

Мотрич В. А.

Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського

ПРОБЛЕМИ ЗАСТОСУВАННЯ АДМІНІСТРАТИВНИХ ШТРАФІВ ЗА НЕСПЛАТУ ПОДАТКІВ

Стаття присвячена дослідженню проблем застосування адміністративних штрафів за несплату податків в Україні, які залишаються одним із найскладніших інструментів податкового регулювання. Звертається увага на те, що штрафи нерідко накладаються формально, без урахування економічних наслідків для платника та без досягнення превентивного ефекту, який мав би бути ключовою функцією таких санкцій. Наголошується, що норми Кодексу України про адміністративні правопорушення та Податкового кодексу України мають неоднозначний характер, що створює суперечності в правозастосуванні й ускладнює роботу контролюючих органів. Розкрито характерні проблеми судової практики, зокрема відсутність єдності у правових позиціях, формальний підхід до оцінки доказів і складність доведення факту умисного ухилення від сплати податків. Визначено, що така ситуація знижує рівень податкової дисципліни та формує у платників відчуття невідворотності не покарання, а швидше можливості уникнення відповідальності. З'ясовано, що в країнах Європейського Союзу адміністративні штрафи функціонують інакше: вони поєднують гнучкі шкали санкцій, цифрові інструменти моніторингу та прозорі процедури, що забезпечують справедливість і стимулюють добровільну сплату податків. Зазначається необхідність адаптації цих практик в Україні шляхом уніфікації процедур, впровадження ризик-менеджменту та підвищення прозорості фіскального контролю. Обґрунтовується висновок, що лише комплексна модернізація системи адміністративних штрафів дозволить підвищити їх ефективність, забезпечити реальний превентивний вплив і водночас зміцнити довіру між державою та платниками податків, що є ключовою умовою формування сучасної податкової культури.

Ключові слова: адміністративний штраф, податкове правопорушення, несплата податків, санкції, правозастосування, фіскальний контроль.

Постановка проблеми. Ефективність податкової системи значною мірою залежить від рівня дисципліни платників та дієвості механізмів, що забезпечують виконання їхніх обов'язків. В Україні застосування адміністративних штрафів за несплату податків формально визначається як інструмент стимулювання своєчасної та повної сплати податкових зобов'язань. Проте на практиці цей механізм демонструє низьку результативність. Ситуація ускладнюється низкою чинників: відсутністю єдності у законодавчому регулюванні, невизначеністю окремих процедур накладення санкцій, непослідовністю судової практики та надмірним формалізмом у діяльності контролюючих органів. Внаслідок цього штрафи часто сприймаються не як запобіжний захід, а як додатковий фінансовий тягар, що породжує спротив з боку платників і не стимулює добровільного виконання податкових обов'язків.

Особливої актуальності ця проблема набуває в умовах воєнного стану та фінансової нестабільності, коли держава потребує стабільних надхо-

джень до бюджету, а бізнесу і громадянам потрібні прозорі та справедливі правила оподаткування. Недостатня ефективність адміністративних штрафів не лише знижує рівень довіри до податкових інституцій, а й підриває можливість побудови збалансованої системи державних фінансів. Відтак постає завдання комплексного переосмислення ролі адміністративних санкцій, їх функціональної спрямованості та практичних механізмів застосування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика застосування адміністративних штрафів за податкові правопорушення привертала увагу багатьох українських науковців, проте системного узагальнення у цьому напрямі й досі бракує. У працях В. Шкарупи розглядається правова природа адміністративної відповідальності та її співвідношення з іншими видами юридичної відповідальності [1]. І. Крисоватий акцентує увагу на економічній складовій податкових санкцій та їх впливі на фіскальну стійкість держави [2]. О. Кузьменко досліджує особливості адміністра-

тивного процесу у сфері податкових правопорушень та проблеми доведення факту несплати [3]. Значний внесок зробили й інші науковці. Зокрема, Н. Шевченко аналізує правозастосовну практику та звертає увагу на формалізм контролюючих органів [4], тоді як М. Савлук вивчає економічні наслідки штрафних санкцій і можливість їх перетворення на превентивний інструмент [5]. У роботах А. Гетьмана окреслено концептуальні підходи до розвитку адміністративного права та його модернізації в умовах європейської інтеграції [6]. Ю. Битяк та С. Серьогін досліджують інституційні проблеми функціонування адміністративної юстиції й надають пропозиції щодо уніфікації процедур [7]. Водночас Т. Ковальчук піднімає питання співвідношення адміністративних та фінансових санкцій [8], а Л. Латиш аналізує міжнародний досвід податкових правопорушень і можливості його адаптації в Україні [9].

