

УДК 347.73

Т. В. Чорна*здобувач кафедри фінансового права
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого*

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ УТОЧНЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІД ЧАС РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО ОBOB'ЯЗКУ З ПОДАТКУ НА НЕРУХОМЕ МАЙНО, ВІДМІННЕ ВІД ЗЕМЕЛЬНОЇ ДІЛЯНКИ

Оподаткування майна, відмінного від земельної ділянки, відбувається в Україні вже декілька років. При цьому потрібно звернути увагу на первісну недосконалість правового механізму цього податку, що полягала в недостатній правовій регламентації окремих складових частин бази оподаткування. Труднощі на практиці виникали не тільки з визначенням бази оподаткування й обчисленням податку, а й із відображенням відповідних показників у документах податкової звітності.

Безумовно, унаслідок проведення податкової реформи було внесено зміни й до правової регламентації механізму податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Проте окремі аспекти процедурного регулювання формування податкової звітності із цього платежу, її подання, внесення змін і оброблення вимагають удосконалення й зараз.

Окремі аспекти оподаткування майна висвітлювались у наукових статтях, монографіях, дисертаційних роботах таких учених, як І.С. Криницький, Н.В. Шкільова, О.М. Дахно та ін.

Під час аналізу обов'язку з податкової звітності в наукових публікаціях автори переважно торкаються окремих аспектів його реалізації з того чи іншого майнового податку. При цьому невирішеними залишаються проблеми процедурного характеру, що стосуються не тільки формування первісної податкової звітності, а й подальшого її уточнення, зумовленого зміною об'єкта оподаткування.

Метою дослідження є аналіз стану правозастосовної практики під час реалізації обов'язку з податкової звітності в Україні з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, з урахуванням проведеної податкової реформи, визначення основних проблем нормативного закріплення відповідних процедур.

Одним із платежів, що сплачується в складі податку на майно, є податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Включення цього платежу до складу податку на майно відбулося наприкінці 2014 р. внаслідок проведення податкової реформи. Фактично це самостійний податко-

вий механізм, що має власні елементи: платника, об'єкт, ставку, базу оподаткування, порядок обчислення й сплати тощо. Також щодо цього платежу передбачено обов'язок подання податкової звітності із застосуванням установлених форм.

Варто зауважити, що незважаючи на включення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, до складу податку на майно, щодо цього платежу встановлено власні звітні форми, відмінні від інших складників податку на майно, що зазначаються у ст. 265 Податкового кодексу України.[1]¹ Це є одним із факторів, що підтверджують штучність об'єднання трьох перелічених у цій статті платежів під єдиною назвою.

Податковим законодавством диференційований підхід до визначення податкових зобов'язань за цим податком залежно від типу платника. Фізичні особи-платники звільнені від обов'язку обчислення цього податку, за них це робить контролюючий орган за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника такої нерухомості. У такому разі до обов'язків контролюючого органу входить не тільки обчислення суми податку, що підлягає сплаті (з урахуванням установлених у податковому законодавстві пільг), а й формування та вчасне надсилання відповідного повідомлення-рішення, на підставі якого платник – фізична особа сплачує податок до бюджету. Звісно, фізичні особи-платники не мають також подавати й податкової звітності щодо цього податку.

На відміну від фізичних осіб, юридичні особи – платники податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, мають обчислювати його самостійно та щоквартально сплачувати податок до бюджету. Форма декларації для цієї категорії платників затверджена Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» [2]². Платники податку – юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року, а до 20 лютого цього ж року подають контролюючому органу за місцезнаходженням об'єктів оподаткування декларацію з розбивкою річної суми рівними частками поквартально. У декларації, окрім

¹ Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13–17. Ст. 112.

² Про затвердження форми Податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки: Наказ Міністерства фінансів України № 408 від 10.04.2015 р. Офіційний вісник України. 2015. № 38. Ст. 1154.

