

Кригіна Д. Г.,
аспірант кафедри фінансового права
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

ПРИНЦИПИ ВСТАНОВЛЕННЯ МІСЦЕВИХ МАЙНОВИХ ПОДАТКІВ

PRINCIPLES FOR THE ESTABLISHMENT OF LOCAL LOAN TAXES

Стаття присвячена принципам права, їхньому значенню в системі нормативних регуляторів суспільних відносин. Досліджено важливу роль принципів права у встановленні місцевих податків і зборів. Автором було розглянуто розмежування таких категорій, як «принципи встановлення місцевих податків і зборів» і «принципи встановлення місцевих майнових податків».

Ключові слова: принцип права, податок, майнові податки, місцеві майнові податки, місцеве самоврядування.

Статья посвящена принципам права, их значению в системе нормативных регуляторов общественных отношений. Исследована важная роль принципов права в установлении местных налогов и сборов. Автором было рассмотрено разграничение таких категорий, как «принципы установления местных налогов и сборов» и «принципы установления местных имущественных налогов».

Ключевые слова: принцип права, налог, имущественные налоги, местные имущественные налоги, местное самоуправление.

The article is devoted to the principles of law, their significance in the system of regulatory regulators of social relations. The important role of the principles of law in the establishment of local taxes and fees is investigated. The author examined the delineation of such categories as “the principles of establishing local taxes and fees” and “the principles of establishing local property taxes”.

Key words: principle of law, tax, property taxes, local property taxes, local self-government.

Суспільний прогрес, який отримує свій вияв, мабуть, у всіх сферах суспільного життя, має своїм наслідком модернізацію положень чинного законодавства. Відповідні трансформаційні процеси у сфері чинного законодавства мають значний позитивний вплив на забезпечення належної рефлексії між реаліями об'єктивної дійсності та нормативною системою, що сприяє належному процесу розвитку суспільних відносин. У цьому випадку варто відзначити, що, незважаючи на перманентно триваючий процес внесення змін до положень чинного законодавства, існують нормативні приписи, яким властива найвища міра стійкості, – принципи права. Саме принципи права формують той фундамент, на основі якого вибудовується міцний і надійний «каркас» правового регулювання. Вихідні положення права являють собою векторально-орієнтаційну основу як нормотворчої, так і правозастосовної діяльності. До того ж треба зауважити, що неабияку роль принципи права відіграють також у встановленні місцевих податків і зборів.

Значення принципів права в системі нормативних регуляторів суспільних відносин складно переоцінити. Як слушно зауважує О.Ф. Скакун, значення вихідних положень права полягає в нормативному закріпленні загальних засад суспільного ладу; сприяє однотипному та послідовному закріпленню нормативних положень; забезпеченні регламентації суспільних відносин шляхом закріплення відповідних принципів у межах приписів чинного законодавства [1, с. 276].

Для забезпечення послідовності здійснення подальшого дослідження вбачається за доцільне визначити змістовне наповнення такого поняття, як принципи права. Так, із загальнотеоретичної точки зору аналіз такої категорії, як «принцип», потрібно розпочинати зважаючи на її етимологічні основи.

Слово «принцип» (від лат. “principium”) в римському праві детермінувалося як ідея керівного характеру, основа суспільного устрою, визначальне, первісне положення конкретного процесу чи явища.

Що ж стосується доктринальних підходів із приводу визначення такого поняття, як «принципи права», то, мабуть, найбільш повне та чітко сформульоване визначення цієї категорії було надано С.П. Погребняком. Науковець детермінує принципи права як системи імперативних за своїм характером загальних і стабільних вимог, що отримують своє формалізоване закріплення в рамках джерел права та являють собою вихідні, основоположні, змістовні риси та цінності, які притаманні всій системі права та детермінують як її характер, так і орієнтири подальшого розвитку відповідної системи [2].

Як слушно зауважує А.М. Колодій, принципи права є правовими явищами, що забезпечують консолідацію як правотворчості, так і правосуддя, забезпечують зміцнення законності та формують основи правопорядку, визначають основоположні вимоги, які висуваються до громадської дисципліни, надають інтегральну цілісність чинній правовій системі, обумовлюють системну єдність нормотворчого процесу, його охорони та реалізації, виступають гарантіями дієвої реалізації прав та інтересів учасників суспільних відносин [3, с. 5].

