

DOI <https://doi.org/10.51647/kelm.2020.6.2.21>**KARY JAKO FORMA REALIZACJI FUNKCJI OCHRONNEJ PRAWA PODATKOWEGO****Dmytro Kobylnik***kandydat nauk prawnych, docent, docent**Katedry Prawa Finansowego Narodowego Uniwersytetu Prawniczego imienia Jarosława Mądrego
(Charków, Ukraina)*

ORCID ID: 0000-0001-6777-7963

e-mail: DmytroKobylnik@gmail.com

Adnotacja. W artykule autor koncentruje się na badaniu natury prawnej grzywny. Podkreślono, że grzywna jest jedną z form realizacji funkcji ochronnej prawa podatkowego. Argumentuje się, że poprzez realizację funkcji ochronnej następuje przestrzeganie tego modelu zachowania podmiotów stosunków podatkowych, które są ustanowione przez normy prawa podatkowego, a także zachęcanie podmiotów prawa podatkowego do wykonywania jego norm, zapewnianie wykonywania powierzonych obowiązków, gwarantowanie możliwości przywrócenia naruszonych praw interesów władz i obowiązanych stron relacji. Stwierdzono, że charakter prawny grzywny trudno uznać za odpowiednio określony. Wynika to z faktu, że w niektórych aktach jest ona traktowana bezpośrednio jako rodzaj sankcji finansowych, a zgodnie z przepisami Kodeksu Podatkowego Ukrainy grzywna nie odnosi się do środków odpowiedzialności, a zatem ma zupełnie inny cel funkcjonalny.

Słowa kluczowe: prawo podatkowe, funkcje prawne, funkcja ochrony, grzywna.

FINE AS A FORM OF REALIZATION OF THE SECURITY FUNCTION OF TAX LAW**Dmytro Kobylnik***Ph.D. in Law, Associate Professor,**Associate Professor at the Department of Financial Law
Yaroslav Mudryi National Law University (Kharkiv, Ukraine)*

ORCID ID: 0000-0001-6777-7963

e-mail: DmytroKobylnik@gmail.com

Abstract. In the article the author focuses on the study of the legal nature of penalty. It is emphasized that fine is one form of realization of the security function of tax law. It is argued that due to the implementation of the security function, observance of the behavior of subjects of tax relations, which are established by tax law, as well as the promotion of subjects of tax law to fulfill its norms, ensuring the implementation of assigned responsibilities, guaranteeing the possibility of restoring violated rights of interest authorities and obliged parties of relations. It is stated that the legal nature of penalty can be unlikely to be considered properly determined. This is due to the fact that in some acts, it is considered directly as a type of financial sanctions, and in accordance with the arrests of the Tax Code of Ukraine, penalty does not belong to measures of responsibility, and therefore has a completely different functional purpose.

Key words: tax law, function of law, security function, penalty.

ПЕНЯ ЯК ФОРМА РЕАЛІЗАЦІЇ ОХОРОННОЇ ФУНКЦІЇ ПОДАТКОВОГО ПРАВА**Дмитро Кобильнік***кандидат юридичних наук, доцент,**доцент кафедри фінансового права**Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого (Харків, Україна)*

ORCID ID: 0000-0001-6777-7963

e-mail: DmytroKobylnik@gmail.com

Анотація. У статті автором зосереджено увагу на дослідженні правової природи пені. Підкреслено, що пеня є однією із форм реалізації охоронної функції податкового права. Аргументовано, що через реалізацію охоронної функції відбувається дотримання моделі поведінки суб'єктів податкових правовідносин, встановлених нормами податкового права, а також спонукання суб'єктів податкового права до виконання його норм, забезпечення виконання покладених обов'язків, гарантування можливості відновлення порушених прав інтересів владних і зобов'язаних сторін відносин. Правова природа пені навряд чи може вважатися належним чином визначеною. Це зумовлено тим, що у деяких актах вона розглядається безпосередньо як вид фінансових санкцій, а згідно із приписами Податкового кодексу України пеня не належить до заходів відповідальності, а отже, має зовсім інше функціональне призначення.

Ключові слова: податкове право, функції права, охоронна функція, пеня.

