

DOI <https://doi.org/10.51647/kelm.2022.3.54>

SPECYFIKA WYPEŁNIANIA OBOWIĄZKU PODATKOWEGO Z TYTUŁU PODATKU GRUNTOWEGO PRZEZ OSOBĘ FIZYCZNĄ – PODATNIKA

Liudmyla Chemerys

asystent sędziego

Charkowskiego Sądu Apelacyjnego (Charków, Ukraina)

ORCID ID: 0009-0007-7293-096X

chemerysliudmyla228@gmail.com

Adnotacja. W artykule określono przesłanki nabycia statusu przez osobę fizyczną – podatnika. Ustalono podstawy do naliczania podatku gruntowego. Wykazano, że na osobie fizycznej – podatnikowi ciążyą równoczesne obowiązki związane z realizacją obowiązku podatkowego, a mianowicie: złożenie informacji o wszystkich przedmiotach opodatkowania będących własnością, dzierżawą lub najmem na formularzu nr 20-ОПП, w tym o działkach gruntu.

Autor zauważa, że wraz z wprowadzeniem stanu wojennego w Ukrainie nastąpiły korekty w zakresie wykonywania przez podatnika obowiązku podatkowego z tytułu podatku gruntowego. W marcu 2022 r. przyjęto Ustawę, która przewidywała zwolnienie podatnika z obowiązku zapłaty podatku gruntowego za działki położone na terytoriach, na których toczą się działania wojenne. Zmiany w Kodeksie Podatkowym Ukrainy w maju 2022 r., które przewidywały zwolnienie z odpowiedzialności w przypadku niemożności terminowego wykonania przez podatnika obowiązku podatkowego, doprowadziły do powstania konfliktu prawnego, przedstawiono zalecenia dotyczące jego eliminacji.

Słowa kluczowe: osoba fizyczna – podatnik, opłata za grunt, obowiązek podatkowy, działka, stan wojenny.

FEATURES OF FULFILLMENT OF TAX OBLIGATION FROM PAYMENT FOR LAND BY A NATURAL PERSON – TAX PAYER

Liudmyla Chemerys

Judge's Assistant,

Kharkiv Court of Appeal (Kharkiv, Ukraine)

ORCID ID: 0009-0007-7293-096X

chemerysliudmyla228@gmail.com

Abstract. The article defines the grounds for acquiring the status of a natural person – a taxpayer. The grounds for charging the land tax have been established. It has been proven that a natural person – an entrepreneur has concomitant duties related to the fulfillment of tax obligations, such as: submission of information on all taxable objects that are owned, leased or leased using form No. 20 -OPP, in particular land plots.

It was established that with the introduction of martial law in Ukraine, adjustments were made regarding the fulfillment of the tax obligation by the payer of the land fee. In March 2022, a law was adopted that provided for the exemption of the taxpayer from the obligation to pay land tax for land plots located in the territories where hostilities are taking place. Amendments made to the Tax Code of Ukraine in May 2022, which provided for exemption from liability in the event that the taxpayer is unable to fulfill his tax obligation in a timely manner, led to a legal conflict, recommendations were made to eliminate it.

Key words: natural person – tax payer, payment for land, tax liability, land plot, martial law.

ОСОБЛИВОСТІ ВИКОНАННЯ ПОДАТКОВОГО ОБОВ'ЯЗКУ З ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ ФІЗИЧНОЮ ОСОБОЮ – ПЛАТНИКОМ ПОДАТКІВ

Людмила Чемерис

Помічник судді

Харківського апеляційного суду (Харків, Україна)

ORCID ID: 0009-0007-7293-096X

chemerysliudmyla228@gmail.com

Анотація. В статті визначено підстави набуття статусу фізичною особою – платника податків. Встановлено підстави для нарахування земельного податку. Доведено, що у фізичної особи – підприємця виникають супутні обов'язки, що пов'язані із виконанням податкового обов'язку, як то: подання інформації про всі об'єкти оподаткування, що є власними, орендованими або переданими в оренду за формою № 20-ОПП, зокрема земельні ділянки.

Констатовано, що із введенням в Україні воєнного стану відбулися корективи стосовно виконання податкового обов'язку платником із плати за землю. У березні 2022 року було прийнято Закон який передбачав звільнення платника податку від виконання обов'язку зі сплати плати за землю за земельні ділянки, що розташовані на територіях, де ведуться бойові дії. Внесені зміни до Податкового кодексу України у травні 2022 року, які передбачали звільнення від відповідальності у разі відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок призвели до правової колізії, надано рекомендації щодо її усунення.

Ключові слова: фізична особа – платник податку, плата за землю, податковий обов'язок, земельна ділянка, воєнний стан.

Постановка завдання. Плата за змелю – є складовою податку на майно, який є одним із основних джерел наповнення місцевих бюджетів. Із розширенням повноважень органів місцевого самоврядування в частині передачі окремих видів видатків, які можуть здійснюватися із бюджетів сільських, селищних та міських територіальних громад особливо актуальним стало питання щодо посилення фінансової спроможності міських бюджетів, що можливо, зокрема, із вдосконаленням процедури справляння плати за землю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанню виконання податкового обов'язку присвятили праці: О. О. Ємельянова, П. М. Дуравкін, М. П. Кучерявенко, О. В. Покатасва, Н. Ю. Онишук, І. Л. Самсін, А. О. Храбрив, Н. С. Хатнюк. Проте, В. В. Хохуляком визначено поняття та правову природу, місце та роль плати за землю у системі податків України. Охарактеризовано основні та додаткові елементи податково-правового механізму даного податку; умови та підстави виникнення, зміни та припинення земельних податкових правовідносин (Хохуляк, 2003:20).

Л. М. Бойко встановлено недоліки у процедурі справляння плати за землю; представлено напрямами удосконалення порядку розподілу коштів, що надходять від плати за землю до відповідних цільових фондів. Запропоновано зменшення переліку пільг щодо сплати земельного податку; рекомендовано запровадження методики розрахунків втрат, яка базується на використанні нормативної грошової оцінки (Бойко, 2009, 36). А. О. Дегтяр, М. В. Гончаренко досліджено фіскальне значення плати за землю у формуванні фінансової основи місцевого самоврядування, визначено причини недоотримання цього виду надходжень до місцевих бюджетів та наявні резерви їх збільшення (Дегтяр, Гончаренко, 2018: 341). Проте, темі виконання податкового обов'язку з цього податку дуже мало приділено уваги, тоді як вона залишається актуальною особливо у зв'язку зі зміною підходів за часів запровадження воєнного стану.

