

## ЮРИДИЧНА ПРИРОДА ПОДАТКОВИХ САНКЦІЙ ЯК ВИДУ ФІНАНСОВИХ САНКЦІЙ

У статті визначено поняття "податкові санкції" як застосовувані уповноваженими на те органами державної влади до фізичних та юридичних осіб за податкове правопорушення заходи податкової відповідальності, що виражаються в грошовій формі й зараховуються до державного бюджету. Податкові санкції є різновидом фінансово-правових санкцій. Систему податкових санкцій становлять грошові стягнення – штрафи й пені. Акцентовано увагу на тому, що від податкових санкцій, що є заходами податкової відповідальності, необхідно відрізнити інші заходи фінансово-правового примусу, які застосовуються податковими органами у сфері податкової діяльності держави (наприклад, перевірка органами державної податкової служби податкових декларацій, фінансової звітності підприємств та організацій). Такі заходи доцільно віднести до превентивних заходів, за допомогою яких можна здійснювати профілактику фінансових правопорушень, але не до фінансово-правових санкцій.

**Ключові слова:** фінансова відповідальність, податковий орган, податкова санкція, фінансова санкція, принцип юридичної відповідальності, податкове правопорушення, одномоментне стягнення, бюджетне відшкодування.

Останніми роками в чинному законодавстві України відбулися кардинальні зміни, які торкнулися всіх галузей права, а особливо фінансового. Значною мірою це пов'язано зі скороченням прямого втручання держави у сферу економічних відносин. Формування ринкових принципів господарювання, визнання рівноправними всіх форм власності об'єктивно зумовили структурне перегрупування системи контролю за економічними процесами в державі. Перед суб'єктами різних форм власності постали складні питання, зокрема, якими методами й засобами виконувати свої обов'язки перед державою, які можливі наслідки порушення встановленого порядку акумуляції та витрачання грошових фондів держави, інших вимог фінансового законодавства.

Виконання соціальної, політичної та економічної функцій держави об'єктивно вимагає фінансових ресурсів, а задовольняються державні потреби в грошовій формі. Первинне значення в економічному й політичному розвитку держави має фінансова система, оскільки вона є основною фінансовою базою функціонування держави. Централізація грошових коштів має стратегічне значення, дає змогу здійснювати єдину фінансову політику на території всієї країни. Кошти, що мобілізуються, використовуються для витрат на загальнодержавні потреби, які не можуть бути забезпечені з інших джерел.

Водночас спостерігається значне поширення фактів нецільового використання бюджетних коштів, неповернення бюджетних кредитів, інших порушень фінансового законодавства. Найчастіше факти фінансо-

вих правопорушень виявляє Рахункова палата, органи державної фінансової інспекції. У правозастосовній практиці численними стали бюджетно-правові конфлікти. У цій ситуації в Україні виникла гостра необхідність вжиття заходів щодо захисту майнових інтересів держави.

**Мета статті** – охарактеризувати місце податкових санкцій у системі фінансово-правової відповідальності.

З прийняттям Податкового кодексу України до платників податків та інших зобов'язаних осіб застосовуються заходи податкової відповідальності, якими є податкові санкції. Податкова санкція є різновидом фінансово-правової санкції, їй властиві всі ознаки останньої, і відрізняється вона тільки сферою свого застосування.

Екстраполюючи ознаки фінансових санкцій до сфери податкових правовідносин, можна зазначити такі ознаки податкових санкцій:

- застосовуються у сфері податкової діяльності;
- є засобом захисту інтересів суспільства від податкових правопорушень;
- є мірою податкової відповідальності;
- для їх застосування потрібна наявність складу правопорушення;
- для них характерні судовий і позасудовий порядок застосування;
- застосовуються як до фізичних осіб, так і до юридичних осіб;
- пов'язана з певним позбавленням майнового характеру;
- зараховуються до державного бюджету.

Таким чином, податкова санкція – це застосований уповноваженими на те органами державної влади до фізичних та юриди-

чних осіб за податкове правопорушення захід податкової відповідальності, що виражений у грошовій формі й зараховується до державного бюджету України.

