

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.32782/2521-6473.2023-1.6>

А. В. Логвин,
доктор філософії з права

ВОЄННИЙ СТАН ТА ПОДАТКОВІ ПРАВОПОРУШЕННЯ: ОСОБЛИВОСТІ ЮРИДИЧНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

У статті досліджуються проблемні питання нормативно-правового характеру, пов'язані із введенням в Україні дії правового режиму воєнного стану, які стосуються справляння податків та забезпечення надходжень до бюджетів усіх рівнів, зокрема, застосування заходів впливу (юридичної відповідальності) до платників податків за податкові правопорушення, їх урегульованість та відповідність з правової точки зору реаліям сьогодення. Робота виконана на підставі загальнонаукових та спеціальних методів наукового пізнання. 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 ефективного 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 дії правового режиму воєнного стану 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. Аналіз нормативно-правових положень внесених до Податкового кодексу змін свідчить про те, що правові норми, якими регламентовано застосування відповідальності за податкові правопорушення, мають неоднозначне тлумачення. Зазначене обумовлено тим, що положення Податкового кодексу з одного боку передбачають мораторій (зупинення) застосування штрафних санкцій на період дії карантину, встановленого на всій території України з метою запобігання поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19), а з іншого боку мають застереження, що на період дії воєнного, надзвичайного стану вони не застосовуються, хоча дію карантину продовжено на всій території України. Крім того, в статті зроблено науково обґрунтовані висновки з окресленої проблематики та визначено можливі шляхи вирішення.

Ключові слова: воєнний стан; фінансова відповідальність; штрафні (фінансові) санкції; податкові правопорушення.

A. V. Lohvyn. Martial status and tax offenses: features of legal liability

The article examines the problematic issues of a regulatory and legal nature related to the introduction of the legal regime of martial law in Ukraine, which relate to the collection of taxes and the provision of revenues to budgets at all levels, in particular, the application of measures of influence (legal responsibility) to taxpayers for tax offenses, their regularity and compliance from a legal point of view with today's realities. The work was performed on the basis of general scientific and special methods of scientific knowledge. The institution of legal responsibility is an integral part of the legal system in every country, which plays both a punitive and a preventive function. The legal problems of the tax sphere mainly consist in defining and effectively ensuring the limits of freedom and necessity in the behavior of subjects of tax relations through the relevant legal and legislative norms, in the protection of the property rights of individual payers and the interests of society, which are realized in the financial and tax activities of the state. The introduction of the legal regime of martial law made it necessary to quickly settle issues related to the application of measures of influence (financial responsibility) for tax offenses, since the fact of committing such offenses may be due to the occurrence of certain circumstances in which the taxpayer is deprived of the opportunity to prevent the offense. The analysis of the legal provisions of the changes made to the Tax Code shows that the legal norms regulating the application of liability for tax offenses have an ambiguous interpretation. This is due to the fact that the provisions of the Tax Code, on the one hand, provide for a moratorium (suspension) on the application of fines for the period of quarantine established throughout the territory of Ukraine to prevent the spread of the coronavirus disease (COVID-19), and on the other hand, have a caveat that on they do not apply during the period of martial law or state of emergency, although the quarantine has been extended throughout the territory of Ukraine. In addition, the article draws scientifically based conclusions from the outlined issues and identifies possible solutions.

Key words: martial law; financial responsibility; fine (financial) sanctions; tax offences.

Постановка проблеми. Інститут юридичної відповідальності є невід'ємною складовою правової системи у кожній країні, яка відіграє як каральну, так і превентивну функцію. Перша застосовується як покарання за вже скоєне правопорушення суб'єктом господарювання при здійсненні фінансово-господарської діяльності. А друга функція існує у вигляді певних заходів держави і є гарантією здійснення зобов'язання належним чином.

Базою, що регламентує 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 є положення Податкового кодексу України (далі – Податковий кодекс) [1].

В свою чергу, головна 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 (у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України) дії правового режиму воєнного стану [2; 3] зумовило необхідність швидкого врегулювання питань посилення чи пом'якшення відповідальності (зупинення (введення мораторію) нарахування штрафних санкцій) у відповідних випадках за вчинення платниками податків певних податкових правопорушень, оскільки факт вчинення таких правопорушень може бути обумовлено настанням певних обставин, за яких платник податків позбавлений можливості відвернути правопорушення.

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 притягнення до відповідальності та/або звільнення від такої за певними податковими правопорушеннями.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На даний час, з урахуванням запровадження дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану, дослідження з даного питання щодо застосування юридичної відповідальності за вчинення податкових правопорушень не проводились.

