

УДК 352.07

**Гончаренко Марина Василівна,**

к.держ.упр., доц.,

доцент кафедри економічної теорії та фінансів ХарPI НАДУ, м. Харків

## **РОЗВИТОК МЕХАНІЗМУ ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОГО МАЙНА, ВІДМІННОГО ВІД ЗЕМЕЛЬНОЇ ДІЛЯНКИ**

*У статті здійснено аналіз законодавчого забезпечення оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, з'ясовано його роль у формуванні місцевих бюджетів та уточнено складові механізму справляння податку на нерухоме майно на основі використання досвіду зарубіжних країн.*

**Ключові слова:** оподаткування нерухомого майна, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка, пільги.

**Постановка проблеми.** Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, став новим елементом вітчизняної податкової системи з моменту прийняття у 2010 р. Податкового кодексу України і важливим кроком на шляху до її уніфікації. Нерухоме майно успішно справляється у 130 країнах світу і становить у більшості з них фінансову основу розвитку територій.

Практика оподаткування нерухомості в Україні за цей період зіштовхнулася з певними перешкодами та виявила низку недосконалостей у податковому законодавстві. Перш за все це було пов'язано з визначенням об'єктів оподаткування, оцінкою її бази, механізмом встановлення пільг та визначенням кола пільговиків тощо. З огляду на це фіскальна ефективність цього податку все ще залишається низькою. Особливо ця проблема загострюється в умовах здійснення реформи бюджетної децентралізації, в межах якої податку на нерухоме майно відводиться одна з головних ролей у наповненні місцевих бюджетів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми та перспективи запровадження оподаткування нерухомого майна в Україні, його роль у формуванні місцевих бюджетів розглядали у своїх працях О. Багрій, А. Бережна, О. Гостева, А. Дулько, Ю. Іванов, О. Кириленко, С. Лекарь,

Ю. Малько, В. Стіпахно, та ін. Разом з тим слід відмітити відсутність комплексних досліджень, спрямованих на посилення фіскального та регулюючого впливу податку на нерухоме майно на формування місцевих бюджетів та управління майном в Україні. Незавершеність законодавчого врегулювання цього питання також підтверджує актуальність і своєчасність даного дослідження.

**Метою статті** є аналіз чинного законодавчого забезпечення оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, з'ясування його ролі у формуванні місцевих бюджетів та уточнення складових механізму справляння податку на нерухоме майно на основі використання досвіду зарубіжних країн.

**Виклад основного матеріалу.** Починаючи з XVIII ст. нерухомість є традиційним об'єктом оподаткування у більшості країн світу. Запровадження податків на нерухомість було об'єктивною необхідністю, обумовленою потребою постійного вагомого джерела наповнення бюджету, для якого характерна складність ухилення від оподаткування (нерухоме майно складно приховати). Володіння нерухомістю здавна вважалось проявом багатства людей. Завжди можна було чітко визначити об'єкт оподаткування, для якого характерні суттєві особливості: постійне місцезнаходження, тривалість існування, що забезпечували безперешкодний доступ до нього фіскальних органів. Досить легко було встановити платника податку, яким міг бути як власник нерухомості, так і орендар.

Складовими механізму оподаткування нерухомого майна є функції, принципи та елементи оподаткування.

Принципами організації механізму оподаткування нерухомого майна є такі: загальності оподаткування, фіскальної достатності, соціальної справедливості, економічності, рівномірності та зручності оподаткування. А. Дулько визначає також підфункції оподаткування нерухомого майна, серед яких; наповнення дохідної частини місцевих бюджетів, регулювання попиту на нерухоме майно, попередження ризику спекуляцій з нерухомістю, забезпечення

соціальної справедливості, перерозподіл багатства, створення передумов для оподаткування доходів, які не охоплені прибутковими податками, регулювання капіталізації нерухомості [3].

Необхідно відзначити, що за період з 1998 р. на розгляді у Верховній Раді України знаходилось п'ять законопроектів про оподаткування нерухомого майна, але жоден не було прийнято навіть у першому читанні. На сьогоднішній день податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, передбачений Податковим кодексом України, у розділі XII якого визначено перелік платників податку, об'єкти оподаткування, базу оподаткування, пільги зі сплати податку на нерухоме майно та ставки податку [5].

Згідно із законодавством об'єктом оподаткування є об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх частки, базою оподаткування – загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток [5].

