

ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ ЯК ЕЛЕМЕНТ ПІДТРИМКИ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В ПЕРІОД БОРОТЬБИ З COVID-19: ПОРІВНЯЛЬНО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ**TAX BENEFITS AS AN ELEMENT OF SUPPORTING ECONOMIC ENTITIES IN THE COVID-19 FIGHTING PERIOD: COMPARATIVE AND LEGAL ASPECT**

Шечук О.Р., к.ю.н., доцент,
доцент кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права
Тернопільський національний економічний університет

Ментух Н.Ф., к.ю.н., доцент,
доцент кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права
Тернопільський національний економічний університет

Проаналізовано податкову систему України в порівнянні з її аналогами в іноземних країнах для визначення конкурентоспроможності України на світовому ринку товарів та інвестицій, вибору головних напрямів реформування податкової системи в умовах економічної кризи, зумовленої карантинними заходами. Розглянуто та проаналізовано вплив лібералізації податкової системи на соціально-економічний розвиток України й іноземних країн. Порівняння проведено в таких напрямках: за рівнем загального податкового навантаження, його розподілу між основними видами податків і групами платників, а також фіскальної ефективності податкових систем. Проаналізувавши дані європейських країн, автори дослідження порівняли їх за низкою параметрів із такими найбільшими економіками світу, як Сполучені Штати Америки, Китай, Сінгапур.

Було показано, що Євросоюз дещо поступається Сполученим Штатам Америки в частині пільгового адміністрування процесів обчислення і сплати податків, а також подання податкової звітності платниками податків. Проте Євросоюз демонструє відносно низькі (порівняно з Китаєм і Сполученими Штатами Америки) ставки з корпоративного податку на доходи. Навіть незважаючи на те, що Китай і Сінгапур значно знизили зазначені ставки, вони залишаються вищими за середню ставку по Європейському Союзу. З метою покращення функціонування податкової системи України автори вважають за доцільне орієнтуватися на динамічні трансформації, які спостерігаються у країнах – нових членах Європейського Союзу, які, у свою чергу, є одними з головних конкурентів України на світових ринках товарів і капіталів, переймаючи їхній досвід для покращення податкового клімату, удосконалення виконання фіскальної та регулюючої функцій податків.

Автори приходять до висновку, що зміни до податкового законодавства України, зумовлені необхідністю захисту суб'єктів господарювання в період пандемії COVID-19, є ефективними, достатніми та відповідають світовій законодавчій практиці. Саме тому лібералізація податкової системи натеper є одним із визначальних чинників соціально-економічного світового розвитку. Формування сучасної конкурентоспроможної, соціальної, ринкової економіки, інтегрованої в Європейський Союз, гарантування стабільного економічного зростання, реалізація збалансованої бюджетної та соціальної політики неможливі без реалізації ефективної податкової політики для забезпечення підтримки платника податків.

Ключові слова: податкова система, COVID-19, карантин, пандемія, ставка податку, платник податку, податкова політика, податкове законодавство.

The tax system of Ukraine in comparison with its counterparts in foreign countries is analyzed to determine the competitiveness of Ukraine in the world market of goods and investments and to choose the main directions of reforming the tax system in the conditions of economic crisis caused by quarantine measures. The influence and liberalization of the tax system on the socio-economic development of Ukraine and foreign countries is considered and analyzed. Comparisons were made in the following areas: by the level of the overall tax burden, its distribution between the main types of taxes and payer groups, and the fiscal efficiency of tax systems. Having analyzed the data of European countries, the authors of the study compared them from a number of parameters with such major economies of the world as the US, China, Singapore.

It has been shown that the EU is somewhat inferior to the US in terms of preferential administration of tax calculation and payment processes, as well as filing tax reporting by taxpayers. However, the EU shows relatively low corporate tax rates (compared to China and the US). Even though China and Singapore have significantly reduced these rates, they remain above the EU average. In order to improve the functioning of the tax system of Ukraine, the authors consider it advisable to focus on the dynamic transformations observed in the new member states of the EU, which in turn are one of the main competitors of Ukraine in the world markets of goods and capital, taking their experience to improve the tax climate, improving fiscal and regulatory tax compliance.