Постановка завдання. Метою статті є виявлення проблем застосування адміністративних штрафів за несплату податків та розробка пропозицій щодо їх удосконалення.

Виклад основного матеріалу. Адміністративний штраф посідає одне з провідних місць серед заходів адміністративного примусу і водночас виконує роль базового інструменту держави у сфері підтримання правопорядку. Його застосування простежується у найрізноманітніших сферах, від фінансової та податкової до екологічної чи транспортної. Відтак, питання його теоретичного осмислення виходить далеко за межі суто юридичної категорії, оскільки охоплює й соціальні, і економічні, і морально-правові аспекти. Наукове обґрунтування сутності адміністративного штрафу потребує аналізу його правової природи, функцій, ознак, принципів застосування та нормативного регулювання, що у своїй сукупності формують цілісне уявлення про цей правовий інститут [10].

У доктрині адміністративного права адміністративний штраф визначається як грошове стягнення, яке уповноважений орган накладає на особу, що вчинила адміністративне правопорушення. Його зміст полягає не лише в покаранні конкретного індивіда, а й у запобіганні подальшим порушенням, що робить цей захід універсальним у системі юридичної відповідальності [11]. На відміну від кримінальних санкцій, які часто передбачають ізоляцію чи обмеження особистої свободи, адміністративний штраф має виключно майновий характер. Він реалізується шляхом вилучення певної суми коштів і при цьому позбавлений будь-якого реабілітаційного елементу, як-от участі у громад-

ських роботах чи соціально корисній діяльності. Важливою є також його одноразовість: санкція накладається за конкретне правопорушення й не продовжується у часі, якщо не вчинено нових порушень. Ще однією прикметною рисою є спрощена процедура застосування, що уможливорює швидке реагування держави на неправомірні дії. Саме ця властивість пояснює його популярність у сфері податкових відносин, де оперативність правозастосування нерідко визначає рівень дисципліни платників.

Функціональне призначення адміністративного штрафу багатовимірне. Насамперед він виконує каральну роль, адже закріплює сам факт порушення норми й неминучість негативних наслідків для порушника. Водночас у ньому закладено превентивний потенціал: загроза фінансових санкцій виступає стримуючим чинником для тих, хто схильний ігнорувати встановлені правила. Певним чином штраф має і виховний ефект, формуючи у громадян уявлення про необхідність дотримання правових вимог та утверджуючи повагу до державних інститутів. Окрім того, не можна применшувати й регулятивної функції, адже через систему санкцій держава встановлює чіткі межі дозволеного. У сфері податків до цього додається ще й фіскальна функція: стягнені суми спрямовуються до бюджету, тим самим забезпечуючи фінансову стабільність держави [12].

Функціональне призначення адміністративного штрафу не обмежується лише каральним впливом. У сучасній правовій доктрині цей інститут розглядається як багатовимірний механізм, що поєднує низку важливих функцій, кожна з яких виконує окрему роль у забезпеченні правопорядку та ефективного правозастосування. Для систематизації основних функціональних аспектів адміністративного штрафу доцільно звернутися до узагальненої (табл. 1), яка відображає їх зміст і практичне значення.

Таблиця 1

Основні функції адміністративного штрафу

Функція	Зміст
Каральна	Реалізує відповідальність за порушення норм
Превентивна	Попереджає повторне вчинення правопорушень
Виховна	Формує правосвідомість і повагу до закону
Регулятивна	Встановлює межі допустимої поведінки
Фіскальна	Забезпечує надходження до бюджету (особливо у сфері податкових правовідносин)

Нормативне регулювання інституту адміністративного штрафу в Україні здійснюється насамперед через два ключові кодифіковані акти. Кодекс України про адміністративні правопорушення визначає загальні засади відповідальності, процедуру накладення санкцій, строки давності, а також перелік органів, уповноважених застосовувати штрафи [13]. Поряд із цим Податковий кодекс України встановлює спеціальні норми, що стосуються відповідальності за порушення податкового законодавства, передбачаючи конкретні види правопорушень і порядок накладення фінансових санкцій [14]. Важливу роль відіграє й судова практика, оскільки саме вона формує стандарти пропорційності, визначає критерії оцінки правомірності дій контролюючих органів і водночас забезпечує захист прав платників податків. Українські адміністративні суди, аналізуючи обставини справ, дедалі частіше акцентують увагу на необхідності індивідуалізації відповідальності, що свідчить про поступову еволюцію правозастосування у напрямку більшої справедливості.

