

**ПОНЯТТЯ, СУТНІСТЬ, ЗМІСТ ВИНИ В ЮРИДИЧНІЙ НАУЦІ  
ТА ГАЛУЗЕВОМУ ПОДАТКОВО-ПРАВОВОМУ РЕГУЛЮВАННІ****CONCEPT, ESSENCE, CONTENT OF GUILT IN LEGAL SCIENCE  
AND SECTORAL TAX AND LEGAL REGULATION**

Бєлоусова К.О., аспірантка

*Київський університет інтелектуальної власності та права  
Національного університету «Одеська юридична академія»*

Стаття присвячена комплексному дослідженню поняття, сутності та змісту вини в юридичній науці та галузевому податково-правовому регулюванні.

Дисертантка зазначає, що у податкових правовідносинах проблематиці вини приділено незначну увагу, оскільки вона виникла в результаті формування (нормативного закріплення) положень про фінансову відповідальність платника податків за податкові правопорушення і підтверджує це зверненням до Податкового кодексу України. Акцентується увага на необхідності чіткої вказівки на тому, за яке саме правопорушення, чи то на характері відповідальності, застосовуваній до винної особи. Дисертантка також звертає увагу й на інші види юридичної відповідальності за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства.

Авторка статті звертає увагу на фінансову відповідальність та за які саме правопорушення вона передбачена.

Акцентується увага на понятті вина в податково-правовому регулюванні як об'єктивний елемент податкового правопорушення. Для розкриття цього поняття дисертантка звертається до різних наукових поглядів на цю проблематику. Авторка статті наводить положення про те, що вина платника податків визначається крізь призму форм останньої, та не може існувати окремо від форми вини. В подальшому звертається увага на відмінність вини у податкових правовідносинах та у цивільних та чим вона різниться.

Авторка статті акцентує увагу на презумпції винуватості платника податків та підтверджує це низкою статей. Констатується увага на положенні щодо так званої «поведінкової концепції вини», котра на думку дисертантки обмежується лише застосуванням до юридичних осіб.

Наведені авторкою статті висновки вказують на обов'язкову ознаку вини як елементу податкових правопорушень – характер діяльності контролюючих органів щодо встановлення та доведення в діях чи бездіяльності вини платника податків. Авторка статті зауважує, що застосування кримінальної відповідальності є кара, а фінансової – забезпечення фінансової дисципліни.

Резюмуючи, дисертантка зазначає, що наслідком вчинення кримінального правопорушення є шкода, а наслідком вчинення податкового правопорушення, за яке передбачено фінансову відповідальність, є борг.

Авторкою статті пропонується внести зміни до ПК України, з урахуванням вини як складу відповідного правопорушення – податкового, за вчинення якого передбачена саме фінансова відповідальність

**Ключові слова:** вина, фінансова відповідальність, платник податків, податкові відносини, контролюючі органи у сфері оподаткування, суб'єкт контролю, податкове законодавство, інститут винності, податкові правопорушення, психологічна концепція вини платника податків.

The article is devoted to a comprehensive study of the concept, essence and content of fault in legal science and sectoral tax and legal regulation.

The author notes that in tax legal relations, the issue of fault has received little attention, since it arose as a result of the formation (statutory consolidation) of provisions on the financial liability of a taxpayer for tax offences, and confirms this by referring to the Tax Code of Ukraine. The author emphasises the need for a clear indication of the type of offence or the nature of liability applied to the guilty person. The author also draws attention to other types of legal liability for violation of laws on taxation and other legislation.

The author draws attention to financial liability and the specific offences for which it is provided.

The author focuses on the concept of guilt in tax law regulation as an objective element of a tax offence. In order to elucidate this concept, the author refers to various scientific views on this issue. The author cites the provision that the taxpayer's guilt is determined through the prism of the latter's forms and cannot exist separately from the form of guilt. Further, the author draws attention to the difference between fault in tax and civil legal relations and how it differs.

The author focuses on the presumption of guilt of the taxpayer and confirms this with a number of articles. The author emphasises the provision on the so-called 'behavioural concept of guilt', which, according to the author, is limited to legal entities only.

