

РОЗБУДОВА ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

УДК 336.227.212.1

ЕВОЛЮЦІЯ ВПРОВАДЖЕННЯ ПОДАТКУ НА НЕРУХОМЕ МАЙНО В УКРАЇНІ

Лисяк Л.В., д.е.н.

Ватченко Б.С.

Дніпропетровська державна фінансова академія

В статті розглядається еволюція впровадження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки в Україні впродовж 1991-2013 рр. Акцентується увага на дискусійних моментах визначення поняття «нерухомість» в українському законодавстві. Досліджуються запропоновані за період трансформаційних перетворень в Україні бази та ставки оподаткування, включаючи прийняті Податковим кодексом України. Визначено причини призупинення стягнення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Виявлено причини, що перешкоджають впровадженню цього податку. Надані рекомендації щодо втілення його в практику оподаткування.

Ключові слова: податок, нерухомість, оподаткування нерухомості, база оподаткування, ставка оподаткування

The article considers the evolution of real estate taxation other than land in Ukraine during 1991-2013's. The attention is focused on the discussion points of the «real estate» definition in the Ukrainian legislation. The basis of assessment and rate of tax assessment offered for the period of transformational change in Ukraine has been investigated, including adopted by the Tax Code of Ukraine. The reasons of suspension the taxes collection for real estate other than land have been identified. The reasons that prevent the introduction of this tax have been determined. The recommendations for its implementation in taxation practice have been provided.

Key words: tax, real estate, taxation on real estate, basis of assessment, rate of tax assessment

Актуальність проблеми. Нерухомість завжди притягувала увагу до себе як громадян країни, дослідників, так і органи державного управління. Громадянам, крім задоволення своїх фізіологічних потреб, вона необхідна як засіб отримання додаткового доходу. Науковцям –

для отримання відповіді на питання: яку частину від вартості своєї нерухомості громадяни і суб'єкти господарювання повинні віддавати і кому. Держава розглядає нерухомість як джерело формування доходної частини державного та місцевих бюджетів.

В умовах формування ринкової економіки система оподаткування повинна відігравати важливу роль як на державному, так і на місцевому рівні. В даний час податкова система України ще далека від досконалості, переважно орієнтована на інтереси центру, що заважає в повній мірі розвиватися місцевому самоврядуванню. Податки на нерухомість непопулярні серед населення та неоднозначно сприймаються її власниками. При цьому їх використовують завжди і майже в усіх країнах. З огляду на світовий досвід, податок на нерухомість може стати вагомою складовою зміцнення доходів місцевих бюджетів в умовах розвитку ринкової економіки України може стати.

Нерухомість – це земля і все, що міцно пов'язане із землею, тобто об'єкти, переміщення яких без співвимірного збитку їх призначенню неможливе.

Якщо механізм стягування податку на землю існує в Україні всі роки незалежності, то механізм податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (майновий податок), впроваджено з прийняттям Податкового кодексу України в 2010 р., але стягування його все відкладається з різних причин, що потребує дослідження еволюції впровадження даного податку та визначення перешкод на шляху його впровадження.

Аналіз останніх наукових досліджень. Представники класичної і неокласичної шкіл економіки, а також сучасні вчені досліджували у своїх роботах оподаткування майна (нерухомості). Із зарубіжних науковців це питання досліджували: М. Аллен, Р. Арно, Р. Беднарз, Б. Беррі, Дж. Брюкнер, Б. Гамільтон, Дж. Зодроу, С. Роса, А. Салліван, В. Фішел, Л. Харріс. З українських: О. Василик, В. Вишневський, О. Дахно, В. Загорський, В. Заяць, О. Кириленко, В. Кравченко, І. Луніна, В. Мельник, М. Мельник, С. Музиченко, В. Піхоцький, О. Піхоцька, В. Рибак, А. Соколовська, Л. Тарангул, Л. Чубук, Р. Щербак. Разом з тим поняття «нерухомість», «база оподаткування нерухомості» залишаються

дискусійними і потребують уточнення.

Мета роботи – дослідження впровадження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки в Україні та проблеми щодо його практичного застосування.

Викладення основного метеріалу дослідження. Стягнення податку на нерухомість (на землю і на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) на сучасному етапі розвитку України знаходиться на стадії доопрацювання.

Податок на землю в Україні стягується з часу незалежності, що не можна сказати відносно податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (майновій податок). Але ж саме цей податок з юридичних і фізичних осіб має стати важливим джерелом формування власних доходів місцевих бюджетів усіх рівнів, як у багатьох зарубіжних країнах.

