

Наталія Ігорівна Герасіка – студентка 4-го курсу Сумського Державного Університету

Яна Олександрівна Шепелєва - студентка 4-го курсу Сумського Державного Університету

Науковий керівник: **Кравченко О.В.**, к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування Сумського Державного Університету

ПОРЯДОК ЗАСТОСУВАННЯ ШТРАФНИХ САНКЦІЙ ПРИ ВИЯВЛЕННІ ПОРУШЕНЬ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ВІДПОВІДНО ДО ПРИНЦИПУ ЗВОРотної дії

Питання відповідальності за порушення норм податкового законодавства є актуальними за умов його недосконалості, постійних змін, зростання податкових правопорушень. Податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія або бездіяльність) платників податків, податкових агентів та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, які призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених ПКУ та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [1].

Держава може встановити штрафи за порушення податкового законодавства залежно від потреб бюджету. Штрафи за порушення норм оподаткування повинні бути накладені у розмірі, передбаченому ПКУ, який діє на момент їх застосування, а не в момент вчинення протиправного правопорушення, незважаючи на те, зменшує чи збільшує відповідальність особа на такі засоби [2].

Така специфічна позиція Вищого адміністративного суду України (ВАСУ) здається не тільки "уніфікованою" судовою практикою щодо цього питання, але й для припинення спорів, пов'язаних із штрафами "одна гривня", надає більшого значення моменту вчинення чи моменту порушення. виявлення тощо.

Швидке закінчення подібних суперечок є досить спірним. При більш точному погляді на це питання можна побачити, що Вищий адміністративний суд України вирішує застосовувати принцип зворотної дії закон.

Принцип відомий ще з часів римського права, який передбачає, що лише закон, який зменшує чи скасовує відповідальність особи, може мати зворотну дію. Відтепер вона має різну інтерпретацію. Вищий адміністративний суд України вирішив, що у випадку, якщо вчинення буде вважатися правопорушенням як за попереднім законом (тим, що діяв на момент вчинення таких дій), так і новим, ніж один, слід погрожувати санкцією, що діє в момент покарання.

Така позиція була викладена у Листі Вищого Адміністративного суду України та включив таку норму до ПКУ: "Фінансові штрафи (штрафи), що виникають в результаті перевірок, проведених контролюючими органами, накладаються в розмірах, передбачених закон, який діє на момент прийняття рішення про накладення фінансових стягнень (з урахуванням положень пункту 7 цього підрозділу) » [3].

Виходячи з цього, а також з фрази про те, що закон може безпосередньо передбачати дію нормативно-правових актів, які були винесені з контексту рішенням Конституційного Суду України № 1/99-рп від 09.02.1999 р., Вищий адміністративний Суд України зробив однозначний висновок, що з ст.6 від серпня 2011 року податкові органи зобов'язані накладати лише ті штрафи, які діють на момент їх накладення.

Досліджуючи це питання, можна відмітити певні невідповідності позиції Вищого Адміністративного Суду України. Перша полягає в тому, що конституційний принцип зворотної дії закону складається з двох елементів: якщо він скасовує відповідальність і якщо він зменшує його. Якщо новий закон передбачає різні елементи податкового правопорушення, новий закон не застосовується до дій, вчинених до цього.

Але позиція Вищого адміністративного суду України абсолютно незрозуміла, оскільки навіть якщо нова санкція має однакові елементи правопорушення, але передбачає більш сувору відповідальність - вона не може застосовуватися до правопорушень, вчинених до набрання нею чинності. Інакше

ми побачимо пряме порушення положень Конституції, яке встановлює зниження відповідальності.

Другою невідповідністю є те, що водночас посилення на рішення Конституційного Суду України не має нічого спільного із ситуацією. У своєму рішенні Конституційний Суд України зазначає, що конституційний принцип зворотної дії законів, що зменшують або скасовують відповідальність, може застосовуватися і до юридичних осіб. Для того, щоб застосовуватися таким чином, положення повинні бути безпосередньо передбачені юридичним актом [4].

Отже, Вищий адміністративний суд України демонструє своє бачення щодо визначення штрафів за податкові порушення шляхом неясного тлумачення. Однак, така ситуація відображає фіскальну позицію держави, але ми нічого з цим не можемо зробити. Цей випадок не найгірший наслідок. Такий підхід цілком може створити ситуацію, коли деякі порушення можуть набувати масового характеру (наприклад, питання, пов'язані з включенням витрат до попередніх періодів) в такі непрості часи формування системи оподаткування. Тобто податковим органам необхідно переконати законодавця посилити санкцію за такі порушення, але до надання повідомлень про порушення податкового законодавства.

Література:

1. Податковий Кодекс України : прийнятий Верховною Радою України 2 груд. 2010 р. № 2755-VI : [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Основні завдання і функції Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс] // Офіційний портал ДФС України – Режим доступу до ресурсу: <http://sfs.gov.ua/pro-sfs-ukraini/zavdannya--funktsii/>.
3. Інформаційний лист від 24.11.2011 N 2198/11/13-11 [Електронний ресурс] // Щодо застосування штрафних санкцій за порушення податкового законодавства, вчинені до 1 січня 2011 року – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v2198760-11>.
4. Абрамович Р. М. Принцип незворотності дії закону в часі [Електронний ресурс] / Абрамович Р.М. // – 2015. – Режим доступу до ресурсу: http://ekmair.ukma.edu.ua/bitstream/handle/123456789/6093/Abramovych_e