

2. Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод від 04.11.1950 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_004#Text.

3. Про Національну стратегію у сфері прав людини: Указ Президента України № 119/2021 від 24.03.2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/119/2021#Text>.

REFERENCES

1. Kerivni pryntsyipy OON z pytan biznesu i prav liudyny. URL: <https://ombudsman.gov.ua/ua/page/sehl/profile-law/ker%D1%96vn%D1%96-princzipi-oon-z-pitan-b%D1%96znesu-%D1%96-prav-lyudini/publication-guiding-principles-on-business-and-human-rights.html> [in Ukrainian].

2. Konvetsiia pro zakhyst prav liudyny i osnovopolozhnykh svobod vid 04.11.1950 r. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_004#Text [in Ukrainian].

3. Pro Natsionalnu stratehiu u sferi prav liudyny: Ukaz Prezydenta Ukrainy № 119/2021 vid 24.03.2021 r. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/119/2021#Text> [in Ukrainian].

Макух Оксана Володимирівна

*доктор юридичних наук, професор кафедри цивільного,
адміністративного та фінансового права Інституту права
імені Володимира Сташица Класичного приватного університету*

ДИСКУСІЙНІ АСПЕКТИ У ВИЗНАЧЕННІ ПОРУШЕННЯ СУБ'ЄКТАМИ ГОСПОДАРЮВАННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

У публікації автором розглянуто сучасний підхід законодавця до визначення поняття порушення податкового законодавства й характеристики його складу. Наголошено на недоцільності закріплення лише умисної форми вини при вчиненні порушень податково-правових норм.

Ключові слова: суб'єкти господарювання, порушення податкового законодавства, склад податкового порушення, вина, форми вини.

Makuch Oksana

*2nd PhD, Professor Of Constitutional, Administrative and Finance Law
Department of Vladimir Stashys Law Institute
of Classic Private University*

DISCUSSION ASPECTS IN DETERMINING THE VIOLATION OF TAX LAW BY BUSINESS ENTITIES

In the publication the author considers the modern approach of the legislator to definition of concept of violation of the tax legislation and characteristics of its structure. Emphasis is placed on the inexpediency of fixing only an intentional form of guilt in committing violations of tax law.

Keywords: business entities, violations of tax legislation, the composition of the tax violation, guilt, forms of guilt.

Податки виступають одним з фінансових інструментів, за допомогою якого будуються взаємовідносини між суб'єктами господарювання та державою. Показово, що на практиці доволі часто має місце ситуація, коли контролюючі органи притягують суб'єктів господарювання – платників податків до відповідальності за порушення податкового законодавства, не звертаючи увагу на наявність вини в діях або бездіяльності останніх. Однак, з прийняттям Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16 січ. 2020 р. [4], чимало положень якого набрали юридичної сили з 1 січ. 2021 р., було змінено підхід до визначення поняття порушення податкового законодавства й характеристики його складу. Зокрема, закріплено вину як обов'язкову ознаку податкового правопорушення, встановлено відповідальність не лише для зобов'язаних суб'єктів податкових відносин, але й для контролюючих органів та їх посадових (службових) осіб.

Відповідно до п. 109. 1 ст. 109 Податкового кодексу України податковим правопорушенням є 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. 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 цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [3]. З огляду на викладене позначимо декілька аспектів, які, на наш погляд, мають спірний характер. По-перше, у вказаній нормі ПК України йдеться про те, що податкове правопорушення є винним у випадках, прямо передбачених цим Кодексом. За такого підходу виникає питання щодо наявності випадків, в яких податкові правопорушення можуть вчинятися без вини.

По-друге, законодавець характеризує лише умисну форму вини при вчиненні податкового правопорушення. Навряд чи такий підхід є логічним. На підставі аналізу положень галузевого законодавства України (перш за все, кримінального, цивільного та адміністративного), а також низки наукових напрацювань зазначимо, що вина становить собою психічне ставлення деліктоздатної фізичної особи або особи, уповноваженої на вчинення юридично значущих дій від імені та в інтересах юридичної особи, до здійснюваного їм суспільно шкідливого діяння і його наслідків, в якому проявляється його негативне суб'єктивне ставлення до цінностям суспільства [6, с. 10]. У цьому контексті наведемо міркування К. В. Юрчак, яка наголошує на тому, що специфіка інституту вини в публічному і приватному праві залежить від цілей і механізму встановлення і застосування заходів юридичної відповідальності, а цілі юридичної відповідальності, в свою чергу, від того, чиї інтереси захищають відповідні норми права. Так, дослідниця вказує, 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 провини юридичної особи – або психологічний підхід, або поведінковий, відповідно. У публічному праві форма вини, психічний та емоційний стан особи в момент вчи-

нення 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 провини і міру відповідальності мінімальний в силу компенсаторного характеру приватної відповідальності [6, с. 11].

