

УДК 347.73:336.226

В.О. Рядінська,
кандидат юридичних наук,
старший науковий співробітник

ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ “СІМ’Я” В КОНТЕКСТІ ПРОБЛЕМ ОПОДАТКУВАННЯ⁸

Автором досліджується визначення поняття “сім’я” в нормативних актах та наукових працях в дореволюційний, радянський період та на сучасному етапі в Україні з метою формулювання цього поняття для цілей оподаткування як важливого аспекту сімейного оподаткування. Визначається доцільність віднесення до членів сім’ї осіб, які не пов’язані відносинами шлюбу, родинності чи усиновлення, а проживають спільно чи ведуть сумісне господарство. Аналізується зарубіжний досвід щодо сімейного оподаткування стосовно осіб, які ведуть фактичне поза-шлюбне співжиття (перебувають у конкубінаті). Визначено, що особи, які потребують утримання, до складу сім’ї при застосуванні сімейного оподаткування не включаються. Проаналізовано співвідношення понять “сім’я” та “домогосподарство”, аргументовано їхню нетотожність. Сформульовано авторське визначення поняття “сім’я” для цілей оподаткування, застосування якого забезпечило б формування механізму сімейного оподаткування в Україні.

Ключові слова: сімейне оподаткування, сім’я, домогосподарство, консолідований платник податків.

Автором исследуется определение понятия “семья” в нормативных актах и научных трудах в дореволюционный, советский период и на современном этапе в Украине с целью формулировки этого понятия для целей налогообложения как важного аспекта семейного налогообложения. Определяется целесообразность отнесения к членам семьи лиц, не связанных отношениями брака, родства или усыновления, которые проживают совместно ведут совместное хозяйство. Проанализирован зарубежный опыт семейного налогообложения в отношении лиц, которые ведут фактическое внебрачное сожитие (находятся в конкубинате). Определено, что лица, требующие удержания, в состав семьи при применении семейного налогообложения не включаются. Проанализировано соотношение понятий “семья” и “домохозяйство”, аргументирована их нетождественность. Сформулировано авторское определение понятия “семья” для целей налогообложения, применение которого обеспечило бы формирование механизма семейного налогообложения в Украине.

Ключевые слова: семейное налогообложения, семья, домохозяйство, консолидированный налогоплательщик.

The author studies determination of the concept “family” of regulations and scientific works during the pre-revolutionary, Soviet period and at the present stage in Ukraine for the purpose of the formulation of this concept for the purposes of the taxation as an important aspect of the family taxation. The feasibility of the reference to members of the family of persons which are not connected by the relations of scrap, relationship or adoption but live together and have joint house is determined. Foreign experience of

⁸ Продовження. Початок у попередньому номері.

the family taxation concerning persons which conduct the actual illegitimate cohabitation is analyzed (live together in concubinage). Author's approach to the concept "family" for the purposes of the taxation which application would provide the formation of the mechanism of the family taxation in Ukraine is formulated.

Keywords: *family taxation, family, actual marriage relations, concubinage, psychological training.*

У попередніх публікаціях нами було приділено увагу доцільності запровадження в податкову систему України сімейного оподаткування як одному з аспектів реалізації принципу соціального орієнтування податкового регулювання для удосконалення системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні і визначено, що розроблення механізму сімейного оподаткування в Україні неможливе без дослідження поняття "сім'я" та надання йому значення консолідованого платника податків [1, с. 190].

Наступним аспектом, на якому необхідно зосередити увагу під час розроблення поняття сім'ї як консолідованого платника податків для цілей сімейного оподаткування, є визначення того, хто належатиме до її членів залежно від родинності.

У Сімейному кодексі України відсутнє визначення поняття родинності. У юридичній науці під родинністю розуміють кровне споріднення – родинні зв'язки між людьми, що ґрунтуються на походженні однієї особи від іншої (кількох осіб, спільного пращура) [2, с. 535]. До категорії осіб, що походять від іншої особи, відносять пращурів та їх нащадків як чоловічої, так і жіночої статі (прадід, дід, мати, донька, онук, правнук тощо); до осіб, що походять від спільного пращура, належать рідні і двоюрідні брати та сестри, дядьки (тітки), племінники (племінниці). Крім того, розрізняють повноводну (походження від одних батьків) та неповноводну родинність (походження від одного батька або однієї матері) і т. ін. Усі такі особи пов'язані між особою відносинами родинності [2, с. 535]. Отже, постає питання – чи можливо вважати їх членами однієї сім'ї під час аналізування поняття "сім'я як консолідований платник податків"? Вважаємо, що відносини родинності суттєво впливають на визначення сім'ї як основної категорії сімейного права, проте для цілей оподаткування походження від одного пращура не може вважатися підставою для надання пільгового режиму оподаткування всім особам, які відповідно до положень сімейного права пов'язані відносинами родинності. Зарубіжний досвід свідчить, що в країнах, де застосовується сімейне оподаткування, під час визначення поняття сім'ї як консолідованого платника податків родинні зв'язки обмежуються виключно дітьми, при цьому лише неповнолітніми або недієздатними [3, с. 57]. Враховуючи, що введення сімейного оподаткування, як зазначалося нами раніше, зумовлено необхідністю виконання соціальних завдань держави, насамперед вирішенням демографічних проблем, то обмеження родинних зв'язків під час визначення поняття сім'ї як консолідованого платника податків для цілей оподаткування виключно дітьми (неповнолітніми та недієздатними) є доцільним і може застосовуватися в Україні.

