

Андрій Мостовий

к.ю.н., доцент

Львівський національний університет імені Івана Франка
andrijism@yahoo.com

Особливості справляння податку на нерухоме майно відмінного від земельної ділянки в Україні

Постановка проблеми. Одні з останніх змін до Податкового кодексу України (далі – ПКУ) внесено з метою систематизації майнових податків у єдину групу¹. Вказана група майнових загальнообов’язкових платежів становить складовий елемент місцевих податків і зборів. Варто відзначити, що даний підхід є обґрунтованим та відповідає загальноєвропейському стандарту до формування податкової системи держави². У ПКУ дана група податків отримала назву податок на майно. Одним із чотирьох загальнообов’язкових платежів, які становлять податок на майно, є податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки. До складу податку на майно належать також транспортний податок, плата за землю. Плата за землю складається із земельного податку та орендної плати за землю³. Варто зазначити, що виклад норматив-

¹ *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta deiakyykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo podatkovoi reformy, Zakon Ukrainy vid 28.12.2014, № 71-VIII, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 16.01.2015 r., nr 3, s. 18, stattia 46, kod aktu 75327/2015.*

² *Comp. art. 1 Ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. O podatkach i oplatach lokalnych, (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31).*

³ *Comp. p. 14.1.147. та p. 265.1.3., art. 269-289 Podatkovoho kodeksu Ukrainy, Zakon Ukrainy vid 23.12.10 № 2755-VI, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 10.12.2010, nr 92, tom 1, s. 9, stattia 3248, kod aktu 53775/2010.*

ного матеріалу щодо справляння плати за землю в Україні потребує окремого наукового дослідження⁴. Серед указаних елементів податку на майно у статті головну увагу приділено податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки (далі – податок на нерухомість).

Нерухомість є невід’ємною частиною людського життя як в особистій, так і в професійній сферах. Справляння податку на нерухоме майно означає стабільне джерело надходжень до відповідних бюджетів⁵.

Мета дослідження. Провести аналіз нормативного матеріалу щодо правил справляння податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки в Україні. На підставі проведеного аналізу виділити головні проблемні аспекти вказаного порядку.

Стан дослідження. Питання порядку справляння податку на нерухоме майно в Україні досліджували різні вчені, зокрема О. Є Аврамова, М. П. Кучерявенко, В. В. Токар та інші. Аналізуючи обрану тему, особливу увагу приділено добробку вчених з Республіки Польщі, таких як Анджей Гомулович, Леонард Етель. Варто зазначити, що в Україні відсутні порівняльно-правові дослідження справляння податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки з досвідом країн Європейського Союзу.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до цивільного законодавства до нерухомих речей (нерухоме майно, нерухомість) належать земельні ділянки, а також об’єкти, розташовані на земельній ділянці, переміщення яких є неможливим без їх знецінення та зміни їх призначення⁶. У ПКУ міститься інше визначення поняття нерухоме майно. У нормах ПКУ передбачено об’єкти і склад житлової та нежитлової нерухомості⁷. Варто звернути увагу на відмінність між поняттями нерухоме майно у ПКУ та у цивільному законодавстві. Такий підхід не можна вважати обґрунтованим та логічним, більше того, такий підхід прямо суперечить одному з обов’язкових елементів поняття «верховенство права», а саме юридичній визначеності⁸.

⁴ See. art.art. 269–289 *Ibidem*.

⁵ See *Zvit pro vykonannya miskoho biudzhetu m. Lvova za 1-she pivrichchia 2016 roku (dokhody)*, – http://city-adm.lviv.ua/public-information/budget/search?searchword=%D0%BD%DB5%D1%80%D1%83%D1%85%D0%BE%D0%BC%D0%B5+%D0%BC%D0%B0%D0%B9%D0%BD%D0%BE&search_cat=1

⁶ Art. 181 *Tsyvilnoho kodeksu Ukrainy*, Zakon Ukrainy vid 16.01.2003 № 435-IV, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 28.03.2003–2003 r., nr 11, s. 7, stattia 461, kod aktu 24654/2003.

⁷ Comp. p. 266.2.1. та p.p. 14.1.129 та 14.1.129¹ *Podatkovoho kodeksu Ukrainy*, Zakon Ukrainy vid 23.12.10 № 2755-VI, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 10.12.2010, nr 92, tom 1, s. 9, stattia 3248, kod aktu 53775/2010.