Потрібно зазначити, що коли йдеться про принципи встановлення місцевих майнових податків, то їм властива певного роду специфіка форми їхнього нормативного закріплення. Загалом, проблематика закріплення принципів права має загальнотеоретичне значення. Так, низка вчених-правників стоїть на позиціях щодо необхідності здійснення розмежування вихідних положень права, ґрунтуючись на специфіці форми їх закріплення: а) прямо закріпленні принципи (принципи права, які отримали

своє безпосереднє (подекуди дефінітивно визначене) текстуальне закріплення); б) принципи непрямой (опосередкованої) формалізації (принципи права, що можуть бути визначені в процесі здійснення системної аналітичної діяльності з опрацювання приписів чинного законодавства) [4]. У цьому випадку потрібно зауважити, що місцевим майновим податкам властива саме непряма форма їх закріплення.

Треба зазначити, що станом на сьогодні існують різні підходи до визначення системи принципів встановлення місцевих податків і зборів. Зокрема, можна виділити існування двох рівнів систем принципів встановлення відповідних місцевих податкових платежів податкового характеру. Так, зокрема, інституціями Ради Європи було сформовано систему вихідних положень встановлення місцевих податків і зборів, яка має слугувати орієнтаційною основою для європейських держав. До відповідної міжнародної (загальноєвропейської) системи принципів було включено такі вихідні положення:

- принцип справедливого розподілу тягаря місцевих податків і зборів із взяттям до уваги платоспроможності зобов'язаних учасників податкових відносин і вигоди, яку такі платники отримують від послуг, які надаються муніципальними інституціями;
- принцип транспарентності податкового тягаря, який покладається на платників податків, що створює умови для ефективного розподілу ресурсів;
- принцип гарантування права органів місцевого самоврядування в разі виникнення потреби змінювати в порядку, визначеному національним законодавством, обсяг місцевих податків і зборів;
- принцип вирівнювання, відповідно до якого різниця між обсягом місцевих податків, що акумулюються муніципальними інституціями різних адміністративно-територіальних одиниць, не повинна бути значною, за винятком випадків, коли це обумовлюється різним рівнем надаваних / отримуваних послуг;
- принцип «невтручання», який означає, що місцеві податки та збори не повинні призводити до яких-небудь значних економічних (мінімальний вплив на економічну кон'юнктуру місця локалізації територіальної громади), демографічних (неспричинення демографічних втрат у вигляді міграції місцевих жителів) і соціальних (запобігання погіршенню поточного становища соціальних груп) наслідків;
- принцип еластичності, що має своїм спрянням забезпечити коригування обсягу податкових надходжень залежно від об'єктивно обумовлених змін рівня витрат [5].

Треба зауважити, що вищезазначені принципи встановлення місцевих податків і зборів мають рекомендаційний характер. Такого роду стан справ обумовлюється, насамперед, джерелом їх закріплення – міжнародним актом рекомендаційного характеру. Відповідно до зазначеного вище відповідні принципи являють собою вихідні положення «м'якого» права, тобто такого, що не має обов'язкового до імплементації та застосування характеру. До того ж значення відповідної системи принципів не можна применшувати, оскільки вона

може слугувати орієнтаційною основою для модернізації національних систем принципів встановлення місцевих податків і зборів.

Що ж стосується вітчизняних доктринальних підходів до визначення системи принципів встановлення місцевих податків і зборів, то вони, зокрема, отримали своє втілення в роботах Л.В. Товкун. Так, науковець зазначає, що місцеві загальнообов'язкові платежі податкового характеру функціонують на основі вихідних положень, що отримали своє закріплення в межах ст. 4 Податкового кодексу України. До відповідних принципів автор відносить:

- принцип загальності оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Податковим кодексом України, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є;
- принцип рівності всіх платників податків перед законом, недопущення будь-яких виявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної належності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;
- принцип соціальної справедливості – встановлення податків і зборів відповідно до платоспроможності платників податків;
- принцип єдиного підходу до встановлення податків і зборів – визначення на законодавчому рівні всіх обов'язкових елементів податку [6].