Виклад основного матеріалу. Податковий обов'язок з плати за землю виникає лише після отримання права власності на земельну ділянку або ж права користування нею. Відповідно до ст. 81 ЗК України громадяни України мають право набувати права власності на земельні ділянки на підставі: придбання за договором купівлі-продажу, ренти, дарування, міни; безоплатної передачі із земель державної і комунальної власності; приватизації земельних ділянок, що були раніше надані їм у користування; прийняття спадщини; виділення в натурі (на місцевості) належної їм земельної частки (паю) (Земельний кодекс України, 2001).

ЗУ „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо переходу прав на земельну ділянку у зв'язку з переходом прав на об'єкт нерухомого майна, який на ній розміщено” було внесено зміни щодо набуття права власності на земельну ділянку, зокрема, відтепер до особи, яка набула право власності на об'єкт нерухомого майна, іншу будівлю або споруду, об'єкт незавершеного будівництва на який зареєстровано право власності – одночасно переходить право власності або право користування земельною ділянкою, на якій розміщений такий об'єкт (Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо переходу прав на земельну ділянку у зв'язку з переходом прав на об'єкт нерухомого майна, який на ній розміщено», 2021).

Крім того, громадяни України мають право на отримання безоплатної передачі земельних ділянок у власність в межах законодавчо встановлених норм, зокрема:

- для ведення фермерського господарства – в розмірі земельної частки (паю), визначеної для членів сільськогосподарських підприємств, розташованих на території сільської, селищної, міської ради, де знаходиться фермерське господарство. У разі відсутності таких підприємств розмір земельної частки (паю) визначається як середній по району;

- для ведення особистого селянського господарства – не більше 2,0 гектара;

- для ведення садівництва – не більше 0,12 гектара;

- для будівництва і обслуговування жилого будинку, господарських будівель і споруд у селах – не більше 0,25 гектара, в селищах – не більше 0,15 гектара, в містах – не більше 0,10 гектара;

- для індивідуального дачного будівництва – не більше 0,10 гектара;

- для будівництва індивідуальних гаражів – не більше 0,01 гектара (ч.1, ст. 121 ЗК України (Земельний кодекс України, 2001).

Але істотною умовою договору, на підставі якого набувається право власності на об'єкт нерухомого майна, об'єкт незавершеного будівництва, пов'язаного з переходом права власності на земельну ділянку або права оренди – є кадастровий номер такої ділянки. Укладення договору, що передбачає набуття права власності здійснюється лише після виділення такої частини в окрему земельну ділянку та присвоєння їй кадастрового номера (ч.8, ст. 120 ЗК України (Земельний кодекс України, 2001).

Кадастровий номер земельної ділянки є її ідентифікатором у Державному земельному кадастрі. Присвоєння кадастрового номеру – є свідченням державної реєстрації земельної ділянки. Кадастрові номери зазначаються у рішеннях органів державної влади, органів місцевого самоврядування про передачу цих ділянок у власність чи користування, зміну їх цільового призначення, визначення їх грошової оцінки, про затвердження документації із землеустрою та оцінки земель (ст. 16 Закону (Закон України «Про Державний земельний кадастр», 2011).

Якщо на земельній ділянці, право власності на яку не зареєстровано, розташований житловий будинок, інші об'єкти нерухомого майна (будівлі, споруди, лінійні об'єкти енергетичної інфраструктури), право власності на які зареєстровано, кадастровий номер на таку земельну ділянку присвоюється за заявою власників таких об'єктів на підставі технічної документації із землеустрою щодо встановлення меж земельної ділянки в натурі (на місцевості). І такий кадастровий номер є чинним з моменту його присвоєння (Розділ VII ”Прикінцеві та перехідні положення” Закону (Закон України «Про Державний земельний кадастр», 2011).

Кадастровий номер присвоюється земельній ділянці незалежно від форми власності. У разі переходу права власності на земельну ділянку від однієї особи до іншої, виникнення інших речових прав на земельну ділянку – її кадастровий номер не змінюється (Постанова КМУ «Про затвердження Порядку ведення Державного земельного кадастру», 2012).

Підтвердженням державної реєстрації земельної ділянки – є видача заявнику витягу з Державного земельного кадастру про земельну ділянку, який містить всі відомості про земельну ділянку, внесені до Поземельної книги (ч.8, ст. 24 Закону (Закон України «Про Державний земельний кадастр», 2011).

До того ж, датою державної реєстрації земельної ділянки – є дата відкриття Поземельної книги, номером якої – є кадастровий номер земельної ділянки.

Важливим аспектом отримання кадастрового номеру є те, що ЗУ „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вирішення питання колективної власності на землю, удосконалення правил землекористування у масивах земель сільськогосподарського призначення, запобігання рейдерству та стимулювання зрошення в Україні” прийнятий у 2018 році встановив норму, відповідно до якої, якщо до 1 січня 2025 року власник невитребуваної земельної частки (паю) або його спадкоємець не оформив право власності на земельну ділянку, він вважається таким, що відмовився від її одержання. І така невитребувана земельна частка (пай) після формування її у земельну ділянку на підставі рішення суду має бути передана у комунальну власність територіальної громади, на території якої вона розташована (Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вирішення питання колективної власності на землю, удосконалення правил землекористування у масивах земель сільськогосподарського призначення, запобігання рейдерству та стимулювання зрошення в Україні», 2018). Саме тому, якщо земельна ділянка вже належить особі на підставі державного акту про право власності на землю, але кадастровий номер у неї відсутній – отримання кадастрового номера – є необхідною умовою для реєстрації такого права власності.

Відповідно до п. 286.5, ст. 286 ПК України обов’язок нарахування фізичним особам сум плати за землю (земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності), покладено на контролюючі органи, які до 1 липня поточного року зобов’язанні надіслати податкове повідомлення-рішення про внесення податку, разом із детальним розрахунком суми податку, який має містити кадастровий номер та площу земельної ділянки, розмір ставки податку та розмір пільги зі сплати податку (Податковий кодекс України, 2010).