Вступ. Сьогодні на шпальтах багатьох видань можна знайти статті, у яких з'ясовуються сутність, зміст, види функцій як права загалом, так і фінансового, кримінального, адміністративного, господарського, трудового права зокрема (роботи Р. Зварича, Є. Дмитренко, А. Коваленка, В. Ковальського, В. Щербини та ін.). Це засвідчує підвищення інтересу науковців до дослідження функцій права. Характерно, що, незважаючи на доволі суттєву розрізненість підходів до визначення поняття «функції права», дослідники єдині у поглядах, що право виконує охоронну функцію. Стосовно охоронної функції податкового права, то ґрунтовного її дослідження не було проведено, тож мета статті – на прикладі застосування такого примусового заходу, як пеня охарактеризувати охоронну функцію податкового права.

Основна частина. Охоронна функція права – це зумовлений його соціальним призначенням правовий вплив, спрямований на охорону найбільш важливих економічних, політичних, культурних, духовних, особистих та інших відносин, а також витіснення явищ, далеких цьому суспільству (Лапшина, 2011: 7). Сутність охоронної функції права зумовлюється направленістю правового впливу. В. Щербина, розглядаючи функції трудового права, зазначає, що цей вплив зосереджено на забезпеченні дотримання моделей поведінки, встановлених нормами трудового права; запобіганні відхиленню суб'єктів відносин, врегульованих нормами трудового права, від встановленого правопорядку; стимулюванні суб'єктів трудового права до виконання його вимог; запобіганні свавіллю щодо людини у трудових відносинах; гарантуванні добросовісності використання можливостей, передбачених нормами трудового права; забезпеченні можливості суб'єкта трудового права силою закону здолати протидію особи, котра не бажає дотримуватися встановлених правил поведінки; забезпеченні можливості реального примусового виконання норм трудового права; гарантуванні можливості відновлення порушених трудових прав або отриманні належної компенсації за їх порушення; гарантуванні невідворотності й ефективності покарання порушника норм трудового права (Щербина, 2008: 77). Серед дослідників існує теорія, що охоронна функція права складається з низки підфункцій: функції юридичної відповідальності (каральної, превентивної, відновної); функції юридичних заходів захисту (попереджувальної, відновної, припинювальної); функції заходів безпеки (превентивної, попереджувальної); контрольно-наглядової функції; функції заходів забезпечення юридичного процесу (Лапшина, 2011: 8). На наш погляд, не зовсім правильно говорити про охоплення функцією низки підфункцій. Як вбачається, йдеться про форми реалізації охоронної функції права (про форму як спосіб існування, внутрішню організацію та зовнішнє вираження правового явища, яким є охоронна функція податкового права (Словник української мови)). Тож вважаємо, що формами реалізації охоронної функції податкового права є податковий контроль, забезпечувальні заходи, фінансова відповідальність і пеня.

Раніше у податковому законодавстві України пеня розглядалася як захід відповідальності за податкові правопорушення (про це йшлося у п. 111. 2 ст. 111 Податкового кодексу України в ред. від 23 грудня 2020 р.). Нині із прийняттям Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16 січня 2020 р. № 466-IX законодавець концептуально змінив підхід до регламентації відповідальності за порушення податкового законодавства. У цьому контексті пеня виключена з переліку заходів фінансово-правової відповідальності, встановленої Податковим кодексом України.

Водночас відповідно до абз. 2 п. 111.2 ст. 111 Податкового кодексу України фінансова відповідальність, що встановлюється згідно з іншими законами, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, може застосовуватися у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені. Наприклад, ч. 10 ст. 25 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» регламентовано нарахування пені на суму недоїмки з розрахунку 0,1% суми недоплати за кожний день прострочення платежу. Також пеня встановлена як вид фінансових санкцій, які можуть застосовувати податкові органи до банків (п. 1 ч. 12 ст. 25 цього ж нормативно-правового акта).

З огляду на викладене можемо констатувати, що правова природа пені навряд чи може вважатися належним чином визначеною. Це зумовлено тим, що у деяких актах вона розглядається безпосередньо як вид фінансових санкцій, а згідно із приписами ПК України пеня не належить до заходів відповідальності, а отже, має зовсім інше функціональне призначення.