The conclusions drawn by the author of the article indicate that guilt as an element of tax offences is a mandatory feature of guilt - the nature of the activities of controlling authorities to establish and prove the taxpayer's guilt in actions or omissions. The author notes that the application of criminal liability is a punishment, and financial liability is aimed at ensuring financial discipline.

Summing up, the author notes that the consequence of a criminal offence is damage, and the consequence of a tax offence for which financial liability is provided is a debt.

The author of the article proposes to amend the Tax Code of Ukraine, taking into account guilt as a component of the relevant offence - tax offence, for which financial liability is provided

**Key words:** guilt, financial liability, taxpayer, tax relations, tax authorities, subject of control, tax legislation, institute of guilt, tax offences, psychological concept of taxpayer's guilt.

**Постановка проблеми.** Традиційно юридична категорія «вина» розроблялася в межах науки кримінального права. Наведене пояснюється тим, що засоби кримінально-правової охорони податкових відносин донедавна характеризували основний зміст державної діяльності у наведеному контексті з урахування радянського минулого України. Державоцентризм прямо вказував на вихідних засадах забезпечення виконання податкових зобов'язань шляхом притягнення платника податків до кримінальної відповідальності. Означене обумовлюється тим, що кримінальна відповідальність за правопорушення у сфері оподаткування була введена до Кримінального кодексу

УРСР 1960 року лише у 1986 році на виконання указів Президії Верховної Ради СРСР, зокрема «Про посилення боротьби з одержанням нетрудових доходів». Доповнено статтю 164 з позначкою один «Ухилення від подання декларації про доходи», якою визначалося ухилення від подання декларації про доходи від заняття кустарно-ремісничим промислом, іншою індивідуальною трудовою діяльністю чи про інші доходи, що оподатковуються прибутковим податком, та в інших випадках, коли подання декларації передбачено законодавством, або несвоєчасне подання декларації, чи включення до неї завідомо перекручених даних [1].

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Серед досліджень вина у науці кримінального права доцільно виділити наукові доробки, наприклад П.А. Вороб'я «Теорія та практика кримінально-правового ставлення в вину», Р.В. Вереші «Поняття вина як елемент змісту кримінального права», К.М. Огородника «Вина при ухиленні від сплати податків», О.А. Пушкara «Змішана форма вина як кримінально-правова категорія» В.М. Федитника «Кримінально-правова характеристика складної вина», інших. У наведених працях констатується наявність декількох теорій вина, зокрема психологічна, об'єктивна та нормативна. Але ґрунтовних досліджень поняття, сутності та змісту вина в юридичній науці та галузевому податково-правовому регулюванні не проводилося.

**Метою статті** є комплексне дослідження поняття, сутності та змісту вина в юридичній науці та галузевому податково-правовому регулюванні.

**Вклад основного матеріалу.** У податкових право-відносинах проблематиці вина приділено незначну увагу, оскільки вона виникла в результаті формування (нормативного закріплення) положень про фінансову відповідальність платника податків за податкові правопорушення. Так, поняття «податкове правопорушення» унормоване пунктом 109.1 статті 109 ПК України під яким розуміється – протиправне винне (у випадках, прямо передбачених цим Кодексом) діяння (дія чи бездіяльність) платника податку (в тому числі осіб, прирівняних до нього), контролюючих органів та/або їх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів у випадках, прямо передбачених цим Кодексом. Приналежно, що пунктом 109.2 статті 109 ПК України сформульована вказівка на одній з класичних форм вина – умислі. Відповідно – діяння вважаються вчиненими умисно, якщо існують, доведені контролюючим органом обставини, які свідчать, що платник податків удавано, цілеспрямовано створив умови, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання вимог, установлених ПК України та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [2]. Варто констатувати, що ПК України не містить поняття «вина» та інших суміжних понять («умисне діяння», «умисел», тощо), на кшталт Кримінального кодексу України, Кодексу України про адміністративні правопорушення, тощо.