За таких умов особливу увагу привертає питання віднесення до сім'ї як консолідованого платника податків одиноких осіб (вдів, вдівців, розлучених, самотніх тощо), на утриманні яких перебувають неповнолітні та недієздатні діти. Зарубіжна практика свідчить, що такі особи та їхні діти визнаються сім'єю з особливим статусом, яким при оподаткуванні надаються навіть більші пільги, ніж повним сім'ям (встановлюється більший неподатковий мінімум, присвоюється більш високий податковий коефіцієнт та ін.) [4, с. 40]. Крім того, необхідно

зосередити увагу на дітях, пов'язаних із одним з подружжя відносинами свояцтва (тобто дітях другого з подружжя від попереднього шлюбу або від іншого чоловіка/дружини). Зарубіжний досвід у цьому питанні свідчить, що такі діти в цілях оподаткування належать до тієї сім'ї, в якій вони проживають постійно, або за рішенням суду [4, с. 40].

О.Н. Савіна, пропонуючи введення сімейного оподаткування, наполягає на доцільності введення до складу сім'ї як консолідованого платника податків крім дітей ще й інших членів родини, які потребують утримання (літніх батьків, хворих і т. ін.) [5, с. 54]. Проте зарубіжний досвід свідчить про те, що такі особи до складу сім'ї під час застосування сімейного оподаткування не включаються, для них передбачено інші види зниження податкового тягаря – збільшується неоподатковуваний мінімум у випадку, коли особа досягла 65 років, а витрати, понесені у зв'язку з лікуванням, вираховуються із складу доходів, що підпадають під оподаткування і т. ін. [6; 7; 8; 9].

Запровадження сімейного оподаткування в Україні має ґрунтуватися на прогресивному досвіді країн із розвинутою економікою, тому не варто вводити додаткові елементи в такому оподаткуванні, оскільки їх застосування може призвести на практиці до виникнення небажаних наслідків. Так, за умов введення до складу сім'ї як консолідованого платника податків інших, крім дітей, членів сім'ї, пов'язаних відносинами родинності (наприклад, батьків), вимагатиме від українського законодавця розроблення інших критеріїв визначення сім'ї, основним із яких буде спільність проживання, що знову порушить питання щодо визначення як сім'ї осіб, що перебувають у фактичних шлюбних відносинах. Також у цьому випадку неминуче постане питання щодо доказування факту спільного проживання, ігнорування якого створить умови для ухилення від оподаткування. Крім того, не будемо забувати, що історично введення сімейного оподаткування обумовлено демографічними проблемами (необхідністю підтримання сімей для збільшення народжуваності), а не необхідністю підтримання непрацездатних, літніх чи інших осіб, що потребують утримання. Для таких осіб передбачено інші види податкових пільг та форми зменшення податкового тягаря, а отже, немає необхідності запроваджувати їх у механізм сімейного оподаткування.

Підсумовуючи зазначене вище, констатуємо, що при визначенні поняття сім'ї як консолідованого платника податків в Україні доцільно відмовитися від віднесення до сім'ї осіб, що перебувають у фактичних шлюбних відносинах, осіб, пов'язаних всіма відносинами родинності, та осіб, що потребують утримання, закріпивши статус сім'ї як консолідованого платника податків з метою запровадження сімейного оподаткування виключно для подружжя, що перебуває в офіційному шлюбі, їх неповнолітніх, недієздатних дітей, та дітей від інших чоловіка/дружини одного з подружжя, якщо вони проживають з цим подружжям, а також самотніх осіб, з якими проживають неповнолітні або недієздатні діти.

Розглянувши формулювання авторського визначення поняття сім'ї як консолідованого платника податків для цілей сімейного оподаткування, маємо звернути увагу на питання про співвідношення понять "сім'я" та "домогосподарство", оскільки в деяких роботах зазначені поняття ототожнюються (тобто науковці, які обстоюють запровадження сімейного оподаткування, визначають сім'ю як домогосподарство) [10, с. 308]. Зокрема, у законопроекті від 17 жовтня 2012 р. № 11358, поданому народним депутатом Лук'яною К.Є., метою якого (згідно з пояснювальною запискою до цього законопроекту) є введення сімейного

оподаткування в Україні, пропонується визначати консолідованого платника податків як домогосподарство, а не як сім'ю [11; 12].

