

УДК 342.743

DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.84.1.3>

ОСОБЛИВОСТІ ЮРИДИЧНОГО ОБОВ'ЯЗКУ ГРОМАДЯН У ПОДАТКОВІЙ СФЕРІ

Гаманюк Л.О.,
молодший науковий співробітник
науково-дослідного відділу наукового центру,
Військова академія, м.Одеса
ORCID: 0000-0002-7945-670X

Гаманюк Л.О. Особливості юридичного обов'язку громадян у податковій сфері.

У даній роботі розглянутий юридичний обов'язок громадян у податковій сфері, який є конституційним. Даний вид обов'язку виникає у громадян України, фізичних осіб-резидентів та фізичних осіб-нерезидентів за кожним податком та збором відповідно до Конституції України та діючого законодавства.

Актуальністю даного дослідження є те, що юридичні обов'язки громадян у податковій сфері є однією із найважливіших складових оптимальної взаємодії особистості та держави. Як правило, учасники правовідносин несуть відповідні юридичні обов'язки. Таким чином, ця складова обумовлює чіткий правопорядок, будь-який інший стан і прояв суспільного життя, дотримання дисципліни особливо в умовах воєнного стану тому, що податок на доходи фізичних осіб є надходженням від податку на грошове забезпечення військових.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, які регулюють виникнення, зміну, виконання юридичного обов'язку громадян у податковій сфері.

Предметом даного дослідження є норми Конституції України, чинного податкового законодавства та інші нормативно-правові акти.

Прийняття Податкового кодексу України (далі – ПК України) призвело до нормативно-правового закріплення однієї з ключових категорій податкового права – юридичного обов'язку громадян. Даний обов'язок є одним із основних обов'язків платників податків щодо сплати державі певної суми на виконання покладених на органи державної влади та місцевого самоврядування функцій з фінансування видатків на різні сфери життєдіяльності громадян.

Також, розглянуті діючі законодавчі документи України у податковій сфері, які згідно з указом Президента України «Про введення воєнного стану в Україні», у зв'язку з військовою агресією російської федерації, зазнало та зазначає багато змін.

Належне правове регулювання правових відносин має велике значення для забезпечення виконання юридичного обов'язку у податковій сфері. Зроблено висновок, що практика чинного законодавства щодо регулювання та реалізації юридичних обов'язків у податковій сфері в умовах воєнного стану потребує глибшого аналізу та узагальнення.

Ключові слова: воєнний стан, законодавство, податкова сфера, правовідносини, юридичний обов'язок.

Hamaniuk L.A. Peculiarities of the legal obligation of citizens in the tax sphere.

This paper examines the legal duty of citizens in the tax sphere, which is constitutional. This type of obligation arises for citizens of Ukraine, resident individuals and non-resident individuals for each tax and fee in accordance with the Constitution of Ukraine and current legislation.

The relevance of this study is that the legal obligations of citizens in the tax sphere are one of the most important components of optimal interaction between the individual and the state. As a rule, the participants of the legal relationship bear the corresponding legal obligations. Thus, this component determines a clear law and order, any other state and manifestation of social life, the observance of discipline, especially in the conditions of martial law, because the tax on the income of natural persons is the income from the tax on the financial support of the military.

The object of the research is social relations that regulate the emergence, change, and fulfillment of the legal obligation of citizens in the tax sphere.

The subject of this research is the norms of the Constitution of Ukraine, current tax legislation and other legal acts.

The adoption of the Tax Code of Ukraine (hereinafter referred to as the TC of Ukraine) led to the normative and legal consolidation of one of the key categories of tax law – the legal obligation of citizens. This duty is one of the main duties of taxpayers to pay a certain amount to the state for the performance of the functions entrusted to state authorities and local self-government bodies to finance expenses for various spheres of citizens' life.

Also, the current legislative documents of Ukraine in the tax sphere were considered, which, according to the decree of the President of Ukraine "On the introduction of martial law in Ukraine", in connection with the military aggression of the Russian Federation, underwent and noted many changes.

Proper legal regulation of legal relations is of great importance for ensuring the fulfillment of legal obligations in the tax field.

