

Теремецький В.І.

Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського

ПРОБЛЕМИ ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВІДНОСИН У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ ЖИТЛОВОЇ НЕРУХОМОСТІ

Статтю присвячено актуальним питанням адміністративно-правового забезпечення оподаткування житлової нерухомості. Запропоновано авторське визначення адміністративно-правового забезпечення оподаткування, податку на житлову нерухомість, визначено його мету та функції. Розглянуто різновиди нерухомого майна, зокрема житлової нерухомості. Сформульовано пропозиції з удосконалення податкового законодавства стосовно оподаткування житлової нерухомості.

Ключові слова: адміністративно-правове забезпечення, податкові правовідносини, податок на житлову нерухомість, нерухоме майно.

Вступ. Питання про необхідність належного правового регулювання оподаткування житлової нерухомості в незалежній Україні виникло ще у 1991 році у зв'язку зі застосуванням Закону України «Про систему оподаткування» [1]. Згодом у 2003 році в Україні набрав чинності Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» [2], що визначав загальні засади оподаткування нерухомого майна. Крім того, з 1993 по 1997 роки Верховною Радою України розглядався проект Закону України «Про податок на нерухоме майно (нерухомість)», але його так і не було прийнято. Отже, державне управління завжди було спрямовано на забезпечення правового регулювання відносин у сфері оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки.

У 2011 році у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України вказані правові акти втратили чинність [3]. Кодекс визначив засади правового забезпечення податкових відносин, зокрема у ст. 265 вперше було закріплено податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Це призвело до виникнення в юридичній науці дискусії відносно встановлення, структури правовідносин та процедури оподаткування житлової нерухомості. Тому питання адміністративно-правового забезпечення оподаткування житлової нерухомості в юридичній науці та практиці є актуальними. Проблеми адміністративно-правового забезпечення оподаткування, зокрема житлової нерухомості, в літературі присвячені праці В.К. Вітрянського, Л.К. Воронової, Ю.О. Костенко, М.П. Кучерявенко, П.С. Пацурківського,

В.І. Теремецького, К.Г. Шеховцова, С.В. Шевчука та інших науковців. Однак зазначимо, що повноцінного комплексного дослідження оподаткування житлової нерухомості, з урахуванням норм податкового та житлового права, в юридичній науці не проводилося.

Постановка завдання. Метою цієї статті є визначення адміністративно-правового забезпечення оподаткування житлової нерухомості, поняття, мети та функції податку на житлову нерухомість, встановлення структури правовідносин навколо оподаткування житлової нерухомості, здійснення аналізу об'єкта податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Результати дослідження. Під правовим забезпеченням у суспільстві зазвичай розуміють: визначення поведінки людей та їх колективів; надання цій поведінці певного спрямування і розвитку; введення її в певні межі; вплив на суспільні відносини за допомогою правових норм; юридичний вплив на поведінку фізичних та юридичних осіб [4, с. 135].

Правове забезпечення діяльності органів Державної фіскальної служби (далі – ДФС) «здійснюється шляхом нормативного закріплення її конституційних та інших законодавчих засад, стратегії, основних напрямків і завдань на певний період, забезпечення координації зусиль усіх структурних підрозділів, як поміж собою, так і з іншими правоохоронними органами, органами державної влади та місцевого самоврядування» [5, с. 99]. Правове забезпечення включає в себе не тільки правове регулювання, а й виконання права

як засобу управління стосовно конкретної сфери суспільних відносин.

У вузькому розумінні адміністративно-правове забезпечення оподаткування – це система нормативно-правових актів, спрямованих на врегулювання податкових правовідносин. Правовідносини у сфері оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, забезпечуються адміністративно-правовим регулюванням органами державної влади та реалізуються системою дій органів місцевого самоврядування.

