

7. Naukova ta innovatsiina diialnist v Ukraini za 2011 rik. K.: Derzhkomstat Ukrainy. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/Arhiv\\_u/16/Arch\\_nay\\_zb.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/Arhiv_u/16/Arch_nay_zb.htm) [in Ukrainian].

8. Intellectual Property on the Internet: What's Wrong with Conventional Wisdom? by James Bessen and Eric Maskin. Revised 2004. URL: <http://www.researchoninnovation.org/iipap2.pd>.

**Савінова Альбіна Володимирівна**

*молодший науковий співробітник НДІ правового  
забезпечення інноваційного розвитку НАПрН України*

## **ВИНА ЯК НЕОБХІДНА УМОВА ПРИТЯГНЕННЯ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ ДО ФІНАНСОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ**

Наукова робота присвячена вині, яка віднедавна доповнила ряд необхідних умов притягнення платника податків до фінансової відповідальності у випадках, прямо визначених податковим законодавством. Автором наведено приклади норм Податкового кодексу України, які опосередковано стосувались вини платника, а також згадано судові справи, в яких зазначені змістовні словосполучення, що стали підґрунтям для формулювання на рівні законодавства категорії вини платника. Виокремлено основні положення стосовно податково-правової вини платника. Акцентовано увагу на проблемі вибіркового визначення законодавцем переліку складів податкових правопорушень, для яких вина є обов'язковою ознакою.

**Ключові слова:** вина платника податків, склад податкового правопорушення, фінансова відповідальність.

**Savinova Albina**

*Junior Researcher of the Scientific and Research Institute of Providing  
Legal Framework for the Innovative Development of NALS of Ukraine*

## **WINES AS A NECESSARY CONDITION FOR TAXPAYERS TO FINANCIAL RESPONSIBILITY**

The scientific work is devoted to guilt, which has recently supplemented a number of necessary conditions for bringing the taxpayer to financial liability in cases directly defined by Tax Law. The author gives examples of provisions of the Tax Code of Ukraine, which indirectly related to the guilt of the payer, as well as mentioned court cases, which indicate meaningful phrases that became the basis for formulating the category of guilt of the payer at the legislative level. The main provisions regarding the tax and legal guilt of the payer are highlighted. Emphasis is placed on the problem of legislator selective determination by the of the list of tax offenses for which guilt is a mandatory feature.

**Keywords:** taxpayer 's guilt, composition of tax offense, financial liability.

1 січня 2021 року набули чинності положення Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» № 466-IX, згідно з якими невід'ємним елементом складів окремих видів податкових правопорушень стала суб'єктивна сторона з її обов'язковою ознакою – виною [1].

Для податкового законодавства й судової практики стосовно вирішення податкових спорів категорія вини не є новою.

Так, опосередкована згадка про вину вже була наявна у декількох статтях галузевого кодексу. До прикладу, п. 49.6 ст. 49 Податкового кодексу України (у редакції до 22.05.2020 р. (включно)) закріплював, що звільняється від відповідальності за неподання або несвоєчасне подання податкової декларації той платник, втрата, зіпсуття або несвоєчасне вручення поштового відправлення якого сталася з вини оператора поштового зв'язку [2]. Більше того, й абз. 1 п. 53.1 ст. 53 цього ж нормативно-правового акта (у редакції до 31.12.2020 р. (включно)) визначав, що у разі вчинення діяння, що містить ознаки податкового правопорушення, платник податків звільняється від фінансової відповідальності у тому випадку, коли він діяв відповідно до наданої йому індивідуальної податкової консультації або ж узагальнюючої консультації [3]. Як ми бачимо, для звільнення платника від тягара відповідальності за розглянутих умов достатньо було опосередковано встановити факт відсутності у його діянні вини через або 1) визначення вини оператора поштового зв'язку; 2) звернення

до позиції контролюючого органу, вираженої у відповідній податковій консультації.

Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду часто при вирішенні конкретних справ апелював до змістовних словосполук, які нині стали основою для конституювання на рівні законодавства категорії вини платника. Так, у своїй постанові від 02.12.2019 р. у справі №804/729/17 Суд підкреслив, що платнику не варто нехтувати власним обов'язком відносно *ретельної перевірки* наданих йому від іншої сторони договору первинних документів [4]. У постанові від 17.12.2020 р. у справі № 826/6821/13-а Суд зазначив, що платник при виборі контрагента й формуванні з ним договірних відносин має керуватись *належною обачністю* [5].

