

УДК 338.64

Корнієнко С.М.

аспірант

Академії фінансового управління
Міністерства фінансів України

ВПЛИВ ПОДАТКУ НА НЕРУХОМІСТЬ НА ДОХОДИ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

INFLUENCE OF REAL ESTATE TAX ON THE LOCAL BUDGETS

АНОТАЦІЯ

Статтю присвячено дослідженню податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, (далі – податок на нерухомість) як ефективного інструменту для поповнення доходної частини місцевих бюджетів, забезпечення їх стабільних надходжень. При цьому, використано досвід зарубіжних країн у справлянні місцевого податку на майно. Розкрито фіскальну роль податку у доходах місцевих бюджетів України та у місцевих податках і зборах в абсолютних та відносних показниках. Виявлено недоліки елементів податку та механізму його адміністрування. Сформульовано перспективи щодо подальшого удосконалення податку на нерухоме майно з метою збільшення його надходжень до місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації територіальних громад.

Ключові слова: податок на нерухомість, база оподаткування, доходи місцевих бюджетів, місцеві податки та збори.

АННОТАЦИЯ

Статья посвящена исследованию налога на недвижимое имущество, отличное от земельного участка, как эффективного инструмента для пополнения доходной части местных бюджетов, обеспечения их стабильных поступлений. При этом использован опыт зарубежных стран о взимании местного налога на имущество. Раскрыта фискальная роль налога в доходах местных бюджетов Украины и в местных налогах и сборах в абсолютных и относительных показателях. Выявлены недостатки элементов налога и механизма его администрирования. Сформулированы перспективы дальнейшего совершенствования налога на недвижимое имущество с целью увеличения его поступлений в местные бюджеты в условиях финансовой децентрализации территориальных общин.

Ключевые слова: налог на недвижимость, база налогообложения, доходы местных бюджетов, местные налоги и сборы.

ANNOTATION

The article investigates the real estate tax other than land as an effective tool to supplement the income of the local budgets, to ensure their stable revenues. At the same time, we used the experience of foreign countries to levy local property taxes. Opened fiscal role of taxes in the incomes of local budgets of Ukraine and local taxes and fees in absolute and relative terms. Disadvantages elements of the tax and its administration mechanism. Formulated the prospects for further improvement of the tax on real estate in order to increase its revenues to the local budgets in the conditions of the financial decentralization of local communities.

Keywords: property tax, tax base, revenues, local taxes and fees.

Постановка проблеми. В сучасному вигляді в Україні податок на нерухомість відомий з 2013 р., проте нараховувати його почали з 2014 р. Незважаючи на те, що він тільки почав діяти, вже було внесено багато змін. Оскільки значна частина громадян є власниками нерухомості, питання оподаткування нерухомості є актуальними та суспільно важливими. В Україні гостро постає проблема нестачі фінансових

ресурсів органів місцевого самоврядування, тому виявлення ресурсного потенціалу податку на нерухомість є актуальним в умовах фінансової кризи.

Це зумовлює необхідність пошуку оптимальної моделі цього податку та резервів зростання його податкової бази для забезпечення фінансової незалежності місцевих бюджетів, що загалом вплине на зростання розвитку регіонів та України в цілому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значення удосконалення моделі оподаткування нерухомого майна привертає постійну увагу українських та зарубіжних науковців. Теоретичні дослідження щодо необхідності оподаткування капітального блага у формі землі та її поліпшень обґрунтували А. Сміт, С. Дик, Л. Вальрас (класична економічна школа), К. Менгер (школа маржиналізму), П. Девідсон (посткейнсіанська теорія), А. Маршал (неокласична економічна теорія).

Дослідження питань вертикальної рівності (прогресивності оподаткування) при оподаткуванні нерухомого майна, здійснили І. Белл, Дж. Клепп, О. Олдман та Х. Аарон, аспекти горизонтальної рівності (рівна платоспроможність – рівні податки) дослідили Дж. Ковальський та П. Колвелл.

Трьом теоретичним концепціям оподаткування нерухомого майна присвятили свої роботи зарубіжні економісти Р. Нетцер і Г. Саймон («традиційне уявлення»), Б. Гамільтон та В. Фішел («теорія вигоди») та прихильники «нового бачення» П. Міцковські і Дж. Зодроу.

