

*Кліменко Д. І.,**аспірант кафедри фінансового права  
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого*

## АКТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПРОЦЕДУР ВВЕДЕННЯ У ДІЮ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ В УМОВАХ ПАНДЕМІЇ (НА ПРИКЛАДІ ПОДАТКУ НА МАЙНО)

**Анотація.** Стаття присвячена правому регулюванню процедур введення у дію місцевих податків в умовах пандемії. У матеріалах дослідження розглядається роль майнового податку на прикладі транспортного податку. Зазначено, що важливим аспектом у визначенні майнового податку є приналежність майна тому чи іншому платнику податків, тобто наявність правового зв'язку об'єкта оподаткування з платником податків. Крім того, виявлено, що частина платників податків вважає, що податки є не обгрунтованими «поборами» з боку держави. Інша частина платників податків сплачують їх не тому, що усвідомлюють загальнокорисну мету їх сплати до відповідного бюджету, а під ризиком застосування до них штрафних (фінансових) санкцій за порушення податкового законодавства.

Автор досліджує, що місцеві податки і збори в Україні потрібно вдосконалити, оскільки в їх нинішньому вигляді вони не виконують тих функцій, які на них покладені законодавцем. Усе це можливо лише в умовах належного теоретичного опрацювання проблем правового регулювання фінансової діяльності органів місцевого самоврядування, що супроводжується формулюванням пропозицій щодо вдосконалення чинного законодавства.

Зроблено висновки, що нестабільність економічної ситуації, що зумовлена пандемією коронавірусної хвороби, що стрімко розвивається, привела до серйозних коректив як економіки нашої країни, так і світової економіки, що може привести до дефіциту бюджету, спровокувати брак джерел фінансування державних витрат та збільшити державний борг.

Установлено колізію між ч. 1 ст. 143 Конституції України та нормами податкового законодавства. Так, Конституція України наділяє органи місцевого самоврядування правом встановлювати місцеві податки і збори відповідно до закону, тоді як Податковий кодекс України закріплює за ними тільки право на введення податків і зборів. Перелік визначення податків та зборів покладається тільки на Верховну Раду України, що передбачено ч. 2 ст. 92 Конституції України.

Вперше запропоновано змінити диспозицію статті, яка регулює податки і збори, п.п. 10.2<sup>1</sup>, 10.3 та 10.4 ст. 10 Податкового кодексу України, замінивши з «установлення» на «введення». Одночасно потрібно закріпити у відповідному пункті ст. 267 Податкового кодексу України пільги щодо сплати транспортного податку, а саме: «Одержати відстрочку або розстрочку сплати транспортного податку можна на термін від 90 днів до 180 днів у період коронавірусної хвороби (COVID-19). На максимальний термін розстрочки вправі претендувати юридичні особи у разі зниження доходів більш ніж на 50 відсотків». Саме такі зміни відобразять сучасні реалії.

**Ключові слова:** оподаткування, податки, майнові податки, транспортний податок, пандемія COVID-19, податкові надходження.

Податки є головним компонентом в економічних відносинах суспільства кожної країни. Розвиток держави, зміна її соціально-економічних факторів та форм супроводжуються реформуванням податкової системи, яка повинна бути адаптована до певного періоду функціонування країни. Наглядним прикладом є пандемія COVID-19, яка перевернула «з ніг на голову» економічну сторону світу, що потягло за собою внесення певних змін до податкового законодавства держав, у тому числі і України.

Законодавство України встановлює дворівневу податкову систему, яку відповідно до ст. 8 Податкового кодексу України (далі – ПК України) становлять загальнодержавні та місцеві податки та збори. Так, до загальнодержавних належать податки та збори, встановлені ПК України, є обов'язковими до сплати на всій території України, крім випадків, передбачених ПК України. Місцеві ж податки і збори встановлюються відповідно до переліку та в межах граничних розмірів ставок, визначених податковим законодавством, рішеннями сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад [1].