У науковій літературі вироблено низку підходів до класифікації адміністративних штрафів, які дають змогу глибше зрозуміти їх специфіку. Так, за суб'єктом правопорушення виділяють санкції щодо фізичних осіб, посадових осіб і юридичних осіб, адже характер відповідальності в цих випадках суттєво різниться [15]. За сферою застосування розрізняють податкові, митні, транспортні чи екологічні штрафи, і кожна з цих категорій має власну логіку функціонування. Залежно від порядку накладення санкції можуть застосовуватися як у судовому, так і в позасудовому порядку, що безпосередньо впливає на гарантії прав платників. Нарешті, за критерієм розміру штрафи поділяються на фіксовані, варіативні або кратні вартості предмета правопорушення. Ці класифікаційні підходи не лише дозволяють структурувати знання, а й відкривають можливість для критичної оцінки: чи відповідає той чи інший вид санкції принципам законності, пропорційності та правової визначеності.

Отже, адміністративний штраф у сучасній правовій системі України є складним і багатофункціональним явищем. Він поєднує у собі покарання і запобігання, дисциплінування і фіскальний інтерес. Відповідно, його подальше теоретичне осмислення неможливе без врахування як внутрішніх суперечностей цього інституту, так і зовнішніх чинників – насамперед судової практики та міжнародного досвіду [16].

Правове підґрунтя застосування адміністративних штрафів у податковій сфері в Україні формується на перетині двох ключових кодифікованих актів, а саме Кодексу України про адміністративні правопорушення [13] та Податкового кодексу України [14]. Обидва документи мають власну логіку побудови, історію розвитку та сферу дії, однак на практиці вони нерідко перетинаються, створюючи ситуації дублювання чи правової невизначеності. Це зумовлює потребу глибокого аналізу їх змісту та співвідношення.

У системі КУпАП адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства врегульована низкою статей, які передбачають накладення штрафів за дії чи бездіяльність, що прямо посягають на порядок обліку, декларування або сплати податків і зборів. Ідеться про такі порушення, як ухилення від ведення обліку доходів та витрат, неподання чи несвоєчасне подання податкової декларації, порушення правил застосування реєстраторів розрахункових операцій, а також інші діяння, що мають наслідком ненадходження коштів до бюджету. Важливою рисою є те, що повноваження з накладення штрафів у цих випадках надані не лише судам, а й органам виконавчої влади, насамперед податковим органам, які уповноважені оперативно реагувати на виявлені порушення. Саме така модель поєднання судового й адміністративного порядку, попри її гнучкість, часто породжує сумніви у дотриманні принципу неупередженості, адже орган, що виявляє правопорушення, одночасно уповноважений накладати санкцію [7].

Податковий кодекс України деталізує специфічні аспекти відповідальності за податкові правопорушення і виступає основним нормативним документом у цій сфері. Він чітко визначає, які дії або бездіяльність платника вважаються податковим правопорушенням: від несвоєчасної реєстрації податкових накладних і неподання звітності до заниження податкових зобов'язань. У Кодексі закріплено систему штрафів, розмір яких залежить від характеру та повторюваності правопорушення, відсоткового співвідношення до суми податкового зобов'язання чи навіть кратності прожиткового мінімуму [14]. Таке варіювання дозволяє враховувати індивідуальні обставини, проте водночас ускладнює прогнозованість правових наслідків для платників податків. Порядок застосування штрафів у ПКУ має низку особливостей: він пов'язаний із процедурою податкових перевірок, оформленням податкових повідомлень-рішень і можливістю їх оскарження

в адміністративному чи судовому порядку. Ця система демонструє інтегрованість податкового контролю у сферу фінансового адміністрування та підкреслює значення превентивного компоненту, оскільки часто вже сам факт перевірки стимулює платника до виправлення помилок [4].

Для узагальнення ключових відмінностей між КУпАП і ПКУ доцільно звернутися до порівняльної таблиці 2, яка демонструє специфіку їх застосування у контексті адміністративних штрафів.