⁸ See. art.art. 269–289 *Ibidem*.

⁸ See. *Report on the rule of law*, adopted by the Venice Commission at its 86th plenary session (Venice, 25–26 March 2011), [http://www.scourt.gov.ua/clients/vsu/vsu.nsf/7864c99c46598282c225/c787dec2257d87004987c3/\\$FILE/CDL-AD\(2011\)003rev-ukr.pdf](http://www.scourt.gov.ua/clients/vsu/vsu.nsf/7864c99c46598282c225/c787dec2257d87004987c3/$FILE/CDL-AD(2011)003rev-ukr.pdf).

Справляння податку на нерухомість розпочато в Україні з 2013 року для юридичних осіб, а з 2014 року для фізичних осіб⁹. Нормативні правила застосування податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки у редакції ПКУ від 15.04.2017 р. передбачені в статті 266 ПКУ.

Запровадження цього виду податку в Україні є позитивним аспектом податкового регулювання. Водночас щодо правил справляння податку на нерухомість в Україні постає низка запитань.

Податок на нерухоме майно є місцевим податком, який запроваджується сільськими, селищними і міськими радами в межах граничних ставок, визначених у податковому законодавстві України. Рішення про встановлення податку повинно бути оприлюднене до 15 липня року, що передує року, в якому буде застосовуватись даний податок. У випадку порушення вказаного терміну, податок застосовуватиметься лише через рік¹⁰. Постає запитання, чи органи місцевого самоврядування не будуть зацікавлені кожного року запізнюватись із прийняттям рішення про місцевий податок, тобто приймати рішення після 15 липня, з метою відмови від справляння даного податку?

Іншою особливістю при справлянні податку на нерухоме майно є відсутність у ПКУ норми щодо мінімальної ставки цього податку. Відповідно до ПКУ ставка податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості не перевищує 1,5 відсотки розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування¹¹. Такий підхід до визначення граничної ставки податку кореспондує з нормами ПКУ, а саме з п. 10.1 ПКУ, який передбачає право місцевих рад вирішувати питання встановлення цього виду податку на відповідній території.

Можна припустити, що диспозитивні приписи вказаних норм податкового права негативно впливають на бюджетну забезпеченість місцевих рад та зловживання правом, що передбачено в рамках принципу субсидіарності бюджетного законодавства¹².

Варто також вказати, що норми ПКУ покладають на відповідні ради місцевого самоврядування обов'язок визначити у рішенні про встановлення місцевих податків усі обов'язкові елементи відповідного податку¹³. Вказаний

⁹ See. p. 5. *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy shchodo ob'ektiv nerukhomosti*, Zakon Ukrainy vid 04.07.2013, № 403, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 13.08.2013, nr 59, s. 11, stattia 2116, kod aktu 68078/2013.

¹⁰ P. 12.3.4. *Podatkovoho kodeksu Ukrainy*, Zakon Ukrainy vid 23.12.10 № 2755-VI, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 10.12.2010, nr 92, tom 1, s. 9, stattia 3248, kod aktu 53775/2010.

¹⁰ See. art.art.269 – 289 *Ibidem*.

¹¹ P. 266.5. *Ibidem*

¹² Comp. art. 94 та p. 7 art. 7 *Biudzhetnoho kodeksu Ukrainy*, Zakon Ukrainy vid 08.07.2010, № 2456, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy», 2010, nr 59 (13.08.2010), st. 2047.

¹³ See. p. 12.3.2. *Podatkovoho kodeksu Ukrainy*, Zakon Ukrainy vid 23.12.10 № 2755-VI, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 10.12.2010, nr 92, tom 1, s. 9, stattia 3248, kod aktu 53775/2010.

обов'язок встановлено, незважаючи на факт наявності в нормах ПКУ усіх обов'язкових елементів цього податку. До повноваження органів місцевого самоврядування віднесено лише право зменшувати ставку податку.

Об'єкт оподаткування є одним із спірних питань податку на нерухомість. Відповідно до ПКУ, об'єктом оподаткування податком на нерухомість є об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка¹⁴.