Звісно ж, місцеві податки та збори мають принципове значення, оскільки є джерелом доходів місцевих бюджетів, тому що вводяться з метою забезпечення органів місцевого самоврядування достатніми фінансовими ресурсами, необхідними для ефективного здійснення їх завдань та функцій. Так, органи місцевого самоврядування володіють певними правами і обов'язками у сфері правового регулювання фінансових відносин. Виступаючи учасниками фінансових правовідносин, вони мають певний фінансово-правовий статус. Тому фінансова компетенція органів місцевого самоврядування закріплена нормативно. Її правову основу становлять положення Конституції України, зокрема розділу XI «Місцеве самоврядування», Закон України «Про органи місцевого самоврядування в Україні». Вагоме значення мають і норми міжнародних нормативних правових актів, наприклад, Європейської хартії місцевого самоврядування. Основною та найбільш важливою сферою фінансової діяльності органів місцевого самоврядування є бюджетні відносини. Бюджет органів місцевого самоврядування є невід'ємною ланкою податкової системи України, оскільки саме вони забезпечують фінансування витратних зобов'язань публічної влади на місцях. Крім того, органи місцевого самоврядування наділяються повноваженнями з установаження місцевих податків і зборів. Згідно з п. 10.2<sup>1</sup> та п. 3 ст. 10 ПК України місцеві ради обов'язково установажують єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю, крім земельного податку за лісові землі) [1].

На виконання вказаної норми місцеві ради приймають рішення, яким установлюють на своїй території тих чи інших місцевих податків та зборів. Однак є колізія між ч. 1 ст. 143 Конституції України та нормами податкового законодавства. Так, Конституція України наділяє органи місцевого самоврядування правом встановлювати місцеві податки і збори відповідно до закону, тоді як Податковий кодекс України закріплює за ними тільки право на введення податків і зборів. Перелік визначення податків та зборів покладається тільки на Верховну Раду України. Так, ч. 2 ст. 92 Конституції України передбачені Державний бюджет України і бюджетна система України; система оподаткування, податки і збори встановлюються виключно законами України [2].

Слід зазначити, що Податковий кодекс України не містить нормативного закріплення визначення «установлення». При цьому аналіз дефініцій «установлення податків і зборів» і «введення податків і зборів» дозволяє говорити про те, що повноваження з установлення податків і зборів є правом закріплювати види та елементи юридичного складу податків і зборів, які можуть бути введені в дію на адміністративно-територіальній одиниці, тоді як введення в дію є правом юридичного закріплення обов'язків платників сплачувати встановлені податки і збори у певні строки та на певній території. Звичайно, що лише державі належить виняткове право установлювати та вводити податки і збори. Законодавчий орган влади, який має право на встановлення переліку місцевих податків і зборів, делегує органам на місцях право на їх введення.

У зв'язку з цим, на нашу думку, для удосконалення податкової системи необхідним є внесення змін до п.п. 10.2<sup>1</sup>, 10.3 та 10.4 ст. 10 Податкового кодексу України, замінивши «установлення» на «введення». Саме такі зміни не будуть тягти за собою порушення як державного суверенітету, так і порушення основоположних принципів оподаткування. Крім того, права органів місцевого самоврядування із закріплення елементів податків також обмежуються.

Варто взяти за приклад транспортний податок, який є одним із видів майнового податку, установлення якого законодавством покладається на органи місцевого самоврядування. Так, за територіальною належністю податки стягуються за місцем державної реєстрації або у разі встановлення безпосереднього місця розташування майна. Саме за фактом знаходження певного виду майна у платника виникають відносини з приводу сплати податків. Так, платник податків як зобов'язана особа, яка має майно, що є об'єктом оподаткування, повинен своєчасно сплачувати податок на таке майно. Крім того, від справляння таких видів податків залежить наповнення державних і місцевих бюджетів. Таким чином, на наш погляд, законодавець вибрав найбільш удалий варіант розмежування державних і місцевих податків.

