

**Б.С. ГУЗАР, кандидат економічних наук, доцент
Уманський національний університет садівництва**

Проблеми майнового оподаткування в Україні

На сучасному етапі, коли податковий облік виокремився в самостійну підсистему бухгалтерського обліку, нагальним є дослідження перспективи майнового оподаткування в частині земельних ресурсів. Майнові податки мають специфічний характер і відображаються не тільки в податковому, але й в управлінському та фінансовому обліку. Оподаткування є наріжним каменем впливу на весь відтворювальний процес. На відміну від податків на заробітну плату, на додану вартість та інших, які пропорційно впливають на витрати виробництва, майновий податок можна розглядати як умовно-постійний (у рамках певного тимчасового інтервалу). Необхідність справляння майнового оподаткування безперечна. З цією метою необхідно уточнити об'єкти оподаткування та визначити принципи і методи вартісної оцінки бази оподаткування.

Нині в Україні система майнового оподаткування охоплює: плату за землю і платежі за користування природними ресурсами.

У країнах із розвинутою економікою майнове оподаткування не тільки виконує важливу фіскальну роль (в основному на рівні місцевих бюджетів), а одночасно створює для їх власників умови ефективного розпорядження нагромадженим майном, виконуючи при цьому соціальну функцію певного згладжування диференціації в добробуті членів суспільства.

Чинна податкова система допускає надходження поточних доходів від нерухомості, які у десятки разів перевищують податки, пов'язані з майном. Така структурна диспропорція перешкоджає створенню сприятливих об'єктивних умов для розвитку виробництва і, крім того, безпідставно звільняє від соціально виправданого фіскального навантаження багатих власників майна.

Проблемам оподаткування земельних ресурсів присвячено ряд наукових праць. Ци-

ми питаннями займаються А.А. Варламов, В.П. Вишневецький, В.І. Власов, М.Я. Дем'яненко, В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, В.Б. Москальовський, Ц.Г. Огонь, П.Т. Саблук, А.М. Третьяк, В.Д. Чекина та інші.

У зарубіжній літературі економічні наслідки справляння податку на нерухомість досліджуються вже багато років.

У своїх дослідженнях М. Едел і Е. Склар, Б. Гамільтон, Д. Еппл, А. Зеленітц і М. Віссер, В. Фішел¹ вказують на відсутність зв'язку між вартістю майна, податковими ставками й рівнем надання послуг.

Натомість дослідження Дж. Зодроута і П. Мішковського², в яких було виконано аналіз сфери дії майнового податку в контексті моделі загальної рівноваги (моделі Харбергера), показали, що введення цього податку призводить до спотворень, особливо в розміщенні капіталу. Податок також має перерозподільний характер, оскільки основний податковий тягар несуть власники капіталу.

Ще одну велику групу праць присвячено сфері дії (*tax incidence*) і трансформації цього податку (*tax shifting*). У результаті аналізу капіталізації податку на нерухоме майно В. Оутс і Дж. Йінтер³ обґрунтували залежність вартості об'єкта оподаткування від якості

¹ Edel M., Sclar E. Taxes, Spending, and Property Values: Supply Adjustment in a Tiebout-Oates Model // The Journal of Political Economy. – 1974. – Vol. 82, № 5. – P. 941-954; Hamilton B.W. Zoning and property taxation in a system of local governments // Urban Studies. – 1975. – № 12. – P. 205-211; Eppte D., Zelenitz A., Visscher M. A Search for Testable Implications of the Tiebout Hypothesis // The Journal of Political Economy. – 1978. – Vol. 86, № 3. – P. 405-425; Fischel W.A. Municipal corporations, homeowners, and the benefit view of the property tax // Property Taxation and Local Public Finance. – Cambridge, Mass.: Lincoln Institute for Land Policy, 2000. – P. 33-77.

² Mieszkowski P.M., Zodrow G.R. The new view of the property tax: a reformulation // NBER. Working paper – 1984. – № 1481. – 21 p.