Від податкових санкцій, що є заходами податкової відповідальності, необхідно відрізнити інші заходи фінансово-правового примусу, що застосовуються податковими органами у сфері податкової діяльності держави. Наприклад, перевірка органами державної податкової служби податкових декларацій, фінансової звітності підприємств та організацій. Такі заходи можна віднести до превентивних заходів, за допомогою яких можна здійснювати профілактику фінансових правопорушень, але аж ніяк не до застосування фінансово-правових санкцій.

Податкові санкції мають усі ознаки, властиві цьому виду державного примусу, але за своєю основою, порядком застосування, метою істотно відрізняються від запобіжних заходів, що використовуються в податковому праві, і заходів, спрямованих на примусове виконання податкових обов'язків.

Застосування заходів фінансово-правового примусу спрямоване на забезпечення своєчасного й повного формування державних і місцевих фондів грошових коштів, насамперед, бюджетів різного рівня та державних цільових позабюджетних фондів. За допомогою заходів фінансово-правового примусу забезпечується необхідний упорядковувачий вплив на податкові відносини, тобто забезпечується й охороняється правопорядок у податковій сфері. Заходи фінансово-правового примусу застосовуються зазвичай у позасудовому порядку спеціальними органами, уповноваженими державою на здійснення правоохоронних функцій.

На відміну від заходів податкової відповідальності, спрямованих на усунення шкоди, заподіяної податковим правопорушенням, і покарання правопорушника, інші заходи фінансово-правового примусу у сфері податкової діяльності держави мають на меті запобігати можливим неправомірним діям суб'єктів податкових правовідносин, а в разі потреби припинити протиправні дії й забезпечити притягнення правопорушника до податкової відповідальності.

Таким чином, заходи фінансово-правового примусу, що застосовуються до суб'єктів податкових правовідносин, зазвичай передують заходам податкової відповідальності за здійснення податкових правопорушень, тобто випереджають реалізацію податкових санкцій.

Так, Податковий кодекс України закріплює права податкових органів призупиняти операції за рахунками платника податків, платника зборів або податкового агента, накладати арешт на майно платника податків, платника зборів або податкового агента; пред'являти до адміністративних судів позови про стягнення недоїмки, пені і штрафів за податкові правопорушення; про

відшкодування збитку, заподіяного державі внаслідок неправомірних дій. Ці дії податкових органів не є податковими санкціями, а належать до попереджувальних та заходів припинення у фінансово-правовому примусі.

Одним з таких заходів є стягнення недоїмок за податками і зборами. Стягнення недоїмки можна віднести до правопоновлювальних санкцій (пеня, наприклад).

На нашу думку, примусове стягнення недоїмки до санкцій не належить. Стягнення недоїмки можна розглядати як різновид правопоновлювальних заходів державного примусу. Обов'язок платника податків по сплаті податку і (чи) збору припиняється із сплатою податку і (чи) збору. При цьому не має значення спосіб виконання цього обов'язку: добровільний або примусовий. Варто зазначити, що примусове виконання обов'язку, що існував до правопорушення, не є юридичною відповідальністю. Вона виражається у виконанні під примусом додатково покладеного обов'язку.

Податковий кодекс України передбачає заходи державного примусу, які мають на меті відшкодування збитку. Це, зокрема, податкові санкції у вигляді грошових стягнень (штрафів) (ст. 113 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI) та пені (ст. 129 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI). У зв'язку із цим можна погодитися з Д. А. Ліпінським у тому, що однотипність заходів податкової відповідальності, не дозволяє її належним чином індивідуалізувати. Індивідуалізація – принцип юридичної відповідальності, а каральна дія має бути індивідуалізована.

Відповідно до ст. 114 Податкового кодексу України, граничні строки застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) до платників податків відповідають строкам давності для нарахування податкових зобов'язань.

У разі застосування контролюючими органами до платника податків штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, такому платнику податків надсилаються (вручаються) податкові повідомлення – рішення. За одне податкове правопорушення контролюючий орган може застосувати тільки один вид штрафної (фінансової) санкції (штрафу), передбаченої Податковим кодексом та іншими законами України. У разі вчинення платником податків двох або більше порушень законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, штрафні (фінансові) санкції (штрафи) застосовуються за кожне вчинене разове та триваюче порушення окремо (ст. 115, 116 Податкового кодексу України) [3].

