

Вишневський В.П.,

член-кореспондент НАН України,
доктор економічних наук,
професор, завідувач відділу фінансово-економічних
проблем використання виробничого потенціалу
Інституту економіки промисловості НАН України,

Чекіна В.Д.,

молодший науковий співробітник відділу
фінансово-економічних проблем
використання виробничого потенціалу
Інституту економіки промисловості НАН України

ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОСТІ: ТЕОРІЯ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

Розглянуто основні концепції сфери дії та нейтральності майнового оподаткування — “традиційного уявлення”, “уявлення про вигоду” та “нового уявлення”. Проаналізовано світовий досвід оподаткування нерухомого майна. Обґрунтовано рекомендації щодо впровадження в Україні системи оподаткування нерухомого майна за всіма класами нерухомості.

Basic concepts of tax incidence and neutrality of property taxation are considered — “traditional view”, “benefit view” and “new view”. International experience of the real estate taxation is analyzed. Recommendations to introduce a real estate taxation system in Ukraine for all classes of the real estate are grounded.

Оподаткування нерухомого майна¹ має давні традиції. Протягом багатьох століть саме нерухомість характеризувала здатність людей нести тягар суспільних витатків. Кардинально ситуація змінилася тільки після Великої кризи в першій половині ХХ століття, коли у зв'язку із прискореним розвитком механізмів суспільного контролю діяльності корпорацій і фондового ринку (облікових стандартів, обов'язкової публічної звітності, аудита тощо²) головним елементом бази оподаткування стали зафіксовані в бухгалтерських реєстрах підприємств потоки доходів фізичних та юридичних осіб. І тепер уже в розвинених країнах податки на нерухомість не належать до числа основних джерел доходів держави³. Проте,

¹ У економічній літературі термін “нерухомість” зазвичай означає фізичний об'єкт, сукупність нерухомих речей (об'єктів нерухомості), а “нерухоме майно” — нерухомість і пов'язані з нею майнові права та вигоди (див.: Микерин Г.И. Международные стандарты оценки / Г.И. Микерин, Н.В. Павлов; Ин-т профессиональной оценки НФПК. — М.: Интерреклама, 2003. — С. 3; Оценка стоимости недвижимости / С.В. Грибовский, Е.Н. Иванова, Д.С. Львов, О.Е. Медведева. — М.: Интерреклама, 2003. — С. 12). У контексті оподаткування поняття “нерухоме майно” і “нерухомість” вживаються далі як синоніми.

² У 1934 році у США було створено Комісію з цінних паперів та біржових операцій (Securities and Exchange Commission — SEC), а у 1936-му — Комітет з облікових процедур (Committee on Accounting Procedure — CAP). Починаючи з 1938 року SEC почала вимагати надання фінансової звітності, підготовленої відповідно до загально визначених облікових принципів. Див.: Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 1997. — С. 48—49.

³ У 1930 році у США майнові податки становили 5 % від ВВП та більш ніж 60 % від загальних доходів субфедеральних (штатів та місцевих) органів влади. Наприкінці 30-х років частка

якщо забезпечити дієвість суспільного контролю за *потоками* доходів із тих чи інших причин технічно неможливо або це пов'язано з високими адміністративними видатками, оподаткування майна (*зapasів*) знову актуалізується.

Саме така ситуація склалася в Україні. З різних причин у теперішньому інституціональному середовищі значну частину фактичних потоків доходів виведено з-під оподаткування. Тому українські прибуткові податки не повністю відповідають вимогам податкового принципу платоспроможності (*ability-to-pay principle*), і можливість використання нерухомого майна (ширше — накопиченого багатства) як альтернативного вимірювача платоспроможності дедалі частіше привертає увагу фінансистів та політиків⁴.