The authors conclude that the amendments to the tax legislation of Ukraine due to the need to protect economic entities in the period of the COVID-19 pandemic are effective, sufficient and consistent with the world legal practice. That is why the liberalization of the tax system is one of the determining factors in the socio-economic world development today. Formation of a modern competitive, social, market economy, integrated in the EU, guaranteeing stable economic growth, implementation of a balanced budgetary and social policy is impossible without the implementation of effective tax policy to ensure support of the taxpayer.

Key words: tax system, COVID-19, quarantine, pandemic, tax rate, taxpayer, tax policy, tax legislation.

Постановка проблеми. Ще до оголошення пандемії коронавірусу науковці не виключали початку світової економічної кризи, до якої Україна мала б підготуватися заздалегідь. Несподівані корективи вніс COVID-19, адже через запровадження карантину в Україні призупинилась активність суб'єктів господарювання, особливо середнього бізнесу, на тлі зростання соціальних виплат. Якщо сьогодні держава залишить підприємців без підтримки, ніхто не буде наповнювати держбюджет, підтримувати курс гривні, відбудеться занепад промисловості на тлі запровадження обмежень на європейських ринках.

Саме тому лібералізація податкової системи натеper є одним із визначальних чинників соціально-економічного світового розвитку. Формування сучасної конкурентоспроможної, соціальної, ринкової економіки, інтегрованої

в Європейський Союз (далі – ЄС), гарантування стабільного економічного зростання, реалізація збалансованої бюджетної та соціальної політики неможливі без реалізації ефективної податкової політики для забезпечення підтримки платника податків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Формування механізмів удосконалення правового забезпечення податкової системи України перебуває в центрі дослідження українських учених: Л. Демиденко, В. Нагребельного, Л. Воронової, Н. Хімичевої, А. Крисоватого, М. Кучерявенка, І. Луніної, О. Романенко й інших. Науковці досліджують питання правового регулювання податкової системи України, розподіл податкового навантаження між основними видами податків та групами платників, методи справилення податків у різних країнах світу.

Проте натепер недостатньою мірою досліджуються особливості формування ефективної податкової системи в нових для нас умовах економічної кризи, що формується в умовах світової пандемії.

Метою статті є аналіз зкордонного досвіду для вдосконалення системи податкового законодавства, вибору головних напрямів реформування податкової системи України в умовах карантинних обмежень.

Виклад основного матеріалу. Українська та європейські системи оподаткування функціонують за різними принципами, а тому податки в них збираються по-різному, і цілі, для яких вони призначені є теж різними.

В Україні податкова система регулюється Податковим кодексом (далі – ПК) України (Закон № 2755-VI від 2 грудня 2010 р., зі змінами та доповненнями) [1].

Відповідно до ст. 8 ПК України, податкова система нашої держави є двоступеневою, встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори.

З метою покращення функціонування податкової системи України вважається за доцільне орієнтуватися на динамічні трансформації, які спостерігаються у країнах – нових членах ЄС, які, у свою чергу, є одними з головних конкурентів України на світових ринках товарів і капіталів, переймаючи їхній досвід для покращення податкового клімату, удосконалення виконання фіскальної та регулюючої функцій податків.

Якщо проаналізувати чинне законодавство України з питань оподаткування, то можна зазначити той факт, що закони з питань оподаткування в Україні розробляються з урахуванням норм європейського податкового законодавства. Як і належить, система податків повинна сприяти інвестиціям, економічному розвитку, зайнятості та конкурентоспроможності.

Варто відзначити, що до основних чинників, які характеризують сучасний негативний фінансовий стан нашої держави, можна віднести: тіньову економіку, наявність неефективної податкової політики, нестабільне та суперечливе податкове законодавство, відтік національного капіталу за кордон тощо. Загальновідомим залишається той факт, що фінансові можливості будь-якої країни визначаються обсягом фінансових ресурсів.