Штраф – це стягнення майнового характеру, яке виражається в отриманні з право-

порушника в дохід держави певної суми грошових коштів. Штраф, що використовується в податковому праві, вирізняється тим, що служить мірою грошового, фінансового стягнення, застосовується до винних осіб на підставі рішення, що приймається відповідним державним органом або посадовцем. Так, відповідно до ст. 14 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, штрафна санкція (фінансова санкція, штраф) – плата у вигляді фіксованої суми та/або відсотків, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, а також штрафні санкції за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності [3].

Академік НАПрН України, професор М. П. Кучерявенко зауважує, що незрозумілим є той факт, що таке визначення базується на засадах нормотворчості податкових органів. Багато в чому поява цього визначення зумовлена положеннями Наказу Державної податкової адміністрації “Про затвердження Інструкції про порядок застосування та стягнення сум штрафних (фінансових) санкцій органами державної податкової служби” від 17.03.2001 р. № 110. Згідно з ним, штрафну (фінансову) санкцію (штраф) визначено як плату у фіксованій сумі або у вигляді відсотків від суми податкового зобов'язання (без урахування пені та штрафних (фінансових) санкцій), яка справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним правил оподаткування, визначених відповідними законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, а також відповідно до законодавчих актів, якими надано право органам державної податкової служби застосовувати штрафні (фінансові) санкції, на підставі рішення контролюючого органу [2].

Штраф як податкова санкція має свою специфіку та відрізняється від адміністративного й цивільно-правового штрафу, поперше, тим, що фінансовий штраф передбачається в законодавстві, а цивільно-правовий може встановлюватися угодою сторін. По-друге, фінансовий штраф, на відміну від цивільно-правового, сплачується платником податків за рахунок доходів, що залишилися в нього після сплати податків. По-третє, фінансовий штраф не може бути замінений іншим стягненням, і уповноважений орган не може на власний розсуд звільнити від накладення штрафу, як в адміністративному праві. По-четверте, стягнення фінансового штрафу здійснюється в порядку провадження у справах про податкові правопорушення.

Штраф вирізняється тим, що застосовується як разове, одномоментне стягнення за порушення податкового обов'язку й нараховується у фіксованій сумі для податкових правопорушень з формальним складом, так і у відсотках до суми невиконаного

обов'язку для податкових правопорушень з матеріальним складом.

Податковий кодекс України встановлює абсолютно безальтернативні податкові санкції. Так, відповідно до ст. 117 Податкового кодексу України, неподання у строки та у випадках, передбачених цим Кодексом, заяв або документів для взяття на облік у відповідному органі державної податкової служби, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін, подання з помилками чи в неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку, та/або складення податкової звітності, відповідно до вимог, встановлених цим Кодексом, тягнуть за собою накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі 170 грн, на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, – 510 грн [3].

У разі неусунення таких порушень або за ті самі дії, вчинені протягом року особою, до якої були застосовані штрафи за таке порушення, тягнуть за собою накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі 340 грн, на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, – 1020 грн [3].

Варто зазначити, що порушення податкового законодавства приносить державному бюджету України набагато більший дохід, ніж його правильне виконання. Це створює ненормальну для правової держави ситуацію, коли часті зміни податкового законодавства та його неясність приносять бюджету більшу вигоду, ніж стабільність і визначеність.

Цікавим також видається практика накладення і стягнення податкових санкцій у Франції, яка передбачає можливість зниження пред'явленого платникові податків штрафу. Зниження санкції в принципі може бути зроблене, але тільки за домовленістю платника податків з податковим органом і в тому випадку, коли платник податків зобов'язується сплатити донарахований податок у строк, обумовлений податковою інспекцією. Проте зниження розмірів санкції не виключає нарахування сум пені за весь час порушення терміну сплати податку до дня сплати включно.

У кримінальному праві для встановлення ознак неосудності особи, що вчинила злочин, слідчим або судом призначається судово-психіатрична експертиза. Ґрунтуючись на тому, що податковим законодавством України не передбачений порядок при-

значення і проведення судово-психіатричної експертизи при розгляді справ про податкові правопорушення, встановити неосудність податкового правопорушника неможливо. На практиці трапляються ситуації, у яких платник податків із здоровою психікою може опинитися в настільки важкому хворобливому стані, що не може керувати своїми діями. Проте, відповідно до судової практики, посилення платників податків на захворювання, не пов'язані з розладом психіки, не приймаються судами як підстава звільнення від податкової відповідальності. Хворобливий стан платника податків, не пов'язаний із захворюваннями психіки, приймається судами як обставина, що пом'якшує податкову відповідальність.

