

УДК 336.2.026

*П. М. Боровик,
к. е. н., доцент кафедри фінансів і кредиту,
Уманський національний університет садівництва, м. Умань*
*Б. С. Гузар,
к. е. н., доцент кафедри фінансів і кредиту,
Уманський національний університет садівництва, м. Умань*
*Д. В. Поліщук,
студент,
Уманський національний університет садівництва, м. Умань*

НЕДОЛІКИ МЕХАНІЗМУ СПРАВЛЯННЯ В УКРАЇНІ ПОДАТКУ НА НЕРУХОМЕ МАЙНО, ВІДМІННЕ ВІД ЗЕМЕЛЬНИХ ДІЛЯНОК

*P. M. Borovyk,
Ph.D., associate professor,
Uman National University of Horticulture, Uman*
*B. S. Huzar,
Ph.D., associate professor,
Uman National University of Horticulture, Uman*
*D. V. Polyshtshukh,
student,
Uman National University of Horticulture, Uman*

DISADVANTAGES OF A MECHANISM OF CHARGING TAX ON REAL PROPERTY DIFFER FROM LAND PLOTS IN UKRAINE

Чинний в Україні порядок справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок, має суттєві недоліки, зумовлені надмірними фіскальними та недостатніми регулюючими властивостями цього податку. Порівняння норм Податкового кодексу України стосовно оподаткування нерухомого майна та зарубіжної практики справляння податку на нерухомість переконливо демонструє, що для вирішення значної частини проблем в його адмініструванні необхідно: звільнити від оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок квартири з площею до 120 м² та житлові будинки з площею до 250 м² а також передбачити прогресивні ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок, розміри яких повинні зростати залежно від площі об'єктів нерухомості та від їх кількості. Крім того, механізм справляння податку на нерухомість в Україні повинен передбачати хоча б короткотермінове звільнення від оподаткування новобудов у сільській

місцевості та споруд, побудованих з дотриманням технологій раціонального збереження енергії.

The current procedure of collecting tax on real property differ from land plots in Ukraine, has significant disadvantages caused by excessive fiscal and insufficient regulatory properties of this tax. Comparison of the Tax Codex of Ukraine concerning the taxation of real estate and foreign practice of charging a property tax clearly shows that for solving a large part of problems of its administration it is necessary to exempt from tax on immovable property differ from land apartments with an area of 120 m² and houses with an area of 250 m² and to provide progressive tax rates of immovable property differ from land, which should increase the size depending on the area of real estate and of their quantity. Besides, the mechanism of collecting the tax on real estate in Ukraine should provide at least a short-term tax exemption of buildings in rural areas and structures built in compliance with sustainable energy conservation technologies.

Ключові слова: *місцеві бюджети, місцеве оподаткування, доходи місцевих бюджетів, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, функції податків, Податковий кодекс України.*

Key words: *local budgets, local tax revenues, tax on real property other than land, tax functions, the Tax Codex of Ukraine.*

Постановка проблеми. Одним із бюджетоформуючих податків для вітчизняних місцевих бюджетів, судячи з положень останньої редакції Податкового кодексу України, має бути податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (податок на нерухомість). Слід зазначити, що з одного боку перенесення терміну запровадження цього податку, а з іншого – податкові новації, зумовлені змінами до Податкового кодексу України, внесеними в кінці 2014 р. з прийняттям Закону України від 28. 12. 2014 р. № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» [15], потребують розгляду проблем справляння цієї податкової форми.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематиці нарахування і сплати податку на нерухомість присвячено численні публікації як науковців так і податківців-практиків, серед яких, на наше переконання, особливої уваги заслуговують праці Андрущенко В. Л. [1], Бережної А. Ю. [2], Вишневського В. П. [5], Драпіковського О. І. [6], Заяця В. М. [9], Карліна М. І. [10], Лескаря С. І. [12], Луніної І. О. [13], Соколовської А. М. [17], Тулуша Л. Д. та Малініної Н. М. [18]. Проте як недолікам порядку нарахування і сплати так і напрямам вдосконалення механізму справляння податку на нерухомість в дослідженнях цих, та інших науковців, на нашу думку, приділено недостатньо уваги, що зумовило необхідність проведення даного дослідження та визначило його ціль і завдання.

