

Винність як ознака податкових правопорушень

Глух М.В.¹, Мацелик Т. О.²

Опубліковано	Секція	УДК
25.10.2025	Право	336.221.4

DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.18086369>

Анотація. Стаття присвячена комплексному дослідженню поняття вини як обов'язкової ознаки податкових правопорушень у контексті реформування українського податкового законодавства. У центрі уваги – доктринальне осмислення впровадження принципу винної відповідальності, що позначив відхід від традиційної моделі «об'єктивного» застосування санкцій та спричинив суттєву трансформацію підходів до визначення змісту податкового правопорушення. Наголошується на актуальності дослідження через відсутність у Податковому кодексі України нормативної дефініції вини та використання законодавцем низки оціночних категорій – розумності, добросовісності та належної обачності, які потребують уніфікованого тлумачення. Автор обґрунтовує, що впровадження вимоги щодо встановлення психічного ставлення платника до порушення узгоджується з конституційними принципами індивідуалізації та винуватості діяння, проте водночас загострює потребу у вдосконаленні методологічних підходів до доказування вини, особливо в умовах обмежених процедурних можливостей податкового контролю.

У статті аналізується проблема доведення умислу та необережності в податковому праві, підкреслюється складність встановлення умислу в межах камеральних перевірок і необхідність розширення доказової бази для підтвердження недобросовісної поведінки. Окрема увага приділяється специфіці визначення вини юридичної особи, що перебуває між суб'єктивною моделлю, орієнтованою на дії посадових осіб, та об'єктивним підходом, який ґрунтується на оцінці поведінки організації в цілому. Наголошується на значній ролі судової практики у формуванні сучасного бачення інституту вини, хоча вона поки що не утворює цілісної доктрини. Підкреслено також важливість механізмів звільнення від відповідальності у зв'язку з відсутністю вини, зокрема за наявності обставин непереборної сили або незалежних від платника перешкод, що набуває особливого значення в умовах воєнного стану.

Зроблено висновок про необхідність теоретичного та нормативного уточнення змісту вини, формування єдиних критеріїв оцінки добросовісності та обачності, а також удосконалення процесуальних механізмів доведення. Розвиток інституту вини

¹ кандидат юридичних наук, професор, завідувач кафедри фінансового та податкового права Навчально-наукового інституту права Державного податкового університету ORCID: 0000-0002-6107-5415

² доктор юридичних наук, професор, професор кафедри фінансового та податкового права, Державний податковий університет
<https://orcid.org/0000-0003-0354-4663>

визначається ключовою умовою забезпечення справедливості, передбачуваності та правової визначеності у сфері податкової відповідальності й сприятиме зміцненню довіри до податкової системи та утвердженню принципу верховенства права в податкових правовідносинах.

Ключові слова: вина, податкове правопорушення, відповідальність за податкові правопорушення, податкове право, податкове законодавство.

Guilt as a sign of tax offenses

Annotation. The article is devoted to a comprehensive study of the concept of fault as a mandatory element of tax offenses in the context of the ongoing reform of Ukrainian tax legislation. The focus is placed on the doctrinal understanding of the introduction of the principle of culpable liability, which marked a departure from the traditional model of “objective” application of sanctions and led to a substantial transformation of the approaches to defining the content of a tax offense. The relevance of the research is emphasized by the absence of a statutory definition of fault in the Tax Code of Ukraine and the legislator’s reliance on several evaluative categories – reasonableness, good faith, and due diligence – which require unified interpretation. The author argues that the introduction of the requirement to establish the taxpayer’s mental attitude toward the violation aligns with the constitutional principles of individualized liability and culpability of an act, but at the same time accentuates the need to improve methodological approaches to proving fault, especially under the limited procedural capacities of tax control.

The article examines the issue of proving intent and negligence in tax law, highlighting the complexity of establishing intent within the framework of desk audits and the necessity of expanding the evidentiary basis for confirming bad-faith conduct. Particular attention is paid to the specificity of determining the fault of a legal entity, which is situated between a subjective model focused on the actions of officials and an objective model based on the assessment of the organization’s overall behavior. The significant role of judicial practice in shaping the modern understanding of the institute of fault is underscored, although it does not yet form a consistent doctrinal framework. The article also emphasizes the importance of mechanisms for exemption from liability in the absence of fault, including circumstances of force majeure or obstacles beyond the taxpayer’s control, which is especially relevant under conditions of martial law.

