

Маргарита МАЙОРЕНКО, юрист



ШТРАФИ ПОДАТКОВОЇ: ВИВЧАЄМО НОВИЙ ПОРЯДОК ЗАСТОСУВАННЯ

Суть питання: з 01.01.21 р. до Податкового кодексу (далі – ПК) було внесено безліч виправлень. Зокрема, були змінені розміри штрафних санкцій за деякі податкові правопорушення, уведено нову концепцію відповідальності платника податків, визначено конкретні підстави для звільнення від відповідальності. Також у ПК з'явилося поняття «навмисне діяння». Якщо орган ДПС установить, що було вчинене навмисне діяння, штраф за таке порушення буде значно вищим. У консультації розглянемо, коли та за що платників податків можуть притягувати до фінансової відповідальності та в яких випадках вони звільняються від відповідальності.

Що таке податкове правопорушення?

Згідно з п. 109.1 ПК **податковим правопорушенням** є протиправне, **винне** (у випадках, прямо встановлених ПК) діяння (дія або бездіяльність) платника податків (у т. ч. осіб, прирівняних до них) контролюючих органів та/або їх посадових (службових) осіб, інших суб'єктів у випадках, прямо передбачених ПК.

Також із 01.01.21 р. у ПК уведено таке поняття, як **навмисне діяння**. Діяння вважаються вчиненими навмисно, якщо існують доведені контролюючим органом обставини, які свідчать, що платник податків штучно, цілеспрямовано створив умови, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання вимог, установлених ПК та іншим законодавством, контроль над дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

За якими критеріями податківці визначають, що платник податків є винним у податковому правопорушенні?

На жаль, поняття вини в ПК **не розкривається**. Однак у ст. 112 ПК наведено умови, за яких особа вважається винною в податковому правопорушенні.

Особа вважається **винною** у вчиненні правопорушення, якщо буде встановлено, що вона мала можливість дотриматися правил і норм, за по-

рушення яких ПК передбачена відповідальність, але не вжила достатніх заходів для їхнього дотримання.

Ужиті платником **заходи** щодо дотримання правил і норм податкового законодавства вважаються **достатніми**, якщо контролюючий орган не доведе, що, учиняючи певні дії або допускаючи бездіяльність, за які передбачена відповідальність, платник податків діяв нерозумно, несумлінно та без належної обачності.

Тобто вини особи в розумінні ст. 112 ПК визначають такі умови:

- установлена можливість дотримання особою правил і норм, але ця особа не вжила достатніх заходів для їхнього дотримання;
- орган ДПС довів, що, учиняючи певні дії або допускаючи бездіяльність, за які передбачена відповідальність, платник діяв нерозумно, недобросовісно та без належної обачності.

Чи повинен орган ДПС установлювати наявність вини в діях платника податків під час учинення всіх податкових правопорушень?

Ні, не повинен. Необхідною умовою притягнення особи до фінансової відповідальності за вчинення податкового правопорушення є встановлення контролюючими органами вини особи тільки у випадках, визначених п. 119.3, 123.2–123.5, 124.2, 124.3, 1251.2–1251.4 ПК (п. 109.3 ПК).

Яким буде штраф, якщо, наприклад, орган ДПС установить, що платник податків несвоєчасно сплатив незадекларовану суму ПДВ навмисно?

У випадку несплати, несвоєчасної сплати погашеної суми грошових зобов'язань протягом строків, установлених ПК, якщо ці дії вчинені **ненавмисно**, застосовується штраф у розмірі:

- у разі затримання сплати до 30 календарних днів (далі – к. д.) включно – **5 %** погашеної суми податкового боргу (було – 10 %);
- у разі затримання більше 30 к. д. – **10 %** зазначеної суми (було – 20 %).

Штраф за вищезгадані порушення, допущені **ненавмисно**, становить **25 %** погашеної суми податкового зобов'язання (п. 124.2 ПК). Як бачите, розмір штрафу залежить від того, навмисно чи ненавмисно вчинене це порушення.

