

## К ВОПРОСУ О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ ИМУЩЕСТВА

Шульга Т.М.,

доцент кафедры финансового права

Национальный юридический университет имени Ярослава Мудрого

У статті розглядається питання щодо оподаткування нерухомості. Наводяться приклади правового регулювання такого оподаткування в деяких країнах Європейського Союзу. Проводиться порівняльний аналіз відповідного законодавства України та окремих держав-учасниць ЄС. Виявляються проблеми у правовому регулюванні оподаткування нерухомості в Україні. Пропонується подальше реформування вітчизняної податкової системи.

**Ключові слова:** податки, майно, нерухомість, Податковий кодекс, податок на майно.

Шульга Т.М. / К ВОПРОСУ О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ ИМУЩЕСТВА / Национальный юридический университет имени Ярослава Мудрого, Украина

В статье рассматривается вопрос о налогообложении недвижимости. Приводятся примеры правового регулирования такого налогообложения в некоторых государствах Европейского Союза. Проводится сравнительный анализ соответствующего законодательства Украины и отдельных стран-участниц ЕС. Выявляются проблемы в правовом регулировании налогообложения недвижимости в Украине. Предлагается дальнейшее реформирование отечественной налоговой системы.

**Ключевые слова:** налоги, имущество, недвижимость, Налоговый кодекс, налог на имущество.

Shulga T.M. / CONCERNING PROPERTY TAXATION / Yaroslav Mudry National Law University, Ukraine

The article is devoted to the issue of real estate taxation. There are examples of how such taxation is regulated in some EU member states. The article provides a comparative analysis of respective legislations in Ukraine and some EU member states. Problems related to legislation in the field of real estate taxation in Ukraine are given consideration. The author thinks that new reforms in the field of Ukrainian tax system are needed.

Under the economic crisis conditions, Ukraine badly needs tax reforms and, in particular, property tax reforms. First of all, this is due to the fact that the real estate tax is presently one of the most reliable sources of budget revenues. For example, such real estate facilities as land and buildings are closely connected to their locations. So, it becomes impossible to hide such facilities from taxation. Following the European integration trends, the Ukrainian state makes efforts to harmonize its regulatory and legal base according to legislation being in effect in EU member states. As a part of the subject matter, it seems expedient to analyze this problem by the example of Ukraine, Czech Republic, Poland and Lithuania. It should be noted from analysis of Tax code of Ukraine section XII «Property Tax», recent changes made to its structure require improvements or revision. In general positive aspects of tax reform in Ukraine enclosed within explicit attempts of rebuilding legislation according to European Union standards and requirements. At present tax code contains a variety of legal collisions and gaps, thus, tax code needs further revision.

**Key words:** taxes, property, real estate, Tax Code, property tax.

В современных условиях экономического кризиса налоговые реформы и, в частности, вопрос о налогообложении имущества в Украине является крайне актуальным. Прежде всего, это обусловлено тем, что налог на недвижимость является одним из наиболее надежных источников бюджетных доходов. Так, например, если речь вести о недвижимом имуществе (земля, строения), то оно имеет четкую привязку к месту своего расположения, т. е. скрыть эти объекты от налогообложения практически невозможно. Избрав евроинтеграционный путь развития, наше государство максимально старается приблизить собственную нормативно-правовую базу к стандартам законодательства стран-участниц Европейского Союза. В рамках указанной темы представляется целесообразным проанализировать данный вопрос на примере Украины и некоторых государств еврообщества (Чехии, Польши, Литвы, Великобритании).

Так, правовой основой для налога на недвижимость в Чехии является Закон № 338/1992 Sb. «О налоге на недвижимое имущество» [1], который предусматривает такие его составляющие, как: а) налог на землю; б) налог на здания (включая строения). Доходы от уплаты налога на недвижимое имущество направляются в муниципалитет, а не в государственную казну. Плательщиками являются, как правило, собственники этого недвижимого имущества. Налог на землю взимается с тех участков, которые внесены в кадастр недвижимости Чешской Республики; здесь следует отметить, что участок в размере основания расположенного на нем строения не является предметом налогообложения. В соответствии с законодательством сумма данного налога зависит от размера имущества (земельного участка), а не от его рыночной стоимости и рассчитывается на основе дифференцированных ставок за каждый квадратный метр земли. Ставки налога

зависят от типа и целевого назначения земельного участка и могут корректироваться местными органами власти с помощью поправочного коэффициента в зависимости от заселенности муниципалитета. В параграфе 4 Закона Чешской Республики «О налоге на недвижимое имущество» перечислены земли, за которые в определенный период времени, указанный законом, налог не взимается. К таким, например, относятся земли, являющиеся собственностью государства, муниципалитетов и регионов; кладбища; общественные парки и спортивные площадки; земли с сельскохозяйственной и лесной растительностью и т. д. Налоговым периодом является календарный год. Декларация по уплате налога на землю должна быть подана в налоговую службу до 31 января (первого квартала).