The study concludes by emphasizing the necessity of further theoretical and normative clarification of the content of fault, the formation of unified criteria for assessing good faith and due diligence, and the improvement of procedural mechanisms for proving fault. The development of the institute of fault is identified as a key prerequisite for ensuring fairness, predictability, and legal certainty in the sphere of tax liability and will contribute to strengthening trust in the tax system and upholding the rule of law in tax relations.

Keywords: fault, tax offense, liability for tax offenses, tax law, tax legislation.

Вступ

Постановка проблеми. Актуальність дослідження категорії вини у податковому праві зумовлена масштабними трансформаціями, що відбуваються в національному правопорядку після реформування 2020-2021 років. Запровадження у Податковий кодекс України (далі – ПКУ) концепції винної відповідальності докорінно змінює усталену модель притягнення платників податків до фінансової відповідальності та потребує доктринального переосмислення її теоретичних і прикладних аспектів. Тривалий період податкове законодавство України функціонувало без визначення вини як обов’язкової ознаки складу податкового правопорушення, що спричиняло превалювання фіскального підходу, орієнтованого насамперед на відновлення

бюджетних надходжень. У сучасних умовах, коли в основу відповідальності покладено суб'єктивне ставлення особи до порушення, постає потреба в глибокому аналізі законодавчих новацій, їх узгодженості із загальноправовими принципами та ефективності правозастосування.

Вагомість цього напряму дослідження посилюється відсутністю у ПКУ законодавчої дефініції поняття «вина», що створює підґрунтя для різнотлумачень та неоднакової практики контролюючих органів і судів. Визначення змісту вини через категорії «нерозумність», «недобросовісність» та «неналежна обачність» формує нову парадигму встановлення психічного ставлення особи, проте ці оціночні поняття потребують чіткого методологічного осмислення. Проблема ускладнюється відсутністю узгодженості між податковим та конституційним правом, оскільки реалізація принципів індивідуалізації юридичної відповідальності та винуватості діяння вимагає чіткої законодавчої конструкції. Тому теоретичне наповнення та нормативне закріплення елементів вини у податковому праві є необхідною умовою забезпечення юридичної визначеності та справедливості.

Практичне значення вивчення вини особливо проявляється у сфері доведення умислу та інших форм вини при здійсненні податкового контролю й під час судового розгляду. Вимога щодо доказування вини контролюючими органами стала істотним викликом для податкової адміністрації, яка має адаптувати підходи до збору, оцінки та належного оформлення доказів. Складність встановлення умислу загострюється процедурними обмеженнями камеральних перевірок, що свідчить про необхідність оновлення методичних підходів до здійснення перевіркової діяльності. Крім того, питання вини юридичної особи залишається дискусійним, адже податкове право перебуває між двома моделями – суб'єктивною (через вину посадових осіб) та об'єктивною (через протиправність поведінки організації в цілому), що актуалізує потребу у виробленні єдиної доктринальної позиції.

Актуальність дослідження також підсилюється наявністю численних доктринальних розбіжностей щодо місця вини у структурі податкового правопорушення та співвідношення понять умислу й необережності в податковому праві. Відсутність нормативного визначення форм вини та значні відмінності у порівнянні зі змістом споріднених категорій у кримінальному праві створюють передумови для різної інтерпретації й неоднозначного правозастосування. Водночас сучасні обставини, зокрема вплив воєнного стану на можливість виконання податкових обов'язків, зумовлюють потребу у вдосконаленні механізмів звільнення від відповідальності у разі відсутності вини через об'єктивні перешкоди, що має важливе значення як для захисту прав платників, так і для забезпечення стабільності податкової системи.

Узагальнюючи зазначене, дослідження вини в податковому праві набуває особливої ваги в умовах формування нової концепції відповідальності, орієнтованої на принципи справедливості, пропорційності та індивідуалізації. Впровадження інституту вини потребує не лише теоретичної систематизації, а й розроблення науково обґрунтованих критеріїв її встановлення та доведення, що є необхідним для ефективної роботи контролюючих органів, формування сталої судової практики та забезпечення дотримання конституційних гарантій. Усе це визначає високу актуальність комплексного дослідження зазначеної проблематики у сучасному правовому дискурсі.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Ступінь наукової розробки проблеми вини як ознаки податкових правопорушень слід оцінювати як таку, що перебуває на стадії формування та концептуального уточнення. Попри значне зростання кількості публікацій після імплементації законодавчих змін 2020–2021 років, науковий доробок

усе ще характеризується фрагментарністю. Більшість авторів аналізує окремі елементи інституту вини зокрема, зміст оціночних категорій, співвідношення умислу і необережності, критерії добросовісної поведінки платника або ж відповідність нового підходу конституційним принципам. Утім, комплексних досліджень, що системно розкривають природу вини саме в податковому праві та її місце у структурі податкового правопорушення, поки що недостатньо.