Ми поділяємо позицію тих авторів, які вважають, що основним недоліком чинної податкової системи є її спрямування на подолання дефіциту бюджету шляхом вилучення доходів суб'єктів господарювання. В Україні простежується відсутність взаємозв'язку податкової системи з розвитком економіки та платниками податків. Підприємства зацікавлені в отриманні мінімального прибутку з метою уникнення надмірного оподаткування [2; 3]. Варто наголосити на тому, що податкова політика, яка спрямована на наповнення бюджету різними способами, вирішуючи потреби адміністрації в той чи інший період, тим самим не формує, а руйнує національний капітал.

Цікаво порівняти специфіку змін податкового законодавства в період карантинних заходів найбільш стабільних окремих закордонних країн ЄС, досвід яких становить інтерес і для України.

Водночас відмінності податкових систем європейських країн створюють умови для так званої податкової конкуренції юрисдикцій за створення найбільш привабливих умов для приватного капіталу. Тому вибір тієї чи іншої країни залежить не тільки від рівня податкового навантаження, але і від зручності податкового адміністрування, прозорості та стабільності податкової системи.

Проаналізувавши законодавство європейських країн, автори дослідження порівняли їх за низкою параметрів із такими найбільшими економіками світу, як *Сполучені Штати Америки, Сінгапур і Китай*.

Сполучені Штати Америки. Найстабільніша економіка у світі належить Сполученим Штатам Америки (далі – США), причому вже впродовж більше ста років.

Її стабільність тримається на міцній банківській системі, потужній фондовій біржі, передових технологіях практично в усіх галузях, включаючи й сільське господарство. Завдяки значному охопленню всіх сфер діяльності та інноваційним технологіям у цих сферах, Штати мають найбільший вплив у світі. У 2020 р. обсяг американської економіки в номінальному вираженні становив \$21,44 трлн. США приймають, що існує проблема.

Тоді як глобальна паніка навколо коронавірусу та таких країн, як Китай, Франція, Німеччина, Італія, Іспанія й багато інших, упродовжувала суворе «замикання» своїх громадян на боротьбу з вірусом, США не реагували.

Однак зростаюча кількість заражених у 50 державах країни змусила президента Дональда Трампа вжити заходів. Зміна дозволу дозволила компаніям використовувати програми помічників співробітників. Декларація про надзвичайні ситуації також пропонує платникам податків розширення сплати податку.

Кожному, хто зазнає збитків від COVID-19, рекомендується з 18 березня 2020 р. звертатися в Департамент казначейства та Службу внутрішніх доходів, щоби подати повідомлення 2020–17 про перенесення терміну настання певних федеральних виплат податку на прибуток. 20 березня 2020 р. було видано Повідомлення 2020–18 про перезавантаження та розширення щодо надання допомоги, передбаченої попереднім повідомленням. На відміну від заходів щодо ліквідації наслідків пожежі, які автоматично застосовувались до певних географічних районів, заходи допомоги для тих, хто постраждав від COVID-19, автоматично не застосовуватимуться.

Будь-яка особа з федеральною виплатою податку на прибуток або декларацією з податку на прибуток до 15 квітня 2020 р. отримуватиме статус «Постраждалий платник податку».

Термін «особа» включає фізичну особу, траст, майно, товариство, асоціацію, компанію чи корпорацію

Для постраждалих платників податків термін, що подається для подання декларації з податку на прибуток Федеральній службі та сплати федерального податку на прибуток до 15 квітня 2020 р., автоматично переноситься на 15 липня 2020 р. Немає обмежень щодо суми платежу, яка може бути відкладена, на відміну від попереднього повідомлення.

У результаті відстрочки період, що починається 15 квітня 2020 р. і закінчується 15 липня 2020 р., не враховуватиметься під час обчислення будь-яких відсотків, пені або доповнення до податку за неподання Федеральної декларації з податку на прибуток або відкладення сплачування федерального податку на прибуток. Відсотки, штрафи та доповнення до податку за такі відкладені подання та виплати федерального податку на прибуток почнуть нараховуватися 16 липня 2020 р. [4].

Китай. Економіка Китаю першою прийняла удар світової пандемії. Економіка країни тримається на промисловості, сільському господарстві і технологіях. Плюс експорт буквально за всіма напрямками. За експертними оцінками, китайська економіка у 2020 р. зросла зі швидкістю 6,3%. Коли Китай починає виходити з найгіршого періоду вірусу, Державна податкова адміністрація Китаю (STA) запровадила протекційні заходи для всіх платників податків для управління соціальними й економічними наслідками коронавірусу.

