

УДК: [347.73:336.22]:343.359.2

DOI: <https://doi.org/10.31359/1993-0941-2024-48-330>

---

*О. А. Спаськін, аспірант кафедри податкового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого*

ORCID ID: 0009-0007-1511-6427

## **ВИНА ЯК ЕЛЕМЕНТ СКЛАДУ ПОДАТКОВОГО ПРАВОПОРУШЕННЯ: ЗАГАЛЬНІ ТА СПЕЦІАЛЬНІ ВИСНОВКИ**

---

***Анотація:** В статті на підставі системного аналізу складу податкового правопорушення зосереджується увага на характеристиці обставин з'ясування природи вини, як елементу цього складу. Дослідження різних аспектів вини здійснюється стосовно оцінки поведінки платника податку щодо виконання імперативних приписів податкового зобов'язання. Оцінка правопорушення з акцентом на суб'єктивну сторону робиться при розмежуванні умисла та необережності. Окрема увага приділяється підставам звільнення від податкової відповідальності виходячи із оцінки вини.*

***Ключові слова:** податкове правопорушення, склад податкового правопорушення, вина як елемент складу податкового правопорушення, умисел як форма вини, відповідальність за порушення податкового законодавства, фінансова санкція.*

**Постановка проблеми.** Сучасний етап розвитку суспільних відносин, обумовлює змістовну оцінку несприятливих наслідків

для платника у разі несвоєчасної сплати податків та зборів або сплати їх в зменшеному розмірі. Принципово важливим є розмежування несприятливих наслідків для платника, які не пов'язані з правопорушенням та санкцій, які обумовлюються об'єктивними умовами притягнення платника до відповідальності. В основі останнього знаходиться склад податкового правопорушення, принципову роль в якому відіграє такий елемент як вина. Межі та наслідки для платника обумовлюються не лише формою вини (умисел та необережність), але і обставинами які звільняють від відповідальності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Характеристика складу податкового правопорушення, аналіз його елементів є традиційним напрямком досліджень науки податкового права. Хотілося б підкреслити, що в сфері уваги науковців було дослідження як цілісної конструкції податкового правопорушення, його елементів, так і підстав податкової відповідальності. В той же час, аналіз цих проблем за складовими з виокремленням специфічних особливостей природи податкової відповідальності залишається доволі актуальною. Окремих аспектів відповідальності за порушення податкового законодавства торкалися в своїх працях Д. О. Гетьманцев, П. М. Дуравкін, Л. М. Касьяненко, І. Є. Криницький, М. П. Кучерявенко, Р. Ф. Ханова та ін.

Саме тому **метою статті** є аналіз природи податкової відповідальності, складу податкового правопорушення та місця і значення вини як елемента цього складу, що обумовлює не тільки підстави диференціації видів податкових правопорушень, але й особливі умови звільнення від податкової відповідальності при недоведенні винних дій платника.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Правомірну поведінку зобов'язаної особи дуже часто пов'язують виключно із сплатою податку чи збору. Безумовно, регулювання податкових відносин за свою мету вбачає насичення коштами, що надходять від сплати податків та зборів, доходних частин бюджетів. Але обов'язок по сплаті податку не дорівнює податковому обов'язку як системної цілісної конструкції, що включає декілька складових. Достатньо лише звернути увагу на припис п. 57.1 ст. 57 Податкового кодексу України, відповідно до якого платник

податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку [9]. Фактично, тут і йдеться про три елементи складу податкового обов'язку. По-перше, платник має самостійно обрахувати суму податку. По-друге, так само його обов'язком виступає і самостійна сплата податку. По-третє, такі дії мають бути відображені у формах податкової звітності (податковій декларації).

На жаль, в Податковому кодексі України досить несистемно та неузгоджено впорядковано співвідношення між такими категоріями як «податковий обов'язок», «податкове зобов'язання», «грошове зобов'язання», «податковий борг». Але якщо виходити навіть із поверхового погляду, то податковий обов'язок виражає певну динаміку поведінки, послідовність процедур обліку, сплати та звітності [8, с. 357–397].