Разом із тим, частинами 112.1 та 112.2 статті 112 ПК України встановлені загальні умови притягнення до фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень та порушень іншого законодавства. Таким умовами є наявність вина в дії (бездіяльності) платника податків, а також інші умови, очевидно котрі встановлені ПК України. Особа вважається винною у вчиненні правопорушення, якщо буде встановлено, що вона мала можливість для дотримання правил та норм, за порушення яких ПК України передбачена відповідальність, проте не вижила достатніх заходів щодо їх дотримання [2].

Відразу доцільно зацентувати увагу на необхідності чіткої вказівки на тому за яке саме правопорушення, чи то на характері відповідальності, застосовуваній до винної особи. Наведене пов'язано із чіткою вказівкою щодо притягнення до фінансової відповідальності за податкові правопорушення. Оскільки, посадові особи контролюючих органів мають право застосовувати й інші види юридичної відповідальності за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, зокрема: фінансової (пункт 111.1.1 частина пункту 111.11 статті 111 ПК України), адміністративної (пункт 111.1.2 частина пункту 111.11 статті 111 ПК України), кримінальної (пункт 111.1.3 частина пункту 111.11 статті 111 ПК України) [2].

Вина встановлюється у разі коли особа вчинила податкове правопорушення за яке передбачена фінансова відповідальність. Причому, такі податкові правопорушення визначені пунктами 119.3 статті 119, 123.2-123.5 статті 123, 124.2, 124.3 статті 124, 125-1.2-125-1.4 статті 125-1 ПК України. Статтею 109 ПК України, необхідною умовою притягнення особи до фінансової відповідальності по суті визначено перелік податкових правопорушень. Однією із ознак податкового правопорушення, відповідно вище наведеному положенню та терміну поданому

у пункті 109.1 статті 109 ПК України є вина. Таким чином, можна констатувати, що вина (мається на увазі «винність діяння чи бездіяльності») є обов'язковою ознакою (елементом складу правопорушення). Приналежно, що пунктом 109.2 статті 109 ПК України сформульована нормативна вказівка щодо розмежування податкових та інших (адміністративних, кримінальних, цивільних) за порушення податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, тягне за собою відповідальність передбачену ПК України та іншими законами (наприклад: Митним кодексом України встановлюються умови звільнення від відповідальності) [2].

Із наведених положень ПК України можливо виокремити ознаку вина, як елементу змісту податкового правопорушення, за яке передбачено фінансову відповідальність, ними є: унормування (визначеність) ПК України складів правопорушень, елементом якого є вина. Разом із тим, важливо наголосити, що формування відповідних складів правопорушень не має стати ґрунтом для поділу останніх на так звані: «винні» та «безвинні». Така класифікація вважаємо буде штучною. Більше точно говорити про незавершеність формування «концепції вина у податково-правовому регулюванні». Наведений висновок щодо врахування ознаки нормативного визначення податкового правопорушення крізь призму закріплення відповідних складів у ПК України одночасно є ознакою розмежування понять «податкове» та «кримінальне» правопорушення. Таке твердження випливає із положень пункту 111.3 статті 111 ПК України, якою передбачено, що притягнення особи (фізичної чи юридичної) до фінансової відповідальності за податкове правопорушення не звільняє таку особу, у передбачених випадках від юридичної відповідальності інших видів [2].

Зважаючи на той факт, що, як зазначалося, ПК України не містить поняття вина у податкових правопорушеннях, на чому неодноразово акцентувалося в публікації вчених та практиків. Зважаючи на таке твердження, при визначенні поняття вина, дослідники використовують порівняльно-правовий метод, суть якого полягає у співвідношенні поняття вина в окремих галузях юридичної науки, передусім у кримінальному та цивільному праві.