Резюмуючи вищезазначене про обставини, що виключають відповідальність за здійснення податкового правопорушення у зв'язку з хворобливим станом платника податків, зауважимо, що, по-перше, до Податкового кодексу України слід внести доповнення з метою уточнення причин хворобливого стану платника податків, тобто вказати, що обставиною, яка виключає провину особи в здійсненні податкового правопорушення, є здійснення діяння фізичною особою, яка не могла керувати своїми діями внаслідок хворобливого стану психіки. По-друге, до податкового законодавства необхідно внести доповнення, що регламентують порядок призначення і проведення судово-психіатричних експертиз при провадженні справ про податкові правопорушення.

Одним з принципів притягнення особи до відповідальності є принцип справедливості, який виражається в тому, що при притягненні до податкової відповідальності враховують не лише характер правопорушення, міра вини порушника, а й обставини, що пом'якшують та обтяжують відповідальність. Тому при притягненні до відповідальності суд і керівник податкового органу зобов'язані враховувати обставини, що пом'якшують або обтяжують відповідальність. Наприклад, обставинами, що пом'якшують відповідальність, можуть бути: здійснення податкового правопорушення уперше; відсутність або незначність шкідливих наслідків здійснення податкового правопорушення; самостійна сплата сум податку, що не надійшов до бюджету в результаті здійснення податкового правопорушення; наявність "технічних" проблем. Проте не є обставиною, що пом'якшує відповідальність, знаходження на лікарняному, наприклад, керівника, головного бухгалтера, оскільки ця обставина не повинна впливати на права й обов'язки платника податків, податкового агента в податкових правовідносинах, адже тимчасова непрацездатність керівника організації не є перешкодою для виконання платником податків обов'язків. І ці дії могла б вчинити будь-яка особа за дорученням керівника, тому посилення юри-

дичної особи на хворобу керівника й відсутність у нього штатних працівників як на відсутність вини в податковому правопорушенні не можуть бути взяті до уваги.

Обставини, що пом'якшують відповідальність, повинні поширюватися не лише на фізичних осіб, а й на юридичні особи.

Проте, як показує практика, такий захід малоефективний. Фіксація на зазначеному рівні розміру штрафу створює для фінансових установ можливість отримання за певних умов додаткових доходів у вигляді різниці між сумою отриманого процентного доходу і сплаченою (стягнутою) сумою штрафу при затримці платежів і використанні не перерахованих до бюджету або до позабюджетних фондів сум як кредитних ресурсів при мінімальній відповідальності за це. Тому доцільно посилити заходи відповідальності фінансових установ за невиконання доручень платників податків. Так, наприклад, ми пропонуємо введення до податкового законодавства норм, що передбачають стягнення з фінансових установ фінансового штрафу в розмірі суми затриманого платежу з притягненням керівників фінансових установ до адміністративної відповідальності у вигляді адміністративного штрафу, і передбачити адміністративну відповідальність керівників фінансових установ за неперерахування або несвоєчасне перерахування податків та інших обов'язкових платежів до бюджету в КУПАП відповідним чином.

Кодекс України про адміністративні правопорушення містить санкції за неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів). Ці санкції є адміністративними й стосуються підприємств, установ та організацій і їх керівників, які не подали або подали несвоєчасно платіжні доручення на перерахування податків. Так, зокрема, відповідно до ст. 163–2 КУПАП, неподання або несвоєчасне подання посадовими особами підприємств, установ та організацій платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб у розмірі від п'яти до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені особою, до якої протягом року застосовано адміністративне стягнення за те саме порушення, тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб у розмірі від десяти до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Отже, за неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) посадові особи підприємства, установи несуть адміністративну відповідальність. Проте, це стосується платіжних доручень самих платників податків, а не фінансових установ. Керівники



ж фінансових установ адміністративної відповідальності за несвоєчасне виконання або невиконання платіжних доручень не несуть. Таким чином, притягнути керівника фінансової установи до адміністративної відповідальності практично неможливо, оскільки в КУАП немає схожого складу адміністративного правопорушення.