It was concluded that the practice of current legislation regarding the regulation and implementation of legal obligations in the tax field in the conditions of martial law requires a deeper analysis and generalization.

Key words: martial law, legislation, tax sphere, legal relations, legal obligation.

Постановка проблеми. Податки є основним джерелом наповнення бюджету усіх рівнів держави. Від своєчасного надходження податків залежить як будуть виконуватись покладені на органи державної влади та місцевого самоврядування функції з фінансування видатків на різні сфери життєдіяльності громадян. Особливо це важливо зараз, у період воєнного стану, коли податок на доходи фізичних осіб є надходженням від податку на грошове забезпечення військових.

Забезпечення наповненості бюджетів напряму залежить від повноти та своєчасності виконання платниками податків юридичного обов'язку громадян щодо сплати податків та зборів (інших податкових платежів).

Мета дослідження. Визначення особливості юридичного обов'язку громадян у податковій сфері.

Стан опрацювання проблематики. Юридичному обов'язку громадян у податковій сфері присвячено праці вітчизняних вчених, серед яких: Бондаренко О.М., Дуравкін П.М., Костенко Ю.О., Попович Т.П., Проць І.М., Шувалова Т.О. та інші.

Повномасштабне вторгнення російської федерації на територію України, введення воєнного стану, зміни у податковому законодавстві, надало ще більше актуальності до питання юридичного обов'язку громадян у податковій сфері в українському праві.

Виклад основного матеріалу. Податки – це, наче «кров» будь-якої держави, джерело її розвитку. У ст. 67 Конституції України чітко закріплений юридичний обов'язок кожного громадянина сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [3]. У зв'язку з виконанням юридичного обов'язку зі сплати податку та з метою формування доходної частини бюджету, між державою та платником податків виникають правовідносини. У них поряд із суб'єктивними правами та юридичними обов'язками громадян, що становлять їх юридичний зміст, можуть бути виділені ще два основні елементи, а саме: суб'єкти права та його об'єкти. З іншого боку, у разі відокремлюється зміст правовідносин. Вони породжують юридичний обов'язок держави щодо створення для цього належних умов та забезпечення постійного, у тому числі безперервного, надходження грошових коштів у централізований грошовий фонд відповідного територіального рівня для їхнього подальшого витрачання на публічні потреби. Це поняття юридичного обов'язку у широкому розумінні, але можна говорити про поняття даного обов'язку у вузькому значенні, а саме: як про юридичний обов'язок громадян сплатити податки до бюджету держави [1, с. 84].

Юридичний обов'язок громадян сплачувати податки має характер конституційного обов'язку, правове регулювання якого здійснюється положеннями законодавства про податки та збори. Будь-яка держава є основним суб'єктом податкових правовідносин, що володіє владними повноваженнями щодо відношення до решти учасників. Вона активно реалізує арсенал імперативних заходів впливу, що дозволяє визначати характер поведінки останніх. Проаналізовано правові норми, які регламентують виявлення проблем, що виникають при визначенні понять юридичного обов'язку у податковій сфері. Правовий статус учасників податкових правовідносин характеризується як сукупністю прав, так і юридичних обов'язків [11, с. 498-499].

Податковий орган виступає від імені держави. Він наділений певними повноваженнями, а суб'єкт виконує в основному юридичний обов'язок за встановленими для нього правилами поведінки. Наприклад: сплата податку, надання звітності.

Зміст даних правовідносин розкривається через характеристику прав і юридичних обов'язків суб'єктів. Аналіз змісту даних правовідносин дозволяє зробити висновок, що обидві сторони, а саме: держава та платники податків мають безпосередній майновий інтерес у процесі оподаткування. Перш за все, держава зацікавлена у податкових надходженнях тому, що податки є основними джерелами надходжень доходів до бюджету. А платники податків, сплачуючи податки, зацікавлені у зменшенні податкового навантаження [11, с. 500].

Прийняття ПК України призвело до нормативно-правового закріплення однієї з ключових категорій податкового права – юридичного обов'язку громадян, поняття якого раніше не застосовувалось у податковому законодавстві України [2, с. 179].