Наприклад: А.О. Паляничко розуміє вину в податково-правовому регулюванні як об'єктивний елемент податкового правопорушення (*ознакений підхід критикується, оскільки, як зазначає Н.Ф. Скляр, такий підхід (маючи на увазі об'єктивний) не відповідає об'єктивній стороні податкового правопорушення, оскільки не пов'язує визнання факту правопорушення й вина платника з наявністю чи можливістю настання суспільно небезпечних наслідків/шкоди від його діяння* [3, с. 46]), що існує у формі поведінки особи-порушника і передбачає невжиття платником податків достатніх заходів, спрямованих на дотримання норм податкового законодавства, тобто визначається за зовнішніми ознаками протиправного діяння і не потребує необхідності встановлення психічного ставлення особи до такого діяння. Саме перелічені ознаки на думку дослідника є визначальними при відмежуванні вина у податкових та кримінальних правопорушеннях. Відмінність вина як елементу податкового правопорушення та цивільно-правового делікту є факт, що ПК України не визначає форми вина (допускає існування вина лише у формі умислу) на відміну від ЦК України, статтею 614 якого вина в цивільних правовідносинах, за аналогом кримінальних, існує у двох класичних формах – умислу та необережності. Загалом аналіз положень ПК України дозволив досліднику зробити висновок про те, що податкові правопорушення не можуть бути або винними або умисними. Констатується, що такі правопорушення є або винними, або одночасно винними, і при цьому ще й умисними, у разі коли умисел передбачено як додатковий елемент об'єктивного боку податкового правопорушення [4].

Наведений висновок робиться на основі того, що абзацом першим пункту 112.2 статті 112 ПК України визначено *умови* (курсив – наш), за яких особа вважається винною у вчиненні податкового правопорушення, а саме існує нормативна вказівка на припущенні, яке стосується встановлення факту того, що особа мала можливість для

дотримання правил та норм, за порушення яких ПК України передбачена відповідальність, проте не вижила достатніх заходів щодо їх дотримання. Своєю чергою, абзацом другим пункту 112.2 статті 112 ПК України встановлено, що вжити платником податків заходи щодо дотримання правил та норм податкового законодавства вважаються достатніми, якщо контролюючий орган не доведе, що вчиняючи певні дії або допускаючи бездіяльність, за які передбачена відповідальність, платник податків діяв нерозумно, недобросовісно та без належної обачності [2]. Із наведеними положеннями не можна погодитися, оскільки вина платника податків визначається крізь призму її форм, та не може існувати окремо від форми. У протилежному випадку (такому, на який вказує дослідник) можна вказати на відсутності єдності юридичної форми та змісту.

Відразу варто наголосити, що відмінність вини у податкових правовідносинах та у цивільних різниться загальним підходом до наявності презумпції винності (вини) особи, кона притягується до відповідальності конкретного виду. Так, положеннями Цивільного кодексу України визначено презумпцію вини особи яка вчинила правопорушення. Про це свідчать положення статей 614 та 1166, котрими встановлено, що особа вважається винною в завданні шкоди, невиконанні зобов'язання чи іншому правопорушенні, якщо не буде доведено іншого. Причому, обов'язок доведення відсутності вини покладено на особу, яка порушила зобов'язання [5].

У ПК України існує аналогічне положення, яке стоується презумпції винуватості платника податків. Зокрема, низкою статей встановлено обов'язок доведення фактів, що стосуються порушень податкового законодавства, контролюючими органами, наприклад, пов'язаних з невідповідністю засновника умовам названим у підпункті 39-2.1.5.3. статті 39, визнання здійснення фактичного контролю фізичною особою над юридичною у разі нарахування грошових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб та/або штрафних санкцій (абзац 9 підпункту 39-2.1.6. статті 39), під час процедури оскарження щодо будь якого нарахування, здійсненого контролюючим органом, або будь якого іншого рішення контролюючого органу (пункт 56.4 статті 56), діяння які вчинені умисно платником податків, визначені відповідними статтями ПК України та ідентифікуються як податкове правопорушення (абзац перший пункту 109.1 статті 109). В цьому контексті варто наголосити, що абзацом другим частини 111.3 статті 111 ПК України встановлено презумпцію невинуватості платника податків. Так, притягнення фізичної або юридичної особи до фінансової відповідальності за податкове правопорушення, що передбачає встановлення контролюючими органами вини особи, не передбачає презумпції наявності вини фізичної особи чи посадових (службових) осіб юридичної особи у випадках притягнення фізичної особи чи посадових (службових) осіб юридичної особи до юридичної відповідальності інших видів та не звільняє від обов'язку її доведення в порядку, передбаченому законом [2]. Таким чином, доцільно виділити наступну ознаку вини в податково-правовому регулюванні – необхідність доведення контролюючим органом.