Практика введення місцевого податку на нежитлову нерухомість є поширеною практично в усіх країнах світу, зокрема, він справляється у понад 130 країнах світу. За даними Світового банку в державах з економікою, що розвивається, він становить 40-80% платежів від місцевих бюджетів. Високі показники мають надходження з цього виду оподаткування і до місцевих бюджетів у Польщі. Так, у бюджеті гміни м. Вроцлав у 2009 році доход з податку на нерухомість становив 60% від усіх податкових надходжень. В Законі Республіки Польщі «Про податки та на місцеві збори» від 12.01.1991 р. до об'єктів оподаткування з нерухомості відносяться також будинки або їх частини, при цьому базою оподаткування для будинків є 1 кв. м. корисної площі [6, с. 19, 20]. Податок на нерухомість у Нідерландах забезпечує майже 95% надходжень до місцевого бюджету, у деяких штатах Австралії – понад 90%, США – до 75%, Канаді – до 80%, Франції – понад 50% [7, с. 7]. Тому можна зробити висновок, що податок на нерухоме майно є одним з основних в поповненні місцевих бюджетів.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки – це місцевий податок, який встановлюються для фізичних, юридичних осіб власників житла, органами місцевого самоврядування на підставі адміністративно-правового забезпечення відносин оподаткування в Україні та є одним з основних джерел формування місцевих бюджетів.

При визначенні податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, необхідно розглядати його мету. Мета введення кожного окремого податку – це реалізація загальної мети податкової політики. Як стверджує В.П. Печуляк, метою державної податкової політики є забезпечення збалансованості державного бюджету та стимулювання економічного розвитку країни [8, с. 14]. Слід погодитися з цією позицією науковця. Отже, метою податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки є забезпечення збалансованості

місцевого бюджету, за рахунок додаткових надходжень, та стимулювання економічного розвитку окремої територіальної одиниці.

Під час встановлення мети податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, постає питання про його функції. Цей податок виконує економічну та соціальну функцію. Економічна функція податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, включає в себе фіскальну, регулюючу, розподільну, контролюючу функції для місцевих бюджетів, зокрема поповнення місцевого бюджету, моніторинг власників житла. Соціальна функція податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки – це стимулювання взаємовідносин держави та суб'єктів – власників житла. Якщо власник житла сплачує з нього податок, то він має розраховувати на відтворення житлового фонду, зокрема, формування фонду соціального житла на рівні міста, яке буде виступати додатковою гарантією забезпечення конституційного права на житло.

Встановлення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, породжує певний різновид податкових відносин. Стаття 1 Податкового кодексу України дає визначення податковим відносинам, які до того ж мають свою структуру (суб'єкт, об'єкт, зміст правовідносин). Отже, правовідносини щодо податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки – це різновид податкових відносин, передбачених ст. 1 Податкового кодексу України. Для правовідносин оподаткування житлової нерухомості властива така структура:

1) суб'єкт – це державні органи у сфері оподаткування (Кабінет Міністрів України, ДФС, органи місцевого самоврядування тощо) та платники податку, до яких відносяться фізичні і юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової нерухомості. Головною ознакою платника податку виступає наявність у нього житлової нерухомості на території окремої адміністративно-територіальної одиниці України. При цьому в ст. 265 Податкового кодексу України сформульовано, що платник податку є власником житлової нерухомості без посилення на територію розташування об'єкту. Це є прогалиною у адміністративно-правовому забезпеченні податку на житлову нерухомість, оскільки до ознак житлової нерухомості відноситься місце розташування цього об'єкту правовідносин, що має значення для правового статусу платника податку;

2) об'єкт правовідносин – це нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, на яке спрямо-

вана діяльність суб'єктів. Відповідно до змісту ст. 265 Податкового кодексу України – це житлова нерухомість;

3) зміст правовідносин щодо оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки – це права й обов'язки суб'єктів, що виникають у сфері справляння цього податку, контролю за сплатою податку, встановлення відповідальності за порушення сплати податку на житлову нерухомість.