Попри наявність формально цілісної нормативної бази, у взаємодії норм КУпАП і ПКУ виявляється низка колізій. Передусім це стосується дублювання складів правопорушень, коли одна й та сама дія може бути кваліфікована як адміністративне правопорушення за КУпАП і водночас як податкове порушення за ПКУ. Така конкуренція норм створює ризик подвійної відповідальності або ж, навпаки, унеможливує її застосування через невизначеність юрисдикції [16]. Другою проблемою є нечіткість формулювань окремих статей. Наприклад, визначення «ухилення від обліку» чи «порушення порядку ведення документації» залишають широкий простір для тлумачення, що дозволяє контролюючим органам розширено інтерпретувати їх на шкоду принципу правової визначеності [14]. Нарешті, варто звернути увагу на відсутність належної узгодженості між процедурними нормами: строки притягнення до відповідальності в КУпАП і ПКУ не завжди співпадають, що може призводити до ситуацій, коли правопорушення формально зафіксоване, але притягнути особу до відповідальності в межах одного з кодексів уже неможливо. Ці колізії й прогалини створюють значні труднощі для правозастосування, підриваючи довіру платників податків до системи відповідальності. Вони також обмежують ефективність превентивної функції штрафу, адже у стані невизначеності платник часто сприймає загрозу санкції як ситуативну, а не як стабільний елемент

правового порядку. Вирішення цієї проблеми, на що неодноразово звертали увагу українські науковці [17], можливе лише шляхом уніфікації підходів, гармонізації КУпАП і ПКУ та запровадження чітких алгоритмів кваліфікації правопорушень. Без цього система штрафів ризикує залишатися фрагментарною та непередбачуваною, що суперечить принципам верховенства права й справедливості.

Судова практика у справах, пов'язаних із застосуванням адміністративних штрафів у податковій сфері, відіграє визначальну роль у формуванні стандартів правозастосування. Саме рішення адміністративних судів дозволяють конкретизувати загальні положення законодавства, надаючи їм практичного виміру та формуючи баланс між інтересами держави і правами платників податків. Водночас у цьому сегменті правосуддя чітко окреслюються проблеми, які свідчать про незавершеність процесу становлення єдиної та передбачуваної практики.

Аналіз рішень адміністративних судів демонструє кілька типових ситуацій. Досить поширеними є кейси, коли платники оскаржують податкові повідомлення-рішення, винесені за результатами перевірок, посиляючись на порушення процедурних вимог контролюючими органами. У таких справах суди нерідко стають на бік платників, визнаючи недотримання строків проведення перевірки чи неправильне оформлення акту підставою для скасування штрафу. Іншим поширеним випадком є оскарження розміру санкцій: платники доводять їх непропорційність фактичному правопорушенню, а податкові органи, навпаки, апелюють до буквального тлумачення Податкового кодексу [14].

Проблематика правозастосування полягає передусім у відсутності єдності судової практики. В аналогічних справах суди першої інстанції та апеляційні суди інколи доходять протилежних висновків, що створює ефект правової непередбачуваності. Значною мірою це пов'язано з фор-

Таблиця 2

Порівняльна характеристика КУпАП і ПКУ щодо застосування штрафів

Критерій	КУпАП	ПКУ
Сфера охоплення	Загальні адміністративні правопорушення	Спеціалізовані податкові правопорушення
Органи, що накладають штрафи	Суд, органи виконавчої влади	Податкові органи
Характер санкцій	Фіксовані суми	Варіативні, залежні від суми зобов'язання
Процедура оскарження	Судовий порядок	Адміністративний і судовий порядок
Проблеми правозастосування	Дублювання, нечіткість формулювань	Непередбачуваність, складність кваліфікації

мальним підходом до оцінки обставин: замість детального аналізу суті порушення суд обмежується перевіркою правильності складання актів чи відповідності штрафу формальним нормам. Нерідко у мотивувальній частині рішень бракує достатньої аргументації, яка б пояснювала, чому саме певна санкція відповідає принципу пропорційності. Такий дефіцит мотивації створює відчуття механічного перенесення букви закону без урахування його духу, що суперечить концепції справедливого правосуддя [8].

Вплив судової практики на правову визначеність у сфері податкових штрафів є подвійним. З одного боку, саме суди мають повноваження формувати сталі стандарти застосування санкцій, що забезпечувало б однакове ставлення до платників у подібних ситуаціях. З іншого боку, реальний стан речей свідчить про те, що практика ще не досягла належного рівня узгодженості. Для платників податків це означає ризик правової непередбачуваності: вони не можуть із достатньою впевненістю прогнозувати наслідки своїх дій чи бездіяльності.

Таким чином, судова практика щодо адміністративних штрафів у податковій сфері перебуває на етапі становлення. Вона вже закладає окремі позитивні тенденції, зокрема акцент на індивідуалізації відповідальності та дотриманні процедурних гарантій, проте водночас страждає від формалізму й браку мотивації. Без подолання цих проблем суди не зможуть повною мірою виконати свою місію арбітра між державою і платниками податків, а правова система залишатиметься вразливою до критики з позицій принципу правової визначеності.