Натепер відповідно до п. 14.1.162 п. 14.1 ст. 14 ПК України пеня становить суму коштів у вигляді відсотків, нараховану на суми податкових зобов'язань та/або на суми штрафних (фінансових) санкцій, не сплачених у встановлені законодавством строки, а також нараховану в інших випадках і порядку, передбачених цим Кодексом або іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Показово, що до прийняття закону № 466 пеня визначалася дещо по-іншому, а саме: пеня – сума коштів у вигляді відсотків, нарахована на суми грошових зобов'язань у встановлених цим Кодексом випадках і не сплачена у встановлені законодавством строки (Податковий кодекс України, 2010: п. 14.1.162.). Таке саме формулювання терміна «пеня» містилося й у п. 2.2 Інструкції про порядок нарахування та погашення пені за платежами, які контролюються органами державної податкової служби. У наведеному визначенні законодавець оминув увагою той аспект, що пеня може бути нарахована не лише на суми грошових зобов'язань, але й на суми штрафних (фінансових) санкцій, не сплачених у встановлені законодавством строки, а також в інших випадках. Ми вважаємо, що визначення підстав, за яких нараховується пеня, є принциповим як для платників податків, так і для держави в особі контролюючих органів. Це пов'язано із тим, що для платника податків йдеться про додаткові майнові (грошові) обтяження, а для держави нечітке та не однакове визначення підстав нарахування пені у різних актах національного податкового

законодавства може призвести до втрат певного обсягу грошових коштів, тож поставатиме питання щодо доцільності застосування пені.

Сьогодні особливості нарахування пені регламентовано у Порядку ведення органами Державної фіскальної служби України оперативного обліку податків і зборів, митних та інших платежів до бюджетів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Зокрема, встановлено, коли розпочинається й закінчується нарахування пені податковими органами. У розділі 7 цього Порядку закріплено, що нарахування пені розпочинається: а) після закінчення строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу нараховується пеня: 1) при самостійному нарахуванні суми грошового зобов'язання платником податків – після спливу 90 днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного ПК України; 2) при нарахуванні суми грошового зобов'язання контролюючими органами – від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні-рішенні згідно з ПК України; б) у день настання строку погашення податкового зобов'язання, нарахованого контролюючим органом або платником податків у разі виявлення його заниження на суму такого заниження та за весь період заниження (у т. ч. за період адміністративного та/або судового оскарження); в) у день настання строку погашення податкового зобов'язання, визначеного податковим агентом при виплаті (нарахуванні) доходів на користь платників податків – фізичних осіб та/або контролюючим органом під час перевірки такого податкового агента.

За загальним правилом нарахування пені закінчується: а) у день зарахування коштів на відповідний рахунок органу Казначейства та/або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов'язань; б) у день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків; в) у день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідної ухвали суду у справі про банкрутство або прийнятті відповідного рішення Національним банком України); г) при прийнятті рішення про скасування або списання суми податкового боргу (його частини). У разі погашення суми податкового боргу (його частини) іншим шляхом, зокрема при поданні платником податків декларацій (у т. ч. уточнюючих) із від'ємним значенням суми податкових зобов'язань тощо, нарахування пені закінчується датою фактичного здійснення такого погашення, зафіксованою у відповідних документах (Порядок ведення органами, 2016: п. 2 р. 7). У разі часткового погашення податкового боргу сума такої частки визначається з урахуванням пені, нарахованої на таку частку.

Слід відзначити, що законодавець закріпив випадки не нарахування пені. Йдеться про те, що пеня не нараховується: 1) на пеню; 2) за несвоєчасне або перерахування не в повному обсязі податків, зборів та інших платежів до бюджетів і державних цільових фондів, якщо таке несвоєчасне або неповне перерахування відбулося через порушення банком строків зарахування податків, зборів до бюджетів або державних цільових фондів, встановлених Законом України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні». Крім того, пеня не нараховується у разі, коли керівник контролюючого органу (його заступник) відповідно до процедури адміністративного оскарження приймає рішення про продовження строків розгляду скарги платника податків понад строки, визначені ст. 56 гл. 4 р. II ПК України (незалежно від результатів адміністративного оскарження) (Порядок ведення органами, 2016: п. 2 р. 7).