³ Oates W.E. The Effects of Property Taxes and Local Public Spending on Property Values: An Empirical Study of Tax Capitalization and the Tiebout Hypothesis // The Journal of Political Economy. – 1969. – Vol. 77, № 6. – P. 957-971; Yinger J. Bidding and Sorting // State and Local Finance. Teaching notes ECN 635/PPA735. – Syracuse University, 1999. – 21 p.

наданих послуг і ставок податку на нерухомість. Дослідження Д. Нетцера і Г. Саймона¹ показали, що наслідком введення податку на майно є повне його перекладення на покупця у формі збільшення цін на нерухомість.

Об'єктом оподаткування при встановленні податку на майно підприємств є вартість основних засобів, нематеріальних активів, запасів і витрат, що перебувають на балансі платника (підприємства). Середньорічна вартість бази оподаткування визначається на основі залишку активу балансу підприємства на відповідних рахунках бухгалтерського обліку. Таким чином, облікова вартість майна розглядається як база для визначення податкового навантаження на підприємство.

Проте, очевидно, що вартість нагромадженого багатства (майна) не повинна визначатися ігноруючи його корисність. Із трансформацією категорії "корисність" у категорію "прибутковість" вартість майна підприємства виступає як капіталізований потенційний дохід, який власник майна може одержати від його використання та реалізації. Це і є ринкова вартість майна. Саме її, а не облікову вартість останнього, логічно розглядати як базу оподаткування.

Необхідно уточнити поняття ринкової вартості майна в аспекті реалізації його оподаткування. Йдеться про певну модифікацію даного поняття, наприклад, при оцінці вартості майна з метою застави, купівлі-продажу, страхування тощо. Така оцінка повинна проводитися періодично залежно від макроекономічної ситуації, що склалася в країні (наприклад, у США вона здійснюється один раз в п'ять – шість років). Періодична оцінка вартості майна та її фіксація на достатньо великий інтервал часу до певної міри модифікує поняття його ринкової вартості, яку в зв'язку з цим можна, наприклад, визначити як "фіскальну", "кадастрову", "оподаткування".

Досить важливим є методологічний підхід щодо оцінювання вартості майна, що базується на основних принципах його ринкової вартості.

Оподаткування майна підприємств має сприяти розв'язанню стратегічних задач формування його ефективної структури. Водночас питання оперативного управління майном (складу оборотних активів, оновлення мобільного технологічного устаткування, жорстко не пов'язаного з основними будівлями і спорудами тощо) – прерогатива самого підприємства. При ефективному менеджменті підприємство повинно досягти оптимальної структури високоліквідного майна, забезпечуючи при цьому мінімізацію витрат виробництва та підвищення його рентабельності.

У зв'язку з цим виникає необхідність уточнення структури об'єкта оподаткування майна підприємства. Як такий об'єкт повинні розглядатися іммобілізовані засоби, що є основним елементом нагромадженого майна, але "зрощеним" з відповідною земельною ділянкою. Ці іммобілізовані засоби, згідно з Цивільним кодексом України, можна визначити як нерухомі об'єкти (нерухомість) підприємства. До них належать земельні ділянки, ділянки надр, відособлені водні ресурси і все, що тісно пов'язане із землею (наприклад, ліси, багаторічні насадження, будівлі, споруди). Дане визначення нерухомості універсальне для підприємств будь-якої форми власності й галузевої приналежності. Важливою особливістю нерухомості в правовому аспекті є також вимога її обов'язкової державної реєстрації відповідно до Закону України Про внесення змін до Закону України "Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обмежень" і інших законодавчих актів України².

Поняття об'єкта оподаткування нерухомості на "зрощені з майном" земельні ділянки вимагає і визначення вартості останніх як компонент загальної вартості нерухомого майна підприємств. Тепер регулювання плати за землю сільськогосподарського і не-сільськогосподарського призначення, включаючи землі населених пунктів, промисловості й транспорту, лісового і водного господарства, відбувається на основі Закону

¹ Netzer D. Economics of the property tax. – Washington: Brookings Institution, 1966. – 326 p.; %tmon H.A. The incidence of a tax on urban real property // The Quarterly Journal of Economics. – 943. – Vol. 57, № 3. – P. 398-420.