У цьому випадку науковець фактично перетрансформував (пристосував) загальні принципи податкового законодавства до цілей встановлення місцевих податків і зборів. За таких умов до уваги не було взято специфічні, самотні принципи встановлення місцевих загальнообов'язкових платежів податкового характеру, які також отримали своє, хоча й не пряме, проте опосередковане, закріплення в межах нормативних положень чинного податкового законодавства. Не заперечуючи вплив загальних принципів податкового законодавства на встановлення місцевих податків і зборів, ми все ж таки наполягаємо на необхідності виокремлення спеціальних принципів встановлення відповідних податків і зборів. Такого роду підхід обумовлюється, насамперед, тим, що навряд чи загальні принципи податкового законодавства спроможні викристалізувати всю специфіку варіативних виявів місцевого оподаткування.

У Конституції України отримало своє формалізоване закріплення право територіальної громади самостійно вирішувати питання місцевого значення. До того ж відповідне право могло б виступати звичайною декларацією, якби Конституцією України та низкою інших нормативно-правових актів муніципального права не були б передбачені гарантії реалізації місцевого самоврядування. Наприклад, положеннями ч. 1 ст. 142 Конституції України закріплюється така категорія, як «фінансова основа місцевого самоврядування», інтегративним складником якої є доходи місцевих бюджетів, вагому частку яких формують надходження від сплати місцевих податків і зборів. Основним законом гарантується право

територіальних громад згідно з приписами чинного законодавства встановлювати місцеві податки та збори (ч. 1 ст. 143 Конституції України) [7].

У положеннях ч. 1 ст. 9 Європейської хартії місцевого самоврядування визначається, що «принципнайми частина фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування формується за кошт місцевих податків і зборів» [8]. При цьому в межах вищезазначених нормативно-правових актів закріплюється виключно матеріальна основа (права, гарантії, принципи), на основі якої відбувається формування фінансових ресурсів територіальної громади. Що ж стосується процедурних механізмів встановлення місцевими радами місцевих податків і зборів, то вони визначаються нормативними приписами Податкового кодексу України. Такого роду підхід міжгалузевої інтеграції нормативних приписів обумовлюється комплексним характером самої галузі муніципального права.

Відповідні податкові процедури установчого характеру (процедури з приводу встановлення місцевими радами місцевих податків і зборів) отримують свою безпосередню формалізацію в межах приписів ст. 10 та п. 12.3 ст. 12 Податкового кодексу України. З-поміж вищезазначених процедурних нормативних положень можна виокремити низку опосередковано закріплених принципів встановлення місцевих майнових податків. Про існування в межах Податкового кодексу України опосередковано закріплених принципів права говорить також М.П. Кучерявенко. Учений детермінує опосередковано закріплені принципи податкового права як «принципи, що впливають із норм права» [9, с. 253]. А.М. Котенко визначає їх як «непоіменовані принципи» [10]. При цьому ми повинні чітко усвідомлювати, що специфіка форми закріплення відповідних вихідних положень податкового права в жодному разі не повинна применшувати їхньої правореалізаційної ролі.

Шляхом системного аналізу приписів податкового законодавства можна виокремити такі принципи встановлення місцевими радами місцевих майнових податків:

а) принцип імперативності під час встановлення окремих загальнообов'язкових платежів податкового характеру (п. 10.2 ст. 10 Податкового кодексу України);

б) принцип дискреційності (розсуду) під час встановлення органами місцевого самоврядування обов'язковими до сплати окремо взятих податків і зборів (п. 10.3 ст. 10 Податкового кодексу України);

в) принцип заборони встановлення місцевими радами непередбачених податковим законодавством податків і зборів (п. 10.4 ст. 10 Податкового кодексу України);

г) принцип визначеності обов'язкових елементів місцевих податків і зборів (пп. 12.3.2 п. 12.3 ст. 12 Податкового кодексу України);

г) принцип недопущення нормативно-установчої пільгової індивідуалізації міри податкових

зобов'язань (пп. 12.3.7 п. 12.3 ст. 12 Податкового кодексу України).

