



Національний університет

Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України

Академія економічних наук України

Національний університет водного господарства

та природокористування

Інститут регіональних досліджень НАН України

В.І. Павлов, Е.В. Кадебська



Національний університет

водного господарства

та природокористування

**ФОРМУВАННЯ
СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ
НЕРУХОМОСТІ В УКРАЇНІ**

Монографія

Рівне - 2011



Національний університет

УДК 336.226.212.1(477)

ББК У26(4Укр)

П12

*Рекомендовано вченою радою Національного університету водного господарства та природокористування
(протокол № 7, від 21.02.2011 р.)*

*Ухвалено вченою радою Інституту регіональних досліджень НАН України
(протокол № 3 від 28 лютого 2011 р.).*

Відповідальний редактор:

Павлов В.І. – доктор економічних наук, професор, академік АЕН України, заслужений економіст України, віце-президент Спілки економістів України.

Рецензенти:

Борейко В.І., доктор економічних наук, професор Національного університету водного господарства та природокористування, м. Рівне;

Бриндзя З.Ф., доктор економічних наук, професор Хмельницького економічного університету, м. Хмельницький;

Мішенін Є.А., доктор економічних наук, професор Сумського національного аграрного університету, м. Суми.

В.І. Павлов, Е.В. Кадебська

П12 Формування системи оподаткування нерухомості в Україні.

Монографія. – Рівне, НУВГП, 2011. – 197 с.

ISBN

У монографії розкриваються теоретичні та методологічні аспекти формування системи оподаткування нерухомості в Україні. Подано результати дослідження сучасних тенденцій та проблеми оподаткування нерухомого майна. Визначені концептуальні засади формування національної системи оподаткування нерухомості.

Видання розраховано на наукових працівників, викладачів, аспірантів, студентів вищих навчальних закладів, керівників та спеціалістів органів державного та регіонального управління, місцевого самоврядування, підприємницькі структури, а також широко коло читачів.

УДК 336.226.212.1(477)

ББК У26(4Укр)

ISBN

© Національний університет
водного господарства та
природокористування, 2011

© Павлов В.І., Кадебська Е.В., 2011



ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1	
НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОГО МАЙНА	7
1.1. Сутність нерухомого майна та зміст його оподаткування	7
1.2. Генезис становлення системи оподаткування нерухомості в Україні.....	23
1.3. Зарубіжного досвід оподаткування нерухомого майна.....	41
РОЗДІЛ 2	
ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ПРОЦЕСІВ ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОГО МАЙНА В УКРАЇНІ.....	54
2.1. Державне регулювання оподаткування нерухомого майна в Україні.....	54
2.2. Оцінка бюджетних надходжень з оподаткування нерухомості в Україні.....	66
2.3. Методологічні аспекти визначення вартості нерухомого майна.....	79
РОЗДІЛ 3	
МЕХАНІЗМИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОСТІ В УКРАЇНІ.....	92
3.1. Концепція побудови системи оподаткування нерухомості..	92
3.2. Регламентация процесів оподаткування нерухомого майна.....	107
3.3. Диференція підходів до визначення податків на нерухоме майно.....	119
ВИСНОВКИ	133
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	136
ДОДАТКИ	151



Вступ

Сучасні ринкові перетворення орієнтовані на забезпечення соціально-економічного зростання та підвищення конкурентоспроможності нашої країни. Домінуючого значення в реалізації стратегії розвитку набуває податкова система, найважливішою ланкою якої виступають майнові податки. Здійснення в Україні ефективної податкової політики в сфері майнових відносин повинно стати пріоритетним напрямком в подоланні фінансової кризи.

Формування системи оподаткування нерухомого майна має довгий історичний шлях, однак проблеми побудови ефективного механізму функціонування системи оподаткування нерухомості не зменшуються. Як свідчить практика, існуючі на сьогодні підходи до стягнення майнових податків, як правило, виконують фіскальну функцію та мають значну кількість недоліків, що ускладнюють ефективне використання земель, будівель та споруд. Основним завданням формування національної системи оподаткування нерухомого майна виступає процес забезпечення оптимального узгодження економічних інтересів держави й платника податків.

Дослідження з питань оподаткування нерухомого майна широко представлені в науковій літературі. Загалом, теорія податків і оподаткування, вдосконалення податкової політики і податкового механізму відображена в працях: В.Л. Андрущенко, І.А. Брижань, О.М. Воронкової, О.М. Десятнюка, С.В. Львовчкіна, В.М. Мельника, П.В. Мельника, М.А. Козоріз, А.М. Соколовської,

В.М. Суторміної, В.М. Федосова, Л.П. Чубук, О.Л. Шандирова, Т.Ф. Юткиної та інших. Принципи раціоналізації системи оподаткування нерухомості розглядалися такими закордонними вченими, як А.Асаул, В. Петті, А. Смітом, Дж.К. Еккертом, Г. Харрісоном, Т. Коллером, Т. Коуплендом.

Слід відзначити праці українських науковців С.В. Лісніченко, І.П. Манько, В.М. Пунько, А.В. Татарова, М.А. Федотова, котрі розробили дієві механізми оцінки об'єктів нерухомості. Проблемам формування та введення податку на нерухоме майно в Україні присвятили свої праці такі вчені-економісти, як О.П. Буряк, В.П. Вишневський, О.А. Гриценко, І.С. Качурець, І.В. Кривов'язюк, А.І. Крисоватий, Н.В. Павліха, І.І. Пилипенко, Л.М. Радванська та інші.

Однак, незважаючи на велику кількість публікацій, існує необхідність у подальшому дослідженні теоретико-методологічних основ оподаткування нерухомого майна, включаючи вибір форм оподаткування нерухомого майна, обґрунтування податкової бази, розрахунку вартості об'єктів оподаткування й ефективної ставки податку. Потребують чіткого визначення умови надання податкових пільг та розміру відрахувань з податкової бази, а також підходи до оподаткування таких видів нерухомості як сільськогосподарські угіддя та нерухомість індустріального призначення.

Таким чином, стан наукової розробки відзначених проблем вимагає узагальнення та систематизації теоретико-методологічних і прикладних аспектів оподаткування нерухомого майна в нашій країні. Монографія підготовлена відповідно до планів науково-дослідних робіт Національного університету водного господарства та природокористування та Інститут регіональних досліджень НАН України за темами: «Розробка теоретико-методологічних засад регіональної політики просторового розвитку в умовах європейської інтеграції», «Реформування міжбюджетних відносин та оптимізація ресурсно-екологічного і соціально-економічного облаштування регіональних просторових систем», «Регіональні суспільні системи і організаційно-економічні механізми їх формування і розвитку в умовах соціально-орієнтованої ринкової економіки».

Видання розраховане на наукових працівників, викладачів, аспірантів, студентів вищих навчальних закладів, спеціалістів



Національний університет

водного господарства
та природокористування

державних і регіональних органів управління, місцевого самоврядування та підприємницьких структур, а також широке коло читачів, які зацікавлені у досконаленні процесів оподаткування нерухомого майна.

Усвідомлюючи те, що масштабні ринкові трансформації в нашій країні вимагають подальшого вдосконалення процесів оподаткування нерухомого майна, автори будуть вдячні за слушні побажання, зауваження та пропозиції. Надсилати їх просимо на адресу: 33028, м. Рівне, вул. Соборна, 11, Національний університет водного господарства та природокористування.

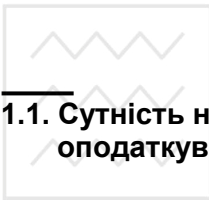


Національний університет
водного господарства
та природокористування



Розділ 1

Науково-теоретичні засади формування системи оподаткування нерухомого майна



1.1. Сутність нерухомого майна та зміст його оподаткування

Зміни, що відбулися за роки незалежності в Україні, обумовили необхідність трансформації процесів управління національним господарством. Сучасний період потребує проведення ряду реформ, спрямованих на створення соціально зорієнтованої національної економіки країни, в тому числі реформування системи оподаткування.

Слід зазначити, що система оподаткування є складним, багатограним механізмом, що регулює соціально-економічний розвиток як всієї країни, так і окремих суб'єктів господарювання. Законодавчо закріплене таке визначення системи оподаткування як сукупності всіх податків і зборів до бюджету та державних цільових фондів, що справляються у встановленому законами України порядку [46, ст. 2]. Важливою ланкою податкової системи у розвинутих країнах світу виступають майнові податки, об'єктом яких є нерухоме майно.

Взагалі, термін “оподаткування” застосовується при розгляді процесів або явищ у відповідній сфері діяльності держави. Він



вказує на загальне поняття, що характеризує властиву для держави функцію стягнення податків, але який не відображає самої сутності оподаткування нерухомості. В той же час, поняття “оподаткування”, як складова словосполучення “оподаткування нерухомого майна”, не дозволяє конкретизувати процес, про визначення сутності якого йде мова.

Врахування внутрішніх особливостей нерухомого майна (в подальшому – нерухомості – авт.), як складової національного багатства є визначальним фактором формування ефективної системи оподаткування. При цьому, важливого значення набуває формування понятійного апарату, а також досягнення однозначності формулювання всіх складових процесу оподаткування. Однак, при розгляді питань, пов’язаних з оподаткуванням нерухомого майна в сучасній економічній літературі використовується довільна термінологія як у визначенні сутності нерухомості, так і при характеристиці процесів її оподаткування. Як правило, термін “нерухомість” використовують для визначення фізичного об’єкта або сукупності нерухомих речей; а поняття “нерухоме майно” представляється як нерухомість та пов’язані з нею майнові права і вигоди [94]. Наведені в українській Економічній енциклопедії і російському Сучасному економічному словнику визначення нерухомості тотожні, що зумовлює небажаний плуралізм думок в цій сфері.

Поняття “нерухоме майно” вперше з’явилося в римському цивільному праві, коли виникла необхідність впроваджувати в оборот земельні ділянки та інші природні об’єкти. В дореволюційній Росії це поняття було використане в указі Петра I від 23 березня 1714 року “Про порядок спадкування в рухомому і нерухомому майні”. Нерухомим майном визнавалися земля, маєтки, двори, крамниці та інша нерухомість. Указ виник від необхідності регулювання правового статусу земельних ділянок і споруд та мав значення для обмеження обороту нерухомого майна і його спадкування. Законодавство дореволюційної Росії, яке проводило поділ майна на рухоме і нерухоме, вказувало на такі властивості

нерухомого майна: нерухомість, незамінність, індивідуальна визначеність. Виділення нерухомого майна з-поміж загальної маси історично пов'язане з поземельним обігом, бо основою нерухомості є земельна ділянка [114, с. 17].

Таким чином, під нерухомим майном розумілась земля, угіддя, будинки, заводи, фабрики, крамниці. До нерухомого майна відносились також корисні копалини, що знаходяться під землею, і різні будови, що стоять на ній або побудовані під нею: шахти, мости, дамби [5, с. 23].

Слід зазначити, що термін “нерухомість” знайшов застосування одночасно з безпосереднім виникненням нерухомого майна. Для забезпечення їх одноманітного тлумачення пропонуємо перейти від терміна до визначення поняття “нерухомого майна”. Подібна послідовність пояснюється різними причинами.

По-перше, нерухомість пов'язана із процесами, які становлять основу життя суспільства, – а саме, із створенням й використанням різних економічних благ. По-друге, у будь-якому суспільстві, що досягло певної стадії свого розвитку, існує необхідність врегулювання відносин, що виникають як між самими членами суспільства, так і між його членами й державою.

Таке врегулювання здійснюється за допомогою створення правових норм. Можна не мати ні найменшого уявлення про економічний зміст нерухомого майна, і в той же час бути активним учасником (чи суб'єктом) відносин, пов'язаних з нерухомістю: володіти нею, купувати або продавати її, успадковувати, дарувати і т.д. Ці можливості стають реальними завдяки наявності відповідних правових норм, що містять як визначення сутності нерухомого майна, так і порядок його використання.

В Україні, як і в інших країнах світу, нерухоме майно визначають в основному через сутність поняття – перелік предметів (речей) і речових прав, що включаються в нього. Стаття 181 Цивільного кодексу України надає таке визначення нерухомого майна: “До нерухомих речей (нерухоме майно, нерухомість) належать земельні ділянки, а також об'єкти, розташовані на земельній ділянці, переміщення яких є неможливим без їхнього знецінювання і зміни їхнього призначення. Режим нерухої речі може поширюватися законом на повітряні і морські судна, судна



внутрішнього плавання, космічні об'єкти, а також інші речі, права на які підлягають державної реєстрації” [145].

Проблемою виступає той факт, що законодавці віднесли до нерухомого майна явно рухомі речі (наприклад, повітряні і морські судна, судна внутрішнього плавання, космічні об'єкти). Це зумовлює значні труднощі для юристів, економістів і оцінювачів при аналізі правових критеріїв угод з нерухомістю. Невдале визначення поняття нівелює фізичні критерії розходження рухомого й нерухомого майна.

Слід зазначити, що Цивільний кодекс України не регулює податкові відносини, і тому податкове законодавство має власне визначення нерухомого майна. Набувши чинності 1 січня 2004 р. Закон України “Про податок на доходи фізичних осіб” дає своє визначення нерухомості, що включає землю, будинки і споруди. В ньому наведено уточнення, що у вартість землі входить також вартість будь-яких її капітальних поліпшень, зокрема, планування, іригації, осушення, а також наявність шляхів [44].

З економічної точки зору нерухомістю є земельні та інші природні угіддя, інше майно, яке прикріплене до землі, міцно пов'язане з нею (будівлі, споруди, об'єкти), а також речові права на землю [36, 113]. Тобто нерухомість розглядається як товар чи капітал в речовій формі, матеріальний актив чи об'єкт інвестування, вивчається її корисність, дохідність та ліквідність.

Міжнародний стандарт оцінки МСО 1-4, наприклад, говорить про те, що нерухомість, або об'єкт нерухомості, або нерухоме майно визначається як фізична ділянка землі та поліпшення, що відносяться до неї (в тому числі і споруди). Це матеріальна “річ”, яку можна побачити і доторкнутися, в сукупності з усіма спорудами на землі, а також над або під нею. У кожній державі місцевим законодавством встановлюється основний принцип для розмежування нерухомого та рухомого майна [70].

У термінології бухгалтерського обліку майно (активи) – це ресурси, які знаходяться в володінні будь-якої фізичної чи юридичної особи, та від яких в майбутньому можна очікувати певний економічний прибуток.

На думку І.О. Остріна, В.В. Григор'єва, О.В. Руднева, термін “нерухомість” стосується будь-якого товару, який тісно пов'язаний зі земельною ділянкою, і його переміщення неможливе без



руйнування і втрати споживчої вартості об'єкту [81, с. 42]. І.Т. Балабанов вважає, що нерухомість – це ділянка території з приналежними їй природними ресурсами (грунтом, водою та іншими мінеральними і рослинними ресурсами), а також будівлі та споруди [6, с. 22].

Російські вчені-економісти В.А. Горемікін й Ю.В. Пашкус розглядають нерухоме майно одночасно в різних аспектах, дають досить повну характеристику об'єкта нерухомості [24].

А.Б. Крутик і М.А. Горенбургів більше уваги приділяють юридичним питанням і правам, які пов'язані з нерухомим майном, а також теоретичним і практичним аспектам оцінки нерухомого майна, ніж його характеристикам як об'єкта економічних відносин.

В.І. Павлов, І.І. Пилипенко та І.В. Кривов'язюк вказують, що нерухомість – це певне майно. Майном як особливим об'єктом права власності визначається: окрема річ, сукупність речей, а також майнові і немайнові права та обов'язки [76, с. 12].

Дослідники Грабовий П.Г., Тепман Л.Н., Берднікова Т.Б., Ресін В.Е., а також Дж. Еккерт акцентують свою увагу лише на одному з аспектів нерухомості: економічному, фізичному або правовому [24].

На нашу думку, об'єкти нерухомості насамперед існують не тільки у правовому розумінні, а й у єдності фізичних, економічних, соціальних властивостей, кожна із яких може у відповідних випадках виступати як основна, визначальна залежно від життєвих ситуацій, цілей та стадій аналізу.

У класичній економічній теорії поняття “нерухоме майно” охоплює не тільки землю або ґрунт, але і все, що пов'язано із землею, незалежно від природних чинників, наприклад: дерева і рослини, вплив суспільства, будівлі, споруди і інші будови. Нерухомість – це не тільки земна поверхня, але і все те, що знаходиться під і над нею. Згідно з юридичною теорією ділянка землі це багатогранна піраміда, вершина якої вміщена в центр землі, а бічні грані тягнуться через земну поверхню і йдуть вгору до безкінечності. У практиці оцінки нерухомість – це, перш за все, будови (будівлі і споруди) і земельні ділянки, розташовані як над, під цими будовами, так і окремо. Проте економіку цікавить цей термін як ефективний матеріальний актив, предмет інвестування і надійний інструмент генерування доходу [77, с. 12].



Дану особливість можна дослідити, розглядаючи такий об'єкт нерухомості як цілісний майновий комплекс. Так, аналізуючи правові відносини, які виникають при використанні підприємства як єдиного майнового комплексу в цивільному обороті, Т. Коупленд, Т. Коллер та Дж. Муррін [62] доходять до висновку, що нерухомість є родовим об'єктом, який включає в себе такі види нерухомості: земельні ділянки, будівлі та інші капітальні споруди (їх окремі частини) та підприємство як єдиний майновий комплекс (його частину).

Автори не погоджуються з думкою про те, що підприємства не можна зараховувати до категорії нерухомого майна. Визнання підприємства нерухомим майном та поширення на нього загальних для нерухомості правил найбільше відповідає інтересам учасників цивільного обороту. Складність відносин, які виникають при укладенні правочину з підприємством як єдиним майновим комплексом, зумовлюють наявність у підприємства як прав вимоги, так і зобов'язань перед третіми особами.

Як відомо, функціонування будь-якого підприємства вимагає вкладення капіталу, і ці вкладення можуть бути як у грошовій, так і в чисто фізичній формі (виробничі будівлі, приміщення, устаткування). Причому, участь акціонера в заснуванні підприємства у формі виділення виробничих фондів може бути навіть більш ефективною, особливо за умови високого науково-технічного рівня таких фондів, адже це забезпечує економію коштів і часу. У цьому випадку нерухомість виступає як один із факторів одержання доходу.

Підприємство слід розглядати як особливий вид нерухомого майна та як об'єкт господарської діяльності. З одного боку, підприємство – як майновий комплекс виступає як об'єкт, з іншого – як юридична особа зі своїм статусом як суб'єкт права. У Цивільному кодексі України подається деталізація загальних положень ст. 181 щодо до підприємств: "Підприємство є єдиним майновим комплексом, що використовується для здійснення підприємницької діяльності. До складу підприємства як єдиного майнового комплексу входять усі види майна, призначені для його діяльності, включаючи земельні ділянки, будівлі, споруди, устаткування, інвентар, сировину, продукцію, права вимоги, борги, а також право на торговельну марку або інше позначення та інші



права, якщо інше не встановлено договором або законом. Підприємство як єдиний майновий комплекс є нерухомістю” [145].

А. Сміт виокремлює землю, працю і капітал як чинники, що відіграють ключову роль у всьому подальшому розвитку політичної економії, і вважає нерухоме майно “засобом отримання доходу не лише для його власника, що віддає в оренду, але й для осіб, що користуються і сплачують за нього орендну плату” [120, с. 207].

У класичній, марксистській, маржиналістській і неокласичній економічній теорії категорія нерухомого майна визначається як сукупність двох чинників виробництва – землі і капіталу, капітальне благо [158, с. 471] або як складова нерухомого майна у вигляді будівель і споруд – постійний капітал [68, с. 214, 220], та як важливий елемент капіталу, який людина використовує на своєму підприємстві або зберігає з метою продажу [69, с. 133]. “Первинний творець багатства” – земля – з економічної точки зору розглядається як “предмет праці, що надається природою без участі людини” [16, с. 32].

К. Менгер відносить нерухоме майно до “блага вищого порядку”, за допомогою якого надається певна кількість будь-якого блага нижчого порядку. На думку П. Девідсона, нерухоме майно є неліквідним елементом основного капіталу, тобто “активом тривалого користування” [118].

А. Маршалл вказує на те, що нерухоме майно – це частка багатства у вигляді матеріального блага, що складається із “корисних матеріальних речей і зі всіх прав на володіння, використання матеріальних речей або на отримання з них вигоди в майбутньому” [69, с. 112].

Загалом, на думку багатьох авторів, нерухомість слід розглядати як ділянку землі з природними ресурсами та побудованими на ній будинками та спорудами [17, 33, 64]. Тобто, до нерухомого майна потрібно віднести землю, житлові будинки, інші споруди, а також ділянки, в надрах яких є природні ресурси, лісові насадження, водні об’єкти .

Особливого значення набувають фактори, що дозволяють виділити з безлічі нерухомого майна окремі об’єкти нерухомості: наявність права, неможливість фізичного виокремлення й призначення об’єкта. Відповідно до цього, об’єкт нерухомості є юридично визначеною частиною нерухомого майна, що



відособлена або може бути виокремлена фізично в тій частині, що забезпечить можливість її використання за призначенням.

Підсумовуючи вищевикладене, можна стверджувати, що нерухомість – це особливий вид об'єкта права власності і управління, що представляє собою ділянку землі разом з природними (водними, лісовими, мінеральними, біологічними) ресурсами, а також об'єктами (будівлями і спорудами), що нерозривно з нею пов'язані. На відміну від існуючого, поняття “нерухомість” набуває економічного змісту, який визначає наявність суспільного попиту та використання споживчих властивостей її природно-сировинних компонентів. Крім того, сутність нерухомого майна полягає у визначенні його як матеріального економічного блага. Також слід зазначити, що наведене визначення включає необхідні для однозначного тлумачення характеристики усіх складових нерухомого майна і може бути використане при розробці нормативно-правових актів у сфері оподаткування нерухомого майна в Україні.

Суттєвою позицією у дослідженні особливостей нерухомості виступає її класифікація. Як відомо, проведені класифікації полегшують вивчення будь-якого складного поняття, тим більше поняття “нерухоме майно”. Вона дозволяє знайти внутрішні закономірності, що визначають стан і зміни споживчих і ринкових властивостей нерухомості.

Нерухоме майно класифікується за різними ознаками: формами власності, за типами нерухомості, способом її використання, ступенем спеціалізації тощо. Однак при класифікації нерухомості як об'єкта оподаткування найчастіше використовується ознака її походження. Отже, за походженням нерухоме майно поділяється на дві групи: об'єкти природного походження і об'єкти неприродного походження [5].

До природних об'єктів відносимо: земельні ділянки, ліс й багаторічні насадження, відособлені водні об'єкти, надра.

Штучні об'єкти (споруди) включають:

житлові – малоповерховий будинок (до 3 поверхів), багатоповерховий будинок (від 4 до 9 поверхів), будинок підвищеної поверховості (від 10 до 20 поверхів), висотний будинок (понад 20 поверхів). Об'єктами житлової нерухомості можуть також



бути кондомініум, кімната, квартира, секція (під'їзд), поверх у під'їзді, дачний будинок;

комерційні – офіси, ресторани, магазини, готелі, гаражі, які орендуються, склади, будівлі та споруди, цілісні майнові комплекси;

громадські будівлі й споруди:

- лікувально-оздоровчі (лікарні, поліклініки, будинки престарілих і будинки дитини, санаторії, спортивні комплекси і т.д.);

- навчально-виховні (дитячі сади і ясла, школи, училища, технікуми, інститути тощо);

- культурно-просвітницькі (музеї, виставкові комплекси, парки культури і відпочинку, будинки культури, театри, цирку, планетарії, зоопарки, ботанічні сади);

- спеціальні будівлі та споруди – адміністративні (міліція, суд, прокуратура, органи влади), пам'ятники, меморіальні споруди, вокзали, порти і т.д.;

інженерні споруди – меліоративні споруди й дренаж і т.д.

Штучні об'єкти можуть бути повністю збудовані й готові до експлуатації, можуть потребувати реконструкції або капітального ремонту, а також належати до об'єктів незавершеного будівництва. До них відносять об'єкти, на які в установленому порядку не оформлені документи про прийом в експлуатацію. Об'єкти незавершеного будівництва можна розподілити на дві групи: об'єкти, на яких ведуться роботи, і об'єкти, на яких роботи припинені. Відповідно до діючого порядку розрізняють: консервацію та повне припинення будівництва.

Рішення про припинення будівництва ухвалює забудовник. При цьому повинні бути вказані причини консервації або повного припинення будівництва, а також:

- у разі консервації – термін, на який консервують (тимчасово припиняють) будівництво, умови консервації, найменування організації, на яку покладається підготовка будівництва до консервації, відповідальність за збереження збудованих об'єктів;

- у разі повного припинення будівництва – порядок ліквідації та використання вже збудованих об'єктів або їх частин, змонтованих конструкцій і устаткування, реалізації завезених на будівництво матеріальних цінностей.



Серед штучних об'єктів особливого значення набуває комерційна нерухомість яка розподіляється на дві групи: для отримання доходу; для розвитку бізнесу. У частині ринку комерційної нерухомості дотримуються чіткого правила: купувати лише той об'єкт, який здатний приносити щомісячний дохід 3% від вкладених засобів та окуповується не пізніше, ніж через три роки. Менш прибуткові об'єкти нерухомості можуть цікавити покупців, націлених на придбання об'єктів для відповідної діяльності. Для таких покупців можливий термін окупності й чотири-п'ять років [77, с. 32-33].

