

УДК 336.221

ІСТОРИЧНІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ ОПОДАТКУВАННЯ СПАДКУ НА ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ

**С.В. СЛЮСАРЕНКО, кандидат юридичних наук, доцент,
Ю.В. ЯСИНЕЦЬКА, студентка 4 курсу юридичного факультету,
Національний університет
біоресурсів і природокористування України**

***Анотація.** У статті висвітлено різні етапи історичного розвитку оподаткування спадку. Аналізуючи, систематизуючи й узагальнюючи наукові праці багатьох учених, було розглянуто зміни податкового законодавства на території України.*

***Ключові слова:** податок, законодавство, спадок, нерухоме майно, рухоме майно*

Державою організоване суспільство не могло і не може обходитись без такого важливого соціального інституту, як система оподаткування. Завдяки податкам держава має можливість накопичувати і зосереджувати матеріально-фінансові ресурси, необхідні для її функціонування: управління суспільними справами, підтримання громадського правопорядку, проведення необхідної суспільству господарської діяльності, вирішення різноманітних соціальних проблем і питань духовно-культурного життя, оборони країни.

Податки є основою формування бюджету держави, завдяки якому вона здійснює видатки на різні суспільні потреби. Податки – це атрибут і прерогатива держави. Оскільки держава є інститутом загальносуспільного представництва, то й її невід’ємна складова – податки – мають загальносуспільну сутність.

Ті чи інші потреби і проблеми суспільства завжди визначали певну кількість і розміри податків та різні форми їх збирання. Коли наставали сприятливі умови життя, податковий тягар спадав.

Існувала проблема не лише збору податків, а й раціонального їх використання. Крім того, податкова політика завжди була важливим інструментом економічної і соціальної політики. Обдумана політика в економічній, податковій та соціальній сферах, її взаємоузгодженість сприяли економічному розвитку та соціально-політичній стабільності суспільства, прорахунки й крайнощі лише ускладнювали соціально-економічну обстановку в країні.

Податки є дуже важливим засобом сприяння тим чи іншим стратегіям суспільного розвитку. Досвід минулого і сучасна практика різних країн переконують у цьому. Сплачені громадянами податки у різноманітних формах повертаються суспільству в цілому і окремим його членам зокрема. У всі часи сплату податків вважали одним із головних обов’язків громадянина. Але цей

обов'язок, у свою чергу, є сплатою державі за різноманітні послуги, надані нею кожному громадянину, які він самотужки неспроможний собі забезпечити, а обійтися без них не може [7].

Виникнення податків своїм корінням йде в глибоку давнину, в часи формування суспільства та виникнення суспільних потреб. Актуальність вивчення генези підходу до оподаткування відіграє значну роль у справі визначення можливих перспектив розвитку вже існуючої системи податків в Україні та має важливе культурне значення, оскільки саме під час аналізу системи податків та зборів можна більш детально усвідомити розвиток права в Україні.

Теоретичною основою нашого дослідження є роботи відомих вчених, які зробили безпосередній вплив на теоретичні засади дослідження. Це, зокрема, такі правознавці, як: А. Сміт, А. Вагнер, А. Лаффер, Дж. М. Кейнс. На сучасному етапі розвитку податкової науки в Україні питання оподаткування спадку є сферою наукових інтересів О. Панчишина, О. Чорної, Г. Манків та інших.

Метою статті є історичний аналіз оподаткування на спадок у на території України.

Фінансові погляди в стародавніх державах базувалися в основному на релігійних уявленнях. Тому на найбільш ранніх етапах державної організації початковою формою оподаткування можна вважати жертвоприношення [1, с. 45]. Однак не варто робити висновок, що воно було засноване виключно на добровільності. Жертвоприношення було неписаним законом і таким чином ставало примусовою виплатою чи збором. При тому відсоток збору був достатньо визначеним, так звана «десятина», тобто десята частка від всіх отриманих прибутків.