Підставою для нарахування земельного податку є:

- дані державного земельного кадастру;
- дані Державного реєстру речових прав на нерухоме майно;
- дані державних актів, якими посвідчено право власності або право постійного користування земельною ділянкою;
- дані сертифікатів на право на земельні частки (паї);
- рішення органу місцевого самоврядування про виділення земельних ділянок у натурі (на місцевості) власникам земельних часток (паїв), тощо (п. 286.1, ст. 286 ПК України (Податковий кодекс України, 2010).

Крім того, на органи місцевого самоврядування покладено обов’язок щодо надання до контролюючих органів в електронному вигляді інформації про виділення земельних ділянок у натурі (на місцевості) власникам земельних часток (паїв) на підставі рішень, прийнятих у попередньому році, за місцезнаходженням земельних ділянок до 1 лютого поточного року (п. 284.5, ст. 284 ПК України (Податковий кодекс України, 2010).

Державний земельний кадастр та Міністерство юстиції зобов’язані подавати щомісяця до 10 числа, а також на запит контролюючого органу за місцезнаходженням земельної ділянки інформацію, необхідну для обчислення і справляння плати за землю. Крім того, Державний земельний кадастр має надавати інформацію про кадастровий номер земельної ділянки, дату її державної реєстрації (відповідно до державного акта на право власності або на право постійного користування земельною ділянкою чи договору оренди), її площу, цільове призначення та місце розташування, а також про землевласників або землекористувачів, зокрема прізвище, ім’я, по батькові та місце проживання (Постанова КМУ «Про затвердження Порядку подання інформації про платників податків, об’єкти оподаткування та об’єкти, пов’язані з оподаткуванням, для забезпечення ведення їх обліку, а також обчислення та справляння податків і зборів», 2011).

Отже, на підставі наданої інформації органами місцевого самоврядування щодо виділення земельних ділянок у натурі та інформації від центральних органів виконавчої влади, що реалізують державну політику у сфері земельних відносин та у сфері державної реєстрації речових прав на нерухоме майно (які зобов’язані щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця надавати інформацію до контролюючого органу за місцезнаходженням земельної ділянки), та виписаного податкового повідомлення-рішення у платника податку – фізичної особи виникає обов’язок зі сплати земельного податку протягом 60 днів з дня вручення такого податкового повідомлення-рішення (п. 286.5, ст. 286 ПК України).

В свою чергу, для здійснення контролю за надходженням до місцевих бюджетів коштів від сплати земельного податку та орендної плати за землю на Державний земельний кадастр покладено обов’язок щокварталу до 30 числа місяця наступного періоду подавати до контролюючих органів відомості щодо:

- проведення нормативної грошової оцінки земель, проведення інвентаризації у межах населених пунктів з розподілом на міста обласного і районного значення, селища, села та земель несільськогосподарського призначення та з розподілом землекористувачів за категоріями земель у цілому по Україні та в розрізі регіонів;

– фактів самовільного зайняття земельних ділянок та фактів використання земель не за цільовим призначенням, із зазначенням місцезнаходження земельних ділянок, площі, категорії земель, грошової оцінки тощо (Постанова КМУ «Про затвердження Порядку взаємодії органів виконавчої влади щодо обміну інформацією, необхідною для обчислення і справляння плати за землю», 2006).

Стосовно оренди земельної ділянки державної та комунальної власності, то слід зазначити, що громадяни набувають права користування земельними ділянками за рішенням органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування або за результатами аукціону (ч.1, ст. 116 ЗК України (Земельний кодекс України, 2001).

Договір оренди землі укладається у письмовій формі і за бажанням однієї із сторін може бути посвідчений нотаріально (ст. 14 Закону (Закон України «Про оренду землі», 1998). Проте, ст. 125 ЗК України чітко вказує на те, що право оренди земельної ділянки виникає лише з моменту державної реєстрації такого права (Земельний кодекс України, 2001).

Але рішення органів державної влади або органів місцевого самоврядування про передачу земельної ділянки в оренду може прийматися і за відсутності державної реєстрації права власності держави чи територіальної громади на таку земельну ділянку. І під час проведення державної реєстрації права оренди земельною ділянкою, право власності на яку не зареєстровано в Державному реєстрі прав, державний реєстратор одночасно може провести й державну реєстрацію права власності, навіть, без подання відповідної заяви (ч.1-2, ст. 28 Закону (Закон України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень», 2004).

Відповідно до законодавства на органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування, які укладають договори оренди землі покладено обов'язок до 1 лютого подавати контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки надавати переліки орендарів, з якими укладено договори оренди землі на поточний рік, та інформувати якщо було внесено зміни до існуючих договорів оренди землі та у разі їх розірвання до 1 числа місяця, що настає за тим, у якому відбулися такі зміни (п. 288.1, ст. 288 ПК України (Податковий кодекс України, 2010).

Проте, зазвичай, фізична особа орендує земельну ділянку для здійснення підприємницької діяльності, тому у неї виникають ще додатково обов'язки, пов'язані зі сплатою плати за землю.

Так, відповідно до Наказу Мінфіну „Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів” фізична особа – підприємець зобов'язана протягом 10 робочих днів, якщо вона отримала державну реєстрацію права власності, або ж права оренди подати повідомлення про об'єкти оподаткування або об'єкти, пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність, за формою № 20-ОПП після такої реєстрації (Наказ МФУ «Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів», 2011).

До того ж, у повідомленні за формою № 20-ОПП надається інформація про всі об'єкти оподаткування, що є власними, орендованими або переданими в оренду, зокрема це стосується не тільки земельних ділянок, ай будівель і споруд. До речі, під час надання повідомлень за формою № 20-ОПП застосовується принцип укрупнення інформації, яка надається про об'єкт оподаткування, і якщо надається інформація про земельну ділянку, то паралельно й про об'єкт нежитлової нерухомості, що розташований на такій земельній ділянці.