Грошове зобов'язання платника податків складається із суми коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету або на єдиний рахунок як: а) податкове зобов'язання; б) штрафна (фінансова) санкція, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства; в) пеня. Конструкція грошового зобов'язання об'єднує грошові наслідки, які виражають підсумок поведінки в режимі чіткого додержання приписів податкового закону, поведінки законослухняного платника (податкове зобов'язання) і грошове вираження несприятливих наслідків для платника, що порушує податково-правовий припис (штраф та пеня). В той же час, податкове зобов'язання – це фактично сума коштів платника для передачі в рахунок його податкового обов'язку. Воно включає: а) суму коштів, яку платник податків (у тому числі податковий агент) повинен сплатити до відповідного бюджету або на єдиний рахунок як податок або збір; б) суму коштів, сформована за рахунок податкових пільг, що були використані платником податків не за цільовим призначенням чи з порушенням порядку їх надання [9, пп. 14.1.39 та 14.1.156 п. 14.1 ст. 14].

При визначенні податкового правопорушення мають бути деталізовані всі обставини, досліджені первинні документи,

перевірені показники, які відображені платником у податковій звітності. Окрема увага має бути приділена дослідженню відомостей, що містяться в бухгалтерському обліку, фінансовій та статистичній звітності. Саме ця інформація пов'язується з обчисленням і сплатою податків та зборів [17].

Виходячи з того, що податковий обов'язок є безумовним і першочерговим, відповідальність за його невиконання або неналежне виконання покладається на платника. В той же час, принципово важливим є встановлення причин, які призвели до вчинення правопорушення, з'ясування того, чи вжив платник усіх залежних від нього дій з метою належного і своєчасного виконання податкового обов'язку [18].

Особа вважається винною у вчиненні правопорушення, якщо буде встановлено, що вона мала можливість для дотримання правил та норм, за порушення яких передбачені відповідальність, проте не вжила достатніх заходів щодо їх дотримання [9, п. 112.2 ст. 112]. У разі якщо контролюючий орган не доведе, що платник податків мав можливість для дотримання правил та норм, за порушення яких передбачена відповідальність, проте не вжив достатніх заходів щодо їх дотримання, платник податків не може бути притягнутий до відповідальності за таке порушення. Це положення застосовуються виключно в разі, якщо умовою притягнення до фінансової відповідальності за податкове правопорушення є наявність вини платника податків [9, п. 112.7 ст. 112]. Умовами які визначають вину особи є: а) встановлення можливості дотримання особою правил та норм (за порушення яких Кодексом передбачена відповідальність), проте не вжиття цією особою достатніх заходів щодо їх дотримання; б) доведення контролюючим органом того, що вчиняючи певні дії або допускаючи бездіяльність (за які передбачена відповідальність) платник податків діяв нерозумно, недобросовісно та без належної обачності.

Доволі дискусійним залишається визначення вини юридичної особи при деталізації складу та обставин податкового правопорушення. В цій ситуації хотілося б послатись на позицію Верховного Суду. Вона ґрунтується на тому, що наявність вини юридичної особи доводиться недбалістю посадових осіб плат-

ника, яка полягає у відсутності контролю посадових осіб платника, що унеможливує своєчасне виконання обов'язку [15].

Для цілей оподаткування поняття «майно» включає також грошові кошти. При цьому, на окремого платника покладається додатковий комплекс податкових обов'язків, виникають додаткові підстави відповідальності за утримання та сплату податків до бюджету під час виконання договору, отримання вимоги про сплату боргу. Відповідальність в умовах дії договору покладається на всіх учасників такої угоди [16].