Надалі вбачається за доцільне проаналізувати специфіку окремих аспектів вияву вищезазначених опосередковано закріплених принципів права. Наприклад, принцип імперативності під час встановлення окремих загальнообов'язкових платежів податкового характеру виявляється, зокрема, в тому, що місцеві ради в обов'язковому порядку повинні установити сплату в межах адміністративно-територіальної одиниці, що входить до сфери їхнього відання, зокрема такий місцевий податок, як податок на майно (у частині транспортного податку та плати за землю). Що ж стосується принципу дискреційності (розсуду) під час встановлення органами місцевого самоврядування обов'язковими до сплати окремо взятих податків і зборів, то його специфіка полягає у формі реалізації його вимог, а саме в об'єктивізації його змісту в рамках колективної дискреції.

У цьому випадку ми відзначаємо, що місцеві ради можуть вирішувати (за власним розсудом) питання щодо встановлення податку на майно (у частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки). Коли ж ідеться про принцип заборони встановлення місцевими радами непередбачених податковим законодавством податків і зборів і принцип визначеності обов'язкових елементів місцевих податків і зборів, то треба зауважити, що відповідні принципи є похідними від таких загальних для всієї системи податкового законодавства принципів, як принцип недопущення протиправного встановлення загальнообов'язкових платежів податкового характеру (п. 4.2 ст. 4 Податкового кодексу України) та принцип єдиного підходу до встановлення податків і зборів (пп. 4.1.11 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України). У разі принципу недопущення нормативно-установчої пільгової індивідуалізації міри податкових зобов'язань головним чином його призначення полягає в забороні встановлення з боку місцевої ради індивідуальних пільгових ставок місцевих податків і зборів для окремих юридичних осіб і фізичних осіб-підприємців, і фізичних осіб та забороні звільнення їх від сплати таких податків і зборів.

Крім того, важливим залишається питання розмежування таких категорій, як «принципи встановлення місцевих податків і зборів» і «принципи встановлення місцевих майнових податків». У цьому випадку ми відзначаємо, що в загальнофілософському розумінні відповідні поняття співвідносяться як «ціле» та «частина». Тобто принципи встановлення місцевих податків і зборів є родовим поняттям щодо такої видової категорії, як принципи встановлення місцевих майнових податків. Остання категорія виступає в ролі інтегративного складника вищого за своїм порядком, більш системного поняття – принципів встановлення місцевих податків і зборів.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Скакун О.Ф. Теория государства и права (энциклопедический курс): учебник. Х.: Эспада, 2007. С. 276.
2. Погребняк С.П. Основоположні принципи права (змістовна характеристика): монографія. Х.: Право, 2008. 240 с.
3. Колодій А.М. Принципи права України: монографія. К.: Юрінком Інтер, 1998. 205 с.
4. Лившиц А.Я. Введение в рыночную экономику: учеб. пособие для вузов. Ч. 1–2. М., 1992. – 420 с.
5. Recommendation of the Committee of Ministers to member states on local taxation, financial equalisation and grants to local authorities. Rec(2000)14: Council of Europe. 06.09.2000.
6. Товкун Л.В. Місцеві податки та збори як складові податкової системи України: їх особливості та розвиток. URL: https://www.google.ru/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=4&ved=0ahUKEwi1vbey0_XXAhWHLFAKHcCAB3sQFghGMAM&url=http%3A%2F%2Fwww.irbis-nbuv.gov.ua%2Fcgi-bin%2Ffirbis_nbuv%2Fcgiirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF%2Fdbms_2015_29_10.pdf&usg=AOvVaw1Z0eTFLladyvPco8S7KRv1.
7. Конституція України в редакції від 30 вересня 2016 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.
8. Європейська хартія місцевого самоврядування 15 жовтня 1985 р. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/994_036
9. Кучерявенко М.П. Податкові процедури: правова природа і класифікація. Київ: Всеукраїнська асоціація видавців «Правова єдність»: Алерта: КНТ: ЦУЛ, 2009. 459 с.
10. Котенко А.М. До питання про принципи у податково-правовому регулюванні. URL: https://www.google.ru/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&ved=0ahUKEwjM65TQjijXAhXIJVAKHW7oBagQFgg4MAI&url=http%3A%2F%2Fwww.irbis-nbuv.gov.ua%2Fcgi-bin%2Ffirbis_nbuv%2Fcgiirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF%2FFp_2014_2_9.pdf&usg=AOvVaw1tgCFxcdym2XCyJZhib_3J (с. 23).