За роки незалежності в Україні було здійснено чимало спроб запровадити податок на нерухоме майно. Ще у 1991 р. у Законі України «Про систему оподаткування» (далі Закон) [7] було визначено податок на нерухоме майно (нерухомість), а також податок (плата) за землю. У статті 14 Закону до загальнодержавних податків було віднесено такі податки на нерухомість: податок на нерухоме майно (нерухомість), плата за землю (земельний податок, а також орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності). Але в Законі не було чіткого визначення поняття «нерухомість», «нерухоме майно».

У Законі України «Про податок з доходів фізичних осіб» [1] під нерухомістю розуміли землю, будинки і споруди. Закон визначав, що у вартість землі входить вартість будь яких її капітальних поліпшень (планування, іригації, осушення та існуючі шляхи). У цьому законі давалося роз'яснення поняття «будинки» – це приміщення, пристосоване для постійного або тимчасового перебування в ньому людей, а також об'єктів власності, функціонально пов'язаних з такими приміщеннями.

У Законі України «Про оподаткування прибутку підприємств» нерухоме майно ототожнювалося з поняттям «основні засоби» і було зібрано у так звану першу групу: будинки, споруди, їхні структурні компоненти і передатні пристрої, зокрема, житлові будинки та їхні частини (квартири і

місця загального користування), вартість капітального поліпшення землі.

У прийнятому Національному стандарті №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» [3] нерухоме майно (нерухомість) – земельна ділянка без поліпшень або земельна ділянка з поліпшеннями, які з нею нерозривно пов'язані, будівлі, споруди, їх частини, а також інше майно, що згідно із законодавством належить до нерухомого майна.

На наш погляд, будь-які поліпшення, нерухомості нерозривно пов'язані з землею, а саме: будинків, споруд, їхніх структурних компонентів і передатних пристроїв, зокрема, житлових будинків та їхніх частин.

Починаючи з часу незалежності у Верховній Раді України розглядали питання щодо оподаткування нерухомості, законопроекти подавалися на розгляд щодо введення в Україні податку на нерухомість, але далі намірів справа не йшла.

Кабінет Міністрів України, як організатор бюджетного процесу, зацікавлений у диверсифікації джерел, які формують доходну частину державних та місцевих бюджетів, у 1995 році подав до Верховної Ради України законопроект про податок на нерухомість. Згідно з цим законопроектом оподаткуванню підлягали житлові і нежитлові приміщення, а базою оподаткування мала стати відновна вартість будівель і споруд з урахуванням зносу. У проекті єдина ставка податку дорівнювала 0,05% від бази оподаткування [4]. Але його відправили на доопрацювання.

У 1996 році Кабінет Міністрів України доопрацював законопроект 1995 року. В новій редакції змінилися умови надання пільг. Вони встановлювалися, виходячи з величини житлової площі, причому невеликі за площею приміщення звільнялися від оподаткування. Органи місцевого самоврядування могли встановлювати ставки на рівні від 1% до 3% відновної вартості. Крім того, надавалось право оскаржувати оцінку нерухомості. Але цей законопроект також не був затверджений Верховною радою України.

У 1997 році передбачалася податкова реформа і прийняття Податкового кодексу України (ПКУ) та введення нового для України податку на майно. Платниками податку визначалися власники земельних ділянок, а також землекористувачі, крім орендарів; власники будівель і споруд, крім

будівель і споруд, переданих у фінансовий лізинг; орендарі будівель і споруд, одержаних у фінансовий лізинг. Об'єктами оподаткування мали бути земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні, будівлі та споруди. Ставка оподаткування встановлювалася органами місцевого самоврядування під час затвердження відповідного місцевого бюджету, в розмірі не нижче 1 % та не вище 2 % бази оподаткування. Базою оподаткування виступала площа будівлі у відповідних одиницях виміру (квадратні метри). Розмір середньої вартості одиниці виміру площі будівлі повинні були встановлювати органи місцевого самоврядування за методикою оцінки, що затверджувалася Кабінетом Міністрів України. При цьому необхідно було враховувати матеріал, з якого виготовлені стіни, місце розташування, регіон, чисельність постійного населення. Передбачалося, що перегляд розміру середньої вартості одиниці виміру площі будівлі повинен здійснюватися не рідше одного разу на 5 років, але не частіше одного разу на 3 роки. Були передбачені пільги. Реформа пройшла частково і податок на майно не було впроваджено.