Як орган ДПС визначає, навмисно чи ненавмисно вчинено правопорушення?

Поняття «навмисне правопорушення» прописане в п. 109.1 ПК нечітко. Конкретні критерії визначення навмисності правопорушення не встановлені. Тягар доведення наміру платника податків повністю лежить на контролюючому органі. Для цього орган ДПС збирає докази наявності (або відсутності) такого наміру в діях підприємства шляхом направлення порушникові **запиту про надання інформації**.

Як показує практика, податківців насамперед цікавить інформація про залишок коштів на рахунках і в касі. Якщо в підприємства на рахунках були гроші, найімовірніше, посадові особи органу ДПС можуть порохувати, що в платника податків була можливість вчасно сплатити податок. І якщо він порушив строки сплати, отже, у його діях був намір.

Не ігноруйте податкові запити! Якщо запит оформлено за всіма правилами, викладеними в п. 73 ПК, підприємство повинне надати докладну відповідь за запитаною інформацією та додати до відповіді копію запитаних документів. Докладніше про те, як відповідати на запити податкової, див. на с. 21 цього номера.

Яких ще умов слід дотриматися для притягнення платника податків до фінансової відповідальності?

Для притягнення платника податків до відпо-

відальності орган ДПС повинен дотримуватися **таких правил** (ст. 112 ПК):

- підставою для притягнення особи до фінансової відповідальності є податкове повідомлення-рішення, що відповідає вимогам п. 58.1 ПК;
- притягнення особи до фінансової відповідальності за вчинення податкового порушення не звільняє його від обов'язку виконання податкових зобов'язань (зокрема, зі сплати податків);
- усі сумніви щодо наявності обставин, за яких особа може бути притягнута до відповідальності, мають трактуватися на користь платника податків (п. 112.7 ПК);
- особа не може бути притягнута двічі до відповідальності одного виду за вчинення одного й того самого правопорушення.

У яких випадках платник податків звільняється від фінансової відповідальності за вчинення податкового правопорушення?

Перелік **підстав для звільнення від фінансової відповідальності** за податкові порушення наведено в пп. 112.8.1 ПК. Він досить великий, наведемо деякі з них:

- закінчення строків давності застосування штрафів за вчинення податкового порушення. Такі строки визначені ст. 102 ПК і, як правило, становлять 1 095 днів;
- учинення діяння (дії або бездіяльності) особою відповідно до індивідуальної податкової консультації (далі – ІПК), наданої йому в паперовій або електронній формі, якщо ІПК зареєстрована в єдиному реєстрі ІПК, або відповідно до узагальнюючої податкової консультації та/або висновків об'єднаної палати, Великої Палати Верховного Суду про застосування норми права, які в подальшому були змінені;
- допущення порушення в результаті виявлення в роботі електронного кабінету технічної та/або методологічної помилки або технічного збою та визнання такої помилки/збою технічним адміністратором та/або методологом електронного кабінету або в повідомленні на офіційному вебсайті ДПС або підтвердження цього факту рішенням суду;
- самостійне виправлення помилок платником податків із дотриманням порядку, вимог та обмежень, передбачених ст. 50 ПК, що містяться в раніше поданих ним податкових деклараціях і розрахунках (уточнюючих деклараціях і роз-

рахунках), за умови сплати самостійно донарахованих податкових зобов'язань і штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), установлених п. 50.1 ПК (відносно правопорушення, передбаченого п. 123.1 ПК) і т. д.

У ПК також уведено поняття **«пом'якшення відповідальності»**. Воно полягає в можливості

зменшення передбаченого ПК штрафу за те або інше порушення на 50 % за наявності певних обставин (п. 113.6 ПК). Такі обставини перелічені в ст. 112¹ ПК. На жаль, поки що до кінця не ясно, як на практиці будуть діяти правила пом'якшення відповідальності. Сподіваємося, що найближчим часом вони будуть уточнені в підзаконних актах.