансового моніторингу, автоматизація податкового контролю та вдосконалення системи санкцій дозволить підвищити рівень відповідальності платників податків, забезпечити належне виконання податкових зобов'язань та зменшити кількість ухилень від сплати податків. Це, у свою чергу, сприятиме збільшенню податкових надходжень до бюджету та підвищенню фінансової стабільності держави.

Порушення права платників податків на справедливий процес є четвертою з основних проблем в українській податковій системі, що безпосередньо впливає на ефективність правозастосування та довіру до судової системи. Однією з причин цього є відсутність єдиної методики доказування податкових правопорушень, що ускладнює захист прав платників податків та створює правову невизначеність. Відсутність чітких і стандартизованих вимог до доказів у податкових спорах призводить до ситуацій, коли суди приймають рішення на основі документів, які можуть бути недостатньо об'єктивними або спірними [2].

Рокрема, доказування податкових порушень в Україні значною мірою ґрунтується на актах перевірок, які проводяться податковими органами. Проблема полягає в тому, що ці акти не завжди мають достатньо об'єктивних доказів, щоб гарантувати справедливий процес для платника податків. Зокрема, перевірки можуть бути проведені з порушенням процедури, що ставить під сумнів достовірність отриманих результатів. Наприклад, податкові органи можуть

використовувати непрямі методи оцінки доходів або витрат платників податків, що викликає сумніви у точності результатів перевірки. Більше того, податкові органи можуть робити висновки на основі власних інтерпретацій податкового законодавства, що часто має суб'єктивний характер. Це веде до ситуацій, коли одні й ті самі факти можуть бути трактовані по-різному залежно від позиції податкового органу, що ставить платників податків у складне становище. Такі перевірки можуть бути не тільки несправедливими, але й недостатньо переконливими з точки зору судових органів, що ускладнює доведення правоти платника податків у суді. Крім того, відсутність єдиної методики доказування і чітко встановленої процедури створює ситуацію, коли аналогічні справи в судах можуть мати різні судові рішення. Це негативно впливає на передбачуваність правозастосування і, відповідно, на довіру до судової системи. З огляду на це, платники податків не можуть бути впевненими, що їхні справи будуть розглядатися за однаковими правилами, що веде до відчуття правової невизначеності і нерівності перед законом. Цей недолік судової практики створює ситуацію, коли деякі платники податків можуть мати перевагу через можливість маніпулювати доказами або використовувати правову плутанину на свою користь, що знижує ефективність системи правосуддя в цілому. Водночас інші платники податків, які не мають достатніх юридичних знань або ресурсів, можуть бути несправедливо оштрафовані або покарані на основі недостатньо обґрунтованих доказів [4].

Для вирішення цієї проблеми необхідно впровадити єдину методику доказування податкових правопорушень, яка базувалася б на об'єктивних і перевірених фактах, а також чітко визначити порядок збору і використання доказів у податкових справах. Окрему увагу слід приділити встановленню чітких критеріїв для оцінки доказів, аби забезпечити справедливість розгляду кожної справи. Це дозволить уникнути суб'єктивності в трактуванні податкових правопорушень та забезпечити рівність усіх платників податків перед законом. Тут, доцільно розробити єдині стандарти для документів, що використовуються як докази в податкових спорах, а також забезпечити належний рівень навчання та кваліфікації суддів і податкових органів щодо питань податкової відповідальності. Важливим етапом також є створення системи незалежної експертизи, яка б забезпечувала об'єктивну перевірку матеріалів справи, особливо у складних випадках, де виникають сумніви щодо точності і правильності податкових перевірок [13, с. 56-64].

У країнах Європи, таких як Німеччина та Великобританія, застосовується чітка практика доказування податкових порушень, що включає детальні інструкції щодо збору доказів та розгляду податкових справ. Ці країни мають встановлені правила для збору документів, що підтверджують факт ухилення від сплати податків, а також використовують стандартизовані процедури для їх оцінки в суді. Україна може використати цей досвід для вдосконалення власної практики доказування у податкових справах [3].

Таким чином, порушення права платників податків на справедливий процес є серйозною проблемою, яку

необхідно вирішити через запровадження єдиної методики доказування податкових правопорушень, що сприятиме забезпеченню правової визначеності та підвищенню довіри до судової та податкової системи в Україні.

З огляду на вищезазначене, запропоновано ряд рекомендацій щодо удосконалення системи адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності в Україні. Одним із ключових напрямів є запровадження сучасних цифрових технологій у податковий контроль, що дозволить підвищити ефективність адміністрування податків та автоматизувати процеси виявлення податкових правопорушень. Використання таких технологій, як Big Data, штучний інтелект та автоматизовані алгоритми аналізу фінансових потоків, може значно знизити рівень податкових правопорушень. Наприклад, у розвинених країнах активно застосовується система податкового моніторингу на основі аналізу великих масивів даних (Big Data Analytics), яка дозволяє в автоматичному режимі виявляти підозрілі операції та порушення в податкових деклараціях. Це сприятиме зменшенню впливу людського фактору, мінімізації корупційних ризиків та забезпеченню об'єктивного контролю за сплатою податків.