Порядок обчислення орендної плати, строк її сплати аналогічний як і земельний податок. Тобто обов'язок нарахування фізичним особам сум плати за землю покладено на контролюючі органи (за місцем знаходження земельної ділянки,) в результаті чого вони повинні до 1 липня поточного року надіслати платнику податку за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) податкове повідомлення-рішення в якому буде вказаний розмір орендної плати, відповідно до якого платники зобов'язані сплатити протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення (п.286.5, ст. 286 та п.287.5, ст. 287 ПК України (Податковий кодекс України, 2010).

Із введенням в Україні воєнного стану з 24 лютого 2022 року відбулися певні корективи стосовно виконання податкового обов'язку платником податків, зокрема плати за землю. .

Так, у березні 2022 року було прийнято ЗУ „Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану” яким передбачено з 1 березня 2022 року по 31 грудня року, наступного за роком, у якому припинено або скасовано воєнний, надзвичайний стан, не нараховувати платникові податку та не вимагати виконання обов'язку зі сплати плати за землю за земельні ділянки, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації, а також за ті земельні ділянки, що визначені у якості засмічених вибухонебезпечних предметами (Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану», 2022).

25 квітня 2022 року було видано Наказ Міністерства з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України „Про затвердження Переліку територіальних громад, які розташовані в районі проведення воєнних (бойових) дій або які перебувають в тимчасовій окупації, оточенні (блокуванні)” (Наказ Міністерства з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України «Про затвердження Переліку територіальних громад, які розташовані в районі проведення воєнних (бойових) дій або які перебувають в тимчасовій окупації, оточенні (блокуванні) станом на 25 квітня 2022 року», 2022).

Передбачалося, що перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації має бути визначений Кабінетом Міністрів України.

Проте, 12 травня 2022 року було внесено зміни до розділу XX „Перехідні положення” Податкового кодексу України, які передбачали у разі відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов’язок щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності – звільнення його від відповідальності передбаченої ПК України з обов’язковим виконанням таких обов’язків протягом шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні (Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану», 2022).

Право оцінювати можливість виконання платником податкового обов’язку було надано міністерству фінансів України. Підставами неможливості виконання податкового обов’язку було визнано:

- втрата (знищення чи зіпсуття), неможливість використання чи вивезення первинних документів, комп’ютерного та іншого обладнання внаслідок бойових дій, спричинених військовою агресією Російської Федерації;

- відсутність у платника податків можливості нараховувати, стягувати та вносити до бюджету податки, збори, складати та подавати податкову та фінансову звітність,

- перебування (тобто, податкова адреса платника податків та/або фактичне знаходження) на території населеного пункту, у якому ведуться воєнні (бойові) дії, який (які) знаходиться в оточенні (блокуванні) або тимчасово окупований збройними формуваннями Російської Федерації (Наказ МФУ «Про затвердження Порядку підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов’язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення” Податкового кодексу України, та переліків документів на підтвердження», 2022).

Відповідно до п. 286.5, ст. 286 ПК України обов’язок нарахування фізичним особам сум плати за землю покладено на контролюючі органи, як вже вказувалось раніше, які до 1 липня поточного року зобов’язанні надіслати податкове повідомлення-рішення про внесення податку платникам. Документи вважаються врученими належним чином, якщо вони надіслані за адресою (місцезнаходженням, податковою адресою) платника податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення або особисто вручені платнику податків чи його представнику (п. 42.2, ст. 42 ПК України (Податковий кодекс України, 2010).

У п. 45.1, ст. 45 ПК України вказано, що податковою адресою платника податків – фізичної особи вважається місце її проживання, за яким вона береться на облік як платник податків у контролюючому органі. І, якщо податкова адреса розташована на території населеного пункту, який знаходиться в оточенні або тимчасово окупований, то контролюючі органи не мають можливості надіслати рекомендованим листом з повідомленням про вручення платникові податків податкове повідомлення-рішення, адже з 1 серпня 2022 року АТ „Укрпошта” припинило роботу своїх відділень на не підконтрольних Україні територіях. про що повідомив генеральний директор Укрпошти Ігор Смілянський (Укрінформ, 2022). Що є законною підставою для невиконання платником податку податкового обов’язку з плати за землю.

Проте, якщо порівняти між собою зміст пп. 69.1 та пп. 69.14 розділу XX „Перехідних положень” ПК України, то вони суттєво відрізняються між собою. Адже у пп. 69.14 вказано, що тимчасово, на період з 1 березня 2022 року по 31 грудня року, наступного за роком, у якому припинено або скасовано воєнний, надзвичайний стан, не нараховується та не сплачується плата за землю за земельні ділянки, що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації ... (Податковий кодекс України, 2010). Тоді як пп. 69.1 вказує на обов’язковість підстав, які виключають можливість своєчасно виконати свій податковий обов’язок. І підтвердженням неможливості має бути рішення певного контролюючого органу.

Адже, у разі неможливості виконання платником податків податкового обов’язку, платник податків повинен подати заяву про відсутність такої можливості приклавши до неї копії документів, серед яких може бути (для виконання обов’язку з плати за землю):

- документ, що підтверджує відсутність коштів на банківських рахунках платника податків – самозайнятої особи (виписка з рахунків клієнта банку на дату подання до банку розрахункового документа на сплату податків);

- документ або повідомлення банку, що підтверджує призупинення роботи банку або його відокремлених підрозділів у зв’язку із введенням воєнного стану;

- документ або повідомлення оператора поштового зв’язку, що підтверджує призупинення функціонування оператора поштового зв’язку на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, та тими, що є тимчасово окупованими;

- документ, що підтверджує аварійне (незаплановане) відключення постачання електроенергії, відключення надання послуг глобальної мережі Інтернет, пов’язане з введенням воєнного стану, що унеможливило надання податкової звітності в електронному вигляді (інформаційне повідомлення інтернет-провайдера) – для фізичної особи – підприємця, тощо (Наказ МФУ «Перелік документів, що підтверджують неможливість платника податків – фізичної особи, зокрема самозайнятої особи, своєчасно виконати свій податковий обов’язок, у тому числі обов’язок податкового агента», 2022).

Якщо платник податків у строк до 30 вересня 2022 року не подав заяву до контролюючих органів з відповідними документами, то вважаються що у нього є можливість своєчасного виконання податкових обов’язків.