Постановка завдання. Дана публікація присвячена розробці рекомендацій щодо вдосконалення сучасного вітчизняного механізму оподаткування нерухомості. В статті використано економіко-статистичні методи дослідження, зокрема монографічний, графічний та табличний методи.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, покликаний забезпечувати значну частину доходів вітчизняних місцевих бюджетів. В той же час, оскільки запровадження цієї податкової форми в Україні тривалий час відтерміновувалось, доходна база місцевих бюджетів в Україні значною

мірою формувалась не за рахунок місцевих податків та й самого податку на нерухомість, а за рахунок інших джерел (табл. 1).

Таблиця 1.
Динаміка доходів місцевих бюджетів та їх питомої ваги у доходах зведеного бюджету України*

Показники	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.
Загальна сума доходів зведеного бюджету України, млрд. грн	288,6	314,4	398,3	445,5	442,8
З них :					
- доходи місцевих бюджетів, млрд. грн	127,1	158,3	181,3	225,4	221,0
- доходи місцевих бюджетів за рахунок власних джерел доходів (місцевих податків і зборів), млн. грн	808,6	819,4	2549,8	5456,9	7314,1
Частка доходів місцевих бюджетів у загальній сумі доходів зведеного бюджету, %	44,0	50,3	45,5	50,6	49,9
Частка доходів місцевих бюджетів за рахунок власних джерел у загальній сумі доходів місцевих бюджетів, %	0,6	0,5	1,4	2,4	3,3

*Складено авторами за даними джерел : Бюджетний моніторинг : Аналіз виконання бюджету за 2010 р. [Електронний ресурс]. Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quat%202010/KV_IV_2010_Monitoring_ukr.pdf;
Бюджетний моніторинг : Аналіз виконання бюджету за 2013 р. [Електронний ресурс]. Режим доступу http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quat%202013/KV_IV_2013_Monitoring_ukr.pdf.

Показники, викладені в таблиці 1, переконливо демонструють, що через місцеві бюджети в Україні перерозподіляються близько половини доходів зведеного бюджету України. Поряд з цим, вкрай незначною в доходній базі місцевих бюджетів України є питома вага місцевих податків та зборів. Не дивлячись на те, що за період 2009-2013 рр. спостерігається зростання майже на порядок абсолютних розмірів доходів місцевих бюджетів за рахунок місцевих податкових платежів, питома вага власних джерел доходів бюджетів місцевих громад в структурі загальної їх доходної бази зросла лише в 5,5 разів.

При цьому, внаслідок запровадження податку на нерухомість, місцеві бюджети в Україні зможуть отримати значні додаткові суми власних доходів, що, без заперечень, виправдовує запровадження цієї податкової форми.

З іншого боку, ключовою особливістю чинного нині механізму справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок, є те, що його сплачуватимуть більшість власників об'єктів нерухомості, оскільки не оподатковуються ним виключно площі об'єктів нерухомого майна що не перевищують для квартир – 60 м², для будинків – 120 м², для інших об'єктів нерухомості – 180 м² [14; 15; 16] (рис. 1).

Зарубіжна практика справляння аналізованої податкової форми свідчить, що податок на нерухомість є надійним джерелом доходів місцевих бюджетів у федеративних державах (США, Канада, Німеччина, Австралія) так і в ряді унітарних держав (Великобританія, Японія, Корея, Польща) [2, с. 328].

При цьому, в США фактичні ставки податку на нерухомість залежать від розміру грошової оцінки об'єкта нерухомості та складають від 0,3 до 3,6 %.

Диференційованими є ставки податку на нерухомість (на майно) і в Німеччині (фактичний розмір ставки залежить від його оцінки). Прогресивними також були ставки податку на нерухомість, що справлявся до 1990 р. до місцевих бюджетів у Великобританії [2, с. 329].

Актуальним для України з цього приводу є досвід Франції, де не оподатковуються на протязі перших двох років новобудови в сільській місцевості та на строк до 5 років будівлі, збудовані за технологією раціонального збереження енергії [8].