Закріплений у ПКУ підхід до визначення об'єкта оподаткування не враховує положення цивільного законодавства України. Варто звернути увагу на статтю 179 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ), у якій вказується, що річчю є предмет матеріального світу, щодо якого можуть виникати цивільні права та обов'язки. У такому разі незрозумілою є позиція автора ПКУ, відповідно до якої об'єктом оподаткування є житлова та нежитлова нерухомість – об'єкти матеріального світу, які позбавлені головної ознаки – речового права.

Щодо платників податку на нерухомість, то при окресленні їх поняття законодавцем ураховано норми цивільного законодавства, й у п. 266.1. вказується, що платниками податку є власники об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості¹⁵. Наявність логічної непослідовності у викладі нормативного матеріалу має також важливий вплив на практичне використання наведених норм. Право власності у цьому випадку є визначальним елементом податку на нерухоме майно. Такий висновок ґрунтується також на інших нормах ПКУ. Відповідно до п. 72.1.2.1. ПКУ, контролюючі органи отримують від державних органів та органів місцевого самоврядування інформацію про об'єкти оподаткування, що надаються та/або реєструються такими органами. А відповідні державні органи реєструють саме право власності на нерухоме майно¹⁶.

Норми ПКУ містять перелік нерухомості, яка не є об'єктом оподаткування податком на нерухомість. Згаданий перелік складається з шістнадцяти пунктів нерухомості, яка виключена з об'єктів оподаткування. Підтвердженням тези про необґрунтований вибір об'єкта оподаткування є і положення вказаного пункту 266.2.2. ПКУ, адже першим виключенням з об'єктів оподаткування є ті, які знаходяться у власності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, а також організацій, створених ними в установленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевого бюджету і є неприбутковими.

Іншими об'єктами, які не оподатковуються, є нерухомість, що має соціальне призначення, зокрема гуртожитки, дитячі будинки, будинки багатодітних (більше 5-ти) сімей, а також об'єкти, призначені для тренування олімпійсь-

¹⁴ П. 266.2.1. *Podatkovoho kodeksu Ukrainy, Zakon Ukrainy vid 23.12.10 № 2755-VI, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 10.12.2010, nr 92, tom 1, s. 9, stattia 3248, kod aktu 53775/2010.*

¹⁵ See. p.266.1.1. *Ibidem.*

¹⁶ See. *Pro derzhavnu reiestratsiiu rechovykh prav na nerukhome maino ta yikh obtiazhen, Postanova Kabinetu ministriv Ukrainy vid 25 hrudnia 2015 r. № 1127, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 12.01.2016, nr 2, s. 721, stattia 108, kod aktu 80200/2015.*

ких спортсменів, будівлі релігійних громад, приміщення сільськогосподарських виробників і т. ін. Особливу увагу привертає пункт, в якому передбачено виключення з об'єктів оподаткування нежитлової нерухомості, яка використовується суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що проводять свою діяльність у малих архітектурних формах та на ринках¹⁷. Тлумачення вказаної норми може здійснюватись різними способами, що означає звільнення від оподаткування нерухомості будь-якої площі, якщо вона зареєстрована за суб'єктом малого та середнього підприємництва. Варто згадати в цьому контексті і факт відсутності обов'язку реєстрації прав на малі архітектурні форми, а також принцип презумпції правомірності рішень платника податку. Положення про виключення з об'єктів оподаткування нежитлової нерухомості суб'єктів господарювання малого та середнього бізнесу не узгоджується також із п. 266.4.3. ПКУ, де передбачено обмеження встановлення органами місцевого самоврядування пільг з податку на нерухомість, яка використовується фізичною особою з метою одержання доходів, в тому числі і для використання у підприємницькій діяльності.

Виключення з об'єкта оподаткування становить один із способів надання податкового звільнення¹⁸. Водночас у п. 266.4. ПКУ передбачено низку пільг з податку на нерухомість та порядок їх встановлення. Згідно з пунктом 266.4.1., пільги з податку на нерухомість передбачають податкове вирахування шляхом зменшення бази оподаткування на 60 кв. метрів для квартир та 120 кв. метрів для будинків, а також 180 кв. метрів для різних типів об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток. Наступний п. 266.4.2. передбачає право рад місцевого самоврядування встановлювати пільги з податку на нерухомість. Встановлення таких пільг можливе, лише виходячи з майнового стану та рівня доходів відповідних платників податків, а також у залежності від майна, яке є об'єктом оподаткування.