Слід зазначити, що аналізуючи категорію “нерухоме майно”, економісти перш за все розглядають його матеріальний зміст, до основних фізичних ознак якого слід віднести тип нерухомості, призначення використання, місцезнаходження об'єкта. Специфіка правового режиму нерухомого майна полягає в тім, що виникнення, набуття, обмеження й припинення права власності й інших речових прав на нього відбувається в особливому порядку, що звичайно вимагає дотримання обов'язкової письмової форми й обов'язкової державної реєстрації в єдиному державному реєстрі.

Статтею 182 Цивільного кодексу України встановлено, що права на нерухомі речі підлягають державній реєстрації, тобто, об'єкти нерухомості мають двоїсту природу: з однієї сторони це об'єкти права, з іншого боку – це нерозривно пов'язані із землею фізичні об'єкти (безпосередньо або через об'єкт, частиною якого він є), а також властиво земельні ділянки [145]. Для того, щоб визначити поняття “об'єкт нерухомості”, необхідно встановити, чи повинна будь-яка земельна ділянка або нерозривно пов'язаний із землею об'єкт розглядатися як об'єкт нерухомості.

Наявність факту державної реєстрації дає можливість залучення нерухомого майна в економічні відносини, тобто поряд з фізичними і правовими аспектами в нерухомості з'являється власне економічний аспект. Він припускає активну участь нерухомого майна в створенні й використанні різних економічних благ (використання нерухомого майна для виробничої діяльності або задоволення особистих потреб), а також присутність нерухомого майна на ринку як товару або капіталу, здатного приносити дохід.

Визначаючи особливості нерухомості як об'єкта економічних відносин, С.М. Булганіна, з позицій організованої форми



економічних відносин розрізняє такі функціональні суб'єкти, як фірми, домогосподарства, державу. На її думку, функціональні економічні суб'єкти досить абстрактні. Між ними немає відносин ієрархії, хоча усередині кожного з них має місце субординація.

Завдяки саме своїм функціям у мікро- і макроекономіці, вони існують у взаємозв'язку й у взаємодії [14].

На нашу думку, в якості до суб'єктів економічних відносин для цілей даного дослідження можна віднести організації й громадян, з одного боку, і державу, – з іншого. Причому, держава як суб'єкт влади (політичної, адміністративної) не тільки перебуває на вершині ієрархії економічних суб'єктів, а й повинна поступово “підпорядковуватись” окремим із цих економічних суб'єктів і ставитися ними собі на службу.

Кожний з означених вище суб'єктів прагне в процесі своєї діяльності реалізувати свої інтереси, які тісно пов'язані з потребами, хоча й відрізняються від них. Потреби суб'єктів економічних відносин – це прояв об'єктивної необхідності в підтримці умов їхньої життєдіяльності, в інтересах же виражені шляхи й способи задоволення потреб.

Нерухоме майно, як об'єкт економічних відносин спрямоване на предметно-практичну діяльність їх суб'єктів. Саме через його призначення реалізуються інтереси економічних суб'єктів. Інтереси власників нерухомого майна полягають у тім, що в їхніх руках воно, маючи певні фізичні характеристики використовується за своїм призначенням.

По-перше, будь-яка нерухомість являє собою річ (матеріальний актив). Натуральні властивості нерухомого майна визначають його основне призначення – корисність. Вона задовольняє життєво важливу матеріальну потребу, уможливує нормальне існування людей, їх життєдіяльність, виконує функцію суспільного блага.

По-друге, нерухоме майно виступає як товар і є засобами обігу грошей. Воно дозволяє зберегти упредметнену в ньому вартість, однак, поряд із цим нерухоме майно має нижчу ліквідність в порівнянні з іншими товарами.

По-третє, нерухоме майно використовують як джерело одержання доходу. Однак існує різниця між доходом, отриманим саме від нерухомого майна. У одному випадку нерухоме майно – це єдиний чинник доходу, у другому – один з декількох і, можливо, не головний.



Економічні інтереси власників нерухомого майна визначаються місцем кожного з них у системі економічних відносин, а також взаємодією між ними. Розходження економічних інтересів у своєму змісті виявляє об'єкти інтересу та визначає їх відносну цінність для кожного з суб'єктів економічних відносин.

Слід зазначити, що державу як суб'єкта економічних відносин на ринку нерухомості можна розглядати у двох аспектах. З одного боку, вона виконує публічно-правову (регулюючу) функцію, тобто формує цілісну несуперечливу нормативну базу регулювання ринку нерухомості, що включає в себе:

- правове регулювання (законодавчі акти різного рівня);
- економічне регулювання (оподаткування, пільги, стимули та ін.);
- інституційне забезпечення на ринку нерухомості (облік нерухомого майна, реєстрація прав на нерухоме майно й угод з ним, ліцензування професійної діяльності, судовий контроль і арбітраж, антимонопольні заходи, функціональне й правове зонування території).

З іншого боку, держава виконує підприємницьку функцію як власник нерухомого майна. У цій якості вона залучає в господарський оборот нерухоме майно із метою акумулювання коштів для подальшого фінансування бюджетної сфери та галузей національного господарства.

Таким чином, нерухомість для держави має велику стратегічну значимість. Нерухоме майно використовується як інвестиційний ресурс. І, зрозуміло, нерухоме майно становить основу національного багатства країни.

Враховуючи вищезазначене, необхідно дослідити механізм формування такої регулюючої функції держави, як система оподаткування нерухомого майна, тобто процеси відчуження майнового податку. Взагалі, під “майновими податками” розуміється сукупність податків і зборів. Відмінності між ними стосуються лише їх найменування, кола суб'єктів і видів оподаткованого майна, способів обчислення, порядку сплати податків та ін.

Серед майнових податків існують як регулярні (систематичні, поточні), що стягуються з певною періодичністю протягом усього часу володіння майном (наприклад, земельний податок), так і разові, сплата яких пов'язується з визначеною подією (перехід



майна в порядку спадкування чи дарування, угоди купівлі-продажу й іншої операції з майном).

Деякі майнові податки передбачають їх сплату лише фізичними особами, інші – юридичними. Існують і такі, суб'єктами яких є як юридичні, так і фізичні особи. Настільки ж різні й рівні обкладання: серед податків на майно налічують загальнонаціональні, які стягуються на всій території країни, та регіональні й місцеві [151].

Особливості у *класифікації податків на майно* не в останню чергу обумовлені тією обставиною, що більшість їх входить до числа найбільш усталених податків. Вони склалися в національних, державних межах і позначені особливостями історичного розвитку. У регулюванні цього виду оподаткування найменш помітна тенденція до інтернаціоналізації, яка властива іншим сферам оподаткування (наприклад, регулюванню податку на додану вартість, що з'явився порівняно недавно в податковій практиці у більшості сучасних держав).

Згідно з класифікацією податків Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР), податки на нерухоме майно відносяться до розряду податків на майно [164, с. 269]. За класифікацією податків, запропонованою В. Занадворовим, нерухомість належить до об'єктів оподаткування під загальною назвою “Багатство (фонди), накопичені фізичною або юридичною особою, обсяг яких оцінюється на певний визначений момент часу” [47, с. 542].

Зарубіжна практика для цілей оподаткування пропонує ширшу класифікацію, побудовану за ознакою галузевої приналежності і функціональним призначенням:

- житлова нерухомість;
- вільні земельні ділянки, призначені для забудови;
- нерухомість сільськогосподарського призначення;
- комерційна нерухомість;
- промислова нерухомість;
- лісові масиви, болотисті та інші ділянки землі, непридатні для використання, ділянки під вирубку лісу;
- ділянки видобутку корисних копалин;
- рекреаційна нерухомість;
- нерухомість, звільнена від оподаткування [90, 134].



При всіх застереженнях про складнощі в класифікації майнових податків, на думку автора, можна виокремити дві основні групи податків на майно. У першу входять регулярні майнові податки, головним чином, податок на нерухомість і податки на інші види майна (за кордоном зазвичай їх іменують податками на чисте майно). Другу групу утворюють разові податки, що стягуються у зв'язку з переходом майна від одного власника до іншого. Головним у цій групі є податок на майно, що переходить у порядку спадкування або дарування й податок на приріст вартості майна.

Основний зміст оподаткування нерухомого майна полягає у визначенні сукупності кожного з її елементів. Поділяємо позицію російського економіста М.Ю. Березіна, який розглядає “елемент податку” як складову частину механізму податку: кожен елемент податку пов'язаний із індивідуально-конкретним податком, а не із оподаткуванням як загальним процесом.

На думку вченого, за змістом оподаткування нерухомого майна складається з таких елементів: платники податків, податкова база, об'єкт податку, податковий період, порядок обчислення, порядок і строки сплати податку, пільги [9].

Вважаємо, що такий перелік елементів не достатньо відображає зміст оподаткування нерухомості. Для більш точної характеристики, він повинен включати: статус податку на нерухомість, об'єкти оподаткування, платники податку на нерухомість, податкову базу, податкову ставку та податкові пільги.

Визначаючи *статус податку* на нерухомість, слід зазначити, що він має місцевий характер, всі надходження від якого спрямовуються у місцевий бюджет. Уведення податку на нерухомість до місцевих податків сприяє більш раціональному використанню майна й економічному розвитку регіонів, стимулювати відповідальність органів місцевого самоврядування і платників податку.

Об'єктом оподаткування вважаються єдині майнові комплекси, земля, розташовані на ній відособлені водні об'єкти, будинки, споруди, житлові й нежитлові приміщення, об'єкти незавершеного будівництва і всі об'єкти, нерозривно пов'язані з землею, що перебувають на території відповідного муніципального утворення. Крім того, до об'єктів оподаткування слід віднести природні та водно-біологічні ресурси.



Платниками податку виступають фізичні і юридичні особи, що мають у власності нерухоме майно, яке розташоване на території окремого регіону чи області. У випадках, коли нерухоме майно належить декільком власникам на праві спільної часткової власності, то платником податків визнається кожен з цих власників відповідно до розміру своєї частки; а якщо нерухоме майно належить декільком особам на праві спільної сумісної власності, то платником податків стає одна з осіб, визначена за угодою між всіма власниками.

Податкова база визначається згідно ринкової вартості об'єктів нерухомості, отриманої із застосуванням методів масової оцінки станом на 1 січня звітного року. Оцінка проводиться окремим Департаментом кадастру об'єктів нерухомості відповідно до методики оцінки вартості об'єктів нерухомості для цілей оподаткування, затвердженої централізовано [2, с. 92-95]. При цьому оцінка буде проводитися на місцевому рівні при податковій адміністрації відповідної області. Саме тому, методика оцінки нерухомого майна повинна бути встановлена централізовано й передбачати декілька варіантів оцінки (від більш складних до простих), з яких на місцях можна буде обирати найкращий варіант.

Податкові ставки повинні стати єдиними для всіх категорій власників нерухомого майна, що надасть місцевим органам влади можливість диференціювати їх за окремими видами нерухомості. Ставка повинна бути встановлена на досить високому рівні, що дозволить місцевим органам влади проводити самостійну політику місцевого оподаткування.

Податкові пільги встановлюються для певних об'єктів нерухомості. До переліку об'єктів нерухомості, що будуть мати пільги при обкладенні податком, пропонуємо віднести:

- землі сільськогосподарського призначення, землі лісового фонду;
- об'єкти, що використовуються в соціально-культурних, спортивно-оздоровчих, наукових, науково-дослідних, інноваційних, освітніх, релігійних цілях;
- пам'ятки історії й культури, споруди культового призначення;
- об'єкти, що використовуються органами державної влади й управління для виконання своїх функцій, приміщення та земельні ділянки Міноборони України й кримінально-виконавчої системи.



Пропонуємо зменшувати розмір нарахованого податку на величину одного розміру мінімальної заробітної плати, що діє станом на 1 січня звітного року, незалежно від кількості об'єктів нерухомості для соціально незахищених категорій громадян і громадян, що мають особливі заслуги перед державою:

- інвалідів I і II груп, Великої Вітчизняної війни, учасників бойових дій Великої Вітчизняної війни та прирівняних до них категорій громадян;

- учасників ліквідації аварії на Чорнобильській АЕС I та II категорій;

- військовослужбовців, що мають вислугу 20 і більше років;

- Героїв України та Радянського Союзу.

Цей перелік податкових пільг повинен бути встановлений централізовано, однак місцевим органам влади слід було б надати право впливати на обсяги і характер податкових пільг.

На основі вищевикладеного, можна зробити висновок, що забезпечення дієвості механізму оподаткування нерухомості потребує вдосконалення його понятійного апарату. У результаті дослідження сутності нерухомого майна встановлено, що нерухомість, як правило, розглядають як об'єкт інвестування й інструмент генерування доходу. Крім того, під оподаткуванням нерухомості розуміють систему правових й економічних відносин між державою й платником податків із приводу встановлення, введення, нарахування, сплати, припинення діяльності й скасування податку на нерухомість, необхідність проведення яких визвано вимогами ринкових перетворень.

Встановлено, що єдиної законодавчо закріпленої класифікації нерухомості для цілей оподаткування не існує. Тому на державному рівні затверджується загальна класифікація об'єктів нерухомості, а на місцевому рівні визначаються об'єкти для цілей оподаткування.

Виявлено, що ринкова трансформація національного господарства потребує докорінних змін в системі оподаткування нерухомості, встановлений на сьогодні порядок формування та реалізації податкових зобов'язань не забезпечує фінансові потреби країни та місцевих органів самоврядування, не стимулює інвестиційну активність підприємницьких структур, не регулює рівень соціального розшарування в суспільстві.



Проведений аналіз економічної сутності нерухомості і змісту її оподаткування дозволяє визначити механізм формування системи оподаткування нерухомого майна як сукупності методів, інструментів та важелів, пов'язаних з встановленням, введенням, нарахуванням, сплатою й скасуванням податку на нерухомість. Основні складові цього механізму будуть досліджені в наступних розділах дисертаційного дослідження.

1.2. Генезис становлення системи оподаткування нерухомості в Україні

Важливе значення в системі ринкових відносин набуває процес оподаткування нерухомості. Податок на нерухомість є одним з найбільш перспективних надходжень бюджетній системі України. На відміну від інших об'єктів податку, йому властивий, особливий механізм оподаткування. Податок на нерухомість як економічна категорія залишається байдужим до того, з яких доходів була придбана нерухомість – із трудових або нетрудових.

Відправними пунктами для оподаткування нерухомості є володіння речовим правом на об'єкт податку й сума витрачених коштів на придбання нерухомості, що необхідні для податкового контролю за сплатою податку. Таким чином, законні підстави для стягнення даного податку виникають разом з появою й існуванням в осіб певного речового права на об'єкт податку.

Досліджуючи механізм формування системи оподаткування нерухомості, необхідно здійснити історичний аналіз справляння подібних платежів в країні, виявити тенденції розвитку і функціонування цієї системи, встановити можливі варіанти, які можуть забезпечити ефективний механізм формування системи оподаткування нерухомого майна в нашій державі та проаналізувати основні положення податкового законодавства, можуть бути використані при формуванні механізму майнового оподаткування.



Як правило, податки на нерухоме майно спрямовуються на фінансування суспільних послуг, що надаються органами місцевого самоврядування [17, 73]. Важко знайти державу, в якій би ніколи не використовувалися ті чи інші форми майнового оподаткування. Україна також не буде винятком.

Визначення особливостей еволюційного розвитку оподаткування нерухомості сприяє дослідженню процесів, трансформації оподаткування нерухомості в період становлення ринкових відносин як у цивілізованих країнах світу, так і в часи формування сучасної фінансової системи України.

Слід зазначити, що майновий податок був відомий з найдавніших часів, і ще до освоєння Америки в Європі використовувалися найрізноманітніші форми його обчислення. Процес виникнення й розвитку податків на майно (нерухомість) можна умовно розділити на періоди, обмежені не часовими рамками, а зміною ролі нерухомості як об'єкта оподаткування [136]. Кожен з цих етапів відповідає загальноісторичним особливостям генезису вітчизняної державності.

Перш за все, більш докладно розглянемо розвиток концепції оподаткування майна в Україні. Узагальнення досвіду дозволяє визначити закономірності тісного зв'язку між теоретичною базою функціонального призначення оподаткування нерухомості та практикою його застосування, причини й наслідки такої відповідності (невідповідності). Основні етапи економічного розвитку України та характеристика системи оподаткування нерухомого майна подана у Додатку Б. Отож, розглянемо генезис економічного розвитку нашої держави у тісному взаємозв'язку з основними етапами становлення системи оподаткування нерухомості:

І етап – виникнення та становлення системи оподаткування нерухомості. В минулому податки на майно були єдиним видом податків, практично виступаючи як податки з доходів, через відсутність останніх в якості об'єкта обкладання. На початку розвитку державності, майнові податки, як правило, повинні були наздоганяти доходи, отримані власником того або іншого виду майна.

Основним, а іноді і єдиним на той час, джерелом доходу була земля. Фінансова наука вважала, що оцінити дохід від земельної власності набагато легше, ніж який-небудь інший вид доходу.



Землю, як об'єкт обкладання, не можна втратити. Земля є найкращим об'єктом оподаткування. При однорідності тодішніх землеробських культур, найпростіших способах обробки ріллі, оподаткуванню піддавалася загальна кількість землі, що перебувала у власності.

Поземельний податок у різних його модифікаціях на території України був відомий ще в літописах VIII-IX ст., які описують хазарські збори зі слов'ян у вигляді дані [48, с. 9]. Ще до розпаду Давньоруської держави на окремі князівства земля була об'єктом обкладання. З фіскальної точки зору земля вказувала на платоспроможність. З розвитком феодальних стосунків єдина Древня Русь розділилась на декілька самостійних держав (XII-XIII ст.). Головним джерелом внутрішніх доходів стали непрямі податки і в різних землях майнові податки почали називатися посошний, поплужний чи подимний.

У XIV-XV ст. на українських землях, що увійшли до складу Московського царства, на зміну податі з "рала" прийшло посошне оподаткування земель. Податною одиницею стала соха як землеробське господарство певної величини. Соха містила в собі земельну ділянку певного розміру з урахуванням якості землі, до якої приписувалося тягле населення. Господарство несло загальну відповідальність за повноту й своєчасність сплати податі. Усередині сохи діяв розкладковий принцип [79, с. 7].

Інтенсифікація землеробської культури, зростання кількості населення, залучення до обробки земель гіршої якості обумовили інші пропорції капіталів і праці, земля стала приносити неоднакові доходи з однакової площі. Тому система, яка мала на меті оподаткування за площею землі, виявилася несправедливою та непридатною. Щоб визначити розходження в якості землі, та, відповідно, різний рівень прибутковості, знадобився особливий облік її властивостей, необхідним стало проведення оцінних робіт і складання земельних кадастрів. Їхня мета – облік площі земельних володінь, визначення середніх норм прибутковості земель різних категорій, які могли бути основою для обчислення розмірів податку. Головною прикметною особливістю оцінки земельної власності аж до середини XIX століття була оцінка землі із прикріпленим до неї залежним селянством [135].



Під впливом нерівномірного посошного обкладання населення скорочувало свої запаси, кидало землю й освоювало окраїни, ухиляючись від податків. “Соха” як одиниця виміру податку була замінена на двір. З переходом на подвірне обкладання значно розширилося коло платників податків за рахунок людей (задвіркових і ділових), що обслуговували господарство феодала, але жили особливими дворами та мали своє господарство. Загальна сума податку визначалася урядом, а селянська громада розподіляла її поміж дворами [136]. Разом з подвірним податком виник і спосіб ухилення від сплати цих податків: двори родичів, а часом і просто сусідів стали огороджуватися єдиним тином. Тоді було запропоновано перейти від подвірної системи обкладання до поголовного, так одиницею обкладання стала замість двору людська особа.

З XIV до XVII ст. Україна була у володінні Великого Литовського і Польського Князівств, тому податки, що стягувалися на території цих держав почали стягуватися і з українських селян. Головний загальнодержавний щорічний майновий податок, званий у Литві “серебщина”, у Польщі – “ланове”, стягувався з селянських земельних наділів, решта населення була звільнена від сплати [45].

У XVIII-XIX ст. Україна знаходилась у складі Російської імперії. Цей період характеризується інтенсивним економічним розвитком, реорганізацією центрального і місцевого управління, активною зовнішньою політикою, що спричинило введення нових і підвищення старих податків. Пізніше на зміну хаотично введеним цільовим податкам поступово прийшли митні збори і подушна подать, які замінили всі прямі податки, в тому числі й податки на нерухоме майно.

Необхідно відзначити, що поки будови розглядалися як необхідна частина земельних володінь, котрі самі по собі не приносять доходу, то вони не піддавалися окремому оподаткуванню. З розвитком промисловості, зростанням міст, збільшенням чисельності міського населення, широкого розповсюдження набуває будівля приміщень для здачі в найм з метою отримання доходу. Тому з єдиного земельного податку виділяється самостійне оподаткування побудованої власності.

Так, в 1863 р. на Україні та в Росії було введено податок на будівлі у містах, посадах і містечках. Він стягувався зі всіх видів



нерухомої власності, розташованої в міській зоні, тобто з житлових будинків, фабрик, заводів, лазень, складів, городів, садів, а також з порожніх земель. Не підлягало оподаткуванню майно, фінансоване державним казначейством; майно, яке не здавалося у найм і належало земству, містам, духовному відомству, благодійним і вченим спільнотам і навчальним закладам; майно державних палаців, а також малоцінне майно, на яке довелося б при розкладці менше 25 копійок податку. Цей податок також був розкладковий. Оцінка майна і його прибутковості проводилася міськими думами. Податок з нерухомого майна мав статус місцевого.

Міська нерухомість розділялася на дохідну й споживчу. Для визначення вартості земель застосовували встановлену ціну викупу землі селянами, а оцінка міської нерухомості проводилася на підставі показань власників. Прибутковість кожного окремого нерухомого майна, здаваного у найм, визначалася по середній за нього найманій платі, за винятком необхідних по майну видатків і ймовірного по місцевих умовах недобору в доході внаслідок простою приміщення. Прибутковість не здаваного у найм майна або його частини визначалася в порівнянні із прибутковістю, обчисленою для однорідного майна, здаваного у найм. Крім того, прибутковість майна при неможливості застосування цього способу, визначалася по його цінності залежно від матеріальної вартості будівлі, ступеню її міцності, господарських зручностей і вигідності місцезнаходження майна, а також в порівнянні із цінністю землі під двірською ділянкою. Відношення прибутковості майна до вартості встановлювалося в межах від 3 до 6%. Дані про валову прибутковість збиралися за строк від 3 до 6 років; із цього доходу віднімався певний відсоток на простій, інший для різних районів, витрати експлуатації, а також видаток на ремонт, розмір якого визначався вибірковими дослідженнями. Ставка податку не могла перевищувати 10% чистого доходу або 1% вартості майна.

В 1910 податок на майно був реформований. В основу обкладання було покладено середній чистий дохід, що кожні 5 років виводився на підставі показань власників про вартість і прибутковість їхніх володінь: із середнього валового доходу віднімалися видатки з ремонту, утримування, охорони, страхівки та ін. Оклад визначений був на 1912/1913 рік в 6%, а потім 8%, з яких 1% ішов місцевим органам [48, с. 226, 237].



Тенденція розвитку майнового оподаткування свідчить, що з розвитком промисловості й торгівлі майновий податок з фактично земельного перетворюється в податок на всі види майна як рухомого, так і нерухомого. Виникнення різноманітних видів майна обумовлювало необхідність диференціації обкладання. Поява рухомого капіталу значно утруднила обкладання всієї майнової маси. Фіскальні органи не мали у своєму розпорядженні коштів для оцінки майна й доходів, отже, роздільне обкладання окремих об'єктів було в їхніх інтересах. Податок на сукупність майна не міг враховувати різну прибутковість майна: того, що приносить і не приносить доходу. Все це обумовило шарування єдиного майнового податку й перетворення його в систему податків – поземельного, з нерухомого майна, промислового.

У результаті проведеного аналізу можна зробити висновок, що до революції в Україні існувала реальна система оподаткування, орієнтована на зрівняльний і розкладковий принципи, тобто не враховувала реальну платоспроможність платників податків. Крім того, податками прагнули наздогнати прибутковість об'єкта, тому що до 1916 року не існувало єдиного прибуткового податку, яким би могли обкладатися всі доходи платника. Держава була більше орієнтована на фіскальний ефект при встановленні й стягненні податків.

II етап – відновлення податкової ставки. Внаслідок виникнення й розвитку прибуткового оподаткування податки на майно стали другорядними. Але поряд із цим, майно розглядалося як одне з найбільш надійних джерел доходу, з якого податок стягувався інакше, ніж з інших доходів. Розвиток промисловості і сільського господарства на початку ХХ століття дозволив ліквідувати викупні платежі селянства за землі, зробити перехід від розкладної форми оподаткування нерухомого майна до прибутково-окладної форми, тобто сума податків більше не розподілялася між платниками, а встановлювалася пропорційно їх платоспроможності із застосуванням диференційованих ставок і пільг.

Революційні події, що постійно відбувались в державі сприяли постійному перегляду ставок податків і зборів та їх підвищенню. В цей час, поземельний податок збільшувався в два рази, а податок з міської нерухомості – на третину.



Питання про відновлення податків на майно постало із переходом до НЕПу. Першою спробою його вирішення було застосування спільної або роздільної системи обкладання доходів або майна, у тому числі й з метою визначення реального фінансового становища платника податків, а також об'єднання майнових податків в один – загально прибутково-майновий, коли факт володіння й одержання доходу був невіддільний, а недоїмка по доходах могла відноситись на майно. Майно обкладалося за вартістю відносної прибутковості, а доходи від праці й капіталу – по факту одержання.

Відповідно до декрету від 10 грудня 1921 року податок з будівель стягувався спочатку в розмірі 5% від валового доходу, але у зв'язку із введенням вилучення земельної ренти (декрет від 12.11.23 року) розміри податку було змінено, і він став стягуватися в розмірі не більше 0,25 % матеріальної вартості будівлі. Від податку звільнялися будинки, що належать червоноармійцям, демобілізованим особам, сільським кустарям, платникам сільськогосподарського податку [148, с. 40].