К. В. Юрчак виходить з того, що у публічному праві детально розроблений інститут обставин, які виключають вину особи у вчиненні правопорушення. У приватному праві відсутність провини звільняє від відповідальності, а не виключає її. Обставини, що звільняють від відповідальності, в приватному праві частіше за все пов'язані або з оцінкою об'єктивних доказів, які свідчать про те, що при дотриманні всіх необхідних вимог суб'єкт не міг запобігти правопорушенням, або з винною поведінкою інших осіб [6, с. 12–13]. Дійсно, відзначимо існування відмінностей у підходах до регулювання публічно-правових й приватно-правових відносин, воно здійснюється за допомогою різних способів та засобів у тому числі й до закріплення складу правопорушення та наслідків його вчинення.

Відповідно до положень чинного кримінального законодавства України вина виражається в двох формах: умисел та необережність. При цьому кожна із вказаних форм також має свої різновиди. Так, умисел поділяється на прямий і непрямий [2, ч. 1 ст. 24], а необережність – на протиправну самовпевненість та протиправну недбалість [2, ч. 1 ст. 25]. Зрозуміло, що кримінальні правовідносини та податкові є відмінними й характеризуються різними підходами у тому числі й до регулювання відповідальності. Однак, ми вважаємо, що визначити лише умисну форму вини при вчиненні порушень податково-правових норм не логічно.

Схожу позицію обстоює Д. А. Кобильнік, вказуючи: порушення податкового законодавства можуть бути скоєні із необережності, за відсутності умислу платника. У зв'язку із цим потребують також вирішення низка цілком логічних, на наш погляд, питань: по-перше, чи підлягатимуть відповідальності особи за порушення податкового законодавства, вчинені з необережності; по-друге, передбачає чи ні законодавець можливість порушення податкового законодавства

з необережності, і які наслідки такого порушення [1, с. 52]. Погоджуємося з міркуваннями науковця з приводу того, що наявність чи відсутність вини суттєво впливає на правове становище платника податків. Тож винність має стати важливим і необхідним елементом у контексті залучення саме до фінансової відповідальності [1, с. 53].

Вважаємо, що в сучасних умовах динаміки податкових відносин цілком логічною є позиція, за якої вина встановлюється обов'язковим компонентом податкового правопорушення й має значення як для платників податків, так і посадових осіб контролюючих органів. Однак, акцентуємо увагу на необхідності узгодження відповідних нормативних приписів і як наслідок – якісно регламентованого правового механізму притягнення до відповідальності суб'єктів податкових правовідносин за вчинення податкових правопорушень.

Оновлену концепцію вини у податковому праві досліджує й Р. Ф. Ханова, звертаючи увагу саме на певні процесуальні аспекти. Так, правниця відзначає, що результати нових перевірок мають оформлюватися за правилами, що набрали чинності з 1 січ. 2021 р., зокрема, з обов'язковим зазначенням у податковому повідомленні-рішенні обставин щодо наявності вини в діях платника податків з огляду на впровадження нових законодавчих підходів до визначення суб'єктивної сторони податкового правопорушення [5]. Р. Ф. Ханова цілком слушно підкреслює, що установлення вини у вчиненні податкового правопорушення можливе в разі доведення цього контролюючим органом. А отже, необхідною підставою для притягнення особи до фінансової відповідальності за вчинення такого правопорушення є доведення контролюючим органом у визначених п. 109.3 ст. 109 ПКУ випадках вини платника, яка означає, що особа мала та може дотримуватися закріплених ПКУ правил і норм. У ст. 112 ПКУ закріплено підстави, за яких особа вважається винною, до яких віднесено: а) установлення можливості дотримання особою правил і норм, за порушення яких Кодексом передбачена відповідальність, але невжиття цією особою достатніх заходів щодо їх дотримання; б) доведення контролюючим органом того, що вчиняючи дії або допускаючи бездіяльність, за які передбачена відповідальність, платник податків діяв нерозумно, недобросовісно та без належної обачності.

Ми повною мірою підтримуємо висловлені міркування. Окремо зазначимо, що чинне податкове законодавство України не містить визначення таких категорій, як «розумність», «добросовісність» та «належна обачність». На наш погляд, вони є оціночними, а отже – їх змістове наповнення певною мірою залежатиме від переконання посадової особи, яка буде надавати відповідну оцінку діям конкретного платника податків. Крім того, необхідно зважати на синтаксичну конструкцію, викладену у ст. 112 Податкового кодексу України. Законодавець побудував норму таким чином, що розумність, добросовісність та належна обачність (або ж їх відсутність) в діях платника податків мають бути доведені у сукупності. Таким чином, на підставі викладеного зазначимо, що впровадження відповідальності за податкові правопорушення до контролюючих органів не лише дозволяє захистити права та інтереси платників податків, а й сприятиме підвищенню рівня правової культури й податкової дисципліни. Стосовно вини як суб'єктивної сторони податкового правопорушення вважаємо, що запропонований законодавцем підхід потребує удосконалення.