розрахунку суми податку, указується тип нерухомості цифровими кодами.

При цьому законодавцем передбачена можливість подання додаткових декларацій із цього податку протягом року. Відбувається це за наявності однієї з двох підстав:

1) виникнення необхідності уточнити подані в попередній декларації відомості внаслідок допущення помилки;

2) отримання права власності на новий об'єкт нерухомості, який відповідно до ст. 266 Податкового кодексу України є об'єктом оподаткування цим податком.

У другому випадку доцільно диференціювати придбання вже наявного об'єкта нерухомості та появу нового об'єкта нерухомості. У першому випадку йдеться про перехід права власності на об'єкт нерухомості від іншої особи до платника цього податку, тоді як у другому – про формалізацію відносин власності на новостворений об'єкт. Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової або нежитлової нерухомості декларація подається протягом 30 календарних днів із дня виникнення права власності на такий об'єкт.

Із метою диференціації підстави подання декларації в її формі передбачено декілька граф. Перша визначає тип декларації залежно від правильності її заповнення, завдяки чому виокремлюються три типи декларацій:

1) звітна (у разі подання річної декларації);

2) нова звітна (подається для виправлення помилки в наданій раніше декларації до настання граничного терміну її подання);

3) уточнююча (подається для виправлення помилки в наданій раніше декларації після настання граничного терміну її подання).

Друга графа вказує на звітний період і одночасно може деталізувати тип декларації й підставу її подання. Наприклад, у цій графі може бути вказано, за який рік подається декларація, і деталізовано, з якої дати виникають податкові зобов'язання. Так, комірка «Починаючи з» заповнюється в разі подання декларації за новостворені (нововведені) об'єкти житлової чи нежитлової нерухомості або після переходу права власності на такий об'єкт протягом звітного року. Комірка «З урахуванням уточнень з» заповнюється в разі уточнення податкових зобов'язань. Наприклад, відповідно до підп. 266.8.1 ст. 266 Податкового кодексу України в разі переходу права власності на об'єкт оподаткування від одного власника до іншого протягом календарного року податок обчислюється для попереднього власника за період із 1 січня цього року до початку того місяця, в якому він втратив право власності на зазначений об'єкт оподаткування. У такому разі в комірці «З урахуванням уточнень» буде вказуватися місяць, в якому платник податку втратив право власності на об'єкт оподаткування.

При цьому на практиці можуть виникати проблеми з уточненням відомостей про об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, що зумовлено особливостями функціонування автоматизованої системи прийняття й оброблення податкової звітності. Справа в тому, що відповідно до алгоритму контролю відомостей, які містяться в податкових деклараціях із податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, системою в автоматичному режимі не розносяться уточнюючі податкові декларації, які мають у будь-якому рядку колонки дві декларації одночасно з типами об'єкта житлової нерухомості за кодами від 1 до 3, а також типи нежитлової нерухомості за кодами від 4 до 9.

Державною фіскальною службою України визнані ці особливості, унаслідок чого було запропоновано вихід із цієї ситуації шляхом подання двох уточнюючих декларацій – окремо для об'єктів житлової та нежитлової нерухомості [3]. При цьому вказується, що платник податків, який самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний до подання уточнюючого розрахунку сплатити суму недоплати та штраф. Сума штрафу, нарахована на суми недоплати податкового зобов'язання минулих податкових періодів або періодів поточного року, термін сплати яких на момент подання декларації минув, відображається в рядку 12 декларації. Сума пені (рядок 13) нараховується платником самостійно відповідно до підп. 129.1.2 п. 129.1 ст. 129 Податкового кодексу України [1].

У будь-якому разі разом із декларацією в обов'язковому порядку подається Додаток до декларації «Відомості про наявні об'єкти житлової нерухомості» [4]. Цей додаток є невід'ємною частиною декларації незалежно від того, є вона звітною, новою звітною чи уточнюючою. У колонці 3 цього додатка вказуються документи, що підтверджують виникнення, перехід і припинення права власності на об'єкти житлової нерухомості (свідоцтво про право власності, договір купівлі-продажу тощо). При цьому додаток подається навіть за відсутності змін права власності (наприклад, коли платником було виявлено арифметичну помилку).