Поняття “домогосподарство” не має визначення в українському законодавстві. У Наказі Держкомстату “Про затвердження Методики проведення розрахунків основних показників обсягів виробництва продукції тваринництва у господарствах усіх категорій” від 5 серпня 2008 р. № 270 закріплювалося поняття домогосподарства як сукупності осіб, які спільно проживають в одному житловому приміщенні (або його частині), ведуть спільне господарство, мають спільні витрати на утримання житла, харчування тощо, проте на сьогодні він втратив чинність [13]. На сучасному етапі в Україні у деяких нормативних актах використовується термін “домогосподарство”, проте його визначення в них не міститься. Так, у Постанові Кабінету Міністрів України “Про спрощення порядку надання населенню субсидій для відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг, придбання скрапленого газу, твердого та рідкого пічного побутового палива” від 21 жовтня 1995 р. № 848 закріплюється, що враховуючи конкретні обставини, рішення про призначення (непризначення) субсидії ухвалюється на підставі акта обстеження матеріально-побутових умов домогосподарства [14]. Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України від 27 липня 1998 р. № 1156 “Про новий розмір витрат на оплату житлово-комунальних послуг, придбання скрапленого газу, твердого та рідкого пічного побутового палива у разі надання житлової субсидії” розрахунок житлової субсидії здійснюється на основі показників доходів домогосподарства, і т. ін. [15].

В енциклопедичній літературі поняття “домогосподарство” визначається як господарство, що ведуть одна або кілька осіб, які мають спільне житло, з метою розширеного відтворення продуктів сфери матеріального та нематеріального виробництва або з метою відтворення робочої сили та розвитку особистості [16, с. 171; 17, с. 359]. У юридичній літературі поняття “домогосподарство” використовується у значенні, яке використовується в економіці. В економічній літературі домогосподарство визначається як економічний суб'єкт, який складається з одного або більшої кількості індивідів, що спільно здійснюють господарську діяльність та мають спільний бюджет [18, с. 158]; як економічну одиницю, котра виконує важливу роль у кругообігу ресурсів, що складається з однієї або кількох осіб, постачає економіку ресурсами і використовує отримані кошти для задоволення матеріальних та інших потреб [19, с. 68]; як невелику групу осіб, які спільно проживають в одному житловому приміщенні, ділять спільний побут, постачають на відповідні ринки різноманітні ресурси (працю, капітал, підприємницький хист) і спільно приймають економічні рішення стосовно формування своїх доходів та здійснення основних витрат з метою задоволення власних матеріальних та духовних потреб [20, с. 25].

З огляду на розмаїття визначень, що пропонуються науковцями, та враховуючи тенденції України до Євроінтеграції, Т.О. Кізима вважає доцільним поняття “домогосподарство” надавати, посилаючись на Систему національних рахунків, яка являє собою інформаційну систему показників і класифікацій, що містить якнайповніші дані про суб'єктів національних рахунків (в тому числі – домогосподарства) та розроблена відповідно до міжнародного стандарту системи національних рахунків, прийнятого в 1993 р. Комісією Європейських співтовариств, Міжнародним валютним фондом, Організацією економічного співробітництва та розвитку, Організацією Об'єднаних націй і Світовим банком [20, с. 139]. Згідно із зазначеною Системою домогосподарства являють собою невеликі групи людей, що проживають в одному помешканні, повністю або частково об'єднують свої

доходи і майно, спільно споживають певні види товарів і послуг та до яких, з-поміж іншого, відносять осіб, які постійно або протягом тривалого часу живуть разом в житлових приміщеннях або в установах, в тому числі домашню обслугу, членів одного колективу, вихованців будинків дитини та інтернатів, військово-службовців строкової служби, інвалідів в будинках інвалідів, членів релігійних конфесій (у товариствах, монастирях), пацієнтів лікарень, осіб, які утримуються у пенітенціарних установах, осіб, які постійно проживають в притулках та ін. [21, с. 6]. Тобто поняття “домогосподарство” та “сім’я” не можна ототожнювати, оскільки поняття “домогосподарство” є ширшим, ніж поняття “сім’я”, адже включає не лише подружжя або осіб, пов’язаних відносинами спорідненості, але й інших осіб, що пов’язані одне з одним спільним господарством, які забезпечують економіку факторами виробництва і використовують зароблені на цьому кошти для поточного споживання товарів та послуг і заощадження з метою задоволення своїх майбутніх потреб.