Податковим кодексом України на контролюючий орган покладено обов'язок доведення вини. Без виконання цього особу неможливо притягнути до фінансової відповідальності за податкове правопорушення, для кваліфікації якого необхідною умовою є наявність вини. Відсутність обґрунтувань умисного вчинення позивачем порушення норм виключає можливість застосування до нього фінансових санкцій. При цьому, треба враховувати і те, що в адміністративних справах про протиправність рішень, дій чи бездіяльності суб'єкта владних повноважень обов'язок щодо доказування правомірності свого рішення, дії чи бездіяльності покладається на відповідача [3, ч. 2 ст. 77].

У проєкті нового Кримінального кодексу України вина визначена як «виражене у формі умислу або необережності психічне ставлення особи до вчинюваної нею протиправної дії чи бездіяльності, а також до його наслідку, якщо він визначений цим Кодексом як ознака складу кримінального правопорушення» [20]. Очевидна відмінність визначень обумовлена лише відомою розробників проєкту від категорії «суспільної небезпечності діяння», що не торкнулося саме психологічного змісту вини.

Виходячи з психологічного розуміння вини в публічному праві, її зміст визначається через три ознаки, з яких перші дві є інтелектуальними, а третя – вольовою:

а) перша інтелектуальна ознака полягає у свідомісному ставленні особи до вчинюваного нею суспільно небезпечного діяння, тобто в усвідомленні чи не усвідомленні такою особою суспільної небезпечності вчинюваного нею діяння;

б) друга інтелектуальна ознака полягає у свідомісному ставленні особи до суспільно небезпечних наслідків скоєного нею діяння і може проявлятися у передбаченні цих наслідків, чи не передбаченні їх;

в) вольова ознака полягає у вольовому ставленні особи до настання суспільно небезпечних наслідків, якщо вона їх передбачає, і може проявлятися в бажанні або в небажанні їх настання [5, с. 181–185].

Залежно від різного поєднання ознак інтелектуального і вольового моменту у змісті вини, виділяються дві її форми: умисел та необережність.

1) умисел – така форма вини, при якій особа: а) усвідомлює суспільно небезпечний характер свого діяння; б) передбачає його суспільно-небезпечні наслідки; в) бажає, або свідомо допускає їх настання.

2) необережність – така форма вини, яка передбачає:

а) самовпевненість як форму необережності, що характеризує поведінку особи в умовах, коли вона передбачала можливість настання суспільно-небезпечних наслідків свого діяння, але легковажно розраховувала на їх відвернення [6, ч. 2 ст. 25].

б) недбалість – уособлює дії або бездіяльність особи, не передбачала можливості настання суспільно-небезпечних наслідків свого діяння, хоча повинна була і могла їх передбачити [6, ч. 3 ст. 25].

У проекті нового Кримінального кодексу України вперше диференційована відповідальність за ухилення від сплати податків залежно від форми вини, з якою вчинене це діяння. Пропонується включення податкових правопорушень в Книгу шосту «Кримінальні правопорушення проти економіки» розділ 6.3 «Кримінальні правопорушення проти фінансів» [20]. При цьому, кримінальна відповідальність в сфері податкових відносин диференціюється трьома статтями: ст. 6.3.12 «Ухилення від сплати податку», ст.6.3.13. «Ухилення від погашення податкового боргу», ст. 6.3.14. «Несплата податку, збору чи єдиного внеску на загально обов'язкове державне соціальне страхування, що з необережності спричинило тяжку майнову шкоду».

Системний підхід гарантує встановлення санкцій за злочини без надмірної деталізації та унеможливлення безпідставного та широкого розсуду. Правопорушення за ст. 6.3.12 та 6.3.13. віднесено до злочину першого ступеня, тоді як за ст. 6.3.14 – до злочину третього ступеня. Відповідно до ст. 3.2.5 «Санкції за злочини» за злочини залежно від ступеня їхньої тяжкості встановлюються такі санкції: 1) злочин 1 ступеня тяжкості – штраф у розмірі від 100 до 500 розрахункових одиниць або ув'язнення на строк від 3 місяців до 2 років; ... 3) злочин 3 ступеня тяжкості – штраф у розмірі від 1000 до 2000 розрахункових одиниць або ув'язнення на строк від 3 до 4 років [20].