Формування податкової системи України розпочинає свою історію з часів Київської Русі. Так, найпершим податком, що справляється в Україні, вважається «данина», яка сплачувалась продуктами сільського господарства (медом, хлібом, шкурами тощо) й спрямовувалась на утримання княжого двору. Проте за часів Київської Русі нерегульованість розмірів податків, періодичність їх збору, випадковість і свавілля поборів призводило до зловживань особами, що збирали податки і особисто були заінтересовані в максимальному доході, результатом чого були заворушення й повстання. Давні літописи розповідають про смерть князя Ігоря, якого древляни вбили за вимагання повторної данини. Смерть Ігоря змусила княгиню Ольгу (дружину Ігоря) «уважно поставитись до справи оподаткування людності» [8].

За часів Київської Русі податки були обмеженими та жодної плати за прийняття у спадщину майна не передбачалося. Визначальним є факт того, що найбільш лояльним періодом в питанні оподаткування є Гетьманщина, саме під час якого було скасовано практично усі податки, однак враховуючи те, що саме період від початку 1648 рр. і до кінця існування Гетьманщини був достатньо невеликим, тому жодних глобальних змін у питанні оподаткування не було [2, с. 65].

М. М. Алексєнко у XIX ст. писав, що у період розвитку податкового законодавства законодавча база Української Держави базувалась на актах

Російської імперії. Відмова від податкових реформ Тимчасового уряду, а також слідування дореволюційній традиції збільшувати надходження до бюджету шляхом посилення непрямого оподаткування, а також введення податку на спадщину, який входив комплексно до поняття податку з фізичної особи. Водночас податкове законодавство гетьманату було найбільш стабільним і виваженим, однак дати належних наслідків воно не могло в силу історичної недовговічності існування Української Держави. Учений Г. Болдирев проводив аналіз положень оподаткування як і у Царській Росії, так і України періоду 1920 років [3, с. 17]. Він наголошував, що відповідна законотворчість стала особливо інтенсивною у кінці 1920 р., коли територія, контрольована Директорією, була дуже незначною, а її ресурси – обмеженими.

Директорія певною мірою намагалася проводити класову лінію в оподаткуванні, активно впроваджувала надзвичайні й одноразові податки. На податковому законодавстві радянської УНР та УСРР відобразилися ідеологічні та соціально-економічні постулати політики воєнного комунізму. За впевненості у скорому відмиранні як податків, так і самих держави і права, прихильники більшовизму суттєво вплинули на самі принципи побудови й реалізації податкового законодавства [4, с. 35]. Податки в очікуванні скасування грошей і в умовах «відміни ринку» мали слугувати, з одного боку, знаряддям класової боротьби – тобто винищення експлуататорських класів (буржуазії та поміщиків, які трактувалися вельми довільно), а з другого – засобом поточного забезпечення коштами заходів радянської влади. Як зазначала Т. Ф. Юткина у підручнику «Налоги и налогообложение», зі створенням СРСР відпала потреба навіть у формальному існуванні самостійних українських законодавчих актів у галузі оподаткування – на території республіки діяли загальносоюзні. У роки нової економічної політики і систему оподаткування, і її правове підґрунтя довелось вибудовувати фактично наново [5, с. 78]. У силу більшої складності збору прямих податків ця податкова підсистема вимагала великих зусиль у правовому та організаційному відношенні, а також у правозастосовній діяльності. У період незалежності України, починаючи з 1991 р., в Законі України «Про оподаткування» (ст. 14) існує податок на доходи фізичних осіб, в який включено податок на спадок. На сучасному етапі спадковим майном, яке підлягає оподаткуванню, є майже все цінне майно:

- нерухомість (квартири, будинки, земельні ділянки, інші споруди тощо);
- рухоме майно (транспортні засоби, предмети антикваріату і твори мистецтва, коштовне каміння, вироби з дорогоцінних металів та ін.);
- об'єкти комерційної власності (цінні папери, корпоративні права, цілісний майновий комплекс, інтелектуальна власність або право на отримання доходу за нею);
- суми страхового відшкодування за договорами страхування, укладеними спадкодавцем, суми на пенсійному рахунку за договорами недержавного пенсійного забезпечення та пенсійного вкладу;
- грошові кошти: готівкові та безготівкові, що зберігаються на рахунках у банках та небанківських фінансових установах, у тому числі депозитні та іпотечні сертифікати, сертифікати фондів операцій з нерухомістю [6, с.78].