Отже, використання поняття “домогосподарство” для визначення консолідованого платника податків з метою запровадження сімейного оподаткування в Україні як важливої складової принципу соціального орієнтування податкового регулювання системи оподаткування доходів фізичних осіб є невірним.

Підсумовуючи зазначене, констатуємо, що поняття “сім’я” для цілей оподаткування можна сформулювати таким чином: “сім’я як суб’єкт оподаткування – консолідований платник податків для цілей сімейного оподаткування являє собою: 1) подружжя, їхніх неповнолітніх та недієздатних дітей (рідних, усиновлених та дітей від інших чоловіка/дружини одного з подружжя, якщо вони проживають з цим подружжям); 2) самотніх осіб, з якими проживають неповнолітні або недієздатні діти”. Зазначену пропозицію доцільно реалізувати шляхом внесення до п. 14.1 ст. 14 ПК України пп. 14.1.227-2.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Рядінська В.О. Принцип соціального орієнтування податкового регулювання як важливий аспект удосконалення системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні (частина I) / В.О. Рядінська // Наука і правоохорона. – 2015. – № 3. – С. 189–199.
2. Цивільне право України : підручник : в 2-х кн. / за ред. О.В. Дзери, Н.С. Кузнецової. – К. : Юрінком Інтер, 2004. – Т. 1. – 736 с.
3. Золотых А.С. “Семейное налогообложение” зарубежный опыт / А.С. Золотых // SCI-ARTICLE. – 2014. – № 5. – С. 57–59.
4. Бушуева О.А. Семья – “консолидированная группа” в целях налогообложения доходов граждан / О.А. Бушуева // Альманах современной науки и образования. – 2013. – № 6. – С. 39–41.
5. Грабовський М. Система оподаткування в країнах Вишеградської групи: основні напрями реформ та їх значення для України / М. Грабовський // Економічний Часопис –XXI. – 2004. – № 11–12. – С. 42–51.
6. Grdnert Jochem. Geld vom Staat für Eltern: Steuervorteile und Familienleistungen. FALKEN Taschenbuch. München, 1996.
7. Kaufmännisches Lexikon: Wirtschaft für jedermann. Herausgeben von Paul Rump. München, 1995.
8. Beck-Wirtschaftsberater: Lexikon der Betriebswirtschaft. Deutscher taschenbuchverlag, 1994.
9. Налогообложение США. Когда нужно заполнять налоговую декларацию в США [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://prohappylife.ru/kogda-nujno-zapolnyat-nalogovuyu-deklaraciyu-v-ssha/>.
10. Кузик О. Аналіз поведінки домогосподарств в сучасних економічних теоріях / О. Кузик // Вісник Львівського університету. – 2009. – № 41. – С. 308–315.
11. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зміни ставок податків № 11358 від 17 жовтня 2012 р. : поданий народним депутатом України Лук’яною К.Є. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=44701&pf35401=236599>.

12. Пояснювальна записка до проекту закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зміни ставок податків” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=44701&pf35401=236684>.

13. Про затвердження Методики проведення розрахунків основних показників обсягів виробництва продукції тваринництва у господарствах усіх категорій : Наказ Держкомстату від 5 серпня 2008 р. № 270 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ТМ039694.html.

14. Про спрощення порядку надання населенню субсидій для відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг, придбання скрапленого газу, твердого та рідкого пічного побутового палива : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 жовтня 1995 р. № 848 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/КР950848.html.

15. Про новий розмір витрат на оплату житлово-комунальних послуг, придбання скрапленого газу, твердого та рідкого пічного побутового палива у разі надання житлової субсидії : Постанова Кабінету Міністрів України від 27 липня 1998 р. № 1156 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1156-98-п>.

16. Економічний енциклопедичний словник : в 2 т. / за ред. С.В. Мочерного. – Львів : Світ, 2005. – Т. 1. – 616 с.

17. Економічна енциклопедія : в 3 т. / ред. кол. : С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К. : Видавничий центр “Академія”, 2000. – Т. 1. – 864 с.

18. Політична економія : підручник / В.Г. Федоренко, О.М. Діденко, М.М. Руженський, О.Ф. Іткін / за наук. ред. д. е. н., проф. В.Г. Федоренка. – К. : Алерта, 2008. – 478 с.

19. *Кэмпбелл Р.* “Экономикс” / Р. Кэмпбелл, С. Макконнелл, Л. Брю Стенли. – М. : Республика, 1992. – С. 357–361.

20. *Кізіма Т.О.* Домогосподарство як елемент економічної системи: сутність, еволюція та функції в умовах ринку / Т.О. Кізіма // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – Тернопіль : Економічна думка, 2008. – Вип. 3. – С. 22–36.

21. *Зятковський І.В.* Інституційні сектори економіки / І.В. Зятковський. – Тернопіль : ТДЕУ, 2006. – 34 с.

Отримано 19.09.2016