

УДК 347.73(477)

В.О. Рядінська,
доктор юридичних наук,
старший науковий співробітник,
завідувач лабораторії ДНДІ МВС України,
м. Київ, Україна,
ORCID ID 0000-0002-2210-5933

ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОГО МАЙНА, ВІДМІННОГО ВІД ЗЕМЕЛЬНОЇ ДІЛЯНКИ, В УКРАЇНІ: КОНЦЕПТУАЛЬНІ ІДЕЇ ЗАПРОВАДЖЕННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЯ НА ПРАКТИЦІ

У статті досліджено проблемні питання оподаткування в Україні нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки. Проаналізовано історію впровадження такого оподаткування на території України та чинне законодавство з цього питання. Акцентовано увагу на спільних та відмінних рисах податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та податку на розкіш. Досліджено зарубіжний досвід оподаткування нерухомого майна. Обґрунтовано, що податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, в Україні виконує виключно фіскальну функцію оподаткування.

Ключові слова: податок, оподаткування, податок на нерухоме майно, податок на розкіш, об'єкти нерухомості, нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

В статье исследованы проблемные вопросы налогообложения в Украине недвижимого имущества, отличающегося от земельного участка. Проанализировано историю внедрения такого налогообложения на территории Украины и действующее законодательство. Акцентировано внимание на общих и отличительных чертах налога на недвижимое имущество, отличающегося от земельного участка, и налога на роскошь. Исследован зарубежный опыт налогообложения недвижимости. Обосновано, что налог на недвижимое имущество, отличающееся от земельного участка, в Украине исполняет исключительно фискальную функцию налогообложения.

Ключевые слова: налог, налогообложение, налог на недвижимое имущество, налог на роскошь, объекты недвижимого имущества, недвижимое имущество, отличающееся от земельного участка.

Оподаткування нерухомості традиційно відноситься до найбільш дискусійних питань податкового права. З одного боку, становлення економіки ринкового типу вимагає зменшення податків на виробництво та збільшення на нерухомість, з іншого – в умовах економічної нестабільності лише нерухомість є способом утримання стабільного добробуту, що призводить до виникнення суперечностей між інтересами держави та платників податків. Оподаткування нерухомості часто критикується як несправедливе, бо для осіб, що володіють об'єктами нерухомості, але при цьому мають низький рівень доходів, воно може мати конфіскаційний характер.

Незважаючи на непопулярність у населення, оподаткування нерухомості запроваджено більше ніж у 130 економічно розвинутих країнах світу. Для світової практики характерна уніфікація оподаткування різних об'єктів нерухомості у вигляді стягнення податку на нерухомість. В Україні оподаткування нерухомості здійснюється майновими податками (платою за землю, податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та платежами за операції з нерухомістю (податком на доходи фізичних осіб, державним митом, збором на загальнодержавне пенсійне страхування), стягнення яких викликає гостру дискусію у суспільстві.

Особливу увагу привертає податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, запроваджений в Україні у 2017 р.

Введення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, активно лобювалося як у правовому, так і в доктринальному полі. Серед аргументів доцільності запровадження такого оподаткування називалися: концентрація об'єктів нерухомості у заможних громадян через відсутність оподаткування пасивного володіння таких об'єктів [1; 2, с. 165]; оптимізація ситуації на ринку житла за рахунок зменшення кількості спекулятивних операцій і неконтрольованого збільшення вартості квартир та будинків [3, с. 8; 4, с. 20]; необхідність створення механізму перерозподілу матеріальних благ у суспільстві та підвищення доступності житла [5, с. 157; 6, с. 405; 7, с. 471]; зростання фінансових можливостей місцевого бюджету [8, с. 116; 9, с. 165]; адаптація національного законодавства до європейських стандартів [10, с. 46]; прагнення урівняти осіб, що продуктивно використовують майно, відмінне від земельної ділянки, з тими, що використовують таке майно лише для відпочинку, притримують його “на майбутнє” тощо [11, с. 33; 12, с. 87]. Проте основним аргументом для обґрунтування введення цього податку зазначалась необхідність введення в Україні оподаткування розкоші [13; 14, с. 112].