Принцип платоспроможності оподаткування нерухомості зазвичай пов'язують із іншою відомою податковою максимою — принципом вигоди (*benefit principle*)⁵. Утім, таке обґрунтування не є логічно бездоганним. Принцип вигоди пов'язує податок із отриманим від уряду еквівалентом (послугою). Це означає, що використання нерухомого майна як податкової бази виправдане, якщо: 1) майновий податок використовується виключно для оплати урядової послуги; 2) ця послуга спрямована тільки на збільшення вартості майна платника податку, а не на інші цілі; 3) вона фактично забезпечує збільшення вартості його майна. Проте в сучасній податково-бюджетній системі, побудованій на великій кількості дохідних джерел і конкуренції суспільних потреб, витримувати такі прямі зв'язки технічно складно й не завжди економічно доцільно (хоча непрямі зв'язки, безперечно, можна прослідкувати).

З позицій економічної ефективності обмін податків на урядові послуги є способом поліпшення використання обмежених ресурсів, що веде до зростання особистого та суспільного добробуту⁶. А якщо простежити пряму залежність між справлянням майнових податків і споживанням урядових послуг, що обумовлює збільшення добробуту платника податку, проблематично, то доцільно, принаймні,

майнових податків у доходах субфедеральних органів влади зменшилась до 46—48 %. А у 2000 році майнові податки становили 2,6 % від ВВП та 16 % від загальних доходів регіональних і місцевих бюджетів. Див.: Economic Report of the President: Transmitted to the Congress February 1999. — Washington: United States Government Printing Office, 1999. — P. 427; Economic Report of the President: 2007 Report Spreadsheet Tables [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.gpoaccess.gov/eop/tables07.html>. — Загол. з екрану.

⁴ Концепція реформування податкової системи України, схвалена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 19 лютого 2007 року № 56-р; Проект Програми діяльності Уряду “Український прорив: для людей, а не політиків” [Електронний ресурс]: Матеріали Урядового порталу. — Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=101220441&cat_id=47292901. — Загол. з екрану.

⁵ Див., наприклад: Dick S.M. The Taxation of Personal Property and the Farmer // American Economic Association. — 1893. — Vol. 8. — №1. — P. 43—48; Simpson H.D. The Changing Theory of Property Taxation // The American economic review. — 1939. — Vol. 29. — №3. P. 453—467; Harris C.L. Property taxation: economic aspects. Government finance brief № 13. — Tax Foundation, Inc., N.Y., 1968.

⁶ Samuelson P. Diagrammatic Exposition of a Theory of Public Expenditures // Review of Economics and Statistics. — 1955. — Vol. 37. — № 4. — P. 350—356.

звернути увагу на можливості зменшення втрат добробуту. У цьому контексті велике значення мають питання визначення сфери дії майнових податків (tax incidence), їх нейтральність і, відповідно, надлишковий податковий тягар (excess tax burden).

З питань майнового оподаткування відома велика кількість публікацій: від класиків (Д. Рікардо, Дж.С. Мілль, А. Маршал) до сучасників (П. Самуельсон, Ч. Тібу, В. Оутс, Дж. Зодроу та ін.)⁷. Із певною мірою умовності за критерієм сфери дії та нейтральності останні дослідження в цьому напрямі (друга половина XX століття — до теперішнього часу) можна поділити на три основні концепції⁸:

1) “традиційне уявлення” (traditional view), що податок на майно деформує й цілком переноситься на покупців у формі підвищення цін на нерухомість;

2) “уявлення про вигоду” (benefit view), що характеризує цей податок як нейтральний і розглядає його як плату за надані місцеві суспільні послуги;

3) “нове уявлення” (new view), що обґрунтовує деформуючий вплив податку на використання капіталу всередині певної юрисдикції й перенесення його тягря на продавців майна.