Тобто, на протилежність пп. 69.14 розділу XX „Перехідних положень” ПК України, пп. 69.1 вказує на залежність виконання податкового обов’язку платником податків від суб’єктивних причин, тобто від

прийняття посадовою особою контролюючого органу рішення на користь платника податків. Тоді як пп. 69.14, взагалі не вказує на обов'язковість доведення платником податків можливості виконання податкового обов'язку. Тобто зовсім різні підходи мають ці два підпункти стосовно звільнення платника податків від виконання обов'язку з плати за землю та суперечать один одному.

У Наказі Міністерства фінансів України (Наказ МФУ «Про затвердження Порядку підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення” Податкового кодексу України, та переліків документів на підтвердження», 2022) вказано, що обов'язок доведення щодо можливості чи неможливості платником податків своєчасно виконати свій податковий обов'язок покладається на контролюючий орган, який і встановлює причинно-наслідковий зв'язок між обставинами непереборної сили, що сталися в результаті збройної агресії Російської Федерації та безпосереднім впливом таких обставин саме на такого платника. І не факт, що після вивчення усіх обставин рішення може бути прийняте на користь платника податків.

Проте, виникає питання можливості застосування принципу презумпції правомірності рішень платника податків зміст якого полягає у тому, якщо норми одного і того ж нормативно-правового акта суперечать між собою та припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, то прийняття рішення на користь як платника податків (пп. 4.1.4, п.4.1, ст. 4 та п.56.21, ст. 56 ПК України (Податковий кодекс України, 2010).

З урахуванням цього принципу, можна сказати, що після розгляду заяв, контролюючі органи мають приймати рішення саме на користь платника податків з урахуванням пп. 69.1, який, взагалі, не передбачає доведення можливості виконання.

Хоча, у даному випадку має місце темпоральна колізія – така, що виникає унаслідок видання в різний час із того ж самого питання принаймні двох норм права.

Існування темпоральних колізій зумовлюється переважно припиненням дій правових норм шляхом заміни їх пізнішою, яка регулює ті самі правовідносини. Для подолання темпоральних колізій використовується відомий ще з часів римського права колізійний принцип «пізнішим законом відміняється більш ранній». Застосування цього колізійного принципу ґрунтується на припущенні розумності законодавця: «якби то законодавець завжди мислить послідовно і ніколи не допускає протиріччя із самим собою», тобто в контексті подолання темпоральних колізій це припущення означає, що, видавши нову норму, законодавець тим самим прагнув скасувати стару норму та запровадити більш досконалу (Безус, 2019:11). Сама про це свідчить судова практика: „Конкретна сфера суспільних відносин не може бути водночас врегульована однопредметними нормативними правовими актами однакової сили, які за змістом суперечать один одному. Звичайною є практика, коли наступний у часі акт містить пряме застереження щодо повного або часткового скасування попереднього (Рішення Конституційного Суду у справі за конституційним зверненням Барабаша Олександра Леонідовича щодо офіційного тлумачення частини п'ятої статті 94 та статті 160 Конституції України, 1997). Що ми бачимо у Податковому кодексі України. Підпункт 69.14 було внесено до розділу XX „Перехідних положень” ЗУ „Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану” 15 березня 2022 року, який дозволяє не нараховувати контролюючим органам платникам податків – фізичним особам плату за землю, та останнім не сплачувати за земельні ділянки, які розташовані на територіях, де ведуться (чи велись) бойові дії без обов'язковості доведення можливості платником податків виконання обов'язку. Тоді як 12 травня 2022 року було доповнено підпункт 69.1 розділу XX „Перехідних положень” та викладено у редакції, яка вже передбачала обов'язковість доведення платником податків неможливості виконання ним податкового обов'язку (щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності).

У судовій практиці загальноновизнаним є й те, що з прийняттям нового акта, якщо інше не передбачено самим цим актом, автоматично скасовується однопредметний акт, який діяв у часі раніше (Рішення Конституційного Суду у справі за конституційним зверненням Барабаша Олександра Леонідовича щодо офіційного тлумачення частини п'ятої статті 94 та статті 160 Конституції України, 1997). Тобто, з урахуванням судової практики треба вважати, що положення пп. 69.14 розділу XX „Перехідних положень” ПК України втратило чинність.

На думку О. Москалюк, враховуючи правову природу темпорального колізійного правила, яке полягає в тому, що в більшості „випадків” акт, прийнятий пізніше є більш прогресивним (тому як краще враховує існуючі суспільні потреби), правова природа колізійного принципу подолання темпоральних колізій норм права, повинна бути зосереджена на можливості їх подолання як правила пріоритету акту, що набув чинності пізніше (Москалюк, 2010:79). Тобто, можна зробити висновки, що у пп. 69.14 краще враховані суспільні потреби, адже норми цього пункту передбачають звільнення не усіх платників податків, а лише тих, що доведуть, що вони не мають можливості виконання податкового обов'язку вчасно та в повному обсязі. Мабуть, на думку законодавця, прийняття такої норми сприятиме зменшенню кількості зловживань з боку платників податків щодо невиконання податкового обов'язку.

Проте, як зазначають науковці: „Вирішення такого роду юридичних конфліктів має здійснюватися виключно в межах законів та на їх користь, оскільки вони мають верховенство та вищу юридичну силу. Окрім того, щоб скасувати колізію, потрібні не тільки висока майстерність законодавців, професіоналізм осіб, які займаються правотлумаченням і правозастосуванням, а й аналіз обставин справи та вибір єдиного можливого (чи найбільш доцільного) варіанту рішення” (Свиридюк, 2014:5). Тобто, прийняття нової норми на врегулювання однотипних суспільних відносин, якбито на їх вдосконалення – є недостатньо.

Проте, у даному випадку, вважаємо має місце загальна норма та спеціальна. Адже, пп. 69.1 (прийнятий пізніше) стосується без винятку усіх платників податків за всіма податками та зборами, тоді як пп. 69.14 стосується саме податковому обов'язку з плати за землю.