Вперше податки на розкіш з'явилися у XVII ст. в Європі як метод боротьби з марнотратством аристократії: в 1642–1697 роках в Австрії введено податки на екіпажі, більярди, кеглі, на чоботи та черевики; у 1703 р. у Швеції запроваджено податок на позолочені шпаги, шовкову білизну; в 1883 р. в Англії створено цілу систему податків на розкіш: під оподаткування підпадали верхові коні, право на полювання, мисливські собаки, прислуга, годинники, герби, пудра, більярди, карти тощо. Стягувалися ці податки по-різному. Так, наприклад, податок на право полювання, утримання мисливських собак сплачувався шляхом купівлі ліцензії, на право виставляти герб на екіпажі чи на будинки та наймати прислугу – спеціального патенту. Оподаткування придбання інших предметів розкоші (годинників, коштовностей, пудри) здійснювалося спеціальними платежами на зразок акцизних зборів [15, с. 161].

У Російській Імперії оподаткування розкоші не прижилося. З марнотратством аристократії боролися за допомогою указів (Катериною II встановлено обмеження на розмір мережива блонд на фіжмах суконь і величину зачісок, Павло I зменшив кількість страв за обідом до трьох тощо), зауважимо, що науковці зазначали доцільність і справедливність подібного оподаткування [15, с. 162], висувалися вагомні аргументи на користь запровадження податків на розкіш: по-перше, від сплати більшості податків на той час аристократи (тобто переважна більшість багатого населення) звільнялися, а, отже, покладення на цю верству населення хоч якихось платежів для збільшення надходжень до державної скарбниці відповідало принципам справедливості; по-друге, введення деяких податків на розкіш виконувало поліцейські функції (наприклад, податок на собак допомагав зменшувати кількість бродячих собак), по-третє, на оподаткування висувалися предмети другорядного

споживання або користування, що мали значну цінність та не були предметами першої необхідності [16, с. 73]. З часом було введено два платежі, які позиціонувалися як податки на розкіш – податок на екіпажі та коней (а з часом на автомобілі та інші транспортні засоби) та збори за право полювання, але вони припадали не лише на “заможних”. Податок на екіпажі стягувався з усіх власників екіпажів, навіть із візників, для яких екіпаж та коні були засобом виробництва. Його величина залежала від розміру і призначення екіпажів та коней, що призвело до збільшення кількості малорослих коней. Передбачена була й складна система пільг, що звільняла більшість аристократичних платників від податку, тобто фактично функції оподаткування розкоші цей платіж не виконував, а став додатковим тягарем для середніх і незаможних класів. Саме цей податок став прообразом податку на транспортні засоби, що стягувався в Радянському Союзі [17, с. 65; 18, с. 23] і незалежній Україні [19], а сьогодні перетворився у збір за першу реєстрацію транспортного засобу (розділ VII Податкового кодексу України). Збір за право полювання представляв собою мито за дозвіл полювати в казенних лісах, який у 1942 р. об’єднали з іншими платежами у категорії “державне мито” [20; 21] і продовжують стягувати нині [22]. Крім того, оподаткування предметів розкоші здійснювалося за допомогою акцизів та зборів (питні та тютюновий збори, акцизи на цукор, чай, сірники, текстиль, парфуми тощо). На сучасному етапі в Україні акцизний податок стягується з реалізації спирту етилового, інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива, тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, нафтопродуктів, скрапленого газу, автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів (розділ VI Податкового кодексу України).

Оподаткування розкоші в різних країнах здійснюється по-різному – податком на майно (Люксембург, Іспанія) [23, с. 194], податком на доходи (Франція) [24, с. 236], при цьому в обох випадках під оподаткування підпадають лише особи, вартість загального майна (землі, нерухомості, цінних паперів тощо) або розмір отриманих доходів яких перевищує встановлений законодавством мінімум за певний період часу – найчастіше податковий рік. Так, в Іспанії від податку на багатство (ісп. “impuesto extraordinario sobre el patrimonio de las personans”) звільнялось майно, загальна вартість якого не перевищувала 150 тис. євро, у Франції під оподаткування підпадають доходи, що перевищують 1 млн євро на рік [25, с. 38].

Доцільність оподаткування розкоші (багатства, предметів статусу) в Україні активно лобіювалася на законодавчому рівні. До Верховної Ради України подавалися законопроекти, спрямовані на змушення заможних громадян ділитися достатком. Наприклад, проекти законів України від 21 листопада 2008 р. № 3405 “Про податок на розкіш” [26], № 10558 “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запровадження податку на багатство” [27] тощо. Необхідність уведення такого податку відстоювалася на доктринальному рівні А.Й. Іванським [28, с. 427], Є.С. Хорошаєвим [29, с. 112], А.С. Кравчуном [30, с. 7], О.В. Пипіним [31, с. 56], М.І. Карліним, Н.М. Бобох [32, с. 135], Ю.С. Ганущаком [33, с. 10] та іншими науковцями. Аргументуючи необхідність уведення податку на розкіш (багатство), ці науковці відстоювали ідею соціальної справедливості (“заможні повинні сплачувати більше”, “заможні мають ділитися з бідними” тощо) та наголошували, що в умовах відсутності жорсткої диференціації ставок при оподаткуванні доходів громадян (прогресивних ставок податку) велика кількість країн запроваджувала податок на багатство (Великобританія, Франція, Німеччина, Італія,

Австрія, Іспанія, Швеція та інші), а, отже, введення податку на багатство в Україні дозволить підвищити вклад заможних громадян у наповнення бюджету та зробити крок до більш справедливого перерозподілу багатства в українському суспільстві [34; 35].