² Про внесення змін до Закону України "Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обмежень" та інших законодавчих актів України: Закон України від 11.02.2010 року №1878 – VI.

України "Про плату за землю", в якому встановлено три форми оплати останньої: земельний податок, орендну плату і нормативну ціну землі¹. Остання відповідно до вказаного закону застосовується не як плата до бюджету за землю, а "для забезпечення економічного регулювання земельних відносин при передачі землі у власність, встановленні колективно-пайової власності на землю, передачі в спадщину, даруванні та одержанні банківського кредиту під заставу земельної ділянки".

Нормативна ціна землі для конкретних земельних ділянок встановлена у розмірі двохсоткратної ставки земельного податку на одиницю площі ділянки. При цьому органи виконавчої влади на своїй території залежно від рівня ринкових цін на землю можуть встановлювати підвищений коефіцієнт до величини нормативної ціни (але в межах 75% рівня ринкових цін); у свою чергу адміністрація району, міста також має право підвищувати або знижувати встановлену у вказаному порядку нормативну ціну землі (але не більше ніж на 25%).²

Розмір земельного податку встановлюється у вигляді стабільних платежів на одиницю площі з розрахунку на рік. При цьому середні розміри податку з одного гектара ріллі по суб'єктах і податок на землі міст та інших населених пунктів затверджуються законом. Централізований макроекономічний підхід до встановлення середніх розмірів податку за своєю сутністю не спроможний об'єктивно виявити рентний дохід, одержуваний від використання землі в конкретному місті, населеному пункті, сільськогосподарському районі. Процедура встановлення розміру земельного податку застосовується відповідно до нормативної ціни землі в рамках законодавчого акта³. Проте варто виділити наступні моменти:

розрахункові нормативні ціни на землю, визначені на базі нереальних (явно заниже-

них) ставок земельного податку, відіграли відповідну роль у ході приватизації земель під приватизованими підприємствами;

ціни не можуть розглядатися як основа для визначення вартості землі з метою оподаткування нерухомості.

Система економічного регулювання земельних відносин, у тому числі відшкодованого землекористування, повинна бути скоригована відповідно до чинного Цивільного кодексу. Основною суперечністю в сучасних умовах є мораторій на продаж земель сільськогосподарського призначення (відносно земель іншого призначення серйозних суперечностей практично немає)⁴. Тому вже тепер можна визначити загальні контури механізму відшкодованого землекористування й основні принципи оцінки вартості землі як компонента вартості нерухомості.

По-перше, слід відмовитися від встановлення абсолютних значень ставок земельного податку, виключаючи перший етап, на якому зберегти нормативну ціну, що визначена у встановленому законодавчому порядку як контрольний показник нижньої межі вартості землі для регіонів і розглядається як "земельна складова" вартості нерухомості.

По-друге, земельний податок потрібно віднести до категорії місцевих податків і зборів.

По-третє, оскільки нерухомість завжди припускає "закріплення" на певній земельній ділянці, вартість землі має визначатися як складова частина вартості нерухомості. В зв'язку з цим як об'єкт оподаткування останньої можна розглядати всі земельні ділянки, що знаходяться у власності (володінні, користуванні) юридичних та фізичних осіб, зі всіма будівлями, що знаходяться на них, спорудами, будовами і приміщеннями, пов'язаними з цією землею. Виходити при цьому необхідно з ринкової вартості об'єктів нерухомості з виділенням вартості земельної ділянки, яка не повинна бути ни-

¹ Закон України від 19 вересня 1996 року № 378/96 – ВР "Про плату за землю": [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=378/96myid=4/umfpegznhhFZF.ZiazOfq0HI4/ws80msh8le6>.

² Про оцінку земель: Закон України від 11 грудня 2003р. №1378 – IV.

³ Рекомендації з організації обліку та оцінки земель на підприємствах АПК / В.М. Жук, А.М. Третяк, Ю.С. Рудченко [та ін.]; під ред. А.М. Третяка, В.М. Жука // Облік і фінанси АПК. – 2005. – №3. – С. 135-205.