Наведена ознака опосередкована зокрема й тим, що підпунктом 112.1 статті 112 ПК України встановлено – винність особи у вчиненні податкового правопорушення, крім виключень (випадків) встановлених ПК України [2]. Разом із наведеним, варто дотримуватись вказаного положення щодо недоцільності поділу податкових правопорушень на «винні» та так звані «безвинні», оскільки окрім визначених у відповідних статтях ПК України складів податкових правопорушень, у контролюючого органу (уповноваженого притягувати платника податків до фінансової відповідальності) не виникає обов'язку встановлювати вину.

О.І. Сулима констатує, що вина в податково-правовому регулюванні визначається як – невжиття особою достатніх заходів для дотримання встановлених правил та норм, хоча у особи була можливість такі заходи вжити [6]. Вважаємо, що таке поняття не включає низку ознак, а лише, як вже зазначалося вище, визначає умови, котрі є достатніми для констатації наявності вини в діях платника податків.

Більше того, нормативно визначений підхід опосередковує не власне поняття, а формує вказівку на окремі форми вини, котрі потребують встановлення та доведення контролюючими органами у процесі розгляду справи про податкове правопорушення з метою притягнення платника податків до фінансової відповідальності. Означене положення ПК України сформульоване у зв'язку із відсутністю нормативної конструкції, котра б визначала відповідне провадження, як це унормовано адміністративним процесуальним законодавством (наприклад Кодексом України про адміністративне правопорушення). Відтак, вина платників податків вважається доведеною, у разі коли контролюючим органом встановлено (зафіксовано) факт вчинення протиправної дії (допущеної бездіяльності), ознаками якої є нерозумність, недобросовісність, неналежна обачність (наведене твердження впливає із норм ПК України, зокрема пункту 112.2 статті 112 [2]).

Перелічені категорії (нерозумність, необачність, недобросовісність), які очевидно використовуються законодавцем для характеристики вини платника податків не є одного порядку (однопорядкові), а тому потребують окремого ґрунтовного дослідження. Доцільно наголосити, що серед обов'язків платника податків, котрі закріплені в статті 16 ПК України відсутній обов'язок – діяти розумно, обачно, добросовісно. Натомість, статтею 21 ПК України щодо посадових осіб контролюючих органів встановлено припис сумлінно виконувати покладені на контролюючий орган функції (підпункт 21.1.2 пункту 21.1 статті 21 ПК України [2]).

За таких обставин виникає логічне питання щодо співвідношення оціночних понять використаних у ПК України з метою умов ставлення в вину, передусім таких як: «удаваність», «цілеспрямованість», «розумність», «недобросовісність», «обачність», «сумлінний платник податків», котрі вченими та практиками використовуються для характеристики вини в контексті оновленої концепції змісту податкового правопорушення.

О.В. Макух, визначаючи нові підходи до порушення податкового законодавства, погоджується із міркуваннями окремих дослідниць, котрі виходить із того, що у різних сферах правового регулювання при визначенні поняття вини фізичної особи переважає або психологічний підхід (в публічному праві), або оцінний (в приватному праві), а при визначенні поняття вини юридичної особи – або психологічний підхід, або поведінковий, відповідно. У публічному праві форма вини, психічний та емоційний стан особи в момент вчинення правопорушення, мотив і мета вчинення правопорушення безпосередньо впливають на ступінь вини особи та враховуються при кваліфікації діяння і вибір заходу відповідальності. У приватному ж праві їх вплив на ступінь вини і міру відповідальності мінімальний в силу компенсаторного характеру приватної відповідальності [7, с. 76].