Саме з цих позицій був розроблений правовий механізм податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у Податковому кодексі України, прийнятому у 2010 році [36]. У статті 266 цього ж нормативного акта визначено, що платниками податку є власники об'єктів житлової нерухомості, незважаючи на суб'єктність ("...фізичні та юридичні особи...") та місце проживання чи реєстрації ("...в тому числі нерезиденти"). Об'єктами оподаткування визначалися об'єкти житлової нерухомості, а поняття таких об'єктів закріплювалося у підпункті 14.1.129 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України як "будівлі, віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду, дачні та садові будинки". Базою оподаткування була визначена житлова площа об'єкта нерухомості. Щодо ставок податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, передбачалися певні особливості: 1) вони встановлювалися сільською, селищною або міською радою з урахуванням закріплених у Податковому кодексі України граничних розмірів (від 1 % до 2,7 % мінімальної заробітної плати); 2) розраховувалися відповідно до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного (податкового) року; 3) за одиницю оподаткування визначалося брати 1 кв. метр житлової площі; 4) ставки податку мали прогресивний характер (зростали зі збільшенням податкової бази).

На податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, передбачалися пільги у вигляді звільнення від оподаткування для певних об'єктів оподаткування та зменшення бази оподатковуваних об'єктів. Так, до об'єктів, що звільнялися від оподаткування, належали: об'єкти житлової нерухомості, які перебувають у власності держави або територіальних громад (їх спільній власності); об'єкти житлової нерухомості, які розташовані в зонах відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, визначені законом; будівлі дитячих будинків сімейного типу; садовий або дачний будинок (на один об'єкт одного власника); об'єкти житлової нерухомості, які належать багатодітним сім'ям та прийомним сім'ям, у яких виховується троє та більше дітей (один об'єкт на одну сім'ю); гуртожитки.

Зменшення бази оподатковуваного об'єкта передбачалося один раз на базовий податковий (звітний) період для квартири, що перебуває у власності фізичної особи – платника податку на 120 кв. метрів, для житлового будинку – на 250 кв. метрів, у яких 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, при цьому базою оподаткування визначалася житлова площа об'єкта, відмінного від земельної ділянки.

Зважаючи на це, правовий механізм податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, став правовим механізмом податку на розкіш (багатство), хоча деякі науковці зазначали, що ставки цього податку замалі – 1 % розміру мінімальної заробітної плати у 2013 р. становив 11,47 грн, а 2,7 % – 30,67. Тобто за правовим механізмом податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, передбаченим у Податковому кодексі України в редакції 2010 р., для власників квартир, житлова площа яких була більша за 120 кв. метрів, але менша, ніж 240 кв. метрів максимальна ставка податку становила б 1 376 грн на рік, а для житлових будинків, житлова площа яких більше за 250 кв. метрів, але менша, ніж 500 кв. метрів, максимальна ставка цього податку становила б 2 867 грн на рік. У зв'язку з цим науковці ставили питання – яким чином сплата особою, що

може собі дозволити придбання та утримання будинку житловою площею 500 кв. метрів, сума в 3 000 грн на рік зменшить розрив між соціальними верствами українців? [31, с. 55–58].

Проте, незважаючи на окремі наукові думки, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за правовим механізмом, передбаченим статтею 265 Податкового кодексу України, загалом відповідав критеріям податку на розкіш (багатство). Але податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за таким правовим механізмом чинності не набув.