Звернемось до аналізу об'єкту податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Згідно зі ст. 266.2.1 Податкового кодексу України об'єктом оподаткування є об'єкт житлової нерухомості. При цьому оподаткуванню не підлягають: об'єкти житлової нерухомості, які перебувають у власності держави або територіальних громад (їх спільній власності); об'єкти житлової нерухомості, які розташовані в зоні відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, визначені законом; будівлі дитячих будинків сімейного типу; садовий або дачний будинок, але не більше одного такого об'єкта на одного платника податку; об'єкти житлової нерухомості, які належать багатодітним сім'ям та прийомним сім'ям, у яких виховується троє та більше дітей, але не більше одного такого об'єкта на сім'ю; гуртожитки.

Слід звернути увагу на те, що у ст. 266 Податкового кодексу України використовується два терміни «житлова нерухомість» та «нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки». Останнє визначення міститься у назві статті, хоча у тексті самої статті використовується термін «житлова нерухомість». Можна стверджувати, що вказана законодавча позиція псує логіку законодавчого використання термінів, що може негативно відбиватися на практичному застосуванню ст. 266 Податкового кодексу України. Тому звернемось до аналізу вказаних визначень.

Вперше термін «нерухомість, відмінна від землі» був встановлений в Законі України «Про податок з доходів фізичних осіб». У ст. 1.10.1 цього нормативного акту було закріплено «нерухомість, відмінна від землі, поділяється на: будівлі, а саме: приміщення, пристосовані для постійного або тимчасового перебування в них людей, а також об'єкти власності, функціонально пов'язані з такими приміщеннями. Будівлі поділяються на будинки (включаючи готелі, мотелі, кемпінги та інші подібні об'єкти туристичної інфраструктури), квартири, кімнати у багатосімейних (комунальних) квартирах, індивідуальні гаражі або місця на гаражних стоянках чи в гаражних

кооперативах, дачні будинки та інші об'єкти дачної (садової) інфраструктури, відмінні від землі; споруди, а саме: об'єкти нерухомості, відмінні від будівель». Отже, до об'єктів нерухомості, відмінної від землі до 2011 року відносилось постійне і тимчасове житло та нежитлова нерухомість, пов'язана з житлом та життєдіяльністю людини.

Однак Податковий кодекс України не встановив чіткого визначення нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки й тільки визначає об'єкти житлової нерухомості. Тобто термін, що використано у назві статті 265 Податкового кодексу України, не роз'яснено. Крім того, вказаний термін не передбачено в Цивільному кодексі України та Житловому кодексі УРСР. В Цивільному кодексі у ст. 331 встановлено, що до нерухомого майна відносяться житлові будинки, будівлі, споруди тощо, без поділу нерухомості на таку, що може бути відмінної від земельної ділянки.

Необхідно підкреслити і те, що нерухоме майно можна поділяти: за призначенням на житлову нерухомість та нежитлову нерухомість; за зв'язком із землею нерухомість поділяється на земельні ділянки та будівлі (житлові та нежитлові). В разі використання терміну «нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» виникає проблематика класифікації такого майна за будівельними нормами, та його ознака «відмінність від земельної ділянки» цілком руйнує визначення «будівлі», що є широким терміном, який включає в себе житлові будинки і квартири. Так, згідно з «Державним класифікатором будівель та споруд ДК 018-2000», затвердженим Наказом Держстандарту України від 17.08.2000 р. № 507, будівлі – це споруди, що складаються з несучих та огорожувальних або сполучених (несучо-огорожувальних) конструкцій, які утворюють наземні або підземні приміщення, призначені для проживання або перебування людей, розміщення устаткування, тварин, рослин, а також предметів. До будівель відносяться: житлові будинки, гуртожитки, готелі, ресторани, торговельні будівлі, промислові будівлі, вокзали, будівлі для публічних виступів, для медичних закладів та закладів освіти тощо. Отже, будівля має зв'язок з земельною ділянкою у вигляді несучих конструкцій (фундаменту) та підземних приміщень. Тому термін «нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» є неузгодженим із цивільним та житловим законодавством. Встановлення єдиних термінів у податковому, цивільному, житловому, кримінальному праві є однією з гарантій захисту прав та інтересів людини, оскільки єдине розуміння об'єктів та явищ у юри-

дичної науці та практиці запобігає зловживанню правом. Теоретично і практично обґрунтованим є термін «житлова нерухомість», тому звернемося до аналізу цього визначення, закріпленого у Податковому кодексі України.