Слід також зауважити, що неодноразове порушення банком вищезгаданих обов'язків упродовж одного календарного року є підставою для звернення податкового органу в Національний банк України із клопотанням про відкликання ліцензії на здійснення банківської діяльності. Треба також зазначити, що у більшості випадків невиконання обов'язків по сплаті податків пов'язане не з неналежним невиконанням банками покладених на них обов'язків, а з неправомірною бездіяльністю самих платників податків або податкових агентів.

При цьому варто враховувати, що існують недобросовісні платники податків, які спільно з деякими фінансовими установами застосовують різні схеми з метою ухиляння від сплати податків і зборів. Набула поширення практика змови адміністрації комерційних банків і керівників підприємств про незарахування сум, що надійшли на адресу підприємства на розрахунковий рахунок. Підприємство, таким чином, може уникнути ризику призупинення операцій і перерахування до бюджету грошових сум за дорученнями податкових органів, а адміністрація банку отримує грошову винагороду та тримає отримані кошти підприємства на кореспондентському рахунку банку як непідтверджені платежі. Податкові органи намагаються протидіяти зазначеним операціям, створюючи реєстри фінансових установ, що не забезпечують своєчасного перерахування податків до бюджету, і притягаючи до відповідальності недобросовісних платників податків.

Судова практика показує, що банки можуть виступати як ініціатори надання послуг платникам податків з "оптимізації оподаткування" та створення умов "мінімалізації грошових коштів на розрахункових рахунках". Проте сам факт надання банками послуг з оптимізації управління фінансовою діяльністю платника податків і мінімізації оподаткування в межах цивільно-правового договору не був підставою визнання банку винним у здійсненні податкового правопорушення. Необхідно довести факт недійсної угоди як уявної та удаваної за Податковим кодексом України.

У зв'язку із цим доцільно доповнити Закони України "Про Національний банк України" і "Про банки і банківську діяльність" нормою, яка встановлює, що в разі затримки виконання банком платіжного доручення клієнта на перерахування платежів до бюджету за наявності на його рахунку необхідних коштів або доручення податкового органу щодо безперечного стягнення з клієнта

засначених платежів унаслідок відсутності грошових коштів на кореспондентському рахунку фінансової установи ці платежі погашаються за рахунок обов'язкових резервів, що депонуються в Національному банку України.

Крім того, при виявленні фактів невиконання або затримки виконання доручень платників податків на перерахування платежів у бюджетну систему за наявності коштів на рахунках клієнтів і кореспондентському рахунку банку слід було б передбачити заходи кримінальної відповідальності посадових осіб таких банків.

Застосування заходів відповідальності не звільняє банк від обов'язку перерахувати в бюджетну систему суму податку й відповідну суму пені. Неодноразове порушення банком обов'язків упродовж одного календарного року має бути підставою для звернення податкового органу до НБУ з клопотанням про відкликання (призупинення дії) ліцензії банку на здійснення банківської діяльності.

**Висновки.** Завершуючи дослідження поняття податкових санкцій і порядку їх застосування, зазначимо таке:

1. Податкова санкція – це застосований уповноваженими на те органами державної влади до фізичних та юридичних осіб за податкове правопорушення захід податкової відповідальності, що виражений у грошовій формі й зараховується до державного бюджету. Податкові санкції є різновидом фінансово-правових санкцій.
2. Систему податкових санкцій становлять грошові стягнення – штрафи й пені. Відповідно до загальноприйнятого в правовій науці поняття відповідальності як санкції, що полягає в позбавленні суб'єкта, який порушив норми права, певного блага, цінності, пеню слід розглядати як санкцію.
3. Податковий кодекс України доцільно доповнити нормою, що закріплює порядок поглинання менш суворої санкції більш суворою, і викласти її в такій редакції: "При здійсненні особою однієї дії (бездіяльності), що містить склад податкового правопорушення, відповідальність за які передбачена двома і більше статтями (частинами статей) цього Кодексу, податкове стягнення накладається в межах санкції, що передбачає покарання особи, яка вчинила зазначену дію (бездіяльність), більш суворим податковим стягненням".
4. Доцільно доповнити Закони України "Про Національний банк України" і "Про банки і банківську діяльність" нормою, яка встановлює, що в разі затримки виконання фінансовою установою платіжного доручення клієнта на перерахування платежів до бюджету за наявності на його рахунку необхідних коштів

або доручення податкового органу щодо безперечного стягнення з клієнта зазначених платежів унаслідок відсутності грошових коштів на кореспондентському рахунку фінансової установи ці платежі погашаються за рахунок обов'язкових резервів, що депонуються в Національному банку України.

