

ІНСТИТУТ ЗАКОНОДАВСТВА ВЕРХОВНОЇ РАДИ УКРАЇНИ

КУШНІР Ігор Миколайович

УДК 336.22

**БУДІВЕЛЬНА ДІЯЛЬНІСТЬ ЯК ОБ'ЄКТ
ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ:
ПРОБЛЕМИ ЗАКОНОДАВСТВА, ТЕОРІЇ ТА ПРАКТИКИ**

12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право;
інформаційне право

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т
дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора юридичних наук

Київ – 2019

Дисертація на правах рукопису

Робота виконана у відділі моніторингу законодавства Інституту законодавства Верховної Ради України

Науковий консультант: доктор юридичних наук, професор,
академік НАПрН України
ОРЛЮК Олена Павлівна,
Науково-дослідний інститут інтелектуальної
власності Національної академії правових наук
України, директор

Офіційні опоненти: доктор юридичних наук, професор,
ГЕТМАНЦЕВ Данило Олександрович,
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка,
професор кафедри фінансового права;

доктор юридичних наук, професор
КАСЬЯНЕНКО Любов Михайлівна,
Навчально-науковий інститут права Університету
державної фіскальної служби України,
професор кафедри фінансового права;

доктор юридичних наук, професор
ЛАТКОВСЬКА Тамара Анатоліївна,
Чернівецький юридичний інститут Національного
університету «Одеська юридична академія»,
завідувач кафедри конституційного, адміністративного
і фінансового права

Захист відбудеться 18 квітня 2019 р. об 11.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.867.01 в Інституті законодавства Верховної Ради України за адресою: 04053, м. Київ, пров. Несторівський, 4.

Із дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Інституту законодавства Верховної Ради України за адресою: 04053, м. Київ, пров. Несторівський, 4.

Автореферат розісланий 16 березня 2019 р.

**Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради**

О. М. Биков

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. У всьому світі будівельна галузь є локомотивом розвитку економіки. А ще – найбільшим ринком праці, адже поруч із будівельниками роботу мають щонайменше ще 5 – 7 суміжних галузей. Приблизно 7 % працюючого населення світу задіяні саме у цій сфері. Позитивним фактором є те, що до будівництва залучається не лише великий, але й середній та малий бізнес. Поліпшення у будівельній галузі позитивно впливають на загальний інвестиційний клімат в країні. Так, чергове підвищення України у рейтингу DoingBusiness 2019 за компонентом «Отримання дозволів на будівництво» призвело до зростання загальних позицій України серед інших країн світу та випередження таких країн як Австрія, Латвія, Канада, Польща, Фінляндія, Японія. Поряд із цим істотний вплив на розвиток будівельної галузі спричиняє безпосередньо податкова політика, здійснювана в державі. На жаль, наявні умови в частині розбудови податкової системи та діяльності фіскальних органів й досі відлякують потенційних закордонних інвесторів, кошти яких могли би працювати на економіку України. Натомість держава продовжує недружню політику до власного бізнесу. Відтак, оподаткування, розумна дерегуляція й створення умов для приходу інвестицій – все це дасть можливість стрімко розвиватися не тільки будівельній галузі, але й економіці в цілому.

Позитивним фактором, що сприяє масштабному розвитку будівельної галузі, став вступ у повну чинність Угоди про асоціацію України з ЄС. Оскільки Угода, окрім фінансових питань, регламентує також й низку нормативів щодо будівництва, впровадження яких дозволить вивести галузь на якісно новий рівень. Адекватна адаптація національного законодавства до європейських стандартів, як цього вимагає Угода, сприятиме виходу будівельної галузі на європейські ринки, а також вплине на технологічний розвиток галузі. Тим більше, що запровадження нових технологій є не просто бажанням, а вимогою часу, адже конкуренція стимулює розвиток.

На жаль, не дивлячись на надзвичайну актуальність проблематики оподаткування для будівельної галузі, вона й досі не знайшла належного розкриття у фахових дослідженнях із фінансового та податкового права. Аналіз галузевих особливостей не береться до уваги науковцями, що зосереджуються на проблематиці більш концептуального, фундаментального рівня. Серед останніх наукових пошуків виключенням може бути докторське дослідження Ю.І. Аністратенко, присвячене правовому регулюванню оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні (2017). При тому, що проблеми податково-правового регулювання були предметом близько десяти докторських досліджень лише за останнє десятиріччя. Зокрема, правовим формам реалізації державної податкової політики України присвячено роботу В.В. Чайки (2018), методологічним аспектам процедурного регулювання податкових відносин – дисертацію О.М. Мінаєвої (2017), правовому забезпеченню становлення та

розвитку системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні – дослідження В.О. Рядінської (2015).

Доктринальний базис розробки проблематики правового регулювання публічної фінансової діяльності та податкового права закладений у наукових дослідженнях вітчизняних та іноземних представників науки фінансового права, зокрема Є.О. Алісова, Л.К. Воронової, Р.О. Гаврилюк, Д.О. Гетманцева, Е.С. Дмитренко, О.О. Дмитрик, А.Й. Іванського, Т.А. Латковської, О.А. Лукашева, Л.М. Касьяненко, І.Є. Криницького, М.П. Кучерявенка, А.О. Монаєнка, О.А. Музики-Стефанчук, А.А. Нечай, С.О. Ніщिमної, О.П. Орлюк, С.В. Очкуренка, П.С. Пацурківського, М.О. Перепелиці, Н.Ю. Пришви, В.О. Рядінської, Л.О. Савченко, В.В. Хохуляка, Н.Я. Якимчук, Т.М. Ямненко та багатьох інших. Розкриттю правової природи податків та змісту податкових відносин у гносеологічному аспекті сприяли дослідження відомих учених минулого, представників економічної та фінансової наук, зокрема Д. Рікардо, А. Сміта, Ф. Нітті, І.Х. Озерова, І.Т. Тарасова, І.І. Янжула.

Із метою всебічного розкриття предмету дослідження автор також опирався на розробки вітчизняних та іноземних представників теорії та філософії права, конституційного, міжнародного та адміністративного права, зокрема О.М. Буханевич, С.О. Верланова, О.С. Головащенко, М.І. Козюбри, В.В. Копейчикова, В.В. Костицького, О.Є. Куш, Г.В. Мальцева, М.М. Марченка, О.Б. Німко, Н.М. Оніщенко, О.В. Петришина, О.В. Пушкіної, П.М. Рабіновича, І.В. Яковюк та ряду інших. Євроінтеграційні спрямування та людиноцентричні засади, що мають покладатися в основу податкової політики при реалізації прав громадян на гідний рівень життя, базувалися також на наукових положеннях, представлених у роботах Ф. Бенуа-Ромера та Г. Клебеса, Д. Гомьєна, Д. Харріса й Л. Зваака, М. Дженіса, Р. Кея та Е. Бредні, Г. Люббе-Вольфа, Дж. МакБрайда, Р.А. Мюллерсона, Т. Пейна, Де Сальвіа М. та ряду інших.

Безпосередньо правовий категоріальний апарат у галузі будівельної діяльності, договірної регулювання відносин у сфері будівництва, іпотечного кредитування, що використовувався у даному дослідженні, знайшов відображення у розробках представників наук господарського та цивільного права, зокрема О.Є. Аврамової, О.М. Беляневич, О.М. Вінник, О.В. Воронової, М.К. Галянтича, Р.А. Джабраїлова, О.В. Дзери, С.В. Клименка, Н.С. Кузнецової, Р.А. Майданика, С.С. Мирзи, Є.О. Мічуріна, О.С. Омельчук, Н.Б. Солтис, Т.Д. Суярко, В.М. Устименка, Ю.Є. Ходико, В.С. Щербини тощо. Також, враховуючи комплексний характер досліджуваного явища, автор проаналізував численні дисертаційні дослідження з економіки, державного управління, архітектури тощо, які сприяли розкриттю будівельної діяльності як категорії наукового пізнання, з метою аналізу стану її податково-правового регулювання.

Водночас, незважаючи на досить ґрунтовний доктринальний базис, будівельна діяльність як об'єкт податково-правового регулювання залишається практично не розкритою на рівні наукових розробок, не дивлячись на вихідну

роль будівельної галузі у розбудові національної економіки, а відтак – і забезпеченні стабільних надходжень до податкової системи та здійснення публічної фінансової діяльності. Зазначені міркування й обумовили вибір теми дисертаційного дослідження та її актуальність.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Проблематика дослідження відповідає напрямам реформування, визначеним Стратегією сталого розвитку «Україна – 2020», схваленою Указом Президента України від 21.01.2015 р. № 5/2015, а також Цілям сталого розвитку на період до 2030 року, прийнятим ООН, та Оновленій стратегії сталого розвитку ЄС. Тема дослідження також відповідає напряму Плану заходів з виконання Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, затвердженому постановою КМ України від 25 жовтня 2017 р. № 1106, у частині імплементації європейських стандартів до фінансово-правової сфери.

Дисертацію підготовлено відповідно до плану науково-дослідних робіт Інституту законодавства Верховної Ради України за темою «Організація моніторингу ефективності чинного законодавства та прогнозування наслідків його застосування» (№ державної реєстрації 0104U0066941).

Мета і завдання дослідження. *Мета дослідження* полягає в обґрунтуванні теоретико-правових положень щодо визначення категорії «будівельна діяльність» як комплексного, багатобічного поняття та розкриття її як об'єкту податково-правового регулювання, а також у формулюванні на підставі доктрини податкового права, національного та європейського законодавства, міжнародних та національних стандартів, а також правозастосування нових наукових положень і пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства у частині оподаткування будівельної діяльності.

Відповідно до визначеної мети поставлено і вирішено такі основні завдання:

- розкрити концептуальні підходи до розгляду будівельної діяльності як категорії наукового пізнання та об'єкту правового регулювання;
- визначити сутність будівельної діяльності як об'єкту податково-правового регулювання через призму податково-правової доктрини;
- дослідити переваги й недоліки реалізації податкової політики та принципів оподаткування у сфері будівельної діяльності;
- довести взаємозв'язок між стабільністю податкового законодавства та розвитком вітчизняної будівельної галузі;
- виявити корупціогенні ризики у будівельній галузі та визначити їх вплив на реалізацію податкової політики в Україні;
- надати загальнотеоретичну характеристику людиноцентризму як вихідній основі оподаткування будівельної діяльності;
- розкрити особливості об'єктного складу податкових правовідносин у сфері будівельної діяльності;

- виявити особливості суб'єктного складу податкових правовідносин у сфері будівельної діяльності та розкрити статус забудовника;
- встановити особливості справляння податку на додану вартість за зобов'язаннями, що виникають із будівельних контрактів;
- визначити порядок справляння податку на прибуток підприємств за договорами підряду у будівництві та договорами купівлі-продажу майнових прав із розстрочкою сплати;
- розкрити підходи в частині оподаткування в Україні об'єктів незавершеного будівництва та будівель промисловості;
- дослідити теоретичні та практичні питання оподаткування інжинірингових послуг та операцій з нематеріальними активами у будівництві;
- виявити теоретичні та практичні проблеми використання фінансово-кредитних механізмів у будівництві в їх взаємозв'язку з оподаткуванням;
- дослідити особливості оподаткування при залученні ресурсів через інститути спільного інвестування;
- розкрити суть операцій з доступним житлом із позицій фінансово-правового регулювання та оподаткування;
- виявити проблемні питання законодавчого регулювання та правозастосування пайового внеску у будівництві;
- дослідити правові засади імплементації європейських стандартів до національного податкового законодавства та визначити їх вплив на розвиток будівельної галузі;
- розкрити підходи європейського законодавства до оподаткування будівельних операцій та нематеріальних активів податком на додану вартість із метою врахування у національній практиці та законодавстві;
- розробити пропозиції щодо підвищення ефективності законодавчого регулювання та правозастосування у сфері оподаткування будівельної діяльності, у тому числі в частині справляння податків на майно.

Об'єктом дослідження виступають суспільні відносини, що складаються у сфері оподаткування результатів будівельної діяльності в Україні.

Предметом дослідження є будівельна діяльність як об'єкт податково-правового регулювання через призму положень податково-правової доктрини, законодавчого регулювання, правозастосування, національних та міжнародних стандартів.

Методи дослідження. Методологічну основу роботи складає комплекс загальних методів наукового пізнання, а також спеціальних методів, що застосовуються у юридичній науці. Зокрема, системний метод було використано для аналізу будівельної діяльності як цілісного, комплексного явища наукового пізнання та доведення системоутворюючого впливу податкового права на будівельну галузь (п.п. 1.1, 1.2) На основі діалектичного методу було розкрито взаємозв'язки між станом оподаткування результатів будівельної діяльності з об'єктно-суб'єктним складом податкових

правовідносин та розвитком національної економіки (п. 1.4, 2.1 – 2.3). Розкриття особливостей справляння окремих податків у сфері будівельної діяльності, залучення фінансово-кредитних механізмів до будівництва, зокрема й в частині оподаткування, здійснювалося з використанням методів аналізу і синтезу, індукції і дедукції (п.п. 3.1–3.4, 4.1–4.4).

На основі формально-юридичного методу було здійснено аналіз юридичних термінів, конструкцій та процесів, які закріплено в законодавстві щодо предмету дослідження (п.п. 1.1, 2.2–2.3, 3.1–3.4, 4.2–4.4). Метод спостереження використовувався у роботі для фіксації та відображення окремих соціальних проявів, фактів, пов'язаних зі станом та трансформаціями податкової системи та впливом податкової політики на будівельну галузь (п.п. 1.5, 2.1, 5.1). Статистичний метод був покладений в основу встановлення взаємозв'язку між станом будівельної галузі та національної економіки та виявленням впливу податкової політики на розвиток будівельної галузі (п.п. 1.1–1.5, 2.1). Метод правової компаративістики надав можливість внести пропозиції та рекомендації щодо удосконалення національного податкового законодавства в частині імплементації європейських та міжнародних стандартів (п.п. 1.1, 2.1, 5.1 – 5.3).