“Традиційне уявлення” про податок на нерухоме майно знаходимо в роботах Г. Саймона⁹ та Р. Нетцера¹⁰, котрі досліджували наслідки збільшення податку для ринку нерухомості й застосували в аналізі сфери дії податку метод часткової рівноваги. За звичайних допущень про відкриту економіку та фіксований дохід на інвестиції вони показали, що в довгостроковому періоді капітал буде переміщатися з однієї юрисдикції в іншу доти, доки норма прибутку після майнового оподаткування не дорівнюватиме середній загальнодержавній нормі. У такий спосіб представники “traditional view” обґрунтували, зокрема, висновок про те, що майновий податок неефективно зменшує розмір житлового фонду і його тягар пропорційно лягає на споживача житла.

З позицій принципу вигоди децентралізовану систему оподаткування майна аналізував Б. Гамільтон¹¹, а потім В. Фішел¹². Відповідно до цієї теорії система

⁷ Огляд основних публікацій з питань майнового оподаткування: *Mandell S.* The Local Property Tax Literature: 100 Years of Disagreement // Doctoral thesis, 2001: “Ground Leases & Local Property Taxes”, Memorandum 5:56, Department of Real Estate and Construction Management, Royal Institute of Technology.

⁸ *Zodrow G.* The Property Tax as a Capital Tax: A Room with Three Views // National Tax Journal. 2001. — Vol. 54. — № 1. — P. 139—156.

⁹ *Simon H.A.* The Incidence of a Tax on Urban Real Property // The Quarterly Journal of Economics. — 1943. — Vol. 57. — № 3. — P. 398—420.

¹⁰ *Netzer D.* Economics of the Property Tax. — Brookings Institution, 1967. — 326 p.

¹¹ *Hamilton B.W.* Zoning and Property Taxation in a System of Local Governments // Urban Studies. — 1975. — № 12. — P. 205—211.

¹² *Fischel W.A.* Zoning and Land Use Regulation. Encyclopedia of Law and Economics / Ed. by Boudewijn Bouckaert Gerrit De Geest. — Edward Elgar and the University of Ghent, 1998. — P. 403—442; *Fischel W.A.* Municipal Corporations, Homeowners, and the Benefit View of the Property Tax. — Dartmouth College. Working Paper 00-03, 2000, 62 p.

майнового оподаткування являє собою комплекс недеформуючих зборів із власників чи користувачів майна — домашніх господарств та фірм, які мають користь від споживання суспільних послуг. Уявлення про вигоду “...є важливим розширенням відомої моделі місцевого управління Тібу (1956)¹³, яка аргументує, що мобільності споживачів (“голосування з ногами” для вибору альтернативного місцевого податку й комбінацій суспільних послуг) та конкуренції між юрисдикціями щодо надання місцевих суспільних послуг, за певних умов, достатньо для забезпечення ефективного розподілу ресурсів у місцевому суспільному секторі”¹⁴.

Поряд з мобільністю резидентів уявлення про вигоду виходить із передумови про *точне районування* (binding zoning), тобто що кожне співтовариство (юрисдикція) є однорідним за типом забудови. В умовах точного районування споживання житла не викривляється податком на нерухоме майно й виключається проблема існування “безквиткових пасажирів”. Тоді система майнового оподаткування є нейтральною та еквівалентною наборові паушальних зборів із користувачів. При цьому всередині співтовариства не існує перерозподілу фінансових вигод, і податок на нерухоме майно побудований за принципом вигоди.

Ще одне ключове допущення — наявність великої кількості конкуруючих співтовариств, коли домашні господарства можуть вибирати з доступних комбінацій житлових і суспільних послуг таким чином, щоб усі смаки були задоволені.

Прихильники “нового підходу” П. Міцковські і Дж. Зодроу¹⁵ провели аналіз сфери дії майнового податку в контексті моделі загальної рівноваги Харбергера¹⁶. Вони вказали на те, що цей податок призводить до деформацій, особливо в розміщенні капіталу, й має перерозподільний характер, тому що основний податковий тягар несуть власники капіталу.