Надалі на основі аналізу чинних галузевих норм доречно виокремити **основні положення стосовно податково-правової вини платника**, відповідно до яких вона:

1) є необхідною умовою притягнення платника до фінансової відповідальності у випадках, встановлених законодавством;

2) застосовується не до всіх видів податкових правопорушень, а лише щодо тих, які вичерпно визначені п. 109.3 ст. 109 Податкового кодексу України;

3) наявна у діянні платника за обставин, які свідчать, що він удавано, цілеспрямовано створив умови, які не можуть мати іншої мети, крім як невиконання або неналежне виконання вимог, установлених Податковим кодексом України та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи;

4) проявляється в тому, що особа: а) мала можливість дотриматись податково-правової норми, за порушення якої до неї потенційно може бути застосована фінансова відповідальність; та б) не вжила достатніх заходів для її дотримання. При цьому, вжиті платником заходи вважаються достатніми, якщо контролюючий орган не доведе, що платник діяв нерозумно, недобросовісно та без належної обачності.

До речі, дуже спірним з точки зору розуміння логіки законодавця є формулювання ним вичерпного переліку податкових правопорушень, для констатації факту вчинення яких необхідно встановити вину платника.

Нагадаємо, що відповідно до п. 109.3 ст. 109 Податкового кодексу України, необхідною умовою притягнення особи до фінансової відповідальності є встановлення вини особи виключно у випадках, визначених п. 119.3 ст. 119, п. п. 123.2-123.5 ст. 123, п. п. 124.2, 124.3 ст. 124, п. п. 125-1.2-125-1.4 ст. 125-1 цього Кодексу [6]. Це означає, що відносно всіх інших податкових правопорушень встановлення вини не потребується для того, щоб платника притягнути до фінансової відповідальності. Постає цілком закономірне питання: чому?

З метою пошуку відповіді на порушену проблему ми звернулись до Пояснювальної записки Законопроекту, яким у подальшому було введено досліджувану нами ознаку податкових правопорушень [7]. На жаль, жодної відповіді там немає. Надалі ми розглянули Висновок Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України від 27.09.2019 р. до цього ж Законопроекту, в якому також підкреслено, що презумпція невинуватості має стосуватись всіх податкових правопорушень, а не застосовуватись вибірково [8]. Таким чином, слід констатувати, що Закон України № 466-IX хаотично визначив склади податкових правопорушень, обов'язковим елементом яких є суб'єктивна сторона з її ознакою – виною.

Наведене, на наш погляд, призводить до чергового порушення системності податкового законодавства. Вина як загальна конструкція вважається ознакою певного виду правопорушення в цілому, а не частково. Не доречно формувати нормативний підхід, згідно з яким вина визначається вибірково – від порушення до порушення.

Проведемо нормативну паралель. Як вбачається з ч. 1 ст. 11 Кримінального кодексу України, кримінальне правопорушення є, окрім іншого, й винним діянням [9]. Така ж сама ознака притаманна й для адміністративного правопорушення, що впливає з ч. 1 ст. 9 Кодексу України про адміністративні правопорушення [10]. Згідно з ч. 2 ст. 1166 Цивільного кодексу України, притягти до цивільно-правової відповідальності у вигляді відшкодування завданої шкоди можливо тільки у тому разі, якщо особа не доведе, що шкода завдана не з її вини [11]. Учасник господарських відносин буде відповідати за невиконання або неналежне виконання господарського зобов'язання чи порушення правил здійснення господарської діяльності тільки

тоді, коли самостійно не доведе, що ним вжито усіх залежних від нього заходів для недопущення господарського правопорушення, що закріплено ч. 2 ст. 218 Господарського кодексу України [12]. З огляду на вказане, вина, поряд із іншими ознаками конкретного порушення, є необхідною умовою, за наявності якої кримінальне, адміністративне, цивільне й господарське правопорушення вважаються вчиненими. Недоведення вини призводить до висновку стосовно того, що у діянні особи відсутній склад правопорушення, й, як наслідок, немає правових підстав для притягнення її до відповідальності.

Ми притримуємось позиції, відповідно до якої вина має бути запроваджена у якості обов'язкової ознаки складу кожного податково-го правопорушення, вчинення якого зумовлює застосування до платника податків фінансової відповідальності.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України від 16.01.2020 р. № 466-IX (у ред. Закону від 17.12.2020 р. № 1117-IX). *Офіційний вісник України*. 2021. № 4. Ст. 203.

2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. *Голос України*. 2010. № 229.

3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (у ред. Закону України від 21.12.2016 р. № 1797-VIII). *Голос України*. 2016. № 251.

4. Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 02.12.2019 р., судова справа № 804/729/17. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/86136545> (дата звернення: 19.03.2021).

5. Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 17.12.2020 р., судова справа № 826/6821/13-а. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/93630530> (дата звернення: 19.03.2021).

6. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (у ред. Закону України від 17.12.2020 р. № 1115-IX). *Голос України*. 2021. № 35.