ЛІТЕРАТУРА

1. Кобильнік Д. А. Суб'єктивна сторона податкового правопорушення: до питання визначення. *Держава та регіони. Серія: Право*. 2020. № 3 (69). Т. 2. С. 49–54.
2. Кримінальний кодекс України від 05 квіт. 2001 р. № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text>.
3. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
4. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України від 16 січ. 2020 р. № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>.
5. Ханова Р., Барікова А. Оновлена концепція вини у податковому праві. URL: <https://sud.ua/ru/news/blog/199581-onovlenna-kontseptsiya-vini-v-podatkovomu-pravi#:~:text=%D0%9E%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BB%D0%B5%D0%BD%D0%B0%20%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%86%D0%B5%D0%BF%D1%86%D1%96%D1%8F%20%D0%B2%D0%B8%D0%BD%D0%B8%20%D0%B2%20%D0%BF%D0%B>

E%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D0%BC%D1%83%20%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D1%96%20%D0%BE%D1%85%D0%BE%D0%BF%D0%BB%D1%8E%D1%94%20%D0%BE%D0%B1%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%B2%D0%B8%D0%BD%D0%B8%2C%20%D1%8F%D0%BA%D1%96%20%D0%BF%D0%BE%D0%BC,%D0%BF%D1%80%D0%B8%20%D0%B7%D0%B1%D1%96%D0%B3%D1%83%20%D1%82%D1%8F%D0%B6%D0%BA%D0%B8%D1%85%20%D0%BE%D1%81%D0%BE%D0%B1%D0%B8%D1%81%D1%82%D0%B8%D1%85%20%D1%87%D0%B8.

6. Юрчак Е. В. Вина как общеправовой институт: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Москва, 2016. 28 с.

REFERENCES

1. Kobylnik D. A. (2020). Subiektyvna storona podatkovoho pravoporushennia: do pyttannia vyznachennia. *Derzhava ta rehiony. Serii: Pravo – State and regions. Series: Law, 3 (69), Vol. 2, 49–54* [in Ukrainian].

2. Kryminalnyi kodeks Ukrainy vid 05 kvit. 2001 r. № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> [in Ukrainian].

3. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 2 hrud. 2010 r. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].

4. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vdoskonalennia administruvannia podatkiv, usunennia tekhnichnykh ta lohichnykh neuzgodzhenosti u podatkovomu zakonodavstvi: Zakon Ukrainy vid 16 sich. 2020 r. № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> [in Ukrainian].

5. Khanova R., Barikova A. Onovlena kontseptsiiia vyny u podatkovomu pravi. URL: <https://sud.ua/ru/news/blog/199581-onovlena-kontseptsiya-vini-v-podatkovomu-pravi#:~:text=%D0%9E%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BB%D0%B5%D0%BD%D0%B0%20%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%86%D0%B5%D0%BF%D1%86%D1%96%D1%8F%20%D0%B2%D0%B8%D0%BD%D0%B8%20%D0%B2%20%D0%BF%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D0%BC%D1%83%20%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D1%96%20%D0%BE%D1%85%D0%BE%D0%BF%D0%BB%D1%8E%D1%94%20%D0%BE%D0%B1%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%B2%D0%B8%D0%BD%D0%B8%2C%20%D1%8F%D0%BA%D1%96%20%D0%BF%D0%BE%D0%BC,%D0%BF%D1%80%D0%B8%20%D0%B7%D0%B1%D1%96%D0%B3%D1%83%20%D1%82%D1%8F%D0%B6%D0%BA%D0%B8%D1%85%20%D0%BE>

D1%81%D0%BE%D0%B1%D0%B8%D1%81%D1%82%D0%B8%D1%85%20%D1%87%D0%B8 [in Ukrainian].

6. Yurchak E. V. (2016). Vina kak obshchepравovoy institut. *Extended abstract of candidate's thesis*. Moskva [in Russian].

Мірошніченко Давид Володимирович
*студент Інституту підготовки юридичних кадрів
для Служби безпеки України Національного юридичного
університету імені Ярослава Мудрого*

БАНКРУТСТВО В УКРАЇНІ

У науковій роботі розглянуті проблемні питання процедури банкрутства. Запропоновані рекомендації щодо удосконалення законодавства із зазначеної проблематики.

Ключові слова: банкрутство, процедура банкрутства.

Miroshnychenko Davyd
*student of the Juridical Personnel Training Institute for the Security
Service of Ukraine of the Yaroslav Mudryi National Law University*

BANKRUPTCY IN UKRAINE

The scientific work considers the problematic issues of bankruptcy proceedings. Recommendations for improving the legislation on this issue are proposed.

Keywords: bankruptcy, bankruptcy procedure.

Однією з основних цілей будь-якої сучасної держави є забезпечення стабільності економічного обороту і ефективного захисту прав і законних інтересів його учасників. На побудову даної моделі економічної інфраструктури впливає цілий ряд факторів, в їх числі історичні, політичні, національно-культурні, правові та ін. Разом з тим, саме правове регулювання економічних відносин є тим ключ-