Міцковські та Зодроу аргументували, що внаслідок фактичної неоднорідності типів будинків і підприємств усередині сфери дії податку на нерухоме майно, принаймні, деякі висновки “теорії вигоди” є некоректними. В їхньому аналізі прийнято такі допущення:

— юрисдикції діють як “Неш-конкуренти”, тобто кожна з них приймає як даність податок і політику витрат інших юрисдикцій та припускає, що інші юрисдикції не змінять своєї ставки податку на нерухоме майно;

¹³ Tiebout Ch. A Pure Theory of Local Expenditures // The Journal of Political Economy. — 1956. — Vol. 64. — № 5. — P. 416—424.

¹⁴ Zodrow G. The Property Tax as a Capital Tax: A Room with Three Views // National Tax Journal. — 2001. — Vol. 54. — № 1. — P. 140.

¹⁵ Mieszkowski P.M. The Incidence of the Local Property Tax: a Re-evaluation. National bureau of economic research // National Tax Journal. — 1985. — Vol. 38. — № 4. — P. 489—496; Mieszkowski P.M., Zodrow G.R. New View of the Property Tax: a Reformulation // Regional Science and Urban Economics. — 1986. — Vol. 16. — P. 309—327.

¹⁶ Harberger A.C. The Incidence of the Corporation Income Tax // Journal of Political Economy. — 1962. — Vol. 70. — №. 3. — P. 215—240.

- має місце ендогенний рівень суспільних благ, включених у функцію індивідуальної корисності;
- число ідентичних співтовариств є постійним;
- визначено внутрішній склад співтовариств, у яких індивідууми відрізняються смаками щодо споживання суспільних благ і поєднуються в однорідні групи;
- капітал є цілком мобільним у всіх юрисдикціях.

Вихідним пунктом аналізу є твердження про доцільність застосування в юрисдикції паушального податку, оскільки введення податку на нерухомість зумовлює відтік мобільного капіталу та зниження орендної плати за землю. Однак, у зв'язку з наявністю конституційних чи політичних обмежень на використання паушального податку з метою фінансування суспільних благ, співтовариства змушені встановлювати податок на нерухоме майно.

Модель, описана в роботі¹⁷, порівняно проста. При введенні податку на майно відбувається його капіталізація у вартість нерухомості. Покупці (у т. ч. землі) беруть до уваги той факт, що разом із майном вони купують майбутні податкові зобов'язання. Відповідно, за диференційованого оподаткування нерухомості в юрисдикціях із високою ставкою податку відносна вартість житла зростає більше, ніж у юрисдикціях з низькою ставкою податку. Очевидно, що подібні зміни стосуються також вартості землі, використовуваної для будівництва житла, й ведуть до відтоку капіталу з юрисдикцій із високою ставкою податку до юрисдикцій із низькою ставкою. Таке переміщення капіталу є причиною перерозподілу доходу між сферами дії податку на нерухоме майно. Отже, головним наслідком системи майнового оподаткування є зниження доходів з капіталу.

Відповідно до “нового підходу” дія деформуючого податку в кінцевому рахунку веде до зміни рівня алокаційної ефективності внаслідок того, що зменшення податкового тиску може бути досягнуте лише за рахунок відмови від найпривабливіших варіантів споживання чи виробництва. При збільшенні ставок податку на нерухоме майно зростає привабливість інших (не майнових) форм інвестування. Податковий тягар поширюється на всіх власників капіталу і призводить до його міграції. В остаточному підсумку юрисдикції з вищими ставками податку зазнають втрат у вигляді зменшення числа робочих місць і скорочення податкової бази.