Реформування системи адміністративних штрафів в Україні неможливе без врахування досвіду країн Європейського Союзу, які вже сформували ефективні моделі податкового контролю. Порівняльний аналіз дозволяє виокремити ключові елементи систем, що можуть бути адаптовані до українського контексту, та показує різні підходи до балансу між контролем, превенцією і стимулюванням добровільної сплати податків.

Система адміністративних санкцій у Німеччині відзначається високим рівнем структурованості та чітким визначенням дискреційних меж податкових органів. Санкції застосовуються залежно від ступеня порушення, з урахуванням обставин справи та історії поведінки платника. Особливо важливою є превентивна функція податкових інспекцій: інспекції активно проводять роз'яснювальну роботу, що дозволяє попереджати правопорушення ще до

їх виникнення. Прозорість процедур забезпечується за рахунок регламентації усіх етапів перевірки та накладення санкцій, а електронні сервіси роблять процес доступним для платників і підвищують правову визначеність.

Польська модель відзначається ризик-орієнтованим підходом до перевірок. Податкові органи використовують алгоритми для ідентифікації платників із підвищеним рівнем ризику, що дозволяє ефективно розподіляти контрольні ресурси і концентрувати увагу на критичних випадках. Значну роль відіграє цифровізація: автоматизовані системи контролю інтегрують електронні бази даних і формують повідомлення про порушення без участі людського фактору. Цей підхід дозволив скоротити час реагування на порушення, зменшити кількість оскаржень і підвищити рівень добровільної сплати податків.

Французька модель характеризується гнучкістю санкційної політики. При накладенні штрафів враховується намір платника, його попередня податкова поведінка та рівень співпраці з органами контролю. Важливим є ефективне поєднання адміністративних та судових процедур: тісна взаємодія між податковими службами і судами забезпечує швидке і передбачуване вирішення спорів. Окрім цього, Франція активно застосовує механізми стимулювання добровільної сплати: передбачені знижені штрафи при самостійному виправленні порушень, консультативна підтримка та індивідуальні графіки погашення заборгованості.

Аналіз європейських моделей дозволяє визначити кілька напрямів, які можуть бути адаптовані для української системи адміністративних штрафів. По-перше, впровадження ризик-орієнтованих алгоритмів перевірок, аналогічних польському підходу, здатне оптимізувати розподіл ресурсів контролюючих органів. По-друге, німецький досвід підкреслює важливість превентивної комунікації та прозорості процедур, що підвищує правову визначеність для платників. По-третє, французька модель демонструє ефективність гнучкого підходу до санкцій та стимулювання добровільної сплати, що сприяє формуванню партнерських відносин між державою і бізнесом.

У підсумку, найбільш ефективними виявляються різні аспекти кожної моделі: Польща у сфері цифровізації та автоматизації, Німеччина у забезпеченні правової визначеності, Франція у формуванні партнерських відносин із платниками. Адаптація цих практик в українських умовах може стати каталізатором побудови сучасної, справедливої та ефективної системи адміністративних

Таблиця 3

Порівняння ключових характеристик європейських моделей

Країна	Основні характеристики моделі	Інструменти реалізації	Потенціал для адаптації в Україні
Німеччина	Превентивна роль інспекцій, прозорість процедур, структурованість санкцій	Електронні сервіси, регламентовані алгоритми, роз'яснювальна робота	Стандартизація процедур, підвищення правової визначеності
Польща	Ризик-орієнтований підхід, цифровізація, автоматизація контролю	Інтегровані бази даних, автоматичне формування повідомлень, аналітика ризиків	Оптимізація розподілу ресурсів, мінімізація людського фактора
Франція	Гнучкість санкцій, взаємодія адміністративних і судових органів, стимулювання добровільності	Знижені штрафи, консультаційна підтримка, графіки сплати	Формування партнерських відносин, диференціація санкцій

штрафів у податковій сфері, що поєднує контроль, превенцію та стимулювання добровільної відповідальності.

Реформування системи адміністративних штрафів в Україні неможливе без врахування досвіду країн Європейського Союзу, які вже сформували ефективні моделі податкового контролю. Порівняльний аналіз дозволяє виокремити ключові елементи систем, що можуть бути адаптовані до українського контексту, та показує різні підходи до балансу між контролем, превенцією і стимулюванням добровільної сплати податків.

