

УДК 347.73

DOI 10.37772/2518-1718-2021-2(34)-9

НОВІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

У статті 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. Аргументовано необхідність внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення визначень триваючого та повторного податкового правопорушення.

Ключові слова: податкове правопорушення, суб'єктивна сторона, вина, триваюче правопорушення, повторне правопорушення, відповідальність.

Постановка проблеми. 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. [6], 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 вини 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.

Аналіз останніх досліджень. Питання щодо сутності податкового правопорушення, його складу та ознак були предметом наукових досліджень таких науковців, як: П. М. Дуравкін, Д. А. Кобильнік, А. М. Котенко, М. П. Кучерявенко, Р. Ф. Ханова та ін. Однак з огляду на зміну законодавчого підходу до визначення податкового правопорушення й характеристики його складу, існує потреба у їх дослідженні. Отже, **метою статті** є розгляд новел податкового законодавства України щодо визначення порушення податкового законодавства.

Виклад основного матеріалу. 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 [4]. 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 цінностей суспільства [9, с. 10]. У цьому контексті наведемо міркування К. В. Юрчак, яка наголошує на тому, що специфіка інституту вини в публічному і приватному праві за-

лежить від цілей і механізму встановлення і застосування заходів юридичної відповідальності, а цілі юридичної відповідальності, в свою чергу, від того, чий 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 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 [9, 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 вини 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 [9, 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 визначати 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].

М. О. Федоров, розглядаючи фінансові правопорушення, вважає винність обов'язковою його складовою. При цьому науковець вважає, що цей елемент має настільки важливе значення для регулювання фінансових правовідносин й відносин фінансово-правової відповідальності, зокрема, що пропонує розглядати саме як принцип винної відповідальності. На переконання вченого, суть зазначеного принципу у публічному регулюванні розкривається через сукупність відтворених у юридичних нормах основоположних ідеологічних, політичних, етичних і ціннісних ідей, концепцій, понять та інститутів, що відображають гуманістичний світогляд, відповідно до якого лише осудна фізична особа, яка досягла належного віку, винувато (умисно або через необережність) вчинила суспільно неприйнятне, шкідливе або суспільно небезпечне діяння, передбачене чинним законодавством як правопорушення, виступає суб'єктом правопорушення та підлягає публічно-правовій відповідальності [7, с. 206–207]. Як вбачається, наведений підхід може бути розглянуто у різних площинах. Так, на перший погляд, для держави у податково-правовому регулюванні головним є своєчасне й у повному обсязі виконання податкового обов'язку й насичення дохідних частин бюджетів, а отже – не має значення, з яких причин цей обов'язок не буде виконано. У той же час, коли йдеться про порушення прав та законних інтересів платників податків посадовими особами контролюючих органів, то питання вини таких осіб є принциповим, з огляду на необхідність (в залежності від наявності або відсутності вини таких осіб) відшкодування шкоди зобов'язаним суб'єктам податкових відносин.

Вважаємо, що в сучасних умовах динаміки податкових відносин цілком логічним 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, завертаючи 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 [8]. 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 нежиття 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.

У постанові Верховного Суду від 17 грудня 2020 р. у справі № 826/6821/13-а надано певне тлумачення вказаних категорій. Не вдаючись детально в обставини справи, зазначимо позицію Суду. Так, Суд вказує: належна податкова обачність є законною передумовою отримання податкової вигоди, з якої випливає, що сумлінним платникам податку необхідно подбати про підготовку доказової бази, яка б підтверджувала прояв належної обачності під час вибору контрагента. При цьому платник податків під час вибору контрагента та укладенні з ним договорів має керуватись належною обачністю, оскільки від цього залежить подальше фактичне виконання таких договорів, отримання прибутку та права на отриман-

ня певних преференцій. Хоча чинним законодавством і передбачено свободу у виборі напрямків реалізації такої діяльності, її форми, але підприємницька діяльність побудована в першу чергу на добросовісному виконанні суб'єктом господарювання своїх обов'язків, взятих на себе зобов'язань і дотриманні встановлених державою правил поведінки. Одним із проявів дотримання суб'єктом господарювання принципу добросовісності є розумна обачність, яка реалізується, зокрема, під час належного та розумного вибору контрагентів. Оскільки підприємницька діяльність здійснюється суб'єктом господарювання на власний ризик, у господарських відносинах учасники господарського обороту мають проявляти розумну обачність ... [5]. На підставі аналізу викладених положень констатуємо, що добросовісність розкривається через розумну обачність й навпаки – розумна обачність виступає своєрідною складовою принципу добросовісності. Як вбачається, такий підхід може створювати відповідну термінологічну плутанину при правозастосуванні, що не є позитивним.