Одночасно варто зазначити, що на основі права власності базуються також і норми щодо оподаткування нерухомого майна в залежності від виду спільної власності на нього¹⁹. У випадку перебування майна у спільній частковій власності кількох осіб, платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку; якщо об'єкт нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб, але не поділений у натурі, платником податку є одна з таких осіб-власників, визначена за їх згодою, якщо інше не встановлено судом; а у випадку поділу такого об'єкта в натурі, кожен із співвласників сплачує за нерухомість окремо.

¹⁷ Пп. е), п. 266.2.2. *Podatkovoho kodeksu Ukrainy*, Zakon Ukrainy vid 23.12.10 № 2755-VI, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 10.12.2010, nr 92, tom 1, s. 9, stattia 3248, kod aktu 53775/2010.

¹⁸ See. A. Gomułowicz, *Podatki i prawo podatkowe*, Wydawnictwo Prawnicze Lexis Nexis, wyd. V, Warszawa 2010, s. 125, s. 206, *System prawa finansowego*, TOM III. Prawo daninowe, red. Leonada Etela, Wydawnictwo: Wolters Kluwer Polska – OFICYNA, 2010, s. 34-35, *Tax law of Ukraine*, textbook, ed. MP Kucheriavenka, Kharkiv 2010, s. 66-67.

¹⁹ See.p. 266.1.2. *Podatkovoho kodeksu Ukrainy*, Zakon Ukrainy vid 23.12.10 № 2755-VI, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 10.12.2010, nr 92, tom 1, s. 9, stattia 3248, kod aktu 53775/2010.

Порівнюючи вищевказані норми ПКУ, можна дійти висновку, що об'єкт нерухомості у вигляді квартири, яка перебуває у власності сім'ї із чотирьох осіб, максимально може становити $60 \times 4 = 240$ кв. метрів, а будинку, відповідно, – 480 кв. метрів. Такий підхід не можна вважати обґрунтованим, оскільки він ставить у не вигідне становище тих платників податків, які мають нерухомість без поділу її в натурі.

Підсумовуючи проаналізовані норми ПКУ, вважаю за необхідне ще раз наголосити на визначенні відповідного об'єкта оподаткування, тобто не об'єктів реального світу, а об'єкта, що є реальною підставою оподаткування. Визначення такого об'єкта мало б своїм наслідком окреслення і відповідної бази оподаткування, яка б узгоджувалася з принципами податкового законодавства, зокрема з принципом соціальної рівності²⁰.

Іншим обов'язковим елементом податку на нерухоме майно є база оподаткування. Базою оподаткування податком на нерухомість є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частки²¹. Щодо бази оподаткування податком на нерухомість виникають найбільші зауваження. Беручи до уваги поняття, визначене ПКУ, площа нерухомості не може вважатися визначальною характеристикою об'єкта оподаткування, що може використовуватись для обчислення податку на нерухомість. Варто звернути увагу на вартість нерухомості, яка є обов'язковим елементом усіх праввідносин з такою нерухомістю, як то, наприклад, приватизація, купівля-продаж, дарування чи інший спосіб її передачі. Аналогічний приклад реального застосування принципу соціальної справедливості є порядок оподаткування операцій з купівлі-продажу рухомого майна у вигляді автомобіля. У випадку купівлі-продажу, нотаріус здійснює посвідчення таких договорів тільки при наявності документа про оцінку транспортного засобу²².

Підсумовуючи, необхідно зазначити, що стан нормативного регулювання порядку справляння податку на нерухомість в Україні, незважаючи на всі позитивні аспекти, і надалі потребує коригування та вдосконалення. Особливу увагу необхідно приділити таким складовим елементам даного податку, як об'єкт та база оподаткування.

Бібліографія

1. *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta deiakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo podatkovoi reformy*, Zakon Ukrainy vid 28.12.2014, № 71-VIII, «Ofitsiyniy visnyk Ukrainy» 16.01.2015 r., nr 3, s. 18, stattia 46, kod aktu 75327/2015.

²⁰ See p.4.1.6. *Ibidem*.

²¹ P. 266.3.1. *Ibidem*.

²² Pp. 4 p. 173.4. *Podatkovoho kodeksu Ukrainy*, Zakon Ukrainy vid 23.12.10 № 2755-VI, «Ofitsiyniy visnyk Ukrainy» 10.12.2010, nr 92, tom 1, s. 9, stattia 3248, kod aktu 53775/2010.