Таким чином, уже в перші роки нової економічної політики здійснювався поступовий перехід до обкладання будівель не за прибутковістю, а за їхньою цінністю. Заслугує позитивної оцінки звільнення від сплати податку нові будівлі, проведення оцінних робіт через певний період часу, а також сам процес їхнього здійснення. Однак, у формуванні податку були й негативні моменти: не враховувалися майнова заможність і родинний стан власників, тобто не дотримувався принцип справедливого розподілу податкового тягаря.

Прибутково-майновий податок, що стягувався з доходів і майна фізичних і юридичних осіб у Радянському Союзі, був введений декретом ВЦВК і РНК від 16 листопада 1922 року. Податком обкладалися доходи окремих осіб і частки акціонерних товариств від торговельної й промислової діяльності, володіння будинками й іншим майном, заняття вільних професій, а також суми, що перевищують установлений розмір винагороди за роботу в установах і на підприємствах. З метою збільшення обкладання “капіталістичних елементів” податок стягувався додатково з майна (крім предметів домашньої обстановки й домашнього побуту), не



використовуваного у виробництві: будови, екіпажі, дорогоцінні метали й камені, інвентар.

Законом від 12 листопада 1923 року встановлювалося стягнення рентного податку з міських і інших земель, вилучених із сільськогосподарського обороту. Податок складався із двох частин: основної й додаткової ренти. Основна рента стягувалася у вигляді твердих окладів у розмірі середньої прибутковості й вартості земель у даній місцевості. Вона кваліфікувалась як компенсація за землю, яка була придатна для сільськогосподарського обороту й надходила в дохід держави. Додаткова рента, що надходила в дохід місцевого бюджету, стягувалася залежно від прибутковості ділянок, місця розташування, способів використання й інших умов.

Відповідно до положення від 12 листопада 1923 року прибутково-майновий податок був об'єднаний з рядом інших податків (загальногромадянським, квартирним і податком з осіб, що наймають домашню прислугу). Податок установлювався у вигляді основного (класного) і додаткового (прогресивного). Платники першого залежно від джерела доходу ділилися на категорії й групи. Для кожної групи встановлювався твердий оклад податку, неоподатковуваний мінімум, диференційований по поясах місцевості. Додатковий податок обчислювався по регресивних ставках із сукупного доходу (за винятком основного податку), що перевищує встановлений мінімум. Всі особи, що вносили податок за сукупністю доходів (крім робітників та службовців), понад податок на доход сплачували податок з майна особистого користування, що не є предметом їхнього промислу: речей з дорогоцінних металів і каменів, екіпажів, предметів розкоші, по особливій східчастій шкалі (від 0,3 до 1,9 % вартості майна) [11].

Однак, в умовах незначного частого нагромадження, відсутності організаційної визначеності стягнення, податок не окуплював витрати по його стягненню, тобто не відповідав принципу економії. Більше 93% всіх платників не мали великих нагромаджень, а витрати по його стягненню були значними. Введення неоподатковуваного мінімуму окремо для доходів і майна, а також прогресії як складових персонального обкладання, стало вирішенням складної проблеми обліку платоспроможності громадянина. Згодом майнові доходи стали обкладатися по факту їхнього отримання, а не за середньою вартістю оцінки, разом з



доходами від інших джерел. Цей вид податку не одержав також належного поширення, на нашу думку тому, що коло осіб, оподатковуваних цим податком, було неправомірно звужене, через класовий підхід – досить було великому власникові перейти на державну службу, і він автоматично звільнявся від сплати цього податку. Не залучалися до його сплати заможні особи того часу – вищі категорії робітників та службовців, тобто при стягненні податку не враховувався принцип справедливого розподілу податкового навантаження [48, с. 239].

III етап – реформування системи оподаткування нерухомості. Надалі податки на майно усе більше відокремлювалися від податку з доходу (прибутку), виконуючи специфічну властиву їм функцію вилучення так званої ситуаційної, “диференційованої” ренти, яка полягає у тому, що сам факт володіння певним видом майна створював сприятливі умови для одержання доходів і від володіння майном, і від діяльності, заснованій на використанні цього майна (переваги у вигляді продажу майна, одержання не грошового доходу, у забезпеченні житлом у процесі одержання іпотечної позики й т.д.).

Таким чином, при встановленні податків на майно держава стала враховувати принципи реального й загального оподаткування. У зв'язку із цим, одночасно із прибутково-майновим податком став стягуватися квартирний податок. У СРСР із середини 20-их років місцевим радам дозволялося вводити квартирний податок для збільшення коштів, що направляються на житлове будівництво, за рахунок підвищення рівня оподаткування “нетрудових елементів”, тобто держава крім фіскальних цілей, стала використовувати регулюючі можливості податків на майно. Податок стягувався із власників торговельних і промислових підприємств, будівель у містах і приміщень, які здавалися в оренду, поза містом. Ставки квартирного податку встановлювалися з одиниці площі, у межах, встановлених загальносоюзним законодавством, і диференціювалися залежно від величини доходів (від 20 копійок до 10 рублів із квадратного сажня житлової площі) [31]. Із сум податку, що надходили 20% відраховувалися в спеціальні фонди Цекомбанка СРСР для видачі позичок на будівництво житла для робітників, 80% зараховувалися в місцеві фонди кредитування робочого житлового



будівництва. У зв'язку з податковою реформою 1930-1932 років квартирний податок був скасований.

Одночасно в той же період існувала реальна система обкладання будівель і землі у міській місцевості, так власники будівель у містах залучалися до сплати податку з будівель і земельної ренти. Сільське населення, як і в дореволюційній Росії, піддавалося самостійному оподаткуванню.

З 1 жовтня 1927 року основна й додаткова рента були об'єднані. Для встановлення ставок земельної ренти всі поселення були розділені на 10 класів залежно від їхнього адміністративного значення; чисельності, соціального складу й основних занять населення, розвитку промисловості й торгівлі; положення відносно шляхів сполучення й інших економічних умов, що впливають на рентність міських земель. У загальнодержавному масштабі встановлювалися тільки вищі межі ренти по класах міст, конкретні ставки для кожного міста визначали самі місцеві Ради.

У зв'язку із проведенням податкової реформи 1930 року при стягненні податку з будівель відбулися певні зміни, а така форма оподаткування як рента з міських земель взагалі припинила своє існування. Обчислення податку з будівель у приватних осіб проводилося за страховою оцінкою. Остання встановлювалася за правилами обов'язкового окладного страхування залежно від типу будівлі, матеріалів, з яких був зведений дах і стіни, і оцінних норм на кубічний метр даного виду будівлі. Фінансові органи при обчисленні податку з будівлі користувалися не податковою оцінкою, виробленою ними самими, а вже розрахованою оцінкою, яка встановлювалася органами Держстраху. Ставки податку диференціювалися для окремих категорій платників. Так, з будівель, що належать особам, які живуть на "нетрудові" доходи (працівники релігійного культу) ставка становила 2% вартості страхової оцінки; а з будівель, що належали робітникам та службовцям і прирівняним до них особам (пенсіонери, військовослужбовці), податок стягувався по ставці 1%. У випадку неможливості встановлення балансової вартості будівлі, а також відсутності страхової оцінки, податок з будівель стягувався з вартості, обумовленої податковими органами. Визначальною умовою при сплаті податку із власників будівель було право власності на будівлі, що належали громадянам. Податок



обчислювався з урахуванням їхньої оцінки, прийнятої для розрахунку обов'язкових страхових платежів. Зазначений механізм оподаткування був націлений більшою мірою на регулюючий аспект податку, ураховував принципи загального, реального й справедливого розподілу податкового навантаження й проіснував без змін більше 40 років.

З погляду оподаткування майна юридичних осіб можна відзначити, що до Жовтневої революції в Україні існував майновий податок у формі загальнообов'язкового промислового податку з нерухомого майна в містах, селищах і містечках. У період НЕПу (1921 р.) був уведений промисловий податок у формі першого грошового податку, що містив у собі патентний і зрівняльний збори. Патентний збір сплачували особи, що одержували патент на відкриття промислу або торговельної діяльності. Зрівняльним збором у розмірі 3% обкладався оборот підприємства, пізніше ставки були диференційовані від 0,25 до 6% залежно від виду господарської діяльності. В 1928 році їх об'єднали в один промисловий податок, що у результаті податкової реформи 1930-1932 років був збережений для приватних підприємств, а потім замінений податком з обігу. Надалі юридичні особи фактично були звільнені від майнового оподаткування за аналізований період, тому що головним методом мобілізації доходів у податковій системі СРСР стали податок з обігу й платежі із прибутку в бюджет.

У сільській місцевості було введено прогресивний єдиний сільськогосподарський податок, диференційований залежно від норм прибутковості по республіках, областях і районах. Базою оподаткування було прийнято прибутковість (середній розмір чистого доходу) землі селянських господарств, ставки податку складали від 2,7 до 7,8% нормативно визначеного доходу [10, с. 430]. Державним законодавством було передбачено встановлення стимулюючих пільг для звільнення від оподаткування посівів важливих сільськогосподарських культур (коренеплодів і кормових трав).

Вже з 1942 року на території Української РСР почала стягуватися земельна рента із забудованих і незабудованих ділянок землі. Від її сплати звільнялися користувачі землі сільськогосподарського призначення та військові установи. Для цілей оподаткування земля поділялась на шість категорій за типами

використання і місцезнаходження. Згодом земельну ренту було замінено земельним податком, а в кінці XX століття – на плату за землю, що включала в себе плату за орендовані землі і земельний податок для власників і землекористувачів (крім орендарів).

IV етап – розвиток системи оподаткування нерухомості в радянській період. Після переходу на новий порядок планування й економічного стимулювання в 1966 році з метою кращого використання основних фондів і оборотних коштів була введена плата в бюджет за ці фонди. Платниками коштів за фонди виступали державні планово-прибуткові об'єднання, підприємства, організації промисловості, будівництва й інших галузей народного господарства, у балансах прибутків і видатків (фінансових планах) яких було передбачено цей платіж.

Плата вносилася в бюджет незалежно від виконання плану прибутку й стягувалася по нормах (ставках), виражених у відсотках до середньої вартості: виробничих основних фондів; наднормативних (надпланових) запасів невстановленого обладнання на діючих підприємствах. При цьому виробничі основні фонди оцінювалися по балансовій вартості (без відрахування рівня зносу), що, на думку законодавців, повинно було підсилити зацікавленість об'єднань, підприємств у своєчасному їхньому відновленні й підвищенні технічного рівня виробництва. Виключення складала нафтова промисловість: через специфіку галузі плата за фонди обчислювалася відповідно до залишкової вартості виробничих основних фондів.

З 1979 року плату за фонди стали обчислювати по встановлених нормах (ставках), диференційованих за галузями промисловості. Так, у харчовій промисловості норма плати за основні фонди була встановлена в розмірі 6% середньорічної вартості основних промислово-виробничих фондів і норм оборотних коштів; для окремих об'єднань, підприємств і організацій з відносно низьким рівнем рентабельності – 3%; для будівельно-монтажних організацій – у межах від 2 до 6% [80].

Плата за фонди не стягувалася з виробничих основних фондів, створених за рахунок кредиту банку до повного погашення позики; з підприємств, що вводяться знову в дію, цехів – упродовж строку їхнього освоєння; будинків і встаткування НДІ; споруд, призначених для очищення водного й повітряного басейнів; зелених



насаджень, що перебувають на балансі підприємства у складі основних засобів. Плата за фонди розраховувалася на рік і на кожний квартал (плата за квартал становила відсоток від річної норми).

Основним наслідком стягнення плати за фонди стало те, що в більшості підприємств утворилися значні запаси наднормативних залишків товарно-матеріальних цінностей. Значна частина підприємств і об'єднань основну плату за виробничі фонди взагалі не вносила. Крім того, багато якісних показників ефективності використання виробничих фондів у таких підприємств не тільки не стабілізувалися, але й погіршилися у порівнянні з досягнутими при колишньому порядку розподілу прибутку й розрахунку плати за виробничі фонди. Практика показала, що ріст нового обладнання випереджав ріст продуктивності, тому ця плата фактично була фіскальною, ніж стимулюючою.

В 1981 році відповідно до Положення про місцеві податки (затвердженим Указом Президії Ради СРСР від 26 січня 1981 року “Про місцеві податки й збори”) замість раніше діючого майнового й земельного податків були введені податок із власників будівель, земельний податок і податок із власників транспортних засобів. Податок із власників будівель стягувався з кооперативних підприємств, організацій і установ за будь-які будівлі, що перебувають у їхній власності або передані їм у користування державними й суспільними (крім кооперативних) підприємствами й організаціями; із громадян СРСР, іноземних юридичних і фізичних осіб, осіб без громадянства за приналежні їм будівлі на території СРСР. Податок сплачувався в розмірі 0,5% вартості будівель житлового фонду кооперативних підприємств, установ, організацій і іноземних юридичних осіб і 1% вартості за інші будівлі [150].

Земельний податок стягувався з кооперативних підприємств, установ і організацій, а також із громадян СРСР, іноземних юридичних і фізичних осіб і осіб без громадянства за виділені їм у встановленому порядку земельні ділянки. Обчислення податку провадилося із квадратного метра земельної площі, ставки встановлювалися із річного розрахунку для кожного із шести класів поселень, які визначалися Радою міністрів України залежно від економічних особливостей (чисельності населення, рівня розвитку промисловості, сільського господарства, торгівлі й інших факторів



– від 1,8 копійки до 0,4 копійки за квадратний метр площі, що входить у межі ділянки, включаючи площу під будівлями, двором).

Пізніше комунальними органами була проведена суцільна інвентаризація й перерахування за новими оцінними нормами вартості будівель, що належали громадянам на праві власності. Це не могло використовуватися фінансовими органами для обчислення податку, оскільки збільшувався розмір податку для колишніх платників. Перерахування проводилося виходячи з вартості будівель, прийнятої для обчислення податку в 1982 році. Змінена вартість будівель могла бути застосована тільки у випадку добудування, перебудови або при зведенні нових будівель. Виконуючи ці вимоги, місцеві фінансові органи одержували контрольні відомості про дійсну вартість знову зведених будівель, але для нарахування податку знижували нову вартість на коефіцієнт 0,25 [148, с. 41].

Таким чином, при стягненні податків не виконувався принцип реальності, тобто відповідності реальної, дійсної вартості майна. У зв'язку із цим, було потрібно проведення цілого ряду заходів в сфері оподаткування власників майна: здійснення оцінних робіт (визначення вартості будинків, середньої прибутковості земель), на їхній основі більше обґрунтованих ставок земельного податку й податку із власників будівель, а також перегляду існуючих пільг і строків сплати. Регулюючий аспект цих податків також відійшов на другий план.

У ході так званої “перебудови” було проведено радикальну податкову реформу. В Україні (у складі СРСР) було введено блок законів, що регулювали питання оподаткування майна. Більшість майнових податків були новими за своїм змістом. Вони орієнтувалися на розвиток у країні ринкової економіки, відповідних майнових відносин і враховували нові принципи оподаткування. За час дії законодавства, яке регулює оподаткування майна, у нього було внесено безліч виправлень і змін, і це зумовило розширення сфери дії майнових податків, бази оподаткування й переліку видів майна, що підлягає обкладанню.

У етап – трансформація системи оподаткування нерухомості в умовах незалежності України. Цей період пов'язаний з процесами роздержавлення та приватизацією державного майна. З переходом до незалежності та ринкових форм господарювання було розпочато



формування інституціонального середовища системи оподаткування, в тому числі податку на нерухоме майно.

Однак орієнтація на економічні відносини, характерні для XVIII-XIX ст., з їх безмежною вірою у саморегулюючу здатність ринку та запереченням будь-якого впливу держави на розвиток економіки призвело до “обвалу” економіки, галопуючої інфляції, порушення паритету цін на промислову та аграрну продукцію, масового банкрутства підприємств і втрати населенням мотивів до ефективної праці.

В умовах розвитку ринкових відносин в Україні була первісно сформована централізована вертикальна система органів державної податкової служби (далі – ДПС) з вираженою спеціалізацією за видами податків. Така організаційна структура була об’єктивною необхідністю в період розробки основ податкового законодавства країни, створення методологічної бази його реалізації на практиці, налагодження механізму нарахування і стягнення податків.

Постановою Ради Міністрів УРСР від 12 квітня 1990 року № 74 „Про створення державної податкової служби в Українській РСР” в структурі Міністерства фінансів були створені державні податкові інспекції [95]. Головну державну податкову інспекцію очолював заступник міністра фінансів. Прийнятий 4 грудня 1990 року Закон “Про державну податкову службу в Українській РСР” визначив статус, функції та правові основи діяльності новостворених податкових органів [90].

Законом від 25 червня 1991 року “Про систему оподаткування” визначено принципи побудови системи оподаткування в Україні, податки і збори, (обов’язкові платежі) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також права, обов’язки та відповідальність платників податків [47].

Законом України від 7 липня 1992 року були внесені зміни до Закону Української РСР “Про державну податкову службу в Українській РСР” [40]. Було визначено, що державна податкова служба в Україні створювалась при Міністерстві фінансів України у складі Головної державної податкової інспекції України та державних податкових інспекцій у республіці Крим, областях, районах, містах і районах у містах.

В основу побудови сучасної організаційної структури ДПА України було закладено структуру жорсткої вертикальної

централізації відповідно до адміністративно-територіального устрою держави. Структуру Державної податкової адміністрації України показано на рис. 1.1.

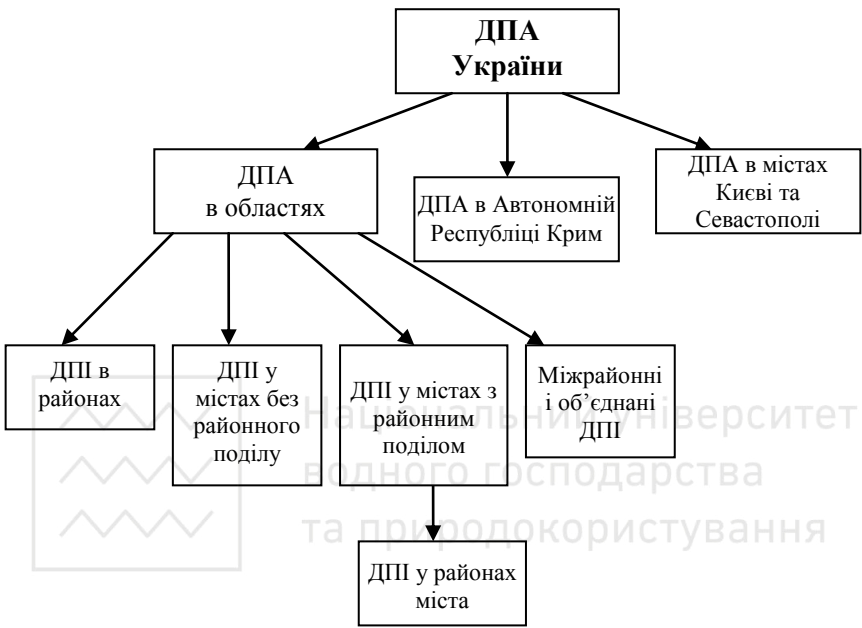


Рис. 1.1. Структура Державної податкової адміністрації України

Створення податкової системи, яка б у своїй основі мала чітку організацію порядку стабільної сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, було актуальним з перших днів незалежності України.

Наступним кроком на шляху модернізації стало утворення Департаменту розвитку та модернізації державної податкової служби України як самостійного функціонального підрозділу Державної податкової адміністрації України з правами юридичної особи. За пропозицією ДПА України була ухвалена постанова Кабінету Міністрів України від 19 вересня 2000 року № 1454 „Про утворення Департаменту розвитку та модернізації державної податкової служби” [92].



Основною метою реформування податкової служби України є її трансформація в структуру європейського зразка. Слід зазначити, що з 2004 року Україна є асоційованим членом Європейської організації податкових адміністрацій. Ця організація має на меті стимулювання багатосторонньої допомоги, обмін інформацією та співпрацю між її членами через постійний форум для податкових адміністрацій, проведення навчання, організацію конференцій, семінарів, публікацій, надання технічної допомоги з урахуванням інтересів країн-членів організації.

19 жовтня 2001 року Головою ДПА України було затверджено Стратегічний план розвитку державної податкової служби України до 2013 року, в якому визначено основні напрями модернізації:

- організаційна структура;
- основна операційна діяльність;
- виконавче управління;
- управління людськими ресурсами;
- інформаційно-аналітична система;
- взаємодія з іншими державними установами;
- взаємини із суспільством [128].

Цей план розвитку складається з двох етапів:

Перший етап (2003-2007 рр.) – повний опис системи управління та операційної діяльності податкової служби, реорганізація податкових органів та їх консолідація, впровадження пілотних проектів з модернізації основних напрямів діяльності податкових органів, зокрема, реєстрація платників податків, облік платежів, обробка податкової звітності та платежів, управління документами, проведення навчання працівників податкової служби.

Другий етап (2008-2012 рр.) – завершення реорганізації податкових органів та їх консолідації з виконанням усіх заходів соціально-психологічного захисту, впровадженням модернізованих операційних та управлінських процесів діяльності податкової служби, виконавчим управлінням та управлінням людськими ресурсами, проведенням навчання працівників та впровадженням інформаційно-аналітичної системи податкової служби України в загальнодержавному масштабі.

ДПА України у квітні 2008 року розробила і оприлюднила Проекти нової редакції Закону “Про державну податкову службу в Україні” та Податкового кодексу. Їх прийняття Верховною Радою



дозволило б збільшити надходження коштів до бюджету та покращити обслуговування платників податків.

Однак, як свідчать результати дослідження, в Україні дотепер не завершений процес створення податкової системи. Саме це не дозволяє повністю забезпечити фінансові потреби країни та її регіонів, стимулювати інвестиційну активність підприємницького сектора і регулювати рівень соціального розшарування в суспільстві, а також змінити характер й дієвість роботи фіскальних органів.

Відсутність чіткої взаємодії державної економічної й бюджетно-податкової політики зумовили неефективне коректування в конкретній частині податкової системи й не сприяли зростанню податкових доходів бюджетної системи країни за рахунок розширення податкової бази платників податків, нових інвестицій.

Доводиться констатувати, що практично всі проведені зміни в структурі податкової системи України й порядках формування податкових зобов'язань, по-перше, обмежили дію її соціально-регулюючої функції; по-друге, різко скоротили закріплені дохідні джерела місцевих бюджетів (додаток А).

Фінансова недостатність місцевих бюджетів змушує їх максимізувати можливі доходи щодо закріплених податків, включаючи податки на нерухоме майно. На сьогодні поки що важко об'єктивно оцінити наслідки змін податкового навантаження з введенням земельного податку (у тому числі через якість проведеної кадастрової оцінки земельних ресурсів). Загалом, сучасні тенденції та особливості оподаткування нерухомого майна в незалежній Україні викладені у розділі 2 даної монографії.

За результатами дослідження генезису становлення системи оподаткування нерухомого майна в Україні слід відзначити, що така система оподаткування неодноразово змінювалася, запроваджувалися нові види податків на майно, виділялися нові об'єкти, платники, встановлювалися різні податкові ставки і пільги. Впродовж багатьох століть податок на нерухоме майно був головним джерелом доходів держави. Тому в умовах сьогодення постає необхідність запровадження єдиного податку на нерухомість, який повинен стати одним з основних джерел податкових надходжень до державного бюджету нашої країни.



1.3. Зарубіжний досвід оподаткування нерухомого майна

На сьогоднішній день податок на нерухоме майно в Україні відсутній, Податковий кодекс ще не прийнятий, а внесені на розгляд до комітетів Верховної Ради законопроекти про оподаткування нерухомості вимагають істотних змін, важливого значення набуває дослідження зарубіжного досвіду побудови систем оподаткування нерухомого майна з метою визначення основних переваг і недоліків даного виду оподаткування та вибору найбільш прийняттого варіанта оподаткування для України.

Світовий досвід майнового оподаткування свідчить, що частка надходжень від податку на нерухоме майно у ВВП багатьох зарубіжних країн невелика. Разом з тим, оподаткування нерухомого майна виступає ефективним важелем наповнення місцевих бюджетів різних країн, оскільки податок на нерухомість має широку базу оподаткування, до якої включено практично всі об'єкти нерухомого майна, що мають високу питому вагу в доходах місцевих бюджетів.

Аналіз зарубіжного податкового законодавства показує, що з широкого спектра майнових податків, кожна країна обирає найбільш прийнятним вид податку на нерухоме майно. Оподаткування нерухомості включає різноманітні варіанти податків на землю і споруд, що на ній розташовані: податки на земельні ділянки, на міську нерухомість, на будівлі тощо.

Узагальнення зарубіжного досвіду організації оподаткування нерухомого майна проведено з метою пошуку раціонального застосування в нашій країні ринкових моделей організації майнового оподаткування; способу організації обліку об'єктів нерухомості для цілей оподаткування; формування суб'єктів та об'єктів оподаткування; вибору податкової бази та методів оцінки вартості нерухомого майна; використання пільг з оподаткування; встановлення ставок податку; місце зарахування платежів.



1. Основним чинником процесу оподаткування нерухомості за кордоном, на наш погляд, є обрання *моделі організації майнового оподаткування*, що припускає зосередження або поділ повноважень в сфері оцінки вартості й стягнення податку між різними адміністративними органами держави.

Центральний уряд багатьох країн досить часто відповідає за оцінку нерухомості й одночасно стягує майновий податок з об'єкту нерухомості, що перебуває в юрисдикції місцевої влади (Франція, Швеція, Голландія, Туреччина) [78]. Централізований контроль за оподаткуванням у цих країнах спрямований на забезпечення однаковості адміністративних заходів, проведених на місцевому рівні.

Децентралізовані моделі мають широке застосування в США, Японії, Бразилії, Мексиці й т.д. Так, у США майновий податок використовується на потреби місцевих органів влади (шкільних районів, муніципалітетів, округів), у зв'язку із чим оцінку й стягнення податку здійснюють місцеві адміністрації, а відомства штату лише контролюють їхню діяльність [170].

Крім двох представлених моделей організації системи оподаткування, є й так звана змішана, тобто майновий податок координується місцевою владою, але одночасно із цим, органи влади більш високого рівня часто відіграють значну роль в організації системи оподаткування нерухомості. У Нідерландах і Тунісі оцінка вартості об'єктів оподаткування – прерогатива центральних органів державної влади, а стягненням податку займаються місцеві органи. У Німеччині й донедавна у Великобританії, навпаки, оцінка нерухомості – компетенція місць, а стягнення – центру [3, с. 46].

Необхідно відзначити, що кожна з перерахованих моделей має як переваги, так і недоліки. При виборі варіанту організації майнового оподаткування потрібно враховувати наслідки прийнятих рішень у цій галузі. Наприклад, якщо центр не одержує доходу від того або іншого податку, то, природно, й уваги до нього з боку центральних органів приділяється менше, ніж тим податкам, надходження від яких спрямовані у центральний бюджет. Водночас місцевим рішенням властива більша некомпетентність й політична вразливість. В певних умовах некомпетентність місцевих органів і незацікавленість центральних вдається послабити передачею



функції оцінки від центральних органів приватної компанії, оплату послуг якої здійснюють місцеві органи. У кожному разі, при виборі того або іншого підходу необхідно враховувати принципи організаційної простоти й можливості контролю податків.

2. Важливою складовою процесу оподаткування нерухомості, за якою було узагальнено зарубіжний досвід, є *спосіб організації обліку об'єктів нерухомості для цілей оподаткування*. Наявність достовірної інформації про нерухомість підвищує ефективність процесу майнового оподаткування. Процедура збору даних про об'єкти нерухомості і їхніх власників може бути організована двома принципово різними способами. Перший з них – одержання даних від самих платників податків (декларативний), другий – проведення інспекцій на місцях і інвентаризація об'єктів нерухомості можливостями відповідальних міністерств і відомств (реєстраційний).

Беручи до уваги російський досвід, слід зауважити, що при першому способі особлива увага приділяється контролю за коректністю й повнотою даних, представлених платниками податків, а також визначенню міри відповідальності за непредставлення або подання неправильних даних [1, с. 85-100]. Перший підхід вирізняється простотою й мінімальними витратами. Але він дає позитивні результати, як правило, тоді, коли платник податків зацікавлений у співробітництві з податковими органами з будь-яких причин [61, с. 28-37].

Залишки системи самодекларування мають місце в Індії, Індонезії, на Філіппінах. У Перу та деяких інших країнах покладаються на цю систему повністю. Із числа цих країн лише Туреччина може говорити про помірний успіх системи самодеклараций, що однак доповнюється тут інспекціями на місцях і системою податкових дозволів, без яких власник не може продати своє майно.

Проведення ж інспекцій на місцях і інвентаризація об'єктів оподаткування у світовій практиці є найпоширенішим способом одержання необхідної інформації. Перевагою цього способу є те, що зібрана інформація реально відображатиме ситуацію (буде точною й об'єктивною), але застосування цього підходу має й негативний аспект: проведення загального переобліку нерухомості – завдання дуже трудомістке й дороге.



Таким чином, на наш погляд, досить важко віддати перевагу тому чи іншому підходові, оскільки порядок обліку об'єктів нерухомості дуже відрізняється в різних країнах і залежить від таких факторів, як наявність і повнота даних по різних видах нерухомості, технічна забезпеченість органів, що володіють інформацією про об'єкти нерухомості, переваги комерційних або житлових об'єктів, наявність електронних версій існуючих баз даних про об'єкти нерухомості та інші.

Процес обліку об'єктів оподаткування взаємопов'язаний з методами одержання інформації про вартість нерухомого майна. Для одержання інформації незалежно від способу оцінки також використовується два основних методи: безпосередня інформація про стан ринку нерухомості (індивідуальна оцінка) та вибіркового метод, тобто оцінка малої сукупності стандартних об'єктів і наступна екстраполяція оцінки на генеральну сукупність (масова оцінка).

На перший погляд, здається, що безпосередня інформація дає більш точні результати оцінки і є більш справедливою. На практиці ж усе виявляється навпаки, оскільки виникає цілий ряд проблем інформаційного й мотиваційного характеру, які унеможливають точність й об'єктивність оцінки.

Вибірковий метод оцінки оподаткованого майна ґрунтується на відомих статистичних прийомах. Він дозволяє не лише скорочувати витрати на інформаційне забезпечення, але й не залежить від суб'єктивізму оцінювачів, менш уразливий з погляду корупції й може бути застосований як до орендованих об'єктів, так і власності, що перебуває у безпосередньому володінні.

Світовий досвід в сфері застосування методів визначення вартості нерухомого майна свідчить, що зазвичай використовується не індивідуальна оцінка кожного окремого об'єкта, а масова оцінка на основі застосування стандартних процедур розрахунку вартості об'єктів для цілей оподаткування [75]. Це дозволяє оцінити велику кількість об'єктів при відносно невеликих витратах і врахувати інтереси як держави, так і платників податків.

Інформаційна база оподаткування нерухомості вимагає постійного поновлення у зв'язку з динамікою об'єктів нерухомого майна; розмежовуються ділянки, з'являються нові будинки, спорудження; знищуються або ремонтуються старі, змінюються



власники й т.д. Необхідно своєчасно коректувати сукупність використовуваних даних у податкових розрахунках.

Межі юридично санкціонованих інтервалів переоцінки ринкової вартості зазвичай коливаються від одного до десяти років. Однак переоцінка або відновлення відомостей про вартість всіх володінь, що перебувають у юрисдикції конкретного органу влади, повинна здійснюватися щорічно. Якщо переоцінка провадиться щорічно, податковий оцінювач намагається втримати всі оцінки на рівніринкових. Часта переоцінка, особливо там, де вартість швидко змінюється, сприяє реалізації принципу справедливого розподілу податкового тягара. Так, у більшості країн закон вимагає переоцінки через певні інтервали часу, як правило, 3, 4 або 5 років. Однак у деяких країнах переоцінка відкладається на більш тривалій термін (Франція, Данія, Іспанія – 8 років), і тоді між переоцінками провадиться індексація вартості об'єктів нерухомості розрахунковим способом у відповідності зі складними тенденціями в зміні цін на різні види нерухомості.

Таким чином, у цілому можна відзначити, що вибір того або іншого підходу до організації системи оподаткування нерухомості повинен враховувати конкретні умови його реалізації в тій або іншій країні, а також принцип організаційної простоти, що передбачає мінімізацію витрат держави для збору податків.

3. Слід зазначити, що процес встановлення суб'єктів оподаткування в різних країнах світу істотно різниться. *Суб'єктами обкладання* податком на нерухоме майно можуть бути як окремі особи, так і корпорації. Оподаткування нерухомості обох груп суб'єктів здійснюється або на підставі єдиного закону, або – двох різних законів.

Різна й ступінь податкового навантаження для суб'єктів оподаткування. Оподаткування власності (майна) у Німеччині характеризується тим, що воно відносно мале для населення (близько 1 % вартості майна) і досить значне для господарюючих суб'єктів, які сплачують окрім комплексного промислового податку, податок на майно (0,6 % від вартості) і земельний податок (1,2 % кадастрової вартості ділянки). Оподаткування власності (майна) у Франції також орієнтоване переважно на юридичних осіб і включає податок на майно господарюючих суб'єктів, що стягується по прогресивній шкалі (до 1,5 % вартості), податок на



земельну ділянку, а також податок на автотранспорт і податок на житло, що сплачують і власники житла, і орендарі [7, с. 95-96]. Ступінь податкового навантаження на тих або інших суб'єктів в області оподаткування нерухомості залежить від рівня загального податкового навантаження юридичних і фізичних осіб.

Одна зі складних проблем у визначенні суб'єктів оподаткування нерухомості пов'язана з вирішенням законодавцем питання про те, на кого покладено обов'язок щодо сплати податку – на власника або орендаря. Власник нерухомості розглядається як платник податків, якщо він згідний із проведеною податковою політикою й зафіксований у кадастровій системі обліку. Власникам нерухомості складно ухилитися від сплати податку, що полегшує контроль за збором податку.

Розглядати користувача нерухомості як платника податку можна тоді, коли права власності неясні або приховуються. Однак у цьому випадку адміністрування й збір податку ускладнюється з організаційної точки зору, оскільки користувачі більш численні в порівнянні із власниками, й можуть легко переміщатися за межі розглянутої юрисдикції. Майже у всіх країнах обов'язок по сплаті податку належить власнику нерухомості, оскільки при цьому дотримуються принципи організаційної простоти й контрольованості податків. Лише в деяких країнах закон покладає юридичний обов'язок сплати податку повністю на орендаря.

4. Як показує світова практика оподаткування нерухомості, *об'єктом оподаткування*, як правило, виступають саме земля, будинки й споруди, оскільки їх, на відміну від рухомого майна, відносно легко виявити й ідентифікувати. Більш детальна класифікаційна характеристика об'єктів оподаткування була розглянута нами у п. 1.1.

5. Узагальнення зарубіжного досвіду свідчить, що *вибір бази оподаткування нерухомості* може здійснюватися на основі двох підходів: оподаткування за вартістю й не на вартісній основі. Оподаткування нерухомості не на базі вартості, як правило, засноване на площі об'єкта або на його інших якісних характеристиках. Такі податки мають дві істотні переваги: не залежать від наявності ринкової інформації; їх розрахунок може бути проведений об'єктивно. У таких податків є, однак, два істотних недоліки. По-перше, невартісна база дає законодавцям



можливість підвищення податкової ставки залежно від власних фінансових потреб. По-друге, така база в цілому й податкові оцінки окремих об'єктів мають мало загального з реальною платоспроможністю й рівнем доходів платників податків. Таким чином, у цьому випадку не реалізуються принципи гнучкості оподаткування й справедливого розподілу податкового навантаження.

При оцінці вартості оподатковуваного майна, тобто при визначенні бази оподаткування, звичайно використовують два історично сформовані способи: оцінка на основі річної орендної плати й на основі передбачуваної ціни продажу. Перший спосіб в основному використовується у Великобританії, Франції, у колишніх колоніях цих держав в Азії, Африці, Бельгії. Другий спосіб використовується в країнах Північної Європи й Латинської Америки, у США, Японії й інших країнах. Теоретично перший спосіб оцінки стимулює більш інтенсивне використання майна в господарських цілях. Але практично різниця між способами мало помітна. Тому на практиці при виборі методу оцінки виходять частіше з політичної доцільності або мінімуму затрат праці, чим з теоретичних міркувань.

У другому – капітальна вартість кваліфікується як вартість землі й об'єктів, що перебувають на ній. Залежно від установленної системи вартість може визначатися як на основі ринкової вартості об'єкта, так і вартості оцінної, що представляє собою деяку суму, що може бути визнана задовільною для цілей оподаткування.

Система оподаткування нерухомості за повною вартістю є найбільш простою та зрозумілою, дозволяє врахувати принцип організаційної простоти й підтримати податкову дисципліну. Другий варіант визначення податкової бази ускладнює систему оподаткування, і утруднює її сприйняття платниками податків.

Сполучені Штати й Канада мають єдиний майновий податок і податкова база – це ринкова вартість землі з усіма спорудами, які на ній розташовані. Великобританія стягує єдиний майновий податок, базою якого є сума річної орендної плати за землю й спорудження. У Франції існують три різних майнових податки, величина яких визначається сумою річної орендної плати. У Данії існує земельний податок, заснований на ринковій вартості землі й до нього додається податок, базою якого є ринкова вартість споруджень,



використовуваних для комерційних і адміністративних цілей. Японія як податкову базу використовує ринкову вартість і обкладає податком як землю, так і все, що на ній побудоване.

Деякі країни замість вартості як бази оподаткування використовують площу землі або споруджень у квадратних метрах, і потім стягують податок у вигляді деякої суми за кожний квадратний метр залежно від типу нерухомості. У Голландії муніципалітетам наданий вибір для використання як податкової бази чи площі, або ринкової вартості, хоча в більшості випадків використовується ринкова вартість.

Існують різні погляди на те, яка податкова база є найкращою – річна орендна плата або ринкова вартість; земля й споруди чи лише земля. Вибір між річною орендною платою й ринковою вартістю, можливо, і не дає великої різниці. Ключовим моментом у виборі є доступність ринкової інформації – про орендну плату або про ціну продажу.

6. В процесі оподаткування в різних країнах світу *методичні підходи до визначення вартості нерухомого майна* базуються або на методі порівняння продажів, тобто вивченні цін ринкових угод з об'єктами нерухомості (Австралія, Данія, Швеція, а також Індонезія і Японія – для земельних ділянок), або капіталізації доходу від потенційного найкращого й найвигіднішого використання [142, с. 24] нерухомого майна (деякі кантони Швейцарії, окремі об'єкти нерухомості в Данії й Швеції), або витратному методу, тобто розрахунку видатків, які потрібні були б на повне відновлення даного об'єкта нерухомості (Індонезія, Японія й Південна Корея – для будинків), або на сполученні всіх трьох перерахованих методів (США, Канада, Нідерланди) [177, с. 64-67]. Практика застосування того або іншого методу оцінки залежить від ступеня розвиненості ринку об'єктів нерухомості.

7. Що ж до *ставок податку на нерухоме майно*, то тут все залежить від конкретної законодавчої й економічної практики в тій або іншій країні. Залежно від юридично встановленого способу визначення ставки податку розрізняють фіксовані та змінні (бюджетні) ставки. Фіксовані ставки встановлюються центральними органами влади конкретної країни і становлять певний заданий відсоток від вартості оподаткування. При цьому не можна заздалегідь визначити розмір податкових надходжень, оскільки



величина оподаткованої бази щороку змінюється. Такий порядок установа ставок прийнятий у Великобританії, Індонезії, Чилі, Швеції, Південній Кореї, Японії. В інших країнах (Австралія, Канада, Нідерланди, США, Франція, Швейцарія, Австрія) органи місцевої влади планують ставку податку на нерухомість, виходячи з передбачуваних бюджетних видатків і величини наявної оподаткованої бази.

Ставка податку, таким чином, є змінною величиною. При цьому в одних випадках, як, наприклад, у Нідерландах і деяких кантонах Швейцарії, органи місцевої влади наділені найширшими повноваженнями у виборі розмірів ставок, у більшості ж інших випадків діють загальнодержавні й регіональні нормативні акти, що обмежують мінімальну або максимальну величину ставки, або й те й інше разом. Цей факт обумовлений тим, що органи місцевої влади можуть підвищувати дохідну частину бюджету винятково шляхом підвищення ставки місцевого податку, не вдосконалюючи організацію збору інформації, оцінки вартості нерухомості або систематичного збору податків і примусових заходів щодо забезпечення сплати податку. Це може призводити до значних відхилень податкової оцінки й, відповідно, до несправедливого розподілу податкового тягаря, а також створювати серйозні адміністративні й соціальні проблеми. Конкретний же розмір може варіюватися по країнах від часток відсотку до 7-10% при коефіцієнтах оподаткування 20-100%. Наприклад, податок на майно у Швеції ґрунтується на оціночній вартості, що дорівнює 75% ринкової вартості. Ставка податку становить 1,5% від оціночної вартості для житлових будинків, 1% для комерційної нерухомості й 0,5% для промислової нерухомості.

У економічній літературі ведуться дискусії про те, якими повинні бути ставки податку на нерухомість: прогресивними або регресивними. Вважається, що ці податки повинні бути регресивними. Однак, останнім часом поширюється так званий “новий погляд” на вказані податки. Їх починають розглядати як прогресивні, особливо для тих, хто має низький рівень доходу й може одержати знижки при сплаті податку. Поширенню такого підходу сприяє практика місцевих органів влади зарубіжних країн: при стягненні податків вони почали керуватися загальним принципом, за яким при оподаткуванні повинен прийматися до



уваги принцип платоспроможності. Так, за пропорційною ставкою податок стягується в Німеччині, Бельгії, Люксембурзі, Австрії, прогресивна ж шкала діє в Іспанії, Швейцарії, Фінляндії, Філіппінах [138].

8. Практика застосування *пільг з оподаткування* нерухомості свідчить, що об'єкти нерухомості, які виключаються з оподаткування, а також ті, за якими застосовуються знижені ставки або чия вартість зменшується для цілей оподаткування, зазвичай встановлюються прямою вказівкою у законодавчих актах. Водночас у деяких країнах, навпаки, існує чіткий перелік оподатковуваного нерухомого майна, при цьому деякі його види можуть бути відсутні у переліку й, таким чином, не входить в оподатковувану базу по даному податку. Як приклад можна навести Швецію, де в оподатковувану базу не входять комерційні й промислові об'єкти нерухомості, а також Данію, де під податок на нерухомість не підпадають приватні житлові будинки.

Податкові пільги у відповідності із законодавством різних країн надаються або власникам майна, або його користувачам. У першому випадку пільгою можуть користуватися державні органи, іноземні дипломатичні місії, суспільні об'єкти (національні парки, ліси, транспортні магістралі), релігійні конфесії, державні навчальні, медичні й соціальні установи, історичні пам'ятники (як, наприклад, у Данії й Франції). У другому – в основному благодійні організації. У тому чи тому випадку, пільга може поширюватися на приватних осіб, що входять в особливі категорії: інваліди, пенсіонери, військовослужбовці.

У більшості країн, як правило, податкова пільга надається лише тоді, коли майно використовується за прямим призначенням і втрачає свою чинність при комерційному використанні. Однак існують деякі винятки: так, у деяких штатах Австралії, пільга за податком на землю діє навіть при комерційному її використанні, у випадку якщо частота й обсяг подібного використання не перевищує певного рівня.

Особливе місце у системі надання пільг має сільськогосподарське майно, а також частки будинків й інші житлові споруди. Земля, що належить сільськогосподарським підприємствам або приватним особам, повністю звільнена від оподаткування в Голландії, Швеції, Великобританії, Австралії. У Франції від оподаткування звільнені фермерські будівлі. У



більшості країн застосовується знижена ставка оподаткування сільськогосподарських земель (США, Канада) або знижена вартість землі (наприклад, у Японії вартість сільськогосподарських земель для цілей оподаткування знижується вдвічі).

Для житлових будинків і приватних будинків передбачені пільги, практично у всіх країнах світу. Пільги можуть надаватися як всім власникам приватного житла, так і окремим категоріям громадян. Так, в Австралії звільнені від податку всі житлові частки будинку, чия вартість не перевищує певної межі. Такий же порядок застосовується й в Індонезії. У Японії вартість приватної житлової нерухомості зменшується на 75% або на 50% залежно від площі приміщень. У Франції від податку на нерухомість за основним місцем проживання звільнені громадяни старше 75 років, пільги передбачені для багатодітних родин. В Ізраїлі податковими пільгами користуються військовослужбовці, інваліди, старі й незаможні громадяни.

Таким чином, можна відзначити, що та чи інша країна, встановлюючи певні пільги з одного боку, стимулює платників податків на більш ефективне використання майна, заохочує певні види діяльності; з іншого боку – враховує соціальний стан платників податків і їхню платоспроможність, тобто прагне реалізувати принцип справедливого розподілу податкового навантаження. У цілому ж, перевага за пільгами звичайно надається об'єктам (типам нерухомості), а не платникам податків, відповідно до принципу: податком безпосередньо обкладається сама нерухомість, а не її власник. У деяких країнах має місце поєднання того й іншого, але в основному пільги звичайно однаково розподіляються на об'єкти [151, с. 70-71].

9. Особливе значення у системі оподаткування нерухомості за кордоном має *місце зарахування платежів*. Виходячи з розглянутої світової практики податок на нерухоме майно є, переважно, місцевим податком і, отже, надходить у місцеві бюджети. Між тим, він так само може бути державним податком, але розподілятися між бюджетами всіх рівнів. Головне ж, на що тут необхідно звернути увагу, це дотримання принципу контрольованості. Його реалізація припускає, з одного боку, що платники податків чітко проінформовані, як збираються податки й на що витрачаються, з іншого боку – органи влади усіх рівнів не мають можливості

використовувати зібрані податкові доходи у своїх власних інтересах, тобто не за призначенням.

У більшості країн надходження від майнового податку становлять від 3 до 12% загальних податкових надходжень на всіх рівнях структур влади (див. табл. 2.2) [124, с. 14].

Таблиця 2.2

Майнові податки в доходах консолідованого бюджету в різних країнах

Назва країни	Питома вага, %	Назва країни	Питома вага, %
Великобританія	12,5	Іспанія	4,1
США	10,3	Данія	3,6
Люксембург	7,7	Германія	3,1
Польща	5,2	Австрія	2,6
Франція	4,8	Італія	2,5

За матеріалами таблиці 2.3 можна констатувати, що рівень реалізації фіскальної функції на власність (майно) у різних країнах має середній показник, що свідчить про достатню увагу цих держав на даний об'єкт оподаткування.

Підбиваючи підсумки, доводиться констатувати, що аналіз систем оподаткування нерухомого майна зарубіжних країн показує, що в Україні необхідно використовувати світовий досвід майнового оподаткування в таких основних напрямках: формувати єдину консолідовану систему оподаткування землі та поліпшень на ній; надати місцевий статус податку на нерухоме майно відповідно до класичних принципів оподаткування та закріпити право повного розпорядження коштами, що надходять від сплати цього податку, за органами місцевого самоврядування; базою оподаткування повинна стати умовна ринкова вартість нерухомого майна; для дотримання принципу соціальної справедливості встановити неоподатковуваний мінімум бази оподаткування, встановити податкові пільги для окремих категорій нерухомого майна, а не її власників.



**Порівняльний аналіз сучасних систем
оподаткування розвинених країн**

Назва країни	Рівень реалізації фіскальної функції		
	Доходи фізичних осіб	Доходи юридичних осіб	Власність (майно)
США	високий	середній	середній
Канада	високий	низький	низький
Германія	високий	середній	високий
Франція	середній	високий	середній
Іспанія	високий	середній	середній

У цілому ж, виходячи з результатів порівняльного аналізу зарубіжної політики й практики оподаткування нерухомості можна зробити висновок, що закордонний досвід може бути корисний для країн, що проводять реформи або модернізацію в цій сфері. Але необхідно пам'ятати, що процес оподаткування нерухомості в різних країнах здійснюється по-різному.

З метою порівняння особливостей оподаткування нерухомості в деяких постсоціалістичних країнах у додатках Б, В, Г,Д подані законодавчі акти Латвії та Росії, які регламентують ці процеси. Прийняття рішень про ефективне використання законодавчої бази щодо оподаткування нерухомого майна в одній країні, може виявитися непридатним для іншої. Саме тому необхідно аналізувати конкретні умови реалізації нововведень з багатьма факторами й принципами оподаткування.



Розділ 2

Особливості організації процесів оподаткування нерухомого майна в Україні



2.1. Державне регулювання оподаткування нерухомого майна в Україні

Перспективи участі України у євроінтеграційних процесах зумовлюють потребу визначення напрямів та обґрунтування принципів адаптації умов діяльності усіх секторів національної економіки до вимог економічної глобалізації. Євроінтеграційні наміри України внесли зміни до розвитку її економіки і, зокрема, до фінансової сфери. Найбільш суттєво вони вплинули на податкову систему, яка є системоутворюючою ланкою фінансової системи країни. Податки повинні бути засобом забезпечення компромісу між суб'єктами податкових відносин, тим більше що в довгостроковій перспективі і кінцевому рахунку їх прагнення в основному збігаються – забезпечення соціально-економічного зростання та підвищення конкурентоспроможності нашої країни. Важливим питанням при формуванні цілісної системи оподаткування є формування її складової частини – системи оподаткування нерухомого майна.

Перш за все, з огляду на необхідність проведення ринкових перетворень та забезпечення регулюючої ролі держави на ринку



нерухомості в Україні, виникає невідкладна потреба у трансформації існуючої за радянських часів системи оподаткування нерухомості. Об'єктивність діючого процесу розвитку національного господарства підтверджує наявні особливості податкового характеру, включаючи проблеми оподаткування нерухомого майна.

Держава, формуючи свою податкову політику, повинна враховувати не лише дію економічних законів, а й виникнення на їх основі нових або зміну статусу старих інститутів суспільних відносин. Інституціональні зміни повинні повною мірою відповідати новим економічним реаліям, запитам зовнішнього та внутрішнього середовищ, можливостям ресурсної бази та розвитку продуктивних сил країни.

Визначальним у системі суспільних відносин у ринкових умовах господарювання є інститут приватної власності. “Без досконалої специфікації прав власності реальний демократичний устрій є неможливим. Це пояснюється тим, що зрозумілі, “прозорі” й юридично захищені права власності запобігають потраплянню в “інституційну пастку” надмірного розшарування суспільства за майновою ознакою” [112, с. 18].

В. Гесць та Б. Кваснюк вважають, що визначальну роль в процесі реформування національного господарства відіграють інститути, які через механізми трансакційних витрат і специфікації прав власності визначають цілі та стимули для продуктивної поведінки індивідів і організацій [21, с. 63].

“Структуруючи, обмежуючи і заохочуючи індивідуальну поведінку, – зазначає Дж. Ходжсон, – інститути можуть впливати на здібності та дії агентів фундаментальним чином: вони можуть змінювати їхні прагнення, а не просто обмежувати або сприяти їхньому здійсненню” [144, с. 36].