Что касается налога на здания (включая строения) в составе налога на недвижимое имущество, то порядок его уплаты практически идентичен налогу на землю. Плательщиками также являются владельцы такого имущества. В соответствии с параграфом 10 Закона № 338/1992 Sb налогообложению подлежит площадь застроенной территории в квадратных метрах по состоянию на 1 января налогового года. На некоторые здания данный налог не начисляется. Это здания, принадлежащие государству, здания муниципалитета или храмов; здания, используемые как школы или музеи и т.д.

В Польше налогообложение имущества осуществляется в виде таких налогов, как: налог на недвижимость, сельскохозяйственный налог (фактически речь идет о налогообложении земли определенной категории). Размер ставок налога на недвижимость согласно Закону Республики Польша от 12 января 1991 г. «О местных налогах и сборах» [2] определяет совет гмины (наименьшая административная единица Польши). Советы гмин

могут снижать эти ставки или освобождать от налогов. По общему правилу налогом на недвижимость облагаются здания или их части. Уплачивают его владельцы либо пользователи имущества – физические и юридические лица, а также организационные единицы, не имеющие статуса юридического лица. Базой обложения сельскохозяйственным налогом является количество так называемых учетных гектаров, учитывающих дифференциацию сельскохозяйственных угодий по классам, а также различия в экономических и производственно-климатических условиях. Обложению сельскохозяйственным налогом подлежат только крестьянские хозяйства площадью более одного гектара и хозяйства, имеющие площадь сельскохозяйственных угодий более одного учетного гектара. От налога освобождены, в частности, земли самого низкого класса. Возможно также временное освобождение от налога (от 1 до 15 лет) или снижение налоговой ставки (в горных районах).

Правовой основой налогообложения имущества в Литве является Закон «О налоге на имущество» от 7 июня 2005 г. [3], в соответствии с которым налогом на недвижимость облагаются все физические лица, которые владеют недвижимостью, садовыми и гаражными строениями, фермами, теплицами. К перечню налогооблагаемой недвижимости также принадлежат хозяйственные, вспомогательные строения, строения (помещения) научного, религиозного, рекреационного назначения, строения рыбного хозяйства та инженерные сооружения. А также юридические лица, в собственности которых имеется недвижимое имущество, расположенное в Республике Литва (ст.4). Критерием того, должен ли собственник недвижимости платить налог, является общая стоимость недвижимости. В случае если она превышает 220 тыс. евро, собственник платит государству налог на недвижимость в размере 0,5 %, но только за ту часть, которая превышает указанную сумму. Налоговым периодом является календарный год (ст. 5).

Одним из наиболее финансово стабильных государств в Европейском Союзе можно назвать Великобританию. Основным источником наполнения ее местных бюджетов выступает налог на имущество. Он взимается как с собственников, так и с пользователей недвижимости, к которой относятся земли, жилая и нежилая недвижимость. Базой налогообложения является годовая стоимость имущества, а ее перерасчет производится раз в 5 лет. Ставка налога на имущество устанавливается местными органами власти исходя из потребностей соответствующих бюджетов. Данный налог может уплачиваться раз в год, ежеквартально либо 10 раз в год равными частями. Не подлежит налогообложению земля сельскохозяйственного назначения (в отличие от Польши, например), религиозные здания, имущество благотворительных организаций и т. д. Размер налога зависит от стоимости собственности плательщика. Показательным является предоставление льготы по данному налогу в размере 25% от суммы рассчитанного платежа, если в доме или квартире фактически проживает один человек [4, с. 350].