З 1998 року майже щорічно народні депутати України подавали до Верховної Ради України законопроекти щодо оподаткування нерухомості, відмінної від земельної ділянки. Так у 1998 р. подано два законопроекти щодо оподаткування нерухомості. За першим, – оподаткуванню підлягали лише житлові будівлі. Ставки оподаткування передбачалися в розмірі 0,1 - 0,3% оціненої вартості, а для будівель, загальна житлова площа яких перевищує 100 кв. м., пропонувалася ставка 0,6%. Законопроектом передбачалося, що зобов'язання відносно податку на нерухомість мають визначатися органами державної податкової служби на підставі даних, які містяться в реєстрі комунальних підприємств з реєстрації, обліку та оцінки об'єктів нерухомого майна (Бюро технічної інвентаризації) [4]. Запроваджувалася процедура оскарження величини оцінки. Основною перешкодою до ухвалення цього законопроекту стала невирішеність методичного обґрунтування розрахунку ринкової вартості нерухомого майна для оподаткування нерухомості.

Другий законопроект визначав податок на нерухомість як загальнодержавний. Розмір ставок податку залежав від одного критерію – площі нерухомості. У законопроекті пропонувалося встановити

неоподатковувану площу будівель [2, с. 51]. Обидва розглянуті законопроекти були схвалені у першому читанні, але в подальшому Верховна Рада України не поверталася до їх обговорення.

В законопроекті 1999 р. нерухомість була поділена на чотири частини: земля; нерухомість, яка призначена для особистого користування (будівлі); нерухомість, що використовується у виробничих цілях (споруди); прибуткова нерухомість. Кожна окрема частина нерухомості мала свою базу оподаткування.

Для оподаткування землі було запропоновано використати чинний механізм оподаткування, зафіксований в Законі України «Про плату за землю». У разі прийняття даного законопроекту Закон України «Про плату за землю» пропонувалося скасувати щоб уникнути подвійного оподаткування. Податок на нерухомість розглядався як місцевий, а органи місцевої влади визначали ставку податку. Базою оподаткування виступала площа. Нерухомість для фізичних осіб база оподаткування будівлі визначається як добуток площі будівлі і середньої вартості одиниці виміру будівлі. При оподаткуванні споруд базою оподаткування виступала їхня балансова вартість [2, с. 52]

У прийнятому 21 червня 2001 року Бюджетному кодексі України було визначено податок на нерухоме майно, як – плата за землю, тобто тільки частини нерухомості, а інші її структурні складові не оподатковувалися.

Наступні законопроекти «Про податок на нерухоме майно громадян» (2003 р.), «Про податок на нерухоме майно (нерухомість)» (2004 р.) та «Про податок на нерухоме майно громадян» (2006 р.) подані у Верховну Раду України у різні роки відрізнялися тільки ставками податку – 0,5% та 1,0%. [2, с. 53]. Але проект закону України «Про податок на нерухоме майно (нерухомість)» (2004 р.) майже повністю співпадав з проектом Податкового кодексу України 1997 р. за виключенням ставок оподаткування.

Наступний законопроект «Про податок на нерухоме майно (нерухомість)» з'явився у 2005 році. Відмінність від попередніх полягала у тому, що при розрахунку податкового зобов'язання використовувалася шкала податкових ставок, величина яких залежала від площі нерухомості – чим більша площа нерухомості, тим більше розмір податкової ставки.

Також значна увага приділялась пільгам і головним було те, що цей податок відносився до державного рівня [2, с. 51].

На початку 2007 року практично одночасно виходять два законопроекти: «Про податок на майно фізичних осіб» № 3007 та «Про податок на нерухоме майно громадян» № 3066. Обидва законопроекти передбачають введення в Україні податку на житло і інші споруди, що знаходяться у власності фізичних осіб. Вартість майна визначатиметься на підставі оцінки органів державної реєстрації. Податок був віднесено до місцевих податків.

У Законопроекті №3007 окрема стаття була присвячена термінології, що дозволило би уникнути протиріч і різночитань закону у разі його прийняття. Цим законопроектом пропонувалося використовувати прогресивну шкалу оподаткування. Ставки податку залежали від вартості об'єкту оподаткування та стягувалися в розмірі від 0,05 % до 1 % (до 100 тис. грн. застосовується ставка в 0,05 %, більше 1 млн. грн. - 1 %).

За законопроектом № 3066, якщо вартість об'єкту оподаткування перевищувала 70 тис. доларів США, необхідно було платити щорічно 1 % від його вартості.

У 2008 році запропоновано декілька законопроектів щодо податку на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки.