Законом України від 28.12.2014 № 71-VIII “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” в правовий механізм податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, було внесено суттєві зміни [37]. Цим Законом визначено перелік об’єктів житлової нерухомості, до якого увійшли будівлі, віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду, дачні та садові будинки. Будівлі, віднесені до житлового фонду, поділялися за типами на: а) житловий будинок – будівля капітального типу, споруджена з дотриманням вимог, установлених законом, іншими нормативно-правовими актами, і призначена для постійного у ній проживання. Житлові будинки поділяються на житлові будинки садибного типу та житлові будинки квартирного типу різної поверховості. Житловий будинок садибного типу, розташований на окремій земельній ділянці, складається із житлових та допоміжних (нежитлових) приміщень;

б) прибудову до житлового будинку – частину будинку, розташовану поза контуром його капітальних зовнішніх стін, яка має з основною частиною будинку одну (або більше) спільну капітальну стіну;

в) квартиру – ізольоване помешкання в житловому будинку, призначене та придатне для постійного проживання;

г) котедж – одно-, півтораповерховий будинок невеликої житлової площі для постійного чи тимчасового проживання з присадибною ділянкою;

г) кімнату у багатосімейній (комунальній) квартирі – ізольоване помешкання в квартирі, в якій мешкають двоє чи більше квартиронаймачів.

До садових будинків відносилися будинки для літнього (сезонного) використання, які в питаннях нормування площі забудови, зовнішніх конструкцій та інженерного обладнання не відповідали нормативам, установленим для житлових будинків; до дачних будинків віднесені житлові будинки для використання упродовж року з метою позаміського відпочинку.

Крім цього, до об’єктів оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, було віднесено й об’єкти житлової нерухомості, перелічені у статті 14.1.129-1, а саме: будівлі, приміщення, не віднесені до житлового фонду. У нежитловій нерухомості виділяють: а) будівлі готельні – готелі, мотелі, кемпінги, пансіонати, ресторани та бари, туристичні бази, гірські притулки, табори для відпочинку, будинки відпочинку; б) будівлі офісні – будівлі фінансового обслуговування, адміністративно-побутові будівлі, будівлі для конторських та адміністративних цілей; в) будівлі торговельні – торгові центри, універмаги, магазини, криті ринки, павільйони та зали для ярмарків, станції технічного обслуговування автомобілів, їдальні, кафе, закусочні, бази та склади підприємств торгівлі й громадського харчування, будівлі підприємств побутового обслуговування; г) гаражі – наземні й підземні гаражі, криті автомобільні стоянки; г) будівлі промислові та склади; д) будівлі для публічних виступів (казино, ігорні будинки); е) господарські (присадибні) будівлі – допоміжні (нежитлові) приміщення, до яких

належать сараї, хліви, гаражі, літні кухні, майстерні, вбиральні, погребі, навіси, котельні, бойлерні, трансформаторні підстанції тощо; є) інші будівлі.

Ще однією новацією, введеною Законом України від 28.12.2014 № 71-VIII “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи”, стало внесення змін у перелік пільг по сплаті зазначеного податку. Так, зменшення бази оподатковуваного об’єкта передбачається для квартири/квартир незалежно від їх кількості – на 60 кв. метрів; для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості – на 120 кв. метрів; для різних типів об’єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток), – на 180 кв. метрів, при цьому базою оподаткування визначається не житлова, а загальна площа об’єкта, відмінного від земельної ділянки.

Таким чином, правовий механізм податку на майно, відмінне від земельної ділянки, в новій редакції статті 266 Податкового кодексу України, не відповідає ознакам правового механізму податку на розкіш (багатство), оскільки під оподаткування цим податком підпадають об’єкти, які не можна віднести до розкоші. Законодавець, змінивши правовий механізм податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, змінив концептуальний підхід до оподаткування нерухомості, тобто відійшов від цілей, якими обґрунтовувалося введення цього податку в систему оподаткування в Україні. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у чинній редакції статті 266 Податкового кодексу України є податком, що обтяжує не стільки заможний, скільки середній клас населення, на який і без того припадає значне податкове навантаження. Отже, за таким правовим механізмом, закріпленим у чинному податковому законодавстві України, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, не є податком на розкіш, такий податок не спрямований на вирівнювання соціальної нерівності у суспільстві шляхом оподаткування, а є додатковим способом поповнення місцевих бюджетів, тобто спрямований на виконання виключно фіскальної функції оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Суркова Ю.О.* Податок на житлову нерухомість як зміна ідеології на ринку житла. URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/E2vmpi/2011/5EP/46.pdf (дата звернення: 25.06.2018).
2. *Ніколаєв В.П., Олійник Н.І., Білянський О.М.* Податок на нерухомість у відтворенні житлового фонду України. Науковий вісник Національного університету ДПС України. 2011. № 1. С. 165.
3. *Майстренко О.* Податок на нерухоме майно: місія законодавчо не здійснена. Право (УНІАН). 2009. № 18. С. 8.
4. *Лекарь С.І.* Концептуальні основи моделювання податку на нерухомість фізичних осіб. Економіка, фінанси, право. 2010. № 10. С. 20.
5. *Підлісний Є.* Про доцільність введення податку на нерухомість. Правовий тиждень. 2009. № 31. С. 157.
6. *Токар В.В.* Оподаткування майна в Україні: зарубіжний досвід та перспективи удосконалення. Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. 2012. № 1. С. 405.
7. *Шкварчук Ю.М.* Податок на нерухомість як фактор стимулювання будівництва житла. Матеріали науково-практичної конференції “Бюджетно-податкова політика: теорія, практика, проблеми”. Ірпінь, 2004. С. 471.
8. *Молодченко Т.Г.* Місцеві податки як основа фінансової незалежності місцевого самоврядування. Теорія та практика державного управління. Вип. 4 (27). 2009. С. 116.
9. *Білоус В.Т.* Аналіз податкових надходжень: проблеми методології : монографія. Ірпінь: Академія ДПС України, 2003. 232 с.