Показово, що наведені положення не узгоджуються із приписами ст. 129. ПК України. Згідно з цією нормою податкового законодавства нарахування пені розпочинається:

- при нарахуванні контролюючим органом податкового зобов'язання у встановлених цим Кодексом випадках, не пов'язаних із проведенням перевірки, або при нарахуванні контролюючим органом грошового зобов'язання, визначеного за результатами перевірки, – починаючи з першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати платником податків такого зобов'язання, визначеного в податковому повідомленні-рішенні згідно із цим Кодексом;

- при нарахуванні контролюючим органом за результатами перевірки податкового зобов'язання та/або іншого зобов'язання, контроль за сплатою якого покладено на контролюючі органи, у разі виявлення його заниження – на суму такого заниження, починаючи з першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати платником податків цього зобов'язання за відповідний податковий (звітний) період, щодо якого виявлено заниження, та за весь період заниження (у т. ч. за період адміністративного та/або судового оскарження);

- при нарахуванні суми грошового зобов'язання, визначеного платником податків або податковим агентом, у т. ч. у разі внесення змін до податкової звітності внаслідок самостійного виявлення платником податків помилок відповідно до ст. 50 цього Кодексу, – після спливу 90 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання;

- при виявленні контролюючим органом за результатами перевірки заниження податковим агентом податкового зобов'язання при нарахуванні (виплаті) оподатковуваного доходу на користь нерезидентів або інших платників податків та/або несвоєчасної сплати, несплати (неперерахування) податковим агентом утриманих (нарахованих) податків до або під час виплати оподатковуваного доходу на користь нерезидента або іншого платника податків – починаючи з першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати податковим агентом суми податкового зобов'язання, визначеного цим Кодексом;

- у разі несвоєчасного повернення надміру/помилково сплачених платежів, а також несвоєчасного відшкодування сум податку на додану вартість – починаючи з першого дня, наступного за останнім днем граничного строку повернення таких коштів. Відповідно до п. 129.2 цієї ж статті у разі скасування нарахованого

контролюючим органом грошового зобов'язання (його частини) у порядку адміністративного та/або судового оскарження пеня, нарахована на таке грошове зобов'язання (його частину) або на виявлене заниження податкового зобов'язання, скасовується.

Відрізняються й підстави, за настання яких нарахування пені зобов'язаним суб'єктам податкових відносин закінчується. У п. 129.3 ст. 129 ПК України зазначено, що нарахування пені закінчується (крім пені, передбаченої пп. 129.1.2, 129.1.4 п. 129.1 цієї статті):

- у день зарахування коштів на відповідний рахунок органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, на відповідний рахунок платника податків та/або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов'язань;

- у день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків;

- у день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідної ухвали суду у справі про банкрутство або прийнятті відповідного рішення Національним банком України);

- при прийнятті рішення щодо скасування або списання суми податкового боргу (його частини).

Нарахування пені, передбаченої пп. 129.1.2 п. 129.1 ст. 129 ПК України, закінчується в день настання строку погашення грошового зобов'язання, визначеного контролюючим органом за результатами перевірки. Така пеня нараховується в день закінчення її нарахування за весь період заниження податкового зобов'язання, починаючи із дня, визначеного пп. 129.1.2 п. 129.1 ст. 129 ПК України, по день закінчення.

Нарахування пені, передбаченої пп. 129.1.4 п. 129.1 ст. 129 ПК України, закінчується у разі виявлення контролюючим органом факту: 1) несвоєчасної сплати, несплати (неперерахування) визначених податковим агентом сум податкових зобов'язань – у день сплати (погашення) податковим агентом цих сум податкових зобов'язань; 2) заниження податковим агентом податкових зобов'язань при нарахуванні (виплаті) оподаткованого доходу на користь нерезидентів або інших платників податків – у день настання строку погашення податкового зобов'язання, визначеного контролюючим органом за результатами перевірки.