Важливо мати на увазі, що проаналізована форма декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, почала застосовуватися з 2016 р. Але видається можливим частково застосовувати рекомендації, надані контролюючими органами раніше, і до поточної форми. Зокрема, у разі подання звітності платником, який має у власності декілька об'єктів житлової або нежитлової нерухомості на територіях різних сільських (селищних) рад, що належать до одного адміністративного району (коди органів місцевого самоврядування за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості за Державним класифікатором об'єктів адміністративно-тери-

торіального устрою України різні), платник подає до одного контролюючого органу декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, окремо з кожного коду органу місцевого самоврядування за місцезнаходженням об'єкта житлової або нежитлової нерухомості. При цьому кількість поданих декларацій буде відповідати кількості кодів органів місцевого самоврядування, де знаходяться об'єкти житлової або нежитлової нерухомості за Державним класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України [5].

Література

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13–17. Ст. 112.
2. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки: наказ Міністерства фінансів України № 408 від 10.04.2015 р. Офіційний вісник України. 2015. № 38. Ст. 1154.
3. Про подання уточнюючих розрахунків: Лист Державної фіскальної служби України № 39533/7/99-99-12-03-05-17 від 12.12.2016 р. Бізнес. Бухгалтерія. Право. Податки. Консультації. Збірник систематизованого законодавства. 2017. № 5.
4. Щодо необхідності подання юридичною особою уточнюючої декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, при продажі посеред року нерухомого майна: Лист Державної фіскальної служби України № 10299/6/99-95-42-02-16 від 10.05.2016 р. Бізнес. Бухгалтерія. Право. Податки. Консультації. 2016. № 27.
5. Державний класифікатор об'єктів адміністративно-територіального устрою України. URL: <http://dovidnyk.in.ua/directories>.

Анотація

Чорна Т. В. Проблемні питання уточнення податкової звітності під час реалізації податкового обов'язку з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. – Стаття.

У статті здійснено аналіз правового регулювання процедур реалізації однієї зі складових частин подат-

кового обов'язку з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, – обов'язку з податкової звітності. Приділено увагу трансформації нормативного регулювання форм податкової звітності, процедур її формування, надання, оброблення автоматизованою системою, унесення змін до звітних документів тощо.

Ключові слова: майнове оподаткування, місцевий податок, податкова декларація, податкова звітність, податок на майно, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, податок.

Аннотация

Черная Т. В. Проблемные вопросы уточнения налоговой отчетности при реализации налогового долга по налогу на недвижимое имущество, отличное от земельного участка. – Статья.

В статье проведен анализ правового регулирования процедур реализации одного из элементов налоговой обязанности по налогу на недвижимое имущество, отличное от земельного участка, – обязанности по налоговой отчетности. Уделено внимание трансформации нормативного регулирования форм налоговой отчетности, процедур ее формирования, предоставления, обработки автоматизированной системой, внесения изменений в отчетные документы.

Ключевые слова: имущественное налогообложение, местный налог, налоговая декларация, налоговая отчетность, налог на имущество, налог на недвижимое имущество, отличное от земельного участка, налог.

Summary

Chorna T. V. Problematic issues of clarifying tax reporting when realizing a tax debt for real estate tax other than the land plot. – Article.

The article analyzes the legal regulation of procedures for the implementation of one of the components of the tax duty on immovable property tax, different from the land plot – the duty of tax reporting. The attention was paid to the transformation of normative regulation of forms of tax reporting, the procedures for its formation, provision, processing by an automated system, amendments to accounting documents, etc.

Key words: property taxation, local tax, tax return, tax accounting, property tax, property tax other than land, tax.