Нормативно-правову основу дослідження становлять акти національного законодавства України, Угода про асоціацію з ЄС, директиви та регламенти ЄС, міжнародні конвенції та акти ООН, міжнародні фінансові стандарти.

Емпіричною основою дослідження стали показники діяльності будівельної галузі України, практика діяльності ПрАТ «ХК «Київміськбуд», позиції фіскальних органів, експертні матеріали платформи TAXLINK.UA., судова практика.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у тому, що робота є першим монографічним дослідженням, спрямованим на розкриття суті та змісту будівельної діяльності як об'єкту податково-правового регулювання через призму доктринальних положень, нормативно-правових приписів та правозастосування, а також на виявлення впливу податкової політики на розвиток будівельної галузі та врахування євроінтеграційного вектору в удосконаленні національного законодавства, що регулює будівельну діяльність.

Наукова новизна одержаних результатів конкретизується у теоретичних положеннях і висновках, основними з яких є такі.

Уперше:

– розкрито зміст податково-правового регулювання будівельної галузі, запропоновано використання виробленого податково-правовою доктриною п'ятикомпонентного підходу до розуміння та видів податкових правовідносин у будівельній галузі та доведено доцільність застосування категорії фінансово-правового зобов'язання до будівельної діяльності;

– доведено істотний вплив податкової політики на розвиток будівельної галузі та підкреслено, що така політика має спрямовуватися не лише на

досягнення фіскальних цілей, але й бути гнучкою, ефективною та збалансованою, враховувати глобалізаційні аспекти. Вплив податкової політики на будівельну галузь розкривається через функції податків (у першу чергу, фіскальну, регулюючу, стимулюючу, розподільчу, контролюючу); через механізм оподаткування; через відповідні принципи податкової політики та принципи податкового законодавства. Аргументовано доцільність розширення переліку принципів оподаткування, зокрема принципами обмеження податкового тиску, цілісності;

– виявлено, що одним із визначальних факторів, що спричиняють прямий, системоутворюючий вплив на ефективність і розвиток будівельної галузі, є стабільне податкове законодавство; розкриваються особливості втілення принципу стабільності у процесі оподаткування будівельної діяльності; визначається необхідність його дотримання з метою забезпечення зобов'язань за Угодою про асоціацію з ЄС та в межах визначених цілей сталого розвитку;

– розкрито значення концепту людиноцентризму як вихідної основи оподаткування будівельної діяльності та доведено його втілення через принципи оподаткування, у першу чергу через принципи рівності та рівноваги, соціальної справедливості, рівного податкового тиску та законності;

– визначено особливості об'єктного складу податкових правовідносин у сфері будівельної діяльності, обумовлені: 1) специфікою категоріального апарату (на формування якого здійснюють також вплив міжнародні та європейські стандарти); 2) визначальними якостями будівництва (довготривалість робіт, особливості ціноутворення тощо); 3) застосовуваними у будівельній діяльності класифікаціями, визначеними будівельним, господарським, цивільним, житловим законодавством. Встановлено, що такі класифікації не узгоджуються в частині понятійного апарату між собою та Податковим кодексом України, а відтак – породжують проблеми у правозастосуванні та вимагають проведення ґрунтовної роботи з уніфікації;

– розкрито особливості суб'єктного складу податкових правовідносин у сфері будівельної діяльності, обумовлені специфікою будівельної галузі та великою кількістю учасників, задіяних до неї; визначено, що забудовнику як суб'єкту податкових правовідносин притаманні наступні ознаки: наявність статусу юридичної особи або об'єднання юридичних осіб; здійснення господарської діяльності у сфері будівництва та залучення інвестицій; наявність ліцензій на здійснення будівельної діяльності; наділення податковою правосуб'єктністю; проведення діяльності, що є об'єктом оподаткування;

– виявлено особливості справляння податку на додану вартість за зобов'язаннями, що виникають із будівельних контрактів, зокрема: 1) будівельний контракт як довгостроковий договір (контракт) виключає обов'язок декларування платником податків зобов'язань із ПДВ до повного завершення виконання зобов'язань за таким договором; 2) якщо за договором здійснюється постачання матеріалів для капітального будівництва, навіть якщо

термін такої поставки становить більше одного року, таку операцію не можна вважати операцією, що здійснюється за довгостроковими контрактами, і в цілях оподаткування ПДВ вона вважатиметься операцією з постачання послуг;

- при визначенні порядку справляння податку на нерухоме майно юридичних осіб, що є власниками промислових будівель та споруд, аргументовано помилковість позиції фіскальних органів у частині посилання на Державний класифікатор будівель та споруд ДК 018-200, натомість обґрунтовано необхідність застосування норми ПК України як норми прямої дії;

- на підставі аналізу положень юридичної та економічної наук, чинного національного та європейського законодавства доведено хибність сталої позиції фіскальних органів у відмові будівельним організаціям – платникам ПДВ скористатися пільгою щодо сплати податку при наданні інжинірингових послуг; натомість, враховуючи вплив вартості інжинірингових послуг на формування вартості будівельних робіт, особливо на початкових етапах, обґрунтовується нагальна необхідність уточнення положень ПК України, з метою уніфікації підходів щодо розуміння інжинірингу в усьому масиві національного законодавства та гармонізації з європейським законодавством;

- з'ясовано суть втілення регулятивної функції оподаткування у процесі отримання податкової пільги, що полягає у звільненні від оподаткування ПДВ операцій з постачання будівельно-монтажних робіт із будівництва доступного житла; визначено критерії, що висуваються до спеціального суб'єкту податкового правовідношення; на підставі аналізу чинного законодавства, судової практики та позицій контролюючих органів обґрунтовано необхідність вироблення одноманітного підходу фіскальних органів щодо застосування норми про податкові знижки при проведенні операцій з доступним житлом;

- на підставі аналізу спеціального та податкового законодавства, міжнародної практики в частині справляння пайового внеску доведено суперечливість його застосування як світовій практиці, так і чинному ПК України. Водночас наголошено на двовекторності розгляду питання про скасування пайової участі забудовника та соціальної відповідальності останнього, що обумовлює можливість скасування пайового внеску на практиці лише після знайдення альтернативного джерела доходів місцевих бюджетів, за рахунок яких здійснюватиметься розвиток соціальної інфраструктури;

- розкрито підходи європейського законодавства в частині оподаткування будівельних операцій та нематеріальних активів податком на додану вартість із метою імплементації відповідних положень (у т.ч. в частині визначення платників податку, об'єкту оподаткування, місця постачання, ставок податку тощо) до ПК України та врахування у національній правозастосовній практиці;

Удосконалено:

- наукові позиції про відмежування понять «об'єкт податку» /«об'єкт оподаткування» та «об'єкт податкових правовідносин», наділення їх різними

правовим значенням й змістом, на прикладі податків, що справляються у будівельній галузі;

– наукові підходи щодо розуміння об'єкта незавершеного будівництва з позицій оподаткування, які дали підстав довести хибність позиції фіскальних органів ототожнювати реєстрацію прав на об'єкт незавершеного будівництва з реєстрацією закінченого будівництвом об'єкта і суперечність положенням ПК України вимоги здійснювати нарахування та сплату податку на нерухоме майно юридичними особами – власниками такого об'єкта;

– теоретичні та практичні положення щодо впливу фінансово-кредитних механізмів, що використовуються забудовниками, на оподаткування;

– визначення особливостей правозастосування в частині справляння податків на майно в європейських країнах та Україні у порівняльно-правовому аспекті з метою врахування позитивного досвіду в національному законодавстві (зокрема, в частині проведення податкової політики);

Дістали подальший розвиток:

– наукові положення про розгляд будівельної галузі як загального, комплексного поняття, що включає будівельну діяльність та будівництво, та доречність використання термінології, притаманної галузевому законодавству, у фінансовому та податковому праві;

– положення про корупціогенні ризики у будівельній галузі, що є подібними для країн світу в цілому, та корупціогенні чинники у сфері оподаткування, які впливають на розвиток національної будівельної галузі;

– положення про порядок та особливості справляння податку на прибуток підприємств за договорами підряду (у т.ч. капітального підряду) у будівництві та договорами купівлі-продажу майнових прав із розстрочкою сплати, обумовлені доктринальними підходами, положеннями національного законодавства, що зазнало істотних змін (зокрема, внаслідок введення Національних стандартів з ціноутворення у будівництві) та неоднозначною судовою практикою;

– наукові погляди щодо розуміння нематеріальних активів (об'єктів права інтелектуальної власності) як об'єкту оподаткування, через призму будівельної галузі, в якій стимулювання використання нових технологій є вимогою часу та обумовлено зобов'язаннями України за Угодою про асоціацію з ЄС;

– дослідження особливостей оподаткування учасників будівельної діяльності при залученні ресурсів через інститути спільного інвестування з аналізом різних моделей фінансування, впливу цих моделей на оптимізацію оподаткування та скорочення їх застосування у будівництві внаслідок підходів державних регуляторів;

– положення про правові засади імплементації європейських стандартів до національного податкового законодавства відповідно до зобов'язань, взятих Україною за Угодою про асоціацію з ЄС, із визначенням їх впливу на розвиток будівельної галузі.

Теоретичне та практичне значення отриманих результатів полягає у тому, що вони можуть бути використані: у *науково-дослідній сфері* – для подальших досліджень актуальних проблем науки фінансового та податкового права, у тому числі в частині оподаткування результатів діяльності відповідної галузі національної економіки, зокрема в інтеграційному та глобалізаційному аспектах; у *законопроектній роботі* – під час внесення змін і доповнень до Податкового кодексу України, фінансового законодавства та спеціального законодавства у сфері будівельної діяльності; у *правозастосовній практиці* – для застосування професійними учасниками будівельної галузі та іншими учасниками податкових правовідносин (предметом яких виступають результати будівельної діяльності, операції у сфері будівництва тощо) норм національного податкового й фінансового законодавства та відповідних міжнародних та європейських стандартів; у *навчальному процесі* – під час викладання навчальних дисциплін «Фінансове право», «Податкове право», при підготовці науково-практичних видань, підручників, навчальних посібників і методичних рекомендацій для науковців, юристів-практиків, викладачів, аспірантів і студентів вищих навчальних закладів.

Результати дисертаційної роботи впроваджувалися у правозастосовну діяльність ПрАТ ХК «Київміськбуд» протягом 2014 – 2018 років, зокрема у процесі підготовки рекомендацій щодо удосконалення чинного законодавства (акт впровадження № 06326/0/2-18 від 17.12.2018 р.). Положення дисертації у частині оподаткування операцій з нематеріальними активами були враховані у наукових розробках НДІ інтелектуальної власності НАПрН України (акт впровадження НДІ ІВ НАПрНУ від 12.12.2018 р. № 279).

Особистий внесок здобувача. Основні наукові результати отримані автором самостійно на основі системного та критичного аналізу наукових публікацій, законодавства, практики його застосування, зокрема судової практики, статистичних та аналітичних даних.

Апробація результатів дисертації. Основні наукові концепти і висновки обговорені та схвалені на засіданні відділу моніторингу законодавства Інституту законодавства Верховної Ради України.

Результати дослідження доповідалися на: Міжнародній науково-практичній конференції «Вороновські читання. Фінансове право: сучасний стан та перспективи» (Київ, 5 жовтня 2016); Міжнародній науковій та практичній конференції «Urgent problems of law on the modern stage of statehood development: mater. of International scientific and practical conference» (Люблін, 20-21 жовтня 2017); V Всеукраїнській науково-практичній конференції «Законодавство України у сфері інтелектуальної власності та його правозастосування: національні, європейські та міжнародні виміри» (Київ, 28 вересня 2017); VII Всеукраїнській науково-практичній конференції «Інтелектуальна власність: погляд з ХХІ століття» (Черкаси, 12-14 жовтня 2017); Міжнародній науково-практичній конференції «Теорія та практика адаптації банківського

законодавства України до вимог ЄС» (Київ, 3 листопада 2017); Міжнародній науково-практичній конференції «Тенденції розвитку юридичної науки в інформаційному суспільстві» (Одеса, 29-30 грудня 2017); Міжнародній науково-практичній конференції «Particularitățile adaptării legislației Republicii Moldova și Ucrainei la legislația Uniunii Europene» (Кишинів, 23-24 березня 2018); Міжнародній науково-практичній конференції «Інтеграція юридичної науки і практики в сучасних умовах» (Запоріжжя, 24-25 серпня 2018); Міжнародній науково-практичній конференції «Шляхи вдосконалення нормативно-правової бази України як основи сталого розвитку суспільства» (Харків, 31 серпня – 1 вересня 2018); VI Всеукраїнській науково-практичній конференції «Законодавство України у сфері інтелектуальної власності та його правозастосування: національні, європейські та міжнародні виміри» (Київ, 27 вересня 2018), а також на численних науково-практичних та методологічних заходах у сфері будівництва, що проводилися протягом 2014 – 2018 років.

Публікації. Основні положення та результати дослідження викладено у 67 наукових працях, з яких: 1 монографія; 18 наукових статей у фахових виданнях України (з яких 5 опубліковано у виданнях, що індексують у міжнародних наукометричних базах даних на поточний момент); 4 статті у наукових періодичних виданнях інших держав; 10 публікацій за матеріалами науково-практичних конференцій; 34 публікації науково-практичного характеру за напрямом дослідження в інших виданнях.

Структура дисертації. Комплексний характер досліджуваної проблеми, мета, завдання та предмет дослідження зумовлюють логічну структуру дисертаційного дослідження. Дисертація складається з анотації, вступу, п'яти розділів, що включають 19 підрозділів, висновків до розділів та загальних висновків, списку використаних джерел (707 найменувань на 78 сторінках) та 9 додатків (на 28 сторінках). Загальний обсяг дисертації становить 542 сторінки, з яких обсяг основного тексту – 404 сторінки.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, визначаються мета і завдання, об'єкт і предмет дослідження, описуються методи дослідження та їх теоретична основа, розкривається наукова новизна результатів дослідження, їх теоретичне та практичне значення, наводяться відомості щодо апробації результатів дослідження та їх публікації.

Розділ 1. «Теоретико-методологічні підходи до визначення поняття будівельної діяльності як об'єкту податково-правового регулювання» складається з п'яти підрозділів.