База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно.

База оподаткування об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності фізичної особи платника податку, зменшується:

- для квартири (квартир) незалежно від їх кількості – на 60 м<sup>2</sup>;
- для житлового будинку (будинків) незалежно від їх кількості – на 120 м<sup>2</sup>;
- для різних типів об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток), – на 180 м<sup>2</sup> [5].

Ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлюються за рішенням сільської, селищної або міської ради залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує

1,5 % розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 м<sup>2</sup> бази оподаткування.

З 01.01.2016 р. запроваджено додатковий податок у 25 тис. грн для квартир, площа яких перевищує 300 м<sup>2</sup> та будинків у понад 500 м<sup>2</sup>.

Податкове повідомлення-рішення про сплату фізичними особами податку надсилаються (вручаються) платнику податку контролюючим органом за місцем його податкової адреси (місцем реєстрації) до 1 липня року, що настає за базовим податковим (звітним) періодом (роком)

Платники податку – юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 20 лютого цього ж року подають контролюючому органу за місцезнаходженням об'єкта оподаткування податкову декларацію з розбивкою річної суми рівними частками поквартально.

У разі, якщо контролюючий орган не надіслав (не вручив) податкове повідомлення-рішення до 1 липня, фізичні особи звільняються від відповідальності за несвоєчасну сплату податкового зобов'язання.

Роль податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у формуванні місцевих бюджетів розглянемо на прикладі виконання бюджетів об'єднаних територіальних громад Харківської області у I півріччі 2018 р.

Результати аналізу продемонстрували, що місцеві бюджети ОТГ формуються в основному за рахунок податку на доходи фізичних осіб, єдиного податку та плати за землю, а надходження від податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, мають незначну питому вагу у власних доходах місцевих бюджетів (рис. 1).

Податку на нерухомість за I півріччя 12 об'єднаних територіальних громад Харківської області отримали в сумі майже 7,2 млн. грн, що склало 2,4 % у власних доходах та 8,1 % у структурі місцевих податків і зборів.

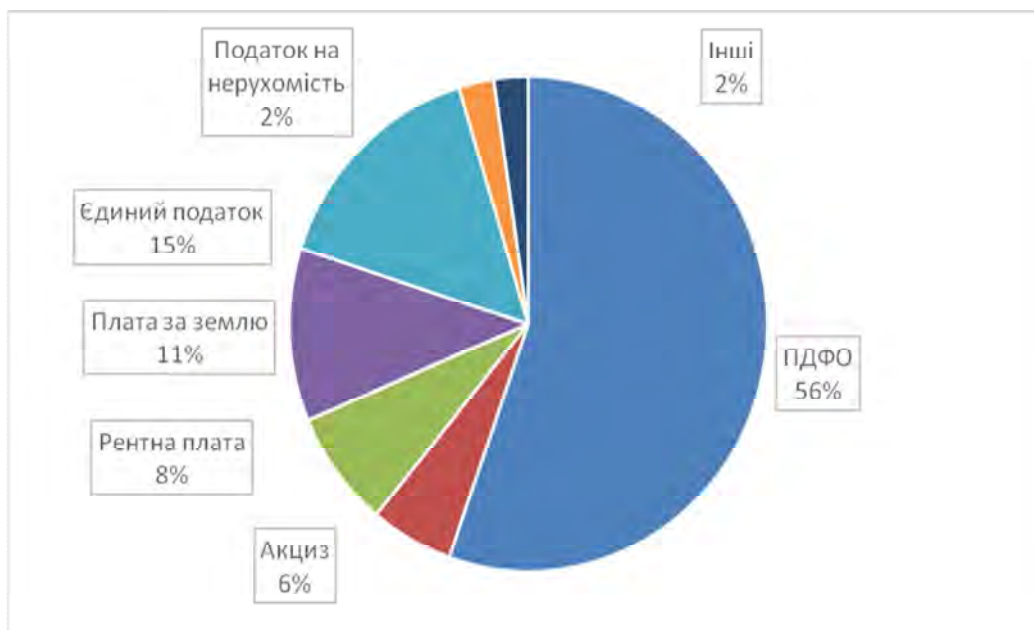


Рис. 1. Структура власних надходжень бюджетів об'єднаних територіальних громад Харківської області у I півріччі 2018 р.\*

*\*Власні розрахунки автора.*

Аналіз надходжень податку у розрізі ОТГ (рис. 2) свідчить про те, що більші надходження мають ті громади, на території яких знаходиться велика кількість нового сучасного житла, достатньо великого за загальною площею.