10. *Багрій А.А.* Податок на нерухомість як необхідний елемент податкової системи держави. Макроекономічні аспекти сучасної економіки. 2006. № 6. С. 46.
11. *Захаров О.В.* Оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, в м. Києві. Адвокат. 2011. № 9. С. 33.
12. *Пепеляев С.Г.* Налоги: реформы и практика. М.: Статут, 2005. С. 87.
13. *Кривецький О.* Податок на розкіш, чи боротьба бджіл з медом? URL: http://www.library.lg.ua/zip/gd12_2012.pdf (дата звернення: 25.06.2018).
14. *Хорошаєв Є.С.* Податок на багатство в Україні: перспективи запровадження. Науковий вісник Національного університету ДПС України. 2012. № 1. С. 112.
15. *Янжул И.И.* Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах. СПб.: Статутъ, 1899. С. 161.
16. *Ключевский В.О.* Сочинения: в 9 т.; под ред. В.Л. Янина. М.: Мысль, 1989. Т. 4: Курс русской истории. Специальные курсы. С. 73.
17. *Кучерявенко Н.П.* Курс налогового права: Общая часть: в 6 т. Х.: Право, 2002. Т. 1: в 2 ч. Ч. 2: Генезис налогового регулирования. 2002. С. 65.
18. *Гензель П.П.* Система налогов Советской России. М.: Университетская типография, 1924. 23 с.
19. Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів: Закон України від 11 грудня 1991 р. № 1963-ХІІ. Відомості Верховної Ради України. 1992. № 11. Ст. 150.
20. О государственной пошлине: указ Президиума Верховного Совета СССР от 10 апреля 1942 г. Законодательные и административно-правовые акты военного времени (с 22 марта 1942 г. по 1 мая 1943 г.). М.: Юрид. изд-во Народного комиссариата юстиции СССР, 1943. 196 с.
21. О государственной пошлине: указ Президиума Верховного Совета ССР от 29 июня 1979 г. Ведомости Верховного Совета СССР, 1979 г. № 28. Ст. 477.
22. Про державне мито: декрет Кабінету Міністрів України від 21.01.1993 № 7-93. Відомості Верховної Ради України. 1993. № 13. Ст. 113.
23. *Шуліченко Т.В.* Світовий досвід оподаткування нерухомості. Вісник соціально-економічних досліджень. 2010. № 38. С. 194.
24. *Благуи І.Г.* Реформування майнового оподаткування у контексті світового досвіду. Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України. 2007. № 17. Ч. 3. С. 236.
25. *Молчанова Л.* Світовий досвід оподаткування нерухомості та можливості його застосування в Україні. Збірник наукових праць УФЕІ. 2000. № 1. С. 38–46.
26. Про податок на розкіш: проект закону від 21 листопада 2008 р. № 3405. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=3405&skl=7 (дата звернення: 25.06.2018).
27. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запровадження податку на багатство: проект закону № 10558. URL: reformy.lg.ua/projects/168-zakon-ukrayini-pro-vnesennya-zmn-do-podatkovogo-kodeksu-ukrayini-schodo-zaprovadzheniya-podatku-na-bagatstvo.html (дата звернення: 25.06.2018).
28. *Іванський А.Й.* Деякі пропозиції щодо законопроекту про податок на багатство. Митна справа. 2012. № 1. В 2 ч. Ч. 2. В 2 кн. Кн. 2. С. 427.
29. *Хорошаєв Є.С.* Податок на багатство в Україні: перспективи запровадження. Науковий вісник Національного університету ДПС України. 2012. № 1. С. 112.
30. *Кравчук А.С.* Оподаткування предметів розкоші в Україні: стан та перспективи. Часопис Національного університету “Острозька академія”. Серія “Право”. 2012. № 1. С. 7.
31. *Пьтин А.В.* Кто боится налога на роскошь? Рисковик. 2012. № 5. С. 56.
32. *Карлін М.І., Бобох Н.М.* Роль податку на нерухомість у соціальній політиці країни з транзитивною економікою. Демографія та соціальна політика. 2009. № 2. С. 135.
33. *Ганущак Ю.* Податок на нерухомість. Дзеркало тижня. 2004. № 40. С. 10.
34. Spanish Wealth Tax (Patrimonio). Spanish property insight. URL: <http://www.spanishpropertyinsight.com/buff/tax/spanish-wealth-tax-patrimonio> (дата звернення: 25.06.2018).
35. French Wealth Tax (ISF) & the new French Exit Tax. Cabinet Gregory. URL: <http://www.cabinetgregory.com/FRwealthTax.htm> (дата звернення: 25.06.2018).
36. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112.
37. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи: Закон України від 28.12.2014 № 71-VIII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/71-19/paran91#n91> (дата звернення: 25.06.2018).