Регламентовано й деякі положення щодо податкових агентів. Так, у разі заниження податкових зобов'язань при нарахуванні (виплаті) оподаткованого доходу на користь нерезидентів пеня нараховується в день закінчення її нарахування за весь період заниження податкового зобов'язання, починаючи із дня, визначеного пп. 129.1.4 п. 129.1 ст. 129, по день закінчення. Якщо ж податкові агенти виплачують оподатковуваним доходи на користь інших платників податків, пеня нараховується за весь період заниження податкового зобов'язання, починаючи із дня, визначеного пп. 129.1.4 п. 129.1 ст. 129, по день настання строку погашення визначеного контролюючим органом податкового зобов'язання (Податковий кодекс України, 2010: п. 129.3 ст. 129). На нашу думку, необхідно узгодити положення аналізованих нормативно-правових актів, аби уникнути колізій податково-правових норм і забезпечити одностайність правового регулювання податкових відносин.

Відзначимо, що законодавцем певною мірою диференційовано розмір пені у податковій сфері. Так, на суми грошового зобов'язання, визначеного пп. 129.1.1 п. 129.1 ст. 129 ПК України (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені) та в інших випадках визначення пені відповідно до вимог ПК України, якщо її розмір не встановлений, нараховується пеня за кожний календарний день прострочення сплати грошового зобов'язання, включаючи день погашення, з розрахунку 120% річних облікової ставки Національного банку України, діючої на кожний такий день. Аналогічний розмір пені нараховується на суми заниження податкового зобов'язання, визначеного пп. 129.1.2 та 129.1.4 п. 129.1 ст. 129 ПК України за кожний календарний день заниження податкового зобов'язання, включаючи день настання строку погашення податкового зобов'язання, визначеного контролюючим органом; а також на суми несвоєчасно сплачених та/або несплачених (неперерахованих) податковим агентом визначених податкових зобов'язань відповідно до пп. 129.1.4 п. 129.1 ст. 129 ПК України контролюючим органом за кожний календарний день такої несплати (неперерахування), включаючи день погашення податкового зобов'язання.

Водночас на суми грошового зобов'язання, визначеного пп. 129.1.3 п. 129.1 (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені), нараховується пеня за кожний календарний день прострочення його сплати, починаючи з 91 календарного дня, що настає за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання, включаючи день погашення, із розрахунку 100% річних облікової ставки Національного банку України, діючої на кожний такий день (Податковий кодекс України, 2010: п. 129.4 ст. 129).

Згідно з п. 129.9 аналізованої статті ПК України пеня не нараховується, а нарахована пеня підлягає анулюванню в таких випадках, як-то: а) закінчення 1 095 дня, що настає за днем, коли у контролюючого органу відповідно до цього Кодексу виникло право нарахувати пеню платнику податків; б) вчинення діяння (дії або бездіяльності) особою, котра діяла відповідно до індивідуальної чи узагальнюючої податкової консультації та/або висновку про застосування норми права Верховного Суду України; в) вчинення діяння (дії або бездіяльності) внаслідок незаконних рішень, дій або бездіяльності контролюючих органів, визнаних такими у встановленому законом порядку; г) вчинення діяння (дії чи бездіяльності) з вини банку, органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, установи – учасника платіжної системи, еквайрїя; д) виявлення в роботі електронного кабінету технічної та/або методологічної помилки чи технічного збою і визнання такої помилки/збою технічним адміністратором та/або методологом електронного кабінету або згідно з повідомленням на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, який

реалізує державну податкову політику, або підтвердження її існування рішенням суду, якщо порушення були зумовлені виключно технічною та/або методологічною помилкою чи технічним збоєм у роботі електронного кабінету; е) протягом строку прийняття спадщини – на грошові зобов'язання та/або податковий борг спадкодавців; є) в інших випадках, передбачених цим Кодексом. На підставі викладеного констатуємо, що законодавець закріплює відкритий перелік обставин, за яких пеня не нараховується. До того ж перелік таких підстав було значно розширено, що є позитивним.