Система адміністративних санкцій у Німеччині відзначається високим рівнем структурованості та чітким визначенням меж дискреції податкових органів. Санкції застосовуються залежно від ступеня порушення, з урахуванням обставин справи та історії поведінки платника. Особливо важливою є превентивна функція податкових інспекцій: інспекції активно проводять роз'яснювальну роботу, що дозволяє попереджати правопорушення ще до їх виникнення. Прозорість процедур забезпечується за рахунок регламентації усіх етапів перевірки та накладення санкцій, а електронні сервіси роблять процес доступним для платників і підвищують правову визначеність [18].

Польська модель відзначається ризик-орієнтованим підходом до перевірок. Податкові органи використовують алгоритми для ідентифікації платників із підвищеним рівнем ризику, що дозволяє ефективно розподіляти контрольні ресурси і концентрувати увагу на критичних випадках. Значну роль відіграє цифровізація: автоматизовані системи контролю інтегрують електронні бази даних і формують повідомлення про порушення без участі людського фактора. Цей підхід дозволив скоротити час реагування на порушення, зменшити кількість оскаржень і підвищити рівень добровільної сплати податків [19].

Французька модель характеризується гнучкістю санкційної політики. При накладенні штрафів враховується намір платника, його попередня податкова поведінка та рівень співпраці з органами контролю. Важливим є ефективне поєднання адміністративних та судових процедур: тісна взаємодія між податковими службами і судами забезпечує швидке і передбачуване вирішення спорів. Окрім цього, Франція активно застосовує механізми стимулювання добровільної сплати: передбачені знижені штрафи при самостійному виправленні порушень, консультаційна підтримка та індивідуальні графіки погашення заборгованості [20].

Аналіз європейських моделей дозволяє визначити кілька напрямів, які можуть бути адаптовані для української системи адміністративних штрафів. По-перше, впровадження ризик-орієнтованих алгоритмів перевірок, аналогічних польському підходу, здатне оптимізувати розподіл ресурсів контролюючих органів. По-друге, німецький досвід підкреслює важливість превентивної комунікації та прозорості процедур, що підвищує правову визначеність для платників. По-третє, французька модель демонструє ефективність гнучкого підходу до санкцій та стимулювання добровільної сплати, що сприяє формуванню партнерських відносин між державою і бізнесом.

У підсумку, найбільш ефективними виявляються різні аспекти кожної моделі: Польща у сфері цифровізації та автоматизації, Німеччина у забезпеченні правової визначеності, Франція у формуванні партнерських відносин із платниками. Адаптація цих практик в українських умовах може стати каталізатором побудови сучасної, справедливої та ефективної системи адміністративних штрафів у податковій сфері, що поєднує контроль, превенцію та стимулювання добровільної відповідальності.

Сучасна модель застосування адміністративних штрафів у сфері податкових правовідносин в Україні демонструє очевидну потребу у системному оновленні. Попередній аналіз теоретичних засад, законодавчого регулювання та судової практики показав, що основними перешкодами для ефективності штрафних механізмів залишаються нормативні колізії, відсутність уніфікованих процедур і непослідовність правозастосування [15], [4]. Ці чинники знижують рівень довіри до державних інституцій, створюють правову невизначеність для платників і водночас не забезпечують досягнення головної мети, а саме підвищення рівня податкової дисципліни. У такій ситуації доцільним видається окреслення трьох стратегічних напрямів реформування: уніфікації процедур, цифровізації контролю та розвитку ризик-менеджменту.

Першочерговим викликом залишається усунення суперечностей між Кодексом України про адміністративні правопорушення та Податковим кодексом України [13; 14]. Наявність неузгодженості між кодексами, призводить до того, що органи контролю застосовують різні підходи до оцінки одних і тих самих дій платників, а суди змушені вирішувати справи в умовах нечіткої нормативної бази. Це підриває передбачуваність і стабільність правозастосовної практики. Тому розробка єдиних стандартів для всіх контролюючих органів повинна стати основою оновленої моделі. Йдеться про чітку регламентацію процедур накладення та оскарження штрафів, гармонізацію термінології, а також про впровадження типових алгоритмів оцінки правопорушень, які забезпечуватимуть однаковість рішень незалежно від конкретного органу чи посадової особи. Лише за таких умов можна досягти того рівня правової визначеності, що властивий європейським моделям [8].