Поділ податків на майнові з'явився в ході класифікації податків за об'єктом оподаткування. Однак учені в підгалузі податкового права по-різному ставляться до поділу податків на майнові та немайнові. Водночас слід наголосити, що натеper майнове оподаткування в Україні є не досить ефективним, проблема полягає у слабкій можливості його гармонізації. Оскільки майно є неоднорідним за своїм складом, його класифікацію можна провести за різними підставами. Так, наприклад, у цивільному законодавстві майно поділено на рухоме і нерухоме [3]. У зв'язку з цим гармонізація майнового оподат-

кування повинна мати на меті не формальну уніфікацію правил оподаткування майна, а підвищення його ефективності.

Важливим аспектом у визначенні майнового податку є приналежність майна тому чи іншому платнику податків, тобто наявність правового зв'язку об'єкта оподаткування з платником податків. Платник податків повинен самостійно здійснювати передбачені законодавством дії щодо реєстрації відповідного майна. У зв'язку з цим може виникнути заборгованість зі сплати податків, що зумовлена низькою податковою культурою та платіжною дисципліною платників податку. Обов'язок зі сплати податків не передбачає свободу вибору поведінки платника податків. Частина платників податків вважає, що податки є не обґрунтованими «поборами» з боку держави. Інша частина платників податків сплачують його не тому, що усвідомлюють загальнокорисну мету їх сплати до відповідного бюджету, а під ризиком застосування до них штрафних (фінансових) санкцій за порушення податкового законодавства. Разом із тим майно може виступати гарантією виконання податкового обов'язку для своєчасного і в повному обсязі гарантування надходження податкових платежів до бюджету. Наприклад, інститут податкової застави відповідно до підпункту 14.1.155 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України – це спосіб забезпечення сплати платником податків грошового зобов'язання та пені, не сплачених таким платником у строк, визначений цим Кодексом. У разі невиконання платником податків грошового зобов'язання, забезпеченого податковою заставою, орган стягнення у порядку, визначеному цим Кодексом, звертає стягнення на майно такого платника, що є предметом податкової застави [1]. Отже, податкова застава є певним засобом, який гарантує сплату будь-якого виду податку, проте у разі невиконання платником податків обов'язку зі сплати податків, він у будь-якому разі виконає його за рахунок вартості заставленого майна.

Тобто між платником податків та об'єктом обов'язково повинен бути безпосередній зв'язок. Однак майно може бути передане в тимчасове володіння, користування або розпорядження. Так, фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які на законних підставах є власниками легкових автомобілів, можуть його передати третім особам у тимчасове володіння, користування або розпорядження. Сплата транспортного податку покладається на осіб, за якими зареєстроване майно. З цього можна зробити висновок, що майно виступає не тільки об'єктом оподаткування, а ще майно може використовуватися як забезпечення виконання податкового обов'язку. Крім того, податок на майно є нееластичним, він не зростає з плином часу.

Натеper роль майнових податків зросла. Майнові податки є постійним і надійним джерелом формування місцевих бюджетів. Принаймні, частина транспортного податку в місцевому бюджеті не є істотною, але є значущою. Тому нині транспортний податок потрібно вдосконалити для наповнення місцевого бюджету.

Оподаткування майна має певні особливості. Наприклад, чітка територіальна приналежність майна платника податків, визначеного відповідно до законодавства, робить майнове оподаткування найпростішим оподаткуванням з точки зору адміністрування податків.

Реформування системи майнового оподаткування щорічно стає складовою частиною податкової політики держави. Так, у 2014 році введено новий податок – транспортний податок. В основу визначення об'єкта оподаткування поставили

вартість майна. Так, об'єктом оподаткування транспортного податку є легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року [1]. Слід зазначити, що вартість транспортних засобів заводного виробництва залежить від курсу іноземної валюти, а значить, і малолітражні автомобілі можуть бути об'єктом оподаткування транспортного податку, що призведе до податкового навантаження. Разом із тим транспортний податок може стати ефективним засобом коригування загальної системи податків і вирівнювання майнового стану платників податків різних верств населення, що, незважаючи на порушення принципу рівності, відповідає принципу пропорційності оподаткування у разі певних його удосконалень, а також справляння якого призведе до наповнення бюджету.