У ст. 14.1.129 Податкового кодексу України встановлено, що об'єкти житлової нерухомості – це будівлі, віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду, дачні та садові будинки. Стаття 14.1.129.1 об'єкти житлової нерухомості поділяє на типи.

Слід зазначити, що вказаний поділ житлової нерухомості не узгоджується з чинним ЖК УРСР, де в ст. 6 встановлено, що житлові будинки і жилі приміщення призначаються для постійного проживання громадян, а в ст. 4 закріплена класифікація житлових будинків. Тому неузгодженими з житловим законодавством є такі підпункти ст. 14.1.129 Податкового кодексу України: б) житловий будинок садибного типу; е) садовий будинок, є) дачний будинок. Усі ці будинки мають на меті тимчасове проживання людини, тому доцільно ці підпункти об'єднати в один – «житлові будинки для тимчасового проживання» та в ньому надати класифікацію таких будинків. Оскільки дачні, садові будинки не призначені для постійного проживання, вони не можуть підпадати під загальну класифікацію житлових будинків. На цій підставі, підпункт «а») ст. 14.1.129 Податкового кодексу України необхідно викласти відповідно до поділу житлових будинків: для постійного проживання та тимчасового проживання.

Важко погодитися і з підпунктом «в») ст. 14.1.129, який відносить до типів об'єктів житлової нерухомості прибудову до житлового будинку. Адже прибудова до житлового будинку є невід'ємною частиною житлової будівлі, яка будується відповідно до технічних санітарних вимог з отриманням необхідних дозволів, що повинно відбиватися у технічному паспорті будинку. Прибудова до будинку не може бути окремим об'єктом цивільного, житлового, податкового законодавства, оскільки в разі встановлення її самостійної функції від будинку прибудова стає окремим об'єктом правовідносин, зокрема, житловим приміщенням у житловому будинку. Крім того, прибудова відноситься до житлової площі будинку.

Житлова площа, відповідно до ст. 265.3 Податкового кодексу України, є базою оподаткування. Згідно зі ст. 23.1 Податкового кодексу України базою оподаткування є фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка

і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання. Житлова площа – це площа житла без урахування допоміжних приміщень (коридорів, кухонь, туалетів, ванних кімнат, комірків). База оподаткування об'єкта житлової нерухомості, що перебуває у власності фізичної особи – платника податку, зменшується: для квартири – на 120 кв. метрів; для житлового будинку – на 250 кв. метрів. Таке зменшення надається один раз за базовий податковий (звітний) період і застосовується до об'єкта житлової нерухомості, в якій фізична особа – платник податку зареєстрована в установленому законом порядку, або за вибором такого платника до будь-якого іншого об'єкта житлової нерухомості, який перебуває в його власності. Отже, базою оподаткування житлової нерухомості є її фізичний, вартісний вираз у житловій площі.

Висновки. На підставі проведеного дослідження адміністративно-правового забезпечення податкових відносин у сфері оподаткування житлової нерухомості можна запропонувати наступні висновки.

Адміністративно-правове забезпечення податкових відносин – це система нормативно-правових актів, спрямованих на врегулювання цих правовідносин та дії державних органів та органів місцевого самоврядування в сфері оподаткування за допомогою форм та методів державного управління. Податок на житлову нерухомість – це місцевий податок, який встановлюється для фізичних, юридичних осіб власників житла органами місцевого самоврядування на підставі адміністративно-правового забезпечення правовідносин оподаткування в Україні та є одним з основних джерел формування місцевих бюджетів з метою забезпечення збалансованості місцевого бюджету, за рахунок додаткових надходжень та стимулювання економічного розвитку окремої територіальної одиниці. Цей податок виконує економічну і соціальну функцію. Правовідносини з приводу податку на житлову нерухомість є різновидом податкових відносин, передбачених ст. 1 Податкового кодексу України.