З огляду на те, що наразі законодавець передбачає вини як для зобов'язаних учасників податкових відносин (передусім, платників податків), так і для уповноважених – посадових (службових) осіб контролюючих органів, зупинимось на розгляді того, які наслідки для учасників податкових відносин спричинятиме встановлення вини в рішеннях, діях або бездіяльності контролюючих органів. Згідно з ст. 114 Податкового кодексу України [4] особа, чий права та/або законні інтереси порушено, має право на відшкодування шкоди, заподіяної протиправними рішеннями, діями чи бездіяльністю контролюючих органів, їх посадових (службових) осіб. При цьому шкода, заподіяна протиправними рішеннями, діями чи бездіяльністю контролюючих органів, їх посадових (службових) осіб, відшкодовується державою за рахунок коштів державного бюджету незалежно від вини контролюючого органу, його посадових (службових) осіб. Виходячи з цього припису, можемо зробити висновок, що вина контролюючого органу не потребує доведення, на відміну від вини зобов'язаних учасників податкових відносин.

У п. 114.2. ст. 114 Податкового кодексу України закріплено, що шкода, заподіяна протиправними рішеннями, діями чи бездіяльністю контролюючих органів, їх посадових (службових) осіб, що визнаються податковими правопорушеннями відповідно до цього Кодексу, відшкодовується в повному обсязі в порядку, передбаченому законодавством про відшкодування шкоди [4]. При цьому законодавець надає особі, чий права порушені, за наявності обставин, передбачених пунктом 128.2 статті 128 цього Кодексу, право заявити вимоги про відшкодування шкоди,

заподіяної протиправними рішеннями, діями чи бездіяльністю контролюючих органів, їх посадових (службових) осіб, у розмірі однієї мінімальної заробітної плати, встановленої станом на дату визнання таких рішень, дій чи бездіяльності незаконними, у порядку, передбаченому законодавством. У такому разі доведенню підлягає лише протиправність рішень, дій чи бездіяльності стосовно особи.

А у п. 114. 4 цієї ж статті зазначено: шкода, заподіяна платнику податків внаслідок податкового правопорушення контролюючого органу, відшкодовується за рішенням суду [4]. Також підкреслимо, що законодавець деталізував, що саме може включати в себе шкода, заподіяна протиправними рішеннями, діями чи бездіяльністю контролюючих органів, їх посадових (службових) осіб, зокрема, йдеться про:

(а) вартість втраченого, пошкодженого або знищеного майна платника податків, визначена відповідно до вимог законодавства;

(б) додаткові витрати, понесені платником податку внаслідок протиправних рішень, дій чи бездіяльності контролюючих органів, їх посадових (службових) осіб (штрафні санкції, сплачені контрагентам платника податку, вартість додаткових робіт, послуг, додатково витрачених матеріалів тощо);

(в) документально підтверджені витрати, пов'язані з адміністративним та/або судовим оскарженням (крім сум, що підлягають відшкодуванню в порядку розподілу судових витрат згідно із процесуальним законодавством) незаконних (протиправних) рішень, дій або бездіяльності контролюючих органів, їх посадових (службових) осіб (юридичний супровід, не пов'язаний із захистом, наданим адвокатом, відраджання працівників або представників платника податку, залучення експертів, отримання необхідних доказів, виготовлення копій документів тощо). Сума такого відшкодування не повинна перевищувати 50 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня календарного року, в якому приймається відповідне судове рішення або рішення іншого органу, у передбачених законом випадках [4, п. 114.3 ст. 114].

Як вбачається, законодавець встановлює два різних правових механізми щодо відшкодування шкоди, заподіяної платнику податків посадовими (службовими) особами контролюючого органу. З одного боку, йдеться про відшкодування шкоди за цивільним законодавством або ж відшкодування відповідної фіксованої суми за чітко визначені податкові правопорушення – за Податковим кодексом України. Фактично, у цій ситуації маємо справу з встановленням позасудового та судового порядку відшкодування шкоди платникам податків, яка заподіяна рішеннями, діями та / або бездіяльністю контролюючих органів. На нашу думку, такий підхід має певний сенс, оскільки йдеться про встановлення своєрідних диспозитив-

них важелів для платників податків й певна свобода вибору, яким чином врегулювати спірні відносини.