Аналізу української моделі податку на нерухоме майно та її удосконаленню присвятили свої роботи вітчизняні вчені: А.Ю. Бережна, В.І. Блонська, Н.М. Бобох, П.М. Боровик, В.П. Вишневський, О.Ю. Гостева, Б.С. Гузар, О.М. Дахно, О.Ю. Дубовик, В.М. Заяць, М.І. Карлін, Ю.М. Лисенко, В.М. Мельник, І.В. Педь, Д.В. Поліщук, А.М. Соколовська, В.В. Токар, Є.С. Хорошаєв, Т.В. Шуліченко, В.Д. Чекіна.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. В Україні недоліками чинного механізму розрахунку податку на нерухомість є:

1) неповна інформація у Державному реєстрі речових прав на нерухомість про фізичні

характеристики усіх об'єктів нерухомості (місце розташування, власники, площа);

2) звільнення від оподаткування будівель промисловості, зокрема виробничих корпусів, цехів, складських приміщень промислових підприємств;

3) застосування бази оподаткування у формі площі об'єкта.

Мета статті. Дослідження інституційного середовища реалізації такої важливої складової податкової реформи в Україні, як оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки.

Виклад основного матеріалу. Метою податку на нерухомість є стабільне наповнення бюджетів, оскільки він покликаний виконувати фінансову функцію. Зважаючи на те, що він тільки почав діяти, доходна база місцевих бюджетів в Україні значною мірою формувалась не за рахунок податку на нерухомість, а за рахунок інших місцевих податків та зборів (табл. 1).

Виходячи з вищенаведених даних, одним із найбільш пріоритетних податків фінансової забезпеченості місцевих бюджетів порівняно з земельним податком, частка якого за січень-квітень 2016 р. у загальній сумі місцевих податків та зборів становила 55% та єдиним податком (40%), є податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, частка якого становила 4%.

Таким чином, одним із бюджетоутворюючих податків для вітчизняних місцевих бюджетів у майбутньому має стати податок на нерухомість [1].

На сучасному етапі реформування економіки Україна взяла напрям на бюджетну децентралізацію, яка передбачає підвищення бюджетної і фінансової самостійності місцевих бюджетів. Наслідком податкової реформи в Україні є зміна з 1 січня 2015 р. майнового оподаткування, тобто новий податок на майно тепер включає в себе три податки: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортний

податок і плату за землю. Динаміка надходжень податку на майно та податку на нерухомість наведена в таблиці 2.

Виходячи із наведених даних, починаючи з 2015 р. досить суттєві позитивні зміни відбулися у динаміці надходжень податку на нерухомість та його питомої ваги у доходах місцевих бюджетів та у місцевих податках і зборах.

Так, податкові надходження зведеного бюджету у 2015 р. порівняно з 2014 р. збільшились на 140,1 млн. грн. або на 38,1%. Запланована сума податкових надходжень на 2016 р. перевищує факт 2015 р. на 83 806,2 млн. грн. або на 16,5%.

Разом з тим, надходження місцевих податків і зборів у 2015 р. порівняно з 2013 р. збільшились на 153,7 млн. грн. або на 43,4%, що свідчить про зміцнення фінансової самостійності місцевих бюджетів.

Податкові надходження місцевих податків і зборів на 2016 р. заплановані у сумі 27 474,3 млн. грн. або на 1,6% більше, ніж виконано за 2015 р. (27 041,2 млн. грн.).

У 2015 р. порівняно з 2013 р. спостерігається позитивна динаміка (+0,6%) питомої ваги податку на нерухомість у сумі доходів місцевих бюджетів (0,62% проти 0,02%), а також приріст надходжень податку (+2,5%) у місцевих податках і зборах (2,8% проти 0,3%). За січень-квітень 2016 р. фактична частка цього податку у доходах місцевих бюджетів становила 0,95% (план на 2016 р. – 0,76%), а у місцевих податках і зборах становила 3,2% (план на 2016 р. – 3,3%).