У **підрозділі 1.1 «Концептуальні підходи до розгляду будівельної діяльності як категорії наукового пізнання та об'єкту правового регулювання»**

розкривається вплив публічної фінансової діяльності на широке коло суб'єктів. Для будівництва цей вплив має підвищене значення, адже до процесу будівництва можуть бути задіяна велика кількість учасників будівельної діяльності та суміжних галузей, використовуються різноманітні фінансово-кредитні механізми тощо. Одним із істотних факторів є й оподаткування будівельної галузі. У свою чергу будівельна галузь напряму впливає на існування публічних фінансів, враховуючи роль фінансів підприємств будівельної галузі та результатів будівельної діяльності, що створюють базу для оподаткування додаткової вартості та майна.

Аналіз положень юридичної, економічної та інших наук дозволяє розкрити поняття та зміст будівельної діяльності та будівництва. Підкреслюється, що будівельна діяльність реалізується через процес будівництва й становить сукупність робіт різного характеру (проектних, будівельних, монтажних, пусконаладжувальних тощо), засновану на обранні певних організаційно-правових механізмів. Результатом будівельної діяльності є будівельна продукція. Відповідно, будівництво (промислове, житлово-цивільне, транспортне) як процес втілюється через виконання певних видів робіт, внаслідок чого здійснюється спорудження нових об'єктів житлового, виробничого чи іншого призначення або відбувається відновлення, реконструкція, вдосконалення таких об'єктів. Доводиться, що здійснювана у будівельній галузі державна політика напряму впливає на реалізацію прав людини, які доцільно розглядати на сучасному етапі через призму еволюції та глобалізації, зокрема у намаганні формування єдиного правового простору. Звертається увага на те, що фінансове законодавство у своїх підходах щодо розуміння понять «будівництво», «будівельна діяльність», «капітальне будівництво» тощо ґрунтується на категоріальному апараті, що використовується у господарському, цивільному, житловому законодавстві; доводиться доцільність його використання у податковому праві.

У **підрозділі 1.2** *«Визначення сутності будівельної діяльності як об'єкту податково-правового регулювання через призму доктринальних положень податкового права»* доводиться, що податкове право впливає на будівельну діяльність напряму, через встановлення відповідних податків, елементів таких податків, формування пільгової політики, обов'язки платників податків, пов'язаних зі сферою будівельної діяльності, зокрема забудовників та інших суб'єктів будівельної діяльності. Розуміння того, яку податкову політику держава проводить стосовно будівельної галузі, сприяє розумінню зворотного впливу останньої на економічний розвиток країни в цілому, на інвестиційну привабливість держави для внутрішнього та зовнішнього інвестора, а також а виконання соціальної функції держави. Для оподаткування операцій у будівельній галузі предметом регулювання виступають ті суспільні відносини, що складаються в процесі справляння та стягнення податків. Основним методом податково-правового регулювання стосовно будівництва виступає

метод владних приписів, який є найбільш характерним для податкового права як підгалузі фінансового права. Для податкових норм, що застосовуються у частині визначення правил справляння окремих видів податків у будівельній діяльності, притаманними є імперативність, загальний характер, формальна визначеність, встановлення компетентними органами, їх охорона тощо.

Підкреслюється, що будівельна галузь може вважатися прикладом зарегульованої галузі суспільних відносин. Водночас аналіз підходів, закладених Податковим кодексом України (далі – ПК України) як основним джерелом податкового законодавства, дозволяє визнати, що на рівні понятійного апарату категорії «будівельна діяльність» чи «будівництво» відсутні, при тому, що особливості справляння окремих податків (оподаткування прибутку підприємств, податку на додану вартість, податку на майно тощо) напряду стосуються цієї сфери. Виходячи зі значення будівельної галузі для розвитку національної економіки робиться висновок про доцільність деталізації понятійного апарату на рівні податково-правового регулювання.

У **підрозділі 1.3** *«Теоретико-правові засади реалізації податкової політики та принципів оподаткування у сфері будівельної діяльності»* вплив податкового права на будівельну галузь розкривається безпосередньо через функції податків (у першу чергу, фіскальну, регулюючу, стимулюючу, розподільчу, контрольну), через принципи оподаткування тощо. Підкреслюється, що саме у галузі будівельної діяльності може досягатися суспільне призначення податкової системи в розумінні ролі фіскальної функції, коли держава має отримувати податкові надходження не лише у достатньому розмірі, але й постійно та стабільно. Що стосується регулюючої функції у розрізі будівельної діяльності, то вона може втілюватися, зокрема, через механізми справляння податку на додану вартість (ПДВ), при застосуванні різних фінансово-кредитних механізмів. На сферу будівництва також активний вплив здійснює стимулююча функція. Саме її реалізація дає можливість державі виконувати загальну соціальну функцію, взяту на себе в частині забезпечення гідного рівня життя відповідно до Конституції України. У роботі також аналізуються особливості реалізації розподільчої та контролюючої функцій податків у будівельній галузі. Доводиться, що податкова політика ґрунтується на певних принципах та здійснюється через законодавчо затверджений механізм оподаткування, тобто через сукупність організаційно-правових форм, способів, методів, інструментів, що регулюють відносини між суб'єктами правовідносин у сфері будівельної діяльності. У дисертації досліджуються принципи податкової політики та принципи податкового законодавства через призму будівельної діяльності.

У **підрозділі 1.4** *«Стабільність податкового законодавства як фактор впливу на розвиток будівельної галузі України: теоретико-правові аспекти»* розкривається зміст принципу стабільності податкового законодавства в цілому та демонструються особливості його реалізації на прикладі будівельної галузі.

Доводиться, що нестабільність податкового законодавства впливає на відсутність ефективного взаєморозуміння між платниками податків і фіскальними органами, властивого розвиненим економікам. При цьому будівельна галузь як галузь, орієнтована на інноваційний шлях розвитку, змушена враховувати серед чинників ризику вплив податкового законодавства. Даний висновок базується на аналізі норм Податкового кодексу України, що набрав чинності з 2011 року, й наявної практики систематичного внесення до нього змін із порушенням принципу стабільності. Фактично, будь-який суб'єкт будівельної діяльності в Україні (схильної до підвищених ризиків внаслідок тривалості й комплексності будівельних робіт, багатосуб'єктності відносин), не застрахований від ризиків зміни правил справляння податків у цілому чи їх окремих елементів. Регулярні зміни податкового законодавства, що відбуваються практично щороку, призводять до нівелювання принципу визначеності податкового закону, позбавляють суб'єктів будівельної діяльності – платників податків можливості адекватного податкового планування.

У **підрозділі 1.5 «Корупціогенні ризики у будівельній галузі та їх вплив на реалізацію податкової політики в Україні»** підкреслюється, що на здійснення податкової політики в Україні вплив мають також корупціогенні ризики у будівельній галузі. Для розбудови сталої податкової системи корупція у будівництві має пряме відношення, адже завдяки ній до бюджетної системи у виглядів податків та інших обов'язкових платежів не доходять суттєві фінансові ресурси. Корупціогенні ризики у сфері будівельної діяльності поділяються на декілька типів, обумовлених станом законодавчого регулювання, специфічним предметом регулювання, особливостями адміністрування та організації. У дисертації аналізуються міжнародні експертні дослідження, в яких вивчаються корупціогенні фактори в будівництві, визначаються підходи національного законодавства до корупційних явищ, підходи органів державної та місцевої влади в частині проведення антикорупційних заходів, у т.ч. при експертизі проектів законів та локальних місцевих актів, виокремлюється вплив корупціогенних ризиків на оподаткування суб'єктів будівельної діяльності.

Розділ 2. «Особливості об'єктного та суб'єктного складу податкових правовідносин у сфері будівельної діяльності» складається з трьох підрозділів.

У **підрозділі 2.1 «Людиноцентризм як вихідна основа фінансово-правового регулювання та оподаткування будівельної діяльності»** концепція людиноцентризму розкривається через призму будівельної діяльності на підставі розробок вітчизняних та іноземних науковців із теорії та філософії права, конституційного та міжнародного права. Доводиться, що підвищення податкового тиску на будівельну галузь спричиняє негативний вплив не лише на можливість розвитку, ефективного та стабільного функціонування забудовників, інших будівельних організацій та професійних учасників

будівельного ринку, але й створює негативні передумови для інвестування у будівельну галузь, у першу чергу, з боку іноземних інвесторів. За рахунок збільшення показників будівництва (не залежно від його виду), а відтак – і збільшення виробництва/послуг у суміжних із будівництвом галузях, зростає податкова база. Це впливає на міжгалузеве вирівнювання, у тому числі й за рівнем рентабельності у будівництві, та призводить до зменшення розриву між різними регіонами (зокрема, в частині будівництва житла).

Вихідні положення податково-правової теорії та їх застосування на прикладі будівельної галузі дають підстав говорити про соціальну справедливість як один із вихідних принципів не лише податкового регулювання, а й віддзеркалення реалізації людиноцентризму у податковому праві. Це можна простежити на будь-яких видах податків, що справляються у процесі будівництва. Прикладом концепту людиноцентризму може бути реалізація державної політики у сфері житлового будівництва, пов'язана з наданням кредитів, у тому числі на пільгових умовах. Втіленням людиноцентризму може бути й виключення з оподаткованого річного (місячного) доходу платника податку з доходів фізичних осіб вартості житла, яке передається із державної або комунальної власності у власність платника податку безоплатно або зі знижкою відповідно до закону; сума державної підтримки на будівництво чи придбання доступного житла тощо.

У **підрозділі 2.2** *«Поняття та особливості об'єктного складу податкових правовідносин у сфері будівельної діяльності»* на підставі положень теорії податкового права розкриваються підходи щодо розуміння об'єктного складу податкових правовідносин та виокремлюються особливості, притаманні оподаткуванню будівельної діяльності. Проводиться порівняльно-правовий аналіз положень податкового, будівельного, господарського, цивільного, житлового законодавства з метою встановлення термінологічної відповідності при оподаткуванні будівельних робіт, доданої вартості, житлової та нежитлової нерухомості тощо. Констатується відсутність уніфікації понятійного апарату, що спричиняє істотні проблеми у процесі оподаткування будівельної діяльності. Визначається вплив на формування понятійного апарату у галузі будівництва, а відтак і на визначення об'єкту оподаткування, міжнародних стандартів фінансової звітності, стандартів у галузі статистики, положення яких поступово імплементуються до національного законодавства (наприклад, Методика розрахунку інтегрального індексу виробництва, в якій враховано індекси промислової та будівельної продукції, закладено поняття «обсяг будівельних робіт», «додана вартість»), національних стандартів бухгалтерського обліку (наприклад, П(С)БО) 18 «Будівельні контракти»). Доводиться, що правовий інструментарій, закладений у підзаконних нормативно-правових актах, пов'язаних зі сферою будівельної діяльності, сприяє розумінню об'єкта оподаткування при справлянні податків у цій сфері.

Підкреслюється, що у частині справляння податку на прибуток підприємств специфікою будівництва порівняно з багатьма іншими видами господарської діяльності є його довготривалість, яка напряму впливає на формування витрат, а відтак і формування доходу, що підлягає оподаткуванню. Пропонується використати запропоновані суміжними галузями наук підходи (зокрема, в частині урахування факторів прямого впливу, таких як імовірнісний характер будівельного виробництва, організаційно-технологічні умови їх виконання) у процесі деталізації положень ПК України, зокрема в частині визначення доходів і витрат. Визначається вплив на визначення об'єкту ціноутворення, обумовленого як локальними, так і глобальними причинами. Аналізуються особливості об'єктного складу по ПДВ та податку на майно.

У **підрозділі 2.3 «Особливості суб'єктного складу податкових правовідносин у сфері будівельної діяльності»** висвітлюються підходи податково-правової доктрини до розуміння поняття суб'єкту податкових правовідносин та через аналіз податкового та спеціального законодавства, зокрема яким регулюються питання ліцензування господарської діяльності у сфері будівництва, містобудування й архітектурної діяльності виокремлюється широкий склад учасників будівельної діяльності та виявляються їх особливості. Доводиться, що виявлені особливості напряму впливають на визначення особливостей суб'єктного складу податкових правовідносин. На прикладі дослідження правового статусу забудовника як учасника податкових правовідносин простежуються підстави реалізації податкової правосуб'єктності учасниками будівельної діяльності.

Розділ 3. «Проблеми правового регулювання та правозастосування у процесі справляння окремих видів податків у сфері будівельної діяльності» складається з чотирьох підрозділів.

Підрозділ 3.1 «Особливості справляння податку на додану вартість за зобов'язаннями, що виникають із будівельних контрактів» присвячений аналізу будівельних контрактів, які лежать в основі здійснення будівельної діяльності й регулюються нормами різного галузевого законодавства, що не мають термінологічної відповідності. Застосовуються різні поняття, такі як «будівельний контракт», «договір про будівництво», «договір будівельного підряду», «договір підряду на капітальне будівництво». Така ситуація створює певні проблеми у процесі правозастосування та оподаткування. Будівельний контракт як довгостроковий договір аналізується через призму оподаткування, з виявленням особливостей. Водночас комплексний аналіз положень податкового законодавства дозволяє підтримати позицію, що зобов'язання щодо виготовлення товарів, надання послуг чи виконання робіт у цілях оподаткування ПДВ є операціями з постачання послуг. Відповідно, якщо за договором здійснюється постачання товарів, навіть якщо термін такої поставки становить більше одного року, таку операцію не можна вважати операцією, яка здійснюється за довгостроковими контрактами. Це має суттєве значення для

сфери будівництва, адже постачання матеріалів для капітального будівництва є невід'ємною складовою усього процесу будівництва відповідного об'єкту.