Юридичні обов'язки й права платників податків закріплені у ст.ст. 16, 17 ПК України. При закріпленні суб'єктивних прав та юридичних обов'язків платників необхідно звернути увагу на логіку законодавця, а саме: спочатку – юридичні обов'язки, а потім – суб'єктивні права. Тобто, конкретні обов'язки платника виникають при наявності об'єкта оподаткування у платника та наявності фактів, що породжують юридичний обов'язок громадянина щодо сплати податку. Пояснюється це природою юридичного обов'язку щодо сплати податків і зборів, який визначається владними, імперативними приписами з боку держави відносно реалізації суб'єктом юридичного обов'язку щодо сплати податків і зборів. Саме тому платник податків реалізує, насамперед юридичний обов'язок, що визначає й певні права. Податкові правовідносини та реалізація безпосереднього юридичного обов'язку платника щодо сплати податку припускають певне протистояння податкового органу й платника податків. Виходячи із цього, є необхідність чітко врегулювати межі можливих дій, права та обов'язки кожного з них.

Доцільно виділити певні групи юридичних обов'язків платників: з податкового обліку (статися на облік або зареєструватися у податковому органі (новий зміст придбав цей юридичний обов'язок з появою в Україні державних реєстрів фізичних і юридичних осіб – платників податків); надавати компетентним органам необхідну інформацію (податковим органам – про відкриття рахунків, про рішення, прийнятих судом або власником) тощо); сплата податків (самостійно й правильно обчислювати суми податкових платежів; вчасно й повним обсягом сплачувати податки; погашати недоїмки); з податкової звітності (вести бухгалтерський облік і вносити виправлення у звітність; вчасно складати звіти і зберігати їх необхідний час; представляти у податкові органи необхідні документи, пояснення, довідки, виконувати їх вимоги (або обґрунтовувати відмову) тощо).

Згідно з положеннями ПК України у разі відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій юридичний обов'язок щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності, у тому числі звітності, передбаченої пунктом 46.2 статті 46 цього 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 даним кодексом відповідальності з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні.

Зі змісту заходів, перерахованих у ст. 72 ПК України, випливає, що виконання платником податків чинного юридичного обов'язку зі сплати встановлених податків у разі встановлення факту невиконання або неналежного виконання юридичного обов'язку. Крім того, зазначені способи можуть застосовуватися як за заявою самих платників податків, так і за рішенням податкового органу. Наприклад: нарахування пені, накладення арешту на майно, заборона відчуження майна [5].

Так, у разі відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій юридичний обов'язок щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності та/або документів (повідомлень), 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, такі особи звільняються від передбаченої ПК України відповідальності з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні (пп. 69.1 п. 69 підрозділу 10 Розділу XX ПК України) [5]. Реалізація обов'язку сплати податків і зборів у порядку і розмірах, встановлених законом, передбачає вчинення ряду активних дій, які чітко визначені

законодавством. Виконання, яке полягає у цілеспрямованій, свідомій, активній, юридично значущій поведінці суб'єктів юридичного обов'язку є основною формою їх реалізації [6, с. 431]. Здійснення юридичного обов'язку щодо сплати податків, передбачає зацікавленість суспільства у своєчасному та повному забезпеченні надходжень до публічних грошових коштів, фінансове забезпечення діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування, а також з фінансування соціально-економічних програм. Військовий збір у державі Україна визначено як загальнодержавний податок, який сплачується фізичними особами-резидентами та фізичними особами-нерезидентами з доходів, визначених Податковим кодексом України.

У зв'язку з повномасштабним вторгненням російської федерації в Україну, за період з 24 лютого 2022 року по теперішній час, Верховна Рада України встигла прийняти Закони, якими вносяться зміни до Податкового кодексу України. Податкове законодавство дуже сильно змінилось і продовжує змінюватись. Так, наказом Міністерства фінансів України від 29.07.2022 р. № 225 затверджено «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 України» (далі – Порядок), який набрав чинності 06.09.2022 р. [7].