Як зазначає, О. Москалюк: „Спеціальний закон має перевагу над загальним законом, а також, новий загальний закон не має переваги над старим спеціальним законом – це принципи подолання колізій (Москалюк, 2010:65) Адже, норми спеціального закону більш враховують специфіку різновиду суспільних відносин, у нашому випадку це ті відносини, що виникають під час справляння плати за землю. Відповідно до принципів подолання колізій підпункт 69.1 розділу XX „Перехідних положень” містить норми загального характеру, які враховують відносини з приводу справляння усіх видів податків та зборів, тоді як раніше прийнятий підпункт 69.14 розділу XX „Перехідних положень” регулює відносини з приводу справляння плати за землю (тобто є спеціальною нормою). Отже, відповідно до принципів подолання колізій ЗУ „Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану” прийнятий 12 травня 2022 р. (Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану», 2022) не має переваги над ЗУ „Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану” від 15 березня 2022 р. (Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану», 2022). Отже, можна зробити висновки, що під час виконання платником податків податкового обов'язку стосовно плати за землю, то він має керуватися нормами підпункту 69.14 розділу XX „Перехідних положень”, які виключають обов'язковість доведення можливості виконання податкового обов'язку та не зобов'язаний подавати до контролюючих органів заяву про відсутність можливості виконання податкового обов'язку та копії документів, що підтверджують цей факт.

Висновки. В статті визначено підстави набуття статусу фізичною особою – платника податків, що може бути лише після отримання права власності на земельну ділянку або ж права користування нею.

Досліджено підстави набуття права власності на земельні ділянки фізичною особою. Встановлено, що істотною умовою договору, на підставі якого набувається право власності на об'єкт нерухомого майна, пов'язаного з переходом права власності на земельну ділянку або права оренди – є кадастровий номер такої ділянки.

Констатовано, що із введенням в Україні воєнного стану відбулися певні корективи стосовно виконання податкового обов'язку платником із плати за землю. Загострено увагу, що у березні 2022 року було прийнято Закон яким передбачено звільнення платника податку від нарахування та виконання обов'язку зі сплати плати за землю за земельні ділянки, що розташовані на територіях, на яких ведуться бойові дії. Проте, у травні 2022 року було внесено зміни до Податкового кодексу України, які передбачали у разі відсутності у платника податків можливості свосчасно виконати свій податковий обов'язок звільнення від відповідальності. Встановлено, наявність колізії між підпунктами 69.1 та 69.14 „Перехідних положень”, яка полягає у неоднозначному трактуванні одних і тих же суспільних відносин, зокрема зі справляння плати за землю.

Доведено, що має місце темпоральна колізія – така, що виникає унаслідок видання в різний час із того ж самого питання принаймні двох норм права, а також колізія між загальною та спеціальною нормою права.

Зазначено, що спеціальний закон має перевагу над загальним законом, і новий загальний закон не має переваги над старим спеціальним законом. Зроблено висновки, що під час виконання платником податків податкового обов'язку стосовно плати за землю, він має керуватися нормами підпункту 69.14 розділу XX „Перехідних положень”, які виключають обов'язковість доведення можливості виконання податкового обов'язку.

Література:

1. Хошуляк В.В. Правове регулювання земельного податку в Україні : Автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.07 / В.В. Хошуляк ; Держ. податк. адмін. України. Акад. держ. податк. служби України. Ірпінь, 2003. 20 с. URL: <http://irbis-nbuv.gov.ua/aref/20081124036220>
2. Бойко Л. М. Плата за землю та напрями удосконалення її правового забезпечення в Україні: Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія : Економічні науки. – 2010. – № 5(1). С. 36-39. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvpush_2010_5\(1\)_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvpush_2010_5(1)_8).
3. Дегтяр А. О., Гончаренко М. В. Плата за землю як складова майнового оподаткування: роль у формуванні місцевих Бюджетів та резерви збільшення надходжень: Вісник Національного університету цивільного захисту України. Серія: Державне управління. 2018. Вип. 2. С. 341-349. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNUCZUDU_2018_2_48.
4. Земельний кодекс України : Закон від 25 жовтня 2001 р. № 2768-III / Верховна Рада України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2768-14>.
5. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо переходу прав на земельну ділянку у зв'язку з переходом прав на об'єкт нерухомого майна, який на ній розміщено: Закон від 8 вересня 2021 р., № 1720-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1720-20#Text>
6. Про Державний земельний кадастр: Закон від 7 липня 2011 р., № 3613-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3613-17#Text>
7. Про затвердження Порядку ведення Державного земельного кадастру: Постанова від 17 жовтня 2012 р. № 1051 / Кабінет міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1051-2012-%D0%BF#Text>
8. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо вирішення питання колективної власності на землю, удосконалення правил землекористування у масивах земель сільськогосподарського призначення, запобі-

