

ГОЛОВНА

LEGAL BUSINESS

НОВИНИ

COVID-19

КОМЕНТАРІ

ПУБЛІКАЦІЇ

ІНТЕРВ'Ю

ГАЗЕТА

ПЕРЕДПЛАТА

ВІДЕО

КАЛЕНДАР ПОДІЙ

ВИБІР КЛІЄНТА

ЛІДЕРИ РИНКУ

UKRAINIAN WOMEN IN LAW

HR-БРЕНД ЮРИДИЧНОЇ ФІРМИ

THE BEST LAWYERS IN UKRAINE

АКТУАЛЬНА ТЕМА

СФЕРИ ПРАКТИКИ

ПОДІЇ

ЮРИДИЧНИЙ БІЗНЕС

Головна > Публікації > Сфери практики > Податкова практика | 28 лютого 2020, 13:16

Оподаткування ПДВ житла в Україні та за Директивою Євросоюзу, і про що варто замислитися

Стаття

Обговорення

Друкувати

Зберегти

☐ текст
 ☐

Останні матеріали по темі

Нове у розділі



Олександр Мінін
«КМ Партнери, ЮФ» старший партнер

Оподаткування ПДВ житла у нас



Маєте Телеграм? Два кліки - і ви не пропустите жодної важливої юридичної новини. Нічого зайвого, лише [#самасуть](#). З турботою про ваш час!

Наразі поставка житла від ПДВ звільняється, крім першого постачання платниками податку новоствореного чи капітального відремонтованого житла. В Податковому кодексі це сформульовано саме як звільнення:

«Стаття 197. Операції, звільнені від оподаткування

197.1. Звільняються від оподаткування операції з: ...

197.1.14. постачання житла (об'єктів житлового фонду), крім їх першого постачання ...».

Порівняємо з тим, що передбачає Директива Євросоюзу з ПДВ

Якщо говорити про Директиву Ради 2006/112/ЄС «Про спільну систему податку на додану вартість» від 28 листопада 2006 р. (переклад українською мовою наявний за [посиланням](#); тут і надалі, якщо прямо не зазначено інше, цитати з тексту Директиви наводяться за цим перекладом), яка фактично стала основною базою і для української системи ПДВ, то вона пропонує певною мірою концептуально інший підхід.

Так, за загальним принципом Директива передбачає оподаткування ПДВ всіх операцій, здійснюваних в рамках підприємницької (господарської) діяльності. Зокрема, платники ПДВ за вказаною Директивою визначені таким чином:

«РОЗДІЛ III. ПЛАТНИКИ ПОДАТКУ

Стаття 9

1. "Платник податку" - це будь-яка особа, котра самостійно веде в будь-якому місці будь-яку підприємницьку діяльність, якими б не були мета чи результати такої діяльності.

Будь-яка діяльність виробників, торгівців або осіб, що постачають послуги, включаючи гірничу та сільськогосподарську діяльність, а також професійну діяльність, вважається "підприємницькою діяльністю". Експлуатація матеріального або нематеріального майна в цілях отримання від неї доходу на постійній основі, зокрема, вважається підприємницькою діяльністю».

Що ж стосується «виключення» з ПДВ для житла (крім «першої поставки»), то в Директиві це спочатку подається не як «виключення» або звільнення (до того ж не

Особи, які є ветеранами війни, звільняються від сплати туристичного збору

В Україні на боротьбу з COVID-19 вже пішло майже 1,5 млрд грн

У Київській погоджують створення Централізованої закупівельної організації

Рада економічного розвитку як альтернатива Міжвідомчій комісії з міжнародної торгівлі

Обрано голову Трускавецького міського суду Львівської області

Хто отримає одноразову грошову допомогу у сумі 1000 гривень: роз'яснення

Останні новини

Особи, які є ветеранами війни, звільняються від сплати туристичного збору

В Україні на боротьбу з COVID-19 вже пішло майже 1,5 млрд грн

У Київській погоджують створення Централізованої закупівельної організації

Обрано голову Трускавецького міського суду Львівської області

Хто отримає одноразову грошову допомогу у сумі 1000 гривень: роз'яснення

На що звертати увагу аудиторським фірмам в умовах пандемії

тільки щодо житла, а для всієї нерухомості), а навпаки – розширення кола платників ПДВ – надання права оподатковувати ПДВ навіть ті поставки нерухомості, які не відносяться до підприємницької діяльності:

«Стаття 12

1. Держави-члени можуть вважати платником податку будь-кого, хто на нерегулярних засадах проводить операцію, пов'язану з діяльністю, передбаченою другим пунктом статті 9(1), та, зокрема, одну з таких операцій:

(а) поставка, до першого заселення, будівлі чи частин будівлі, та землі, на якій знаходиться будівля...».

Тобто поставка новоствореної нерухомості вважається такою значною за обсягом і презюмованою вартістю подією, що при здійсненні цього навіть нерегулярно, тобто, не як звичайної підприємницької діяльності, якій притаманний систематичний характер, може розглядатися як подія, яка включає постачальника до кола платників ПДВ.

У Податковому кодексі України подібна норма щодо розширеного кола платників ПДВ при першій поставці нерухомості відсутня. Тому «забудовники», для яких це не є підприємницькою діяльністю, яка призводила б до визнання їх платниками ПДВ, здійснюють навіть «першу поставку» нового житла чи іншої нерухомості без ПДВ.

Що ж стосується звільнення від ПДВ за ст. 197 Податкового кодексу, то це кореспондує з такими положеннями Глави 3. «Звільнення інших видів діяльності від оподаткування» Директиви:

«Стаття 135

1. Держави-члени звільняють такі операції: ...

(j) поставка будівлі або її частин, а також землі, на якій вона розташована, окрім поставки, зазначеної в підпункті (а).

Статті 12(1);

(k) поставка незабудованої землі, що не є поставкою земель забудови, про яке йдеться в підпункті (b)

Статті 12(1);

(l) надання нерухомого майна в лізинг або в оренду».

Тобто за загальними положеннями Директиви звільняються від ПДВ всі наступні поставки нерухомості (а не тільки житла, як у нас), крім «першої поставки» (поставки до початку першого фактичного використання), а також надання нерухомого майна в лізинг або оренду.

Чому така різниця в підходах

Звільнення від ПДВ наступних за «першою поставкою» операцій з нерухомістю (всієї нерухомості, а не тільки житла) за Директивою встановлено, виходячи з природи ПДВ як податку на споживання, як це визначено в ст. 1 Директиви:

«Стаття 1

1. Ця Директива утворює спільну систему податку на додану вартість (ПДВ).

2. Принцип спільної системи ПДВ передбачає застосування до товарів та послуг загального податку на споживання, точно пропорційного ціні товарів і послуг, незалежно від числа операцій у рамках процесу виробництва та збуту до моменту нарахування податку.

За кожною операцією нараховується ПДВ, розрахований відповідно до ціни товарів або послуг за ставкою, встановленою для таких товарів або послуг, після віднесення на зменшення податкового зобов'язання суми ПДВ, що безпосередньо припадає на різні складові собівартості.

Спільна система ПДВ застосовується до етапу роздрібної торгівлі включно».

Зауважимо, що Податковий кодекс України не визначає прямо ПДВ як податок на споживання. П.п. 14.1.178 ст. 14 ПКУ визначає «податок на додану вартість» тільки як «непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V цього Кодексу». Таке обмежене визначення слід визнати недоліком податкового регулювання в Україні, адже розуміння (і відповідне визначення) природи податку важливе для кращого розуміння, і вирішення питань в спірних ситуаціях з урахуванням природи податку. Так, у рішеннях Європейського суду справедливості (суду Євросоюзу), при встановленні наявності чи ні об'єкту оподаткування ПДВ, суд, зокрема, виходив із тих міркувань, чи є або ні споживання в конкретному випадку, і відповідно виводив із цього наявності чи відсутності об'єкта оподаткування ПДВ. Тому доведення визначення ПДВ у Податковому кодексі до європейського стандарту (тобто, включення в визначення

вказівки, що цей податок є податком на споживання) має важливе значення, в тому числі для розгляду спірних ситуацій.