REFERENCES

1. *Surkova, Y.O.* Podatok na zhytlovu nerukhomist yak zmina ideologii na rynku zhytla. “Tax on Residential Property as a Change of Ideology in the Housing Market”. URL: <http://>

archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/E2vkpi/2011/5EP/46.pdf (Date of Application: 25.06.2018) [in Ukrainian].

2. *Nikolaiev V. P., Oliinyk N.I., Bilianskyi O.M.* (2011) Podatok na nerukhomist u vidtvorenni zhytlovoho fondu Ukrainy. "Property Tax in the Reproduction of Ukraine's Housing Stock". Scientific Herald of the National University of the State Fiscal Service of Ukraine 1. P. 165 [in Ukrainian].

3. *Maistrenko O.* (2009) Podatok na nerukhome maino: misiia zakonodavcho ne zdiisnena. "Real Estate Tax: the Mission is not Legally Implemented". Pravo (UNIAN) 18. P. 8 [in Ukrainian].

4. *Liekar S.I.* (2010) Kontseptualni osnovy modeliuvannia podatku na nerukhomist fizychnykh osob. "Conceptual Bases of Modeling of Real Estate Tax of individuals". Economics, Finance, Law 10. P. 20 [in Ukrainian].

5. *Pidlisnyi Y.* (2009) Pro dotsilnist vvedennia podatku na nerukhomist. "About Expediency of Introduction of the Tax on Real Estate". Legal Week 31. P. 157 [in Ukrainian].

6. *Tokar V.V.* (2012) Opodatkuvannia maina v Ukraini: zarubizhnyi dosvid ta perspektyvy udoskonalennia. "Property Taxation in Ukraine: Foreign Experience and Prospects for Improvement": coll. of scientific works of the of the State Fiscal Service of Ukraine Ukrainy 1. P. 405 [in Ukrainian].

7. *Shkvarchuk Y.M.* (2004) Podatok na nerukhomist yak faktor stymuliuвання budivnytstva zhytla. "Property Taxation in Ukraine: Foreign Experience and Prospects for Improvement": materials of scient.-practical conference "Budget and Tax Policy: Theory, Practice, Problems". Irpin. P. 471 [in Ukrainian].

8. *Molodchenko T.H.* (2009) Mistsevi podatky yak osnova finansovoi nezalezhnosti mistsevoho samovriaduvannia. "Local Taxes as the Basis of Financial Independence of Local Self-Government". Theory and Practice of State Government 4 (27). P. 116 [in Ukrainian].

9. *Bilous V.T.* (2003) Analiz podatkovykh nadkhodzen: problemy metodolohii. "Analysis of Tax Revenues: Problems of Methodology": monograph. Irpin. 232 p. [in Ukrainian].

10. *Bahrii A.A.* (2006) Podatok na nerukhomist yak neobkhidnyi element podatkovoi systemy derzhavy. "Property Tax as a Necessary Element of the Tax System of the State". Macroeconomic Aspects of Modern Economics 6. P. 46 [in Ukrainian].

11. *Zakharov O.V.* (2011) Opodatkuvannia nerukhomoho maina, vidminnoho vid zemelnoi dilianky, v m. Kyievi. "Taxation of Immovable Property Other Than Land, in Kyiv". Advocat 9. P. 33 [in Ukrainian].

12. *Pepeliaev S.H.* (2005) Nalohy: reformy y praktyka. "Taxes: Reform and Practice". M.: Statut. P. 87 [in Russian].