В той же час, хотілося б на підставі аналізу судової практики звернути увагу на важливість та особливості звільнення від фінансової відповідальності. В свій час на важливості врахування цих обставин вже зверталася увага [7], але практика Верховного Суду систематизує і деякі особливі підстави цього:

а) боржник, стосовно якого порушено провадження про визнання банкрутом і введено мораторій на задоволення вимог кредитора звільняється від відповідальності [14]. Але йдеться виключно щодо відповідальності за невиконання обов'язків щодо яких запроваджено мораторій. Відповідальність за поточними зобов'язаннями боржника залишаються в повному обсязі на загальних підставах. Заборона щодо застосування санкцій стосується тих грошових зобов'язань, на які поширюється мораторій. Виходячи з того, що мораторій не зупиняє боржником зобов'язань щодо сплати податків та зборів, які виникли після введення мораторію, то і не припиняє заходів, які спрямовані на їх забезпечення;

б) платник звільняється від відповідальності, якщо фактичним місцем знаходження філії, представництва, відокремленого чи іншого структурного підрозділу юридичної особи є тимчасово окупована територія [12]. Підстави нарахування фінансових санкцій контролюючими органами в подібній ситуації не можна вважати законними.

в) платник звільняється від відповідальності в разі завищеної суми бюджетного відшкодування податку на додану вартість [19]. Підставою для застосування до платника фінансових санкцій

цій в розмірі 50% завищеної суми бюджетного відшкодування податку на додану вартість є повторність зменшення суми вказано бюджетного відшкодування.

г) звільнення від відповідальності платника податків у зв'язку з відсутністю законодавчо визначеного порядку отримання ліцензії на право оптової торгівлі паливом [11]. Висновок контролюючого органу, що платник здійснював господарську діяльність з оптової торгівлі паливом без ліцензії, внаслідок чого до нього було застосовано штрафні санкції, має узгоджуватись із додержанням чинних процедур з боку держави.

д) звільнення від відповідальності платника податків в разі порушення строку перерахунку податкового зобов'язання з вини банку [13,10]. Виходячи із ст. 30 Закону України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» належним виконанням податкового зобов'язання шляхом ініціювання платником переказу є надходження коштів від платника на відповідний казначейський рахунок.

Практика вирішення податкових спорів, узагальнення її наслідків щодо формування законодавчих конструкцій, які відбивають сучасні тенденції мають враховувати і цілу низку особливостей. Зрозуміло, що не можна не враховувати умови воєнного стану, євроінтеграційні тенденції [1], процеси цифровізації в суспільстві. Йдеться про справляння обов'язкових платежів, які до прийняття податкового кодексу України входили до складу податкової системи (соціальні, пенсійні і т.д. збори) [2]. Саме тому, підходи, що викладені вище мають не виключно податковий, а певний узагальнюючий характер.

**Висновок.** Регулювання податкових відносин за свою мету вбачає насичення коштами, що надходять від сплати податків та зборів, доходних частин бюджетів. Але обов'язок по сплаті податку не дорівнює податковому обов'язку як системної цілісної конструкції, що включає декілька складових. Фактично, тут і йдеться про три елементи складу податкового обов'язку. По-перше, платник має самостійно обрахувати суму податку. По-друге, так само його обов'язком виступає і самостійна сплата податку. По-третє, такі дії мають бути відображені у формах податкової звітності (податковій декларації). Додержання по-

даткового законодавства вимагає від платника своєчасного обліку, повної та своєчасної сплати податку та своєчасне надання декларації, яка включає всю інформацію щодо його діяльності та наслідків її.