Вагомим джерелом формування підходів до поняття вини залишається судова практика, передусім позиції Верховного Суду, однак і вони поки не утворюють цілісної узгодженої доктрини. Наукові праці здебільшого констатують наявність розриву між законодавчим регулюванням, яке містить лише загальні оціночні критерії, та потребами практики, де виникає необхідність доведення психічного ставлення платника в умовах обмежених процедурних можливостей податкового контролю. Саме ця невизначеність стимулює подальшу розробку проблеми, зумовлює появу різних теоретичних підходів до розуміння вини юридичної особи й підсилює актуальність комплексного доктринального осмислення інституту вини у податковому праві.

Мета статті. Метою дослідження винності як ознаки податкових правопорушень є формування цілісного теоретико-правового підходу до розуміння вини в податковому праві та з'ясування її змісту, структури й функціонального призначення у механізмі притягнення до податкової відповідальності. Це передбачає аналіз чинного законодавства, доктринальних позицій та судової практики з метою визначення того, яким чином вина впливає на кваліфікацію податкових правопорушень, межі юридичної відповідальності платників податків та справедливий баланс між інтересами держави й суб'єктів оподаткування.

Важливою складовою мети є виявлення прогалин у нормативному регулюванні та неузгодженостей між різними підходами до тлумачення вини, зокрема щодо моменту її встановлення, форм вини, критеріїв добросовісності та механізмів доказування. Дослідження також спрямоване на обґрунтування необхідності уніфікації нормативних дефініцій, удосконалення процесуальних інструментів оцінки поведінки платника та вироблення узгодженої методології тлумачення оціночних категорій, що застосовуються контролюючими органами й судами.

У підсумку досягнення поставленої мети має сприяти формуванню науково обґрунтованих рекомендацій щодо подальшого розвитку законодавства про податкову відповідальність, забезпеченню принципів індивідуалізації та винності діяння, а також підвищенню рівня передбачуваності й послідовності правозастосовної практики.

Результати

Концепція вини посідає ключове місце у формуванні сучасного підходу до податкової відповідальності в Україні, а її змістовне наповнення зазнало суттєвих трансформацій унаслідок законодавчих реформ, започаткованих у 2020-2021 роках. У чинній редакції ПКУ вина трактується як обов'язкова умова притягнення особи до відповідальності у тих випадках, коли на це прямо вказує законодавець [3]. Подібне нормативне закріплення відповідає загальним тенденціям розвитку правових систем, спрямованим на гуманізацію відповідальності, підвищення стандартів її індивідуалізації та надання правовідносинам у сфері оподаткування більшої прогнозованості та правової визначеності [5, с. 246-252; 6, с. 54-60].

Звернення до історичного контексту дозволяє встановити, що до 2021 року українське податкове законодавство продовжувало спиратися, по суті, на модель «об'єктивного» застосування санкцій, у межах якої факт порушення правил оподаткування мав самостійне значення для виникнення фінансової відповідальності. Традиційно від платника податків не вимагалось доведення добросовісності або

відсутності умислу, а контролюючі органи не були зобов'язані встановлювати психічне ставлення особи до порушення. Історично така конструкція зумовлювалася необхідністю забезпечення стабільного бюджетного наповнення, пріоритетністю публічних інтересів та переважанням фіскальних підходів у діяльності податкової адміністрації [10, с. 268-271; 8, с. 137-141; 7, с. 49-54].

Проте після набрання чинності Законом України від 16 січня 2020 року № 466-ІХ, що повністю вступив у дію з 1 січня 2021 року [4], у ПКУ було імплементовано принцип винної відповідальності платника податків, який якісно змінив нормативну конструкцію податкового правопорушення. Згідно з оновленим визначенням, таке правопорушення являє собою протиправне діяння, що у випадках, визначених Кодексом, вчинене винно, тобто з певним психічним ставленням особи до його наслідків та до юридичного обов'язку діяти належним чином [1; 11; 13, с. 71-86].