Відповідно до п. 131.1 ст. 131 ПК України нараховані контролюючим органом суми пені самостійно сплачуються платником податків. Слід враховувати, що при погашенні суми податкового боргу (його частини) кошти, які сплачує такий платник податків, насамперед зараховуються в рахунок податкового зобов'язання. У разі повного погашення суми податкового боргу кошти, що сплачує такий платник податків, потім зараховуються у рахунок погашення штрафів, в останню чергу – в рахунок пені. Така черговість зарахування коштів є обов'язковою та зміні не підлягає, у разі, коли платник податків не виконує встановленої черговості платежів або не визначає її у платіжному документі (чи визначає з порушенням зазначеного порядку), контролюючий орган самостійно здійснює такий розподіл такої суми. З огляду на наведене можемо стверджувати, що нині порядок нарахування пені є достатньо регламентованим. Водночас існує потреба в уніфікації підходів із цього питання у різних актах.

Висновки. Таким чином, спрямованість податково-правового регулювання зумовлює сутність охоронної функції податкового права. У підсумку ми маємо справу із тим, що через реалізацію охоронної функції відбувається дотримання моделі поведінки суб'єктів податкових правовідносин, встановлених нормами податкового права, а також спонукання суб'єктів податкового права до виконання його норм, забезпечення виконання покладених обов'язків, гарантування можливості відновлення порушених прав інтересів владних і зобов'язаних сторін відносин. Завдяки цьому відбувається поєднання фактичного і юридичного змісту податкових правовідносин, гарантується виконання обов'язків, передбачених нормами податкового права. Формами реалізації охоронної функції податкового права є податковий контроль, забезпечувальні заходи, фінансова відповідальність, пеня. Незважаючи на останні зміни до Податкового кодексу України, правова природа пені з огляду на різновекторність положень Кодексу є дискусійною.

Список використаних джерел:

1. Інструкція про порядок нарахування та погашення пені за платежами, що контролюються органами Державної податкової служби. URL: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/print-56215.html>.
2. Лапшина О.С. Охранительная функция права в системе функций права и государства : автореф. дисс. ... канд. юрид. наук : 12.00.01. Казань, 2011. С. 7.
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
4. Порядок ведення органами Державної фіскальної служби України оперативного обліку податків і зборів, митних та інших платежів до бюджетів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 07 квітня 2016 р. № 422. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-16?find=1&text=%D0%BF%D0%B5%D0%BD#w1_1.
5. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : Закон України від 16 січня 2020 р. № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>.
6. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08 липня 2010 р. № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>.
7. Словник української мови. URL: <http://sum.in.ua/s/forma>.
8. Щербина В.І. Функції трудового права : дис. ... докт. юрид наук : 12.00.05. Акад. митної служби України. Дніпропетровськ, 2008. 423 с.

References:

1. Instruktiiia pro poriadok narakhuvannia ta pohashennia peni za platezhamy, shcho kontroliuiutsia orhanamy Derzhavnoi podatkovoi sluzhby. URL: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/print-56215.html> [in Ukrainian]
2. Lapshina O.S. (2011). Okhranitel'naya funktsiya prava v sisteme funktsiy prava i gosudarstva [Guarantee function of law in the system of functions of law and state]: Extended abstract of candidate's thesis. Kazan [in Russian]
3. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 2.12.2010 r. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian]
4. Poriadok vedennia orhanamy Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby Ukrainy operatyvnoho obliku podatkov i zboriv, mytynykh ta inshykh platezhiv do biudzhativ, yedynoho vnesku na zahalnooboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia: zatv. Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.04.2016 r. № 422. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-16?find=1&text=%D0%BF%D0%B5%D0%BD#w1_1 [in Ukrainian]
5. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vdoskonalennia administruvannia podatkov, usunennia tekhnichnykh ta lohichnykh neuzghodzhzenosti u podatkovomu zakonodavstvi: Zakon Ukrainy vid 16.01.2020 r. № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> [in Ukrainian]
6. Pro zbir ta oblik yedynoho vnesku na zahalnooboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia: Zakon Ukrainy vid 08.07.2010 r. № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> [in Ukrainian]
7. Slovyk ukrainskoi movy. Akademichnyi tlumachnyi slovnyk. URL: <http://sum.in.ua/s/forma> [in Ukrainian]
8. Shcherbyna V.I. (2008). Funktsii trudovoho prava [Labor law functions]: Doctor's thesis. Dnipropetrovsk [in Ukrainian].