При визначенні податкового правопорушення мають бути деталізовані всі обставини, досліджені первинні документи, перевірені показники, які відображені платником у податковій звітності. Для платника не має наставати відповідальність, якщо порушення відбулося через протиправну поведінку третіх осіб, при умові, що сам платник учинив всі залежні від нього дії для того, щоб своєчасно і в повному обсязі виконати податковий обов'язок.

Отже, Податковим кодексом України на контролюючий орган покладено обов'язок доведення вини. Без виконання цього особу неможливо притягнути до фінансової відповідальності за податкове правопорушення, для кваліфікації якого необхідною умовою є наявність вини.

Виходячи з психологічного розуміння вини в публічному праві, її зміст визначається через три ознаки, з яких перші дві є інтелектуальними, а третя – вольовою. Залежно від різного поєднання ознак інтелектуального і вольового моменту у змісті вини, виділяються дві її форми: умисел та необережність. Умисел – така форма вини, при якій особа: а) усвідомлює суспільно небезпечний характер свого діяння; б) передбачає його суспільно-небезпечні наслідки; в) бажає, або свідомо допускає їх настання. Необережність – така форма вини, яка передбачає: а) самовпевненість як форму необережності, що характеризує поведінку особи в умовах, коли вона передбачала можливість настання суспільно-небезпечних наслідків свого діяння, але легковажно розраховувала на їх відвернення; б) недбалість – уособлює дії або бездіяльність особи, не передбачала можливості настання суспільно-небезпечних наслідків свого діяння, хоча повинна була і могла їх передбачити.

#### Список використаних джерел:

1. Bondarenko, I., Kotenko, A., Kucheryavenko, M., Zaverukha, O. A. Comparison of Tax Compliance Tools in Ukraine with Select European

- Countries. *European Taxation*. 2023. Vol. 63. No. 10. Pp. 423–431. DOI :<https://doi.org/10.59403/25j8rah>.
2. Broiakov, S., Kucheriavenko, M., Verlos, N. The Dynamics of the Collection of the Mandatory State Pension Fund Contribution (with the Example of the Formation of Judicial Practice). *Baltic Journal of Economic Studies*. 2023. Vol. 9. № 4. Pp. 37–44. <https://doi.org/10.30525/2256–0742/2023-9-4-37-43>.
  3. Кодекс адміністративного судочинства України. *Відомості Верховної Ради України*, 2005, № 35–36, № 37, ст.446.
  4. Кодекс про адміністративні правопорушення. *Відомості Верховної Ради Української РСР*, 1984, додаток до № 51, ст.1122
  5. Кримінальне право України: Загальна частина : підручник / В. Я. Тацій, В. І. Тютюгін, В. І. Борисов та ін. ; за ред. В. Я. Тація, В. І. Тютюгіна, В. І. Борисова. 6-те вид., перероб. і допов. Харків : Право, 2020.
  6. Кримінальний кодекс України: Закон України від 5 квітня 2001 року № 2341-III. *Відомості Верховної Ради України*, 2001, № 25–26, ст.131.
  7. Кучерявенко М. П. Природа податку як конструкції зустрічного узгодження обов'язків (на прикладі підприємств критичної інфраструктури). *Право України*. 2021. № 4. С. 167–181.
  8. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права. В 6 т. Т. III: Учение о налоге. Харків: Легас; Право, 2005. 559 с.
  9. Податковий кодекс України. *Відомості Верховної Ради України*, 2011, № 13–14, № 15–16, № 17, ст.112.
  10. Постанова Великої Палати Верховного Суду від 1 липня 2020 року у справі № 804/4602/16. URL: <https://verdictum.ligazakon.net/document/90228193>.
  11. Постанова Верховного Суду від 1 грудня 2020 року у справі № 580/1550/20. URL: <http://iplex.com.ua/doc.php?regnum=93217490&red=10000329542bc675b90670491ab4510013776f&d=5>
  12. Постанова Верховного Суду від 11 грудня 2018 року у справі № 805/2354/18-а. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/78468511>.
  13. Постанова Верховного Суду від 20 травня 2021 року у справі № 640/10296/20. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/C025028>.
  14. Постанова Верховного Суду від 23 жовтня 2019 року у справі № 3240/4157/18. URL: [https://supreme.court.gov.ua/supreme/pro\\_sud/rishennya\\_sud\\_palat/sklad\\_palaty\\_9901\\_14992\\_19](https://supreme.court.gov.ua/supreme/pro_sud/rishennya_sud_palat/sklad_palaty_9901_14992_19).
  15. Постанова Верховного Суду від 27 квітня 2018 року у справі № 820/4064/17. URL: [https://protocol.ua/ua/postanova\\_kas\\_vp\\_vid\\_27\\_04\\_2018\\_roku\\_u\\_spravi\\_820\\_4064\\_17](https://protocol.ua/ua/postanova_kas_vp_vid_27_04_2018_roku_u_spravi_820_4064_17).
  16. Постанова Верховного Суду від 28 вересня 2021 року у справі № 810/2406/18. URL: <https://verdictum.ligazakon.net/document/100079272>.