⁴ Закон України від 19 січня 2010 року № 1783 – VI «Про внесення змін до пунктів 14 і 15 – розділу X «Перехідні положення» Земельного кодексу України щодо терміну на продаж земельних ділянок»: [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1783-17&myid=4/umfpegznhhFZF.ZiazOfq0HI4/ws80msh8le6>

жчою за її нормативну ціну, визначену в законодавчо встановленому порядку.

По-четверте, хоча правом запровадження податку на нерухомість повинні володіти органи місцевого самоврядування, встановлення загальних принципів його обліку й оцінки з можливим поділом "податок на забудову" і "податок на землю" – прерогатива місцевих рад. Виходячи з цього, саме представницькі муніципальні органи призначені визначати порядок та умови оподаткування земельних ділянок.

Вибір виду податку на нерухомість зумовлює процедуру оцінки бази оподаткування і, головне, – об'єкт оподаткування. В зв'язку з цим можна навести окремі фрагменти зарубіжного досвіду. У Великобританії й США як об'єкт оподаткування земельна ділянка і все те, що на ньому знаходиться (будівлі, споруди тощо), розглядаються в єдності. Проте в процесі оцінки нерухомості для її відповідних фізичних складових (землі, будівель, споруд) вартість оподаткування встановлюється окремо для землі та для забудови. Такий диференційований підхід у Великобританії сприяв попередженню прискореної урбанізації сільськогосподарських угідь¹. Підвищене податкове навантаження на будівлі й споруди щодо земельної нерухомості, а також податкові пільги на сільськогосподарські угіддя сприяють збереженню земельної ділянки у вигляді, що натуралізується, навіть якщо ця ділянка перебуває в зоні активного містобудування.

Таким чином, диференціація "податку на землю" і "податку на забудову" зумовлюється необхідністю реалізації регульовальної функції в майновому оподаткуванні. Базою оподаткування є вартість нерухомості, визначена сумою вартості самої земельної ділянки й тієї частки майна, яка на ньому розміщена.

Зазначена диференціація податків дає змогу розв'язати проблему раціонального використання міських земель завдяки підвищенню податкового тягаря на "земельну складову" нерухомості. Це особливо важливо для великих міст із характерними для них дефіцитом території та потребою в терито-

ріальній реструктуризації землекористування (висновок з центру міста промислових підприємств, освоєння наявних пустирів, збереження парків, скверів тощо).

На нашу думку, стосовно бази оподаткування найбільш обґрунтованим є варіант диференційованого підходу до оподаткування нерухомості, який дає змогу використовувати існуючу інформаційну базу щодо земель, будівель і споруд (за умови її уніфікації й консолідації в єдину систему, застосовану для цілей оподаткування). Запровадження єдиного податку на нерухомість без вказаної його диференціації теоретично можливе, але практично важкореалізоване. Початковою методологічною передумовою цього єдиного податку є визначення бази оподаткування ринковою вартістю земельної ділянки. Остання – об'єктивна реальність, не залежить від методу оцінки і, головне, від фактичного використання земельної ділянки. Ця вартість визначається, передусім, її місцем розташуванням, що характеризується інженерною та соціальною інфраструктурою, створення якої, як правило, фінансується за рахунок бюджетних та позабюджетних коштів. У зв'язку з цим виникає необхідність повернення "приросту вартості земельної ділянки" до місцевого бюджету, за рахунок якого даний приріст відбувся.

Із запровадженням єдиного податку на нерухомість (забудовану і незабудовану), що базуватиметься на ринковій вартості земельної ділянки (який передбачається як би вільним), дає змогу повною мірою стимулювати ефективне його використання. Це ефективний інструмент, що неуможливорює неефективне використання міських територій, спекуляцій земельними ділянками або, навпаки, обмеження землевласниками можливостей їх використання в очікуванні зростання вартості землі.