Погоджуючись з доцільністю запровадження податку на нерухомість в Україні, зазначимо, що в більшості країн світу податок на нерухоме майно не є податком, що справляється переважно з порівняно небагатих верств населення. В розвинутих країнах, насамперед, це податок на майно заможних верств населення, за допомогою якого держава не лише формує доходну базу місцевих бюджетів, але й здійснює перерозподіл частини доходів найбільш забезпечених громадян [2; 5; 10; 11; 12, с. 23].

Платники	<ul style="list-style-type: none"> фізичні та юридичні особи, власники об'єктів житлової та нежитлової нерухомості;
Об'єкти справляння	<ul style="list-style-type: none"> об'єкти житлової та нежитлової нерухомості;
База справляння	<ul style="list-style-type: none"> загальна площа об'єктів житлової нерухомості за мінусом площі квартир до 60 м²-площі будинків до 120 м² та площі інших об'єктів нерухомості до 180 м²;
Ставки податку	<ul style="list-style-type: none"> не перевищують 2 % (в 2015 р. для нежитлової нерухомості - 1 %) від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного року в розрахунку на 1 м²;
Порядок обчислення і сплати	<ul style="list-style-type: none"> податковий період - календарний рік; обчислення сум податку з об'єктів житлової нерухомості, що є власністю фізичних осіб обчислюється контролюючим органом за місцем розміщення такого об'єкта нерухомості; обчислення сум податку з об'єктів нежитлової нерухомості, що є власністю фізичних осіб обчислюється контролюючим органом за місцем розміщення такого об'єкта нерухомості; контролюючі органи надсилають (вручають) фізичним особам, власникам житлової та нежитлової нерухомості, податкові повідомлення-рішення та реквізити, необхідні для сплати податку, до 1 липня року, що настає за звітним; з метою формування обсягу даних про об'єкти нерухомості, що є об'єктами справляння податку, органи державної реєстрації прав на нерухоме майно інформують контролюючий орган поквартально до 15 числа, наступного за звітним кварталом, дані, необхідні їм для обчислення сум податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; власники об'єктів нерухомості - юридичні особи самостійно обчислюють суму податку на нерухомість станом на 1 січня звітного року і до 20 лютого цього ж року подають до ДПІ за місцем розміщення такої нерухомості декларацію про нараховану суму податку; юридичними особами податок сплачується поквартально рівними частками до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом; фізичними особами сума податку сплачується одноразово - в термін до 60 днів, що настають за днем вручення їм податкового повідомлення-рішення про необхідність сплати податку на нерухомість; податок на нерухомість сплачується місцевого бюджету за місцем розташування об'єкта нерухомості; фізичні особи у сільській місцевості можуть сплачувати податок через каси сільських та селищних рад за місцем розташування нерухомості.

Рис. 1. Основні особливості сучасного механізму справляння в Україні податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки [14; 15; 16]

Зазначимо також, що запровадження податку на нерухомість повністю відповідає принципу справедливості системи оподаткування, адже його сплачують лише ті особи, що володіють нерухомістю, для реалізації права на яку потрібно отримати доволі значні доходи [14].

Тому, як переконливо засвідчують результати дослідження, механізм справляння податку на нерухомість в Україні повинен передбачати прогресивну шкалу ставок платежу та хоча б короткотермінове звільнення від оподаткування новобудов у сільській місцевості та споруд, зведених з дотриманням технології раціонального збереження енергії, що відповідає французькій практиці справляння податку на нерухомість [8].

Крім того, на нашу думку, під час проведення роботи над вдосконаленням механізму справляння податку на нерухомість в нашій країні слід врахувати той фактор, що біля 80 % населення України має рівень матеріального забезпечення значно нижчий від середнього його розміру [10].

Враховуючи цей факт, єдиним засобом недопущення соціальної напруги при справлянні податку на нерухомість є запровадження звільнення від оподаткування площі нерухомості в таких розмірах, щоб цей платіж сплачували виключно власники нерухомості, яких можна віднести до осіб, що отримують середні та порівняно високі доходи. З іншого боку, враховуючи фіскальні інтереси місцевих бюджетів, на нашу думку, цілком обґрунтованим було звільнення від оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок, квартир з площею до 120 м² та житлових будинків з площею до 250 м², що і передбачала попередня редакція Податкового кодексу України.

Висновки. Підсумовуючи результати проведеного дослідження, слід відмітити що чинний в Україні порядок справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок, має суттєві недоліки, зумовлені, надмірними фіскальними та недостатніми регулюючими властивостями цієї податкової форми.