- гання рейдерству та стимулювання зрощення в Україні: Закон від 10 липня 2018 р., № 2498-VIII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2498-19#n153>
9. Податковий кодекс України (зі змінами та доповненнями) : Закон від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
 10. Про затвердження Порядку подання інформації про платників податків, об'єкти оподаткування та об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, для забезпечення ведення їх обліку, а також обчислення та справляння податків і зборів: Постанова від 21 грудня 2011 р. № 1386 / Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1386-2011-%D0%BF#Text>
 11. Про затвердження Порядку взаємодії органів виконавчої влади щодо обміну інформацією, необхідною для обчислення і справляння плати за землю: Постанова від 1 серпня 2006 р. N 1066 / Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1066-2006-%D0%BF#Text>
 12. Про оренду землі: Закон від 6 жовтня 1998 р., № 161-XIV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14#Text>
 13. Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень: Закон від 1 липня 2004 р., № 1952-IV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1952-15#top>
 14. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів: Наказ від 09.12.2011 р., № 1588 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11#Text>
 15. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон від 15 березня 2022 р., № 2120-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#n5>
 16. Про затвердження Переліку територіальних громад, які розташовані в районі проведення воєнних (бойових) дій або які перебувають в тимчасовій окупації, оточенні (блокуванні) станом на 25 квітня 2022 року: Наказ від 25.04.2022 р., № 75 / Міністерство з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України. URL: <https://www.minre.gov.ua/doc/doc/66>
 17. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану: Закон від 12 травня 2022 р., № 2260-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#n14>
 18. Про затвердження Порядку підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX „Перехідні положення” Податкового кодексу України, та переліків документів на підтвердження: Наказ від 29 липня 2022 р., № 225 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0967-22#Text>
 19. Укрпошта припинила роботу на окупованих територіях: Мультимедійна платформа іномовлення України. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-society/3541531-ukrpost-a-pripinila-robotu-na-okupovanih-teritoriah.html>
 20. Перелік документів, що підтверджують неможливість платника податків – фізичної особи, зокрема самозайнятої особи, своєчасно виконати свій податковий обов'язок, у тому числі обов'язок податкового агента: Наказ від 29 липня 2022 р., № 225 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0967-22#n121>
 21. Безуса Ю.О. До питання про видову характеристику правових колізій // Науковий вісник публічного та приватного права. 2019. Випуск 5, том 1, С. 11-15. URL: <file:///C:/Users/Home/Downloads/8BufDT-lf-GsZ4huBQ31k3xC4qfXcYmz.pdf>
 22. Рішення Конституційного Суду у справі за конституційним зверненням Барабаша Олександра Леонідовича щодо офіційного тлумачення частини п'ятої статті 94 та статті 160 Конституції України (справа про набуття чинності Конституцією України): Справа N 18/183-97 від 3 жовтня 1997 р., № 4-зп. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v004p710-97#Text>
 23. Москалюк О. Особливості подолання темпоральних колізій шляхом використання принципу „більш пізнього акту”: Вісник КНУ ім. Тараса Шевченка. URL: <http://visnyk.law.knu.ua/ua/znaity-stattiu/63-82-2010/63-oblyvosti-podolannia-temporalnykh-kolizii-shliakhom-vykorystannia-pryntsyupu-bilsh-piznoho-aktu>
 24. Свиридюк Н.П. Юридичні колізії як властивість законодавства перехідного періоду. URL: <http://www.apdp.in.ua/v58/12.pdf>.
 25. Москалюк О. В. Співвідношення колізійних норм і колізійних принципів при подоланні колізій між нормами рівної юридичної сили: Часопис Київського університету права. 2010. № 4. С. 65-70. URL: http://www.vru.gov.ua/content/article/visnik08_09.pdf

References

1. Khokhuliak, V.V. (2003). *Pravove rehulivannia zemelnogo podatku v Ukraini* [Lawful land taxes regulation in Ukraine]. *Extended abstract of candidate's thesis*. Irpin: [in Ukrainian].
2. Boiko, L. M. (2010). *Plata za zemliu ta napriamy udoskonalennia yii pravovoho zabezpechennia v Ukraini* [Payment for land and directions for improvement of its legal support in Ukraine]. *Naukovyi visnyk Poltavskoho universytetu ekonomiky i torhivli – Scientific Bulletin of the Poltava University of Economics and Trade*, 5, 36-39 [in Ukrainian].
3. Diehtiar, A. O., & Honcharenko, M. V. (2018). *Plata za zemliu yak skladova mainovoho opodatkuvannia: rol u formuvanni mistsevykh Biudzhetiv ta rezervy zbilshennia nadkhodzen* [The land fee as a component of property taxation: the role in the formation of local budgets and reserves for increasing revenues]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu tsyvilnoho zakhystu Ukrainy – Bulletin of the National University of Civil Defense of Ukraine*, 2, 341-349 [in Ukrainian].
4. *Zemelnyi kodeks Ukrainy* [Land Code of Ukraine]. (2001, October 25). *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].

5. Zakon Ukrainy Pro vnesennia zmin do deiakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo perekhodu prav na zemelnu dilianku u zviazku z perekhomom prav na obiekt nerukhomoho maina, yakyi na nii rozmyscheno : pryiniaty 8 ver. 2021 roku № 1720-IX [Law of Ukraine on the introduction of changes to some legislative acts of Ukraine regarding the transfer of rights to a land plot in connection with the transfer of rights to an object of immovable property located on it from September 8 2021, № 1720-IX]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
6. Zakon Ukrainy Pro Derzhavnyi zemelnyi kadastr : pryiniaty 7 lyp.2011 roku № 3613-VI [Law of Ukraine about the State Land Cadastre from July 7 2011, № 3613-VI]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
7. Postanova Pro zatverdzhennia Poriadku vedennia Derzhavnoho zemelnogo kadastru : pryiniata 17 zhov. 2012 roku № 1051 [Resolution on approval of the procedure for maintaining the State Land Cadastre from October 17 2012, № 1051]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
8. Zakon Ukrainy Pro vnesennia zmin do deiakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo vyrishennia pytannia kolektyvnoi vlasnosti na zemliu, udoskonalennia pravyl zemlekorystuvannia u masyvakh zemel silskohospodarskoho pryznachennia, zapobihannia reiderstvu ta stymuliuвання zroshennia v Ukraini : pryiniaty 10 lyp. 2018 roku № 2498-VIII [Law of Ukraine about making changes to some legislative acts of Ukraine regarding solving the issue of collective ownership of land, improving the rules of land use in agricultural land massifs, preventing raiding and encouraging irrigation in Ukraine from July 10 2018, № 2498-VIII]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
9. Podatkovi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. (2010, December 02). *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
10. Postanova Pro zatverdzhennia Poriadku podannia informatsii pro platnykiv podatkov, objekty opodatkovannia ta objekty, poviazani z opodatkovanniam, dlia zabezpechennia vedennia yikh obliku, a takozh obchyslennia ta spravliannia podatkov i zboriv : pryiniata 21 hrud. 2011 roku № 1386 [Resolution on approval of the Procedure for submitting information on taxpayers, objects of taxation and objects related to taxation, to ensure their accounting, as well as the calculation and payment of taxes and fees from December 21 2011, № 1386]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
11. Postanova Pro zatverdzhennia Poriadku vzaiemodii orhaniv vykonavchoi vlady shchodo obminu informatsiieiu, neobkhidnoiu dlia obchyslennia i spravliannia platy za zemliu : pryiniata 1 ser. 2006 roku № 1066 [Resolution on approval of the Procedure for the interaction of executive authorities regarding the exchange of information necessary for the calculation and payment of land fees from August 1 2006, № 1066]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
12. Zakon Ukrainy Pro orendu zemli : pryiniaty 6 zhov. 1998 roku № 161-XIV [Law of Ukraine about land lease from October 6 1998, № 161-XIV]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
13. Zakon Ukrainy Pro derzhavnu reiestratsiiu rechovykh prav na nerukhome maino ta yikh obtiazhen : pryiniaty 1 lyp. 2004 roku № 1952-IV [Law of Ukraine about state registration of property rights to real estate and their encumbrances from July 1 2004, № 1952-IV]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
14. Nakaz Pro zatverdzhennia Poriadku obliku platnykiv podatkov i zboriv : pryiniaty 9 grud. 2011 roku № 1588 [Order approving the Procedure for accounting of taxpayers and fees from December 9 2011, № 1588]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
15. Zakon Ukrainy Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo dii norm na period dii voiennoho stanu : pryiniaty 15 ber. 2022 roku № 2120-IX [Law of Ukraine about the introduction of amendments to the Tax Code of Ukraine and other legislative acts of Ukraine regarding the effect of norms during the period of martial law from March 15 2022, № 2120-IX]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
16. 16. Nakaz Pro zatverdzhennia Pereliku terytorialnykh hromad, yaki roztashovani v raioni provedennia voiennykh (boiovykh) dii abo yaki перебувають в тимчасовій окупації, оточенні (блокуванні) станом на 25 квітня 2022 року : pryiniaty 25 kvit. 2022 roku № 75 [Order on the approval of the List of territorial communities located in the area of military (combat) operations or under temporary occupation, encirclement (blockade) as of April 25, 2022 from April 25 2022, № 75]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
17. Zakon Ukrainy Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy shchodo osoblyvostei podatkovoho administruvannia podatkov, zboriv ta yedynoho vnesku pid chas dii voiennoho, nadzvychainoho stanu : pryiniaty 12 trav. 2022 roku № 2260-IX [Law of Ukraine about the amendments to the Tax Code of Ukraine and other laws of Ukraine regarding the peculiarities of the tax administration of taxes, fees and a single contribution during the period of martial law and state of emergency from May 12 2022, № 2260-IX]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
18. Nakaz Pro zatverdzhennia Poriadku pidtverdzhennia mozhyvosti chy nemozhlyvosti vykonannia platnykom podatkov oboviazkiv, vyznachenykh u pidpunkti 69.1 punktu 69 pidrozdilu 10 rozdlu XX «Perekhidni polozhennia» Podatkovoho kodeksu Ukrainy, ta perelikiv dokumentiv na pidtverdzhennia : pryiniaty 29 lyp. 2022 roku № 225 [Order on the approval of the Procedure for confirming the possibility or impossibility of the taxpayer's performance of the duties specified in subsection 69.1 of clause 69 of subsection 10 of chapter XX "Transitional Provisions" of the Tax Code of Ukraine, and lists