Якщо повернутися до Директиви, то концептуально вважається, що новостворена нерухомість «спожита» в момент введення на ринок, тому оподатковується саме в цей момент, а подальші операції з нерухомістю, відповідно, не повинні створювати підстав для оподаткування.

Однак на практиці це питання складніше, зокрема, з огляду на довгий життєвий цикл нерухомості, впродовж якого вона фактично може бути не повністю «спожита» початковим набувачем. Тому виникає питання щодо необхідності надання можливості перекладання тягарю ПДВ як податку на споживання в «неспожитий» частині на наступних власників. Також Директива (п 1 (b) ст. 137) передбачає можливість запровадження країнами, як свого роду пільгового режиму для платників податків, варіанту оподаткування ПДВ і наступних операцій з нерухомістю із включенням вхідного ПДВ до податкового кредиту (вирахувань).

Фактично в Україні реалізований цей варіант стосовно нерухомості, відмінної від земельної ділянки, яка не є житлом.

Чи справедливе покладання повного тягаря податку за повною ставкою на першого покупця житла в Україні

Якщо повернутися до житла, то виникає питання: а чи справедливе покладання повного тягаря ПДВ на першого покупця? Адже він навряд чи буде в змозі «спожити» всю вартість житла, оскільки термін експлуатації сучасних будинків оцінюють у понад 100 років. Тому покладання зобов'язання оплатити споживання на десятиріччя наперед, до яких покупець ще може не дожити, не виглядає справедливою вимогою.

Другий аспект доречно ставити до першого питання: традиційно ПДВ, як податок на споживання, розглядається в тому числі як засіб для вилучення частини коштів із ринку для запобігання його перегріву, зменшенню платоспроможного попиту, спрямованого на споживання.

Однак чи є для цього підстави в Україні – для того, щоб боротися зі збільшенням «споживання» житла шляхом вилучення через податок значної частини коштів, спрямованих на нове житло?

Україна посідає в Європі порівняно низьке місце за співвідношенням наявної житлової площі до кількості населення. Так, на одного киянина припадає лише 21,9 кв. м житлової нерухомості, в той час як на мешканця Франції – 39 кв. м, Німеччини – 41 кв. м, Кіпру – 49 кв. м (джерело: [публікація IMF Group](#), лютий 2019 р.). Це означає, що говорити про «надлишок» постачання житла підстав немає, тому немає й підстав для використання ПДВ за повною ставкою як «пилососа» для висмокування грошей із ринку нової житлової нерухомості.

Яким має бути оподаткування житла з урахуванням Конституції

Збирання податків – це не єдине завдання держави. Принаймні за Конституцією.

Конституція України (ст. 1) визначає Україну як соціальну державу, закріплює на конституційному рівні (статті 47, 48 Конституції України) право на житло, а також покладає на державу обов'язок створення умов, за яких кожний громадянин матиме змогу набути житло як необхідну складову достатнього життєвого рівня:

Ст. 47: «Кожен має право на житло. Держава створює умови, за яких кожний громадянин матиме змогу побудувати житло, придбати його у власність або взяти в оренду...».

Ст. 48: «Кожен має право на достатній життєвий рівень для себе і своєї сім'ї, що включає ... житло».

Тому завдання держави, в тому числі в податковій сфері, полягають у встановленні таких умов (оподаткування), які б максимально сприяли набуттю житла громадянами, наближення рівня забезпечення житлом до бажаного соціального стандарту.

При цьому за досі чинним Житловим кодексом Української РСР (про необхідність скасування якого як рудименту радянських часів, зокрема, говорив Президент України на зустрічі з бізнесом 4 липня 2019 р.) норма жилої площі, встановлена ст. 47 ще за радянських часів, становить 13,65 кв. м на одну особу. Такий норматив навряд чи може бути визнаний достатнім, і орієнтуватися краще на рівень забезпечення житловою площею по Європі, як згадується вище.

Податкова політика держави в цьому напрямку має спрямовуватися не лише на досягнення фінансових цілей, але й відповідати визначенню України як соціальної держави з відповідною спрямованістю податкової політики на покращення/полегшення доступу населення до нового житла.