Слід зазначити, що відповідно до інституціональної теорії та неокейнсіанської концепції економічного розвитку в умовах трансформаційних перетворень навіть за наявності інституту приватної власності регулюючі функції держави повинні посилюватися. Лише при наявності державного регулювання процесів приватизації можна зберегти загальнонаціональну власність від переходу в приватні руки за заниженими цінами, обмежити надприбутки окремих компаній, посилити конкуренцію



на ринку продукції та фінансових ресурсів. Безумовно, після завершення ринкових перетворень та повного формування нових інститутів регулюючі функції держави повинні бути послаблені [88]

Сучасне інституціональне середовище оподаткування нерухомого майна має однаковою мірою забезпечувати зацікавленість у результатах соціального партнерства: капіталу (власників підприємств), праці (робочої сили) і держави (суспільства). Здатність інституту оподаткування узгоджувати інтереси всіх учасників економічних відносин, уникати соціальних конфліктів, забезпечувати виконання суспільних домовленостей є визначальним фактором ефективного розвитку ринкових відносин. Однак, на даному етапі розвитку нашої країни, система оподаткування нерухомості є найбільш невизначеною.

Світовий досвід переконує, що нерухомість є унікальним об'єктом, здатним забезпечити стабільний і прогнозований дохід. Це обумовлено низкою її особливостей, таких як: наочність (наявність блага, очевидність рівня доходу, добробуту), сталість місця розташування, тривалість існування, обов'язковість державної реєстрації (як об'єкта власності й застави). А тому, податок на нерухомість істотно відрізняється від інших видів податків.

У зарубіжних податкових системах розвинених країн надходження в держбюджет за рахунок податків на нерухомість становлять близько 10%. Це більш, ніж в 2 рази перевищує дану величину в Україні (див. Розділ 2., п. 2.3.).

Дослідивши тенденції в оподаткуванні нерухомого майна, необхідно зазначити, що на сьогодні з нерухомості в Україні стягуються тільки ресурсні податки (плата за землю, збори й платежі за використання природних ресурсів) і податки на операції з нерухомістю (державний збір за посвідчення різних угод з нерухомістю, збори на обов'язкове державне пенсійне страхування). Їх фіскальна й регулююча роль незначна. Про це, зокрема, свідчить низький рівень надходжень ресурсних податків.

Так, за період з 2002 до 2007 року частина надходжень від зборів за спеціальне використання природних ресурсів (разом із платою за землю) становила 4-5%, а частина плати за землю – 3-4% від загальних доходів держбюджету. Крім того, за цей період спостерігалася тенденція до щорічного скорочення відповідних частин у доходах державного бюджету.



Необхідно зауважити, що в умовах слабкого розвитку ринку земель в Україні базою податку на нерухомість виступає не ринкова вартість оподатковуваних об'єктів, а нормативна грошова оцінка землі й конкретна база податку на будинок, установлена органами податкової інспекції. У цьому полягає основна відмінність нашої системи оподаткування нерухомості від зарубіжної, хоча в цілому ця система подібна до прийнятої у світовій практиці.

Слід наголосити, що спроби трансформації оподаткування нерухомого майна в Україні почалися з часу проголошення незалежності. Проблема полягає насамперед у технічній складності визначення бази оподаткування. Крім того, політична ціна податку на нерухомість – висока, і встановлення додаткового податкового навантаження здатне негативно позначитися на рейтингу довіри населення до політиків.

Труднощі при визначенні бази оподаткування нерухомості пов'язані з тим, що введення цього податку вимагає оцінки вартості значно великої кількості об'єктів. В Україні ж ще немає єдиного кадастру нерухомості, що включав би всю інформацію, у тому числі дані про права власності.

В радянський період в нашій країні існували лише державна й колгоспно-кооперативна форми власності. Така ситуація сприяла розвитку кадастрових систем: Земельний кадастр визначав якість земельних угідь, а Бюро технічної інвентаризації (далі – БТІ) зберігало документацію про інженерні особливості будинків.

З появою приватної власності права на неї стали реєструвати в комітеті, підвідомчому Міністерству юстиції України (далі – Мін'юст). Але взаємодія Державного комітету України із земельних ресурсів (далі – Держкомзем), Мін'юсту й БТІ поки не досить ефективна для створення єдиної системи реєстрації прав на нерухомість. Саме тому Міністерство економіки України дотепер не може назвати вартість нерухомості, якою володіють фізичні особи в Україні.

В 1998 році Верховна Рада розглядала законопроекти про оподаткування нерухомості. Проект закону “Про оподаткування нерухомого майна (нерухомості)” № 1054 від 18.05.98 р. передбачав оподаткування нерухомості винятково фізичних осіб для фінансування виплат компенсацій за знецінені внески громадян в Ощадбанку СРСР [96]. Пропонована щорічна ставка була порівняно невелика – 0,05% загальної вартості об'єкту оподаткування.



Вартість нерухомості повинна була визначатися шляхом оцінки органами державної реєстрації або податковою інспекцією. У цілому законопроект був не дуже вдалий, оскільки, по-перше, не прописував чітких процедур стягнення податку, а по-друге – збільшував паперову роботу (навіть громадяни, які мають право не платити податок, а це більша частина населення, зобов'язані були б подавати в податкову інспекцію декларацію й документи про права на пільги).

У тому ж 1998 році було розглянуто ще два однойменних законопроекти “Про податок на нерухоме майно (нерухомість)” № 1054-1 від 22.05.98 р. [104] та 1054-2 від 23.06.98 р. [105], в якому платниками податку визначалися вже не лише фізичні, а й юридичні особи – власники нерухомості.

В першому проекті базою оподаткування вважалась площа об'єкту нерухомості, а неоподатковуваний мінімум складав – 100м². Ставка податку встановлювалась в твердій грошовій сумі – від 3 до 100грн за 1м². У другому – платниками податку стали власники нерухомості або уповноважені ними особи, базою оподаткування – середня поточна вартість будівель чи сукупна балансова вартість нерухомості. Неоподатковуваний мінімум – 21м² загальної площі будівель на кожного члена сім'ї і 10м² на сім'ю; для індивідуальних будинків – 30м² на кожного члена сім'ї і 10м² на сім'ю; для садових будиночків – 60м². Ставка податку складала вже 1-3% до бази оподаткування.

Далі у 1999 році на розгляд Верховної Ради України був внесений ще один проект Закону України “Про податок на нерухомість” № 1054-3 від 09.12.99 р. [109]. Відмінність цього законопроекту від попередніх полягала в тому, що базою оподаткування було визначено грошову оцінку земельних ділянок та середню вартість одиниці виміру будинків. Ставка податку встановлювалась диференційовано: для земельних ділянок – згідно з Законом України “Про плату за землю”; для будинків та споруд – 1-2% до бази оподаткування.

У 2003 році було зареєстровано проект Закону України “Про податок на нерухоме майно громадян” № 3359 від 20.11.2003 р. [101], в якому платниками податку з нерухомості виступали, як і в проекті № 1054 від 18.05.98 р., лише громадяни – власники нерухомості. У цьому проекті об'єктом оподаткування стали житлові будинки, квартири, дачні (садові) будиночки, гаражі,



приміщення, споруди, а базою оподаткування – загальна вартість нерухомого майна. Цікаво, що в цьому проекті було передбачено єдину ставку податку на нерухомість для всіх об'єктів (0,05 % до бази оподаткування), неоподатковуваний мінімум встановлювався у розмірі 70 000 дол. від вартості всіх об'єктів нерухомості та вперше серед розглянутих законопроектів були передбачені пільги по сплаті податку для таких категорій громадян, як інваліди, учасники війни, ветерани праці та ін.

У 2005 році на розгляд до Верховної Ради України було внесено пакет законопроектів з оподаткування нерухомого майна. До них відносимо проекти Законів України “Про податок на нерухоме майно (нерухомість)” № 3359-1 від 26.09.2005 р. [106], “Про податок на майно фізичних осіб” № 3359-2 від 27.10.2005 р. [97], “Про податок на майно юридичних осіб” № 8342 від 27.10.2005 р. [99]. Розроблювачі цих документів планували, що даний податок забезпечить незалежне фінансування місцевого самоврядування й зменшить обсяги ухилення від сплати податку на доходи фізичних осіб (оскільки виявить реальне, а не задеклароване майно громадян). Відповідно до законопроектів, податком мали бути обкладені громадяни й підприємства, що володіють землею, будинками й спорудами, і яких зараховують до першої групи основних фондів.

Новий закон “Про податок на нерухоме майно (нерухомість)”, по суті, мав би замінити чинний Закон “Про плату за землю”. З погляду земельних відносин законопроект не припускав кардинальних змін у порівнянні з діючими правовими нормами. В Україні плата за землю невелика, її надходження становлять 0,6-0,7% доходів Зведеного бюджету щорічно. Закладений в законопроекті розмір плати за землю в більшості випадків аналогічний існуючому. Для земель, грошова оцінка яких ще не проведена, запропоновано збільшення ставки податку втрое.

Проект закону передбачав додаткові заходи щодо стягнення податку на самовільно зайняті земельні ділянки. У цьому випадку ставки передбачаються наступні: для громадян – 20 податкових соціальних пільг у рік, для фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності – 100 таких пільг, для юридичних осіб – 1000. Очікується, що така норма перешкодить ухилянню від сплати податку на нерухомість під приводом відсутності документів на



право власності або користування. В Україні досить поширена практика самовільного захоплення земель, в основному, під городи. Запропонована в законопроекті міра боротьби із цим явищем навряд чи виявиться ефективною, адже факт самовільного захоплення ділянки можна буде довести лише через суд.

Споруди й будинки пропонується обкладати податком за ставкою 1%. При цьому податок для споруд буде розраховуватися від балансової вартості, а для будинків – від середньої вартості квадратного метра, помноженого на площу будинку. Для оцінки середньої вартості 1 м² передбачене використання методу аналогій, тобто оцінка провадиться на основі оцінки середньої вартості одиниці площі в будинку, аналогічному оподатковваному податком. При цьому будуть враховуватися матеріали, з яких виготовлені стіни, а також призначення й місце розташування будинку, регіон, чисельність постійних жителів населеного пункту та інші фактори. Розмір середньої вартості 1 м² установлюватимуть органи місцевого самоврядування за методикою, затвердженій Кабінетом Міністрів України [106].

Для юридичних осіб законопроект № 8342 від 27.10.2005 р. припускає відрахування суми податку на нерухомість із нарахованого до сплати податку на прибуток підприємств. Щодо громадян, то вони в основному платити цей податок не будуть – для фізичних осіб передбачений широкий набір пільг. Від сплати податку на землю звільняються інваліди, пенсіонери, ветерани й “чорнобильці”. Податок на нерухомість не потрібно буде платити з житла площею менше 200 кв. м на родину й 80 кв. м на дачний будинок родини. Статистика показує, що більша частина населення вписується в цей ліміт [99].

Втім, оподаткування нерухомості навряд чи перешкодить припиненню спекуляцій на ринку житла. Існування податку збільшить ціну володіння нерухомістю, однак не настільки, щоб звести нанівець вигоду від перепродажу житла в майбутньому – адже зростання доходів населення й розширення можливостей іпотечного кредитування будуть сприяти подорожчання нерухомості в Україні.

Слід зазначити, що у 2004 році було прийнято Закон України “Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень” № 1952-IV від 1.07.2004 р. [39]. Документ припускає



створення в складі державного Земельного кадастру єдиної системи державної реєстрації майнових прав на земельні ділянки й іншу нерухому власність, а також обмежень цих прав. Однак порядок ведення кадастру не був визначений, оскільки законопроект “Про державний земельний кадастр” парламент на той час не прийняв.

Недоліком введення податку на майно в Україні можуть стати високі адміністративні витрати, які на початку, ймовірно, будуть перевищувати податкові надходження. Крім того, державний управлінський апарат ще не навчився робити перетворення, які вимагають створення інституціонального середовища, тривалі технічної підготовки, розрахунків можливих наслідків, ретельного планування й узгодження планів. Підтвердженням цього є недавня спроба зобов'язати громадян платити податок з їхніх доходів при продажу житла. Незважаючи на те, що таке розширення податкової бази передбачили ще в 2003 році, після його введення з початку 2005 року через відсутність роз'яснень про механізми сплати податку, ринок житла був фактично паралізований. Наслідком такого підходу став ріст цін на житло.

Законопроект “Про податок на нерухоме майно громадян” № 2134 від 12.09.2006 р. [102] майже дублював проект Закону № 3359 від 20.11.2003 р. в частинах визначення платників, об'єкту податку, податкової бази і пільг в оподаткуванні. Відмінність цих двох документів в розмірі ставки податку на нерухомість, в новому Законі вона склала 1% до бази оподаткування, а не 0,05% як у попередньому. Протягом 2007 року на розгляд Верховної Ради було подано ще кілька подібних до попередніх законопроектів документів, таких як Закон України “Про податок на майно фізичних осіб” № 3007 від 22.01.2007 р. [98], “Про податок на майно юридичних осіб” № 3017 від 16.01.2007 р. [100], “Про податок на нерухоме майно громадян” № 3066 від 01.02.2007 р. [103].

Уникнути негативних результатів введення податку на нерухомість допоможе якісна розробка процедур його стягнення. Введення податку на нерухомість вимагає величезної підготовчої роботи, а тому слід передбачити виділення необхідного для цього часу.

Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 19 лютого 2007 р. № 56-р “Про схвалення Концепції реформування податкової системи” визначено, що базою оподаткування може бути оціночна



вартість нерухомості. При цьому, ставки податку встановлюватимуться на мінімальному рівні з поступовим їх підвищенням [119].

Концепцією також передбачено зменшення бази оподаткування для громадян, які не мають надлишку житла, а також соціально вразливих верств населення. Так, пропонується не оподатковувати до 200 квадратних метрів загальної площі основного житла на одного власника, 100 квадратних метрів загальної площі садових (дачних) будинків; 30 квадратних метрів загальної площі індивідуальних гаражів. Це означає, що введення податку на нерухомість не торкнеться 70 % населення держави, а податок платитимуть ті, хто має велику площу нерухомості. Тут також зазначено, що запровадження податку на основі оціночної вартості майна потребує підготовчого етапу для створення належних баз даних з оцінки кожної одиниці нерухомості.

Поряд з цим, слід зауважити, що досі не запропоновано альтернативи складної, обтяжливої процедури стягнення податку на нерухомість, який полягає у поданні до органів Державної податкової служби декларацій про майновий стан та доходи, наданні протягом року відомостей про зменшення бази оподаткування (зокрема про народження дітей, одруження). Не визначено порядок проведення оцінки нерухомого майна, не передбачено функціонування органу, який вестиме Державний реєстр прав власності на нерухоме майно.

Загалом, у всіх зазначених законопроектах та нормативних актах щодо оподаткування нерухомого майна закладено можливість масових зловживань із метою ухилення від сплати податку, зокрема, через пільги для різних соціальних груп (розпочнеться перереєстрація житла на чорнобильців, ветеранів, інвалідів). Встановлено норми, які прямо суперечать Конституції України. Наприклад, посадовим особам органу ДПС надається право входити на територію, де розташована будівля або споруда, з метою уточнення розрахунку бази оподаткування. Це при тому, що Конституцією України гарантується недоторканність житла, не допускається проникнення до житла інших осіб, проведення в ньому огляду чи обшуку можливе лише за обґрунтованим рішенням суду.

Зараз плата за землю здійснюється відповідно до Закону України “Про плату за землю” № 2535-ХІІ від 03.07.1992 р. [43], а податок на нерухомість у цілому ще не введений. Введення даного податку



було передбачено прогнозом показників зведеного бюджету України по основних видах доходів, витрат і фінансування на 2008-2010 роки, затвердженим постановою Кабінету Міністрів № 1359 від 25 вересня 2006 року. У прогнозі зазначено, що податок на нерухомість уводиться “з метою детінізації доходів населення, забезпечення соціальної справедливості й зміцнення власної ресурсної бази місцевих бюджетів”. Кабінет Міністрів України планувало ввести оподаткування нерухомості для фізичних осіб з 2010р.

Введення податку лише в 2010 році пояснювалось необхідністю “проведення попередніх заходів щодо інвентаризації майна й створення єдиного реєстру нерухомості громадян, аналізу платоспроможності населення й розрахунку оптимальної ставки такого податку” [91]. Конкретні розміри податку на нерухомість щороку можуть уточнюватися під час проведення податкової реформи. Вони будуть визначатися виходячи з реальних можливостей бюджету на відповідний рік. Очікувалося, що надходження від податку на нерухомість в 2010 році становитимуть 471 млн. грн. або 0,06% ВВП й в 2011 році – 553 млн. грн.

У 2008 році був зареєстрований ще один законопроект “Про податок на нерухоме майно (нерухомість)” № 2113 від 22.02.2008 р. [107]. В ньому розглядалась сутність податку на нерухомість, його розміри та регламентовано порядок його нарахування і справляння. Передбачено, що ставки податку визначаються у відсотках від встановленого прожиткового мінімуму на початок року за один квадратний метр сукупного розміру оподатковуваного майна, що належить фізичним та юридичним особам, фізичним особам – підприємцям.

Для фізичних осіб встановлюються такі ставки податку на нерухоме майно (нерухомість): від 300 до 350 м² – 0,5%; від 351 до 400 м² – 1%; від 401 до 450 м² – 2 %; від 451 до 500 м² – 3%; 501 і більше м² – 5%.

Для юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців встановлюються такі ставки податку на нерухоме майно (нерухомість): від 100 до 150 м² – 1%; від 151 до 200 м² – 2%; від 201 до 250 м² – 3 %; від 250 до 300 м² – 4%; 301 і більше м² – 5%.

Нарахування податку здійснюється органами державної податкової служби за сукупним розміром оподатковуваного майна. Податок розраховується на підставі даних з державного реєстру



прав на нерухоме майно та їх обмежень. Відповідно до нового законопроекту, платники податків – це всі власники майна, фізичні і юридичні особи. Раніше цей податок стягувався винятково з фізичних осіб.

Виникає питання, чому не враховані такі власники, як держава й місцеві територіальні громади. Автори проекту пояснили, що фактично вони “будуть платити податок самим собі”.

На нашу думку, слід унеможливити існування способу ухилення від податку на нерухомість шляхом перепродажу самому собі високовартісної будівлі за символічною ціною, а також поділу витрат при купівлі нерухомості та її ремонті між різними юридичними особами.

У випадках, коли податок на нерухомість є альтернативним відносно податку на прибуток, краще було б передбачити зменшення податку на прибуток на суму податку на нерухомість, а у разі недостатності податку на прибуток ввести сплату лише різниці між податком на нерухомість та податком на прибуток. Існує також і така думка, що ефективніше було б не додавати до податкової системи податок на нерухомість, а ввести його на заміну податку на прибуток, оскільки, маніпулювати грошовими потоками набагато легше, ніж нерухомістю.

Доцільно поділяти податок на нерухомість на дві складові: податок на земельні ділянки та податок на будівлі і споруди. Внаслідок чого державні органи та органи місцевого самоврядування більш об’єктивно, динамічно, оперативного та диференційовано будуть проводити моніторинг якості кадастрових об’єктів, змінювати ставки та величину оподаткування об’єктів, здійснювати їх переоцінку.

Останнім внесеним на розгляд Верховної Ради України законопроектом ста Закон України “Про податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки” № 2378 від 24.04.2008 р. [108]. В цьому документі визначено, що платниками податку повинні стати юридичні і фізичні особи, підприємці – власники майна; об’єктом оподаткування виступають будівлі, споруди і земельні ділянки, що знаходяться у власності платників; базою оподаткування визнається загальна площа об’єктів, а ставка податку є диференційованою і встановлюється в гривнях за 1м². Не є об’єктом оподаткування: споруди у власності держави і



територіальних громад, установ і організацій іноземних держав, що мають дипломатичний імунітет. Неоподатковуваний мінімум 150 м² загальної площі будівель – для фізичних осіб.

Головним недоліком усіх запропонованих законопроектів є відсутність чіткого обґрунтування механізму впровадження системи оподаткування нерухомого майна, оскільки введенню будь-якого податку повинен передувати аналіз економічних наслідків такого оподаткування (прогноз податкових надходжень, оцінка впливу податку на поведінку суб'єктів податкових стосунків тощо).

Окрім вищезазначених законопроектів з оподаткування нерухомого майна до Верховної Ради України внесено також проекти Податкового кодексу України, що прямо чи опосередковано стосувалися питань механізму формування системи оподаткування нерухомого майна. Так, наприклад, проект Податкового кодексу в редакції від 22.03.2007 р. містив Розділ VI “Податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки”. У цьому розділі було виділено основні елементи податку на нерухомість, а також розроблено механізм його стягнення. Основними критеріями визначення податкової бази стали розмір мінімальної заробітної плати і площа об'єкта нерухомості.

Крім того, до Верховної Ради України було внесено проект Податкового кодексу України, зареєстрований за № 2215 від 21.07.2009 р. [110]. Цей проект не містить розділу про оподаткування нерухомого майна. Однак це не означає, що в подальшому такий податок в Україні не буде впроваджено. Як вказано в Концепції реформування податкової системи України, затвердженій розпорядженням Кабінету Міністрів України від 19.02.2007 р. № 56-р, одним з напрямів удосконалення майнового оподаткування є введення податку на нерухоме майно шляхом включення його до складу місцевих податків і зборів [119]. Тому, враховуючи досвід формування системи оподаткування нерухомості зарубіжних країн, пропонується внести зміни до проекту Податкового кодексу щодо запровадження майнового оподаткування в Україні. Основні положення законопроекту про оподаткування нерухомого майна повинні бути побудовані відповідно до класичних принципів оподаткування: однаковості; нейтральності; економічної ефективності [157].



Доводиться констатувати, що єдиний податок на нерухоме майно, сьогодні в Україні не стягується, оскільки ще відсутня єдина методика розрахунку бази оподаткування об'єктів нерухомості, наявна недосконалість запропонованих законодавчих проєктів [150]. Проте можна передбачити, що такий податок буде введений у найближчий час, оскільки основні напрями реформування податкової системи в Україні, розвиток ринку нерухомості і стабільне зростання цін на об'єкти нерухомого майна створюють усі передумови для запровадження цілісної системи оподаткування нерухомості.

Ми вважаємо, що механізм формування системи оподаткування нерухомого майна повинен передбачати створення інституцій, які визначатимуть базу оподаткування, встановлюватимуть ставки податку, порядок стягнення податку тощо. Перш за все, слід сформувати модель самої системи оподаткування нерухомості, основою якої може стати інтегральний кадастр або реєстр вартості об'єктів нерухомості, а також провести диференціацію процедур оподаткування щодо фізичних та юридичних осіб.

2.2. Оцінка бюджетних надходжень з оподаткування нерухомості в Україні

Процеси оподаткування нерухомого майна в Україні мають свої особливості. З одного боку, вони є складовою частиною загальної системи оподаткування, з іншого – включають лише збори за спеціальне використання природних ресурсів. Саме тому оцінка бюджетних надходжень з оподаткування нерухомості включає як аналіз загальних показників нарахування та мобілізації податкових надходжень до бюджетів та державних цільових фондів, так і доходів державного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів в Україні.

Щодо визначення результативності процесів оподаткування нерухомості в нашій країні, то основним критерієм для цього може слугувати оцінка доходів Державного бюджету від зборів за

спеціальне використання природних ресурсів. Так, в період 2004-2008 років спостерігається чітка тенденція до збільшення бюджетних надходжень від оподаткування нерухомості (рис. 2.1).

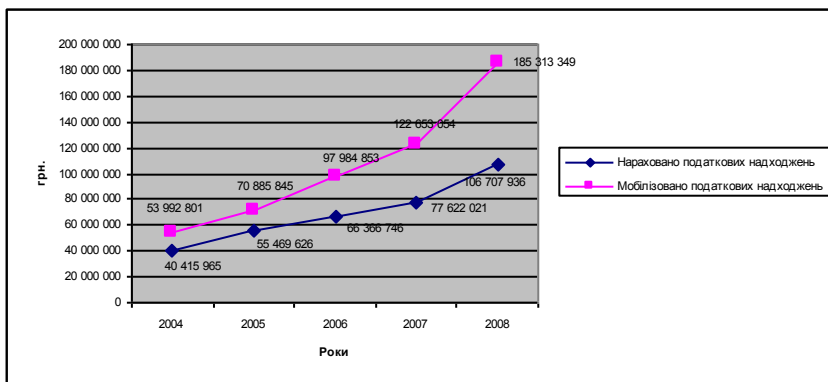


Рис. 2.1. Динаміка нараховань та мобілізації доходів до бюджетів та державних цільових фондів України протягом 2004-2008 років

Як свідчать результати аналізу показників обсягу нарахованих та мобілізованих доходів до бюджетів та державних цільових фондів за період 2004-2008 роки, загалом по Україні усіх доходів було нараховано на загальну суму 346 582 294 грн, що становить 65,29% від усіх мобілізованих доходів до бюджетів та державних цільових фондів за період (мобілізовано – на суму 530 829 902 грн). Слід зазначити, що за 2004 рік було мобілізовано 53 992 801 грн, або 133,59% від усіх нарахованих доходів до бюджетів та державних цільових фондів за даний рік (40 415 965 грн – нарахованих коштів). В 2005 році цей показник склав 55 469 626 грн, що на 15 053 661 грн більше ніж у 2004 році, або на 37,25%. Питома вага мобілізованих доходів до бюджетів та державних цільових фондів протягом 2005 року становить 127,79% від усіх нарахованих доходів до бюджетів та державних цільових фондів за 2005 рік (70 885 845 грн, що на 16 893 044 грн більше ніж у 2004 році, або на 31,28% відповідно).