Исследование и сравнительный анализ европейского и украинского правового регулирования в сфере налогообложения имущества дает основания утверждать, что отечественное налоговое законодательство в этом вопросе требует основательной трансформации. Интересным является тот факт, что во многих государствах ЕС взимается налог именно на недвижимое имущество, в то время как украинский законодатель закрепил обобщенную конструкцию «налог на имущество». Он регламентируется разделом XII Налогового кодекса [5] и состоит из: а) налога на недвижимое имущество, отличное от земельного участка; б) транспортного налога; в) платы за землю. Как уже было сказано, в отечественном законодательстве на-

лог на имущество имеет более сложную структуру, нежели у стран-участниц Европейского Союза. Это касается отнесения к объектам налогообложения не только недвижимого имущества, но и движимого (транспортный налог). Кроме этого, стоит отметить подробную детализацию по элементам правового механизма каждого из названных выше платежей в Налоговом кодексе. Установление налога на имущество в Украине связано непосредственно с проведением налоговой реформы в 2014 году и принятием новой редакции Налогового кодекса. Данный налог отнесен к местным, как и в государствах ЕС, что стало одним из важнейших условий для развития финансовой базы местного самоуправления.

Остановимся подробнее на характеристике платы за землю и налога на недвижимое имущество, отличное от земельного участка, которые наиболее часто представлены в законодательстве стран-участниц Европейского Союза (как видно на примере Чехии, Польши). Так, плательщиками земельного налога являются владельцы земельных участков, земельных долей (паев) и землепользователи. В отличие от установленного порядка, скажем, в Чехии, базой налогообложения является нормативная денежная оценка земельных участков с учетом коэффициента индексации, а площадь земельных участков (т. е. их размер) выступает базой налогообложения лишь в случае, если нормативная денежная оценка их не проведена. Как в чешском Законе № 338/1992 Sb, так и в Налоговом кодексе Украины (ст. 283) закреплен перечень земельных участков, не подлежащих налогообложению земельным налогом. Аналогичным является и базовый налоговый (отчетный) период для платы за землю – календарный год.

Относительно налога на недвижимое имущество, отличное от земельного участка, можно констатировать следующее. Его плательщиками являются владельцы объектов жилой и/или нежилой недвижимости. Базой налогообложения выступает общая площадь объекта жилой и нежилой недвижимости, в том числе ее частей. Не относятся к объектам данного вида налога, в частности, объекты жилой и нежилой недвижимости, находящиеся в собственности органов государственной власти, органов местного самоуправления; здания детских домов семейного типа; общежития; объекты недвижимости, находящиеся в собственности общественных организаций инвалидов и их предприятий и т.д.

Подводя итог, необходимо отметить, что из анализа раздела XII «Налог на имущество» Налогового кодекса Украины не совсем понятна логика последних внесенных в него изменений, что касается порядка изложения и структуры статей. При четком обозначении в ст. 265 составляющих налога на имущество, а именно: налога на недвижимое имущество, отличное от земельного участка (ст. 266); транспортного налога (ст. 267); платы за землю (ст. 269) – в этом же разделе законодатель закрепил туристический сбор (ст. 268) и сбор за места для парковки транспортных средств (ст. 268-1). Последние два платежа по своей правовой природе являются сборами и фактически не относятся к налогу на имущество. Также вызывает сомнение рациональность одновременного использования в данном разделе понятий «плата за землю» и «земельный налог» (например, ст.ст. 284, 286 и др.), учитывая, что это совершенно не тождественные юридические конструкции. Таким образом, при общих позитивных моментах проведения налоговой реформы в Украине, а также при явных попытках приблизить соответствующее законодательство к стандартам и требованиям Европейского Союза в данной сфере мы видим достаточное количество правовых коллизий и пробелов, что порождает необходимость в дальнейшем проведении реформ и совершенствовании отечественного налогового законодательства.

**ЛИТЕРАТУРА**

1. О налоге на недвижимое имущество : Закон Чешской Республики № 338/1992 Sb» // [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://zakony.kurzy.cz/338-1992-zakon-o-dani-z-nemovitych-veci/>
2. О налогах и местных сборах : Закон Республики Польша от 12 января 1991 г. // [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU19910090031>
3. О налоге на имущество : Закон Литовской Республики от 7 июня 2005 г. // [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc\\_l?p\\_id=257650](http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=257650)
4. Фрадинський О.А. Вітчизняний та світовий досвід еволюції оподаткування нерухомого майна / О.А. Фрадинський // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 6. – Т. 4. – С. 346–351.
5. Налоговый кодекс Украины [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>