Підрозділ 3.2 «Справляння податку на прибуток підприємств за договорами підряду у будівництві та договорами купівлі-продажу майнових прав із розстрочкою сплати» присвячений аналізу використання двох видів договорів у будівництві. Зокрема, договорів підряду, використання яких розповсюдженою практикою для будівництва в цілому та капітального будівництва зокрема. Використання договорів підряду впливає на зменшення собівартості збудованого житла, оскільки дозволяє уникати витрат на посередництво. Крім того, позитивні наслідки щодо використання договорів підряду настають й в частині оподаткування здійснюваних операцій. Зокрема, при застосуванні податку на прибуток платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати відповідність проведення ними операцій. Водночас застосовувати касовий метод податкового обліку за операціями з виконання підрядних будівельних робіт мають право суб'єкти підприємницької діяльності, які безпосередньо укладають договори будівельного підряду із замовником. Залучення бюджетних ресурсів до будівельних робіт також впливає на особливості їх оподаткування.

Окрім цього на порядок обрахунку та справляння податку на прибуток підприємств істотно впливають норми підзаконних актів у сфері будівництва, якими закріплено правила визначення собівартості будівельних робіт, встановлення вартості будівництва, сплати авансових платежів, порядку оформлення та здачі в експлуатацію тощо. Зазначені підзаконні акти зазнали суттєвих змін після введення у дію з початку 2014 року Національних стандартів України із ціноутворення в будівництві. Водночас проблемою при правозастосуванні слід вважати те, що національні фіскальні органи не надали відповідних роз'яснень із урахуванням нових змін у будівельній галузі, що істотно ускладнює процес оподаткування операцій податком на прибуток підприємств, які займаються будівельною діяльністю.

Констатується, що в Україні є поширеною практика, за якої забудовники укладають із фізичними та/або юридичними особами – покупцями квартир договори купівлі-продажу майнових прав із розстрочкою як сплати, так і реалізації, шляхом оформлення первинного права власності на новозбудовану житлову нерухомість безпосередньо на покупця відразу ж після завершення будівництва і подачі декларації та отримання сертифіката готовності на відповідний об'єкт. Для цілей бухгалтерського обліку отримані забудовником кошти визначаються доходами від реалізації продукції й породжують виникнення у майбутньому податкового зобов'язання зі сплати податку на прибуток. Особливості та порядок сплати цього податку, визначені ПК України, матимуть значення для забудовника при обрахунку податкового обов'язку зі сплати податку з прибутку підприємств, що виникає внаслідок відчуження майнових прав із розстрочкою платежу. Водночас складнощі для визначення

суб'єкта оподаткування являє те, що в Україні існує неоднозначна судова практика в частині визнання за інвестором права власності на новозбудовану нерухомість після введення її в експлуатацію на підставі зазначених договорів.

У **підрозділі 3.3** «Оподаткування в Україні об'єктів незавершеного будівництва та будівель промисловості» підкреслюється, що незавершене будівництво завжди становить велику проблему для інвесторів, а особливо – для громадян, що вклали свої збереження або навіть запозичені кошти у житло, яке так і не було добудовано. Для недобудови можуть існувати різні підстави (наприклад, економічна криза у країні), але переважно наявність недобудов обумовлюється розміщенням коштів у недобросовісного забудовника. Позитивним фактором є те, що фіскальні органи одностайні з питання, що у разі, якщо об'єкт незавершеного будівництва (об'єкт нерухомого майна) тільки зводиться і ще не введений в експлуатацію, він не є об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно. Аналогічна позиція знайшла підтвердження й у судовій практиці. У ході дослідження робиться висновок про необхідність істотного доопрацювання проекту закону № 7084 про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо об'єктів незавершеного будівництва та майбутніх об'єктів нерухомості. Позитивним моментом законопроекту є те, що його положення спрямовані на попередження діяльності недобросовісних компаній. Водночас для прийняття даного законопроекту слід внести відповідні зміни до ПК України. Оскільки без них забудовник буде змушений двічі заплатити ПДВ або ж залишитися з величезним податковим кредитом наприкінці будівництва, джерела повернення якого невідомі.

На відміну від фізичних осіб, основним об'єктом оподаткування для яких виступають житлова та нежитлова нерухомість, для юридичних осіб сплата податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, відіграє істотну роль. Тривала практика застосування положень податкового законодавства засвідчує наявність спірної позиції з боку фіскальних органів в частині визначення промислових будівель та споруд в якості об'єкту оподаткування. У ході дослідження доводиться хибність застосування фіскальними органами посилянь на Державний класифікатор будівель та споруд ДК 018-200 із метою оподаткування податком на нерухоме майно юридичних осіб, що є власниками відповідних виробничих об'єктів нерухомості.

У **підрозділі 3.4** «Теоретичні та практичні питання оподаткування інжинірингових послуг та операцій з нематеріальними активами у будівництві» констатується, що поняття «інжиніринг» є загальноживаною категорією не лише в українському, але й в міжнародному правовому полі. Інжиніринг досліджується і як економічна, і як юридична категорія; його розглядають і як діяльність, і як роботи, і як послуги, і як сукупність робіт та послуг. Інжиніринг може бути предметом як внутрішньої економічної діяльності, так і експорту. У вітчизняному законодавстві підходи до поняття інжинірингу, закладені спеціальним законодавством у сфері будівництва,

стандартизації та податковим законодавством, різняться. Це призвело до того, що пільгові режими, запроваджені нормами ПК України, на практиці не працюють. Аналіз звернень будівельних організацій до контролюючих органів з метою отримання податкових консультацій засвідчує сталу практику відмови з боку фіскальних органів у наданні права скористатися пільгою щодо сплати ПДВ при наданні інжинірингових послуг. Водночас враховуючи вплив вартості інжинірингових послуг на формування вартості будівельних робіт (особливо на початкових етапах), нагальною є необхідність уточнення ПК України з метою уніфікації галузевих підходів та приведення у відповідність до європейського законодавства, зокрема Директиви 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість, із врахуванням уточнень, внесених Виконавчим регламентом Ради (ЄС) № 282/2011 від 15 березня 2011 року.

Що стосується оподаткування нематеріальних активів, то вступ у чинність Угоди про асоціацію з ЄС став додатковим фактором стимулювання до впровадження нових технологій у будівництво. Відповідно, набуває нової якості питання використання об'єктів права інтелектуальної власності (ОПІВ) у будівельній діяльності, що породжує відповідні податкові наслідки. Робиться висновок про необхідність аналізу статусу ОПІВ та їх правовстановлюючих, охоронних документів із метою правильного оподаткування операцій з ОПІВ.

Розділ 4. «Застосування фінансово-кредитних механізмів у будівництві та будівельній діяльності: податково-правові аспекти» складається з чотирьох підрозділів.

У підрозділі 4.1 *«Використання фінансово-кредитних механізмів у будівництві та їх взаємозв'язок з оподаткуванням»* підкреслюється, що пошук джерел фінансування житлового будівництва, а відтак – й вибір оптимальної фінансово-правової моделі інвестором та забудовником є одним із найбільш актуальних питань, адже наявність додаткових фінансових ресурсів та інших джерел для забудови напряму впливає на рівень конкурентоспроможності будівельних компаній в глобалізованому світі. Підкреслюється, що поняття «фінансовий механізм» та «механізм фінансування» можуть вважатися спільними для фінансової, економічної та фінансово-правової наук. Категорії «фінансовий механізм» та «механізм фінансування» мають співвідноситися як загальне та конкретне. Їх застосування може здійснюватися як стосовно публічної фінансової діяльності в цілому, так і щодо будь-яких її елементів, у т.ч. щодо діяльності у сфері будівництва. Фінансовий механізм у будівельній діяльності реалізується як на рівні державної чи регіональної (місцевої) політики, так і на рівні діяльності кожного конкретного забудовника.

Наголошується, що в Україні використовуються різноманітні стратегії залучення коштів у будівництва. Вони можуть включати як організацій, так й інституційні складові та відповідні фінансові інструменти. Зокрема, залучення коштів може здійснюватися за допомогою таких фінансових інструментів як облігації, векселі, заставні, опціони, за допомогою договірних чи кредитно-

деPOSITНИХ МЕХАНІЗМІВ, ЗА УЧАСТЮ ІНСТИТУТІВ СПІЛЬНОГО ІНВЕСТИВАННЯ, ВЕНЧУРНИХ ФОНДІВ, ФОНДІВ ФІНАНСУВАННЯ БУДІВНИЦТВА, ФОНДІВ ОПЕРАЦІЙ З НЕРУХОМІСТЮ, ЖИТЛОВО-БУДІВЕЛЬНИХ КООПЕРАТИВІВ. РЕАЛІЗАЦІЯ ЦИХ ВАРІАНТІВ НА ПРАКТИЦІ ПЕРЕДБАЧАЄ ДЕТАЛІЗАЦІЮ ОБРАНИХ МЕХАНІЗМІВ ФІНАНСУВАННЯ ТА ВРАХУВАННЯ ОСОБЛИВОСТЕЙ ОПОДАТКУВАННЯ. ВОДНОЧАС ЖИТЛОВА ЗАБУДОВА ЗА РАХУНОК КОШТІВ ФІЗИЧНИХ ТА ЮРИДИЧНИХ ОСІБ ПЕРЕДБАЧАЄ ВИКОРИСТАННЯ ОБМЕЖЕНОЇ КІЛЬКОСТІ МЕХАНІЗМІВ ФІНАНСУВАННЯ, ЧІТКО ВИЗНАЧЕНИХ ЗАКОНОМ. У ХОДІ ДОСЛІДЖЕННЯ РОЗКРИВАЮТЬСЯ РІЗНІ МОДЕЛІ ЗАСТОСУВАННЯ ФІНАНСОВО-КРЕДИТНИХ МЕХАНІЗМІВ ТА АНАЛІЗУЮТЬСЯ ОСОБЛИВОСТІ ЇХ ОПОДАТКУВАННЯ.

У **підрозділі 4.2** *«Особливості оподаткування операцій інститутів спільного інвестування»* наголошується, що від рівня фіскального навантаження залежить соціально-економічний розвиток регіонів, що обумовлює необхідність застосування критеріїв оптимізації такого фіскального забезпечення та пошук діючих важелів регулювання регіонального розвитку. При цьому саме інститути спільного інвестування (ІСІ) є однією з вдалих форм залучення фінансових ресурсів у будівельну галузь. Практика України демонструє можливість залучення різноманітних видів і типів ІСІ до будівництва житлової та нежитлової нерухомості, мінливу при цьому у зв'язку зі змінами у податковому законодавстві. Способи використання ІСІ в процесі будівництва дозволяють відносити їх до універсальних інструментів оптимізації податкового навантаження. Вибір виду і типу ІСІ, найбільш підходящого для певного виду будівельної діяльності, дозволяє використовувати широку варіативність фінансових інструментів у кожній конкретній ситуації. Констатується, що свого часу саме використання ІСІ дало можливість перенести сплату основних податкових платежів до закінчення будівництва нерухомості та передачі у власність інвесторам. У той же час негативне ставлення до використання даної схеми з боку фінансових регуляторів призвело до того, що на сьогоднішній момент активно почали використовуватися інші форми придбання нерухомості. Зокрема, для інвестування в житлове будівництво використовують ф'ючерсні контракти, облігації та інші цінні папери. При цьому роль ІСІ у будівельній галузі залишається суттєвою. Окрема увага приділяється також проблемам укладання та оподаткування договорів дольової (пайової) участі, легітимність яких є сумнівною в умовах чинного спеціального законодавства.

У **підрозділі 4.3** *«Операції з доступним житлом з позицій фінансово-правового регулювання та оподаткування»* наголошується, що майже 657 тисяч українців потребують поліпшення житлових умов і стоять у квартирних чергах, із них близько 10 % – це молодь. Перед державою та органами місцевого самоврядування стоїть і завдання надати допомогу близько 9 тисячам учасників АТО, в яких немає житла. На кінець 2017 року було також зареєстровано близько 2 млн внутрішньо переміщених осіб. Одним із шляхів розв'язання цих проблем є активна реалізація різноманітних державних та регіональних

житлових програм, зокрема програми «Доступне житло», фінансування якої було відновлено з осені 2017 року. Підкреслюється, що забудовники все частіше підтримують необхідність поширення даного сегменту житлового будівництва, сприймаючи його значно ширше. Саме будівельна галузь ініціювала на урядовому рівні розробку законопроекту, який передбачає поряд з громадянами, які потребують покращення житлових умов, виокремити дві окремі категорії – це учасники АТО і переселенці – й дати їм можливість отримання державної допомоги у розмірі 50% від вартості будівництва або придбання такого житла.

Аналіз чинного законодавства та правозастосування у частині проведення операцій з доступним житлом дав підстав для виявлення ряду загальних та особливих ознак із позицій фінансово-правового регулювання та оподаткування. Зокрема визначено, що джерелом фінансування державної програми доступного житла з боку держави можуть бути як кошти державного, так і місцевого бюджетів. При цьому дотримується один із принципів бюджетного фінансування, за яким видатки на фінансування певної програми не можуть одночасно здійснюватися з декількох бюджетів. Успішним прикладом, що розпочався з 2018 р., можна вважати залучення банків, що спеціалізуються на іпотечному кредитуванні, з метою надання учасникам можливості скористатися програмами пільгових кредитів. Виявляється, що чинне податкове законодавство містить ряд пільг стосовно здійснення операцій з доступним житлом, що є свідченням реалізації регулятивної функції оподаткування. Зокрема, що стосується платника, то враховуючи, що державна підтримка реалізується у вигляді часткової сплати за рахунок державних коштів вартості житла та/або шляхом відшкодування державою частини процентів за іпотечним житловим кредитом, право на включення до податкової знижки витрат на вказане житло виникає у платника лише в частині особисто сплачених коштів.

У **підрозділі 4.4 «Проблеми законодавчого регулювання та правозастосування пайового внеску у будівництві»** підкреслюється, що у нинішніх реаліях пайовий внесок у розвиток інфраструктури населеного пункту фактично виступає податком на інвестиційну діяльність, встановлює істотні бар'єри для бізнесу, збільшує витрати на адміністративні процедури у будівництві та не відповідає світовій практиці. За цими критеріями Україна краще Нігерії, Боснії і Герцеговини, Зімбабве, Індії, Афганістану, однак гірше Камеруну, Чорногорії, Південного Судану, Мексики. Аналіз положень чинного податкового законодавства та законодавства у сфері будівельної діяльності, а також положення фінансово-правової науки дають підстав зробити висновок про невідповідність норм у частині справляння пайового внеску чинному ПК України та принципам побудови податкової системи. Пайовий внесок, який зараз справляється за рішенням органів місцевого самоврядування й спрямовується на розвиток інженерно-транспортної і соціальної інфраструктури населених пунктів та внесків до цільових фондів місцевих

бюджетів, виступає, по суті, податком на інвестиційну діяльність, що суперечить чинному ПК України.