Рис. 2. Надходження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у розрізі бюджетів ОТГ Харківської області у I півріччі 2018 р., тис. грн\*

*\*Власні розрахунки автора.*

В Україні наявна достатня кількість об'єктів оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Однак розвиток системи майнового оподаткування гальмується незавершеністю процесу повної інвентаризації об'єктів оподаткування та проведення їх грошової оцінки. Ще й досі не запропоновано альтернативи складному, обтяжливому механізму стягнення податку на нерухомість, який полягає у поданні до органів Державної податкової служби декларацій про майновий стан та доходи, наданні протягом року відомостей про зменшення бази оподаткування (зокрема про народження дітей, одруження). Не визначено порядок проведення оцінки нерухомого майна, не передбачено функціонування органу, який вестиме Державний реєстр прав власності на нерухоме майно, існує можливість масових зловживань з метою ухилення від сплати податку тощо.

Чинний підхід оподаткування площі нерухомого майна не враховує ступінь його фізичного зносу, що порушує принципи справедливості та економічної обґрунтованості оподаткування. З огляду на це вважаємо цілком слушними пропозиції А. Дулько щодо відходу від практики оподаткування площі нерухомого майна та переходу до оподаткування його вартості [3]. Обов'язковою умовою реалізації такого переходу повинно стати впорядкування інформаційної бази щодо наявності та вартості об'єктів нерухомого майна, а також представлення та оновлення такої інформації у відкритому доступі.

Податок на нерухомість щодо житла повинен враховувати, з одного боку, рівень суспільно необхідної якості житла як блага (наприклад, через норму займаної площі), а з іншого – забезпечувати перерозподіл доходу (в тому числі ренти за місцезнаходженням). Подібна система оподаткування житла існує у Франції.

Світовий досвід засвідчує, що при використанні правильного підходу податок на нерухомість може стати однією з вагомих статей доходної частини бюджету. Він забезпечує до 95 % надходжень до місцевих бюджетів у Нідерландах, 81 % – у Канаді, 52 % – у Франції, від 10 до 70 % – у США. У країнах з економікою, що розвивається, за даними Світового Банку, податок на нерухомість становить 40–80 % платежів до місцевих бюджетів [7].

Міжнародний досвід показує, що податок на нерухомість є досить привабливим для окремих адміністративно-територіальних одиниць, тому що він сприяє ефективному використанню житлових та комерційних приміщень. Зважаючи на те, що податок на нерухомість належить до місцевих податків, органи місцевого самоврядування можуть активно використовувати надходження від цього податку для підтримки стратегічних соціально-економічних програм на користь територіальної громади.

На основі аналізу міжнародного досвіду оподаткування нерухомості, здійсненого у працях [1; 4; 6–8], елементи механізму оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, можна визначити таким чином:

1. Об'єктом оподаткування є сукупна вартість землі і будівель (споруд), що знаходяться на ній. Визначення вартості нерухомості з метою оподаткування може проводитися або в цілому, або за її складовими компонентами.

2. Суб'єкт оподаткування (платник податку) – це конкретна особа (юридична або фізична), яка володіє чи користується нерухомістю. Податкові зобов'язання, таким чином, можуть виникати у власника чи орендаря, що має враховуватися при побудові податкової системи.

3. Базою оподаткування може бути капітальна вартість нерухомості або вартість рентних платежів. Перша, як свідчить досвід іноземних країн, виступає у вигляді ринкової вартості чи оціночної, тобто визначеної згідно із стандартизованою методикою для цілей оподаткування.

4. Ставки оподаткування визначаються у вигляді:

– фіксованих як відсоток від бази оподаткування (наприклад, у Великій Британії, Японії, Кореї);

– змінних, з огляду на передбачувані бюджетні витрати і величини бази оподаткування (наприклад, у США, Канаді, Австралії, Франції).

Розмір ставок залежить від особливостей національного законодавства та господарської практики і значною мірою визначається політичними чинниками.