STA заявляє, що поліпшує всі необхідні сфери для платників податків, наприклад, пропонує податкові пільги, оголошені урядом, забезпечує економічну підтримку бізнесу. Китайський податковий орган також встановив маркер дотримання податкового податку, показавши, що він знає, що багато підприємств працюють зі скороченою робочою силою, що впливає на їх дотримання [5].

Три найбільш потужні держави Євросоюзу (*Німеччина, Франція, Італія*) не підвищували податки

на прибуток корпорацій (а Німеччина й Італія навіть знизили), що, крім іншого, дозволило зберегти інвестиційну привабливість держав і дестимулювати відтік капіталу.

Як міжнародний бізнес-центр уряд **Сінгапуру** швидко вирішив проблему впливу COVID-19 на бізнес. Що стосується сфери туризму, міністр фінансів Хенг Сві Кіт оголосив про низку заходів, щоб допомогти бізнесу в операційних витратах і грошових потоках через негативний вплив COVID-19 у звіті про бюджет. ЕУ описав у Twitter бюджет Сінгапуру на 2020 р. як "SST", запропонувавши стабілізаційні заходи для протидії руйнівному впливу COVID-19, підтримку підприємств і працівників у боротьбі з уповільненням економіки й оголосивши трансформаційні ініціативи для бізнесу та робітників для оновлення на майбутнє.

Кріс Ву, керівник податкової служби PwC Сінгапуру, додав, що так само, «як у «Золотинок і трьох ведмедів», віце-прем'єр-міністр намагається знайти «не надто гарячий і не занадто холодний» бюджет, який знайде баланс між короткостроковими потребами і необхідними довгостроковими заходами» [6].

В інших регіонах Азіатсько-Тихоокеанського регіону, **Австралії, Новій Зеландії, Японії та Малайзії**, уживаються заходи щодо контролю за податковою діяльністю завдяки розширенню повноважень податкової служби.

Тим часом країни по всій **Африці** не уникнули масової паніки, оскільки, як повідомляється, були введені жорсткі обмеження в Кенії, а також наявні економічні труднощі в Південній Африці.

Крім цих впливів на суспільне життя, компанії також борються з негативним впливом коронавірусу. Отже, Комісія ЄС вже оголосила, що створить «Коронічну ініціативу» з об'ємом 25 мільярдів євро для підтримки постраждалих компаній.

Австралійська податкова служба здійснить низку адміністративних заходів для надання допомоги австралійцям, які відчувають фінансові труднощі внаслідок спалаху COVID-19. Уповноважений із питань оподаткування Кріс Джордан заохочує компанії, які зазнали коронавірусу, зв'язатися з податковою службою, щоб обговорити варіанти надання допомоги.

Заходи підтримки можуть включати відстрочку деяких платежів, швидший доступ до відшкодування GST і варіанти введення планів виплати низьких відсотків за існуючими чи майбутніми податковими боргами.

Доступні варіанти для допомоги бізнесу, на який впливає COVID-19, включають:

1) відстрочення до шести місяців дати виплати сум, що підлягають виплаті, за допомогою звіту про підприємницьку діяльність (включаючи розстрочку платежів), оцінки податку на прибуток, податкової оцінки пільг і акцизів;

2) дозвіл компаніям, що працюють за кварталним циклом звітності, увести щомісячну звітність GST, щоб отримати швидший доступ до відшкодування за GST, на який вони можуть мати право;

3) дозвіл бізнесу змінювати розмір платежів з оплатою (PAYG) за перший квартал 2020 р. Компанії, які змінюють внесок у розмірі PAYG до нуля, також можуть вимагати відшкодування за будь-які внески, зроблені за квартали вересня 2019 о. та грудень 2019 р.;

4) перерахування будь-яких відсотків та штрафних санкцій, понесених 23 січня 2020 р. або пізніше, що застосовуються за прострочення сплати податкових зобов'язань;