У цілому аналіз базових положень різних концепцій сфери дії податку на нерухомість свідчить як про їх взаємозв'язок, так і про розбіжності. Так, “традиційне уявлення” може бути охарактеризоване як окремих випадок “нового”. Крім того, як зазначив Дж. Зодру¹⁸, при розгляді окремо взятої юрисдикції майнове

¹⁷ *Mieszowski P.M., Zodrow G.R. New View of the Property Tax: a Reformulation // Regional Science and Urban Economics. — 1986. — Vol. 16. — P. 309—327.*

¹⁸ *Zodrow G.R. The Property Tax as a Capital Tax: A Room with Three Views // National Tax Journal. — 2001. — Vol. 54. — P. 139—156.*

оподаткування має ознаки, що асоціюються з податковим принципом вигоди. Водночас між базовими положеннями даних концепцій є істотна різниця: згідно з “уявленням про вигоду” майновий податок є недеформуючою платою за місцеві суспільні послуги, тоді як “нове уявлення” характеризує його як податок, що деформує використання капіталу й надання суспільних послуг у межах юрисдикції. При цьому адекватність тієї чи іншої теорії визначається тим, чи відповідають її вихідні передумови (зокрема, щодо точного районування) соціально-економічним та інституціональним реаліям різних країн.

Аналіз зарубіжних систем оподаткування нерухомого майна свідчить про те, що податки на майно широко застосовуються в багатьох країнах та є важливим джерелом дохідної частини регіональних і місцевих бюджетів, хоча їх частка у ВВП країни часто порівняно невелика (від 0,2 % до 3,3 % — див. рис.).

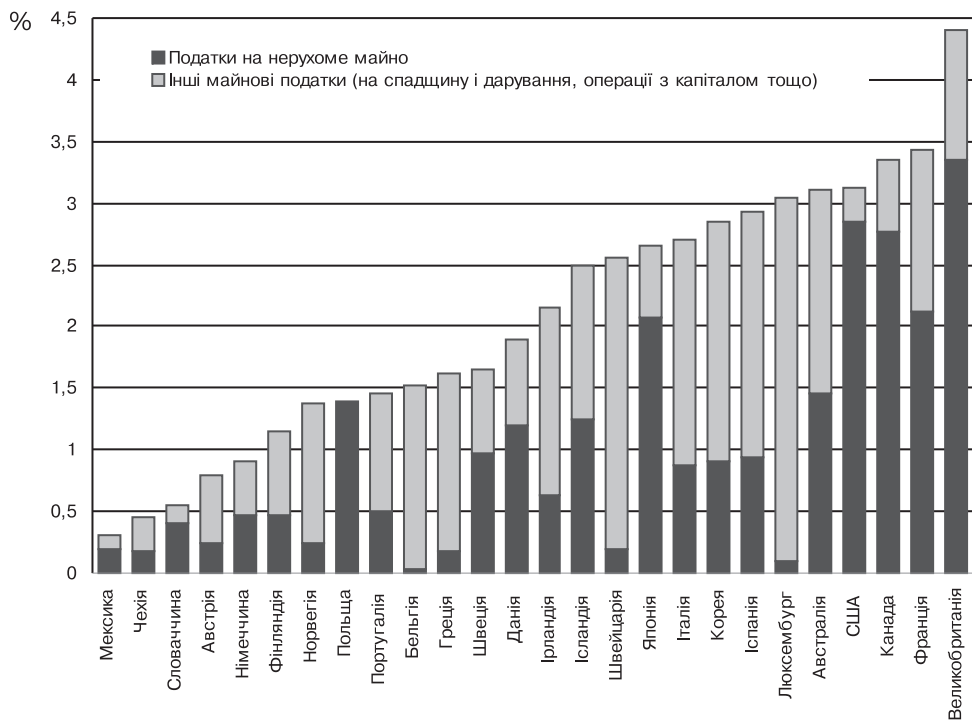


Рис. Частка майнових податків у ВВП деяких країн світу (2004 рік)¹⁹

За даними Статистичного управління Канади в 2001—2005 роках питома вага майнових податків у доходах місцевих бюджетів цієї країни стабільно становила близько 40 %. При цьому майнові податки є основою власних коштів органів

¹⁹ Economic survey of Sweden 2007: Fiscal issues related to the housing market (2007) [Електронний ресурс]: Матеріали OECD. — Режим доступу: www.oecd.org/eco/surveys/sweden. — Загол. з екрану.