Порівняння норм Податкового кодексу України стосовно оподаткування нерухомого майна та зарубіжної практики справляння податку на нерухомість переконливо демонструє, що для вирішення значної частини проблем в його адмініструванні доцільно: звільнити від оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок, квартири з площею до 120 м² та житлові будинки з площею до 250 м² а також передбачити прогресивні ставки податку на нерухомість, розміри яких повинні зростати залежно від площі об'єктів нерухомості та їх кількості.

Крім того, механізм справляння податку на нерухомість в Україні повинен передбачати хоча б короткотермінове звільнення від оподаткування новобудов у сільській місцевості та споруд, зведених з дотриманням технології раціонального збереження енергії.

Подальші наукові дослідження в обраному напрямі досліджень слід присвятити обґрунтуванню оптимальних розмірів ставок податку на нерухомість та моделюванню наслідків запропонованих нами змін до механізму справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок, для місцевих бюджетів та його платників.

Література.

1. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів [Текст] / В. Л. Андрущенко – Львів: Каменяр, 2000. – 303 с.
2. Бережна А. Ю. Податок на нерухомість як потенційне джерело формування місцевих бюджетів [Текст] / А. Ю. Бережна // Науковий вісник будівництва. – 2006. – № 35. – С. 327–329.
3. Бюджетний моніторинг : Аналіз виконання бюджету за 2013 р. [Електронний ресурс]. Режим доступу http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quat%202013/KV__IV_2013_Monitoring_ukr.pdf.

4. Бюджетний моніторинг : Аналіз виконання бюджету за 2010 р. [Електронний ресурс]. Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quat%202010/KV_IV_2010_Monitoring_ukr.pdf.
5. Вишневецький В. П. Оподаткування нерухомості: теорія та зарубіжний досвід [Текст] / В. П. Вишневецький, В. Д. Чекіна // Фінанси України. – 2007. – № 11. – С. 43–52.
6. Драпівковський О. Тенденції ринку нерухомості України: реалії та прогнози. 2007-2013. [Текст] / О. Драпівковський, В. Шалаєв, І Іванова. – К. : Арт Економі, 2012. – 240 с.
7. Економіст: Тільки в Україні податок на нерухомість знімають з голого квадратного метра. [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://eveningkiev.com/article/15689>.
8. Єдиний податок на нерухомість у Франції. [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://www.informjust.ua/text/722>.
9. Заяць В. М. Напрями розвитку системи оподаткування та оцінки нерухомості в Україні [Текст] / В. М. Заяць // Фінанси України. – 2007. – №3. – С. 41–49.
10. Карлін М. І. Роль податку на нерухомість в соціальній політиці країни з транзитивною економікою [Текст] / М. І. Карлін, Н. М. Бобох. [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://dspace.nbuv.gov.ua/handle/123456789/9107>.
11. "Кіт у мішку": яку податкову реформу підготував новий Кабмін Яценюка. [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://www.rbc.ua/ukr/analytics/show/-kot-v-meshke-kakuuynalogovuuy-reformu-podgotovil-novuuy-15122014090200>.
12. Лекарь С. І. Світовий досвід у справлянні податку на нерухоме майно [Текст] / С. І. Лекарь // Економіст – 2008. – № 6. – С. 23-27.
13. Луніна І. О. Формування місцевих бюджетів на основі принципу еквівалентності: шлях до ефективної бюджетної системи України [Текст] / І. О. Луніна // Фінанси України – 2010 – №9 – С. 3-12.
14. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/nk/>.
15. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи : Закон України від 28.12.2014 р. № 71-VIII. [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19>.
16. Податок на нерухомість: деталі прийнятих змін до Податкового кодексу. [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://finbalance.com.ua/news/Podatok-na-nerukhomist-detali-priynyatikh-zmin-do-Podatkovoho-kodeksu>.
17. Соколовська А. М. Шляхи реформування податкової системи України [Текст] / А. М. Соколовська. – Фінанси України – 2014 – №12 – С. 103-121.
18. Тулуш Л. Д. Особливості формування системи прямого оподаткування аграрного сектору в розвинутих країнах [Текст] / Л. Д. Тулуш, Н. М. Малініна // Соціально-економічні проблеми і держава. – 2012. – Вип. 1 (6). – С. 124-134.