17. Постанова Верховного Суду від 30 червня 2020 року у справі № 520/3141/19. URL: <https://verdictum.ligazakon.net/document/90090477>.
18. Постанова Верховного Суду від 5 листопада 2020 року у справі № 640/6526/19. URL: <https://verdictum.ligazakon.net/document/92661386>.
19. Постанова Верховного Суду від 8 вересня 2020 року у справі № 815/477/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/91414793>.
20. Проект нового Кримінального кодексу України URL: <https://newcriminalcode.org.ua/criminal-code>.

#### REFERENCES :

1. Bondarenko, I., Kotenko, A., Kucheryavenko, M., Zaverukha, O. A. (2023). Comparison of Tax Compliance Tools in Ukraine with Select European Countries. *European Taxation*. Vol. 63. № 10. URL: <https://doi.org/10.59403/25j8rah>.
2. Broiakov, S., Kucheriavenko, M., Verlos, N. (2023). The Dynamics of the Collection of the Mandatory State Pension Fund Contribution (with the Example of the Formation of Judicial Practice). *Baltic Journal of Economic Studies*. Vol. 9. № 4. URL: <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2023-9-4-37-43>.
3. Kodeks administratyvnoho sudochynstva Ukrainy. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. 2005, № 35–36, № 37, art.446.
4. Kodeks pro administratyvni pravoporushennia. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy RSR*, 1984, додаток до № 51, art.1122.
5. Kryminalne pravo Ukrainy: Zahalna chastyna : pidruchnyk. Tatsiy V. Ya., Tiutiuhina V. I., Borysova V. I. (Ed.).(2020). Kharkiv : Pravo.
6. Kryminalnyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 05.04.2001 r. № 2341-III. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, 2001, № 25–26, art.131.
7. Kucheriavenko M. P. (2021). Pryroda podatku yak konstruktssii zustrichnoho uzgodzhennia oboviazkiv (na prykladi pidpriemstv krytychnoi infrastruktury). *Pravo Ukrainy*. № 4.
8. Kucheriavenko N. P. (2005). Kurs nalohovoho prava. V 6 volls. Voll. III: Uchenye o nalohe. Kharkiv: Lehas; Pravo.
9. Podatkovi kodeks Ukrainy. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, 2011, № 13–14, № 15–16, № 17, art.112.
10. Postanova Velykoi Palaty Verkhovnoho Sudu vid 01.07.2020 r. u spravi № 804/4602/16. URL: <https://verdictum.ligazakon.net/document/90228193>.
11. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 01.12.2020 r. u spravi № 580/1550/20. URL: <http://iplex.com.ua/doc.php?regnum=93217490&red=10000329542bc675b90670491ab4510013776f&d=5>
12. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 11.12.2018 r. u spravi № 805/2354/18-a. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/78468511>.

13. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 20.05.2021 r. u spravi № 640/10296/20. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/C025028>.
14. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 23.10.2019 r. u spravi № 3240/4157/18. URL: [https://supreme.court.gov.ua/supreme/pro\\_sud/rishennya\\_sud\\_palat/sklad\\_palaty\\_9901\\_14992\\_19](https://supreme.court.gov.ua/supreme/pro_sud/rishennya_sud_palat/sklad_palaty_9901_14992_19).
15. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 27.04.2018 r. u spravi № 820/4064/17. URL: [https://protocol.ua/ua/postanova\\_kas\\_vp\\_vid\\_27\\_04\\_2018\\_roku\\_u\\_spravi\\_820\\_4064\\_17](https://protocol.ua/ua/postanova_kas_vp_vid_27_04_2018_roku_u_spravi_820_4064_17).
16. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 28.09.2021 r. u spravi № 810/2406/18. URL: <https://verdictum.ligazakon.net/document/100079272>.
17. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 30.06.2020 r. u spravi № 520/3141/19. URL: <https://verdictum.ligazakon.net/document/90090477>.
18. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 05.11.2020 r. u spravi № 640/6526/19. URL: <https://verdictum.ligazakon.net/document/92661386>.
19. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 08.09.2020 r. u spravi № 815/477/16. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/91414793>.
20. Proiekt novoho Kryminalnoho kodeksu Ukrainy URL: <https://newcriminalcode.org.ua/criminal-code>.

**O. A. Spaskin**

### **Guilt as an Element of Tax Offense : General and Special Conclusions**

*Summary. The regulation of tax relations has as its goal the saturation of the funds coming from the payment of taxes and fees, the revenue parts of the budgets. But the duty to pay the tax is not equal to the tax duty as a system integral structure that includes several components. In fact, here we are talking about three elements of the composition of the tax liability. First, the payer must independently calculate the tax amount. Secondly, it is also his duty to pay the tax independently. Thirdly, such actions must be reflected in tax reporting forms (tax declaration). Compliance with tax legislation requires the payer to make timely accounting, full and timely payment of tax and timely submission of a declaration, which includes all information about his activities and their consequences.*

*The taxpayer's monetary liability consists of the sum of funds that the taxpayer must pay to the relevant budget or to a single account as: a) tax liability; b) a fine (financial) sanction imposed on the taxpayer in connection with his violation of the requirements of tax legislation; c) penalty. At the same time, the tax liability is actually the amount of the payer's funds to be transferred to account for his tax liability. When determining a tax offense, all circumstances must be detailed, primary documents must be examined, and the indicators shown*

*by the payer in the tax reporting must be checked. Particular attention should be paid to the study of information contained in accounting, financial and statistical reporting. Based on the fact that the tax obligation is unconditional and of primary importance, the responsibility for its non-fulfillment or improper fulfillment rests with the payer. The payer should not be liable if the violation occurred due to the illegal behavior of third parties, provided that the payer himself took all actions dependent on him in order to fulfill the tax obligation in a timely manner and in full.*

*A person is considered guilty of committing an offense if it is established that he had the opportunity to comply with the rules and norms for the violation of which liability is provided, but did not take sufficient measures to comply with them. The conditions that determine the guilt of a person are: and norms (for the violation of which the Code provides for liability), but this person does not take sufficient measures to comply with them; b) proof by the controlling body that by committing certain actions or allowing inaction (for which liability is provided), the taxpayer acted unreasonably, in bad faith and without due diligence.*

*It is the possibility of a person to comply with the rules and norms for the violation of which liability is provided, but his failure to take sufficient measures to comply with them, due to actions that may be a qualifying body, is evidence of the person's guilt in committing a tax offense. Therefore, the Tax Code of Ukraine imposes the responsibility of proving guilt on the controlling body. Without fulfilling this, a person cannot be held financially responsible for a tax offense, for the qualification of which the presence of guilt is a necessary condition.*