2. *Podatkovyi kodeks Ukrainy*, Zakon Ukrainy vid 23.12.10 № 2755-VI, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 10.12.2010, nr 92, tom 1, s. 9, stattia 3248, kod aktu 53775/2010.

3. *Zvit pro vykonannia miskoho biudzhetu m. Lvova za 1-she pivrichchia 2016 roku* (dokhody), – http://city-adm.lviv.ua/public-information/budget/search?search_word=%D0%BD%D0%B5%D1%80%D1%83%D1%85%D0%BE%D0%BC%D0%B5+%D0%BC%D0%B0%D0%B9%D0%BD%D0%BE&search_cat=1

4. *Tsyvilnyi kodeks Ukrainy*, Zakon Ukrainy vid 16.01.2003 № 435-IV, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 28.03.2003 – 2003 r., nr 11, s. 7, stattia 461, kod aktu 24654/2003.

5. *Biudzhetniyi kodeks Ukrainy*, Zakon Ukrainy vid 08.07.2010, № 2456, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy», 2010, nr 59 (13.08.2010), st. 2047.

6. *Report on the rule of law*, adopted by the Venice Commission at its 86th plenary session (Venice, 25-26 March 2011), [http://www.scourt.gov.ua/clients/vsu/vsu.nsf/7864c99c46598282c2257b4c0037c014/229b826c8ac787dec2257d87004987c3/\\$FILE/CDL-AD\(2011\)003rev-ukr.pdf](http://www.scourt.gov.ua/clients/vsu/vsu.nsf/7864c99c46598282c2257b4c0037c014/229b826c8ac787dec2257d87004987c3/$FILE/CDL-AD(2011)003rev-ukr.pdf).

7. *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy shchodo ob'ektiv nerukhomosti*, Zakon Ukrainy vid 04.07.2013, № 403, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 13.08.2013, nr 59, s. 11, stattia 2116, kod aktu 68078/2013.

8. *Pro derzhavnu reiestratsiiu rechovykh prav na nerukhome maino ta yikh obtiazhen*, Postanova Kabinetu ministriv Ukrainy vid 25 hrudnia 2015 r. № 1127, «Ofitsiyni visnyk Ukrainy» 12.01.2016, nr 2, s. 721, stattia 108, kod aktu 80200/2015.

9. A. Gomułowicz, *Podatki i prawo podatkowe*, Wydawnictwo Prawnicze Lexis Nexis, wyd. V, Warszawa 2010, s.771.

10. *System prawa finansowego*, TOM III. Prawo daninowe, red. Leonada Etela, Wydawnictwo: Wolters Kluwer Polska – OFICYNA, 2010, s. 982.

11. *Tax law of Ukraine*, textbook, ed. MP Kucheriavenka, Kharkiv 2010, s. 256.

Streszczenie

Andrii Mostovyi

Narodowy Uniwersytet im. Iwana Franki we Lwowie

Specyfika podatku od nieruchomości w ukraińskim prawie podatkowym

Artykuł poświęcony jest analizie trybu uiszczania podatku od nieruchomości, określonym w kodeksie podatkowym Ukrainy. Analizie poddano każdy z elementów konstrukcji prawnej podatku od nieruchomości. Główną uwagę zwrócono na problemy związane z normatywnym określeniem przedmiotu oraz podstawy podatku od nieruchomości.

Pozytywnym elementem normatywnych standardów w zakresie uiszczania podatku od nieruchomości na Ukrainie jest odniesienie go do lokalnych podatków i opłat. Jednocześnie niezrozumiałe i nieuzasadnione jest podejście ustawodawcy do łączenia podatku od nieruchomości, podatku od pojazdu i podatku od ziemi do jednego podatku o nazwie podatek majątkowy. Wszystkie te podatki składają się z niezależnych i osobnych elementów ich konstrukcji prawnej. Wspólną cechą tych obowiązkowych świadczeń pieniężnych jest ich przynależność do lokalnych podatków i opłat.

Inne uwagi dotyczące ram regulacyjnych opodatkowania nieruchomości na Ukrainie to brak koordynacji przepisów podatkowych z innymi gałęziami ukraińskiego ustawodaw-

stwa. Dotyczy to pojęcia nieruchomości, które różni się od pojęcia zawartego w normach kodeksu cywilnego Ukrainy. Przepisy prawa cywilnego mają charakter pierwotny w odniesieniu do pojęcia nieruchomości, tym czasem przepisy podatkowe musiałyby być oparte o normy prawa cywilnego i jemu odpowiadać.

