

ВОЄННИЙ СТАН ТА ПОДАТКОВІ ПРАВОПОРУШЕННЯ: ОСОБЛИВОСТІ ЮРИДИЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Логвин Андрій Володимирович
доктор філософії з права

Інститут юридичної відповідальності є невід'ємною складовою правової системи у кожній країні, яка відіграє як каральну, так і превентивну функцію. Юридична проблематика податкової сфери полягає переважно у визначенні та ефективному забезпеченні меж свободи й необхідності у поведінці суб'єктів податкових правовідносин через відповідні правові, законодавчі норми, у захисті права власності окремих платників та інтересів суспільства, які реалізуються у фінансово-податковій діяльності держави. Запровадження в Україні з 24.02.2022 дії правового режиму воєнного стану [1; 2] зумовило необхідність швидкого врегулювання питань, пов'язаних із застосуванням заходів впливу (фінансової відповідальності) за податкові правопорушення, оскільки факт вчинення таких правопорушень може бути обумовлено настанням певних обставин, за яких платник податків позбавлений можливості відвернути правопорушення.

Положення Податкового кодексу України (далі – Податковий кодекс) [3] регламентують відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, в тому числі підстави для притягнення до відповідальності за вчинення податкових правопорушень.

Враховуючи необхідність пристосування існуючих відносин у сфері справляння податків до сучасних реалій воєнного стану, відповідними законодавчими актами до Податкового кодексу були внесені зміни [4; 5; 6; 7].

Аналіз нормативно-правових положень внесених до Податкового кодексу змін [4; 5; 6; 7] свідчить про те, що правові норми, якими регламентовано застосування відповідальності за податкові правопорушення, мають неоднозначне тлумачення. Зазначене обумовлено тим, що норми Податкового кодексу [3] з одного боку передбачають мораторій (зупинення) застосування штрафних санкцій за певні правопорушення, допущені у період дії карантину (з 01.03.2020 до 30.06.2023), встановленого на всій території України з метою запобігання поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19), а з іншого

боку (у період з 27.05.2022 до 01.08.2023) мали застереження, що на період дії воєнного, надзвичайного стану вони не застосовуються, хоча дія карантину продовжено на всій території України.

Водночас, юридичний обов'язок як абстрактна категорія юридичної науки та практики – це міра поведінки, забезпечена державою. Юридична відповідальність як різновид обов'язку, отже, – також міра належної поведінки суб'єктів, примусово позначена. Таким чином, можна казати про міру відповідальності в сенсі меж її покладання та про міру відповідальності в сенсі її здійснення в сукупності реальних дій відповідних суб'єктів.

З розвитком суспільства і держави, ускладненням правовідносин інститут юридичної відповідальності піддається трансформаційним змінам, його норми переосмислюються та удосконалюються. В свою чергу, й ефективність податкового законодавства також залежить від встановлення системи санкцій за його порушення.

Разом з цим, на сьогодні застосування контролюючими органами податкового законодавства супроводжуються різними правовими проблемами, частина з яких пов'язана із досить значною кількістю правових норм, якими врегульовані питання застосування заходів впливу (юридичної відповідальності) за податкові правопорушення, в тому числі суперечливість деяких положень Податкового кодексу щодо можливості звільнення та/або притягнення до відповідальності за певними податковими правопорушеннями.

Як вже зазначалось, положення Податкового кодексу [3] передбачають, що за порушення податкового законодавства, вчинені протягом періоду з 1 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби COVID-19, **штрафні санкції не застосовуються, за винятком виключень**. В свою чергу, перелік порушень податкового законодавства, за які контролюючим органом нараховуються штрафні санкції в період дії карантину на території України є вичерпним.

При цьому, за умовою підпункту 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX перехідні положення Податкового кодексу [3] (*в редакції до 01.08.2023*), у разі виявлення порушень законодавства за результатами проведення перевірок до платників податків застосовується відповідальність згідно з цим Кодексом, законами, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, з урахуванням обставин, передбачених підпунктом 112.8.9 пункту 112.8 статті 112 цього Кодексу, що звільняють від фінансової відповідальності. При цьому вимоги законодавства щодо мораторію (зупинення) застосування

штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) на період дії воєнного, надзвичайного стану та/або на період дії карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19), не застосовується.

Разом з цим, пункт 52¹ підрозділу 10 розділу XX Перехідні положення Податкового кодексу [3] містить чітку вказівку на темпоральний критерій застосування з 1 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину. При цьому вказана норма не зазнавала змін під час дії воєнного стану та чинна на сьогодні.

Так, беззаперечним є твердження, якщо в законодавчому акті визначені податкові обов'язки та права організації, а не передбачено юридичну відповідальність, то вона може не виконувати їх в повному обсязі [8, с. 410]. Водночас, на наш погляд в реаліях сьогодення (*дія правового режиму воєнного стану*) слід мати на увазі, що здійснення платниками податків фінансово-господарської діяльності відбувається в досить складних умовах, і саме від таких платників на даний час залежить (лежить тягар) своєчасність та повнота наповнення державного бюджету, видатки якого спрямовуються на забезпечення потреб національної оборони. Тому законодавець повинен знайти правовий компроміс між необхідністю (важливістю) своєчасного наповнення державного бюджету за рахунок сплати податків тими платниками, які в нинішніх реаліях за будь-яку ціну намагаються провадити господарську діяльність, а також забезпечувати працевлаштування найманих працівників, та необхідністю вжиття заходів впливу до суб'єктів господарювання (притягнення до відповідальності за вчинення податкових правопорушень).

Крім того, під час прийняття рішення про застосування відповідальності слід враховувати певні обставини, які вплинули на вчинення правопорушення та/або можливість його уникнення.

На жаль доводиться констатувати, що особливістю існування нормативно-правового забезпечення організації адміністрування податків і зборів в Україні, були і досі є правові колізії окремих положень законодавчих документів, що призводять до суперечок між контролюючими органами та платниками податків та відповідно до збільшення судових спорів. В свою чергу, наведене лише ускладнює і без того нелегке становище платників податків у сучасних умовах.

Література:

1. Про введення воєнного стану в Україні : Указ Президента від 24.02.2022 р. № 64/2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/64/2022#Text>.
2. Про затвердження Указу Президента України “Про введення воєнного стану в Україні” : Закон України від 24.02.2022 р. № 2102-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2102-20#Text>.
3. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану : Закон України від 03.03.2022 р. № 2118-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text>.
5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 р. № 2120-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>.
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану : Закон України від 24.03.2022 р. № 2142-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>.
7. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 12.05.2022 р. № 2260-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text>.
8. Оніщик Ю. В. Податкова правосуб’єктність організацій – платника податку. Держава і право. 2009. № 44. С. 406-410.