Протягом 2006 року мобілізовано доходів до бюджетів та державних цільових фондів на суму 97 984 853 грн, що на 27 099 008 грн більше ніж у 2005 році, або на 38,22%. Протягом 2006 року цей показник становить 147,64% від усіх нарахованих доходів до



бюджетів та державних цільових фондів за 2006 рік (нараховано коштів на суму 66 366 746 грн, що на 10 897 120 грн більше ніж у 2005 році (на 19,64%). В 2007 році мобілізовано 122 653 054 грн, що на 24 668 201 грн ніж протягом 2006 року, що складає 25,18%. Крім того у 2007 році загальна сума мобілізованих доходів до бюджетів та державних цільових фондів дорівнювала 158,01% від усіх нарахованих доходів до бюджетів та державних цільових фондів за 2007 рік (77 622 021 грн., що на 11 255 275 грн. більше ніж у 2006 році, або на 16,96% відповідно). За 2008 рік мобілізовано 185 313 349 грн, що на 62 660 295 грн більше ніж протягом 2007 року, що складає 51,09%. Всього мобілізовані доходи до бюджетів та державних цільових фондів протягом 2008 року становлять 173,66% від усіх нарахованих доходів до бюджетів та державних цільових фондів за 2008 рік (106 707 936 грн., що на 29 085 915 грн. більше ніж у 2007 році, або на 37,47% відповідно).

Спостерігається чітка тенденція зростання частки мобілізованих доходів до бюджетів та державних цільових фондів до нарахованих, так за період 2004-2008 роки відбулось збільшення з 133,59% (у 2004 році) до 173,66% (у 2008 році), при одночасному зростанні мобілізованих доходів з 53 992 801 грн у 2004 році до 185 313 349 грн у 2008 році. Збільшення частки нарахованих доходів до бюджетів та державних цільових фондів відповідно до нарахованих пояснюється більш стрімким зростанням мобілізованих доходів до бюджетів та державних цільових фондів ніж їх нарахуванням.

Відомо, що загальну оцінку ефективності функціонування національного господарства визначають показники бюджетних надходжень, значну частку яких складають податкові платежі. Динаміка обсягів нарахованих та мобілізованих податкових надходжень до бюджетів та державних цільових фондів загалом по Україні, яка представлена на рис. 2.2, свідчить про чітке та стабільне зростання загальної суми податкових надходжень за 2004-2008 років.

За наведеними у додатку Д даними, можемо побачити, що протягом 2004-2008 років, було нараховано податкових надходжень до бюджетів та державних цільових фондів загалом по Україні на загальну суму 297 337 118 грн, а мобілізовано – 476 547 670 грн. Так, за 2004 рік нараховано – 35 404 915 грн, мобілізовано – 48 764 304 грн. (відношення мобілізованих податкових надходжень до

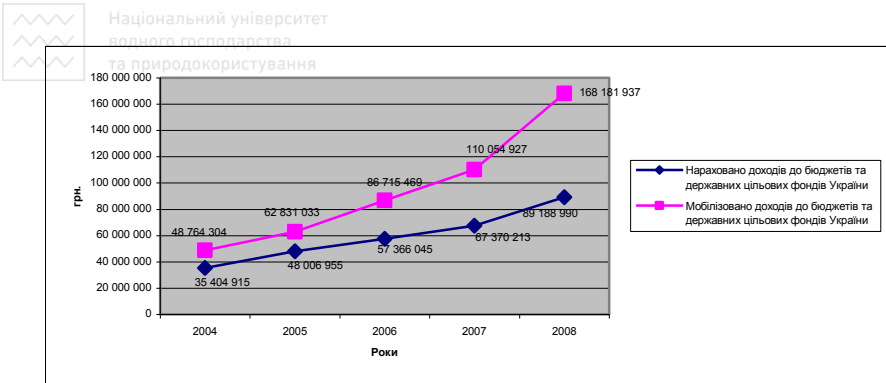


Рис. 2.2. Динаміка мобілізації податкових надходжень до бюджетів та державних цільових фондів України за 2004-2008 років

нарахованих бюджетів та державних цільових фондів загалом по Україні за 2004 рік складає 137,73%); за 2005 рік – 62 831 033 грн мобілізованих та 48 006 955 грн нарахованих коштів (відношення мобілізованих податкових надходжень до нарахованих бюджетів та державних цільових фондів загалом по Україні за 2005 рік складає 130,88%), що на 14 066 729 грн більше ніж у 2004 році, або на 28,85% мобілізовано коштів; протягом 2006 року мобілізовано 86 715 469 грн, що на 23 884 436 грн більше ніж у 2005 році, або на 38,01%; протягом 2007 року мобілізовано 110 054 921 грн, що на 23 339 458 грн більше, ніж протягом 2006 року, або на 26,91% та нараховано коштів – 67 370 213 грн, що на 10 004 168 грн більше ніж у 2006 році, або на 17,44% (відношення мобілізованих податкових надходжень до нарахованих бюджетів та державних цільових фондів загалом по Україні за 2007 рік складає 163,36%); протягом 2008 року мобілізовано 168 181 937 грн, що на 58 127 010 грн більше, ніж протягом 2007 року, або на 52,8% та нарахованих коштів – 89 188 990 грн, що на 21 818 777 грн більше ніж у 2007 році, або на 32,4% (відношення мобілізованих податкових надходжень до нарахованих бюджетів та державних цільових фондів загалом по Україні за 2008 рік складає 188,57%).

Як свідчать результати аналізу доходів зведеного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів за 2004-2008 роки (Табл. 2.1), у 2004 році такі доходи становили 48 764 304,0 грн, у 2005 році – 62 831 033,0 грн, 2006 році – 86 715 469,0 грн, у 2007 році – 110 054 927,0 грн та у 2008 році 168 181 937 гривень.



**Доходи Державного бюджету
від зборів за спеціальне використання природних ресурсів
в Україні***

Найменування податків	Період				
	2004	2005	2006	2007	2008
Доходи державного бюджету, млн. грн.	3 343 061	3 724 365	4 747 951	5 949 699	9 292 982
Збори за спеціальне використання природних ресурсів, млн. грн.	3 342 025	3 723 095	4 746 679	5 948 233	9 291 982
з них:					
- збір за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду	68 853	78 269	99 094	173 079	213 256
- збір за спеціальне водокористування	320 900	301 206	309 429	507 626	584 459
- платежі за користування надрами	273 838	354 130	556 030	591 478	1 190 183
- збір на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету	426 028	403 308	658 517	785 287	621 368
- плата за землю	2 251 370	2 584 912	3 122 337	3 889 297	6 681 355

* за даними ДПА України

Відповідно до прийнятих в Україні нормативних документів, збори за спеціальне використання природних ресурсів складаються зі зборів за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду, зборів за спеціальне водокористування, платежів за користування надрами, зборів на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету та плати за землю.

Так в структурі доходів зведеного бюджет та зборів за спеціальне використання природних ресурсів доходи від збору за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду становили, у 2004 році 68 853 грн або 2,06% та 0,14% – доходів від зборів за спеціальне використання



природних ресурсів і доходів зведеного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів в Україні відповідно.

Аналогічно можна проаналізувати й інші збори за спеціальне використання природних ресурсів, а саме:

- збір за спеціальне водокористування складає 320 900 грн або 9,6% та 0,66% – відповідно доходів від зборів за спеціальне використання природних ресурсів та загальних доходів зведеного бюджету від деяких податків на нерухомість в Україні;

- платежів за користування надрами надійшло 273 838 грн, що складає 8,19% та 0,56% – відповідно доходів від зборів за спеціальне використання природних ресурсів та загальних доходів зведеного бюджету від деяких податків на нерухомість в Україні;

- збір на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету становив 426 028 грн. або 12,75% та 0,87% – відповідно доходів від зборів за спеціальне використання природних ресурсів та загальних доходів зведеного бюджету від деяких податків на нерухомість в Україні;

- плата за землю становить 2 251 370 грн, що становить 67,37% та 4,62% – доходів від зборів за спеціальне використання природних ресурсів та загальних доходів зведеного бюджету від деяких податків на нерухомість в Україні відповідно.

Сутність викладеного дає підстави твердити, що найбільшу частку доходів до зведеного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів в Україні у 2004 році становила плата за землю – 2 251 370 грн або 4,62%.

Проведено аналіз показників доходів зведеного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів за період 2004-2008 роки, та визначено абсолютні та відносні відхилення до попередніх років (Додаток Е). Так у 2005 році спостерігається тенденція до збільшення надходжень зведеного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів в Україні: доходи становили 3 724 365 грн, що на 381 304 грн, або на 11,41% більше, ніж у 2004 році.

Надходження збільшувались за рахунок збору за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду на 9 416 грн. або на 13,676%, за рахунок платежів за користування надрами на 80 292 грн або на 29,32% і плати за землю – на 333 542 грн або 14,82%. В той же час, у 2005 року



спостерігається зниження надходжень від збору за спеціальне водокористування на 19 694 грн або на 6,137% та збору на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету на 22 720 грн або 5,33 % відносно 2004 року.

Результати оподаткування за 2006 рік характеризуються збільшенням надходжень зведеного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів в Україні на 1 023 486 грн або на 27,48% відповідно до 2005 року, а саме за рахунок: збору за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду на 20 825 грн або на 26,61 %; збору за спеціальне водокористування на 8 223 грн або на 2,73%; платежів за користування надрами на 201 900 грн або 57,01 %; збору на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету на 255 209 грн або 63,28%; плати за землю на 537 425 грн, 20,79%.

У 2007 році відносно 2006 року, надходження зведеного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів в Україні зросли на 1 201 748 грн або на 25,31% , а саме за рахунок:

- збору за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду на 73 985 грн або на 74,66 %
- збору за спеціальне водокористування на 198 197 грн. або на 64,05%;
- платежів за користування надрами на 35 448 грн або 6,38 %;
- збору на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету на 126 770 грн або 19,25%;
- плати за землю на 766960 грн 24,56%.

У 2008 році спостерігається збільшення надходжень зведеного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів в Україні на 3 343 283 грн або на 56,19% відповідно до 2007 року, а саме за рахунок:

- збору за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду на 40 177 грн або на 23,21 %;
- збору за спеціальне водокористування на 76 833 грн або на 15,14%;
- платежів за користування надрами на 598 705 грн або 101,22 %;
- водночас, відбулось зменшення надходжень до зведеного бюджету за збір на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету на 163 919 грн або на 20,87%;



Значне зменшення надходжень до зведеного бюджету зборів на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету на 20,87%, пояснюється зменшенням обсягів державних замовлень геологорозвідувальним експедиціям. Так, наприклад, у 2008 році, порівняно з 2007 роком лише у Ковельській геологорозвідувальній експедиції № 25787900 Північного державного регіонального геологічного підприємства „Північгеологія” обсяг державних замовлень скоротився майже на 500 000 грн. плати за землю на 2 792 058 грн. або це 20,79%.

Загальну чітку тенденцію до зростання доходів Державного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів протягом 2004-2008 років видно з рис. 2.3.

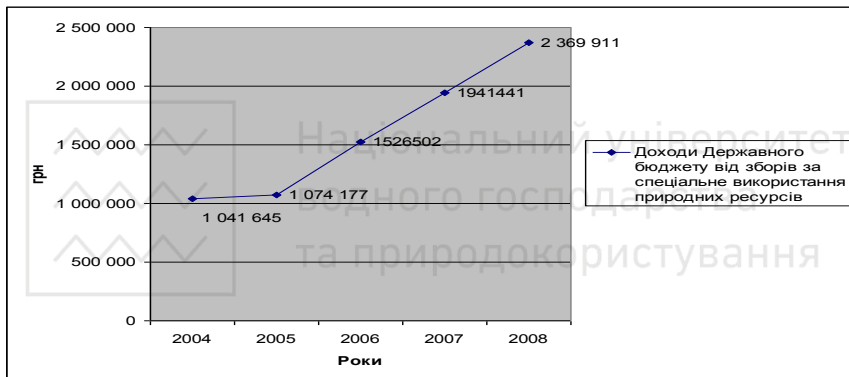


Рис. 2.3. Динаміка змін доходів Державного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів за 2004-2008 роки

Так за період 2004-2008 роки, доходи Державного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів, з рівня 2004 року (1 041 670 грн) зросли на 117,52% (тобто 2 369 911 грн). У 2005 році, порівняно з 2004 роком, доходи Державного бюджету зросли на 33 777 грн, що складає на 3,24 %, у 2006 році порівняно з 2005 роком зросли на 452 327 грн, або на 42,06 %, у 2007 році на 415 133 грн, або на 27,17 % порівняно з 2006 роком та у 2008 році на 428 470 грн, або на 22,07 % порівняно з 2007 роком.

Для аналізу доходів державного бюджету з окремих видів податків на нерухомість, для розрахунку бралися дані по зборам за спеціальне використання природних ресурсів. До складу цих зборів входить: збір за використання лісових ресурсів та користування



земельними ділянками лісового фонду; збір за спеціальне водокористування; платежі за користування надрами; збір на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету та плата за землю.

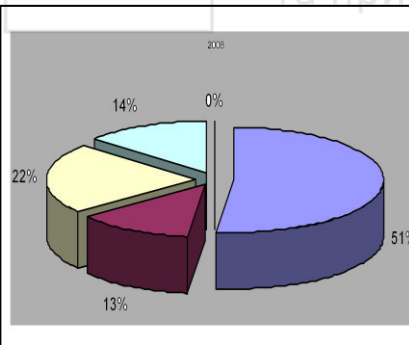
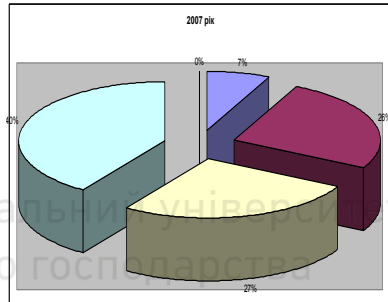
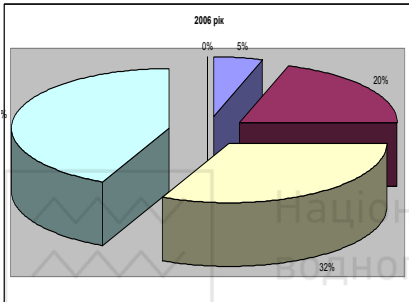
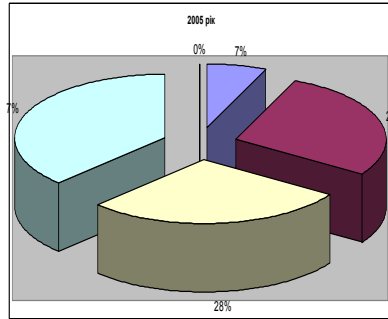
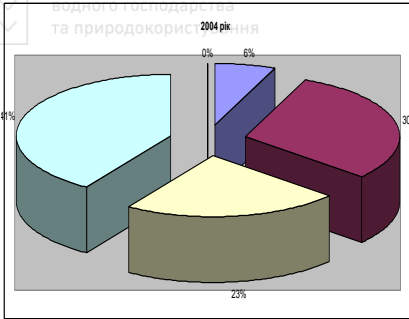
Структура цих зборів у 2004 році свідчить, що із загальної суми зборів за спеціальне використання природних ресурсів 1 041 654 грн, найбільшу частку складає збір на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету, а саме 426 028 грн, або 41%, збір за спеціальне водокористування 313 830 грн, або 30%, платежі за користування надрами 235 544 грн, або 23% та збір за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду 65 216 грн., або 6% (рис. 2.4).

Аналогічно у 2005 році, із загальної суми зборів за спеціальне використання природних ресурсів 1 074 177 грн, найбільшу частку становить збір на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету, а саме 403 308 грн, або 37%, платежі за користування надрами 302 416 грн, або 28%, збір за спеціальне водокористування 297 319 грн, або 28% та збір за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду 69 886 грн, або 7%.

У 2006 році, із загальної суми зборів за спеціальне використання природних ресурсів – 1 526 502 грн, найбільшу частку складає збір на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету, а саме – 658 517 грн, або 43%, платежі за користування надрами – 484 118 грн., або 32%, збір за спеціальне водокористування – 305 764 грн, або 20% та збір за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду – 76 831 грн, або 5%.

У 2007 році, із загальної суми зборів за спеціальне використання природних ресурсів – 1 941 441 грн, найбільшу частку складає збір на геологорозвідувальні роботи, а саме – 785 287 грн, або 40%, платежі за користування надрами – 521 494 грн, або 27%, збір за спеціальне водокористування – 500 811 грн, або 26% та збір за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду – 132 383 грн, або 7% .

У 2008 році, із загальної суми зборів за спеціальне використання природних ресурсів – 2 369 911 грн, найбільшу частку складають платежі за користування надрами, а саме – 1 000 426 грн, або 42,2%,



- - збір за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду
- - збір за спеціальне водокористування
- - платежі за користування надрами
- - збір на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету
- - плата за землю

Рис. 2.4. Структура зборів за спеціальне використання природних ресурсів за 2004-2008 роки

збір на геологорозвідувальні роботи – 621 368 грн, або 26,2%, збір за спеціальне водокористування – 576 286 грн, або 24,3 % та збір за використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду – 170 469 грн, або 7,2 %.



Аналогічна тенденція спостерігається й щодо зростання доходів місцевого бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів, представлена на рис. 2.5.

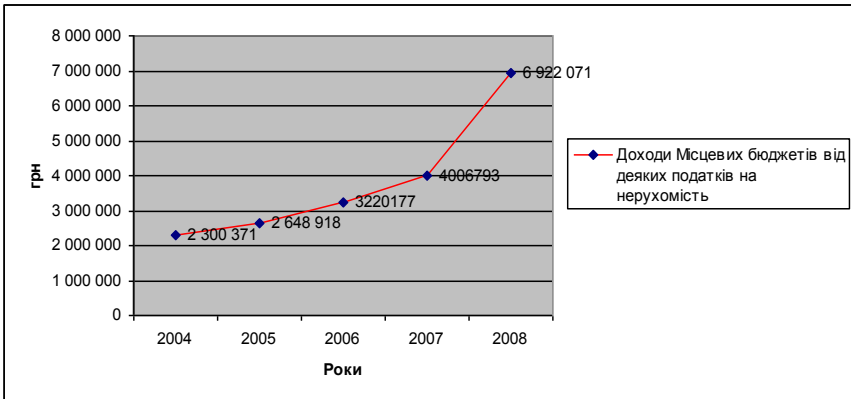


Рис. 2.5. Динаміка змін доходів місцевих бюджетів від зборів за спеціальне використання природних ресурсів за 2004-2008 роки

Результати аналізу нарахувань і мобілізації податкових надходжень за 2004-2008 роки в Україні, дозволяють зробити визначення найбільші та найменші збори за спеціальне використання природних ресурсів на прикладі регіонів України. Так, у 2004 році найменше мобілізовано зборів за спеціальне використання природних ресурсів у: м. Севастополь – 400 075 грн, Чернівецькій області – 408 501 грн, Тернопільській області – 458 242 грн та Волинській – 476 990 грн. Мобілізація зборів за спеціальне використання природних ресурсів у цих областях перевищує нарахування більш ніж в 1,5 рази (м. Севастополь – 63,6 %, Чернівецька область – 53,46 %, Тернопільська – 55,43 % та Волинська – 53,11 %), що вище середнього показника по Україні (37,73 %) майже на 20 %. Так, середня сума мобілізації в цих регіонах – 435 952 грн, що нижче ніж по Україні більш як в 4 рази.

До регіонів, в яких найбільше мобілізовано зборів за спеціальне використання природних ресурсів зараховують: м. Київ – 11 429 252 грн, Донецька область – 5 040 064 грн, Дніпропетровська область – 3 838 209 грн та Харківська – 3 169 283 грн, середня ж сума мобілізації у цих областях – 5 869 202 грн, що вище ніж по Україні



більш-як в 3 рази. Обласні забезпечують 48,14 % мобілізації зборів за спеціальне використання природних ресурсів загалом по Україні.

Регіони, які найменше мобілізували зборів за спеціальне використання природних ресурсів за 2005 рік: м. Севастополь – 399 879 грн, Чернівецька область – 424 671 грн, Тернопільська область – 478 053 грн та Волинська – 501 991 грн. Однак, мобілізація зборів за спеціальне використання природних ресурсів перевищує нарахування в 1,5 рази (м. Севастополь – 68,26%, Чернівецька область – 67,78%, Тернопільська – 61,52% та Волинська – 69,53 %), що вище середнього показника по Україні (30,88 %) більше ніж на 20 %. Так, середня сума мобілізації у вказаних регіонах – 451 149 грн, що нижче ніж по Україні майже в 5 разів.

Регіонами, якими найбільше мобілізовано зборів за спеціальне використання природних ресурсів у 2005 році є: м. Київ – 16 734 393 грн., Донецька область – 7 190 100 грн., Дніпропетровська – 5 983 584 грн. та Харківська – 4 307 997 грн., а середня сума мобілізації у цих областях – 8 554 019 грн., що вище ніж по Україні більш-як в 3,5 рази. Обласні забезпечують 54,46 % мобілізації зборів за спеціальне використання природних ресурсів загалом по Україні.

Регіони, які у 2006 році найменше мобілізували зборів за спеціальне використання природних ресурсів: м. Севастополь – 578 480 грн., Чернівецька область – 623 869 грн., Тернопільська область – 706 975 грн. та Херсонська – 721 984 грн. Мобілізація зборів за спеціальне використання природних ресурсів у цих регіонах перевищує нарахування більше ніж 60% (м. Севастополь – 75,72%, Чернівецька область – 62,51%, Тернопільська область – 64,21% та Херсонська – 89,95%), що вище середнього показника по Україні (51,16%) більше ніж на 10%. Так, середня сума мобілізації у вказаних областях – 657 827 грн, що нижче ніж по Україні майже в 5 разів.

Найбільше мобілізовано зборів за спеціальне використання природних ресурсів у таких регіонах: м. Київ – 28 067 330 грн, Дніпропетровська область – 7 896 507 грн, Донецька область – 6 942 464 грн та Харківська – 6 249 347 грн, в той же час, середня сума мобілізації складає 12 288 912 грн, що вище ніж по Україні майже в 4 рази. Вказані регіони забезпечують 56,69 % мобілізації зборів за спеціальне використання природних ресурсів загалом по Україні.

Регіони, які у 2007 році найменше мобілізували зборів за спеціальне використання природних ресурсів: м. Севастополь – 778



064 грн, Чернівецька область – 882 877 грн, Тернопільська – 930 462 грн та Херсонська – 1 003 090 грн. Мобілізація зборів за спеціальне використання природних ресурсів у цих регіонах перевищує нарахування більше ніж 70 % (м. Севастополь – 99,62%, Чернівецька область – 70,19 %, Тернопільська область – 86,59 % та Херсонська – 112,56 %), що вище середнього показника по Україні (63,36 %) більше ніж на 10 %. Так, середня сума мобілізації у вказаних областях – 898 623 грн, що нижче ніж по Україні майже в 4,5 рази.

Регіони, які найбільше мобілізували зборів за спеціальне використання природних ресурсів: м. Київ – 32 457 286 грн, Дніпропетровська область – 10 418 538 грн, Донецька область – 9 707 636 грн та Харківська – 7 948 728 грн, в той же час, середня сума мобілізації – 15 133 047 грн, що вище ніж по Україні в 3,7 рази. Вказані регіони забезпечують 55,00 % мобілізації зборів за спеціальне використання природних ресурсів загалом по Україні.

У 2008 році, регіонами, якими найменше мобілізовано зборів за спеціальне використання природних ресурсів були: м. Севастополь – 1 094 296 грн, Чернівецька область – 1 184 869 грн, Тернопільська – 1 256 003 грн та Херсонська – 1 445 365 грн. Мобілізація зборів за спеціальне використання природних ресурсів перевищує нарахування більше ніж 70 % (м. Севастополь – 76,39 %, Чернівецька область – 71,46 %, Тернопільська – 85,99 % та Херсонська – 168,92 %). Так, середня сума мобілізації в даних регіонах – 1 245 133 грн, що нижче ніж по Україні майже в 5 разів.

Регіонами, якими найбільше мобілізовано зборів за спеціальне використання природних ресурсів у 2008 році, були: м. Київ – 48 000 906 грн, Донецька область – 18 898 544 грн, Дніпропетровська область – 18 741 435 грн та Харківська – 10 567 399 грн. В той же час, середня сума мобілізації в даних регіонах складає – 24 052 071 грн, що вище ніж по Україні більш-як в 3,8 разів. Ці регіони забезпечують 57,20 % мобілізації зборів за спеціальне використання природних ресурсів загалом по Україні.



2.3. Методологічні аспекти визначення вартості нерухомого майна

Введення податку на нерухомість повинно стимулювати її ефективне використання. Він спонукає власника постійно шукати шляхи одержання максимального прибутку від свого майна й орієнтувати його на вимоги ринку. Така система оподаткування сприяє, зокрема, переорієнтуванню нерентабельних виробництв на більш прибуткові види діяльності шляхом природного перерозподілу нерухомості від неефективного власника до того, який ефективно працює. Податок на нерухомість у цих умовах стає одним з факторів, що регулюють землекористування, розвиток міст, розміщення виробництв тощо.

Дослідження процесів оподаткування нерухомості в Україні передбачає формування методології та визначення порядку оцінки нерухомого майна фізичних осіб для цілей оподаткування. У свою чергу, перехід до оцінки нерухомості на основі ринкових цін передбачає встановлення об'єктивних величин цінкових характеристик нерухомості. Як відомо, ні балансова, ні інвентаризаційна вартість майна не дають реального уявлення про справжню ціну об'єкта нерухомості. Тому розробка й впровадження сучасних підходів до розрахунку ринкової ціни нерухомості й методів її розрахунку є основою зміцнення справедливого оподаткування.