Водночас слід враховувати, що питання скасування пайової участі необхідно розглядати на сучасному етапі у площині двох векторів. Звичайно, з позицій забудовника, будь-якої будівельної компанії, діяльність якої спрямована на отримання прибутку, буде вигідно перестати платити пайові внески. По-перше, це суттєво знизить фінансове навантаження на компанію, по-друге, дозволить знизити вартість квадратного метру. Водночас другий вектор, під яким варто розглянути питання скасування пайових внесків, – це соціальна відповідальність. Соціально-відповідальний забудовник зацікавлений у всебічному та різносторонньому розвитку міста, створенні нових дитячих садків, шкіл, лікарень та інших об'єктів соціальної інфраструктури. У разі скасування пайових внесків будівництво нової інфраструктури опиниться під загрозою через брак фінансування. Відповідно, скасування пайової участі стане доцільним лише тоді, коли буде передбачено альтернативні джерела надходжень до бюджету, з метою фінансування соціальної інфраструктури.

Розділ 5. «Шляхи удосконалення національного законодавства у сфері оподаткування будівельної діяльності у векторі євроінтеграційного розвитку» складається з трьох підрозділів.

У підрозділі 5.1 *«Імплементация європейських стандартів до національного податкового законодавства та їх вплив на розвиток будівельної галузі»* підкреслюється, що інтеграція України в європейський політичний, економічний та правовий простір з метою набуття членства у ЄС є однією з основних засад її зовнішньої політики. Гармонізація європейських стандартів до національного законодавства є завданням, що має реалізовуватися у багатьох сферах, зокрема й фінансовій. Підставою для цього виступає Угода про асоціацію України з ЄС. Гармонізація податкового законодавства має здійснюватися відповідно до досягнутих домовленостей між Україною та ЄС, згідно з якими Україна зобов'язується поступово наблизити своє податкове законодавство до acquis ЄС відповідно до переліку, що міститься у Додатку XXVIII до Угоди, у тому числі для покращення належного управління у сфері оподаткування з метою подальшого покращення економічних відносин, торгівлі, інвестицій та добросовісної конкуренції. Аналіз роботи європейських інституцій у сфері оподаткування, а також теоретичні пошуки дозволяють констатувати відсутність сталого характеру європейського податкового права. Воно навпаки постійно удосконалюється й розвивається. На прикладі податкового права прослідковується визнана дія принципу наступності права.

При цьому будівельна галузь може виступати прикладом галузі національної економіки, в якій мають імплементуватися не лише норми фінансового, бухгалтерського, податкового законодавства, але й безпосередньо спеціальні стандарти у сфері будівництва. Прикладом можуть бути Єврокоди, застосування яких напряму впливатиме на підвищення конкурентної

спроможності будівельної галузі та її експортні можливості. На даний момент стосовно Єврокодів для країн-членів ЄС зареєстровано понад 1500 параметрів, що визначаються на національному рівні. Порівняльно-правовий аналіз національного та європейського законодавства дозволяє говорити про поступове впровадження європейських стандартів у галузі будівельної діяльності. Прикладом може бути визначення показників статистичного обліку, запроваджених до національного законодавства відповідно до Регламенту (ЄС) № 1165/98 від 19.05.1998 зі змінами, внесеними Регламентом (ЄС) № 158/2005. Закладені положення щодо визначення поняття та змісту капітальних інвестицій, у т.ч. у будівництві, впливають на визначення об'єкту оподаткування податком на прибуток підприємств, при обрахунку бази ПДВ.

Підкреслюється, що усі напрями гармонізації європейських стандартів у сфері оподаткування здійснюють прямий чи непрямий вплив на розвиток будівельної галузі в Україні. Прикладом непрямого впливу можна вважати акцизи, при справлянні яких значення, зокрема, матиме можливість запровадження пільгових ставок для енергетичного палива для машин, використовуваних в будівництві, яке це передбачено європейським законодавством. Це має значення для розрахунку собівартості будівельних робіт та впливає на визначення кінцевої ціни для замовника.

У **підрозділі 5.2 «Підходи європейського законодавства до оподаткування будівельних операцій та нематеріальних активів податком на додану вартість»** підкреслюється, що існування Європейського Союзу вимагає усунення бар'єрів у торгівлі, що напряму впливає на справляння ПДВ. Водночас в Європі, як і в багатьох інших країнах світу, де він справляється, ПДВ розглядається як податок, що потребує відповідності сучасним вимогам економічного розвитку. Сучасні реформи стосовно ПДВ спрямовані на встановлення нижчих ставок ПДВ на товари першої необхідності, спрощення адміністрування та сплати, попередження ухилення від сплати, адаптацію ПДВ до прискорення інтеграційних процесів тощо. Для України ці завдання мають вирішуватися у процесі гармонізації податкового законодавства України та ЄС про непряме оподаткування, на підставі відповідних розроблених механізмів та безпосередньо з урахуванням зобов'язань за Угодою про асоціацію з ЄС.

Європейське законодавство, зокрема, Директива 2006/112/ЄС, визначає, що передання будівельних об'єктів вважається поставкою товару (при тому, що поставка за загальним правилом розуміється як передання права на розпорядження рухомим майном як власник). Практика справляння ПДВ засвідчує той факт, що здебільшого європейські країни використовують базові ставки на рівні 15% і вище. Однак допускається право держав-членів ЄС передбачати пільгові режими оподаткування, що полягають як у зменшенні базової ставки (5%, 7% тощо), так і взагалі у виведенні певних операцій з підоподаткування. Цей підхід може застосовуватися й у сфері будівельної діяльності. Це знайшло свого відображення як у законодавстві ряду

європейських країн (досвід яких аналізується) під час дії тимчасових положень згаданої Директиви 2006/112/ЄС, так і нині у процесі впровадження норм Директиви до національного законодавства держав-членів ЄС.

У підрозділі 5.3 «Прямі податки у сфері житлового будівництва: досвід європейських країн та перспективи його використання в Україні» аналізується досвід та національне законодавство ряду європейських країн, у першу чергу Німеччини, Франції, Великої Британії та інших в частині справляння податків на майно. Підкреслюється, що податкове законодавство в європейських країнах, як і в Україні, в останні роки зазнає суттєвих змін. В європейських країнах застосовуються різні механізми справляння прямих податків, при цьому превалюють податки на дохід (податки на сукупну вартість майна) і податки на нерухомість. В Україні, як і у Франції або Сполученому Королівстві, податок на нерухомість включає в себе і податок на землю, і податок на нерухоме майно. У той же час в Україні, на відміну від зазначених країн, податок на нерухоме майно не ділиться додатково на два окремих податки – на житлові та нежитлові будівлі, хоча їх різновиди враховуються при розрахунку ставки податку в Україні. Зазначені характеристика оподаткування враховуються при розрахунку ставки оподаткування нерухомості. Такий підхід суттєво полегшує адміністрування, а головне – стягнення зазначеного податку. Представляється доцільним використовувати більш активно пільгову політику в частині оподаткування нерухомості. У той же час загальний аналіз оподаткування свідчить про те, що в Україні на поточний момент податки на доходи в частині оподаткування результатів будівельної діяльності та податки на нерухомість більшою мірою будуть стягуватися за меншими ставками порівняно з такими країнами як Німеччина, Франція, Велика Британія тощо.

ВИСНОВКИ

Дисертація містить наукові положення та науково обґрунтовані висновки у галузі податкового права, що розв'язують важливу наукову проблему розроблення концепції удосконалення функціонування будівельної галузі України в контексті проведення ефективної податкової політики та імплементації європейських стандартів до національного законодавства відповідно до зобов'язань, взятих за Угодою про асоціацію з ЄС. У ході проведеного дослідження отримано такі основні результати:

1. З'ясовано, що економічні та правові особливості будівельної діяльності зумовлюють певну специфіку фінансування, статистичного, бухгалтерського, податкового обліку суб'єктів будівельної галузі. Відповідно, підхід щодо розуміння та змісту термінології у будівельній галузі, застосований у господарському, цивільному, житловому праві, доречно застосовувати й безпосередньо у фінансовому та податковому праві. При цьому в умовах реформи податкового законодавства, коли податковий облік пов'язується з

бухгалтерським, істотної ролі набувають оновлені чи нові національні, а також міжнародні стандарти, що стосуються будівельної галузі.

2. Запропоновано на підставі розробленого податковою доктриною п'ятикомпонентного підходу щодо податкових правовідносин поділяти податкові відносини у будівельній галузі на відносини: 1) що виникають у процесі встановлення податків та платежів податкового характеру; 2) у процесі введення таких платежів загальнодержавного та місцевого рівнів стосовно будівництва та його результатів; 3) у зв'язку зі сплатою податків в результаті здійснення будівництва та використання результатів будівельної діяльності; 4) у процесі здійснення контрольних функцій фіскальними органами стосовно будівництва; 5) що виникають у процесі застосування санкцій до порушників податкового законодавства у будівництві. Аргументовано доцільність застосування до суб'єктів податкових правовідносин у галузі будівництва конструкції фінансово-правового зобов'язання, що обумовлюється змістом та порядком реалізації податкових зобов'язань учасниками будівельної діяльності.

3. Доведено істотний вплив на розвиток будівельної галузі податкової політики, що здійснюється в державі, та через яку розкриваються суть і роль системи оподаткування. На прикладі функціонування будівельної галузі підтверджується доцільність здійснення в Україні податкової політики, що спрямована не лише на досягнення фіскальних цілей, але й є гнучкою, ефективною та збалансованою. На податкову політику слід також дивитися через призму глобалізації, з урахуванням впливу міжнародних, регіональних правових та галузевих стандартів, дотичних до відповідної сфери суспільних відносин у відповідній галузі, у даному разі – будівельній. Вплив податкового права на будівельну галузь здійснюється через функції податків, у першу чергу, фіскальну, регулюючу, стимулюючу, розподільчу, контролюючу.

4. Визначено, що податкова політика ґрунтується на певних принципах, які не слід ототожнювати з принципами податкового законодавства. Аналіз принципів податкової політики (таких груп як принципи бюджетного забезпечення, етико-правового та загальноекономічного спрямування) дозволяє стверджувати, що кожний із них знаходить свою реалізацію у галузі будівельної діяльності. Що стосується принципів податкового законодавства, то ряд із них (загальність оподаткування, рівність платників податків, невідворотність настання юридичної відповідальності, єдиний підхід) має розглядатися як принципи, що забезпечують реалізацію засад конституційного ладу. Ряд інших принципів (зокрема фіскальної достатності, соціальної справедливості, економічності та нейтральності оподаткування), які мали би бути універсальними, тим не менше мають специфіку реалізації у будівельній галузі. Це викликано, більшою мірою, специфікою податкової політики та правозастосування, ніж самою природою таких принципів. Доводиться, що ПК України потребує розширення переліку принципів оподаткування, зокрема принципами обмеження податкового тиску, цілісності.

5. Виявлено, що одним із визначальних факторів, що спричиняють прямий, системоутворюючий вплив на ефективність і розвиток економіки в цілому та будівельної галузі зокрема, є стабільне податкове законодавство. Україна в процесі виконання зобов'язань, взятих на себе Угодою про асоціацію з ЄС, перебуває у процесі гармонізації національного законодавства, у тому числі і податкового, з європейськими нормами і стандартами, а також спрямовує зусилля на досягнення визначених цілей сталого розвитку. Однією з цілей такої діяльності є досягнення стабільності податкової системи, що базується на стабільності національної податкового законодавства.

6. На підставі аналізу міжнародних аналітичних дослідів у частині виявлення корупціогенних ризиків у галузі будівництва встановлено, що для України вони не мають своїх особливостей, натомість обумовлюються специфікою будівництва в цілому (різноманітні стандарти кваліфікації, цілісності та нагляду, наявність різних фаз та розмірів проекту, залучення підрядників та субпідрядників на різних етапах будівництва, наявність прихованої роботи, відсутність прозорості, ступінь участі держави тощо). При цьому одним із найбільш розповсюджених корупціогенних чинників у сфері оподаткування є звільнення від сплати податків окремих суб'єктів господарювання. Для будівельної галузі відповіддю на такі ризики слід вважати заходи, спрямовані на боротьбу з агресивним податковим плануванням, у т.ч. із протидії розмиванню податкової бази та переміщенню прибутків за кордон, інституційну реформу фіскальних органів, реформу адміністрування ПДВ.

7. Аргументовано, що концепт людиноцентризму враховується у сфері оподаткування будівельної діяльності, у першу чергу, через втілення принципів оподаткування. Зокрема, людиноцентричні засади знаходять втілення у процесі реалізації принципів рівності та рівноваги, рівного податкового тиску при оподаткуванні операцій із житлової забудови. Людиноцентризм також втілюється завдяки принципам соціальної справедливості та законності оподаткування, реалізація яких напряду впливає на формування доходної частини бюджетів, а відтак – сприяє можливості виконання державою соціальної функції із забезпечення гідними умовами.

8. З'ясовано, що на рівні понятійного апарату, закладеного податковим законодавством, категорії «будівельна діяльність» чи «будівництво» відсутні, при тому, що особливості справляння окремих податків (оподаткування прибутку підприємств, ПДВ, податку на майно) напряду стосуються цієї сфери. Водночас для будівельної галузі істотну роль відіграють Національні стандарти бухгалтерського обліку, зокрема П(С)БО 18 «Будівельні контракти», що містять категоріальний апарат, який відображає специфіку будівельної діяльності (будівництво, будівельний контракт, витрати за будівельним контрактом, фіксована ціна, підрядник), обумовлюють зв'язок між доходами й витратами та ступенем завершеності робіт за будівельним контрактом тощо.