Принцип винуватості отримав логічне продовження у переліку норм, які чітко пов'язують можливість накладення фінансових санкцій із наявністю вини. Мова йде, зокрема, про положення пунктів 119.3, 123.2-123.5, 124.2, 124.3, 125-1.2-125-1.4 статті 125-1 ПКУ. Ця реформа стала проявом системного прагнення привести податкову відповідальність у відповідність із базовими конституційними принципами, зокрема принципом індивідуалізації юридичної відповідальності та принципом винуватості, закріпленими в статтях 61 та 62 Конституції України [1; 13].

Порівняльний аналіз концепції вини у кримінальному, адміністративному та податковому праві України засвідчує суттєві відмінності у змісті цього поняття, критеріях його встановлення та ролі у механізмі юридичної відповідальності. У кримінальному та адміністративному праві вина традиційно розглядається як психічне ставлення особи до вчиненого діяння, що охоплює усвідомлення протиправності, передбачення наслідків та бажання чи свідоме допущення їх настання. Вона має обов'язковий характер для будь-якого складу правопорушення, а її встановлення та доведення є невід'ємною умовою кримінальної чи адміністративної відповідальності. Суб'єктний склад у цих галузях також має свої особливості: кримінальна відповідальність покладається на фізичну особу, тоді як адміністративне законодавство передбачає відповідальність фізичних осіб, у тому числі посадових осіб, але не юридичних осіб як таких.

У податковому праві концепція вини має іншу природу, оскільки фінансова відповідальність сконструйована переважно на поведінковому підході, що спирається не на внутрішнє психічне ставлення, а на зовнішні прояви поведінки платника. ПКУ встановлює критерії, які свідчать про її наявність: можливість дотримання вимог законодавства, але невжиття достатніх заходів, а також дії, що характеризуються нерозумністю, недобросовісністю та відсутністю належної обачності. Ці категорії мають оціночний характер і наповнюються змістом переважно через судову практику. Вина є обов'язковою умовою притягнення до відповідальності не за всі податкові правопорушення, а лише за ті, в яких законодавець прямо вимагає її доведення, зокрема у разі застосування підвищених штрафних санкцій. Умисел у податковому праві трактується як створення удаваних або цілеспрямованих умов для невиконання податкових обов'язків, що потребує активної протиправної поведінки і не може бути встановлено виключно на підставі бездіяльності платника.

Узагальнюючи, можна констатувати, що ключова концептуальна відмінність між зазначеними галузями полягає у співвідношенні психологічної та поведінкової моделей вини. Кримінальне й адміністративне право ґрунтуються на внутрішньому психічному ставленні особи, тоді як податкове право орієнтується на аналіз поведінки платника і його відповідність стандартам розумності, добросовісності та належної обачності. Така диференціація зумовлює різний підхід до доведення вини, розподілу

тягаря доказування та визначення суб'єктів відповідальності, що формує окрему правову природу податкової відповідальності у системі національного права.

Попри відсутність у ПКУ легального визначення поняття вини, законодавець сформулював критерії, за допомогою яких можливо встановити наявність або відсутність відповідної ознаки у діях платника. Ключовим є положення пункту 112.2 статті 112 ПКУ, згідно з яким особа вважається винною тоді, коли встановлено, що вона мала реальну можливість дотриматися вимог податкового законодавства, але не забезпечила належного виконання таких вимог, не вживши достатніх заходів для їх дотримання [15, с. 83-88; 12, с. 172-178].

У такому контексті достатність вжитих заходів є презюмованою до того часу, доки контролюючий орган не доведе, що платник податків діяв нерозумно, недобросовісно або без належної обачності. Ці критерії мають оціночний характер і набувають змістового наповнення переважно у правозастосовній практиці. Їх тлумачення базується на аналізі конкретних фактичних обставин, що дозволяють встановити ступінь зусиль платника податків щодо забезпечення належного виконання своїх правових обов'язків [12, с. 172-178; 14].

Важливо, що тягар доказування вини цілком покладено на контролюючі органи. Такий підхід відповідає загальноєвропейським практикам та принципу *in dubio pro tributario*, згідно з яким усі сумніви щодо доведеності вини особи мають тлумачитися на користь платника. Таким чином, недоведеність вини повністю унеможливує застосування до особи фінансових санкцій, що свідчить про зміщення акцентів у системі податкової відповідальності у бік її більшої демократизації та захисту прав платника [6, с. 54-60; 7, с. 49-54].