Отже суттєвий приріст податку на нерухомість в абсолютних та відносних показниках почав відбуватись з 2015 р. При цьому, на збільшення надходжень податку за 2015 р. порівняно з 2013 р. у 33 рази (745,6 млн. грн. проти 22,5 млн. грн.) вплинули:

– сплата податку більшістю власників об'єктів нерухомості, оскільки з 2015 р. зменшено пільги з податку, а саме для квартир –

Таблиця 1

Структура місцевих податків та зборів

Найменування місцевого податку та збору	Фактичні надходження Січень-квітень 2016 р., тис. грн.	Питома вага, %
Місцеві податки, у тому числі:	12 656 857,0	100
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки сплачений юридичними та фізичними особами, які є власниками об'єктів житлової та нежитлової нерухомості	518 743,8	4
Земельний податок з юридичних та фізичних осіб; орендна плата з юридичних та фізичних осіб; реструктуризована сума заборгованості плати за землю	7 021 843,2	55
Транспортний податок з фізичних та юридичних осіб	64 999,9	0,5
Збір за місця для паркування транспортних засобів	22 275,7	0,2
Туристичний збір	13 403,5	0,1
Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності, що справлявся до 1 січня 2015 р. (Довідково: з 2015 р. скасовано)	-7 243,3	-0,1
Єдиний податок	5 022 834,3	40

Джерело: побудовано автором на основі [8]

Таблиця 2

**Динаміка надходжень податку на нерухомість та його структура
у місцевих доходах, податках та зборах**

№ з/п	Показник	Виконано				
		2013	2014	2015	2016 (план з урахуванням внесених змін)	2016 (факт січень-квітень)
1.	Загальна сума податкових надходжень Зведеного бюджету України, з них: млн. грн.	353 968,1	367 511,9	507 635,9	599 214,4	196 627,8
2.	Доходи місцевих бюджетів (без урахування міжбюджетних трансфертів), млн. грн.	105 171,1	101 101,1	120 480,2	119 640,9	48 417,5
3.	Місцеві податки і збори, млн. грн.	7 316,2	8 055,2	27 041,2	27 474,3	12 656,2
4.	Податок на майно	x	x	16 011,1	17 001,0	7 605,5
	Питома вага у доходах місцевих бюджетів, %	x	x	13,2	14,2	15,7
	Питома вага у місцевих податках і зборах, %	x	x	59,2	61,9	60,1
5.	Податок на нерухомість	22,6	44,8	745,6	844,9	204,2
	Питома вага у доходах місцевих бюджетів, %	0,02	0,04	0,62	0,76	0,95
	Питома вага у місцевих податках і зборів, %	0,3	0,6	2,8	3,3	3,2
5.1	Податок на нерухомість, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	18,1	34,9	48,0	52,6	10,8
5.2	Податок на нерухомість, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	4,5	9,9	50,0	69,3	3,1
5.3	Податок на нерухомість, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	x	x	1,5	29,1	0,3
5.4	Податок на нерухомість, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	x	x	646,1	693,9	190,0

Джерело: побудовано автором на основі [4]

із 120 до 60 кв. м., для будинків – із 250 до 120 кв. м., для різних об'єктів нерухомості – із 370 до 180 кв. метрів;

– зміна бази податку із житлової на загальну площу об'єкта;

– ставка податку не більше 2%, замість 1% і 2,7% залежно від площі об'єкта;

– включення до бази оподаткування садових та дачних будинків, а також нежитлової нерухомості.

На 2016 р. надходження податку на нерухомість заплановані у сумі 844,9 млн. грн., або на 13,3% більше, ніж факт за 2015 р., що може бути реалізовано за рахунок розширення бази оподаткування та залучення до сплати податку незадіяного кола платників.

Проте, частка податку на нерухомість за січень-квітень 2016 р. у доходах місцевих бюджетів (0,95%) є надто низькою, щоб вести мову про його суттєвий фіскальний вплив та й певною мірою як про регулятивний важіль. При цьому, його справляння є неоднаковим в адміністративно-територіальному розрізі країни, що ускладнює його кількісне порівняння як у структурі доходів різних місцевих бюджетів, так і відносно податкових надходжень зведеного бюджету.

Крім того, актуальною є проблема недоходжень податку до місцевих бюджетів у зв'язку з недосконалістю його адміністрування на місцевому рівні. Так, згідно зі змінами до Податкового кодексу України, з 2016 р. змінено порядок оподаткування податком на нерухомість. Так, органи місцевого самоврядування до 1 лютого поточного року подають до відповідного контролюючого органу за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості відомості стосовно пільг, наданих ними відповідно до цього підpunkту. При цьому, база оподаткування – квартири більше 60 кв. м., житлові будинки більше 120 кв. м., ставка у розмірі 2% мінімальної зарплати за 1 кв. м.