Другим напрямом, без якого уніфікація залишатиметься неповною, є цифровізація податкового контролю. Використання електронних систем моніторингу дозволяє не тільки фіксувати факти правопорушень, але й виявляти ризики на ранніх етапах, що перетворює контроль із реактивного на превентивний [3]. Автоматизація процесів знижує вплив людського фактора, мінімізує корупційні ризики і забезпечує прозорість процедур. Впровадження електронного оформлення штрафів робить комунікацію між платником та контролюючим органом більш швидкою і менш затратною. Досвід Німеччини та Польщі засвідчує, що цифрові технології можуть радикально змінювати ефективність податкового адміністру-

вання, скорочуючи витрати і водночас зміцнюючи довіру громадян до держави [21]. Для України така трансформація є не лише технічним, але й інституційним викликом, адже вона потребує інтеграції податкових баз даних, розробки уніфікованих електронних протоколів та належного захисту інформації.

Третій стратегічний вектор, це розвиток ризик-менеджменту. Попередні розділи показали, що традиційна каральна логіка штрафів часто не враховує різниці між системними ухильниками та платниками, які припустилися помилок ненавмисно [17]. Такий підхід створює надмірний тиск на бізнес-середовище і не сприяє формуванню партнерських відносин між державою та платниками. Ризик-орієнтована модель дозволяє змінити цю ситуацію, адже ґрунтується на категоризації суб'єктів за рівнем податкової дисципліни та спрямовує ресурси контролю насамперед на групи з підвищеною ймовірністю порушень. Водночас сумлінні платники отримують менший адміністративний тиск і більше сервісної підтримки. Важливе значення мають превентивні заходи: автоматичні повідомлення про ризики, консультаційні сервіси, роз'яснювальна робота. Це дозволяє знизити кількість правопорушень без необхідності масового застосування санкцій. Інакше кажучи, ризик-менеджмент трансформує систему штрафів із карального інструмента у засіб балансу між відповідальністю і довірою, що є визначальною ознакою сучасних європейських моделей податкового адміністрування.

У сукупності ці три напрями становлять концептуальну рамку модернізації адміністративних штрафів у податковій сфері. Вони забезпечують гармонізацію законодавства, прозорість процедур і справедливий розподіл контрольних ресурсів, що в перспективі здатне підвищити ефективність податкової системи України та наблизити її до кращих європейських практик.

Висновки. Комплексний аналіз теоретичних засад адміністративного штрафу, його законодавчого регулювання, судової практики та порівняння з європейськими моделями дозволяє дійти висновку, що сучасна українська система адміністративних санкцій у податковій сфері перебуває на етапі незавершеного становлення. Попри наявність розвиненої нормативної бази та значного досвіду правозастосування, ключові проблеми (нормативні колізії, формалізм у процедурі накладення санкцій, відсутність єдиної судової практики) залишаються невирішеними й суттєво знижують ефективність механізму відповідальності.

Порівняльний аналіз Німеччини, Польщі та Франції засвідчує, що успіх адміністративних санкцій залежить не стільки від суворості покарання, скільки від прозорості процедур, розвитку цифрових технологій та здатності держави вбудовувати превентивну, а не репресивну політику. Для України ці висновки мають принципове значення, адже вони окреслюють вектор руху від фрагментарних рішень до комплексної моделі, де каральна функція штрафу поєднується з виховною та регулятивною.

Запропонована триєдина стратегія вдосконалення (уніфікація, цифровізація та ризик-менеджмент) становить концептуальну рамку, яка здатна трансформувати адміністративний штраф з інструмента формального стягнення у дієвий механізм партнерської взаємодії між державою і платником.

Уніфікація процедур забезпечить правову визначеність, цифровізація (прозорість та швидкість, а ризик-менеджмент) справедливий розподіл контрольних ресурсів. Саме така модель відповідає принципам верховенства права та сучасним європейським стандартам.

Таким чином, адміністративний штраф у податковій сфері може і повинен стати не лише формою покарання, але й засобом формування правової культури, підвищення рівня добровільної сплати податків та зміцнення довіри до державних інституцій. Без системних змін цей інструмент залишатиметься джерелом правової невизначеності й соціальної напруги, проте у випадку реалізації запропонованих напрямів він здатний перетворитися на один із ключових факторів стабільності та прогнозованості податкової системи України.