У межах податкового права вина може проявлятися у формі умислу або необережності. Умисел у податкових правопорушеннях передбачає свідоме створення умов, що мають наслідком невиконання або неналежне виконання вимог податкового законодавства, причому такі дії не можуть мати іншої мети, окрім ухилення від встановлених законом обов'язків. Докази, які свідчать про удаване, цілеспрямоване та активне створення таких умов, складають зміст умисної форми вини, що є підставою для застосування підвищених штрафних санкцій, передбачених ПКУ [6, с. 54-60; 13, с. 71-86].

Натомість необережність характеризується відсутністю цілеспрямованого формування протиправного результату. Вона може бути проявом недбалості, самовпевненості чи недостатнього професійного рівня, а також наслідком об'єктивних труднощів. На практиці необережні дії часто пов'язані з таким виконанням обов'язків, яке не відповідає стандартам розумності або належної обачності, хоча особа могла та повинна була передбачити можливі несприятливі наслідки [5, с. 246-252; 11].

Особливої уваги потребує проблема доведення умислу. Із судової практики випливає, що сам по собі факт несплати або несвоечасної сплати податкового зобов'язання не може бути достатнім доказом існування умислу. Крім того, можливість встановлення умислу суттєво обмежена у межах камеральних перевірок, адже такі перевірки не передбачають дослідження фактичних обставин, що дозволяють оцінити рівень добросовісності або обачності платника [16, с. 364-367].

У контексті юридичних осіб питання вини має специфічний характер. Оскільки юридична особа не наділена власною психікою або свідомістю, її вина визначається через психічне ставлення до протиправного діяння тих фізичних осіб, які діють від її імені. До того ж вина не може бути встановлена автоматично на підставі встановлення вини однієї службової особи. Доказуванню підлягають дії всіх працівників,

відповідальних за виконання окремих елементів податкового обов'язку, оскільки юридична особа функціонує як цілісний суб'єкт правовідносин [5, с. 246-252].

Окрему групу становлять обставини, які виключають або пом'якшують податкову відповідальність. Найвагомими серед них є відсутність вини, яка повністю позбавляє підстав для застосування санкцій, а також явища казусу чи непереборної сили, що свідчать про неможливість запобігання порушенню внаслідок непередбачуваних або неконтрольованих обставин. Значення мають і обставини суб'єктивного характеру, такі як дія під впливом примусу, важкі особисті обставини або добровільне повідомлення про правопорушення, які здатні істотно зменшити розмір накладених штрафів [9, с. 5-9].

Важливою складовою формування сучасної доктрини вини у податковому праві є практика Європейського суду з прав людини (далі – ЄСПЛ), яка окреслює допустимі межі державного втручання у сферу фінансової відповідальності та встановлює стандарти оцінки поведінки платника. У рішеннях у справах «А.П., М.П. і Е.П. проти Швейцарії» та «Мело Тадеу проти Португалії» ЄСПЛ підтвердив неприпустимість покладення негативних правових наслідків на осіб за відсутності ознак винності у їхніх діях, а також наголосив на поширенні презумпції невинуватості на податкові спори, якщо їхній зміст пов'язаний із кримінальним провадженням. Такі правові позиції формують фундаментальний орієнтир для національної практики щодо оцінки суб'єктивної сторони податкових правопорушень [14].

Значний вплив на становлення відповідних підходів має і практика Верховного Суду, який послідовно виробляє критерії щодо встановлення умисного характеру дій платника або підтвердження відсутності вини у його поведінці. У рішеннях у справах № 260/5659/22 та № 500/1322/20 наголошено, що звільнення платника від відповідальності є обґрунтованим у разі доведення ним вжиття всіх необхідних і можливих заходів для своєчасного виконання податкового зобов'язання, якщо порушення спричинене обставинами, що не залежали від його волі, включно з протиправними діями державних органів або форс-мажорними подіями. Така практика засвідчує переорієнтацію доктрини вини від психологічного розуміння до поведінкового, за якого визначальним є об'єктивний комплекс дій платника, спрямованих на належне виконання податкового обов'язку [14; 17; 18].