**Key words:** *tax offense, composition of a tax offense, guilt as an element of a tax offense, intent as a form of guilt, responsibility for violation of tax legislation, financial sanction.*

УДК 342.4:342.7:304

DOI: <https://doi.org/10.31359/1993-0941-2024-48-343>

---

*А. В. Падалка, аспірант НДІ державного будівництва та місцевого самоврядування НАПрН України*  
ORCID ID: 0009-0004-7982-1086

## **ЧИННИКИ КОНСТИТУЦІЙНО-ПРАВОВИХ ЗАСАД СОЦІАЛЬНОГО ДІАЛОГУ У СУЧАСНІЙ ДЕРЖАВІ (НА ПРИКЛАДІ ЄС): ДО ПОСТАНОВКИ ПИТАННЯ**

---

***Анотація.** Стаття присвячена виявленню ключових чинників формування та розвитку конституційно-правових засад соціального діалогу у сучасних державах, що здійснюється на основі комплексного підходу шляхом згрупування таких чинників у три групи за критерієм сфер функціонування держави (внутрішньої, зовнішньої і глобальної) та у контексті постановки проблематики конституційно-правового і теоретичного з опорою на європейський правовий досвід.*

***Ключові слова:** соціальний діалог, конституційно-правові засади, чинники (фактори), соціальна держава, ліберальна демократія, права людини, міжнародні стандарти, громадянське суспільство, сталий розвиток, міждержавна інтеграція, ЄС, глобальний конституціоналізм.*

**Постановка проблеми.** Важливим об'єктом конституційно-правового регулювання в сучасній державі є суспільні відносини в сфері соціально-економічної взаємодії між учасниками процесів виробництва різноманітних благ. Невід'ємною скла-

довою цієї сфери у євро-атлантичній, тобто ліберально-демократичній правовій культурі є інститут соціального діалогу, який слугує основою ідентифікації європейської соціальної моделі та правової свідомості у країнах – членах ЄС та асоційованих із ним країнах, сприяючи формуванню відповідних соціально-економічних і правових стандартів, удосконаленню врядування та самоврядності в усіх взаємодії як між державою та громадянським суспільством, так і всередині останнього.

За всіх часів політико-правові ідеї, явища, процеси та інститути, включаючи складові соціально-демократичного ліберального конституціоналізму, знаходилися у стані свого активного розвитку під впливом різноманітних чинників внутрішнього і зовнішнього характеру. У сучасному ж світі, в умовах появи нових викликів, пов'язаних із процесами поглиблення міждержавної інтеграції та глобалізації, перспективами здійснення четвертої промислової революції і переходу на основі стратегії сталого розвитку до формації інклюзивного еко-капіталізму з його всебічним впровадженням цифрових технологій і штучного інтелекту, переосмисленням ролі людини в суспільних процесах та новими підходами щодо управління соціальною взаємодію, закономірності формування і розвитку конституційно-правових засад набули певної специфіки. Це обумовлює необхідність озвучення теоретичної і конституційно значущої правової проблеми наявності факторів, які здійснюють вплив на формування і розвиток конституційно-правових засад соціального діалогу у сучасних державах і **актуальність** спрямування дослідницької уваги на їх виявлення і дослідження.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Окремі аспекти цієї проблематики знайшли своє відображення в працях українських та зарубіжних дослідників, у тому числі, Л. П. Амелічевої, О. Боровицького, Д. М. Горелова, Дж. Грінвуда, В. В. Давиденка, С. Каспар, Х. Компстона, О. А. Корнієвського, О. Є. Костюченко, Н. Нечитайло, Ю. В. Опалько, Г. О. Палія, О. М. Петров, О. М. Поплавської, Дж. Рієффа, О. Рогача, Е. Роелена, М. М. Розумного, М. В. Савчина, М. В. Сорочишина, О. А. Трюхан, В. Шамрая, В. В. Яцишина та ін. Водночас у вітчизняній науці відсутні роботи з дослідження подібної тематики у межах про-