Даний наказ поширюється на платників податків – фізичних осіб – резидентів України, зокрема, самозайнятих осіб, юридичних осіб (резидентів і нерезидентів України) та їх відокремлених підрозділів, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, та на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів, подання звітності, виконання інших обов'язків, передбачених податковим законодавством. Слід розмежовувати підстави та умови звільнення від виконання даного юридичного обов'язку залежно від виду платника податків.

Як позитивний момент, слід відмітити встановлення законодавцем вичерпного переліку умов за яких платники податків, які мають можливість своєчасно виконувати обов'язки, також можуть бути звільнені від відповідальності за несвоєчасне виконання обов'язків із подання податкової звітності [4, с. 189-190].

Також, важливим є встановлення і скасування зборів на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, їх розмірів та механізмів справляння, що здійснюються відповідно до Закону України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» [9].

Платники податків, у яких відновилася можливість виконувати свої податкові обов'язки, граничний термін виконання яких припадає на період починаючи з 24 лютого 2022 року до дня відновлення можливості платника податків, звільняються від відповідальності за несвоєчасне виконання таких обов'язків, за умови виконання ними таких податкових обов'язків: щодо реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних; подання звітності; сплати податків і зборів, протягом 60 календарних днів з першого дня місяця, наступного за місяцем відновлення таких можливостей платників податків.

Звільнення від юридичного обов'язку щодо нарахування, сплати та подання податкової звітності з Податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО). Так, самозайняті особи (фізичні особи – підприємці, особи, які провадять незалежну професійну діяльність), які мали або не мали найманих працівників, призвані на військову службу під час мобілізації або залучені до виконання обов'язків щодо мобілізації за посадами, передбаченими штатами воєнного часу, під час особливого періоду, визначеного Законом України «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» [10] на весь період їх військової служби звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з ПДФО, а також звільняються від юридичного обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з єдиного податку.

Отже, в Україні склалась негативна тенденція з виконанням платниками податків юридичного обов'язку щодо погашення податкового боргу (кількість боржників станом на 01.06.2022 у порівнянні з відповідним періодом 2021 року зросла у 2,6 рази, податковий борг до зведеного бюджету – на 25,6 відсотків) [8].

Висновки. Отже, узагальнюючи, зазначимо, що юридичні обов'язки у податковій сфері є необхідним компонентом соціальної життєдіяльності кожної людини. Вони дозволяють зберігати правопорядок у державі, мають бути чітко прописані в нормативно-правових актах для поповнення державних коштів. В умовах воєнного стану законодавцю слід звернути увагу на регулювання та реалізацію юридичного обов'язку громадян у податковій сфері. Тому практика чинного

законодавства у сфері юридичних обов'язків в умовах воєнного стану потребує глибшого аналізу, узагальнення та удосконалення.

Перспективи наступних досліджень полягають у ґрунтовному вивченні і розкритті юридичних обов'язків в умовах воєнного стану у різних сферах, що регулюються положеннями та нормами діючого законодавства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бондаренко О.М. Теорія та практика вирішення податкових спорів: дисертація ...д-ра юрид. наук: спец.: 12.00.07. Київ, 2020. 449 с.
2. Дуравкін П.М. Співвідношення категорій «податковий обов'язок» та «обов'язки платника податків». *Державне будівництво та місцеве самоврядування*. 2011. Вип. 22. С. 179–191.
3. Конституція України. Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.
4. Костенко Ю.О., Шувалова Т.О. Щодо захисту прав платників податків в умовах воєнного стану. *Київський часопис права*. 2023. № 1. С. 187–193.
5. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
6. Попович Т.П. До питання структури правового обов'язку. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*. 2024. Серія ПРАВО. Випуск 83: Ч. 3. С. 429–433.
7. 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 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>.
8. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного стану». URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1453017>
9. Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування: Закон України від 08 грудня 2023 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/400/97-%D0%B2%D1%80#Text>.
10. Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію: Закон України від 21.10.1993 р. № 3543. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3543-12#Text>.
11. Проць І.М., Гришук А.Б. Обов'язок зі сплати податку та податкове зобов'язання: поняття, проблеми співвідношення. *Електронне наукове видання «Аналітично-порівняльне законодавство»*. С. 498–503. URL: <http://journal-app.uzhnu.edu.ua/article/view/294768>.