5. При виявленні фактів невиконання або затримки виконання доручень платників податків на перерахування платежів у бюджетну систему за наявності коштів на рахунках клієнтів і кореспондентському рахунку кредитної організації слід було б передбачити заходи кримінальної відповідальності посадовців банків.

#### Список використаної літератури

1. Гуреев В. И. Российское налоговое право / В. И. Гуреев. – Москва : Экономика, 1997. – 383 с.
2. Кучерявенко М. П. Податкове право України : підручник / М. П. Кучерявенко. – Харків : Легас, 2012. – 584 с.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Голос України. – 2010 – № 229.
4. Пришва Н. Ю. Примусове стягнення (списання) обов'язкових платежів / Н. Ю. Пришва // Вісник господарського судочинства. – 2002. – № 3. – С. 166–172.
5. Тернова Л. В. Налоговая ответственность – самостоятельный вид юридической ответственности / Л. В. Тернова // Финансы. – 1998. – № 9. – С. 27–30.

Стаття надійшла до редакції 15.09.2014.

#### **Занфилов М. В. Юридическая природа налоговых санкций как вида финансовых санкций**

*В статье определено понятие “налоговые санкции” как применяемые уполномоченными на то органами государственной власти к физическим и юридическим лицам за налоговое правонарушение меры налоговой ответственности, выражающиеся в денежной форме и зачисляющиеся в государственный бюджет. Налоговые санкции являются разновидностью финансово-правовых санкций. Систему налоговых санкций составляют денежные взыскания – штрафы и пени. Акцентируется внимание на том, что от налоговых санкций, являющихся мерами налоговой ответственности, необходимо отличать другие меры финансово-правового принуждения, применяемые налоговыми органами в сфере налоговой деятельности государства (например, проверка органами государственной налоговой службы налоговых деклараций, финансовой отчетности предприятий и организаций). Такие меры целесообразно отнести к превентивным мерам, с помощью которых можно осуществлять профилактику финансовых правонарушений, но не к финансово-правовым санкциям.*

**Ключевые слова:** финансовая ответственность, налоговый орган, налоговая санкция, финансовая санкция, принцип юридической ответственности, налоговое правонарушение, одномоментное взыскание, бюджетное возмещение.

#### **Zanfirov M. Legal Nature of Tax Penalties as Kind of Financial Sanctions**

*In this article the author defines the concept of “tax penalties” as used by authorized bodies of state power to individuals and legal entities for tax delinquency measures tax liability, expressed in cash and transferred to the state budget. Tax penalties are a form of financial and legal sanctions. The system of tax penalties are fines – fines and penalties. Attention is focused on the fact that from the tax penalties are measures of the tax liability must be distinguished other measures of financial and legal coercion applied by the tax authorities in the tax of the state (for example, checking the State Tax Service tax returns, financial statements and organizations). Such measures are advisable to include preventive measures by which you can prevent financial crime, but not to the financial and legal sanctions.*

*Tax Code of Ukraine proposed to supplement the paragraph that establishes the procedure for absorption of less severe penalties more severe and put it as follows: “In the exercise of individual single action (or inaction) that contains the tax offenses, responsibility for which the two or more articles (the articles) of the Code, the tax penalty is imposed within the sanctions that punishes a person who has committed a specified action (inaction), stricter tax collection”.*

*The study proposed to amend the Law of Ukraine “On the National Bank of Ukraine” and “On Banks and Banking Activity” rule, which stipulates that in case of delay in execution of a financial institution payment order for transfer payments to the budget in the presence of his account of the necessary funds or commission tax authorities to recover from the undisputed client specified payment due to lack of funds on correspondent accounts of a financial institution, the payments are paid through mandatory reserve deposit with the National Bank of Ukraine.*

**Key words:** financial responsibility, the tax authority, the tax penalty, the financial penalty, the principle of legal liability, tax offenses, one-stage punishment refund, budgetary compensation.