Метою статті є на основі аналізу положень відповідних нормативно-правових актів провести визначення проблемних питань, пов'язаних із застосуванням заходів впливу (фінансової відповідальності) за податкові правопорушення та особливостей юридичної відповідальності платників податків (суб'єктів господарювання) під час дії правового режиму воєнного стану, оскільки факт вчинення таких правопорушень може бути обумовлено настанням певних обставин, за яких платник податків позбавлений можливості відвернути правопорушення, їх вплив на взаємовідносини між суб'єктами податкових правовідносин, а також визначити шляхи їх вирішення, та зробити науково обґрунтовані висновки з окресленої проблематики.

Виклад основного матеріалу

1. Звільнення від відповідальності за вчинення податкових правопорушень. На початку дії правового режиму воєнного (надзвичайного) стану, законодавцем було запроваджено звільнення від відповідальності у випадку відсутності у платника податків можливості виконання податкового обов'язку.

Відповідно до внесених до Податкового кодексу змін [4; 5; 6], у випадку відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок, зокрема щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності, у тому числі звітності, передбаченої пунктом 46.2 статті 46 Податкового кодексу, реєстрації у відповідних реєстрах податкових або акцизних накладних, розрахунків коригування, подання електронних документів, що містять дані про фактичні залишки пального та обсяг обігу пального або спирту етилового тощо, платники податків звільняються від передбаченої Податковим кодексом відповідальності з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні.

Тобто, у випадку відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок, зокрема щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності вони звільняються від передбаченої Податковим кодексом відповідальності з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні.

Проте на наш погляд, про що зазначалося у попередніх публікаціях, обов'язковою умовою для звільнення від відповідальності є відсутність у платника податків можливості своєчасно виконувати свій податковий обов'язок. Тому, за наявності можливості нараховувати, декларувати та сплачувати податкові зобов'язання, платникам все ж таки бажано було виконувати податковий обов'язок, оскільки це позбавить необхідності в подальшому доводити право на звільнення від відповідальності. В свою чергу, виконання платниками податкового обов'язку дозволяло державі здійснювати видатки на забезпечення відповідних потреб в умовах дії правового режиму воєнного стану.

Вказане підтверджується тим, що в подальшому до Податкового кодексу були внесені зміни [7], якими звільнення від відповідальності за невиконання податкового обов'язку передбачає підтвердження такої неможливості у встановленому законом порядку. Крім того, передбачено, що у разі встановлення порушень до платників податків застосовується відповідальність.

2. Можливість/неможливість виконання податкового обов'язку. З прийняттям Закону № 2260-IX [7] законодавцем зроблено поділ платників податків на тих, що мають можливість виконувати податковий обов'язок, і на тих, у яких така можливість відсутня. З урахуванням положень Податкового кодексу та реалій сьогодення, до платників, які не мають можливість виконувати податковий обов'язок можна віднести платників податків, які фактично не можуть його виконувати, в тому числі з огляду на

знаходження на територіях, розташованих в зоні проведення бойових дій, та/або перебування на тимчасово окупованих територіях.

Доречно звернути увагу, що відповідно до положень Закону № 2260-IX [7], для даної категорії платників порядок підтвердження можливості чи неможливості виконання податкових обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Перехідні положення Податкового кодексу, та перелік документів на підтвердження затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Разом з цим, лише 06.09.2022 набрав чинності Порядок підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Перехідні положення Податкового кодексу (затверджено наказом Міністерства фінансів України № 225 від 29.07.2022 та зареєстровано в Міністерстві юстиції України 25.08.2022 за № 967/ 38303) (далі – Порядок № 225) [8].

Порядок № 225 [8] визначає послідовність дії (правила) для платників податку та контролюючих органів щодо підтвердження можливості чи неможливості виконання платниками податків податкових обов'язків, зокрема підстави та перелік документів, які можуть свідчити про наявність таких обставин, а також строки для подання платниками відповідних заяв та для прийняття контролюючим органом відповідного рішення. При цьому, обов'язок доведення можливості чи неможливості платником податків своєчасно виконати свій податковий обов'язок покладається на контролюючий орган. Однак, положення зазначеного нормативного акту передбачають саме необхідність подання платником відповідної заяви та документів для підтвердження обставин неможливості виконувати податковий обов'язок, та прийняття контролюючим органом відповідного рішення. Тобто маємо ситуацію, за якої неможливість виконання податкового обов'язку повинна бути підтверджена відповідним рішенням контролюючого органу за наслідками подання платником відповідної заяви та документів.