Натепер забезпечення законодавця привести до відповідності податкових норм стрімко розвивається та призводить майже щороку до податкових реформ, а пандемія COVID-19 лише посилила проблеми та вивела їх на перший план. Забезпечення стійкості податкової системи України набуває у сучасних умовах особливого значення. Нестабільність економічної ситуації, що зумовлена пандемією коронавірусної хвороби, що стрімко розвивається, привела до серйозних коректив як економіки нашої країни, так і світової економіки, що може привести до дефіциту бюджету, спровокувати брак джерел фінансування державних витрат та збільшити державний борг.

Так, оперативного ухвалено низку антикризових законів: Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)», Закону України «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)» та Постанови Кабінету Міністрів України від 11 березня 2020 р. № 211 «Про запобігання поширенню на території України коронавірусу COVID-19» [4; 5; 6].

У зв'язку з чим прийнятий Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19)», який уточнює деякі положення попередніх документів і вводить цілу низку нових норм. Так, запроваджено певні податкові пільги та введено мораторій на проведення перевірок як документальних, так і фактичних, крім передбачених законом випадків, тощо [7].

Наведеними вище законами законодавець відстрочує на певний період зазначені заходи. Однак чому відразу не прив'язати закінчення строків до певної події (припинення карантинних заходів) чи до юридичного факту, наприклад, до закінчення коронавірусної хвороби (COVID-19). Зважаючи на ситуацію, яка склалася нині, перед Україною постають завдання щодо зміцнення національної економіки, вирішення яких можливе за допомогою підвищення ефективності управління податкової системи. Так, з одного боку, зменшено податки, щоб підтримати бізнес і не посилювати додатковий тиск на платників податків у період нестабільності економіки, з іншого – потрібно збільшувати доходи з метою наповнення бюджету.

Справді, податковим законодавством передбачено низку заходів підтримки власників оподаткованого майна, що постраждали внаслідок коронавірусної хвороби. Жодних пільг у частині транспортного податку, пов'язаних з пандемією, не передбачено. На думку автора, це є податковим тягарем для платників податків, оскільки більша частина населення не мала можливості користуватися власними транспортними засобами через заходи, введені в країні, підприємства взагалі перейшли на дистанційну роботу. Чому б не запровадити певні пільги або відстрочити чи розстрочити його сплату? Оскільки оподаткування повинне бути справедливим, а пандемія не завершиться одночасно. Для цього окремим пунктом пропонуємо доповнити статтю 267 Податкового кодексу України, запровадивши пільги щодо сплати транспортного податку, а саме: «Одержати відстрочку або розстрочку сплати транспортного податку можна на термін від 90 днів до 180 днів у період коронавірусної хвороби (COVID-19). На максимальний термін розстрочки вправі претендувати юридичні особи у разі зниження доходів більш ніж на 50 відсотків».

Податкові надходження всіх рівнів бюджету значно зменшилися як через прямі наслідки кризи, так і через політичні дії під час кризи. Найкращим способом збільшення податкових надходжень буде підтримка міцного зростання, у тому числі за допомогою досить сильних та стійких стимулів. Податкова політика може сприяти покриттю витрат на кризу та політичним реакціям на неї. Зусилля щодо відновлення державних фінансів не повинні відбуватися занадто рано, але коли вони з'являться, податки відіграватимуть ключову роль. Рівні доходів та структуру податків, можливо, доведеться адаптувати після пандемії. Безпрецедентний характер кризи спонукає задуматися про те, чи можна розглядати деякі нові податкові заходи та переглядати більш традиційні. Це може включати роздуми про те, як підтримати прогресивність загальної податкової системи. Таким чином, наслідки пандемії економіка України буде відчувати досить тривалий час. Відповідно, з урахуванням вже наявного в історії інших країн досвіду важливо якомога швидше стабілізувати наявну ситуацію і спрямувати економічний розвиток країни в прогресивне русло.

**Висновки.** Підбиваючи підсумок, ще раз наголосимо, що в Україні повноваження органів місцевого самоврядування в податковій сфері обмежені. Грамотне та продумане використання податкових механізмів може сприяти поліпшенню як соціально-економічної, так і політичної ситуації в країні.