Проте запровадження і застосування цього податку можливе лише за умови наявності перманентної системи відстеження змін бази оподаткування залежно від руху цін. Відсутність розвиненого земельного ринку, формування структури нерухомості впродовж багатьох десятиліть в умовах безоплатного землекористування ставлять під сумнів реалізацію такого виду єдиного податку.

¹ Томсон П. Кому належить земля у Великобританії? / П. Томсон // Пропозиція. – 1997. – №5. – С.8.

Зарубіжна практика свідчить, що єдиний податок знайшов застосування лише в Австралії. Водночас, у більшості країн діє податок на нерухомість із диференційованим (по землі та забудові) оподаткуванням¹.

Пільги із оподаткування землі, яка використовується під житло, також дають змогу істотно полегшити фіскальне навантаження для власників шикарних особняків, маєтків тощо;

— абсолютне зубожіння основної маси формальних власників житла, що стали такими на першому етапі його приватизації, не дає змоги практично реалізувати оподаткування житлової нерухомості навіть за інвентаризаційною вартістю.

Існуючий податок на майно фізичних осіб доцільно, на нашу думку, трансформувати в розглянутий вище податок на нерухомість (з виділенням податку на землю й забудову). Інакше кажучи, немає необхідності в диференціації податку на нерухомість для фізичних і юридичних осіб, бо в умовах ринкової економіки фізична особа може одночасно бути і юридичною, здійснюючи підприємницьку діяльність. Саме мотиви, цілі володіння нерухомістю повинні визначати податкове навантаження та механізм її оподаткування, причому важливо законодавчо встановити граничні терміни цього володіння, принципи обліку амортизації будівель і споруд, діапазон процентних ставок податку, періодичність їх перегляду тощо.

Спираючись на зарубіжний досвід², на нашу думку, можна виокремити чотири класи нерухомості відповідно до об'єктів: для цілей торгівлі; для господарської діяльності; як об'єкт капіталовкладень; для особистого користування (наприклад, як житло).

Нерухомість, призначену для продажу, з позиції оподаткування необхідно розглядати не як капітальні активи, а як звичайні товарні запаси. Власник тут буде лише дилером і по суті одержуватиме доходи від оптової торгівлі. В цьому випадку виключатиметься облік зносу (будівель, споруд) і які-небудь знижки на капітальні активи. У ринкових

умовах власники кількох квартир, придбаних із метою перепродажу (цим займаються як легалізовані, так і "тіньові" ріелтори), практично будуть виведені з-під оподаткування, хоча їхні доходи вельми значні. Товарний запас (ринкова вартість квартир, призначених для перепродажу) становитиме низьку вартість через символічну інвентаризаційну вартість та реалізовуватиметься за "договірною" ціною.

Стосовно господарської діяльності нерухомість розглядається як чинник виробництва. Відповідно при її оподаткуванні у разі володіння нею протягом більше шести місяців, наприклад, у США враховується знос будівель і споруд, а доходи або витрати розглядаються як довгострокові, що дає платнику податків певні пільги (нерухомість, наприклад, може бути обмінена на аналогічну за класом із відстроченням оподаткування тощо).

У ринкових умовах це особливо важливо, коли ставиться за мету створити передумови стабільного й довготривалого володіння нерухомістю для господарських цілей та істотно підринається стимул до її спекулятивного торгового обороту.

Третій клас, визначений як капіталовкладення в нерухомість, виходить з основної мотивації інвестування капіталу з метою нарощування її вартості, а не одержання прибутків. Йдеться про те, що хоча інвестиції в нерухомість і приносять прибуток, проте він з об'єктивних причин значно менший порівняно з прибутком, одержуваним від нерухомості, віднесеної до другого класу. Конкретно маються на увазі малоприбуткові сільськогосподарські угіддя (наприклад, пасовища), неосвоєні земельні ділянки (зі слабо розвиненою інженерною та соціальною інфраструктурою тощо). Доходи й витрати від приросту капіталу по цьому класу нерухомості при оподаткуванні також трактуються як довгострокові, а платежі по відсотках позикового капіталу включаються у витрати (до "номінального" відсотка). Процедура оподаткування такої нерухомості типова для малоприбуткових інвестиційних проектів. На нашу думку, оподаткування нерухомості цього класу повинно будуватися так, щоб розширювати її та стимулювати відповідні

¹ Обзор рынка недвижимости Болгарии на конец 2008 года. Обзор подготовлен компанией Bulgarian Property Advisors: [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://prian.ru/pubh/12927.html>.