13. *Kryvetskyi O.* Podatok na rozkish, chy borotba bdzhil z medom? "The Luxury Tax, or Bees' Fight with Honey?" URL: http://www.library.lg.ua/zip/gd12_2012.pdf (Date of Application: 25.06.2018) [in Ukrainian].

14. *Khoroshaiev Y.S.* (2012) Podatok na bahatstvo v Ukraini: perspektyvy zaprovadzhennia. "Tax on Wealth in Ukraine: Prospects for Implementation". Scientific Herald of the NUSFSU 1. P. 112 [in Ukrainian].

15. *Yanzhul Y.Y.* (1899) Osnovnyie nachala fynansovoi nauky: uchenye o hosudarstvennykh dokhodakh. "The Fundamentals of Financial Science: the Study of Government Revenue". SPb. P. 161 [in Russian].

16. *Kliuchevskiy V.O.* (1989) Kurs russkoi ystoryi. Course of Russian History: in 9 vol.; editor V.L. Ianina. M. Vol. 4. P. 73 [in Russian].

17. *Kucheriavenko N.P.* (2002) Kurs nalohovoho prava : Obshchaia chast : v 6 t. "The Course of Tax Law: General Part": in 6 vol. 2002. P. 65 [in Russian].

18. *Henzel P.P.* (1924) Systema nalohov Sovetskoï Rossyy. "The Tax System of Soviet Russia". M.: University Printing House". M. 23 p. [in Russian].

19. About Tax on Owners of Vehicles and Other Self-Propelled Machinery and Mechanisms: Law of Ukraine dated 11.12.1991 No 1963-XII. Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine. 1992. No 11. Art. 150 [in Ukrainian].

20. O hosudarstvennoi poshlyne: ukaz Prezydyuma Verkhovnoho Soveta SSSR: ot 10 apreliia 1942 h. "About State Duty: Decree of the Presidium of the Supreme Soviet of the USSR" dated April 10, 1942. Legislative and Administrative-Legal Acts of Wartime (March 22, 1942 – May 1, 1943). M.: Yurid. Edition of the People's Commissariat of Justice of the USSR, 1943. 196 p. [in Russian].

21. O hosudarstvennoi poshlyne. Ukaz Prezydyuma Verkhovnoho Soveta SSR ot 29 yiunia 1979 h. "On State Fees": Decree of the Presidium of the Supreme Soviet of the USSR dated June 29, 1979. Gazette of the Supreme Soviet of the USSR, 1979, No 28. Art. 477 [in Russian].

22. Pro derzhavne myto: dekret Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 21.01. 93 № 7–93. About the State Duty: Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated January 21, 1993 No 7-93. Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine. 1993. No 13. Art. 113 [in Ukrainian].