Крім того, ми вважаємо, що потрібно змінити диспозицію статті, яка регулює податки і збори, п.п. 10.2<sup>1</sup>, 10.3 та 10.4 ст. 10 Податкового кодексу України, замінивши з «установлення» на «введення». Одночасно потрібно закріпити у відповідному пункті ст. 267 Податкового кодексу України пільги щодо сплати транспортного податку, а саме: «Одержати відстрочку або розстрочку сплати транспортного податку можна на термін від 90 днів до 180 днів у період коронавірусної хвороби (COVID-19). На максимальний термін розстрочки вправі претендувати юридичні особи у разі зниження доходів більш ніж на 50 відсотків». Саме такі зміни відобразять сучасні реалії.

#### *Література:*

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. (дата оновлення: 13.08.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 07.04.2021).

2. Конституція України : Закон від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. *Відомості Верховної Ради*. 1996 № 30. Ст. 141.
3. Цивільний кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV. (дата оновлення: 01.01.2021). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#top> (дата звернення: 07.04.2021).
4. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19) : Закон України від 17.03.2020 р. № 530-IX (дата оновлення: 18.04.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/530-20> (дата звернення: 07.04.2021).
5. 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 17.03.2020 № 533-IX (дата оновлення: 29.05.2020) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/533-20> (дата звернення: 07.04.2021).
6. Про запобігання поширенню на території України коронавірусу COVID-19, спричиненого коронавірусом SARS-CoV-2 : Постанова Кабінету Міністрів України від 11.03.2020 р. № 211 (дата оновлення: 29.08.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/211-2020-p> (дата звернення: 07.04.2021).
7. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19) : Закон України від 01.05.2020 р. № 540-IX (дата оновлення: 24.06.2020). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/540-20> (дата звернення: 07.04.2021).

**Klimenko D. Current aspects of legal regulation of procedures for the implementation of local taxes in a pandemic (on the example, property tax)**

**Summary.** The article is devoted to the legal regulation of procedures for the introduction of local taxes in a pandemic. The research materials consider the role of property tax, on the example of transport tax. It is noted that an important aspect in determining the property tax is the affiliation of the property to a particular taxpayer, that is, the existence of a legal relationship between the object of taxation and the taxpayer. In addition, it was found that some taxpayers believe that taxes are unreasonable “levies” by the state. The rest of the taxpayers pay

it not because they are aware of the common purpose of their payment to the relevant budget, but at the risk of applying to them penalties (financial) sanctions for violations of tax legislation.

The author explores that local taxes and fees in Ukraine need to be improved, because in their current form they do not perform the functions assigned to them by the legislator. All this is possible only in the conditions of proper theoretical elaboration of the problems of legal regulation of the financial activity of local self-government bodies, which is accompanied by the formulation of proposals for the improvement of the current legislation.

It is concluded that the instability of the economic situation due to the rapidly developing pandemic of coronavirus has led to serious adjustments in both our economy and the world economy, which can lead to budget deficits, provoke a lack of funding for public spending and increase public debt.

A conflict was established between Part 1 of Article 143 of the Constitution of Ukraine and the norms of tax legislation. Thus, the Constitution of Ukraine gives local governments the right to establish local taxes and fees in accordance with the law, while the Tax Code of Ukraine enshrines only the right to impose taxes and fees. The list of determination of taxes and fees is entrusted only to the Verkhovna Rada of Ukraine, which is provided by Part 2 of Article 92 of the Constitution of Ukraine.

For the first time it is proposed to change the disposition of the article regulating taxes and fees, items 10.21, 10.3 and 10.4 of Article 10 of the Tax Code of Ukraine, replacing from “establishment” to “introduction”. At the same time, it is necessary to fix in the corresponding point of Article 267 of the Tax Code of Ukraine benefits for the payment of transport tax, namely: “You can get a deferral or installment payment of transport tax for a period of 90 days to 180 days during coronavirus disease (COVID-19). Legal entities have the right to apply for the maximum installment period if the income is reduced by more than 50 percent”. Such changes will reflect today’s realities.

**Key words:** taxation, taxes, property taxes, transport tax, COVID-19 pandemic, tax revenues.