² Реформирование земельных и имущественных отношений: [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://www.landmarket.ru/>.

інвестиції, але при цьому налагоджувати суворий облік руху грошових потоків за інвестиційними проектами.

Нарешті, четвертий клас нерухомості (використовуваної для особистих цілей) в аспекті оподаткування виключає зниження прибуткового податку на величину її зносу, хоча суму податку на нерухомість і відсотки по боргах (іпотечний кредит) необхідно відняти з доходу оподаткування. Результати продажу або обміну нерухомості розглядаються як доходи від приросту капіталу. При цьому, якщо володіння нерухомістю продовжуватиметься довше фіксованого мінімального терміну, то оподаткування доходів встановлюватиметься таке саме, як і для довгострокових доходів від приросту капіталу.

Диференційований підхід до оподаткування нерухомості для особистих цілей можна розглядати якоюсь мірою як певний соціальний компенсатор негативних наслідків проведеної в Україні "швидкої" приватизації, що зумовила значне майнове розшарування. Світовий досвід підтверджує доцільність введення такого податку, необхідність диференціації майнового оподаткування по соціальних групах і територіях за допомогою введення податкових пільг, знижок, відстрочень оподаткування тощо.

Механізм оподаткування нерухомості повинен охоплювати й сферу відшкодовуваного природокористування. Природні об'єкти за визначенням – це нерухомість і, будучи залученими в господарський оборот, мають вартість. Проблеми побудови ефективних рентних відносин у природокористуванні, відповідно вартісної оцінки природних об'єктів (родовищ корисних копалин, сільськогосподарських і лісових угідь, водних ресурсів), вимагають самостійного, глибокого та всебічного розгляду в контексті включення природокористування в загальну систему оподаткування. В даному випадку достатньо, на нашу думку, обмежитися наступними зауваженнями.

Користування природними національними багатствами (на правах власності, оренди або іншого речового права) повинно оподатковуватися. Нині це законодавчо регламентується платежами за користування природними ресурсами (платежі за користування надрами, рентні платежі за газ і нафту, платежі на відтворення мінерально-сировинної

бази). Відзначимо недоліки системи, що склалася.

По-перше, існуючий механізм платежів базується на "фрагментарній" вартісній основі, обслуговуючій ті або інші цільові збори (скажімо, до фонду відтворення мінерально-сировинної бази).

По-друге, облік диференціальної цінності конкретних природних об'єктів за допомогою встановлених "зверху" вартісних показників (наприклад, акцизів для окремих нафтових і газових компаній) ведеться необгрунтовано й вельми суб'єктивно.

По-третє, відсутність інтегральної вартісної оцінки по окремих природних об'єктах як нерухомість (нафтового або газового родовища, запасів підземних вод регіону, запасів деревини і лісових угідь та ін). що знаходиться у місцевій власності або у власності суб'єкта держави, призводить до нераціонального використання природно-ресурсного потенціалу як національного багатства України. Не можна економічно ефективно розпоряджатися чим-небудь, не знаючи його цінності, а з урахуванням особливого значення природно-ресурсного потенціалу в структурі національного багатства України вартісна оцінка найважливіших видів природних ресурсів стає особливо актуальною¹. Саме на базі такої кадастрової оцінки по конкретних природних об'єктах можна створити ефективну систему відшкодовуваного природокористування, при якій рентні платежі (у формі роялті або паушальних платежів) значно поповнили б надходження у державну скарбницю².