5) робота з постраждалими підприємствами, щоб допомогти їм сплатити свої існуючі та поточні податкові зобов'язання, дозволяючи їм укладати плани виплат із низькими відсотками;

6) роботодавці все ще повинні виконувати свої поточні зобов'язання щодо гарантій для своїх працівників;

7) надання податковими службами онлайн-послуг, пристосованих до потреб громади, діалог із платниками податків та їхніми податковими агентами, щоб адаптувати підтримку до їхніх індивідуальних обставин;

8) поза межами бізнесу податкова служба також буде працювати з особами, які зазнають фінансових труднощів, та їхніми податковими агентами, і застосовуватиме відповідні податкові пільги в разі серйозних і виняткових обставин, наприклад, коли люди не можуть платити за їжу чи житло [7].

Варто зазначити, що пандемія коронавірусу, центром якої стала Європа, стала приводом для того, щоби змусити всі країни подбати про заходи з підтримки бізнесу, щоб усіма можливими заходами вберегти його від масового банкрутства.

Для стримування спалаху коронавірусу і пом'якшення його негативних соціально-економічних наслідків Євросоюз у межах Інвестиційної ініціативи щодо реагування на коронавірус виділив державам-членам 37 млрд євро.

Однак, не чекаючи на допомогу із Брюсселя, власні комплекси заходів щодо порятунку бізнесу розробляють і в окремих країнах ЄС.

Так, **Словаччина** зіткнулася з епідемією в період переходу влади і зміни уряду після парламентських виборів. Поки що влада продовжила на два місяці термін подання податкових декларацій фізичними особами, які зобов'язані декларувати свої доходи. Інші компенсації та пільги у Словаччині лише обговорюють, і найближчим часом підприємці на державу не розраховують: їм доводиться самим просити банки про розстрочку за кредитами і спілкуватися з податковими органами [8].

Влада **Чехії** вже розробила пакет заходів для захисту малого бізнесу і приватних підприємців. Головне нововведення – безвідсоткова «Позика COVID» для виплати заробітних плат за період, коли бізнес простоє.

Державний Чесько-Моравський банк гарантій та розвитку надаватиме позики на суму від півтора до п'ятнадцяти мільйонів крон (5,5–55 млн євро) із терміном погашення до двох років. Міністерство фінансів Чехії надало відстрочку з подання декларацій про прибутковий податок і сплати податків для малих підприємств і фізичних осіб на три місяці.

Нині обговорюється пропозиція Мінпраці про виплату фінансової допомоги роботодавцям, яким доведеться закрити підприємства через брак працівників. Пакет розрахований на шість місяців і може «потягнути» на 17 мільярдів крон (приблизно 630 млн євро) [8].

Уряд **Данії** пообіцяв покрити три чверті фондів заробітної плати приватним компаніям, які постраждали від уведених обмежень. Однак лише за умови, що вони не скорочуватимуть робочі місця. Протягом трьох місяців – до 9 червня – держава компенсуватиме 75% зарплати (на суму до 3 077 євро) щомісяця, інші 25% компанії платитимуть самостійно.

Парламент **Естонії** обговорює можливість зниження акцизів на газ, електроенергію і паливо, рефінансування кредитів державою, відтермінування сплати податків і використання резервів.

Уряди **Латвії** та **Литви** теж схвалили план заохочення економіки і найближчим часом представлять конкретний план заходів для підтримки компаній, що потрапили у скрутне становище через поширення COVID-19.

У парламенті **Норвегії** погодили кризовий пакет для захисту працівників, зокрема самозайняти особи та фрілансери отримають тимчасовий захист доходу, еквівалентний 80% від середнього доходу за останні три роки і вище, з обмеженням у 600 тисяч норвезьких крон (52 тисяч євро) за рік [8].

Центральний банк **Швеції** надасть шведським компаніям до 500 мільярдів шведських крон (47 мільярдів євро) через банки, щоби забезпечити їм доступ до кредитів під час епідемії коронавірусу.

Також уряд Швеції повідомив, що спрямує 300 млн крон (27,3 млн євро) на допомогу відомствам, відповідальним за запобігання поширенню коронавірусу, і на часткову оплату лікарняного для співробітників компаній) [8].