5. Методика визначення розміру бази оподаткування може ґрунтуватися на:

– порівняльному підході на основі цін ринкових угод (наприклад, в Австралії, Швеції);

– капіталізації ренти від потенційного найкращого та найефективнішого використання (наприклад, у Швейцарії, Данії);

– витратах на повне заміщення нерухомості (наприклад, у Японії, Кореї);

– поєднанні зазначених вище підходів (наприклад, у США, Канаді).

6. Пільги з оподаткування надаються:

– соціально незахищеним платникам податку (пенсіонерам, інвалідам, або залежно від рівня доходів платника);

– власникам окремих видів нерухомості, як правило, об'єктів культури, освіти, призначених для суспільних, релігійних цілей, державного управління.

Пільги можуть бути безстроковими або надаватися на певний термін, наприклад на період будівництва.

Завдяки тому, що до доходів від нерухомості застосовується юрисдикція того регіону, на території якого вона знаходиться, яку неможливо застосувати до інших видів доходів фізичних і юридичних осіб, місцеві органи влади мають реальні важелі впливу на платників податку. Розмір податку на нерухоме майно та порядок його стягнення суттєво впливає на цінову політику суб'єктів ринку нерухомості через збільшення витрат власників чи орендарів на утримання нерухомості. Встановлюючи відповідні ставки оподаткування, органи влади впливають на інші сфери діяльності, пов'язані з використанням та будівництвом нерухомості, стимулюючи розвиток того чи іншого сектора ринку нерухомості.

**Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку.** Незважаючи на певні зауваження і застереження щодо можливих негативних наслідків введення податку на нерухомість, запровадження такого податку зробить неможливими спекуляції на ринку нерухомості, зможе вплинути на політику регулювання цін у цій сфері, податок на нерухомість виконає функцію компенсаційного податку, стане додатковим



джерелом збільшення надходжень до місцевих бюджетів. Крім того, податок на нерухомість:

- відносно простий та прозорий в адмініструванні;
- у короткостроковій перспективі такий податок є фіксованим;
- заохочує перерозподіл фондів від менш ефективного до більш ефективного власника, що є надзвичайно важливим в Україні, зважаючи на непрозорий та часто неефективний розподіл власності в процесі приватизації;
- сприяє кращій оцінці власних активів підприємствами;
- передбачає оподаткування тіньової діяльності, зменшується стимул до приховування прибутків;
- забезпечує відносно стабільні надходження до бюджету.

Як свідчить міжнародна практика, податок на нерухомість може стати не лише однією з вагомих статей доходної частини місцевих бюджетів в Україні, а й інструментом забезпечення соціальної справедливості, варто лише використати правильний підхід до його встановлення. З огляду на це напрямком подальших досліджень має стати подальше вдосконалення законодавчих механізмів справляння цього податку.

#### Список використаних джерел:

1. Багрій О. Податок на нерухомість як необхідний елемент податкової системи держави. *Формування ринкових відносин в Україні*: зб. наук. праць. Київ: Науково-дослідний економічний інститут. 2006. Вип. 4. С. 46–49.
2. Гостева О. Ю. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як можливість поповнення місцевих бюджетів. *Економіка та право*. 2015. № 2 (41). С. 79–84.
3. Дулько А. Становлення і розвиток оподаткування нерухомого майна в Україні: автореф. дис. ... канд. екон. наук. Київ, 2017. 20 с.
4. Зима О. Г. Удосконалення оподаткування нерухомого майна з урахуванням зарубіжного досвіду. *Бизнес Інформ*. 2012. № 6. С. 159–161.
5. Податковий кодекс України. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112.
6. Попадюк Н. Податок на нерухомість: реалії та перспективи. URL: <http://www.justinian.com.ua/article.php?id=2837> (дата звернення: 17.06.2018).
7. Стіпахно В. І. Зарубіжний досвід стягнення податку на нерухомість. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2012. № 9. С. 18–25.
8. Токар В. В. Оподаткування майна в Україні: зарубіжний досвід та перспективи удосконалення. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2012. № 1. С. 397–405.

**Goncharenko M. V. Development of Taxation Mechanism for Real Estate Other than Land Plot.**

*The article analyzes the legislative provision for taxation of other-than-land-plot estate property, clarifies its role in local budget formation, and specifies the components of a mechanism for collecting the real estate tax, based on foreign practices.*

**Key words:** real estate tax, non-land real estate tax, tax object, tax base, rate, privileges.

*Надійшла до редколегії 25.06.2018 р.*