Ще однією новелою податкового законодавства України є закріплення триваючого порушення податкового законодавства та порушення, вчиненого повторно. На наше переконання, вказані нововведення потребують подальшої деталізації. Так, у ст. 111 Податкового кодексу України закріплено, що особа вважається такою, що вчинила правопорушення повторно, якщо вона була притягнута до відповідальності у встановленому цим Кодексом порядку [4, п. 111.4]. У цій ситуації виникає питання щодо процедури визначення повторності, оскільки у вищевказаній нормі ПК України не вказано жодної темпоральної прив'язки до визначення повторності. Зокрема, йдеться про те, що законодавцем наразі не визначено, протягом якого строку суб'єкт податкових правовідносин повинен вчинити ще одне податкове правопорушення для того, аби воно вважалось повторним. Приміром, це має бути протягом календарного року, протягом 1095 календарних днів чи протягом якогось іншого строку чи такий строк має обраховуватись з певної дати (наприклад, винесення податкового повідомлення-рішення)? Або ж законодавець визнаватиме повторними лише однакові порушення, чи однотипні, або ж взагалі немає значення, які саме правопорушення були вчинені. На наш погляд, це питання є принциповим для притягнення порушника до відповідальності за повторні правопорушення у сфері оподаткування, оскільки у низці статей ПК України встановлено підвищений розмір штрафів за такі порушення податкового законодавства. Вважаємо за доцільне внести відповідні зміни до п. 111.4 ст. 111 Податкового кодексу України.

Триваюче правопорушення становить собою безперервне невиконання норм Податкового кодексу України платником податків, який вчинив певні дії чи допустив бездіяльність і не вчиняв подальших дій для його усунення до моменту виявлення такого правопорушення контролюючим органом [4, п. 111.5]. За такого підходу порушення податкового законодавства не вважатимуться завершеними на момент дії та/ або бездіяльності всупереч вимогам податкового законодавства, а буде вважатися таким, що триває до тих пір, поки несплачені податки не будуть сплачені до бюджетів або ж не будуть вчинені певні дії, які передбачалися податковим законодавством. У цьому контексті постає цілком логічне питання, яким чином в цій ситуації співвідноситься строки давності та вчинення податкового законодавства суб'єктом податкових правовідносин. Як вбачається, в такій ситуації відповідальність за податкове правопорушення застосовуватиметься без урахування строків давності, які передбачені чинним подат-

ковим законодавством. Це обумовлено тим, що не буде моменту початку відліку строків давності, оскільки не буде моменту вчинення такого правопорушення, від якого починався б відлік строків давності. На нашу думку, запропонований законодавцем підхід потребує удосконалення.

Показово, що у листі Державної фіскальної служби України від 11.09.2015 р. № 33814/7/99-99-17-03-01-17 триваюче правопорушення розглядається таким чином: особа, яка вчинила які-небудь встановлені дії або бездіяльність, і далі перебуває в стані безперервного продовження цих дій (бездіяльності). Ці дії безперервно порушують закон протягом якогось часу. Іноді такий стан триває протягом значного часу, і весь час винний безперервно скоює правопорушення у вигляді невиконання покладених на нього обов'язків. При цьому у вищевказаному листі підкреслено, що триваючі правопорушення припиняються, якщо факт цих правопорушень виявив компетентний орган під час проведення перевірок, зокрема, йдеться про: відсутність обліку доходів і витрат, для яких установлено обов'язкову форму обліку (обліку результатів підприємницької діяльності відповідно до вимог чинного законодавства), бухгалтерського обліку об'єктів оподаткування, ведення його з порушенням НП(С)БО, інші правопорушення, пов'язані з нарахуванням податків, які можливо установити тільки в процесі документальної перевірки на підставі первинних документів [3].

Як вбачається, визначаючи триваюче податкове правопорушення, також необхідно звернути увагу на особливості правозастосування таких норм у подальшому. Наявність певної варіативності поведінки суб'єктів податкових відносин у правових приписах ми вважаємо позитивним, оскільки це виступає своєрідним проявом диспозитивності у податковому регулюванні, за допомогою цього обирається найбільш оптимальний варіант поведінки в конкретній ситуації в межах правового поля. Разом із тим, нечіткість та недосконалість правової норми – це зовсім інше явище, яке створюватиме зовсім інші правові наслідки, передусім, для зобов'язаних суб'єктів податкових відносин.

Висновки. Таким чином, на підставі викладеного зазначимо, що впровадження відповідальності за податкові правопорушення до контролюючих органів, а також відповідних механізмів заподіяної шкоди платникам податків 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. Крім того, потребують детальної регламентації положення стосовно притягнення до відповідальності за триваючі порушення податкового законодавства, а також порушення, вчинені повторно.

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 05.04.2001 р. № 2341-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text>.
3. Про надання роз'яснення (щодо правильного оформлення адміністративних матеріалів) : Лист Державної фіскальної служби України від 11.09.2015 р. № 33814/7/99-99-17-03-01-17. URL: <https://bz.ligazakon.ua/>.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
5. Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 17.12. 2020 р. у справі №826/6821/13-а. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/93630530>.
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України від 16.01.2020 р. № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>.
7. Федоров М. О. Вина як обов'язкова умова відповідальності у фінансових правовідносинах. *Наука і правоохорона*. 2013. № 3 (21). С. 202–209. URL: http://naukaipravoohorona.com/journal/ukr/2013_3/34.pdf.
8. Ханова Р., Барікова А. Оновлена концепція вини у податковому праві. *Судово-юридична газета*. 2021. URL: <https://sud.ua/ru/news/blog/199581-onovlena-kontsepsiya-vini-v-podatkovomu-pravi>.
9. Юрчак Е. В. Вина как общеправовой институт : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.01. Москва, 2016. 28 с.