Разом з цим, слід враховувати той факт, що деякі платники, в силу незалежних від них обставин (*знаходження на територіях, розташованих в зоні проведення бойових дій, та/або перебування на тимчасово окупованих територіях*), зможуть скористатися можливістю для подання відповідної заяви та документів для підтвердження такого статусу лише після припинення дії правового режиму воєнного стану (за умови, що в них взагалі з'явиться така можливість). Зазначене може обумовлюватись значною кількістю різних обставин, які можуть бути предметом окремого дослідження (обговорення). З даного приводу лише зазначимо, що відносно таких платників податку відповідне рішення фактично буде прийняте лише після припинення дії правового режиму воєнного стану.

Однак, предметом даного дослідження є все ж таки правомірність та об'єктивність застосування заходів впливу за вчинення податкових правопорушень під час дії воєнного стану. В свою чергу, допущення правопорушень на даний час можливо саме платниками податків, які на зараз намагаються провадити фінансово-господарську діяльність, тому наша увага зосереджується на платниках, які мають змогу виконувати податковий обов'язок.

3. Відповідальність: Карантин. Постановою Кабінету Міністрів України від 11.03.2020 № 211 Про запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2 [9], запроваджено дію карантину (*з 12.03.2020 р. до 22.05.2020 р.*). В подальшому дію карантину було продовжено відповідними постановами Кабінету Міністрів України, в тому числі на 2020-2023 роки. На даний час **строк дії карантину** постановою Кабінету Міністрів України [10] **продовжено до 30.04.2023.**

В свою чергу, пунктом 52¹ підрозділу 10 розділу XX Перехідні положення Податкового кодексу [1] передбачено, 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 корона вірусної хвороби COVID-19, штрафні санкції не застосовуються, **за винятком виключень**. Тобто, перелік порушень податкового законодавства, за які контролюючим органом нараховуються штрафні санкції в період дії карантину на території України є вичерпним.

Таким чином, положеннями Податкового кодексу обумовлена можливість звільнення від відповідальності за вчинення у період дії карантину певних податкових правопорушень, зокрема але не виключно, щодо: дотримання строків реєстрації податкових накладних; порушення порядку нарахування, декларування та сплати податкових зобов'язань (крім податку на додану вартість, акцизного податку та рентної плати).

4. Обговорення. Юридична відповідальність відбиває специфіку будь-яких правових явищ – їх формальну визначеність та процесуальний порядок реалізації, тому: вона невід'ємна від правопорушення. Вчинення правопорушення тягне за собою юридичну відповідальність у вигляді застосування до правопорушника заходів державного примусу. Юридична відповідальність здійснюється в межах охоронних правовідносин між державою в особі її спеціальних органів та суб'єктом, який порушив приписи правової норми і на якого покладається обов'язок перетерплювати певні втрати особистого, організаційного чи матеріального характеру.

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, в реаліях сьогодення (*дія воєнного (надзвичайного) стану*), на наш погляд, при визначенні міри та необхідності вжиття заходів впливу (застосування відповідальності) до платників податків за вчинення податкових правопорушень, слід враховувати обставини, за яких виникли дані порушення, в тому числі вплив зовнішніх факторів (*відключення електропостачання, загрози ракетних ударів тощо*).

В свою чергу, 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, пунктом 52¹ підрозділу 10 розділу XX Перехідні положення Податкового кодексу [1] передбачено, 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**. Тобто, перелік порушень податкового законодавства, за які контролюючим органом нараховуються штрафні санкції в період дії карантину на території України є вичерпним. На даний час дія карантину на території України продовжена до 30.04.2023.

При цьому за умовою підпункту 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Перехідні положення Податкового кодексу [1], у разі виявлення порушень законодавства за результатами проведення перевірок до платників податків застосовується відповідальність згідно з цим Кодексом, законами, контролем 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.

Водночас, як і в період дії карантину (*який діє і зараз*), так і під час дії правового режиму воєнного (надзвичайного) стану, існували та існують обмеження щодо підстав та переліку перевірок, які можуть бути призначені та проведені контролюючими органами.

Разом з цим, пункт 52¹ підрозділу 10 розділу XX Перехідні положення Податкового кодексу містить чітку вказівку на темпоральний критерій застосування з 1 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину.