References.

1. Andruschenko, V. L. (2000), *Finansova dumka Zakhodu v XX stolitti: Teoretychna kontseptualizatsiia i naukova problematyka derzhavnykh finansiv* [Financial Thought of the West in the XX century: theoretical conceptualization and research issues of public finance], Kameniar, L'viv, Ukraine.
2. Berezhna, A. Yu. (2006), "Property tax as a potential source of local budgets", *Naukovyj visnyk budivnytstva*, vol. 35, pp. 327-329.
3. Institute for Budgetary and Socio-Economic Research (2014), "Budget Monitoring : Analysis of the budget of the 2013", available at: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quat%202013/KV_IV_2013_Monitoring_ukr.pdf (Accessed 31 January 2015).
4. Institute for Budgetary and Socio-Economic Research (2011), "Budget Monitoring : Analysis of the budget of the 2010", available at: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quat%202010/KV_IV_2010_Monitoring_ukr.pdf (Accessed 31 January 2015).
5. Vyshnevs'kyj, V. P. (2007), "Estate Taxation: Theory and International Experience", *Finansy Ukrainy*, vol. 11, pp. 43-52.

6. Drapikovskiy, O. Shalaiev, V. and Ivanova, I. (2012), *Tendentsii rynku nerukhomosti Ukrainy: realii ta prohnozy. 2007-2013*. [Tendencies of a property market in Ukraine: Reality and forecasts. 2007-2013], Art Economy Kiev, Ukraine.
7. Vechirnij Kyiv (2015), "Economist: Only in Ukraine real estate tax is taken off the bare square meter", available at: <http://eveningkiev.com/article/15689> (Accessed 31 January 2015).
8. Information center of the Ministry of Justice of Ukraine (2015), "The only property tax in France", available at: <http://www.informjust.ua/text/722> (Accessed 31 January 2015).
9. Zaiats', V. M. (2007), "Areas of assessment and taxation of real estate in Ukraine", *Finansy Ukrainy*, vol. 3, pp. 41-49.
10. Karlin, M. I. and Bobokh, N. M. (2014), "The role of property tax in the social politics of the country with transition economics", available at: <http://dspace.nbuv.gov.ua/handle/123456789/9107> (Accessed 31 January 2015).
11. Pavlo Kostitsyn (2014), "The Cat in the bag": tax reform which prepared a new Cabinet ruled by Yatsenyuk", available at: <http://www.rbc.ua/ukr/analytics/show/-kot-v-meshke-kakuyunalogovuyu-reformu-podgotovil-novyy-15122014090200> (Accessed 31 January 2015).
12. Lekar', S. I. (2008), "World experience in collecting property tax", *Ekonomist*, vol. 6, pp. 23-27.
13. Lunina, I. O. (2010), "Formation of local budgets based on the principle of equivalence: the path to effective budgetary system of Ukraine", *Finansy Ukrainy*, vol. 9, pp. 3-12.
14. The Verkhovna Rada of Ukraine (2014), "Tax Codex of Ukraine on December 2, 2010 № 2755-VI", available at: <http://sfs.gov.ua/nk/> (Accessed 31 January 2015).
15. The Verkhovna Rada of Ukraine (2014) "On Amendments to the Tax Code of Ukraine and Certain Legislative Acts of Ukraine on tax reform: Law of Ukraine of 12.28.2014 p. № 71-VIII", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19> (Accessed 31 January 2015).
16. "Property tax: details of the adopted amendments to the Tax Codex" (2015), available at: <http://finbalance.com.ua/news/Podatok-na-nerukhomist-detali-priynyatikh-zmin-do-Podatkovoho-kodeksu> (Accessed 31 January 2015).
17. Sokolovska A. M. (2014) "Ways of reforming the tax system of Ukraine", *Finansy Ukrainy*, vol. 12, pp. 103-121.
18. Tulush L. D. and Malinina N. M. (2012) "The Procedure of forming a system of a direct taxation of an agrarian sector in developed countries", *Cotsial'no-ekonomichni problemy i derzhava*, vol. 1 (6), pp. 124-134.

Стаття надійшла до редакції 17.02.2015 р.

<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3807>