Обчислення податку та повідомлення платника про необхідність сплати проводиться контролюючим органом. Органи державної реєстрації прав нерухомого майна та органи реєстрації місця проживання фізичних осіб зобов'язані щоквартально надавати контролюючим органам відомості, необхідні для розрахунку податку за місцем розташування об'єкту нерухомого майна. Проблема полягає в тому, що не всі житлові будинки, особливо в сільській місцевості, зареєстровані та мають

оформлені документи. В результаті цього місцеві бюджети недоотримують близько 30% коштів цього податку.

Тому, ефективне утримання податку вимагає наявності повної інформації про усі об'єкти нерухомості – їх фізичні характеристики, місце розташування, власників, площу та вартість земельної ділянки й усі поліпшення, що підвищують її вартість. Джерелом цієї інформації є Державний реєстр речових прав на нерухоме майно. Якщо Реєстр містить достовірну інформацію, яка до того ж регулярно поновлюється, він є надійним підґрунтям ефективного адміністрування податку на нерухомість.

Світовий досвід стягнення податку на нерухомість показує, що у разі використання правильного підходу він може стати однією з основних статей доходу місцевих бюджетів. Згідно з даними дослідження Світового банку, податок на нерухомість становить у розвинених країнах світу 40–80% платежів до місцевих бюджетів. Так, Німеччина отримує 1,1% загальних надходжень від зазначеного податку, Швейцарія – 0,46%, Нідерланди – 95%, Канада – 52%, Франція – 10% та США – до 70% [2].

Завдяки досить широкій базі, до якої включено практично всі об'єкти нерухомості, податок на нерухоме майно має високу питому вагу в доходах місцевих бюджетів країн Південно-Східної Європи, економіка яких розвивається (Молдова, Болгарія, Румунія, Македонія, Чорногорія, Сербія, Боснія і Герцеговина), і знаходиться в діапазоні 4–15% від надходжень до місцевих бюджетів та від 0,03% до 1,0% – в загальному державному бюджеті [5].

При цьому у більшості зазначених країн базою оподаткування є оціночна вартість нерухомості, яка акумулюється в електронному вигляді у кадастрах (реєстрах) та періодично оновлюється.

Сучасний механізм справляння в Україні податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є доцільним, але має один суттєвий недолік. Так, у механізмі розрахунку податку не закладена оціночна вартість нерухомості. Оцінювання її для оподаткування за порівняльним методом оцінки може привести до більш раціонального використання нерухомості [3].

Визначення податкової бази за оціночною вартістю нерухомості забезпечує її найточнішу оцінку і найбільш ефективно оподаткування. Однак, в окремих випадках воно пов'язане з певними труднощами. Визначити оціночну вартість типових для певного регіону невеликих об'єктів нерухомості, ринок яких добре розвинений, нескладно. Натомість визначення податкової бази великих, унікальних об'єктів житлового та промислового значення може здійснюватися лише на основі гіпотетичної ринкової вартості, яку міг би сплатити потенційний покупець за даних умов. Така оцінка може бути різною залежно від того, які фактори враховуються, а які – ні. У підсумку визна-

чена таким чином вартість об'єкта нерухомості може мати як позитивне значення, у контексті раціоналізації власності, тобто стимулювання її ефективнішого використання, так і негативне – неврахування певних факторів, передусім політичних, може стати причиною завищення реальної ринкової вартості об'єкта нерухомості і, як наслідок, податкових зобов'язань платника.

Визначення податкової бази за оціночною вартістю нерухомості вимагає періодичної переоцінки податкової бази. Така необхідність зумовлена: 1) зміною кон'юнктури ринку, що впливає на дохідність об'єктів нерухомості; 2) інфляцією; 3) амортизацією об'єктів нерухомості.

За наявності добре налагодженого обліку об'єктів нерухомості, моніторингу їх стану та постійного аналізу кон'юнктури ринку, переоцінка ринкової вартості може здійснюватися автоматично на підставі певної формули. Однак існує можливість не врахувати важливі фактори, що вплинули на ринкову вартість нерухомості. З цієї причини раз на декілька років необхідно проводити періодичну комплексну переоцінку вартості нерухомості, а в окремих випадках проводити й позапланові переоцінки. Серед таких випадків можуть бути, наприклад: перехід права власності від одного власника до іншого; проведення заходів, які вносять зміни в експлуатаційні характеристики об'єктів нерухомості; загальні різкі зміни кон'юнктури ринку під впливом макроекономічних факторів [7].