W artykule stwierdza się, że głównym problemem uiszczenia podatku od nieruchomości na Ukrainie jest nieuzasadnione określenie podstawy opodatkowania. W kodeksie podatkowym zostało stwierdzone, że podstawą naliczania podatku od nieruchomości jest jej powierzchnia. Większość gałęzi ukraińskiego ustawodawstwa posługuje się wartością nieruchomości jako wyznaczną jej cechą. Uznanie za podstawę naliczania podatku powierzchni nieruchomości sprzeczne jest również z zasadą równości opodatkowania. Warto też zwrócić uwagę na sprzeczności w samym kodeksie podatkowym Ukrainy. W jednej z norm kodeksu podatkowego przewidziano prawo rad lokalnych do udzielania ulgi ze względu na sytuację finansową podatnika, gdy powierzchnia takiej nieruchomości stanowi nie więcej niż 300 metrów kwadratowych. W tym kontekście możemy przypuszczać pojawienie się nielogicznej sytuacji, gdzie ulga zostanie udzielona podmiotowi, który ma na własność nieruchomość znajdującą się w kulturalnej lub w biznesowej dzielnicy miasta.

Sprzeczności w przepisach podatkowych są wynikiem nieracjonalnego podejścia do definicji przedmiotu podatku od nieruchomości, co z kolei wpływa na problematyczną definicję podstawy opodatkowania, ustanowienie odpowiednich ulg podatkowych i realizacji zasady równości podatników.

Przewidziany w ukraińskim ustawodawstwie sposób uiszczenia podatków od nieruchomości wymaga reform. Reformę reguł prawnych w tym zakresie należy przeprowadzić z uwzględnieniem przepisów innych gałęzi prawa krajowego, opierając się jednocześnie na pozytywnych doświadczeniach zagranicznych.

Słowa kluczowe: podatek od nieruchomości, kodeks podatkowy, stawka podatkowa, rodzaje nieruchomości.

Summary

Andrii Mostovyi

Ivan Franko National University of Lviv

Peculiarities of levying the real estate tax on objects other than land plot in Ukraine

This article is devoted to the analysis of the mode of payment of the real-estate tax specified in the Tax Code of Ukraine. The analysis was provided in the legally comparative context: the national legal standards are compared with those in the Republic of Poland. Each element of the legal structure of the tax on the property was analyzed. Main attention was paid to issues related to the normative designation of the object and the base of tax on the property.

A positive element of the normative standards for levying the real estate tax in Ukraine is the assignment of this tax to local taxes and fees. At the same time, the legislator's approach to combining the real estate tax, transport tax and land payment within the framework of a single name – property tax, is unclear and ungrounded. All the mentioned

taxes differ in all the elements of their legal composition. The common feature of these mandatory payments is only their affiliation with local taxes and fees.

Another remark to the regulatory framework for the taxation of real estate in Ukraine is the inconsistency of tax norms with the norms of other branches of Ukrainian legislation. This remark concerns the concept of real estate, which is different from the norms of the Civil Code of Ukraine. Since civil law standards are primary in defining real estate, the tax rules should be consistent and based on civil norms.

The article states that the main problem of levying a real estate tax in Ukraine is the unjustified definition of the tax base. The Tax Code states that the tax base of property taxes is the area of this property. Most branches of Ukrainian legislation refer to the value of the real estate as its decisive characteristic. This approach is also contradictory to the principle of social equality of taxpayers. In the current context it is as well worth paying attention to the contradiction in the Tax Code. One of the rules provides for the right of local councils to provide benefits to real estate tax payers, taking into account their financial condition. In this context one can presume the emergence of an illogical situation, when the benefit is given to a payer who owns expensive real estate located in a cultural or business district of a city.

The existence of contradictions in tax legislation is the result of an unreasonable approach to the definition of the object of taxation of real estate tax, which in turn affects the problem of defining the tax base, establishing privileges and correct implementation of the principle of social equality of taxpayers.

The legal approach to levying the real estate tax in Ukraine needs to be reformed. Reform of regulatory rules should be provided considering the norms of other areas of national legislation, as well as positive foreign experience.

Keywords: real estate tax, subject, object, rate, types of real estate.