

# Чи має враховуватись наявність вини при застосуванні ДФС фінансових санкцій?

**Богдан Слободян, старший юрист ЮК EQUITY**

# Нормативні визначення Податкового кодексу України

**Стаття 109.1. Податкового кодексу України,**  
**податковими правопорушеннями** є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

## Типові випадки податкового правопорушення за відсутності вини

- Порушення з вини оператора поштового зв'язку
- Порушення з вини банку
- Податкова консультація
- Відсутність реєстрації акцизної накладної
- Технічна помилка роботи електронного кабінету
- Обставини непереборної сили
- Вилучення первинних документів правоохоронними органами
- Інші випадки

## Судова практика

# Вина не є обов'язковим елементом складу фінансового правопорушення

**Постанова Вищого адміністративного суду України від 6 вересня 2017 року у справі № 809/1695/14:**

*«Що законодавець у статті 109 Податкового кодексу України не встановлює вину як елемент податкового правопорушення. У рішенні суд, дослідивши зміст і форми вини (умисел і необережність) зауважив, що «встановлення саме умислу позивача на заниження митної вартості товару не є необхідним для донарахування податкових зобов'язань»*

**Постанова Одеського апеляційного адміністративного суду від 815/2853/17 від 15 лютого 2018:**

*«Колегія суддів вважає, що такий мотив суду є неприйнятним, оскільки стаття 109 Податкового кодексу України не встановлює вину як елемент податкового правопорушення. Встановлення саме умислу позивача на заниження митної вартості товару не є необхідним для донарахування податкових зобов'язань»*

## Судова практика

### *Вина є обов'язковою підставою для застосування фінансових санкцій*

*В ухвалі Вищого адміністративного суду України від 14 березня 2017 року у справі № 820/6168/15 міститься висновок про відсутність ознак правопорушення, оскільки «ненадання первинних документів сталося не з вини позивача, а у зв'язку із їх вилученням правоохоронними органами».*

---

*В ухвалі Вищого адміністративного суду України від 29.03.2016 року у справі № 819/2879/14-а також вказано на відсутність підстав для застосування штрафних (фінансових) санкцій за неподання податкової звітності з податку на додану вартість.*

*Такий висновок Вищий адміністративний суд України обґрунтував тим, що в процесі досудового розслідування на підприємстві двічі були здійсненні обшуки та вилучені всі документи, в тому числі комп'ютерна техніка, а також печатки підприємства, робота підприємства була припинена, всі працівники були звільнені.*

## *Вина є обов'язковою підставою для застосування фінансових санкцій*

**Постанова Касаційного адміністративного суду Верховного Суду від 09 жовтня 2018 у справі № 818/1073/17:**

### **«ПОЗИЦІЯ ВЕРХОВНОГО СУДУ**

**12. Відсутність вини платника податків, як необхідної складової податкового правопорушення, обумовлює протиправність застосування штрафних (фінансових) санкцій. В межах спірних правовідносин суди попередніх інстанцій встановили, що неналежне виконання вимог податкового законодавства стосовно своєчасної реєстрації позивачем податкових накладних відбулось не з вини останнього, що виключає протиправність діянь платника податку, та як наслідок, притягнення його до відповідальності».**

## Судова практика

# Вина є обов'язковою підставою для застосування фінансових санкцій

**Постанова Касаційного адміністративного суду Верховного Суду від 27 квітня 2018 р у справі № 820/4064/17:**

*«Суд вважає, що в межах спірних правовідносин наявність вини юридичної особи доводиться недбалістю посадових осіб Товариства, яка виразилась у відсутності контролю щодо збереження та дії особистих ключів посадових осіб позивача, що унеможливило своєчасне виконання обов'язку платника податків щодо реєстрації акцизних накладних. Жодних протиправних дій контролюючого органу у неприйнятті акцизних накладних судами попередніх інстанцій не встановлено. Доведеність складу податкового правопорушення тягне для платника податків встановлену законодавством відповідальність у вигляді штрафу, який правомірно застосований податковим органом спірним податковим повідомленням-рішенням».*