За проектом закону № 2113 базою оподаткування виступала площа нерухомості [9]. Величина податку розраховувалася шляхом добутку площі, що перевищує неоподатковуваний мінімум, і прожиткового мінімуму, встановленого на початок року. Пропонувалося встановити неоподатковуваний мінімум на рівні 300 кв. м. для фізичних осіб та 100 кв. м. для юридичних осіб.

За законопроектом № 2378 «Про податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки» передбачалося, що органи місцевого самоврядування самостійно встановлюють податкові ставки в залежності від адміністративно-територіального розташування та типу об'єкта оподаткування.

В цьому ж році Постановою Кабінету Міністрів України прийнята Програма «Український прорив: для людей, а не для політиків» [6]. У розділі «Здійснення податкової реформи» цієї Програми уряд передбачив проведення розподілу податкового навантаження серед платників

податків шляхом впровадження податку на нерухомість. Але в першу чергу стало необхідним введення Єдиного державного реєстру прав на нерухоме майно.

Постановою Кабінету Міністрів №160 [8] відбулося розширення бази оподаткування та забезпечення справедливого розподілу податкового навантаження, було визнано запровадження податку на нерухоме майно. Податок було віднесено до місцевих і розглядався як джерело доходної частини саме місцевих бюджетів.

У 2010 році з прийняттям Податкового Кодексу України було запроваджено податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, з віднесенням його до місцевих податків (розділ XII) [5]. Згідно з Податковим Кодексом України платять цей податок всі – фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової нерухомості. Об'єктом оподаткування є об'єкт житлової нерухомості. Базою оподаткування є житлова площа об'єкта житлової нерухомості.

Ставки податку встановлюються сільською, селищною або міською радою і залежать від площі, якою володіє особа. Вони коливаються від 1 % розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, до 2,7 відсотків.

З 1 січня 2013 року набрала чинність ст. 265 Податкового кодексу України згідно з якою податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, підлягає стягненню. Розмір податку на житло визначається виходячи з житлової площі, а не загальної. Але за відсутності дієвого механізму оподаткування Верховна Рада України прийняла у другому читанні і в цілому закон №2405 від 04. 07. 2013 р. «Про внесення змін до ст. 265 Податкового кодексу щодо об'єктів житлової нерухомості». Даний закон звільняє фізичні особи від сплати у 2013 році податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у зв'язку з тим, що відсутній реєстр платників податку і для його формування необхідно час.

Висновки. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, який діє майже в усіх країнах, юридично в Україні став реальністю. Але відсутність дієвого механізму його впровадження потребує вирішення комплексу проблем як економіко-стратегічного, так і методично-організаційного характеру.

За часів незалежності не сформувати єдиного реєстру платників податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як для фізичних, так і для юридичних осіб. Це питання потребує нагального вирішення.

Крім того, для оцінки нерухомості, відмінної від земельної ділянки необхідно запровадити масову оцінку. При цьому методичне обґрунтування ринкової вартості нерухомості, відмінної від земельної ділянки має враховувати фактори, які найбільшою мірою впливають на її вартість.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 № 889-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/889-15>.
2. Методичні підходи до формування податку на нерухомість в Україні. Багрій О.О. // Науково-технічна інформація. – 2009. – № 2. – С. 51-55.
3. Національний стандарт №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», Постанова Кабінету Міністрів України №1440 від 10.09.2003 року.
4. Перспективи податку на нерухоме майно в Україні [Електронний ресурс] / Група фіскального аналізу при Комітеті Верховної Ради України з питань бюджету // Бюджетний і податковий огляд. – Вересень 2002 р. – К.: ГФА, 2002. – С.71-79. (с.73) – Режим доступу до журн.: <http://fisco-inform.com.ua/?module=an&action=previewid==44>.
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
6. Постанова Кабінету Міністрів України від 16 січня 2008 року №14 «Про затвердження Програми діяльності Кабінету Міністрів України «Український прорив: для людей, а не політиків» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/14-2008-%D0%BF>.
7. Про систему оподаткування: Закон України від 25.06.91 р. № 1251-XII / ВВР, 1991, №39, ст. 510, стаття 14 розділ II.
8. Про схвалення Декларації цілей та завдань бюджету на 2009 рік (Бюджетної декларації) Постанова № 160 від 5 березня 2008 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/160-2008-%D0%BF>.
9. Проект Закону України «Про податок на нерухоме майно (нерухомість)» (автор – народний депутат України Павловський А.М., реєстраційний номер 2113 від 22.02.2008). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua>.