9. Виявлено, що застосовані у будівельній діяльності класифікації напряму впливають на визначення об'єкту оподаткування як стосовно загальнодержавних, так і місцевих податків. В Україні застосовується низка класифікацій у будівництві, з метою затвердження будівельних, статистичних та інших стандартів. Як засвідчує їх аналіз, між підзаконними нормативно-правовими актами, що представляють різні галузі законодавства й застосовуються у будівництві, немає одноманітних підходів у визначенні понятійного апарату, що створює проблеми на практиці, у першу чергу, при визначенні об'єкту оподаткування. Порівняння положень Державного класифікатору будівель та споруд ДК 018-2000, Номенклатури продукції будівництва, положень житлового та іншого законодавства обумовлює необхідність проведення ґрунтовної роботи з уніфікації підходів щодо понятійного апарату у різних галузях національного законодавства, що регулює відносини у сфері будівельної діяльності, у тому числі й ПК України.

10. Аргументовано, що об'єкт податкових правовідносин (що не є тотожним об'єкту податку/оподаткування) доцільно сприймати не лише через сукупність податкового зобов'язання платника податку (яке включає обов'язки із податкового обліку, обрахування та сплати податку, дотримання строків, подання податкової звітності), але й безпосередньо як результат спільної дії фіскальних органів та платника податку із забезпечення належного виконання останнім свого податкового зобов'язання. Наочним підтвердженням слугує виконання зобов'язання зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, розрахунок якого мають забезпечувати згідно ПК України фіскальні органи, і що не реалізується належною мірою на практиці й породжує різні підходи платників податку до виконання податкового обов'язку.

11. З'ясовано, що суб'єктний склад податкових правовідносин у будівельній галузі характеризується широким спектром учасників та включає, у першу чергу, юридичних та фізичних осіб (підприємців) – суб'єктів господарської діяльності, що провадять будівельну діяльність. Суб'єктами податкових правовідносин у галузі будівництва також можуть бути суб'єкти архітектурної діяльності, підрядники на виконання проектних і будівельних робіт, виробники будівельних матеріалів, виробів та конструкцій, власники і користувачі об'єктів нерухомості тощо. Хоча цей склад й вибудовується у частині податкової правосуб'єктності з урахуванням загальних положень, напрацьованих теорією податкового права, він має особливості, обумовлені безпосередньо специфікою діяльності, притаманною будівельній галузі.

12. Підкреслено істотну роль забудовників серед суб'єктів податкових правовідносин у галузі будівництва. Специфікою статусу забудовника є те, що він не лише здійснює будівельну діяльність, але й безпосередньо опікується забезпеченням фінансування, у першу чергу шляхом вкладення інвестицій. При цьому будівельну діяльність забудовник може здійснювати як господарським, так і підрядним способами. Визначено, що забудовнику як суб'єкту податкових

правовідносин притаманні наступні ознаки: наявність статусу юридичної особи або об'єднання юридичних осіб; здійснення господарської діяльності у сфері будівництва та залучення інвестицій; наявність ліцензій на здійснення будівельної діяльності; наділення податковою правосуб'єктністю; проведення діяльності, що є об'єктом оподаткування.

13. Аналіз положень чинного законодавства, правозастосовної, у тому числі судової практики дає підстав стверджувати, що будівельний контракт як довгостроковий договір (контракт) (в якому дотримано такі характеристики як: наявність відповідного предметного складу (виготовлення товарів, виконання робіт та надання послуг); передбачення технологічного циклу виробництва, що становить більше одного року; відсутність в умовах договору поетапної здачі результатів робіт), виключає обов'язок декларування платником податків зобов'язань із ПДВ до повного завершення виконання зобов'язань за таким договором. Водночас, якщо за договором здійснюється постачання матеріалів для капітального будівництва, навіть якщо термін такої поставки становить більше одного року, таку операцію не можна вважати операцією, що здійснюється за довгостроковими контрактами. Натомість така операція в цілях оподаткування ПДВ вважатиметься операцією з постачання послуг.

14. З'ясовано, що використання договорів підряду є розповсюдженою практикою для будівництва в цілому та капітального будівництва зокрема, що пояснюється такими обставинами, як унормованість взаємовідносин між сторонами договору, зменшення собівартості збудованої нерухомості за рахунок уникнення посередника тощо. Операції за договором капітального підряду є об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств. Платники податку зобов'язані самостійно обирати форми актів приймання виконаних робіт, декларувати свої податкові зобов'язання та визначати відповідність проведення ними операцій. При цьому залучення бюджетних ресурсів до будівельних робіт впливає на особливості їх оподаткування. Разом із тим на порядок обрахунку та справляння цього податку істотно впливають норми підзаконних актів у сфері будівництва (якими закріплено правила визначення собівартості будівельних робіт, встановлення вартості будівництва, сплати авансових платежів, порядку оформлення та здачі в експлуатацію), що зазнали істотних змін після введення у 2014 році Національних стандартів України з ціноутворення в будівництві. Аргументується доцільність прийняття фіскальними органами роз'яснень в частині застосування положень ПК України з урахуванням змін, що відбулися у будівельному законодавстві.

15. Підкреслено, що в Україні набула поширення практика укладання забудовниками із фізичними та/або юридичними особами – покупцями квартир договорів купівлі-продажу майнових прав із розстрочкою як сплати, так і реалізації, шляхом оформлення первинного права власності на новозбудовану житлову нерухомість безпосередньо на покупця відразу ж після завершення будівництва і подачі декларації та отримання сертифіката готовності на

відповідний об'єкт. Для цілей бухгалтерського обліку отримані забудовником кошти визначаються доходами від реалізації продукції й породжують, відповідно, виникнення у майбутньому податкового зобов'язання зі сплати податку на прибуток підприємств. Неоднозначною є судова практика, що визначає момент набуття права власності на таку нерухомість та породжує проблеми при визначенні платника й моменту, з якого виникає зобов'язання.

16. Виявлено, що поняття об'єкта незавершеного будівництва (ОНБ) є предметом регулювання актів національного законодавства, що відносяться до різних галузей. Підходи до бухгалтерського обліку та оцінки дають підстав посилалися на поняття ОНБ, закріплене Національним стандартом № 2 «Оцінка нерухомого майна». З позицій оподаткування до ОНБ слід підходити через його розуміння цивільним законодавством, в якому врегульовується право власності на новостворене майно, виникнення якого обумовлюється моментом завершення будівництва (ч. 3 ст. 331 ЦК України). Саме завершення будівництва, введення його в експлуатацію та придбання права власності на окремий об'єкт нерухомого майна створюють підстави для того, аби розглядати ОНБ в якості об'єкту оподаткування. Натомість контролюючі органи досить часто реєстрацію прав на об'єкт незавершеного будівництва ототожнюють із реєстрацією закінченого будівництвом об'єкта і вимагають від власників юридичних осіб здійснити нарахування та сплату податку на нерухоме майно, що не відповідає вимогам ПК України. При цьому немає значення, про яку кількість секцій групи житлових будинків, що визначаються як ОНБ, йде мова.

17. Підкреслено, що тривала практика застосування положень податкового законодавства засвідчує наявність спірної позиції з боку фіскальних органів стосовно визначення промислових будівель та споруд в якості об'єкту оподаткування. Дослідження національного законодавства, правозастосування, у тому числі й судової практики, а також положення теорії податкового права дають підстав стверджувати про помилковість позиції фіскальних органів у частині посилання на Державний класифікатор будівель та споруд ДК 018-200 із метою оподаткування податком на нерухоме майно юридичних осіб, що є власниками відповідних виробничих об'єктів нерухомості. Адже ПК України не включає Класифікатор до податкового законодавства; не передбачає серед елементів податків можливості посилалися на Класифікатор. Натомість ПК України містить норму прямої дії, згідно з якою будівлі промисловості, зокрема виробничі корпуси, цехи, складські приміщення промислових підприємств, не є об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно (пп. «є» пп. 266.2.2 ст. 266). Відповідно, положення Класифікатора можуть використовуватися лише як деталізація для характеристики будівлі промисловості, але не як критерій визначення об'єкт оподаткування.

18. Аргументовано наявність різних підходів до понять «інжиніринг», «інжинірингові послуги», що склалися у різних галузях юридичної та економічної наук, а також відсутність єдиної термінології у національному

галузевому та податковому законодавстві. Доводиться, що відсутність уніфікації у термінології унеможлиблює для будівельних організацій застосування на практиці пільгових режимів, передбачених нормами ПК України. Засвідчується стала практика відмови з боку фіскальних органів у наданні права скористатися пільгою щодо сплати ПДВ при наданні інжинірингових послуг. Враховуючи вплив вартості інжинірингових послуг на формування вартості будівельних робіт (особливо на початкових етапах), робиться висновок про нагальну необхідність уточнення положень ПК України з метою уніфікації підходів щодо розуміння інжинірингу в усьому масиві національного законодавства. Необхідність такої уніфікації викликана також необхідністю приведення національного законодавства України до європейських стандартів (Директиви 2006/112/ЄС з уточненням).

19. Доведено, що в питанні оподаткування нематеріальних активів саме реалізація Україною зобов'язань за Угодою про асоціацію з ЄС стала додатковим фактором стимулювання до впровадження нових технологій у будівництво. Відповідно, набуває нової якості питання використання об'єктів права інтелектуальної власності (ОПІВ) у будівельній діяльності, що породжує відповідні податкові наслідки. Доводиться необхідність аналізу статусу ОПІВ та їх правовстановлюючих, охоронних документів із метою правильного оподаткування операцій з ОПІВ. Підкреслюється різниця між наслідками для оподаткування при набутті прав на ОПІВ на умовах ліцензування та при відчуженні майнових прав на такі об'єкти.

20. Аргументовано, що при обранні механізму фінансування істотним питанням є оподаткування, оскільки будь-які учасники будівництва зацікавлені у податковій оптимізації. Пошук напрямів оптимізації оподаткування будівельної діяльності у процесі використання фінансово-кредитних механізмів обумовлюється видом такого механізму, суб'єктом складом правовідносин, об'єктом оподаткування тощо. Прямий вплив на пошук шляхів податкової оптимізації здійснюють функції податкової системи, що втілюються у процесі реалізації податкової політики.

21. Підкреслено, що інститути спільного інвестування (ІСІ) є вдалою формою залучення фінансових ресурсів у будівельну галузь. Практика демонструє можливість залучення різноманітних видів і типів ІСІ до будівництва житлової та нежитлової нерухомості, мінливу при цьому внаслідок змін у податковому законодавстві. Способи використання ІСІ в процесі будівництва дозволяють відносити їх до універсальних інструментів оптимізації податкового навантаження. Використання податкових преференцій у процесі надання ІСІ позик, забудови нерухомості, виплати роялті та подібних операцій також може розглядатися як стимулюючий фактор у процесі залучення ІСІ до будівельної діяльності в Україні. Водночас негативне ставлення до участі ІСІ у забудові з боку фінансових регуляторів призвело до

того, що на сьогоднішній момент активно почали використовуватися інші форми інвестування в житлове будівництво (ф'ючерсні контракти, облігації).

22. Встановлено, що чинне податкове законодавство в частині застосування пільг до операцій з доступним житлом можна вважати свідченням реалізації регулятивної функції оподаткування. При цьому здійснення податкової пільги в частині звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання будівельно-монтажних робіт при будівництві доступного житла передбачає дотримання ряду вимог щодо спеціального суб'єкту податкового правовідношення: 1) наявність у суб'єкта господарювання статусу забудовника; 2) визначення такого забудовника виконавцем регіональної цільової програми будівництва (придбання) доступного житла у відповідному регіоні (із зазначенням у паспорті такої програми); 3) безпосереднє здійснення будівельно-монтажних робіт. Водночас потребує вироблення одноманітного підходу з боку фіскальних органів в частині застосування норми щодо податкових знижок при проведенні операцій з доступним житлом.

23. Аргументовано, що справляння пайового внеску у тому вигляді, в якому він закріплений спеціальним законодавством у сфері містобудування (а не податковим), не відповідає світовій практиці (де він не стосується будівельних робіт й застосовується у значно нижчих розмірах). Застосування заходів юридичної відповідальності, закріплених податковим законодавством, по відношенню до відрахування чи плати, якими заявлений пайовий внесок, що не згадується у ПК України, є фактично порушенням приписів останнього. Разом із тим наголошується на двовекторності розгляду питання про скасування пайової участі забудовника та його соціальної відповідальності, що обумовлює можливість скасування пайового внеску на практиці лише після знайдення альтернативного джерела доходів місцевих бюджетів, за рахунок яких здійснюватиметься розвиток соціальної інфраструктури. При цьому до моменту докорінних змін пайовий внесок потребує диференціації.

24. Доведено, що взяття Україною зобов'язань за Угодою про асоціацію з ЄС викликало необхідність імплементації стандартів не лише у напрямі оподаткування. Будівельна галузь є прикладом галузі національної економіки, в якій мають імплементуватися не лише норми фінансового, бухгалтерського та податкового законодавства. Імплементації також підлягають й безпосередньо спеціальні стандарти у сфері будівництва (зокрема, Єврокоди). Усі напрями гармонізації європейських стандартів у сфері оподаткування здійснюють прямий чи непрямий вплив на розвиток будівельної галузі в Україні. Серед факторів, що напряду впливають на інвестування коштів до будівельної сфери, є оподаткування, зокрема рівень та порядок сплати податків на доходи та додану вартість, наявні податкові канікули, пільгове оподаткування, рівень та порядок справляння податків на майно (як нерухомість, так і землю) тощо. Прямий вплив на розвиток будівельної галузі має також запровадження державно-приватного партнерства, кластерів у житловій сфері.