Оцінка нерухомого майна здійснюється з метою обліку наявних у власності фізичних і юридичних осіб об'єктів нерухомості та переоцінки основних фондів підприємств; обліку накопиченого зносу об'єкта нерухомості; реалізації інвестиційних проєктів розвитку об'єктів нерухомості; при банкрутстві й антикризовому управлінні; приватизації державних і муніципальних об'єктів нерухомості; укладанні договорів на здійснення різного роду операцій з нерухомістю між фізичними чи юридичними особами; страхуванні; оформленні застав; визначенні бази для оподаткування; ухваленні обґрунтованого рішення про ділове партнерство тощо [46, с. 120].

Крім того, оцінка нерухомості для цілей оподаткування, з одного боку, є масовою, з іншого – конкретною. У цій єдності міститься



одна із проблем, що перешкоджає створенню в короткий термін оптимальних й гармонічних методів її оцінки. Пропонована методика оцінки нерухомості відповідає декільком важливим критеріям: універсальності (можливість її застосування до різних видів нерухомості в рамках єдиного економічного простору), доступності в застосуванні (максимально простий алгоритм розрахунків і наявність необхідної довідкової інформації), мінімізації витрат на її освоєння (як з боку держави, так і з боку власника), коректності й реальності отриманих результатів, максимальній віддачі у вигляді отриманих податків.

Об'єднати в процесі оцінки загальні підходи, які повинні застосовуватися відносно нерухомості в цілому, і при цьому врахувати конкретні специфічні особливості різного типу нерухомості, без надмірної деталізації – методологічне завдання, вирішення якого, на наш погляд, забезпечить практичну дієвість методики оподаткування нерухомого майна фізичних та юридичних осіб, її ефективне впровадження застосування.

Слід зазначити, що розвиток сучасної теорії оцінки нерухомості почався з початку ХХ сторіччя. За цей час були розроблені основні методичні підходи, які використовуються для оцінки нерухомості в даний період. Дохідний, порівняльний та витратний підходи залежать від вибору природи й способу використання нерухомого майна.

Дохідний підхід до оцінки вартості нерухомого майна – це сукупність методів оцінки вартості нерухомості, заснованих на визначенні очікуваних доходів від комерційного використання оцінюваного майна.

Сферою застосування дохідного методу виступають:

- прибуткова нерухомість;
- об'єкти приватизації;
- визначення орендної плати за користування нерухомістю;
- оцінка окупності інвестицій у функціонуючий об'єкт нерухомості;
- кредитування під заставу;
- внесення об'єктів нерухомості до статутного фонду;
- купівля-продаж в умовах обмеженої інформації про аналогічні операції;
- пряма капіталізація доходу;
- дисконтування грошових потоків [146, с. 469].



При розгляді дохідного підходу з метою оподаткування найбільш корисним є метод дисконтованих грошових потоків. Він застосовується в тому випадку, якщо власник нерухомості планує одержувати дохід від використання нерухомості. Зміст застосування дохідного підходу складається в приведенні майбутніх доходів від використання нерухомості до їхньої поточної вартості на дату оцінки. Основними методами такого підходу до визначення вартості об'єктів нерухомості є пряма та непряма капіталізація доходу від використання оцінюваного майна.

Отже, в основі доходного підходу до оцінки вартості нерухомості лежить принцип ефективного використання та очікування, що передбачає врахування поточної вартості очікуваних доходів від ефективного використання об'єкта нерухомості. Цей підхід визначає, як правило, ринкову та інвентаризаційну вартість нерухомого майна.

Порівняльний підхід. Даний метод заснований на застосуванні цінової інформації ринку нерухомості за останній часовий період (приміром, півроку – рік) та ґрунтується на принципі заміщення попиту та пропозиції. Він проводиться методом порівняння продажу.

При розрахунку ринкової ціни об'єкта нерухомості беруться до уваги достовірні дані про угоди з аналогічними видами нерухомості. Основними елементами порівняльного підходу до оцінки вартості нерухомості є характеристики місцезрештування майна, його фізичні та функціональні ознаки, призначення, умови продажу тощо.

Важливою умовою для застосування методу порівняння продажу є постійно функціонуючий ринок нерухомості, на якому оцінювач без особливих труднощів може вибрати 3-5 продаж і порівняти їх. Ціна обраних об'єктів-аналогів коректується відповідно до цінових характеристик об'єкта нерухомості. В остаточному підсумку, виведення ринкової ціни об'єкта зводиться до знаходження середньої арифметичної вартості із числа обраних порівнюваних аналогів.

Метод порівняння продажу найбільш придатний для оцінки земельних ділянок, виходячи з їхніх географічних зон розташування. В оцінці ж будівель цей метод дає тільки приблизні усереднені цифри, які можуть слугувати орієнтиром при використанні більш точних оцінних методів.



У дослідженнях, присвячених аналізу застосування підходів оцінки нерухомості в сфері страхування, при розгляді методу порівняння продажу, акцентується на тому, що “застосовувати цей метод для оцінки специфічних об’єктів (стадіони, музеї, церкви й т.п.) не можна, тому що такі об’єкти рідко продаються і порівняти їх практично неможливо. Оцінка таких об’єктів провадиться витратним методом, або методом калькуляції” [82].

З позицією авторів наведеної тези можна не погодитись, тому що деякі об’єкти нерухомості можуть бути оцінені тільки витратним підходом через неможливість застосування порівняльного підходу при їхній оцінці. Відомо, що *стадіон* є об’єктом нерухомості, який використовується для спортивних і видовищних заходів, а тому при проведенні футбольного або хокейного матчу організатори змагання розраховують на одержання доходу від продажу квитків. Таким чином, стадіон – це об’єкт нерухомості, що використовується його власником для отримання доходу. Тому оцінка стадіону повинна провадиться на основі дохідного підходу з урахуванням прибутковості одного посадкового місця.

Якщо ж стадіон є об’єктом, що не використовується в підприємницьких цілях відповідно до форми власності або статуту організації (органа влади) – власника стадіону, то такі стадіони, як правило, є державною або комунальною власністю, оскільки утримувати стадіон і не мати прибутку від його використання суперечить приватним інтересам. Державна й муніципальна власність практично завжди виключається з оподаткування, і тому немає необхідності в її оцінці – способі визначення податкової бази. Єдиним випадком, коли необхідна оцінка такої власності з метою оподаткування – це її приватизація, при якій повинна дотримуватися відповідність грошового вираження вартості приватизованої власності ринковим цінам.

На нашу думку, всі об’єкти нерухомості, які використовуються в підприємницьких (комерційних) цілях, повинні оцінюватися на основі дохідного підходу.

У випадку з *музеями* необхідно відзначити форму власності, у якій вони перебувають. Якщо музей є державною або комунальною власністю, то відповідно до загального правила виведення з-під оподаткування державної й комунальної власності, такі музеї не оцінюються. Слід зазначити, що дохідний підхід не застосовується



у зв'язку з тим, що музей не використовується з метою отримання прибутку, а порівняльний підхід непридатний через відсутність ринку аналогічних або однорідних об'єктів оцінки – ринку музеїв. Але навіть якщо музей є приватною власністю, ціль використання музею залишається некомерційною – проведення виставок й експозицій. Тому оцінка музею з метою оподаткування нерухомості проводиться на основі витратного підходу. При оцінці метою застави або страхування безпосередньо будинку-музею застосовуємо витратний підхід, а щодо цих операцій з експонатами музею – метод порівняння продажів.

Витратний підхід передбачає оцінку відтворення чи вартості заміщення оцінюваного майна після вирахування вартості його економічного та фізичного зносу. До отриманої величини додається вартість земельної ділянки (лише у випадку юридично оформленого майнового права на цю ділянку). Даний підхід більшою мірою може бути застосовано до підприємницьких структур: які мають різномірний склад об'єктів нерухомості, що вимагають конкретної оцінки; майно, яких не планується продавати; для яких важко або неможливо знайти продані аналоги цінового порівняння. Він може бути використаний при оцінці будинків з оригінальним дизайном.

Використання витратного підходу зводиться до наступних етапів:

1. Береться до уваги ціна земельної ділянки, на якому розташовуються будинки й споруди. Вона, як зазначалось вище, розраховується за допомогою методу порівняння продажів.

2. Оцінюється відбудовна вартість або вартість заміщення будинків і споруд на дату оцінки. Відбудовна вартість – це вартість точної копії оцінюваного об'єкта в поточних цінах на дату оцінки (найпоширеніша розрахункова вартість при використанні витратного підходу). Вартість заміщення – вартість об'єкта з корисністю, рівної корисності оцінюваного об'єкта, у поточних цінах на дату оцінки (використовується рідко).

3. Розраховуються всі види зносу будинків і споруд (моральний і фізичний).

4. Визначається залишкова вартість будинків і споруд як різниця між відбудовною вартістю (вартістю заміщення) і загальним зносом.



5. Виводиться єдина ціна земельно-майнового комплексу (єдиного об'єкту нерухомості) шляхом додавання ціни земельної ділянки та залишкової вартості будинків і споруд.

Слід зазначити, що методи оцінки земельних ділянок певним чином відрізняються від методів оцінки наземних будов (приміщень), оскільки земельна ділянка має відмінні від будови характеристики. Варто підкреслити, що при оцінці земельних ділянок у різних регіонах країни повинні використовуватися базові оціночні показники, встановлені на загальнодержавному рівні в ході специфікації моделі оцінки нерухомості для цілей оподаткування. Особливості моделі оцінки полягає у визначенні загальнодержавного переліку базових оцінних факторів, які впливають на підсумкову ціну землі.

Загалом для розрахунку ціни нерухомості використовується як індивідуальна, так і масова оцінка. Так, *індивідуальна оцінка нерухомого майна* являє собою оцінку конкретного об'єкта нерухомості. У цьому випадку здійснюється чіткий контроль за якістю результатів оцінки. Індивідуальна оцінка необхідна при визначенні ціни, наприклад, об'єктів нерухомості, які є унікальними у своєму роді (космодроми, гідроелектростанції й т.п.).

Наочним прикладом застосування витратного методу може слугувати садівниче товариство, яке складається із практично однакових садових будиночків, ціни яких визначаються в ході проведення масової оцінки. Але при масовій оцінці слабшає контроль за якістю її результатів у зв'язку із широким масштабом охоплення об'єктів оцінки.

Масова оцінка вимагає розробки такої моделі розрахунку ціни нерухомості, яка здатна була б імітувати дії факторів попиту та пропозиції на великій території. Результати масової оцінки більше відносяться до груп об'єктів нерухомості, ніж до одиничного об'єкта. Оцінна модель повинна дозволяти оцінювачеві вносити й обґрунтовувати стандартні виправлення, пов'язані з категоріями функціонального використання, типами будівельних конструкцій, районами місцезнаходження й інших характеристик нерухомості.

Масова оцінка стосується визначення цін для великої кількості об'єктів нерухомості на конкретну дату з використанням стандартних методик і статистичного аналізу.



Перш ніж побудувати модель масової оцінки нерухомості, необхідно вибрати певний ряд факторів, які, на думку оцінювача, впливають на ціну об'єкта. У випадку з оцінкою *об'єктів житлової нерухомості*, більшістю змінних факторів, що використовуються у моделі оцінки, є параметричні характеристики квартири. Загальна площа квартири, безумовно, впливає на підсумкову ціну квартири, оскільки чим більша загальна площа, тим вища ціна. Крім загальної площі при побудові моделі оцінки квартири може використовуватися фактор житлової площі, а саме, фактор площі житлових кімнат.

Незалежними оцінними організаціями застосовуються й більш складні моделі оцінки квартир. Крім параметричних даних самої квартири при її оцінці враховуються характеристики якості будинку: матеріал стін будинку, у якому вона розташована, відомості про район місцезнаходження, а також наближеність будинку до станції метро й зупинок іншого транспорту. Можуть вводитися такі фактори, як наявність у квартирі балконів, якість підлоги (наприклад, паркет), вид з вікон квартири, гучність траси під вікнами, висота стелі, хто за соціальним станом сусіди, загальний рівень, охорона під'їзду.

Апробація й коректування побудованої моделі масової оцінки здійснюється на практиці методом порівняння результатів, отриманих за її допомогою, відповідно діючих до цін ринку нерухомості. Збільшення числа факторів сприяє наближенню результату оцінки до об'єктивної ціни нерухомості.

При оподаткуванні майна фізичних осіб використовується інвентаризаційна вартість, що розраховується органами технічної інвентаризації. На даний час вирахування податкової бази податку на майно фізичних осіб все ще проводиться за методикою, основоположні стандарти якої були розроблені в СРСР в 1964 р. Зрозуміло, що такий методичний підхід не може бути ефективним в умовах ринкової моделі розвитку економіки.

Низька величина дохідних надходжень від податку на майно фізичних осіб, які не покривають витрат на проведення інвентаризаційного обліку й оцінки всіх об'єктів майна місцевими органами влади самостійно без будь-яких дотацій з вищестоящих бюджетів, є результатом використання застарілих методів



розрахунку інвентаризаційної вартості майна, які втратили своє об'єктивне значення.

За результатами розрахунку інвентаризаційної вартості майна фізичних осіб є значення, які не відповідають дійсності. Вони відрізняються в декілька разів від цінкових показників ринку нерухомості. Особливої актуальності набуває необхідність заміни інвентаризаційної вартості на ринкову ціну нерухомості при визначенні податкової бази податку на нерухомість.

Необхідність переходу на ринкову ціну нерухомості зумовлений пошуком вартісного показника, який би найбільш об'єктивно відображав сталі пропорції в економіці країни у грошовому показнику для оподаткування нерухомості. Оцінка нерухомості з визначенням її ринкової ціни є новим підходом у розрахунку податкової бази. На жаль, єдиного уніфікованого механізму визначення ринкової ціни нерухомості в державних цілях, у тому числі з метою оподаткування, поки не існує.

Крім того, неприпустимо використовувати в регіонах країни різні методології оцінки нерухомості для цілей оподаткування (йдеться про основи оцінки), що роздрібнюють єдиний економічний простір країни й дезорієнтують для оцінювачів і платників податків.

Для усунення суб'єктивних факторів, що впливають на результат оцінки нерухомості й приводять до невідповідності розрахованої вартості сформованим ринковим цінам, доцільно створити державні органи, які б обліковували й оцінювали нерухоме майно. Важливо пам'ятати, що національна система оподаткування є інструментом державного регулювання економіки. А тому, на території України необхідно проводити єдину систему державних заходів, у тому числі й у сфері оподаткування нерухомого майна. Найпершим кроком у цьому напрямку повинно стати визначення загальної методології оцінки нерухомості, яка б мала бути у вигляді закону, прийнятого Верховною Радою України.

Ми вважаємо, що в основу має бути покладено вибір податкової бази щодо визначення вартості нерухомості з метою оподаткування. На нашу думку, база податку на нерухомість за частотою коректувань її розмірів може формуватися за допомогою проведення щорічної та періодичної оцінки нерухомості.

При цьому, податкова база може визначатися на підставі вибірки об'єктів оцінки (підходи вибірки): загальна пооб'єктна оцінка;



категоріальна оцінка (оцінка певних категорій нерухомості); оцінка окремих об'єктів. Вона може також формуватися на підставі підходів масовості охоплення об'єктів.

В ході проведення оцінки нерухомого майна, його податкова база може розраховуватись на підставі первинного й вторинного визначення нової ціни нерухомості:

- реальний розрахунок нової ринкової ціни (первинний підхід, що полягає у визначенні нової ціни для кожного об'єкта нерухомості безпосередньо на основі цінових даних ринку);

- індексація старої (базисної) ціни на індекс, розрахований для кожної категорії нерухомості (вторинний підхід, оскільки в цьому випадку стара (базисна) ціна повністю не ігнорується, як при реальному розрахунку. При індексації встановлюється агрегатний індекс для кожної категорії нерухомості, і нова ціна нерухомості виходить через індексацію базисної ціни, тобто вторинною дією).

Світовий досвід визначення вартості нерухомості показує, що найбільш об'єктивні результати дає оцінка, заснована на ринкових показниках оцінюваного об'єкта. Тому для усунення сформованих на сьогодні недоліків в оцінці й оподаткуванні майна юридичних і фізичних осіб треба при розрахунку податкової бази податку на нерухомість використовувати ринкову ціну об'єктів податку [157].

Як бачимо, кожен з розглянутих оціночних методів знайшов своє з'ясування у різноманітності способів використання нерухомості. Однак для організації більш ефективного оподаткування нерухомості необхідний більш оптимальний підхід. Кожен з цих методів має дві ознаки: мінімальні витрати з боку держави та проведення оцінки нерухомості й максимальний прибуток у вигляді податкових доходів від вкладених в оцінку нерухомості державних коштів.

Таким чином, визначення вартості нерухомості на основі ринкових показників є об'єктивною необхідністю в умовах реформування й корінної перебудови податкової системи країни. Така оцінка, безсумнівно, є досить радикальним, але найбільш ефективним способом виводу місцевих бюджетів зі стану дефіцитності.

На наш погляд, найбільш раціональний підхід категоріальної оцінки, проведеної періодично залежно від істотності змін в економіці, з розрахунку агрегатних індексів перерахування старих (базисних) цін обраних категорій нерухомості в нові проіндексовані ціни.



В умовах, коли за допомогою індексації не можливо наблизити цінові характеристики нерухомості до реально існуючих в економіці, варто провести масову оцінку нерухомості, результати якої будуть базисними даними для проведення наступних цінових індексацій.

Закріплення на державному рівні специфікації моделі масової оцінки землі дасть змогу створити умови для функціонування єдиних принципів оцінки нерухомості для цілей оподаткування на всій території України. Водночас наданням права калібрування оцінної моделі на рівні регіонів (наприклад, державними регіональними органами по обліку й оцінці нерухомості, створення яких нами пропонується) визначається можливість більш точно встановити ступінь впливу кожного із зазначених у специфікації моделі факторів (характеристик земельної ділянки) на результат оцінки.

У ході проведення масової оцінки земельних ділянок з метою оподаткування нерухомості рекомендується застосовувати наступний ряд факторів, які, на нашу думку, впливають на ціну землі в регіонах України:

1) *Сприятливість району* для проживання. Ступінь сприятливості визначається п'ятьма зонами, на які розбивається територія України: найбільш сприятливі умови проживання; сприятливі умови проживання; малосприятливі умови проживання; несприятливі умови; вкрай несприятливі умови.

2) *Район у регіоні*. Такий район визначається шляхом укрупненого зонування території регіону [класифікація укрупнених зон: промислові, сільськогосподарські, інші (багаторічні насадження, ліси, водойми, болота, гори)];

3) *Місто* (кадастровий район) на території регіону, у якому перебуває оцінювана земельна ділянка (загальна якісна характеристика території населеного пункту, розвиненість інфраструктури, дороги, екологія, соціально-культурна сфера);

4) *Зона на території міста* (кадастровий квартал), характеристики якої конкретизуються такими факторами, як транспортне обслуговування зони, рівень забудови зони, рівень культурно-побутового обслуговування зони, ландшафтна і історична цінність зони, стан навколишнього середовища, ступінь схильності зони до руйнівних природних і техногенних впливів;



5) *коефіцієнт розташування земельної ділянки на території конкретної зони міста;*

6) *спосіб використання земельної ділянки (промислова, торговельна, жила, зона відпочинку, не використовується й т.п.);*

7) *площа земельної ділянки;*

8) *вільний коефіцієнт.*

Як бачимо, одні фактори відображають вплив на ціну оцінюваних земельних ділянок загальних природно-кліматичних показників розташування на території України, а інші фактори – вказують на те, що особливості розташування оцінюваних земельних ділянок на території населеного пункту формують підсумкову ціну.

Особливого значення при оцінюванні землі набуває її зонування. Клімат, якість земель та їх цільове призначення і загальна характеристика населеного пункту визначають якість зон, у яких розташована земельна ділянка. Кількісну характеристику оцінюваної земельної ділянки відображає її площа. Просторові зони встановлюються на основі проведення укрупненого зонування й кадастрового розподілу території.

Детальна характеристика зони в населеному пункті (наближеність земельної ділянки до інфраструктури зони і функціональне використання земельної ділянки) враховує вплив на її підсумкову ціну. Введення вільного коефіцієнта, що враховує фактори, не пов'язані з територіальним розташуванням, якістю й кількістю землі, необхідне для більш точного розрахунку ціни земельної ділянки.

На основі зазначеного вище, ми робимо висновок, що впровадження підходів і методів розрахунку ринкової ціни (оцінки) нерухомості є найбільш важливим завданням для оподаткування нерухомості на основі вартісних показників, що реально склалися в економіці. Офіційна методика оцінки нерухомості на основі ринкових показників буде мати державне значення й призначатися насамперед для сфери оподаткування.

Єдина методологія оцінки нерухомого майна з метою оподаткування повинна встановлюватися у загальнодержавному законі (можливо, у главі “Податок на нерухомість” Податкового кодексу України), у якому має бути визначено основні правила й методи оцінки нерухомості, вказані базові оцінні фактори, а також



випадки застосування індивідуальної оцінки, якщо методи масової оцінки нерухомості неефективні.

Піклуючись про підвищення податкової дисципліни громадян, підвищуючи дієвість системи оподаткування нерухомості, держава повинна не лише зміцнювати механізми контролю й примусу, але й дбати про те, щоб встановлені податки були для більшості населення посилюючими.

Це правило може застосовуватись у розмежуванні видів майна на необхідне й розкішне, чого поки не зроблено. Зовсім неприпустимо, щоб садовий будиночок літньої людини або куплена молодятами в кредит однокімнатна квартира як об'єкт оподаткування не відрізнялися б від розкішного особняка заможного громадянина. Це потрібно враховувати при розробці концепції податкової реформи, тому що перше – це необхідність, а друге – розкіш. Саме тому у всіх методиках оцінки вартості й при встановленні ставок податку потрібно чітко розмежовувати майно за вищевказаними принципом й ввести систему “акцизів на багатство”, яка враховуватиметься при придбанні або будівництві об'єктів нерухомості.

Подальше реформування системи майнових податків повинне супроводжуватися зближенням системи оподаткування юридичних і фізичних осіб. Разом з тим, слід зазначити, що податок на нерухомість може бути прийнятий лише в тому випадку, коли виконавчі органи влади одержать можливість не тільки вести облік об'єктів нерухомості.

Очевидно також, що оскільки податок на нерухомість буде вводитися на заміну існуючих податків на майно фізичних осіб, майно підприємств і землю, то ставка нового податку на етапі його впровадження повинна визначатися таким чином, щоб відшкодувати втрати дохідної частини місцевого бюджету від скасування перерахованих старих податків. Крім того, необхідно передбачити, що б орендарі землі й комунальної нежитлової нерухомості, а також наймачі квартир не платили менше, ніж їхні власники. Це може загальмувати розвиток ринку нерухомості, тому що бути власниками стає не вигідним.

В зв'язку з цим, необхідна координація величини ефективних ставок податку на нерухомість із розмірами орендної плати юридичних осіб за державні (комунальні) будинки, споруди,



Національний університет

водного господарства
та природокористування

приміщення й землю, а також виділення в складі платежів фізичних осіб за житло плати за найм. Остання повинна визначатися таким чином, щоб перевищувати потенційну суму податку на нерухомість за дану квартиру або індивідуальний будинок, і, крім цього, покривати видатки міста на капітальний і поточний ремонт будинків, технічне обслуговування житлових приміщень і утримання прибудинкової території.



Національний університет
водного господарства
та природокористування



Розділ 3

Механізми формування системи оподаткування нерухомості в Україні

3.1. Концепція побудови системи оподаткування нерухомості

У сучасних умовах господарювання необхідно оперативню реагувати на зміни, що відбуваються у системі оподаткування нерухомості, адже фінансова криза суттєво впливає на реальну економіку. Оскільки попередження кризових явищ є набагато ефективнішим, ніж усунення їх наслідків, то проблема визначення періодів нестабільності податкової системи та визначення пріоритетних напрямів формування системи оподаткування нерухомого майна є надзвичайно важливою.

Як свідчить практика, існуючі на сьогодні підходи до стягнення майнових податків, як правило, виконують фіскальну функцію та мають значну кількість недоліків, що ускладнюють ефективне використання земель, будівель та споруд. Пріоритетний напрям формування національної системи оподаткування нерухомого майна виступає процес забезпечення оптимального узгодження економічних інтересів держави й платника податків. Відсутність конкретної концепції формування системи оподаткування нерухомості не забезпечує її стимулюючого впливу на національну економіку й інтереси платників податків.



До основних позицій, що обумовлюють необхідність вдосконалення механізму формування системи оподаткування нерухомості в Україні, необхідно віднести наступні:

по-перше, з огляду на той факт, що в основному надходження від податків на нерухомість складають частину дохідної бази місцевих бюджетів, такий вид оподаткування – це своєрідна плата за ті місцеві суспільні послуги, які одержують власники оподаткованої нерухомості;

по-друге, податки на нерухомість у значній мірі відіграють перерозподільну роль, виходячи з того, що ті, які володіють більшою власністю мають відповідні фінансові можливості і є заможною верствою населення;

по-третє, за допомогою податків на нерухомість виявляється можливим піддавати оподаткуванню ті види доходів, які не можуть бути базою прибуткового податку – змінена рента від користування об'єктами нерухомості їхніми безпосередніми користувачами.