7. Пояснювальна записка до Проекту Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодав-

стві: Проект Закону України від 30.08.2019 р. № 1210. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_2?pf3516=1210&skl=10](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?pf3516=1210&skl=10) (дата звернення: 20.03.2021).

8. Висновок Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України від 27.09.2019 р. до Проекту Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Проект Закону України від 30.08.2019 р. № 1210. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_2?pf3516=1210&skl=10](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?pf3516=1210&skl=10) (дата звернення: 20.03.2021).

9. Кримінальний кодекс України: Закон України від 05.04.2001 р. № 2341-III (у ред. Законів України від 16.02.2021 р. № 1231-IX, від 18.02.2021 р. № 1256-IX). *Голос України*. 2021. № 48.

10. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон України від 07.12.1984 р. № 8073-X (у ред. Закону України від 16.02.2021 р. № 1231-IX). *Голос України*. 2021. № 48.

11. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV (у ред. Закону України від 03.11.2020 р. № 942-IX). *Голос України*. 2020. № 221.

12. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV (у ред. Закону України від 03.02.2021 р. № 1183-IX). *Голос України*. 2021. № 37.

## REFERENCES

1. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vdoskonalennia administruvannia podatkov, usunennia tekhnichnykh ta lohichnykh neuzghodzhenosti u podatkovomu zakonodavstvi: Zakon Ukrainy vid 16.01.2020 r. № 466-IX (u red. Zakonu Ukrainy vid 17.12.2020 r. № 1117-IX). (2021). *Ofitsiyni visnyk Ukrainy*, 4, art. 203.

2. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI. (2010). *Holos Ukrainy – Voice of Ukraine*, 229.

3. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI (u red. Zakonu Ukrainy vid 21.12.2016 r. № 1797-VIII). (2016). *Holos Ukrainy – Voice of Ukraine*, 251.

4. Postanova Verkhovnoho Sudu u skladі kolehii suddiv Kasatsiinoho administrativnoho sudu vid 02.12.2019 r., sudova sprava № 804/729/17. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/86136545> [in Ukrainian].

5. Postanova Verkhovnoho Sudu u skladі kolehii suddiv Kasatsiinoho administrativnoho sudu vid 17.12.2020 r., sudova sprava № 826/6821/13-a. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/93630530> [in Ukrainian].

6. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI (u red. Zakonu Ukrainy vid 17.12.2020 r. № 1115-IX). (2021). *Holos Ukrainy – Voice of Ukraine*, 35.

7. Poiasniuvalna zapyska do Proektu Zakonu pro vnesennia do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vdoskonalennia administruvannia podatkov, usunennia tekhnichnykh ta lohichnykh neuzghodzhenosti u podatkovomu zakonodavstvi: Proekt Zakonu Ukrainy vid 30.08.2019 r. № 1210. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_2?pf3516=1210&skl=10](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?pf3516=1210&skl=10) [in Ukrainian].

8. Vysnovok Holovnoho naukovo-ekspertnoho upravlinnia Aparatu Verkhovnoi Rady Ukrainy vid 27.09.2019 r. do Proektu Zakonu pro vnesennia do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vdoskonalennia administruvannia podatkov, usunennia tekhnichnykh ta lohichnykh neuzghodzhenosti u podatkovomu zakonodavstvi: Proekt Zakonu Ukrainy vid 30.08.2019 r. № 1210. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_2?pf3516=1210&skl=10](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?pf3516=1210&skl=10) [in Ukrainian].

9. Kryminalnyi Kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 05.04.2001 r. № 2341-III (u red. Zakonu Ukrainy vid 16.02.2021 r. № 1231-IX, від 18.02.2021 r. № 1256-IX). (2021). *Holos Ukrainy – Voice of Ukraine*, 48.

10. Kodeks Ukrainy pro administratyvni pravoporushennia: Zakon Ukrainy vid 07.12.1984 r. № 8073-X (u red. Zakonu Ukrainy vid 16.02.2021 r. № 1231-IX). (2021). *Holos Ukrainy – Voice of Ukraine*, 48.

11. Tsyvilnyi Kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 16.01.2003 r. № 435-IV (u red. Zakonu Ukrainy vid 03.11.2020 r. № 942-IX). (2020). *Holos Ukrainy – Voice of Ukraine*, 221.

12. Hospodarskyi Kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 16.01.2003 r. № 436-IV (u red. Zakonu Ukrainy vid 03.02.2021 r. № 1183-IX). (2020). *Holos Ukrainy – Voice of Ukraine*, 37.

**Ставніченко Людмила Ігорівна**  
*студентка 3 курсу Інституту права*  
*Київського національного університету імені Тараса Шевченка*

**ПЕРСПЕКТИВИ ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ  
ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ  
ІЗ ЗНАЧНИМИ ІНВЕСТИЦІЯМИ:  
ГОСПОДАРСЬКО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ**