

**ТРАНСФОРМАЦІЯ ПАРАДИГМИ ПОДАТКОВОГО
АДМІНІСТРУВАННЯ ПОЧАТКУ ВІЙНИ:
ІСТОРИКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ**

Курило Володимир Іванович

*доктор юридичних наук, професор,
член-кореспондент Національної академії аграрних наук України,
Заслужений юрист України,
завідувач кафедри адміністративного та фінансового права,
Національного університету біоресурсів і природокористування України
м. Київ, Україна*

Мушенко Віктор Васильович

*доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри адміністративного та процесу,
Навчально-наукового інституту права
Київського національного університету імені Тараса Шевченка
м. Київ, Україна*

На третьому році героїчної боротьби Українського народу за територіальну цілісність, суверенітет своєї держави, власну незалежність та свободу у війні проти російського вторгнення доцільно зробити ряд узагальнень щодо стану та перспектив розвитку економічних відносин у нашій державі в умовах воєнного стану. Оскільки важливим фактором підтримання обороноздатності нашої держави є результативність її економічної діяльності, то важливим наразі залишається збереження фінансових показників та темпів підприємницької активності вітчизняних виробників, переробників, посередників тощо.

В зазначених умовах, та виходячи з реалій тимчасової окупації частини території України, постійного ведення ворогом зниження інфраструктурних об'єктів тощо, обов'язком держави, для сприяння виживанню суб'єктів підприємництва, є внесення змін до чинного податкового законодавства з метою адаптації правил податкового адміністрування до умов воєнного стану.

Метою даного дослідження є спроба розглянути зміни податкового законодавства у період після початку військової ворожої агресії, з метою деталізації основних податкових новацій, що сприяли економічному захисту суб'єктів підприємництва в умовах початку війни на території України.

Отже, у системі оподаткування нашої держави періоду мирного (без війни) існування та розвитку Податковим кодексом України¹ (надалі –

¹Податковий кодекс України : Закон від 02.12.2010 № 2755-VI. / Верховна рада України // Законодавство України: сайт [Electronic resource]. – Access mode: URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

ПКУ), як основним нормативно-правовим актом, що регулює зазначені відносини, було визначено правові механізми застосування різних видів податкових інструментів державного (стимулюючого, інвестиційного, пільгового тощо) регулювання економічних відносин та підтримки платників податків.

Оскільки воєнний стан в Україні став фактором певної невизначеності та причиною зростаючих ризиків для діяльності усіх суб'єктів підприємництва, то органи влади намагалися вжити низку заходів для мінімізації негативних господарсько-економічних наслідків від воєнних дій для таких суб'єктів. В умовах воєнного стану Верховна Рада України внесла ряд змін у законодавство, що передбачають значне послаблення оподаткування для усіх видів платників податків. Зокрема, шляхом прийняття законів України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни»² від 03.03.2022 р., «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану»³ від 15.03.2022 р., «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану»⁴ від 24.03.2022 р. та інших нормативно-правових актів, була запропонована нова модель податкових преференцій з метою створення податкових стимулів для збереження рівня економічної активності підприємницьких структур на час війни.

На підставі аналізу вказаних вище та інших нормативно-правових актів пропонуємо сформовану авторським колективом систему преференцій воєнного стану щодо адміністрування податків у період після 24.02.2022 р.: 1) зупинено процедури контролю та обліку платників податків, перебіг податкових строків, зокрема строків давності, передбачених ст. 102. та п. 69.9 підрозд. 10 розд. XX ПКУ; 2) скасовано нарахування пені (за ст. 129 ПКУ) та визначено необхідність списання пені, нарахованої за порушення в результаті війни; 3) мораторій на податкові перевірки, встановлений у 2020 р. у зв'язку з пандемією COVID-19 зупинено і замінено іншим аналогічним мораторієм на період воєнного стану, крім фактичних та камеральних перевірок у зв'язку із бюджетним відшкодування, перевірки декларацій платників єдиного податку 4-ї групи; 4) надано можливість виконання податкового обов'язку протягом 6 місяців після припинення або

²Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України від 03.03.2022 № 2115-IX. / Верховна рада України // Законодавство України: сайт [Electronic resource]. – Access mode: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text>.

³Про 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 № 2120-IX. / Верховна рада України // Законодавство України: сайт [Electronic resource]. – Access mode: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>.

⁴Про 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 № 2142-IX. / Верховна рада України // Законодавство України: сайт [Electronic resource]. – Access mode: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>.