Отже, нова економічна криза стала несподіванкою для всіх країн ЄС.

У ситуації, коли відсутні точні оцінки, неможливість встановити тривалість гострої фази пандемії, а отже, неможливість спрогнозувати, як довго триватиме простій економіки, влади різних країн не мають можливості спиратися на єдині рекомендації, не гаючи часу, змушені шукати власні шляхи порятунку національних економік.

Що стосується заходів для захисту постраждалих суб'єктів господарювання, зокрема, Законом України № 533–ІХ від 17 березня 2020 р. «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» [9].

За порушення податкового законодавства, учинені протягом періоду з 1 березня по 31 травня 2020 р., штрафні санкції не застосовуються, крім санкцій за:

- порушення вимог до договорів довгострокового страхування життя чи договорів страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема страхування додаткової пенсії;

- відчуження майна, яке перебуває в податковій заставі, без згоди контролюючого органу;

- порушення правил обліку, виробництва й обігу пального або спирту етилового на акцизних складах, які застосовуються на загальних підставах;

- порушення нарахування, декларування та сплати податку на додану вартість, акцизного податку, рентної плати.

Протягом періоду з 1 березня по 31 травня 2020 р. платникам податків не нараховується пеня, а нарахована, але не сплачена за цей період пеня підлягає списанню.

Вимога застосування РРО відкладається до 1 січня 2021 р. та 1 квітня 2021 р., крім фізичних осіб-підприємців окремо визначених категорій.

Відтермінується:

- а) збільшення розміру санкцій за порушення вимог Закону щодо використання реєстраторів розрахункових операцій з 1 жовтня 2020 р. до 1 січня 2021 р.;

- б) набрання чинності Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» та інших законів України щодо детінізації розрахунків у сфері торгівлі та послуг до 1 серпня 2020 р. (до запропонованих змін набрання чинності планувалося з 19 квітня 2020 р.), а окремих його положень – до 1 січня 2021 р. (замість 1 жовтня 2020 р.) [9].

Висновки. Отже, можна зробити висновок, що зміни до податкового законодавства України, зумовлені необхідністю захисту суб'єктів господарювання в період пандемії COVID-19, є ефективними, достатніми та відповідають світовій законодавчій практиці. Проте не варто забувати, що за міжнародною практикою обставина форс-мажору, зокрема карантин, автоматично не звільняють від відповідальності. Необхідно розуміти, яким чином певна обставина, зокрема й карантин, обмежує виконання певного зобов'язання.

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 р. URL: www.rada.gov.ua.
2. Вахновська Н. Реформування податкової системи України в контексті вдосконалення податкового законодавства. URL: <http://www.politcom.ru/8018.html>.
3. Бойко О. Специфіка податкових систем України і країн Європейського Союзу та їх порівняльний аналіз. URL: http://www.lvivacademy.com/vidavnitstvo_1/edu_49/fail/38.pdf.
4. Heidi Friedrich-Vache. Daniela Endres-Reich EU SURVEY: Tax measures in the EU and other countries against the effects of coronavirus (SARS-CoV-2). URL: <https://www.roedl.com/insights/covid-19/vat-tax-eu-commission-survey-measures-initiative-against-coronavirus>.
5. Kang Kai. China Temporarily Reduces VAT Rate for Small-Scale VAT-Payers. URL: <https://www.roedl.com/insights/covid-19/corona-vat-small-rate-vat-payer-china>.
6. Weingarten Paul. Singapore Resilience Budget 2020. URL: <https://www.roedl.com/insights/covid-19/corona-singapore-resilience-budget-2020>.
7. Halm Dirk Dr. Effects of the corona crisis on M&A transactions. URL: <https://www.roedl.com/insights/covid-19/corona-crisis-transactions-effects-due-diligence>.
8. Кредити, гроші на зарплати і податкові канікули: як в ЄС рятують бізнес від коронакризи. URL: <https://www.euointegration.com.ua/articles/2020/03/17/7107626/>.
9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19) : Закон України від № 533–ІХ від 17 березня 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/533-20> (дата звернення: 28.03.2020).