місцевого самоврядування (до 70 %) ²⁰. Завдяки досить широкій базі, до якої включено практично всі об'єкти нерухомості, майнові податки мають високу питому вагу в доходах місцевих бюджетів Франції (до 20 %), Румунії (19 %), Польщі (14 %), Великобританії та Латвії (13 %), Литви (11 %) ²¹.

Ставки податку на нерухоме майно диференційовані залежно від об'єкта оподаткування: мінімальна ставка податку на землю — у Швейцарії (0,05—0,3 %), максимальна — в Угорщині (3 %). Ставки податків на інші об'єкти нерухомості (будинки, будівлі та споруди) в середньому становлять 1—1,5 %, залежно від функціонального призначення нерухомості.

Аналіз зарубіжного податкового законодавства ²² й літератури, присвяченої системі майнового оподаткування ²³, показав, що широкий спектр податків, пов'язаних із нерухомістю, включає різні варіанти податків на землю та поліпшень на ній.

Найпопулярнішим у системі майнового оподаткування є один із найдавніших податків — *податок на землю* (land tax). Він не включає оподаткування вартості поліпшень на землі — будинків, будівель і споруд. Податкова база може бути різною — ринкова вартість землі, її оціночна (кадастрова) вартість, площа земельної ділянки. Застосовуються диференційовані ставки податку залежно від оціночної вартості неполіпшеної землі (Австралія) або відповідно до класифікації земель за типами. Платниками можуть виступати як землевласники, так і землекористувачі. Як правило, при використанні даного податку передбачені пільги для сільськогосподарських земель, заповідників, державних земель, земель, що перебувають у розпорядженні органів місцевого самоврядування, та ін.

Переваги податку на землю полягають у простоті адміністрування, високих витратах при ухиленні від його сплати. Крім того, він сприяє зменшенню спекуляцій на ринку землі, є стабільним джерелом суспільних доходів при одночасному зниженні податкового тягаря на капітал і працю.

Податок на нерухомість (real estate tax) також широко використовується в усьому світі. Об'єктом цього податку є земля та поліпшення на ній. Відомі декілька

²⁰ Local government revenue and expenditures [Електронний ресурс]: Statistics Canada, CAN-SIM. — Режим доступу: www40.statcan.ca/101/ind01/13_3764_3766.htm?hili_govt52. — Загол. з екрану.

²¹ *Almy R.* A survey of property tax systems in Europe. Department of taxes and customs. The Ministry of Finance. Republic of Slovenia. — 2001. — 125 p.

²² Виконано аналіз податкового законодавства 20-ти країн світу за даними сайтів відповідних міністерств фінансів. *Див.*, наприклад: Государственная налоговая служба при правительстве Армении [Електронний ресурс]. — Режим доступу: www.taxservice.am. — Загол. з екрану; Taxation Act of Estonia [Електронний ресурс]. — Режим доступу: www.estonia_taxation_act. — Загол. з екрану; Ministerstwo Finansów [Електронний ресурс]. — Режим доступу: www.mofnet.gov.pl. — Загол. з екрану.

²³ *Almy R.* A survey of property tax systems in Europe. Department of taxes and customs. The Ministry of Finance. Republic of Slovenia. — 2001. — 125 p.; Property Tax Code. Chapter 1. [Електронний ресурс]: Texas Statutes, Tax Code. — Режим доступу: <http://tlo2.tlc.state.tx.us/statutes/tx.toc.htm>. — Загол. з екрану; Outline of Property Tax and City Planning Tax. [Електронний ресурс]: Japanese Tax System. — Tax Bureau Ministry of Finance Japan, 1999 Edition. — Режим доступу: <http://www.mof.go.jp/english/zei/report2/zc001f03.htm> — Загол. з екрану.