23. *Shulichenko T.V.* (2010) Svitovyi dosvid opodatkovannia nerukhomosti. Visnyk sotsialno-ekonomichnykh doslidzhen. “World Experience in Taxation of Real Estate” 38. Bulletin of Socio-Economic Research 38. P. 194. [in Ukrainian].
24. *Blahun I.H.* (2007) Reformuvannia mainovoho opodatkovannia u konteksti svitovoho dosvidu. “Reform of Property Taxation in the Context of World Experience”. Scientific Herald of the National Forestry University of Ukraine 17. P. 236. [in Ukrainian].
25. *Molchanova L.* (2000) Svitovyi dosvid opodatkovannia nerukhomosti ta mozhlyvosti yoho zastosuvannia v Ukraini. “World Experience of Taxation of Real Estate and the Possibilities of Its Application in Ukraine”. Collection of scientific works of the UEFA 1, 38–46 [in Ukrainian].
26. About the Tax on Luxury: the Draft Law of November 21, 2008 No 3405. URL: http://w1.c1rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=3405&skl=7 (Date of Application: 25.06.2018). [in Ukrainian].
27. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo zaprovadzhennia podatku na bahatstv: proekt zakonu № 10558. “About Amendments to the Tax Code of Ukraine Regarding the Introduction of a Tax on Wealth”: Draft Law No 10558. URL: reformy.lg.ua/projects/168-zakon-ukrayini-pro-vnesennya-zmn-do-podatkovogo-kodeksu-ukrayini-schodo-zaprovadzhennya-podatku-na-bagatstvo.html (Date of Application : 25.06.2018) [in Ukrainian].
28. *Ivanskyi A.Y.* (2012) Deiaki propozyitsii shchodo zakonoproektu pro podatok na bahatstvo. “Several Suggestions on the Wealth Tax Law”. Customs Business: in 2 books. Book 2. P. 427 [in Ukrainian].
29. *Khoroshaiev Y.S.* (2012) Podatok na bahatstvo v Ukraini: perspektyvy zaprovadzhennia. “Tax on Wealth in Ukraine: Prospects for Implementation”. Scientific Herald of the National University of State Tax Administration of Ukraine 1. P. 112 [in Ukrainian].
30. *Kravchun A.S.* (2012) Opodatkovannia predmetiv rozkoshi v Ukraini: stan ta perspektyvy. “Taxation of Luxury Goods in Ukraine: State and Prospects”. The Journal of the National University of Ostroh Academy. The series “Right”. No 1. P. 7. Chasopys Natsionalnoho universytetu “Ostrozka akademiia”. Seriya “Pravo”. No 1. P. 7 [in Ukrainian].
31. *Pyypyn A.V.* (2012) Kto boytsia naloha na roskosh? “Who is Afraid of a Luxury Tax?” Riskovik 5. P. 56 [in Russian].
32. *Karlin M.I., Bobokh N.M.* (2009) Rol podatku na nerukhomist v sotsialnii politytsi krainy z tranzhytyvnoiu ekonomikoju. “The Role of Property Tax in the Social Policy of a Country with a Transitory Economy”. Demography and Social Policy 2. P. 135 [in Ukrainian].
33. *Hanushchak Y.* (2004) Podatok na nerukhomist. “Real Estate Tax”. Mirror of the Week 40. P. 10 [in Ukrainian].
34. Spanish Wealth Tax (Patrimonio). Spanish property insight. URL: <http://www.spanishpropertyinsight.com/buff/tax/spanish-wealth-tax-patrimonio> (Date of Application: 25.06.2018) [in English].
35. French Wealth Tax (ISF) & the new French Exit Tax. Cabinet Gregory. URL: <http://www.cabinetgregory.com/FRwealthTax.htm> (Date of Application: 25.06.2018) [in English].
36. The Tax Code of Ukraine: Law of Ukraine dated December 2, 2010 No 2755-VI. Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine. 2011. No 13–14, No 15–16, No 17. Art. 112. [in Ukrainian].
37. About Amendments to the Tax Code of Ukraine and Certain Legislative Acts of Ukraine on Tax Reform: Bill of Ukraine dated 28.12.2014 No 71-VIII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/71-19/paran91#n91> (Date of Application: 25.06.2018) [in Ukrainian].

UDC 347.73(477)

V.O. Riadinska,

Doctor of Juridical Sciences, Senior Research Associate,
Chief of the Research Lab, State Research Institute MIA Ukraine, Kyiv,
ORCID ID 0000-0002-2210-5933

TAXATION OF NON-CURRENT PROPERTY DIFFERENT FROM THE LAND PLOT IN UKRAINE: CONCEPTUAL IDEAS OF AN IMPLEMENTATION AND REALIZATION IN PRACTICE

Paper deals with the issues of taxation in Ukraine of immovable property, different from the land plot. The history of introduction of such taxation in the

territory of Ukraine is analyzed. A legal analysis of the norms of the previous and effective legislation on the taxation of real estate in Ukraine different from the land plot has been carried out. The emphasis is on the common and distinct features of a property tax different from a land plot, and a luxury tax. The foreign experience of taxation of immovable property is investigated. The features of the luxury tax in certain European countries are determined.

Draft legislation aimed at forcing wealthy citizens to share wealth is analyzed, and the achievements of scientists on the issue are studied.

In the context of the issue of taxation of immovable property, different from the land plot, the notion of “objects of taxation” is confirmed.

On the basis of the analysis of the tax base, it has been established that the equal mechanism of the property tax other than the land plot, in the new wording of Article 266 of the Tax Code of Ukraine, does not correspond to the features of the legal mechanism of the tax on luxury (wealth), since objects subject to tax are subject to this tax, which can not be attributed to luxury.

The legislator, having changed the legal mechanism of the immovable property tax different from the land plot, changed the conceptual approach to the taxation of real estate, that is, it departed from the purposes that were used to justify the introduction of this tax into the taxation system in Ukraine.

Thus, under such a legal mechanism, enshrined in the current tax legislation of Ukraine, the tax on immovable property, other than land, is not a luxury tax, such a tax is not intended to equalize social inequality in society through taxation, but is an additional way to replenish local budgets, that is, aimed at implementing exclusively fiscal tax function.

Keywords: tax, taxation, tax to real estate, tax to luxury, objects of real estate, real estate, different from land plot.

Отримано 25.07.2018.