Висловлені пропозиції щодо створення механізму майнового оподаткування за допомогою введення податку на нерухомість були б неповними, якби були залишені без уваги методологічні питання організації системи масової оцінки нерухомості. Таку оцінку необхідно зробити по окремих групах (видах) об'єктів нерухомості на законодавчо встановлену дату. Система масової оцінки нерухомості містить чотири підсистеми:

організаційно-адміністративну, пов'язану з управлінням процесами оцінки;

¹ Земельний кодекс України. Закон України від 25 жовтня 2001 р. № 2768-III: [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2768-14>

² Про затвердження Національного стандарту № 1 "Загальні засади оцінки майна і майнових прав". Постанова Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 р. №1440.

аналізу й ідентифікації інформації за окремими видами нерухомості; управління інформаційною базою; визначення вартості нерухомості на території.

Таку систему необхідно будувати за територіальним принципом та за ознакою відвертості; тим самим передбачається можливість її інтеграції як по горизонталі, так і

вертикалі (обмін інформацією між адміністративно-територіальними одиницями, її агрегація по суб'єктах регіонів й у цілому по країні). Принципово важливо, щоб ця система не складалася як адміністративно-командна: кожна територіальна оціночна система повинна мати самостійний статус і розв'язувати свої конкретні завдання.

Досліджено проблеми майнового оподаткування в умовах ринкової економіки, необхідність уточнення структури об'єкта оподаткування майна в якості об'єкта оподаткування нерухомості – земельної ділянки, складової загальної вартості нерухомого майна.

Исследованы проблемы имущественного налогообложения в условиях рыночной экономики, необходимость уточнения структуры объекта налогообложения имущества в качестве объекта налогообложения недвижимости – земельного участка, составной общей стоимости недвижимого имущества.

The problems of property taxation under the circumstances of market economy are analysed, necessity of clarification of structure of object of taxation of property, pecunia the subject of taxation is „, as to the object of taxation of the real estate immobility on lot lands are accrete with property pecunia, component total worth of the real estate is considered.

*

**Л.Д. ТУЛУШ, кандидат економічних наук, доцент
Національний науковий центр “Інститут аграрної економіки”**

Моделі та механізми оподаткування ПДВ поставок сільськогосподарської продукції

Формування збалансованої податкової системи та ефективного податкового механізму є ключовим завданням фінансової політики держави. Передумовою цього є узагальнення теоретичного підґрунтя побудови податкової системи й методологічних засад функціонування податкового механізму.

Невід'ємною складовою вітчизняної системи оподаткування є непрямі податки та, передусім, податок на додану вартість. Частка даного податку останніми роками стабільно перевищує дві п'ятих загальної суми податкових надходжень, що свідчить про його неабияку фіскальну значимість для України.

Специфіка сільськогосподарського виробництва потребує зваженої державної політики протекціонізму. Основною метою такої політики є підтримка прибутковості сільськогосподарського виробництва, забезпечення стабільної економічної ситуації в галузі та продовольчої безпеки держави, конкурен-

тоспроможності вітчизняної сільськогосподарської продукції.

Як результат, у сільськогосподарській галузі ПДВ виконує особливі функції – підтримувальну, захисну, а також забезпечує спрощення податкових відносин. Відповідно ПДВ щодо сільського господарства перетворився з інструмента фіску в елемент фінансового забезпечення, завдяки чому поліпшиться рівень фінансування підприємств АПК, здійснюється їхня фінансова підтримка.

Проблемам функціонування ПДВ як специфічного інструмента державної фінансової підтримки сільськогосподарських товаровиробників присвячували свої праці В. Березовський¹, М. Дем'яненко², Д. Дема³,

¹ Березовський В. Регулювання експортно-імпортних операцій із сільськогосподарською продукцією в умовах членства України в СОТ / В. Березовський // Збірник наукових праць УДАУ : в 2-х ч. – Умань, 2009. – Вип. 70. – Ч. 2 "Економіка". – С. 287–294.

² Дем'яненко М. Національна система державної підтримки аграрного сектора в умовах членства України в СОТ / М. Дем'яненко // Облік і фінанси АПК. – 2008. – № 3. – С. 11–15.

³ Дема Д. Перспективи пільгових режимів оподаткування сільськогосподарських товаровиробників / Д. Дема // Вісник Сумського НАУ. – 2008. – № 1. – С. 115–118.