варіантів ставок податку — єдина ставка до бази оподаткування у вигляді вартості ділянки землі з поліпшеннями; окремі ставки до вартості земельної ділянки й вартості поліпшень; окремі ставки до вартості забудованої ділянки землі, незабудованої ділянки землі та вартості поліпшень.

Податки на нерухоме майно встановлюються на рівні центрального, регіонального уряду чи органів місцевого самоврядування, а більша частка податкових надходжень, як правило, зараховується до місцевих бюджетів. Однак центральні органи влади можуть приймати рішення про перерозподіл цих податкових надходжень між бюджетами різних рівнів і територій.

Оцінку об'єктів нерухомості для цілей оподаткування переважно покладено на національні земельні ради, муніципальні бюро інвентаризації, місцеві управління з оцінки, рідше — на регіональні й місцеві податкові адміністрації. Облік об'єктів оподаткування та платників податків, стягнення збору й перевірка податкової звітності здійснюються фінансовими управліннями, податковими інспекціями та адміністраціями.

Останніми роками в деяких країнах активно використовуються майнові податки (Великобританія, Іспанія, Португалія, Франція, Швеція); істотних змін не зазнали податкові системи Данії, Нідерландів, Норвегії; у Фінляндії, Італії, Німеччині, Австрії, Швейцарії податки на нерухоме майно використовуються досить рідко²⁴.

У Росії тепер проходить масштабна підготовка до переходу від системи майнового оподаткування у вигляді окремих податків (на землю, майно підприємств і майно фізичних осіб) до єдиного податку на нерухомість. Проте деякі економісти вважають його введення помилковим, аргументуючи свої висновки тим, що такий єдиний податок "...завдає величезної шкоди розвитку економіки, веде до зростання земельних спекуляцій і стримує інвестиційний процес. Він не відповідає принципам ринкової економіки, сприяє багатим та дискримінує людей із низьким і середнім рівнем доходів"²⁵.

Важливим елементом системи майнового оподаткування в розвинутих країнах є використання механізму *податкового заліку* (tax credit), тобто заліку сплачених майнових податків у рахунок зобов'язань з інших податків. Майнові податки, як правило, вираховуються з податків на доходи корпорацій та/або індивідуальних прибуткових податків (див. табл.).

Податковий залік стимулює своєчасну сплату майнових податків, оскільки знижку з прибуткових податків (фізичних і юридичних осіб) можна отримати лише в тому разі, коли факт сплати до бюджету податку на майно підтверджений документально.

²⁴ *Almy R.* A survey of property tax systems in Europe. Department of taxes and customs. The Ministry of Finance. Republic of Slovenia. — 2001. — 125 p.

²⁵ *Харрисон Ф., Титова Г., Роскошина Т.* Налоги и рынок. "Мертвый" груз экономики. — СПб.: Фонд "Земля и благосостояние общества", 1999. — 62 с.

Таблиця. Види заліку майнових податків у деяких країнах Європи²⁶

Вид вирахування	Країни
Залік при оподаткуванні доходів корпорацій	Великобританія, Німеччина, Ірландія, Іспанія, Нідерланди, Туреччина, Фінляндія, Франція, Швейцарія, Швеція
Залік при оподаткуванні індивідуального прибуткового податку	Данія, Іспанія, Нідерланди, Швейцарія

Іншим видом податкових знижок при оподаткуванні майна є *податкове вирахування* (tax deduction) — зменшення оподатковуваного доходу на суму сплачуваних майнових податків. Практика податкового вирахування поширена у США, де “...понад 43 мільйони домогосподарств, що реєструють податкові декларації, не мають податкових зобов’язань, після того як скористалися правом на податковий залік або вирахування”²⁷. До податків, що вираховуються, належать податки на нерухоме майно, на транспортні засоби, деякі податки на споживання. Одним із видів податкового вирахування у США є так званий “home office deduction”. Це податкове вирахування застосовується при використанні житла у службових цілях і передбачає вирахування витрат домашнього офісу з оподатковуваного доходу, якщо підприємець або співробітник організації використовує своє житло в ділових цілях (під офіс, магазин тощо) як на постійній основі, так і періодично.