Слід зазначити, що внесеними до Податкового кодексу змінами, в тому числі і Законом № 2260-IX [7], **не скасовано та не зупинено** на період воєнного стану дію пункту 52¹ підрозділу 10 розділу XX Перехідні положення Податкового кодексу [1], яким запроваджено звільнення від санкцій за певними правопорушеннями під час дії карантину з метою запобігання поширенню на території України корона вірусної хвороби (COVID-19), і ця норма чинна та не зазнала змін, наприклад, на відміну від пункту 52² підрозділу 10 розділу XX Перехідні положення Податкового кодексу [1], який також стосувався карантинних обмежень, та дію якого зупинено на період дії воєнного стану [5].

Більш того, пунктом 12 розділу II Прикінцеві положення Закону України від 06.07.1995 № 265/95-ВР Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг (далі – Закон № 265/95-ВР, Закон Про застосування РРО) передбачено, що тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного стану на території України, санкції за порушення вимог цього Закону не застосовуються, крім санкцій за порушення порядку здійснення розрахункових операцій при продажу підкацизних товарів. При цьому, контроль за дотриманням вимог застосування цього Закону суб'єктами господарювання також входить в сферу діяльності контролюючих (податкових) органів.

Як бачимо, чинними положеннями нормативно-правових актів, контроль за дотриманням яких покладено на органи податкової служби, передбачено мораторій (зупинення) застосування заходів впливу (відповідальності) за їх порушення, як на період дії карантину, так і на період дії правового режиму воєнного стану. Однак, в той же час, Податковий кодекс надає можливість контролюючим органам у разі встановлення порушень під час проведення перевірок все ж таки застосовувати заходи впливу (відповідальність).

Тобто, якщо певний платник податків підлягає перевірці (стосовно нього проводяться відповідні контролюючі заходи), то у випадку встановлення порушень він буде змушений нести відповідальність, а інший платник податків, щодо якого не проводяться такі заходи, але він також допускає аналогічні порушення, не буде нести відповідальність.

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 [11, 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.

Висновки і перспективи. Враховуючи вищенаведене можна констатувати:

1. Положеннями нормативно-правових актів, контроль за дотриманням яких покладено на органи податкової служби, передбачено мораторій (зупинення) застосування заходів впливу (відповідальності) за їх порушення, як на період дії карантину, так і на період дії правового режиму воєнного стану. Однак, в той же час, Податковий кодекс надає можливість контролюючим органам у разі встановлення порушень під час проведення перевірок все ж таки застосовувати заходи впливу (відповідальність).

2. В сучасних умовах можливість провадження фінансово-господарської діяльності платниками податків, від яких залежить своєчасність та повнота наповнення державного бюджету, видатки якого спрямовуються на забезпечення потреб національної оборони, зумовлюється відповідними труднощами. Законодавець повинен знайти правовий компроміс між необхідністю (важливістю) своєчасного наповнення державного бюджету за рахунок сплати податків такими платниками, та необхідністю за певних підстав (обставин) вжиття або не вжиття заходів впливу до суб'єктів господарювання (притягнення до відповідальності за вчинення податкових правопорушень).

3. В реаліях сьогодення (*дія воєнного (надзвичайного) стану*), при визначенні міри та необхідності вжиття заходів впливу (застосування відповідальності) до платників податків за вчинення податкових правопорушень, слід враховувати обставини, за яких виникли дані порушення, в тому числі вплив зовнішніх факторів (*відключення електропостачання, загрози ракетних ударів тощо*).

4. 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.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 01.02.2023).

2. 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> (дата звернення 01.02.2023).

3. 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> (дата звернення 01.02.2023).

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#top> (дата звернення 08.02.2023).

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#top> (дата звернення 08.02.2023).

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#top> (дата звернення 08.02.2023).

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> (дата звернення 26.08.2022).

8. Про затвердження Порядку підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Перехідні положення Податкового кодексу України, та переліків документів на підтвердження : Наказ Міністерства фінансів України від 29.07.2022 р. № 225. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0967-22#Text> (дата звернення 08.09.2022).

9. Про запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2 : Постанова Кабінету Міністрів України від 11.03.2020 р. № 211. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0967-22#Text> (дата звернення 08.09.2022).

10. Про продовження карантину запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19 : Постанова Кабінету Міністрів України від 23.12.2022 р. № 1423. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0967-22#Text> (дата звернення 08.09.2022).

11. Оніщик Ю. В. Податкова правосуб'єктність організацій – платника податку. Держава і право. 2009. № 44. С. 406–410.