REFERENCES

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

2. Kryminalnyi kodeks Ukrainy vid 05.04.2001 r. № 2341-III. (2001). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> [in Ukrainian].
3. Pro nadannia roziasnennia (shchodo pravylnoho oformlennia administratyvnykh materialiv) : Lyst Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby Ukrainy vid 11.09. 2015 r. № 33814/7/99-99-17-03-01-17. (2015). URL: <https://bz.ligazakon.ua/> [in Ukrainian].
4. Podatkovi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. №2755-VI. (2010). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].
5. Postanova Verkhovnoho Sudu u skladi kolehii suddiv Kasatsiinoho administratyvnoho sudu vid 17.12.2020 r. u spravi. № 826/6821/13-a. (2020). URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/93630530> [in Ukrainian].
6. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vdoskonalennia administruvannya podatkov, usunennia tekhnichnykh ta lohichnykh neuzghodzhenosti u podatkovomu zakonodavstvi: Zakon Ukrainy vid 16.01.2020 r. № 466-IX. (2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> [in Ukrainian].
7. Fedorov M. O. (2013). Vyna yak oboviazkova umova vidpovidalnosti u finansovykh pravovidnosynakh. *Nauka i pravookhorona – Science and law enforcement*, 3 (21), 202–209. URL: http://naukaipravookhorona.com/journal/ukr/2013_3/34.pdf [in Ukrainian].
8. Khanova R., Barikova A. (2021). Onovlena kontseptsiia vyny u podatkovomu pravi. *Sudovo-yurydychna hazeta – Judicial-legal newspaper*. URL: <https://sud.ua/ru/news/blog/199581-onovlena-kontseptsiya-vini-v-podatkovomu-pravi> [in Ukrainian].
9. Yurchak E. V. (2016). Vina kak obshchepravovoy institute. *Extended abstract of candidate's thesis*: 12.00.01. Moskva [in Russian].

МАКУХ ОКСАНА

доктор юридических наук, профессор кафедры гражданского, административного и финансового права Института права имени Владимира Сташиса Классического частного университета

НОВЫЕ ПОДХОДЫ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ НАРУШЕНИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

В статье рассмотрен современный подход законодателя к определению понятия нарушения налогового законодательства и характеристики его состава. Отмечена нецелесообразность закрепления только умышленной формы вины при совершении нарушений налогово-правовых норм. Аргументирована необходимость внесения изменений в Налоговый кодекс Украины относительно усовершенствования определений длящегося и повторного налогового правонарушения.

Ключевые слова: налоговое правонарушение, субъективная сторона, вина, длящееся правонарушение, повторное правонарушение, ответственность.

MAKUCH OKSANA

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

NEW APPROACHES TO THE DEFINITION OF VIOLATION OF TAX LEGISLATION

Problem setting. With the adoption of the Law of Ukraine “On Amendments to the Tax Code of Ukraine to improve tax administration, eliminate technical and logical inconsistencies in tax legislation” of 16 January 2020, many provisions of which entered into force on January 1, 2021, the approach to defining the concept of violation of tax legislation and the characteristics of its composition was changed. In particular, guilt is established as a mandatory feature of a tax offense, liability is established not only for taxpayers, but also for regulatory authorities and their officials (officials).

Analysis of recent research. Questions about the nature of the tax offense, its composition and characteristics were the subject of research by such scientists as: P. Duravkin, D. Kobylnik, A. Kotenko, M. Kucheryavenko, R. Khanova. However, given the changing legislative approach to the definition of tax offenses and the characteristics of its composition, there is a need to study them.

The purpose of the article is to consider the novelties of the tax legislation of Ukraine to determine the violation of tax legislation.

Article's main body. The article considers the modern approach of the legislator to the definition of the concept of violation of tax legislation and the characteristics of its composition. Emphasis is placed on the inexpediency of fixing only an intentional form of guilt in committing violations of tax law.

Conclusions. It is noted that currently the legislator provides for two different legal mechanisms for compensation for damage caused to the taxpayer by officials of the controlling body. It is emphasized that such an approach is one of the manifestations of permissive rule in tax and legal regulation. The necessity of making changes to the Tax Code of Ukraine to improve the definitions of ongoing and repeated tax offenses is argued.

Keywords: tax offense, subjective side, guilt, ongoing offense, repeated offense, liability.

За ДСТУ 8302:2015 цю статтю слід цитувати:

Макух О. В. Нові підходи до визначення порушення податкового законодавства. *Право та інновації*. 2021. № 2 (34). С. 75–81.