25. Аналіз Директиви 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року «Про загальну систему податку на додану вартість» включає будівельну діяльність (що відповідає критеріям підприємницької) до предмету регулювання. Встановлюючи загальні правила, Директива при цьому деталізує поняття платника податку стосовно операцій, пов'язаних із будівництвом та землями забудови, поширюючи це поняття на осіб, що займаються будівельною діяльністю як на постійній основі, так і на нерегулярній, визначаючи при цьому критерії застосування відповідних норм. У свою чергу Директивою 2008/9/ЄС від 12 лютого 2008 року було встановлено детальні правила відшкодування ПДВ для платників податків, які не зареєстровані у державі-члені, що має значення для вітчизняної будівельної галузі, зацікавленої в експорті своїх робіт та послуг. Вимагає вирішення питання внесення змін до ПК України в частині застосування пільги з оподаткування житлового будівництва (з урахуванням вичерпного переліку операцій, щодо яких Директивою 2006/112/ЄС визначено можливість застосування пільгової ставки у розмірі не менше 5%). Україні також доцільно використати норми Директиви, якими закріплюються варіативні підходи щодо критеріїв, що можуть застосовуватися країнами стосовно будівель та земель забудови. Гармонізації вимагають норми щодо оподаткування нематеріальних активів.

26. На підставі порівняльно-правового аналізу законодавства України з рядом європейських країн (зокрема, Німеччини, Франції, Великої Британії тощо) доводиться, що податок на нерухомість включає в себе податок на землю та податок на нерухоме майно. У той же час в Україні, на відміну від Франції чи Великої Британії, податок на нерухоме майно не поділяється додатково на два окремих податки – на житлові та нежитлові будівлі, хоча їх різновиди враховуються при розрахунку ставки податку в Україні. Пропонується враховувати досвід європейських країн у частині проведення пільгової політики при оподаткуванні нерухомості, зокрема в частині визначення об'єкта оподаткування; пільги, обумовленої якістю енергоефективності житла.

СПИСОК ПРАЦЬ, ОПУБЛІКОВАНИХ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографія:

1. Кушнір І. М. Теоретичні та практичні проблеми оподаткування будівельної діяльності в Україні: монографія. К. : Юрінком Інтер, 2018. 432 с.

Рецензії:

1. Музика-Стефанчук О. А. Актуальне дослідження проблем оподаткування будівельної діяльності в Україні. Рецензія на монографію Кушніра І. М. «Теоретичні та практичні проблеми оподаткування будівельної діяльності в Україні». *Юридична Україна*. 2018. № 11–12. С. 120–122.

2. Бутнік-Сіверський О. Б. Нематеріальні активи будівельної галузі та її вплив на інноваційний розвиток України (в контексті податково-правового

регулювання). Рецензія на монографію Кушніра І. М. *Теорія і практика інтелектуальної власності*. 2019. № 1. С. 101–104.

Статті у фахових та наукометричних фахових виданнях України:

1. Кушнір І. Щодо деяких особливостей оподаткування нематеріальних активів забудовників в Україні. *Теорія і практика інтелектуальної власності*. 2016. № 6. С. 105–112. (наукометр. фах. вид.).

2. Кушнір І. Людиноцентристські підходи в оподаткуванні діяльності в галузі будівництва. *Альманах права. Людиноцентризм у праві: теоретико-прикладні аспекти*. Вип. 8. К. : Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, 2017. С. 336–340. (наукометр. фах. вид.).

3. Кушнір І. Правові аспекти оподаткування податком на прибуток договорів підряду в будівництві. *Юридична Україна*. 2017. № 4. С. 81–88.

4. Кушнір І. Механізми фінансування будівництва через призму публічної фінансової діяльності: питання теорії та практики. *Юридична Україна*. 2017. № 5. С. 75–82.

5. Кушнір І. Деякі аспекти розробки та використання фінансово-правових моделей житлового будівництва в Україні. *Теорія і практика інтелектуальної власності*. 2017. № 2. С. 83–92. (наукометр. фах. вид.).

6. Кушнір І. М. Вплив податкової політики на розвиток будівельної галузі: правові аспекти. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Юридичні науки*. 2017. Вип. 6. Т. 2. С. 85–89.

7. Кушнір І. М. Будівельні контракти через призму оподаткування податком на додану вартість. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Право»*. 2017. Вип. 43. Т. 3. С. 34–38.

8. Кушнір І. М. Оподаткування угод при дольовому будівництві: проблеми теорії та практики застосування. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2017. Вип. 6. Т. 2. С. 105–109.

9. Кушнір І. До питання про принципи оподаткування в галузі будівельної діяльності. *Теорія і практика інтелектуальної власності*. 2017. № 3. С. 68–76. (наукометр. фах. вид.).

10. Кушнір І. Будівельна діяльність як об'єкт податково-правового регулювання: термінологічні аспекти. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2017. Вип. 5. Т. 2. С. 74–79. (наукометр. фах. вид.).

11. Кушнір І. М. Вплив податкового права на будівельну діяльність: теоретичні аспекти. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція*. 2017. № 29. Т. 1. С. 79–82.

12. Кушнір І. М. Особливості оподаткування доходів забудовників за договорами купівлі-продажу майнових прав із розстрочкою сплати. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2017. Т. 4. № 6. С. 56–60.

13. Кушнір І. М. Правовий статус забудовника як суб'єкта податкових правовідносин. *Право і суспільство*. 2018. № 1. Ч. 2. С. 204–210.

14. Кушнір І. М. Імплементация європейських стандартів до національного податкового законодавства та їх вплив на розвиток будівельної галузі України. *Альманах права. Правова аналітика: доктринальні підходи та галузеві виміри*. Вип. 9. К. : Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, 2018. С. 415–421.

15. Кушнір І. М. Оподаткування будівель промисловості як об'єктів нерухомості в Україні: питання теорії та практики. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2018. Вип. 3. С. 57–60.

16. Кушнір І. Оподаткування податком на додану вартість операцій з нематеріальними активами в європейському законодавстві. *Теорія і практика інтелектуальної власності*. 2018. № 3. С. 99–108.

17. Кушнір І. М. Операції з доступним житлом з позицій фінансово-правового регулювання та оподаткування. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2018. Вип. 4. С. 43–47.

18. Кушнір І. Особливості оподаткування будівельних операцій податком на додану вартість в Європейському Союзі. *Юридична Україна*. 2018. № 7. С. 26–33.

Статті у наукових періодичних виданнях інших держав:

1. Кушнір І. Прямые налоги в сфере жилищного строительства: опыт европейских стран и перспективы Украины. *Leges et Viata: Revista stiintifico-practic*. 2017. Decembrie. № 12/2. Р. 108–111.

2. Кушнір І. Н. Инжиниринг в строительной деятельности через призму налогообложения: вопросы теории и практики. *Научно-методический журнал «Право и политика»*. 2017. № 2. С. 77–82.

3. Кушнір І. Н. Налогообложение объектов незавершенного строительства: теоретико-правовые аспекты. *Международный научно-практический журнал «Право и Закон»*. 2018. № 1. С. 67–71.

4. Кушнір І. Налогообложение операций институтов совместного инвестирования в процессе привлечения к строительной деятельности: опыт Украины. *Leges et Viata: Revista stiintifico-practic*. 2018. Februarie. № 2/2 (314). Р. 44–48.

Матеріали наукових конференцій:

1. Кушнір І. М. До питання про розгляд діяльності у галузі будівництва через призму оподаткування. *Воронівські читання. Фінансове право: сучасний стан та перспективи*: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (5 жовтня 2016, м. Київ). Київ, 2016. С. 117–120.

2. Кушнір І. М. Про принципи оподаткування в галузі будівельної діяльності. *Urgent problems of law on the modern stage of statehood development*: mater. of International scientific and practical conference (October, 20-21, 2017, Lublin, Republic of Poland). Lublin, 2017. Р. 140–143.

3. Кушнір І. М. Особливості оподаткування операцій з нематеріальними активами. *Законодавство України у сфері інтелектуальної власності та його*

правозастосування: національні, європейські та міжнародні виміри: матер. V Всеукр. наук.-практ. конф. (28 вересня 2017, м. Київ). Київ, 2017. С. 89–93.

4. Кушнір І. М. Місце об'єктів права інтелектуальної власності в оподаткуванні будівельної діяльності. *Інтелектуальна власність: погляд з XXI століття*: збірн. наук. праць за матер. VII Всеукр. наук.-практ. конф. (12-14 жовтня 2017 р., м. Черкаси). Черкаси, 2017. С. 50–53.

5. Кушнір І. М. Деякі аспекти справляння ПДВ у будівництві: досвід України. *Теорія та практика адаптації банківського законодавства України до вимог ЄС*: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (3 листопада 2017, м. Київ). Yerevan: Eurasian Social Science Association, 2018. С. 61–66.

6. Кушнір І. М. Дольове будівництво як об'єкт оподаткування: питання теорії та практики. *Тенденції розвитку юридичної науки в інформаційному суспільстві*: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (29-30 грудня 2017, м. Одеса). Одеса, 2017. С. 142–146.

7. Кушнір І. М. Шляхи використання міжнародних стандартів у процесі оподаткування будівельної діяльності. *Particularitățile adaptării legislației Republicii Moldova și Ucrainei la legislația Uniunii Europene: conferința internațională științifico-practică* (23-24 martie, 2018, Chișinău, Republica Moldova). Chișinău, 2018. С. 144–147.

8. Кушнір І. М. Розвиток будівельної галузі України через призму реалізації принципів податкової політики. *Інтеграція юридичної науки і практики в сучасних умовах*: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (24-25 серпня 2018, м. Запоріжжя). Запоріжжя, 2018. С. 195–199.

9. Кушнір І. М. Особливості оподаткування об'єктів незавершеного будівництва в Україні. *Шляхи вдосконалення нормативно-правової бази України як основи сталого розвитку суспільства*: матер. Міжнар. наук.-практ. конф. (31 серпня - 1 вересня 2018, м. Харків). Харків, 2018. С. 195–199.

10. Кушнір І. М. Європейські підходи до справляння ПДВ з операцій з правами інтелектуальної власності. *Законодавство України у сфері інтелектуальної власності та його правозастосування: національні, європейські та міжнародні виміри*: матер. VI Всеукр. наук.-практ. конф. (27 вересня 2018, м. Київ). Київ, 2018. С. 151–155.

Публікації в інших виданнях:

1. Кушнір І. Інвестори "Доступного житла" і надалі отримуватимуть компенсації від держави. *UNN*. 4 квітня 2014 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1326854-investori-dostupnogo-zhitla-i-nadali-otrimuvatimut-kompensatsiyi-vid-derzhavi-i-kushnir>

2. Кушнір І. Підписання УА з ЄС сприятиме розвитку будівництва в Україні. *UNN*. 27 червня 2014 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/exclusive/1359151-pidpisannya-ua-z-yes-spriyatime-rozvitku-budivnitstva-v-ukrayini-i-kushnir>

3. Кушнір І. Вилучення зі столичного бюджету 50% податку на доходи фізосіб варто скасувати. *UNN*. 19 листопада 2014 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1408371-viluchennya-zi-stolichnogo-byudzhetu-50-podatku-na-dokhodi-fizosib-varto-skasuvati-i-kushnir>
4. Кушнір І. "Київміськбуд" надає пільгові умови для інвесторів-переселенців. *UNN*. 23 січня 2015 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1429487-kiyivmiskbud-nadaye-pilgovi-umovi-dlya-investoriv-pereselentsiv>
5. Кушнір І. "Київміськбуд" перерахує до міського бюджету столиці більше 20 млн грн дивідендів. *UNN*. 2 квітня 2015 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1454198-kiyivmiskbud-pererakhuye-do-miskogo-byudzhetu-stolitsi-bilshe-20-mln-grn-dividendiv-i-kushnir>
6. Кушнір І. Інвестиції в будівництво дозволять стимулювати економічний розвиток. *Finance.ua*. 18.06.2015. URL: <https://news.finance.ua/ua/news/-/352750/investytsiyi-v-budivnytstvo-dozvolyat-stymulyuvaty-ekonomichnyj-rozvytok-kushnir>
7. Кушнір І. "Київміськбуд" не заморожуватиме будівництва, а розпочне нове. *UNN*. 31 липня 2015 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1487549-kiyivmiskbud-ne-zamorozhuvatime-budivnitstva-a-rozpochne-nove-i-kushnir>
8. Кушнір І. Будівельна галузь намагається вистояти попри негативні процеси в економіці. *UNN*. 11 вересня 2015 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1500038-i-kushnir-budivelna-galuz-namagayetsya-vistoyati-popri-negativni-protsesi-v-ekonomitsi>
9. Кушнір І. Країна має зробити ставку на підтримку будівельників. *UNN*. 28 жовтня 2015 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1514548-i-kushnir-krayina-maye-zrobiti-stavku-na-pidtrimku-budivelnikiv>
10. Кушнір І. Законодавчі новації можуть призвести до подорожчання житла. *UNN*. 23 грудня 2015 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1532720-zakonodavchi-novatsiyi-mozhut-prizvesti-do-podorozhchannya-zhitla-i-kushnir>
11. Кушнір І. Нова податкова реформа може ускладнити роботу забудовників. *UNN*. 29 січня 2016 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1542538-nova-podatkova-reforma-mozhe-uskladniti-robotu-zabudovnikiv-i-kushnir>
12. Кушнір І. Валовий дохід "Київміськбуду" збільшився на 40%. *UNN*. 2 лютого 2016 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1543497-valoviy-dokhid-kiyivmiskbudu-zbilshivsia-na-40-i-kushnir>
13. Кушнір І. Ситуація на ринку нерухомості. Думка експерта. *Урядовий кур'єр*. 14 березня 2016 р. URL: <https://ukurier.gov.ua/uk/news/situaciya-na-rinku-neruhomosti-dumka-eksperta/>
14. Кушнір І. "Київміськбуд" виконує свої соціальні зобов'язання незалежно від змін законодавства. *UNN*. 21 березня 2016 р. URL:

<https://www.unn.com.ua/uk/news/1556942-i-kushnir-kiyvmiskbud-vikonuye-svoiyi-sotsialni-zoboviazannya-nezalezhno-vid-zmin-zakonodavstva>

15. Кушнір І. Нерухомість у всі часи залишається найбільш привабливою сферою для інвестування. *UNN*. 30 березня 2016 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1559482-nerukhomist-u-vsi-chasi-zalishayetsya-naybilsh-privablivoyu-sferoyu-dlya-investuvannya-i-kushnir>