Виходячи з аналізу термінів «нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» і «житлова нерухомість» та змісту ст. 266 Податкового кодексу України пропонується назву цієї статті змінити з «Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» змінити на «Податок на житлову нерухомість». Крім того, в ст. 14.1.129 Податкового кодексу України з типів об'єктів житлової нерухомості виключити: в) прибудова до житло-

вого будинку; підпункти: «е) садовий будинок» та «є) дачний будинок» об'єднати в один підпункт. Безумовно, відносно проблеми адміністративно-правового забезпечення податкових правовідносин у сфері оподаткування житлової нерухомості існує багато дискусій, що свідчить про її вагомність, та вищевикладене дослідження є кроком до розв'язання питань стосовно узгодженого право-

вого забезпечення оподаткування житлової нерухомості.

У подальших наукових дослідженнях доцільно приділити увагу вивченню питань щодо механізму адміністрування податку на житлову нерухомість та розробити методику нарахування цього податку за відповідними показниками.

Список літератури:

1. Про систему оподаткування: закон України // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 39. – Ст. 510 зі змінами.
2. Про податок з доходів фізичних осіб: закон України // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 37, ст. 308 зі змінами.
3. Податковий кодекс України : від 02 грудня 2010 р., № 2755-VI : зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. Скакун О.Ф. Теорія держави і права: підручник / О.Ф. Скакун; : пер. з рос. – Х. : Консум, 2001. – 656 с.
5. Конопльов В.В. Організаційно-правовий механізм підготовки та прийняття управлінських рішень в адміністративній діяльності органів внутрішніх справ: дис. ... д-ра юрид. наук: спец. 12.00.07 / В.В. Конопльов; Харк. нац. ун-т внутр. справ. – Х., 2006. – 424 с.
6. Радишевська О. Податок на нерухомість як джерело доходної частини місцевих бюджетів: польський досвід / О. Радишевська // Податкове право. – 2009. – № 4. – С. 18–22.
7. Лекарь С. Податок на нерухомість пожвавить економіку / С. Лекарь // Вісник податкової служби України. – 2010. – № 3. – С. 7–9.
8. Печуляк В.П. Здійснення державної податкової політики в Україні (організаційно – правові аспекти) : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / Віталій Петрович Печуляк. – К. : КНУ. – 2005. – 19 с.

ПРОБЛЕМЫ ПРАВОВОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ОТНОШЕНИЙ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЖИЛОЙ НЕДВИЖИМОСТИ

Статья посвящена актуальным вопросам административно-правового обеспечения налогообложения жилой недвижимости. Предложено авторское определение административно-правового обеспечения налогообложения, налога на жилую недвижимость, определены его цель и функции. Рассмотрены виды недвижимого имущества, в том числе жилой недвижимости. Обоснованы предложения по совершенствованию налогового законодательства в отношении налогообложения жилой недвижимости.

Ключевые слова: административно-правовое обеспечение, налоговые правоотношения, налог на жилую недвижимость, недвижимое имущество.

PROBLEMS OF LEGAL PROVISION OF RELATIONS IN THE FIELD OF TAXATION OF RESIDENTIAL REAL ESTATE

This article is devoted to urgent problems of administrative and legal guaranteeing of taxation dwelling property. Author's definitions of administrative and legal guaranteeing of taxation, tax for dwelling property are offered. This tax's aim and functions are determined. Kinds of real estate including dwelling property are researched. Some suggestions on improvement of tax legislation according to taxation of dwelling are grounded.

Key words: administrative law securing, tax legal relations, residential real estate tax, real estate.