З наведених висновків вважаємо цінним є положення щодо так званої «поведінкової концепції вини», котра на думку вченої обмежується лише застосуванням до юридичних осіб. Розвиваючи таке положення варто наголосити на тому, що означена концепція (мається на увазі так звана поведінкова концепція вини) застосовуватиметься однаковою мірою і до фізичних, і юридичних осіб, оскільки суб'єктом-порушником в узагальненому вигляді (у тому числі виходячи з аналізу норм ПК України) є платник податків (фізична, юридична особи та інші визначені ПК України). Як вже зазначалося, «поведінковий» підхід до визначення вини притаманний цивільним правовідносинам, разом із тим, особливостями такого підходу в податкових правовідносинах є той факт, що вина в таких відносинах доводиться контролюючим органом, а не, як у цивільних, самим суб'єктом. Наведена констатація пояснює й підхід законодавця до визначення форм вини, як умислу, оскільки необережність, як форма вини не потребує доведення, у зв'язку із тим, що є фактичною.

Схожі висновки робить М.В. Трубіна. Так, за своїм змістовим наповненням вина в ПК України має схожість з трактуванням вини в цивільному законодавстві. Основною суттєвою відмінністю є те, що ПК України покладає обов'язок доведення на контролюючий орган, на відміну від ЦК України, відповідно до якого особисті цивільні відносини ґрун-



туються на юридичній рівності, вільному волевиявленню, майновій самостійності їхніх учасників. При концептуальному підході до розкриття змісту вини у КК України необхідно виходити з концепції психічного ставлення особи до вчиненої дії чи бездіяльності та її суспільно небезпечних наслідків і поділу вини на умисел і необережність. Аналіз ПК України дозволяє констатувати, що вина як елемент податкового правопорушення розглядається саме як модель поведінки особи порушника та характеристика її діяльності в конкретних обставинах. Тобто сьогодні в податковому праві передбачено, що вина платника податків встановлюється на підставі зовнішніх ознак його діянь, не потребує з'ясування психічного ставлення особи до вчинюваних дій чи бездіяльності та цим відрізняється від змісту вини у кримінальному праві [8, с. 87].

Наведені висновки вказують на обов'язковій ознаці вини як елементу податкових правопорушень – характер діяльності контролюючих органів щодо встановлення та доведення в діях чи бездіяльності вини платника податків. На нашу думку, (котра опосередковано вже наводилася у межах даного дослідження – курсив наш) така ознака є притаманною одночасно для характеристики поняття «податкове правопорушення» та його елементу складу – вини. У даному контексті характеристики кримінального правопорушення здійснюватиметься з урахуванням особливостей визначених Кримінальним процесуальним кодексом України [9, с. 23], передусім ними є суб'єкти доказування – службові особи правоохоронних органів: слідчі, оперативні працівники, керівники органу досудового розслідування, інші особи, прокурори у межах визначених законом повноважень, а також зацікавлені особи котрі володіють процесуальним статусом (у податкових правопорушеннях – доведення, суб'єктами є контролюючі органи у сфері оподаткування) та порядок (кримінальне провадження, як належна правова процедура – процесуальна форма. У податкових правовідносинах врегульовані окремі елементи юридичної процедури розгляду справ про податкові правопорушення ПК України – процедура взаємного узгодження податкового зобов'язання). Слід зазначити, що метою застосування кримінальної відповідальності є кара, а фінансової – забезпечення фінансової дисципліни. Таким чином, в карі особи проявляється соціальна позиція суспільства як реакція на небезпеку (загрозу) завдання та/чи вже завдану шкоду, а при застосуванні фінансової відповідальності – забезпечення виконання конкретного податкового зобов'язання платника податків (фактичного порушення шляхом не здійснення відповідних, передбачених нормами ПК України заходів). За наведених обставин вина платника у скоєнні проявляється у недоплаті сум податкових зобов'язань, а вина у ско-

