

СПАДКОВІ ПРАВА ТА ПОДАТКОВІ ОBOB'ЯЗКИ СПАДКОЄМЦІВ

Гончарова А.В., *асистент кафедри права*

У наукових дослідженнях, здійснених за останній час і присвячених спадковим правовідносинам, за основу дослідження взято правовідносини, регламентовані нормами Цивільного кодексу (далі - ЦК), Земельного кодексу, а також Закону України "Про нотаріат". Від попередніх вони принципово відрізняються тим, що змінюють сталу тенденцію досліджувати тільки окрему галузь права або за базовий брати лише один нормативний акт.

Однак навіть комплексні дослідження спадкових правовідносин зупиняються на межі визначення часток у спадщині та видачі свідоцтва про право на спадщину, хоча на цьому спадкові правовідносини фактично не припиняються.

Спадкоємці, отримавши такий статус, водночас за чинним законодавством мають сплачувати податки за отриманий дохід. Тому частина спадщини переходить до держави не у чистому вигляді як спадкове майно, а як податок з доходу, отриманого спадкоємцем.

Характерною рисою відносин між державою, яка зобов'язує сплачувати з отриманої спадщини податок, та громадянином, який такий податок зобов'язаний сплатити, є те, що громадянин виступає, по-перше, як спадкоємець, що отримав спадщину.

По-друге, податок сплачується не з сукупно отриманого доходу, так би мовити, змішаних надходжень з різних джерел, а саме з отриманої спадщини. З цього випливає, що податкові правовідносини є логічним продовженням спадкових, а тому їх можна вважати безпосередньо пов'язаними зі спадковими.

Звідси можна зробити висновок, що податкові зобов'язання спадкоємців перебувають на межі двох галузей права: цивільного та податкового. Це положення можна пояснити так: які спадкові права та на яке майно отримують спадкоємці – визначається цивільним правом, встановлюється у нотаріальному процесі, але яким саме чином мають обкладатися спадкові права податком – це вже питання належить до податкового права.

Однак різноманітність спадкових прав, обов'язків не може бути чітко враховано у фінансовому праві без їх конкретизації у праві спадковому. У цьому контексті можна вважати, що автором робиться спроба провести дослідження зазначеного питання на межі двох дисциплін, але з певним ухилом на аналіз тих об'єктів, які будуть оподатковуватися, а також з урахуванням принципів спадкового права при оподаткуванні доходів спадкоємців.

У набранням чинності Закону України "Про податок з доходів фізичних

осіб" (далі - Закон) виникло декілька проблемних питань, що мають викликати інтерес не тільки у спадкоємців, а й у потенціальних спадкодавців та податкових органів і нотаріусів, а також у науковців, які недостатньо приділяють увагу цьому питанню. Ці проблемні питання стосуються визначення розміру податку, які нараховуються при прийнятті спадщини спадкоємцями, певної термінології, понятійного апарату та впливу податкового законодавства на права громадян.

Останнє положення не можна вважати абсолютно справедливим та таким, що відповідає Цивільному кодексу. Зокрема, у ч. 10.6 Закону йдеться про те, що право на включення частини суми відсотків, фактично сплаченої за іпотечним житловим кредитом, до складу податкового кредиту має особа, яка досягла 18-річного віку.

Це правило не поширюється на випадки, коли: ... б) за умовами заповіту об'єкт іпотеки передається у спадщину фізичній особі, молодшій за віком. Отже, Закон встановлює, кому із спадкоємців за законом має перейти частина спадщини, хоча розподіл спадкового майна має здійснюватися за вільним волевиявленням спадкоємців та враховувати положення ст. 1278 ЦК, що частки кожного спадкоємця у спадщині є рівними.

До недоліків Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" можна віднести й те, що вжиті у ньому терміни явно відрізняються від термінології Цивільного кодексу та Сімейного кодексу.

У Законі встановлено, що одразу мають рахуватися ступені споріднення. Так як у ЦК прийнято визначити спадкоємців першої та інших черг (статті 1261-1265 ЦК). За такою термінологією виходить, що лише батьки та діти спадкодавця можуть належати до родичів першого ступеня споріднення, а онуки, які прирівнюються у правах на спадщину до своїх померлих батьків і спадкують за правом представлення (ст. 1266 ЦК), до "членів сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення" не належать.

Така градація спадкоємців не відповідає за логікою і змістом нормам спадкового права і не враховує черг спадкоємців, передбачених у ЦК, але законодавство має бути послідовним і його положення мають бути логічно узгоджені між собою.

Докладний аналіз ст. 13 Закону свідчить, що у цьому нормативному акті закладено декілька принципових підходів для визначення шкали оподаткування:

- 1) ознаки спадкового майна та його походження;
- 2) ступінь споріднення спадкоємця зі спадкодавцем

Отже, незважаючи на велику кількість змін, внесених до Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" можна констатувати, що процедура оподаткування спадщини врегульована недостатньо, тому Закон потребує подальшого доопрацювання.