16. Кушнір І. Кількість контролюючих органів перевищує кількість будівельників на майданчиках. *UNN*. 5 квітня 2016 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1561100-i-kushnir-kilkist-kontrolyuyuchikh-organiv-perevischuye-kilkist-budivelnikiv-na-maydanchikakh>

17. Кушнір І. У «Київміськбуд» стартувала нова програма іпотечного кредитування. *Київміськбуд*. 12 липня 2016. URL: <https://kmb.ua/ua/news/v-kiygorstroe-startovala-programma-ipotechnogo-kreditovaniya/>

18. Кушнір І. Нова програма “Київміськбуду” дозволить надійно вкласти гроші. *UNN*. 14 липня 2016 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1586910-nova-programa-kiyvmiskbudu-dozvolit-nadiyno-vklasti-groshi-i-kushnir>

19. Кушнір І. Пайові внески для забудовників слід диференціювати // *UNN*. 3 серпня 2016 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1591615-i-kushnir-payovi-vneski-dlya-zabudovnikov-slid-diferentsiyuvati>

20. Кушнір І. Збудовники позитивно оцінюють новий порядок розрахунку пайової участі. *Київміськбуд*. 09 грудня 2016. URL: <https://kmb.ua/ua/news/zastrojshhiki-pozitivno-otsenivayut-novuj-poryadok-rascheta-raevogo-uchastiya/>

21. Кушнір І. На ринок нерухомості нарешті прийшов баланс. *UNN*. 19 січня 2017 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1637127-i-kushnir-na-rinok-nerukhomosti-nareshti-priyшов-balans>

22. Кушнір І. «Киевгорстрой» – надежное жилье и безопасные инвестиции. *Публичные люди*. 27 лютого 2017. URL: <https://pl.com.ua/kiygorstroj-nadezhnoe-zhile-i-bezopasnye-investitsii/>

23. Кушнір І. Власне житло має бути доступним для кожного українця. *Київміськбуд*. 25 квітня 2017. URL: <https://kmb.ua/ua/news/igor-kushnir-sobstvennoe-zhile-dolzno-byt-dostupnym-dlya-kazhdogo-ukraintsya/>

24. Кушнір І. Нерухомість все частіше використовують як альтернативу депозитам. *UNN*. 25 квітня 2017 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1660719-i-kushnir-nerukhomist-vse-chastishe-vikoristovuyut-yak-alternativu-depozitam>

25. Кушнір І. «Київміськбуд» спрямує до бюджету міста майже 28 млрд грн дивідендів. *Київміськбуд*. 22 травня 2017. URL: <https://kmb.ua/ua/news/igor-kushnir-kiygorstroj-napravit-v-byudzhnet-goroda-pochti-28-mln-grn-dividendov/>

26. Kushnir I. Kyivmiskbud intends to raise housing commissioning by 50%. *Kyivpost*. Feb. 6, 2018. URL: <https://www.kyivpost.com/ukraine-politics/112-ua-kyivmiskbud-intends-raise-housing-commissioning-50-2018.html>

27. Кушнір І. Про знижки, розстрочки і відродження іпотеки. *Київміськбуд*. 21 лютого 2018. URL: <https://kmb.ua/ua/news/igor-kushnir-o-skidkakh-rassrochkah-i-vozhrozhdenii-ipoteki/>

28. Кушнір І. Іпотека – це механізм розвитку ринку нерухомості. *UNN*. 13 березня 2018 р. URL: <https://www.unn.com.ua/uk/news/1719849-i-kushnir-ipoteka-tse-mekhanizm-rozvitku-rinku-nerukhomosti>

29. Кушнір І. Законопроект 7084 у «сирому» вигляді знищить будівельний ринок. *Київміськбуд*. 13.03.2018. URL: <https://kmb.ua/ua/news/igor-kushnir-zakonoproekt-7084-v-syrom-vide-unichtozhit-stroitelnyj-rynok/>

30. Кушнір І. Питання скасування пайової участі потребує різностороннього розгляду. *UNN*. 12 червня 2018 р. <https://www.unn.com.ua/uk/news/1735608-kushnir-pitannya-skasuvannya-payovoyi-uchasti-potrebuye-riznostoronного-rozglyadu>

31. Кушнір І. Один будівельник дає роботу 5 – 7 суміжникам. *Київміськбуд*. 5 червня 2018. URL: <https://kmb.ua/ua/news/igor-kushnir-odin-stroitel-daet-rabotu-5-7-smezhnikam/>

32. Кушнір І. Доля будівництва в ВВП значно нижче потенціалу. *Київміськбуд*. 21 вересня 2018. URL: <https://kmb.ua/ua/news/igor-kushnir-dolya-stroitelstva-v-vvp-znachitelno-nizhe-potenciala/>

33. Кушнір І. Відновлення програм доступного житла – показник зміцнення економіки. *Київміськбуд*. 11 жовтня 2018. URL: <https://kmb.ua/ua/news/igor-kushnir-vozhrozhdenie-programm-dostupnogo-zhilya-pokazatel-ukreplenie-ekonomiki/>

34. Кушнір І. Інвестування в житлове будівництво дає зростання економіці. *Київміськбуд*. 18 жовтня 2018. URL: <https://kmb.ua/ua/news/igor-kushnir-investirovanie-v-zhiloe-stroitelstvo-daet-rost-ekonomike/>

АНОТАЦІЯ

Кушнір І. М. Будівельна діяльність як об'єкт податково-правового регулювання: проблеми законодавства, теорії та практики. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Інститут законодавства Верховної Ради України, Київ, 2019.

Дисертацію присвячено дослідженню будівельної діяльності як багатогранної категорії наукового пізнання та об'єкту податково-правового регулювання через призму виявлення й аналізу проблем законодавчого регулювання й правозастосування. У ході дослідження аналізується

категоріальний апарат, що використовується в юриспруденції в цілому та податковому праві зокрема стосовно будівельної діяльності та оподаткування її результатів. Доводиться істотний вплив податкової політики на розвиток будівельної галузі та підкреслюється, що така політика має спрямовуватися не лише на досягнення фіскальних цілей, але й бути гнучкою, ефективною та збалансованою, враховувати глобалізаційні аспекти. Вплив податкової політики на будівельну галузь розкривається через функції податків, механізм оподаткування, відповідні принципи податкової політики та податкового законодавства.

У ході дослідження розкриваються особливості об'єктного та суб'єктного складу податкових правовідносин у сфері будівельної діяльності, особливості справляння окремих податків за результатами будівельної діяльності, зокрема у процесі залучення фінансово-кредитних механізмів, оподаткування операцій з доступним житлом тощо. Окреме місце посідає аналіз євроінтеграційних аспектів оподаткування будівельної діяльності, застосування будівельних стандартів, міжнародних стандартів, з метою пошуку шляхів удосконалення національного законодавства.

Ключові слова: будівництво, будівельна діяльність, будівельна організація, євроінтеграція, забудовник, оподаткування, податкова політика, податок, принципи оподаткування, податкові правовідносини, правове регулювання.

АННОТАЦИЯ

Кушнир И. Н. Строительная деятельность как объект налогово-правового регулирования: проблемы законодательства, теории и практики. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук по специальности 12.00.07 – административное право и процесс; финансовое право, информационное право. – Институт законодательства Верховной Рады Украины, Киев, 2019.

Диссертация посвящена исследованию строительной деятельности как многогранной категории научного познания и объекта налогово-правового регулирования через призму выявления и анализа проблем законодательного регулирования и правоприменения. Раскрывается существенное влияние налоговой политики на развитие строительной отрасли и подчеркивается, что такая политика должна быть направлена не только на достижение фискальных целей, но и быть гибкой, эффективной и сбалансированной, учитывать глобализационные аспекты. Влияние налоговой политики на строительную отрасль раскрывается через функции налогов, механизм налогообложения, соответствующие принципы налоговой политики и законодательства.

В ходе исследования раскрываются особенности объектного и субъектного состава налоговых правоотношений в сфере строительной деятельности, особенности взимания отдельных налогов и применения

финансово-кредитных механизмов. Отдельное место занимает анализ евроинтеграционных аспектов налогообложения строительной деятельности, применения строительных стандартов, международных стандартов, с целью поиска путей совершенствования национального законодательства.

Ключевые слова: строительство, строительная деятельность, строительная организация, евроинтеграция, застройщик, налогообложение, налоговая политика, налог, принципы налогообложения, налоговые правоотношения, правовое регулирование.

ANNOTATION

Kushnir I. M. Construction activity as a target area for the tax and legal regulation: legislative issues and challenges of theory and practice. – Qualifying scientific work on the rights of a manuscript.

The thesis presented for a Doctor of Law Degree. Research Specialization: 12.00.07 – administrative law and procedure; financial law; information law. – Legislation Institute of the Verkhovna Rada of Ukraine, Kyiv, 2019.

Current Doctoral Thesis constitutes a complex attempt to examine the phenomenon of construction activity as a multifaceted category of both scientific nature and the target area for the tax and legal regulation. The latter, particularly, provides for systematic identification and profound analysis of the specific issues from the perspective of legislative regulation and law enforcement. Based on the achievements of the domestic and foreign legal science, the author argues that by its very nature, construction industry should be considered as a general and complex concept, which includes in its normative content both construction activity and building construction. Scholars were wrestling with basic questions with regard to what investigated category may connote. Thus, the categorical apparatus of construction activity and taxation of its results elaborated within general jurisprudence, as well as tax law is analyzed. This paper starts with a discussion about the implementation effect of the state policy on the construction industry. Namely, among key author's argument is the thesis that current internal policy directly affects the realization of human rights. Therefore, within the present-time frameworks, it is appropriate to consider it through the prism of evolution and globalization, namely, with an aim to establish a unified legal space.

Examining the theoretical and empirical data, it has been affirmed that the tax law directly affects construction activities, specifically via the establishment of certain taxes, elements of such taxes, the formation of preferential policies, and the taxpayers' obligations within the scope of construction activities, including its subjects. Comparative analysis has shown that the comprehensive understanding of the scope within which the tax policy is performed by the governmental authorities, significantly contributes to an understanding of the reverse impact of the latter on the economic development of the country as a whole. Among other things, to reveal the target determination of the particular policy, will strengthen the investment

attractiveness of the state for internal and external investors, as well as facilitate the social function of the state. It is emphasized that in reference to construction industry largely general approaches of tax law are applied. Admittedly, such-like approaches are used in determining the subject matter, methods of legal regulation, features of the subject composition of tax legal relations, etc.

The thesis pays special attention to the issues of identifying of taxes, as it is proven that the impact of tax law on the construction industry is carried out through them. Within this argument, the taxonomy of approaches to the systematization of tax functions is provided. The author proves the necessity to reveal pragmatic effects of the tax policy on the internal legal regime. This is resulted mainly from the fact that the tax policy causes a significant influence on the development of the construction industry. Much attention is paid to the specifics of the construction industry and legal relations, which are elaborated in this sector. Above cited allowed the author to mark out the features of the tax policy implementation. Contextual interplay between the functioning of the construction industry and the certain policy oriented actions, has confirmed the necessity to establish a special scheme of tax policy implementation in Ukraine, Accordingly, it should be aimed not only at the achieving fiscal goals, but also be of multilayered, flexible, effective and balanced nature. The subject of a special attention in the thesis is the principles of taxation and principles of tax policy, developed and systemized both within the scope of economic and legal investigations. The empirical investigation focuses on the stable tax legislation is one of the major factors causing a direct and strategic influence on the efficiency and development of the economy in general, and the construction industry in particular. Along with this, certain system of corruption-related factors, that are adversely affecting the implementation of tax policy in the construction industry, is revealed.

In the thesis content and special features of tax legal relations in the field of construction activities are identified and analyzed. It was introduced in terms of person-centred approach, which allows to identify the synergies between the construction industry's outputs and the fulfillment by the State of the obligations they it assumed under the Ukrainian Constitution, primarily, in the field of guaranteeing decent living conditions. The research also reveals the features of the object composition of tax legal relations in the construction industry, determining the legal status of tax legal relations subjects in the construction activity domain.

On the basis of the outlined research area, considerable attention is paid to the issues of legislative regulation and identification of the application specifics inherent for the certain types of taxes, provided from the results of construction activity (in particular in the process of involving financial and credit mechanisms). The analysis finally suggests possible points from which certain argument can be declared. First and foremost, the author focused on the specifics of taxation of transactions during shared construction. Then, the taxation of operations of joint investment institutions is examined. Against this backdrop, the practical challenges of the use of a fixed contribution in construction are analyzed. Finally, special focus is placed on the

issues related to the taxing affordable housing transactions. This article revisits the traditional conception on the study of outlined problematic, and the author tried to identify characteristic parameters essential for the value-added tax on obligations arising from construction contracts. Special reference is made to the general principles of taxation, namely, in the area of the taxes on the business profits obtained from the construction contracts, etc.

This paper answers common questions about the European integration aspects of construction activities taxation. Consequently, to gain better understanding and find ways to improve domestic legislation, the author conceptualizes the application of construction standards, as well as international standards in the field of financial reporting and accounting. After briefly introducing each idea, presented investigation traces the issue regarding the commitments undertaken by Ukraine under the Association Agreement with EU. From the European-oriented perspective, the thesis provides the evidence for the following assumptions: the identification of implementation directions of European standards in the national tax and special legislation, which is essential in order to detect their impact on the development of the municipal construction industry; to reveal the influence of European legislation on the formation of the conceptual apparatus in the construction industry, predominantly its teleological horizons in the development of the domestic normative and regulatory practice.

Key words: construction building, construction activity, construction organization, euro-integration, tenant builder, taxation, tax policy, tax, taxation principles, tax legal relations, legal regulation.

**Підписано до друку 15.03.2019 р. Формат 60x90 1/16.
Папір офсетний. Умовн. др. арк. 1,9
Друк різнограф. Тираж 100 прим. Зам. № 2303/02.**

**Надруковано ФОП Гузік О.М.
Податковий номер №2705814113
м. Київ, вул. Б. Гаврилишина, 16
Тел.: 338-16-61.**