Подальший розвиток концепції вини відображено у висновках Верховного Суду щодо змістового наповнення умислу як елемента складу податкового правопорушення. Зокрема, у справі № 520/14773/21 Суд указав, що умисел у сфері податкових правовідносин має місце лише тоді, коли платник, маючи реальну можливість дотримання законодавчих вимог, свідомо утримується від необхідних дій або створює штучні умови для уникнення їх виконання. Одночасно Суд розмежував відповідальність за пунктом 124.1 ПК України, що не потребує доведення умислу, та підвищену відповідальність за пунктами 124.2 і 124.3, застосування якої можливе лише за наявності встановленої умисної форми вини. Такий підхід забезпечує чітке відмежування суб'єктивної та об'єктивної сторін правопорушення й підсилює індивідуалізацію фінансових санкцій [14;19].

Послідовність судової практики щодо застосування концепції вини вбачається і в рішеннях Верховного Суду, де системно визнається відсутність вини платника у випадках, коли порушення зумовлене незалежними від його волі факторами – такими як блокування податкових накладних або несвоєчасне забезпечення державними органами технічних можливостей для подання звітності. Цей підхід забезпечує передбачуваність правозастосування та підтримує необхідний баланс між приватними та публічними інтересами. Водночас Верховний Суд відіграє ключову роль у формуванні підходів до встановлення умислу платника, наголошуючи на необхідності

доведення контролюючим органом не лише факту порушення, а й його цілеспрямованого характеру. При цьому суди застосовують критерії добросовісності, розумності та належної обачності у світлі системного тлумачення норм ПКУ та підкреслюють, що камеральна перевірка, здійснена виключно на підставі декларацій та даних електронних систем, не дає можливості достовірно встановити суб'єктивну сторону правопорушення, а тому не може бути підставою для висновку про наявність умислу [14].

Наведене свідчить про формування в Україні цілісної та концептуально узгодженої моделі вини у податковому праві, що поєднує доктринальні положення, європейські стандарти та усталену судову практику.

Висновки

Узагальнюючи результати проведеного дослідження, слід констатувати, що інститут вини як обов'язкової ознаки податкових правопорушень посідає ключове місце у реформованій моделі податкової відповідальності. Введення законодавчих вимог щодо встановлення психічного ставлення платника до порушення позначило перехід від формального підходу, що ґрунтувався переважно на фіксації факту порушення, до моделі, зорієнтованої на оцінку поведінки конкретного суб'єкта в конкретних фактичних обставинах. Такий підхід дозволяє узгодити податкове законодавство з конституційними принципами індивідуалізації відповідальності та винуватості діяння, забезпечивши більш збалансований розподіл ризиків між державою і платниками податків.

Водночас відсутність у ПКУ чіткого нормативного визначення вини та її форм породжує значні доктринальні й практичні складнощі. Наукові підходи суттєво різняться у питанні про місце вини у складі податкового правопорушення, про її об'єктивні та суб'єктивні ознаки, про можливість застосування конструкцій умислу й необережності, притаманних кримінальному праву. Судова практика, хоч і відіграє важливу роль у формуванні сучасного бачення змісту вини, поки що не демонструє повної узгодженості, що свідчить про етап становлення доктрини податково-правової вини. Це підсилює необхідність подальшого наукового уточнення концептуальних основ інституту.

Важливим висновком дослідження є те, що оціночні категорії, закладені законодавцем для визначення вини – добросовісність, розумність, належна обачність – вимагають однозначного тлумачення та уніфікації підходів до їх застосування. Без вироблення сталих критеріїв їх оцінки контролюючі органи залишаються обмеженими у можливостях доведення вини платника, а суди – у можливостях забезпечення єдності практики. Саме тому подальша гармонізація змісту цих категорій є необхідною умовою підвищення передбачуваності податкових правовідносин та правової визначеності.

Дослідження також підтвердило, що застосування інституту вини має особливе значення для оцінки поведінки юридичних осіб, щодо яких нині відсутній загальновизнаний підхід до визначення психічного ставлення. Питання, чи повинна вина юридичної особи визначатися через дії її посадових осіб, чи через об'єктивну модель поведінки організації, залишається відкритим і потребує подальшого доктринального опрацювання. Це створює підґрунтя для законодавчого уточнення відповідних положень Податкового кодексу України.

Отже, концепція вини у податковому праві України не лише виконує функцію важливого регулятивного інструменту, що дозволяє відокремити добросовісну поведінку від свідомого ухилення, але й визначає напрям подальшого розвитку правозастосування. Її належне нормативне та доктринальне осмислення є передумовою формування ефективної, справедливої та внутрішньо узгодженої системи податкової відповідальності. Розвиток цього інституту сприятиме посиленню правової

визначеності, підвищенню довіри до податкової системи та зміцненню принципу верховенства права у сфері публічних фінансів.