єнні кримінального правопорушення у психологічному відношенні до діяння та його наслідку у вигляді шкоди. Причому, недоплата сум податкових зобов'язань платника податків не визнається шкодою державі, оскільки не підпадає під нормативно визначену процедуру відшкодування, а погашається засобами процедур забезпечення погашення боргів платника податків (мається на увазі податковий борг). Резюмуючи зазначимо, що наслідком вчинення кримінального правопорушення є шкода, а наслідком вчинення податкового правопорушення за яке передбачено фінансову відповідальність є борг. Відтак, психологічна концепція вини платника податків у податкових правовідносинах застосовується лише тоді, коли уповноважені органи, здійснюючі правоохоронну діяльність у процесуальному порядку, доведуть (доведення у кримінальному процесуальному законодавстві з лінгвістичної точки зору є аналогічним терміну доказування – зауваження наше) вчинення платником податків кримінального правопорушення (платника податків фізичної особи чи посадових осіб юридичної особи). За таких обставин ПК України абзацом другим пункту 111.3 статті 111 унормовано можливість одночасного застосування фінансової відповідальності та відповідальності інших видів за умови доведення у порядку передбаченого законом [10, с. 93].

**Висновки.** На підставі вище викладеного, пропонуємо: внести зміни до ПК України, з урахуванням вини як складу відповідного правопорушення – податкового, за вчинення якого передбачена саме фінансова відповідальність та викласти пункт 112.2 статті 112 у наступній редакції:

*«Особа вважається винною у вчиненні податкового правопорушення, якщо буде встановлено, що вона мала можливість для дотримання правил та норм, за порушення яких цим Кодексом передбачена фінансова відповідальність, проте не вжила достатніх заходів щодо їх дотримання.»*

Наведені зміни нададуть можливість відмежувати податкове правопорушення, основною ознакою якого є застосування фінансової відповідальності, від інших, зважаючи на особливості змісту елементів його складу, передусім вини.

Крім того, опираючись на наведене пропонується внести зміни до частини 112.1 статті 112 ПК України та викласти у наступній редакції:

*«112.1. Особа може бути притягнута до фінансової відповідальності за вчинення податкового правопорушення за умови наявності в її діянні (дії або бездіяльності) вини, доведеної контролюючим органом, крім випадків, передбачених цим Кодексом, коли обов'язок доведення не покладається на такий контролюючий орган»*

## ЛІТЕРАТУРА

1. Про внесення змін і доповнень до деяких законодавчих актів Української РСР : Указ Президії Верховної Ради Української РСР : <https://ips.ligazakon.net/document/P862444?an=3>
2. Податковий кодекс України : кодекс. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#n1129>
3. Скляр Н.Ф. Принципи фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства. *Правова позиція*. 2020. № 4 (29). С. 41–47.
4. Паляничко А.О. Умисел в податкових правопорушеннях – що це таке й навіщо? URL: <https://pravo.ua/umysel-v-podatkovykh-pravoporushenniakh-shcho-take-i-navishcho/>
5. Цивільний кодекс України : кодекс. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>
6. Сулима О. Вина та умисел, як умови притягнення платників податків до відповідальності. URL: <https://golaw.ua/ua/insights/publication/vina-ta-umiselyak-umovi-prityagnennya-platnikiv-podatkov-do-vidpovidalnosti/>
7. Макух О.В. Нові підходи до визначення правопорушення податкового законодавства. *Право та інновації*. 2021. № 2 (34). С. 75–81.
8. Трубіна М.В. Особливості застосування концепції вини платника податків на сучасному етапі. *Law. State. Technology*, Вип. 4, 2021. С. 78–83.
9. Белоусова К.О. Вина платника податків в податковому законодавстві. Фінансова безпека України: сучасний стан правового регулювання та перспективи розвитку: матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої науковій школі заслуженого юриста України, професора, д.ю.н. Віктора Тарасовича Білоуса. м. Ірпінь, 26 жовтня 2022 року. Ірпінь : Державний податковий університет, 2022. 469 с. С. 17–23.
10. Вереша Р.В. Вина і склад злочину в кримінальному праві України: співвідношення понять. *Підприємництво, господарство і право*. 2004. № 2. С. 91–94.