- of documents for confirmation from July 29 2022, № 225] *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
19. Multymediina platforma inomovlennia Ukrainy «Ukrinform» [Multimedia platform of foreign broadcasting of Ukraine "Ukrinform"]. *ukrinform.ua*. Retrieved from <https://www.ukrinform.ua/rubric-society/3541531-ukrpost-pripinila-robotu-na-okupovanih-teritoriah.html/> [in Ukrainian].
 20. Nakaz Pro Perelik dokumentiv, shcho pidtverdzhuiut nemozhlyvist platnyka podatkov – fizychnoi osoby, zokrema samozainiatoi osoby, svoiechasno vykonaty svii podatkovyi oboviazok, u tomu chysli oboviazok podatkovoho ahenta : pryiniaty 29 lyp. 2022 roku № 225 [Order on the list of documents confirming the impossibility of a taxpayer – a natural person, in particular a self-employed person, to fulfill his tax obligation in a timely manner, including the obligation of a tax agent from July 29 2022, № 225] *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
 21. Bezusa, Yu.O. (2019). Do pytannia pro vydovu kharakterystyky pravovykh kolizii [To the question of the specific characteristics of legal conflicts]. *Naukovyi visnyk publichnogo ta pryvatnoho prava – Scientific bulletin of public and private law*, 5, 11-15 [in Ukrainian].
 22. Rishennia Konstytutsiinoho Sudu u spravi za konstytutsiinym zvernenniam Barabasha Oleksandra Leonidovycha shchodo ofitsiinoho tlumachennia chastyny piatoї statti 94 ta statti 160 Konstytutsii Ukrainy (sprava pro nabuttia chynnosti Konstytutsiieiu Ukrainy) : pryiniate 3 zhov.1997 roku № 4-zp [The decision of the Constitutional Court in the case of the constitutional appeal of Oleksandr Leonidovych Barabash regarding the official interpretation of the fifth part of Article 94 and Article 160 of the Constitution of Ukraine (the case on the entry into force of the Constitution of Ukraine) from October 3 1997, № 4-zp] *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*. Kyiv: Parlam. vyd-vo [in Ukrainian].
 23. Moskaliuk, O. (2010). Osoblyvosti podolannia temporalnykh kolizii shliakhom vykorystannia pryntsyphu «bilsh piznoho aktu» [Peculiarities of overcoming temporal collisions by using the "later act" principle]. *Visnyk KNU im. Tarasa Shevchenko – Bulletin of KNU named after Taras Shevchenko*, 79-82. Retrieved from <http://visnyk.law.knu.ua/ua/znaity-stattiu/63-82-2010/63-oblyvosti-podolannia-temporalnykh-kolizii-shliakhom-vykorystannia-pryntsyphu-bilsh-piznoho-aktu> [in Ukrainian].
 24. Svyrydiuk, N.P. (2019) Yurydychni kolizii yak vlastyvist zakonodavstva perekhidnoho periodu [Legal conflicts as a property of the legislation of the transitional period]. *Visnyk KNU im. Tarasa Shevchenko – Bulletin of KNU named after Taras Shevchenko*, 79-82. Retrieved from <http://www.apdp.in.ua/v58/12.pdf> [in Ukrainian].
 25. Moskaliuk, O. V. (2010). Spivvidnoshennia koliziinykh norm i koliziinykh pryntsyphiv pry podolanni kolizii mizh normamy rivnoi yurydychnoi syly [Correlation of conflict of law norms and conflict of law principles when overcoming conflicts between norms of equal legal force]. *Chasopys Kyivskoho universytetu prava – Journal of the Kyiv University of Law*, 4, 65-70 [in Ukrainian].