Як свідчить досвід розвинених країн з ринковою економікою, у більшості випадків оподаткуванню підлягає сукупний дохід платника, який включає як доходи від заробітної плати, так і доходи від володіння майном і здачі його в оренду, пасивні доходи та доходи у вигляді спадщини тощо. Тому в українському законодавстві виникла потреба в прийнятті нового Закону від 22 травня 2003 р. «Про податок з доходів фізичних осіб», який це враховує.

Порядок оподаткування об'єктів спадщини, одержаних платником податків, регламентується ст. 174 Податкового кодексу України (далі – ПК України). Аналізуючи положення зазначеної статті, можна простежити пряму залежність оподаткування доходу, отриманого платником податку внаслідок прийняття ним спадщини, від конкретного виду об'єкту, який успадковано, а також від критеріїв резиденства та ступеня споріднення спадкодавця зі спадкоємцем.

Так, з метою оподаткування об'єкти спадщини платника податку відповідно до п. 174.1 ст. 174 ПК України диференційовано на:

- а) об'єкт нерухомості;
- б) об'єкт рухомого майна;
- в) об'єкт комерційної власності;
- г) сума страхового відшкодування (страхових виплат) за страховими договорами, а також сума, що зберігається відповідно на пенсійному депозитному рахунку, накопичувальному пенсійному рахунку, індивідуальному пенсійному рахунку спадкодавця – учасника накопичувальної системи пенсійного забезпечення;
- г') готівка або кошти, що зберігаються на рахунках спадкодавця, відкритих у банківських і небанківських фінансових установах.

Аналізуючи вищевикладене, можна зробити висновок, що на сучасному етапі розвитку податкової науки в Україні питання оподаткування спадку є сферою наукових інтересів, адже мало вчених досліджували саме оподаткування спадку в різні часи на території України. Отже, як бачимо, податок на спадщину не є новелою в українському законодавстві. Підходи до розуміння цього податкового інституту розвиваються і досі, однак розуміємо, що в перспективі цей податковий інститут буде більш лояльним до платників податків, ніж зараз.

Список літератури:

1. Андрущенко В.Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті : теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів : моногр. / В. Л. Андрущенко – Львів : Каменяр, 2000. – 303 с.
2. Гензель П.П. Прямые налоги: очерк теории и практики. / П. П. Гензель. – Л. : Фин. издат. НКФ СССР, 1927. – С. 108.
3. Пособие по налоговой политике / под ред. П. Шома ; пер. с англ. – Вашингтон : Международный валютный фонд, 1995. – XII, 388 с.
4. Селигман Э. Этюды по теории обложения ; пер. с англ. / Э. Селигман, Р. Стурм. – СПб., 1908. – 200 с.
5. Русаков И. Г. Налоги и налогообложение / И.Г. Русаков, В.А. Кашина. – М. : ЮНИТИ, 2000. – С. 347–392.
6. Тютюрюков Н.Н. Налоговые системы зарубежных стран: Европа и США / Н. Н. Тютюрюков. – М. : Дашков и К^о, 2002. – С. 92–104.

7. Нечай Н.В. Нариси з історії оподаткування / Н.В. Нечай. – К. : Вісник податкової служби України, 2002. – 144 с.

8. Ярошенко Ф. Історія податків та оподаткування в Україні : навч. посіб. / Ф.О. Ярошенко, В.Л. Павленко. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2002. – 240 с.

Аннотація. В статті освіщені різні етапи історичного розвитку налогообложення спадщини. Аналізуючи, систематизуючи і обобщаючи наукові праці багатьох учених, були розглянуті зміни податкового законодавства на території України.

Ключеві слова:налог, законодавство, спадщина, нерухомість, рухоме майно.

Annotation. The article highlights the different stages of historical development of the inheritance tax. By analyzing, systematizing and summarizing the scientific works of many scientists, it was considered changes in tax legislation in Ukraine.

Keywords: the tax law, inheritance, real estate, personal property.