Список літератури:

1. Шкарупа В. М. Адміністративна відповідальність у системі юридичної відповідальності : монографія. Київ : Юрінком Інтер, 2018. 320 с.
2. Крисоватий І. А. Податкові санкції у фінансовій системі держави : економіко-правовий аспект. Тернопіль : Економічна думка, 2017. 280 с.
3. Кузьменко О. В. Адміністративний процес у податковій сфері : монографія. Харків : Право, 2019. 312 с.
4. Шевченко Н. В. Адміністративні правопорушення у сфері оподаткування : аналіз практики. *Право України*. 2020. № 3. С. 45–56.
5. Савлук М. І. Фінансові санкції як інструмент забезпечення податкової дисципліни. *Фінанси України*. 2019. № 5. С. 22–34.
6. Гетьман А. П. Розвиток адміністративного права України в умовах європейської інтеграції. Харків : Право, 2020. 400 с.
7. Битяк Ю. П., Серьогін С. І. Адміністративна юстиція в Україні : проблеми становлення та розвитку. Київ : Юрінком Інтер, 2018. 276 с.
8. Ковальчук Т. О. Адміністративні та фінансові санкції : проблеми розмежування. *Вісник Національної академії правових наук України*. 2021. № 2. С. 115–124.
9. Латиш Л. М. Міжнародний досвід протидії податковим правопорушенням : можливості адаптації в Україні. *Юридичний вісник*. 2019. № 4. С. 67–75.
10. Воробей П. А. Кримінальна відповідальність за незаконну торговельну діяльність : монографія / за ред. В. К. Матвійчука. Київ : Укр. академія внутр. справ, 1996. 116 с.
11. Юридична енциклопедія : в 6 т. / за ред. Ю. С. Шемшученка. Київ : Укр. енциклопедія ім. М. П. Бажана, 1999. Т. 2. 784 с.
12. Яцків Я. С., Радченко А. І. Про ефективність видання наукових журналів в Україні. *Вісник НАН України*. 2012. № 6. С. 62–67.
13. Кодекс України про адміністративні правопорушення : Закон України від 7 грудня 1984 р. № 8073-X.
14. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13–17. Ст. 112.
15. Битяк Ю. П., Бандурка О. М., Варламова Н. В. Адміністративне право України : підручник. 6-те вид., перероб. і доп. Харків : Право, 2020. 560 с.
16. Ківалов С. В. Адміністративне право України : навч. посіб. Одеса : Юридична література, 2019. 312 с.
17. Стеценко С. Г. Адміністративне право України : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : Атіка, 2009. 640 с.
18. Rosengard J. Success Factors in Tax Digitalization. United Nations Better Than Cash Alliance, Harvard Kennedy School, October 2020. URL: <https://www.hks.harvard.edu/publications/success-factors-tax-digitalization> (дата звернення: 04.09.2025).
19. Vu H. Risk-Based Tax Audits: Approaches and Country Experiences. World Bank, 2015. URL: https://www.academia.edu/15543494/1_RISK_BASED_TAX_AUDITS (дата звернення: 04.09.2025).

20. Lumbania G. Compliance Theories. Academia.edu, 2016. URL: https://www.academia.edu/27864331/COMPLIANCE_THEORIES (дата звернення: 04.09.2025).
21. Савлук М. І. Фінансова система України : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2018. 392 с.

Motrych V. A. PROBLEMS OF APPLYING ADMINISTRATIVE FINES FOR TAX NON-PAYMENT

The article examines the challenges associated with the imposition of administrative penalties for tax non-payment in Ukraine, which continue to represent one of the most complex instruments of tax regulation. Attention is drawn to the fact that fines are often imposed in a merely formal manner, without consideration of the economic consequences for the taxpayer and without achieving the preventive effect that ought to constitute the key function of such sanctions. It should be noted that the provisions of the Code of Ukraine on Administrative Offences and the Tax Code of Ukraine are ambiguous, thereby giving rise to inconsistencies in law enforcement and complicating the activities of regulatory authorities. The characteristic problems of judicial practice are revealed, in particular the lack of unity in legal positions, the formal approach to the evaluation of evidence, and the difficulty of proving the fact of intentional tax evasion. It is determined that such a situation reduces the level of tax discipline and generates in taxpayers a sense not of the inevitability of punishment, but rather of the possibility of evading liability. It is established that in the member states of the European Union administrative fines operate differently: they combine flexible scales of sanctions, digital monitoring tools, and transparent procedures that ensure fairness and encourage voluntary tax payment. The necessity of adapting these practices in Ukraine is noted, through the unification of procedures, the introduction of risk management, and the enhancement of transparency in fiscal control. It is substantiated that only a comprehensive modernisation of the system of administrative fines will make it possible to enhance their effectiveness, ensure a genuine preventive impact, and at the same time strengthen the trust between the state and taxpayers, which constitutes a key prerequisite for the formation of a modern tax culture.

Key words: administrative fine, tax offence, tax non-payment, sanctions, law enforcement, fiscal control.

Дата надходження статті: 07.09.2025

Дата прийняття статті: 18.09.2025

Опубліковано: 15.12.2025