Що конкретно на майбутнє

Перше постачання житла в більшості країн оподатковується ПДВ. Не поодиноким практикою, коли певні категорії житла та/чи за певних умов поставки оподатковуються за

зниженою ставкою.

Можливо, такий підхід варто запровадити в Україні? Наприклад, застосування для «економ» житла (вартістю до певної межі за кв. м) зниженої ставки оподаткування 7%, як це зараз зроблено для ліків та/або забезпечити відшкодування ПДВ сплаченого при придбанні житла для сімей, в яких в розрахунок на члена сім'ї (із зареєстрованих в цьому житлі впродовж року після придбання) буде менш, ніж, скажімо, 20,5 кв. м житлової площі (згадана вище порогова норма 13,65 кв. м за чинним Житловим кодексом УРСР збільшена на 50%). Адже це все ще менше, ніж в середньому вже зараз виходить на одного киянина за поточними даними (див. вище), тому не «розкш».

Можна подумати над варіаціями умов оподаткування як мотивації певних механізмів оплати. Наприклад, в Індії ситуація з продажем житла ще на етапі будівництва є поширеною так само, як і в Україні. При цьому, як і в Україні, операція є досить ризиковою і не завжди гарантує покупцеві фактичне отримання житла. Тому купівлю вже самого готового житла заохочують податками. Так, операція з продажу нерухомості як готового житла звільняється від податку GST (податок на товари та послуги в Індії, фактично аналог ПДВ), у той час як передача/продаж ще незавершеного будівництва є об'єктом оподаткування GST. За аналогією, щоб запобігти подібним ризикам і зменшити кількість випадків, коли покупці кличуть державу «на порятунок», можна спонукати до придбання самого готового і введенного в експлуатацію житла зменшеною ставкою податку, в той час як придбання на етапі будівництва оподатковувати «по повній».

Отже, над питанням оподаткування постачання нового житла ПДВ варто попрацювати, подивитися на європейський досвід, подумати про власні завдання і конкретні обставини, згадати про роль держави не просто як «здирника» податків, а і як про суспільного регулятора, в тому числі через податки.

Підписуйтесь на "Юридичну Газету" в [Facebook](#), [Twitter](#), [Telegram](#), [LinkedIn](#) та [YouTube](#).

Теги: [ПДВ](#), [платник податку](#), [податок](#), [поставка](#), [платник](#), [ПКУ](#), [Євросоюз](#), [Юридична Газета](#), [директива](#)

Твіт

Share

Подобається 0

Мені сподобалось

0

0

Додати коментар

☐ Розмістити анонімно

Відмінити

Опублікувати

ГОЛОВНА

LEGAL BUSINESS

НОВИНИ

COVID-19

КОМЕНТАРІ

ПУБЛІКАЦІЇ

ІНТЕРВ'Ю

ГАЗЕТА

ПЕРЕДПЛАТА

ВІДЕО

КАЛЕНДАР ПОДІЙ

Юридична Газета

Передплатний індекс: 06674, 60193

Газета виходить двічі на місяць.

Видається з 2003 року.

Реєстраційне свідоцтво

КВ №11259-139ПР

від 24.05.2006 р.

[Редакційна політика](#)

Видавець: ТОВ «Юридична газета»

Генеральний директор Осмоловська Олена,
osmolovska@yur-gazeta.com

Головний редактор Желтухін Єгор,
yegor@yur-gazeta.com

Редактор сайту Журба Оксана,
oksana.yurgazeta@gmail.com

Телефони:

(044) 364-80-58 - редакція,
(044) 364-80-59 - бухгалтерія

Адреса:

01004, м. Київ, вул.Кропивницького, 18

Адреса для листування:

01103, м. Київ, вул. Михайла Бойчука, 18

01030, м. Київ, а/с 51

info@yur-gazeta.com

Передрук, відтворення і використання матеріалів
порталу Yur-Gazeta.com дозволяється лише при дотриманні умов,
зазначених на сторінці «Правила передруку».