Таким чином, виходячи з податкової теорії й зарубіжного досвіду, Україні доцільно перейти від оподаткування тільки землі до оподаткування всіх класів нерухомого майна. Оскільки, по-перше, в умовах України саме об’єкти нерухомості неприродного походження (будівлі та споруди) є критерієм реальної платоспроможності найзабезпеченіших верств населення, а їх виведення з-під оподаткування веде до явного порушення вимог економічної ефективності та соціальної справедливості. По-друге, розширення бази оподаткування нерухомості надає потенційні можливості для посилення зв’язку між сплатою податків і зворотним потоком послуг від місцевих органів влади, для зміцнення місцевих фінансів у теперішній ситуації надмірно централізованої податково-бюджетної системи України.

За умов відсутності точного районування в нашій країні перехід до оподаткування всіх класів нерухомості може збільшити податкові деформації і, згідно з “новим уявленням”, призвести до зниження доходів із капіталу і втрат суспільного добробуту. Але водночас потрібно враховувати, що таке зниження (в умовах застосування неоподатковуваного мінімуму податкової бази) має перерозподільний характер, тобто спрямоване на зниження теперішньої неприпустимо

²⁶ Складено за: *Almy R.* A survey of property tax systems in Europe. Department of taxes and customs. The Ministry of Finance. Republic of Slovenia. — 2001. — 125 p.

²⁷ Message from the President: New Congress Should Call Truce on Tax Credits // Tax Watch. — 2007, Winter. — P. 2.

високої диференціації доходів громадян у юрисдикціях. А досягнення більш соціально прийняттого перерозподілу доходів також є суспільним благом, і, як впливає з теорії оптимального оподаткування “...Парето-оптимальність, усупереч ортодоксальному підходові до суспільних фінансів, не лише сумісна, а навіть вимагає перерозподілу”²⁸. Тобто втрати добробуту від зростання податкового тиску на капітал можуть бути компенсовані приростом добробуту від зменшення дисперсії індивідуальних доходів у співтоваристві.

Але сказане не означає, що такий перехід легко здійснити або що це потрібно робити терміново. У будь-якому разі треба брати до уваги можливість одержання політично досяжних результатів, що вимагає врахування інституціональних особливостей України й аналізу політичних ринків.

Якщо говорити про суто економічні рекомендації, то, виходячи з принципів оподаткування та необхідності створення умов для ефективного використання об’єктів нерухомості, доцільним є:

— застосування форми податку на нерухоме майно з роздільними ставками (мається на увазі застосування диференційованих податкових ставок до різних класів нерухомого майна та уніфікованих ставок всередині кожного класу);

— врахування принципу платоспроможності за рахунок установлення високого неоподаткованого мінімуму податкової бази (вертикальна рівність) і застосування пільг для окремих категорій нерухомого майна, а не категорій платників (горизонтальна рівність);

— врахування принципу вигоди шляхом спрямування надходжень від податку на нерухоме майно до місцевих бюджетів у оплату місцевих суспільних благ;

— запровадження залікової системи при оподатковуванні нерухомого майна, що дасть змогу, з одного боку, уникнути його подвійного оподаткування (самого майна та доходів від його використання у складі системи прибуткового оподаткування), а з другого — стимулювати своєчасну сплату податку до місцевих бюджетів.

²⁸ *Hockman M., Rodgers J. Pareto Optimal Redistribution // The American Economic Review. — 1969. — Vol. 59. — № 4. — P. 543.*