Крім того, доцільним є створення єдиної методики класифікації податкових правопорушень та вдосконалення законодавчих норм щодо відповідальності за них. Така методика має передбачати диференціацію санкцій залежно від рівня умислу та наслідків правопорушення, що дозволить більш справедливо визначати покарання для платників податків.

Таким чином, проведене дослідження підтвердило необхідність реформування адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності в Україні. Основні проблеми, виявлені у процесі аналізу, свідчать про необхідність комплексного підходу до вдосконалення правозастосовчої практики та податкового адміністрування. Впровадження сучасних технологічних рішень та адаптація європейського досвіду можуть стати ключовими чинниками покращення податкової системи України та забезпечення її ефективності в довгостроковій перспективі.

Висновок. Проведене дослідження доводить необхідність вдосконалення адміністративно-правового регулювання податкової відповідальності в Україні, зокрема, у частині чіткого розмежування між адміністративною та кримінальною відповідальністю, класифікації податкових правопорушень, а також вдосконалення механізмів забезпечення правової визначеності. Запровадження сучасних технологій може значно підвищити ефективність податкового контролю, що в свою чергу сприятиме зменшенню ухилення від сплати податків і покращенню загальної ситуації в податковій сфері.

Перспективи подальших розробок. У подальших дослідженнях доцільно звернути увагу на удосконалення міжнародного співробітництва в сфері податкової відповідальності, розвиток нових моделей управління податковими ризиками, а також оцінку ефективності застосування цифрових технологій у податковому контролі та удосконалення правозастосовчої практики в Україні.

ЛІТЕРАТУРА

1. Kessler S. L. *Administrative Tax Law: International Perspectives*. New York: Taxation Press, 2019.
2. OECD. *Tax Administration 2021: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*. OECD Publishing, 2021.
3. Thuronyi V. *Comparative Tax Law*. The Hague : Kluwer Law International, 2010.
4. World Bank. *Ease of Doing Business Report 2022: Taxation and Compliance*. Washington, D.C. : World Bank Group, 2022.
5. Боротьба з податковими злочинами: десять глобальних принципів – друге видання. *OECD Publishing. Paris. 2024.* с. URL: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/uk/publications/reports/2021/06/fighting-tax-crime-the-ten-global-principles-second-edition_1f0b22cf/2c4a39c8-uk.pdf
6. Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс Державна податкова служба України. gov.ua. URL: <https://zir.tax.gov.ua/main/bz/view/?src=ques&id=40848>
7. Заросило В., Близнюк І., Грохольський В., Басс В., Міхно А. Порівняльний аналіз адміністративних та кримінальних покарань в Україні та деяких зарубіжних країнах і перспективи змін. *Соціально-правові студії*. URL: <https://sls-journal.com.ua/uk/journals/tom-6-4-2023/porivnyalny-analiz-administrativnih-ta-kriminalnih-pokaran-v-ukrayini-ta-deyakikh-zarubizhnikh-krayinakh-i-perspektivi-zmin>

8. Ковалів М. В., Єсімов С. С., Проць І. М. та ін. Адміністративно-правовий захист прав платників податків: навч. посібн. Львів : СПО-ЛОМ, 2021. 240 с.
9. Моїсєєв М. С. Щодо розмежування адміністративної та кримінальної відповідальності за бездіяльність військової влади. *Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія : юридичні науки.* Том 35(74). №3. 2024. С. 113-117.
10. План-графік проведення документальних планових перевірок платників податків на 2023 рік. *Державна податкова служба України. gov.ua.* URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/642254.html>
11. Проблеми оподаткування в мирний час та в умовах воєнного стану обговорили на науково-практичній конференції. *Судова влада України. Верховний суд.* URL: <https://supreme.court.gov.ua/supreme/pres-centr/news/1293849/>
12. Системний звіт. Адміністративне оскарження: поточний стан та рекомендації. *Business Ombudsman Council.* URL: https://boi.org.ua/wp-content/uploads/2023/06/2_2019_sytem_ua.pdf
13. Стеценко С. Г. Проблеми доказування у податкових спорах: теоретичні та практичні аспекти. *Юридичний вісник України.* 2022. № 4. С. 56–64.
14. Цибахін О. М. Щодо питання відповідальності за навчання податкового кримінального правопорушення. *Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія : юридичні науки.* Том 35(74). №3. 2024. С. 158-161.
15. «Щодо першочергових заходів покращення податкового клімату в Україні». Аналітична записка. *НІСД Національний інститут стратегічних досліджень.* URL: <https://www.niss.gov.ua/doslidzhennya/ekonomika/schodo-pershochergovikh-zakhodiv-pokraschennya-podatkovogo-klimatu-v>