# Вина є обов'язковою підставою для застосування фінансових санкцій

**Ухвала Вищого адміністративного суду України від 10 жовтня 2017 у справі №826/15800/16 (щодо невчасної реєстрації накладних без вини платника):**

*«Згідно ч.2 ст.6 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод кожен, кого обвинувачено у вчиненні кримінального правопорушення, вважається невинуватим доти, доки його вину не буде доведено згідно із законом. ... Передбачені статтею 120-1 Податкового кодексу України штрафи, за своєю тяжкістю та каральним характером, цілком відповідають санкціям, притаманним для застосування за кримінальні правопорушення, а відтак, наявні всі підстави для застосування ч.2 ст.6 Конвенції, яка, у свою чергу, **унеможливорює притягнення до відповідальності особи за відсутності вини**».*

**Рішення Касаційного адміністративного суду Верховного Суду від 30 березня 2018 року у справі №812/292/18 (щодо Закону України «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції»):**

*Перебування платників єдиного внеску на обліку в органах доходів і зборів, розташованих на території населених пунктів, де проводилася антитерористична операція, є підставою для зупинення застосування санкцій до таких платників податків.*



### Постанова Касаційного адміністративного суду Верховного Суду від 12 червня 2018 року в справі №805/2685/17-а:

*«Суд погоджується з висновком суду першої інстанції про безпідставність застосування до позивача штрафних санкцій за несвоєчасну сплату податкового зобов'язання з податку на прибуток, оскільки внаслідок обставин непереборної сили, що підтверджено належними документами, позивач був позбавлений такої можливості. Наявність формальних обставин спростовує протиправність діяння позивача в розумінні пункту 109.1 статті 109 Податкового кодексу України».*

# Позиції Європейського суду з прав людини

## Рішення Європейського суду з прав людини від 22.01.2009 у справі «Булвес» АД проти Болгарії» (заява №3991/03)

*Суд зазначив, що, враховуючи своєчасне й повне виконання компанією-заявником своїх обов'язків щодо декларування ПДВ, неможливість з її боку забезпечити дотримання постачальником його обов'язків щодо декларування ПДВ й той факт, що не було ніякого шахрайства стосовно системи оподаткування, про яке компанія-заявник знала чи могла знати, вона не повинна нести відповідальність за наслідки невиконання постачальником його обов'язків щодо своєчасного декларування ПДВ і, як наслідок, сплачувати ПДВ повторно разом з пенею.*

## Рішення Європейського суду з прав людини від 08.06.1976 справа «Енгель та інші проти Нідерландів»

У цьому рішенні ЄСПЛ встановив **критерії кримінального обвинувачення.**

«Критерії Енгеля\*» – критерії класифікації обвинувачення як «кримінального» в розумінні Конвенції.

- класифікація обвинувачення згідно з національним законодавством;
- коло осіб, яких стосується обвинувачення (обмежене чи необмежене, як у випадку з кримінальними правопорушеннями);
- суть покарання (наявність каральної мети, тяжкість покарання).

*\*зазначені критерії набули значного застосування й поза межами кримінального обвинувачення.*

# Міжнародна практика

## Стаття 106. Податкового кодексу Російської Федерації

*Податкове правопорушення* визначається як винне, протиправне (з порушенням законодавства про податки і збори) діяння (дія або бездіяльність) платника податків, податкового агента та інших осіб, за яке цим Кодексом встановлено відповідальність.

---

## Стаття 269. Податкового кодексу Грузії

*Відповідальність, встановлена цим розділом, не покладено на осіб, якщо податкове правопорушення викликано дією непереборної сили.* Непереборною силою визнаються надзвичайні або особливі обставини, що перешкоджають виконанню зобов'язань, встановлених цим Кодексом, настання яких не залежить від волі особи, в тому числі: а) стихійні лиха (землетруси, повені, зсуви, лавини, пожежі та інші); б) обмеження зовнішньої торгівлі, оголошення надзвичайного / воєнного стану, а також інші рішення державних органів; в) масові заворушення, страйки.

**ДЯКУЮ ЗА УВАГУ!**