скасування воєнного стану, якщо через бойові такий платник податків не має можливості їх виконати; 5) на період воєнного стану дозволено подавати звітність та іншу документацію у паперовій формі, а виправлення помилок у поданих деклараціях до 20.07.2022 р. (можливо без застосування штрафних санкцій); 6) визначено, що операції з добровільної передачі чи примусового відчуження підакцизних товарів на користь Збройних Сил України, інших воєнізованих формувань чи державних органів не вважаються операціями з реалізації для цілей оподаткування, а також дозволено звільняти майно з під податкової застави у спрощеному порядку тощо⁵.

Необхідно звернути увагу, що у розрізі податків основні податкові преференції для вітчизняних суб'єктів підприємницької встановлені щодо: 1) нарахування та сплати основних податків: ПДВ, акцизний податок, податок на прибуток підприємств, ПДФО, земельний та екологічний податки; 2) використання спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності; 3) нарахування та сплати ЄСВ тощо.

Аналізуючи воєнну парадигму податкового адміністрування початкового етапу повномасштабної війни, зазначимо, що реалізація новел такого оподаткування у часовому періоді може наразі може бути розподіленою на два періоди: – перший період (з 24.02. по 26.05.2022 р.) нами визначається, як викликаний обставинами ворожого вторгнення, режим максимального сприяння збереженню економічної стабільності платників податків з боку держави; – другий період (розпочався з 27.05.2022р., проте існує по даний час), спрямований на поступове скасування існуючих податкових пільг для платників податків з метою забезпечення бюджетних надходжень для підтримання обороноздатності сил оборони та соціального забезпечення населення країни.

Більш детально аргументуємо авторську позицію стосовно другого періоду та зазначимо, він може вважатися започаткованим, внесеними до ПКУ змінами, Законом України «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»⁶ від 12.05.2022, який набрав чинності 27.05. 2022 р.

На нашу думку, другий період податкового адміністрування початку війни характеризується наступними діями поступового посилення (в порівнянні з першим періодом) фіскальної функції оподаткування.

⁵Про 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 № 2120-IX. / Верховна рада України // Законодавство України: сайт [Electronic resource]. – Access mode: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>.

⁶ 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 № 2260-IX. / Верховна рада України // Законодавство України: сайт [Electronic resource]. – Access mode: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text>.

1. Здійснено поділ платників за критерієм господарської та податкової спроможності на три категорії: а) платники, що з моменту введення воєнного стану втратили можливість виконувати свої податкові обов'язки і досі не відновили цієї можливості – звільняються від відповідальності, але зобов'язані їх виконати протягом 6 місяців після завершення воєнного стану; б) платники, що втрачали таку можливість, а потім її відновили – зобов'язані вчинити всі обов'язкові дії протягом 60 днів з моменту відновлення такої можливості; в) платникам, що зберегли можливість виконувати свої податкові обов'язки, визначено строки виконання своїх податкових обов'язків.

2. Скасовані штрафи, що нараховується при виправленні самостійно виявленого заниження зобов'язань (з 24.02. по 25.07.2022 р.). Надалі штрафні санкції застосовуються так: у разі подання уточнюючого розрахунку до декларації – 3%; при включенні до неї суми заниження за наступний період – 5%.

3. Перебіг строків давності відновлено щодо: подання податкової звітності, сплати податків, реєстрації податкових накладних; проведення перевірок та застосування штрафних санкцій при встановленні порушень⁷.

Висновок. Трансформація парадигми податкового адміністрування початку війни характеризується на першому етапі застосуванням державою преференцій, що були надані платникам податків для збереження їх фінансово-господарського стану. Використавши зазначені можливості, суб'єкти підприємництва зосередитися на питаннях пошуку нових можливостей для відновлення і налагодження своєї господарської діяльності у нових умовах. Поступове законодавче обмеження податкових преференцій на другому етапі є виправданим. Адже, після досягнення поставлених цілей – відновлення ділової активності та зниження рівня безробіття, держава повернулася до посткризової моделі оподаткування, оскільки повинна забезпечувати формування національної складової фінансово-матеріальної бази для забезпечення відбиття ворожої агресії. Наразі існує нагальна необхідність у підвищенні рівня податкового навантаження до довоєнного рівня для стабілізації економіки.

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 № 2260-IX. / Верховна рада України // Законодавство України: сайт [Electronic resource]. – Access mode: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text>.