Список використаних джерел

1. Конституція України прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року. *Голос України від 13.07.1996. № 128.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text> (дата звернення: 01.11.2025).
2. Кодекс адміністративного судочинства України від 6 липня 2005 року № 2747-IV. *Урядовий кур'єр від 17.08.2005. № 153, / 153-154 /* (дата звернення: 01.11.2025).
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. *Голос України від 04.12.2010. № 229, / № 229-230 /.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 01.11.2025).
4. Закон України 16 січня 2020 року № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві». *Голос України від 22.05.2020. № 84.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> (дата звернення: 01.11.2025).
5. Губанова Т. О. До питання вини юридичної особи у податковому праві. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія : Право. 2014. Вип. 197(3). С. 246-252.* URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnau_prav_2014_197\(3\)_38](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnau_prav_2014_197(3)_38) (дата звернення: 01.11.2025).
6. Драган О. В. Практичне застосування концепції вини платника податків за вчинене правопорушення. *Правові новели. 2023. № 21. С. 54-60.* URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/prno_2023_21_9 (дата звернення: 01.11.2025).
7. Кобильнік Д. А. Суб'єктивна сторона податкового правопорушення: до питання визначення. *Право. 2020. № 3(69), т. 2. С. 49-54.* URL: http://www.law.stateandregions.zp.ua/archive/3-2_2020/10.pdf (дата звернення: 01.11.2025).
8. Короп О. В. Організаційно-правові проблеми застосування вини як елементу складу податкового правопорушення. *Часопис Київського університету права. 2013. № 3. С. 137-141.* URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Chkup_2013_3_34 (дата звернення: 01.11.2025).
9. Крайник Г. С. Вина у кримінальному та податковому законодавстві України: перспективи удосконалення формулювань. *Правова позиція. 2024. № 4. С. 5-9.* URL: <https://legalposition.umsf.in.ua/archive/2024/4/3.pdf> (дата звернення: 01.11.2025).
10. Кривенко Д. В. Щодо категорії вини при кваліфікації дій юридичної особи-платника податків як суб'єкта адміністративної відповідальності. *Право і суспільство. 2013. № 6.2. С. 268-271.* URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pis_2013_6 (дата звернення: 01.11.2025).
11. Олешко О. Л. Вина у формі умислу або необережності в податковому правопорушенні: до проблеми визначення. *Право та державне управління. 2023. № 4.* URL: http://pdu-journal.kpu.zp.ua/archive/4_2023/15.pdf (дата звернення: 01.11.2025).
12. Омельчук В. С. Щодо вини у податковому праві: нормативні засади застосування та доктринальні підходи розуміння. *Прикарпатський юридичний вісник. 2024. Вип. 3(56). С. 172-178.* URL: http://pju.nuoua.od.ua/v3_2024/33.pdf (дата звернення: 01.11.2025).

13. Спаськін О. А. Визначення умислу як форми вини: наслідки для платників податків. *Проблеми законності*. 2024. Вип. 167. С. 71-86. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pz_2024_167_6 (дата звернення: 01.11.2025).
14. Судді Верховного Суду обговорили проблемні питання щодо інституту вини в податковому праві. *Судова влада України*. URL: <https://supreme.court.gov.ua/supreme/pres-centr/news/1612563/> (дата звернення: 01.11.25).
15. Трубіна М. Особливості застосування концепції вини платника податків на сучасному етапі. *Law. State. Technology*. 2021. Вип. 4. С. 83-88. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/lastte_2021_4_16 (дата звернення: 01.11.2025).
16. Чайка О. С., Заїтов В. Р., Карабан Є. П. Концепція вини в податковому праві України: судова практика та міжнародний досвід. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 5. С. 364-367. URL: http://www.lsej.org.ua/5_2024/92.pdf (дата звернення: 01.11.2025).
17. Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 14 грудня 2023 року (справа № 260/5659/22, провадження К/990/38164/23). Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/115666144> (дата звернення: 01.11.2025).
18. Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 20 липня 2023 року (справа № 500/1322/20, провадження № К/9901/24349/21). Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/112325774> (дата звернення: 01.11.2025).
19. Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 05 жовтня 2023 року (справа №520/14773/21, провадження №К/990/14364/23). Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/114097638> (дата звернення: 01.11.2025).