Слід відмітити, що питання чинного звільнення від податку будівель промислових підприємств є спірним. Згідно з вимогами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування цехів, дільниць, а також амортизація основних засобів включаються до складу загальновиробничих витрат.

Таким чином, запроваджена з 1 січня 2015р. пільга для будівель промисловості, зокрема виробничих корпусів, цехів, складських приміщень промислових підприємств, не відповідає одному з принципів побудови податкової системи, а саме встановлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників. На територіях громад можуть бути розташовані юридичні особи (головні підприємства) або їх відокремлені структурні підрозділи, які згідно із законодавчими вимогами щодо обліку платників можуть мати статус уповноважених чи неуповноважених нараховувати та сплачувати податки та збори. А, значить, залишається незадіяний резерв для наповнення місцевих бюджетів.

Тому для поліпшення моделі оподаткування нерухомого майна доцільно включити до переліку об'єктів оподаткування об'єкти промислових підприємств (виробничі корпуси, цехи, складські приміщення). Тоді для промислових підприємств податок на їх будівлі, що використовуються для цілей виробництва продукції (надання робіт та послуг), може стати основою

для зменшення податку на прибуток. Для фізичних осіб податок може бути основою зменшення тільки для цілей прибуткового податку, якщо власність використовується у комерційних цілях або є джерелом доходу, наприклад, надається в оренду. Це підтверджується досвідом Великобританії, Німеччини, Голландії, Іспанії, Швеції [6].

Підсумовуючи вищевикладений матеріал, можна стверджувати, що введення і подальший розвиток податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є значним позитивним кроком для розвитку місцевого самоврядування, певної децентралізації фінансування пріоритетних сфер окремих територій. Однак на сьогодні залишається декілька невирішених питань, які потребують уваги й практичного вирішення в найближчий час.

Висновки і пропозиції. Для посилення фіскальної ефективності чинного механізму справляння податку на основі площі об'єкта податку на нерухоме майно необхідно:

1) сформувати Державний реєстр речових прав на нерухоме майно на основі відомостей, які надходять від органів державної реєстрації прав на нерухоме майно, органів, що здійснюють реєстрацію місця проживання фізичних осіб та з баз даних БТІ для наявності повної інформації на більшість об'єктів нерухомості;

2) запровадити базу оподаткування у формі оціночної вартості, визначеної суб'єктами оціночної діяльності за порівняльним методом оцінки, виходячи з ринкової вартості аналогічних об'єктів нерухомості;

3) запровадити оподаткування будівель промисловості, зокрема виробничих корпусів,

цехів, складських приміщень промислових підприємств з метою реалізації принципу соціальної справедливості, який полягає в устанавленні податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Боровик П.М. Недоліки механізму справляння в Україні податку на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок / [П.М. Боровик, Б.С. Гузар, Д.В. Поліщук] // Ефективна економіка. – 2015. – № 2.
2. Гостєва О.Ю. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як можливість поповнення місцевих бюджетів / О.Ю. Гостєва // Економіка та право. Серія: Право. – 2015. – № 2. – С. 79–84.
3. Дубовик О.Ю. Проблеми майнового оподаткування в Україні / О.Ю. Дубовик // Розвиток національної економіки: теорія і практика. – Івано-Франківськ, 2015. – С. 96–97.
4. Звіти про виконання місцевих бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя за 2013, 2014, 2015 роки, січень–квітень 2016 року / Державна казначейська служба України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=320571>
5. Корнієнко С.М., Актуальні проблеми та шляхи вдосконалення податку на нерухомість в Україні / С.М. Корнієнко // Наукові праці НДФІ. – 2013. – № 4(65). – С. 100.
6. Корнієнко С.М., Оподаткування майна у світі та в Україні / С.М. Корнієнко // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014, випуск 6. – С. 258–264.
7. Соколовська А.М. Основи теорії податків : [навчальний посібник] / А.М. Соколовська – К.: 2010. – 326 с.
8. Фактичні надходження до місцевих бюджетів за 2016 рік / Міністерство фінансів України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1569-12>