На наш погляд, необхідними умовами для проведення податкової політики, яка б могла забезпечити узгодження інтересів платників податків і держави, є внесення змін в діюче податкове законодавство України, прийняття Податкового кодексу України, усунення недоліків та запровадження нових методів в обчисленні і справлянні податків на нерухоме майно.

Виходячи з вищезазначеного, автором пропонується концепція побудови системи оподаткування нерухомості, яка передбачає цілі, завдання, принципи й функції [141, с. 194]. Цільові орієнтири формування системи оподаткування нерухомості представлені на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Цільові орієнтири системи оподаткування нерухомості



Соціальні цілі передбачають:

- підвищення рівня добробуту населення;
- забезпечення фінансової самостійності місцевого самоврядування;
- одержання коштів для фінансування соціальної інфраструктури;
- більш справедливий розподіл податкового тягаря між платниками податків залежно від вартості нерухомого майна, яким вони володіють.

Економічні цілі включають:

- формування сприятливого інвестиційного клімату за рахунок стабілізації оподаткування землі й будинків;
- стимулювання економічного розвитку країни та її регіонів;
- забезпечення ефективного використання міських та сільськогосподарських систем розвитку ринку нерухомості.

Фінансові цілі припускають:

- вдосконалення міжбюджетних відносин;
- створення стійкої та надійної дохідної частини місцевого бюджету;
- підвищення рівня збирання податків.

Інституційні цілі включають наступні компоненти:

- формування нормативно-правової бази оподаткування нерухомості;
- створення інформаційної бази для системи обліку нерухомості та реєстрації прав власності.

До складу основних принципів оподаткування нерухомості входять:

- *простота оподаткування нерухомості.* Принцип заснований на тому, що база податку визначається за ринковою вартістю об'єкта й ефективніша, ніж інвентаризаційна або залишкова вартість;

- *справедливість розподілу податкового навантаження.* Даний принцип проявляється в тім, що ставка податку залежить від об'єкта нерухомості, а також від категорії платників податків;

- *прозорість і зрозумілість системи податкових пільг і стимулів.* Даний принцип передбачає аналіз зміни податкового навантаження при переході до нового податку.



Оподаткування нерухомості виконує ряд *функцій*: фіскальну, стимулюючу, регулюючу і соціальну. *Фіскальна функція* полягає в тому, що введення податку на нерухомість має ряд переваг, які прямо або опосередковано впливають на величину доходів бюджету. Перш за все, це зниження податкового навантаження підвищує інвестиційну привабливість території, за рахунок більш інтенсивного використання існуючих, а також появи нових виробництв. Дохідна частина бюджету також залежить від додаткових доходів, які можуть бути отримані безпосередньо внаслідок збільшення вартості нерухомості.

Стимулююча функція передбачає сприяння стимулюванню інвестиційної активності шляхом виключення з податкової бази рухомого майна. Перехід до податку на нерухомість на основі ринкової вартості у зв'язку з перенесенням податкового тягаря на об'єкти нерухомості повинен стимулювати розвиток високотехнологічних виробництв, які будуть максимально ефективно використовувати наявні ресурси.

Не менш важливим фактором для підвищення інвестиційної активності є й можливість більш точного прогнозування майбутніх податкових виплат, що з'являється із введенням податку на нерухомість, оскільки податок обчислюється як відсоток від ринкової вартості.

Регулююча функція полягає в тому, що податок впливає на територіальний розподіл підприємств у рамках муніципального утворення. У зв'язку з тим, що ринкова вартість нерухомості в престижних районах перевершує вартість аналогічних об'єктів, що перебувають на окраїнах у кілька разів (відповідно сума податку на нерухомість також буде відрізнятися в кілька разів), неефективно використовувані виробничі площі поступово поступаються місцем комерційної нерухомості й житловим районам. А це, у свою чергу, дозволяє більш ефективно використати земельні ресурси.

Соціальна функція оподаткування нерухомості спрямована на забезпечення прийняттого рівня платежів для незаможних категорій громадян. Оскільки платоспроможність більшості фізичних осіб залишається вкрай низькою, слід відзначити, що впровадження єдиної ставки практично неможливе. Тому для забезпечення соціально прийняттого рівня оподаткування до населення необхідно застосовувати понижуючі коефіцієнти для



певних категорій об'єктів, а також ранжувати платників податків за кількістю житлової нерухомості.

Для ефективного функціонування та забезпечення реалізації перерахованих вище складових концепції побудови системи оподаткування нерухомого майна, необхідно передбачити узгоджену послідовність переходу від існуючого порядку оподаткування нерухомого майна до цивілізованого податку на нерухомість.

Саме тому Концепція побудови системи оподаткування нерухомості визначає певну регламентацію процесу її формування. У загальному вигляді послідовність формування системи оподаткування нерухомості на основі ринкової вартості представлено на рис. 3.2.

Механізм формування системи оподаткування нерухомості вимагає великої підготовчої роботи. Йдеться про створення *інтегрального кадастру об'єктів нерухомості та моделі масової оцінки ринкової вартості нерухомості*, що передбачає:

- проведення аналізу існуючої ситуації з оподаткування нерухомості;
- визначення джерел інформації для створення реєстру нерухомості;
- автоматизацію процесів масової оцінки ринкової вартості об'єктів нерухомості;
- розрахунок коригуючих коефіцієнтів з урахуванням місцевої специфіки ринку нерухомості;
- розрахунок ринкової вартості об'єктів нерухомості;
- узагальнення результатів з оцінки ринкової вартості об'єктів нерухомості.

Впровадження податку на нерухомість забезпечить попереднє визначення основних елементів податку на нерухомість, надасть можливість згрупування податкових відомостей та розсилку податкових повідомлень платниками податку.

На наш погляд, процес організації оподаткування нерухомості повинен включати такі структурні блоки: діяльність з виявлення та збору інформації; оцінка вартості нерухомості; діяльність з оподаткування нерухомості. Вони повинні відбуватися з дотриманням законодавства України з питань оподаткування нерухомості (рис 3.3).



Рис. 3.2. Послідовність формування системи оподаткування нерухомості



Діяльність з виявлення та збору інформації включає: підготовку документів з передачі прав власності на нерухомість, документів про проведення будівельних робіт та іншої ринкової інформації; створення бази даних щодо прав власності на об'єкт нерухомості, бази даних продаж, бази даних належності об'єктів нерухомості, бази даних про ціну продаж та інших баз даних.

Діяльність з оподаткування передбачає: визначення вартості оподаткованої нерухомості; облік повного або частково звільненого від податку нерухомого майна; підготовку загальної відомості щодо оподаткування нерухомості та податкових повідомлень.

Діяльність з оцінки вартості нерухомості включає: визначення стандартів з оцінки нерухомості на основі гармонізації в застосуванні доходного, порівняльного та витратного методів як при індивідуалізації, так і масовій оцінці нерухомого майна. Визначення оцінки вартості лежить в основі формування інтегрального кадастру нерухомого майна.

На жаль, на сьогодні в нашій країні не існує єдиної бази даних про об'єкти нерухомості, а наявні дані неповні й роз'єднані. Так, інформація по земельних ділянках утримується в земельному кадастрі. Між тим, у ньому описані не всі ділянки, багатьом з них не привласнені кадастрові номери. Інформація по об'єктах житлової нерухомості, що належить фізичним особам, є в розпорядженні Бюро технічної інвентаризації (далі – БТІ). При цьому, існуючі в БТІ матеріали не завжди актуальні, оскільки багато фізичних осіб - власників нерухомості (індивідуальних житлових будинків і гаражів) самовільно здійснюють будівництво або реконструкцію об'єктів, не погоджуючи це з органами архітектури та БТІ.

Як свідчать результати дослідження, інформація про об'єкти нерухомості, що перебувають у власності юридичних осіб, часто взагалі відсутня. Це пов'язане з тим, що, по-перше, податок на майно організацій обчислюється самими підприємствами, а не податковими органами, по-друге, деякі організації навіть самі не знають, власниками якого майна вони є.

Відомо, що в умовах ринкових відносин, фізичним особам можуть належати також і комерційна нерухомість, а органи БТІ не володіють такою інформацією. Це стосується також інформації про нерухомість, що перебуває в сільській місцевості, оскільки ці

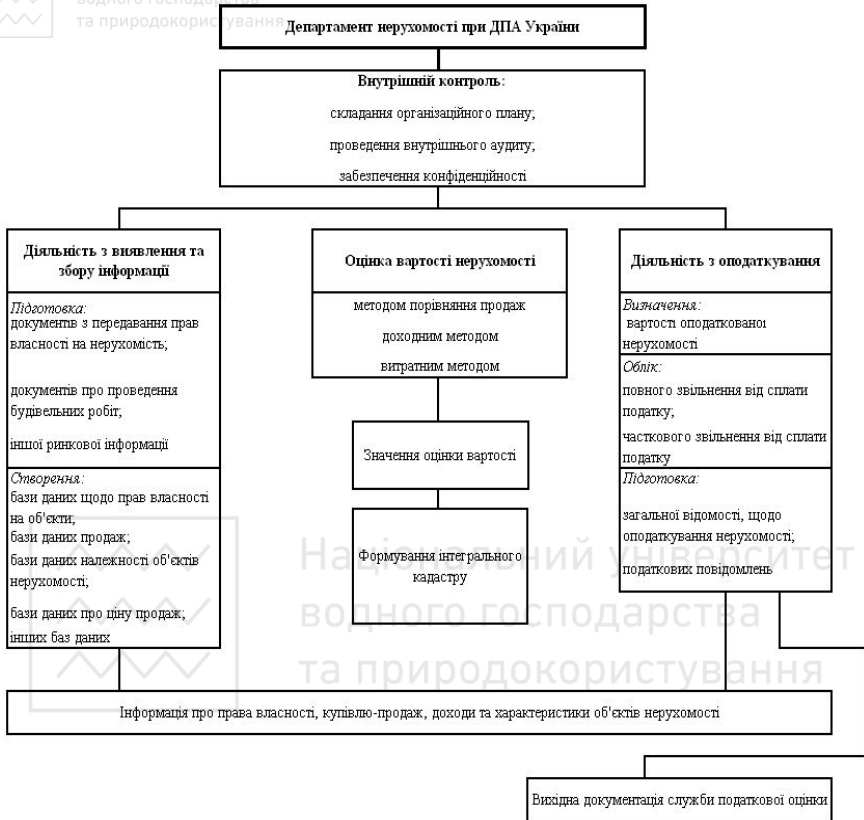


Рис. 3.3. Схема діяльності Департаменту нерухомості при ДПА України

об'єкти не враховуються БТІ. Такі дані, причому не в повному обсязі, є тільки в адміністраціях територіальних утворень.

Вирішення зазначених проблем, на нашу думку, сприятиме створенню інтегрального кадастру нерухомого майна. Інтегральний кадастр – це перелік об'єктів нерухомості, оцінених на основі принципу справедливості, що ведеться службою податкової оцінки і є основною складовою податку на нерухомість. Його базис складає реєстр нерухомості, що представляє собою сукупність технічних, економічних та юридичних характеристик всіх об'єктів нерухомості, у тому числі й об'єктів, щодо яких передбачені податкові пільги.



До характерних рис інтегрального кадастру зараховують: застосування єдиного ідентифікованого нерухомого майна; визначеність права власності на об'єкт нерухомості; забезпечення гарантій прав власності на землю й іншу нерухомість; зменшення кількості земельних суперечок; поліпшення умов удосконалювання передачі прав на нерухоме майно; забезпечення гарантій повернення позичок, видаваних під заставу нерухомого майна; підтримка системи оподаткування об'єктів нерухомості. Схема механізму формування інтегрального кадастру нерухомості представлена на рис. 3.4.

Необхідною умовою формування системи оподаткування нерухомого майна повинно стати проведення переобліку об'єктів нерухомості й створення на основі отриманих даних єдиного реєстру нерухомості для цілей оподаткування. Процедура збору інформації може бути організована двома принципово різними способами, виробленими світовою практикою.

Перший з них являє собою одержання даних від самих платників податків (декларативний спосіб), при цьому важливим елементом є контроль за коректністю й повнотою даних, що надані платниками податків, а також визначення меж відповідальності за непередставлення або подання неправильних даних. До переваг даного способу можна віднести оперативність створення реєстру й невеликі матеріальні витрати на його створення.

Однак використовуючи цей підхід, не вдається виявити раніше невраховані об'єкти нерухомості, оскільки при відсутності в державних і муніципальних служб вичерпних даних про об'єкти нерухомості процедура виявлення об'єктів, які не були задекларовані платниками податків, не ефективна. Тому при використанні такого способу в платника податків є можливість ухилитися від сплати податку. Цей недолік можна усунути у випадку, якщо відповідальність за надання некоректних даних буде досить серйозною (наприклад, якщо законодавчо встановити, що відносно об'єктів нерухомості, які не були задекларовані, може бути застосована процедура визнання об'єкта безгосподарним). Такий спосіб застосовується в Перу, Туреччині, Індонезії, а на Тайвані держава має навіть право викупити нерухомість по задекларованій вартості.

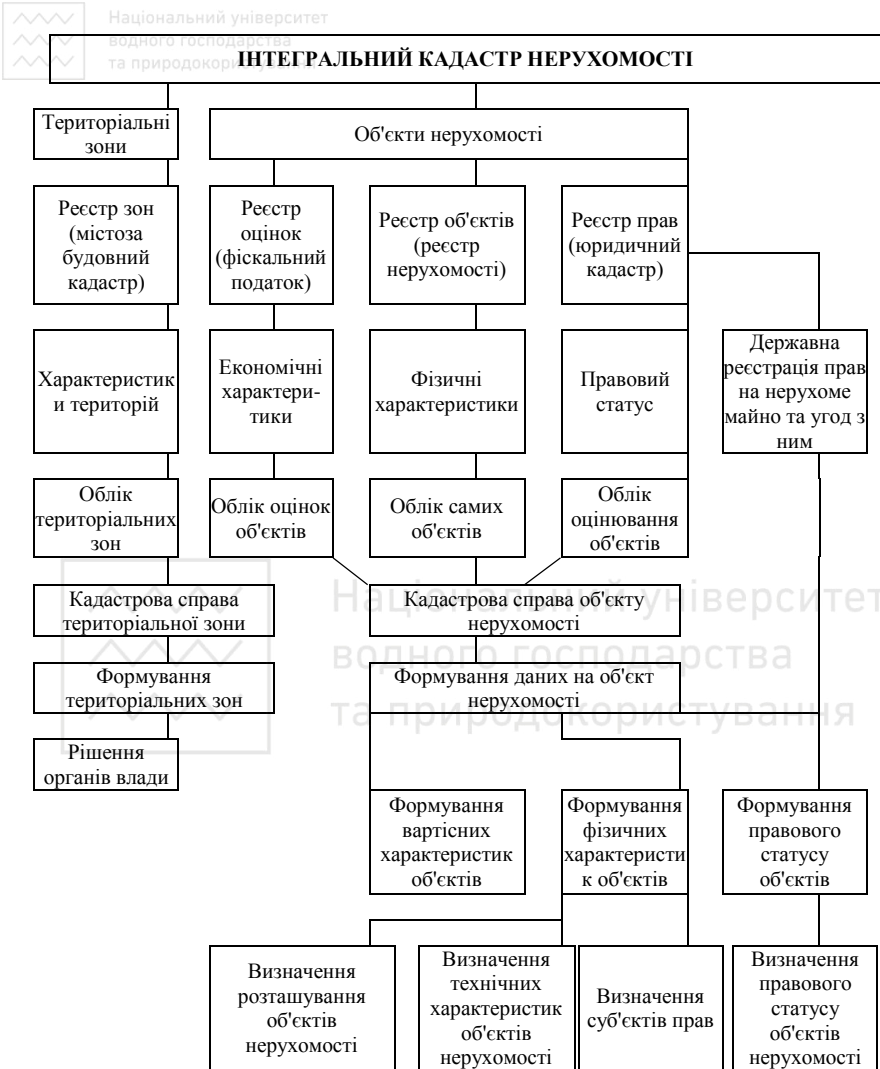


Рис. 3.4. Схема інтегрального кадастру нерухомості

Другий спосіб полягає в тому, щоб зробити переоблік об'єктів нерухомості відповідними виконавчими органами, при цьому зібрана інформація повинна бути легітимною, тобто потік інформації, що створює реєстр нерухомості, повинен надходити від



органів, відповідальних за ведення відповідного обліку (Держкомзем, БТІ й т.д.).

Такий підхід поширено в більшості країн світу. Перевагою тут є те, що зібрана інформація реально відображає сучасну ситуацію. Він є найбільш ефективний і прийнятний в українських умовах. Однак негативним аспектом є дорожнеча й трудомісткість роботи з переобліку об'єктів нерухомості.

Після завершення роботи над реєстром нерухомості необхідно формувати інтегральний кадастр, що тісно взаємозалежний з юридичним кадастром у частині визначення власника й користувача нерухомості, прав та обмежень цих прав. Крім цих кадастрів існують земельний і містобудівний кадастри, при чому всі вони перетинаються й іноді дублюють один одного.

Одним з суттєвих аргументів на користь з'єднання різних кадастрів в інтегральний є значна економія трудових і фінансових ресурсів за рахунок мережного обміну даними й усунення певного дублювання в зборі, обробці й зберіганні вихідної інформації.

Перед створенням кадастру нерухомості необхідно виконати наступні види робіт:

- розподіл території населеного пункту на кадастрові квартали, земельні ділянки й присвоєння ним кадастрових номерів;
- прив'язка об'єктів нерухомості до земельних ділянок;
- побудова моделі оцінки ринкової вартості нерухомості;
- проведення обстежень для уточнення вихідних даних і результатів оцінки нерухомості.

При створенні інтегрального кадастру нерухомості в нього включається вся інформація про права на нерухомість: право власності, право загальної часткової й загальної спільної власності. Органи реєстрації прав на нерухоме майно є джерелом інформації про права для даного кадастру.

Носієм інформації, необхідної для обліку нерухомості, є картка даних про об'єкт нерухомості. З картки інформація переноситься в електронну базу даних. Вона допомагає пов'язати земельну ділянку й будинки, що перебувають на ній, в єдиний об'єкт оподаткування, кожний з яких має свій унікальний ідентифікатор – кадастровий номер.

У кадастрі необхідно врахувати об'єкти нерухомості, які раніше не були зареєстровані у відповідних службах міста. Для



формування й обліку цих об'єктів необхідний збір даних, що ґрунтується на аналізі існуючої кількості об'єктів у базі даних й якості цієї інформації, списків землекористувачів і нежитлових об'єктів, врахованих Бюро технічної інвентаризації. На цій підставі приймається рішення про тип і кількість об'єктів, що підлягають фактичному інспектуванню. Далі проводиться камеральна перевірка отриманої інформації й збір правовстановлюючих документів на комерційні й промислові об'єкти.

Оскільки передбачається автоматизоване функціонування інтегрального кадастру, то після збору всієї інформації необхідно ввести її в базу даних кадастру, а потім розіслати повідомлення з описом нерухомості всім власникам з наступною перевіркою даних і занесенням їх у кадастр. В процесі введення інформації варто постійно підтримувати її в актуальному стані, щоб будь-які зміни в характеристиках об'єкта нерухомості варто фіксувати в комп'ютерній базі. Система ґрунтується на здійсненні мережевого доступу до бази даних за принципом клієнт - сервер (рис. 3.5).



Рис. 3.5. Модель “клієнт – сервер”

Як бачимо, для створення системи оподаткування нерухомого майна необхідний сервер, у якому буде зберігатися інформація з інтегрального кадастру нерухомості, та робочі станції – комп'ютери для введення даних, довідково-інформаційного обслуговування й адміністрування податку на нерухомість. Їхня кількість залежить від розмірів сфери застосування і часу, за який передбачається створити кадастр нерухомості. На основі даних інтегрального кадастру нерухомості можливе проведення якісної масової оцінки об'єктів нерухомості.

Державне регулювання процесів оподаткування повинно здійснюватися спеціально уповноваженим органом фінансового контролю. Наприклад, Департаментом нерухомості при Державній



податкової адміністрації України (далі – Департамент нерухомості).

Так, до основних повноважень у сфері внутрішнього контролю цього органу можна віднести: складання організаційного плану; визначення стандартів з оцінки нерухомості; проведення внутрішнього контролю; забезпечення конфіденційності.

В компетенцію Департаменту нерухомості мають входити питання не тільки організації ресурсів для виконання завдань з виявлення, перепису й оцінки об'єктів нерухомості, але й контроль, аналіз результатів оцінки та розгляд апеляцій в процесі оподаткування нерухомості.

Апеляція – це процес, за допомогою якого платники податків можуть оскаржити результат оцінки об'єктів нерухомості. Ця процедура включає кілька етапів. Так, якщо платник податків, не згодний з оцінкою ринкової вартості належного йому об'єкта нерухомості, подає заяву в спеціально створену при Департаменті нерухомості та органах влади комісію з апеляцій. Вони перевіряють правильність вирахування податку, відповідність технічних параметрів згідно даним єдиного реєстру нерухомості для цілей оподаткування й даних, наданих платником податків. За наслідками такого аудиту, комісія у встановленому порядку приймає відповідне рішення, про яке й повідомляє платникові податків і податковим органам. У випадку незгоди з висновками комісій, їх рішення можуть бути оскаржені в суді.

Аналіз результатів оцінки припускає перевірку величин оцінок, оскільки в деяких випадках існує ймовірність допущення помилки в оцінці (наприклад, невраховані пільги за конкретне володіння). Процес вирівнювання результатів оцінки має на увазі дії, за допомогою яких вносяться виправлення в підсумкові оцінки вартості нерухомості. Ці дії необхідні для того, щоб всі підсумкові результати оцінки ринкової або оподаткованої вартості однаково співвідносилися з реальною ринковою вартістю.

Трансформація оподаткування нерухомості, з одного боку, не повинна спричинити значне скорочення бюджетних надходжень у короткостроковій перспективі, а з іншого боку – виходячи із соціально-економічних міркувань, не може допустити й різкого збільшення податкового навантаження для окремих категорій платників податків.



Для аналізу фінансових наслідків формування системи оподаткування нерухомості на регіональному рівні авторами розроблена схема фіскального прогнозу (рис. 3.6).

Запропонований підхід передбачає оцінку різних сценаріїв введення податку на нерухомість і вибір з них найбільш оптимального. При цьому кожен сценарій оцінюється за двома основними критеріями:

- можливість у середньо- і довгостроковій перспективі забезпечити доходи бюджету на рівні не нижче, ніж при існуючій системі оподаткування;
- податкове навантаження по майнових платежах при новій системі повинно бути посилюючим для окремих фізичних й юридичних осіб.

Оцінка надходжень у бюджет може бути зроблена для кожного з виду нерухомості в цілому. У той же час для порівняльного аналізу податкового навантаження необхідне проведення оцінки й прогнозу для окремих організацій і фізичних осіб. Тут цілком достатньо обмежитися деякою репрезентативною вибіркою об'єктів.

Матеріали аналізу повинні містити прогнозні дані бюджетних надходжень від податку для визначення рівня достатності надходжень і визначення потенційної зміни податкового навантаження в порівнянні з існуючою системою оподаткування. Це дасть можливість виявити групи фізичних й юридичних осіб, які потенційно виграють чи програють, встановити розміри ставок податку, різних податкових пільг, коефіцієнтів оподаткування.

Залежно від прогнозу окремі механізми формування системи оподаткування нерухомості можуть бути скоректовані, наприклад, за складом об'єктів оподаткування, ставкою податку, податковими пільгами.

Реалізація основних положень запропонованої автором концепції побудови системи оподаткування нерухомості в умовах ринкової економіки забезпечує вирішення наступних основних завдань:

- реалізація сукупності функцій оподаткування нерухомості як основного компонента багатства;
- регулювання цін на ринку нерухомості;
- попередження спекулятивного зростання цін на нерухоме майно;



Рис. 3.6. Етапи побудови фіскального прогнозу

- збільшення надходжень до місцевих бюджетів при запровадженні консолідованого податку на нерухоме майно;
- формування ринкових відносин у сфері землекористування, будівництва та інвестиційної діяльності.



3.2. Регламентация процесів оподаткування нерухомого майна

Характерною особливістю національної системи оподаткування нерухомості є те, що в нашій країні стягується лише плата за землю, а решта видів оподаткування нерухомості передбачають роздільне (земельний податок і податок на будівлі та споруди) чи спільне обкладання землі і будівель. В сучасних умовах господарювання виникає необхідність проведення кардинальних змін щодо визначення статусу, платників, об'єкта, податкової бази, пільг, та формування нового механізму податкового адміністрування.

Відповідно до концепції побудови системи оподаткування нерухомості, автором запропонована модель регламентації процесу оподаткування нерухомості, яка на основі визначення статусу податку забезпечує логічну послідовність та взаємопов'язаність елементів оподаткування: платники податку, об'єкти оподаткування, податкова база, податкові пільги, податковий період, податкова ставка, розрахунок податку, сума нарахованого податку, терміни сплати податку.

Основний зміст пропозицій щодо удосконалення системи оподаткування нерухомості представлено за елементами оподаткування (рис. 3.7):

Платники податків – це фізичні і юридичні особи, що володіють об'єктами нерухомості на праві власності. Якщо нерухомість перебуває в державній або муніципальній власності, то платниками податків визнаються фізичні і юридичні особи, що володіють цими об'єктами на праві господарського відання або оперативного управління. Платниками податків не є орендарі об'єктів нерухомості відносно орендованих об'єктів.

Із визначенням платників податку пов'язано багато суперечностей. Податок на нерухоме майно повинна сплачувати особа, у власності якої знаходиться дане оподатковуване нерухоме майно. На жаль, законодавство України підходить до цього питання дещо завуальовано, закріплюючи податкове зобов'язання, як за власником нерухомого майна, так і за орендарем.

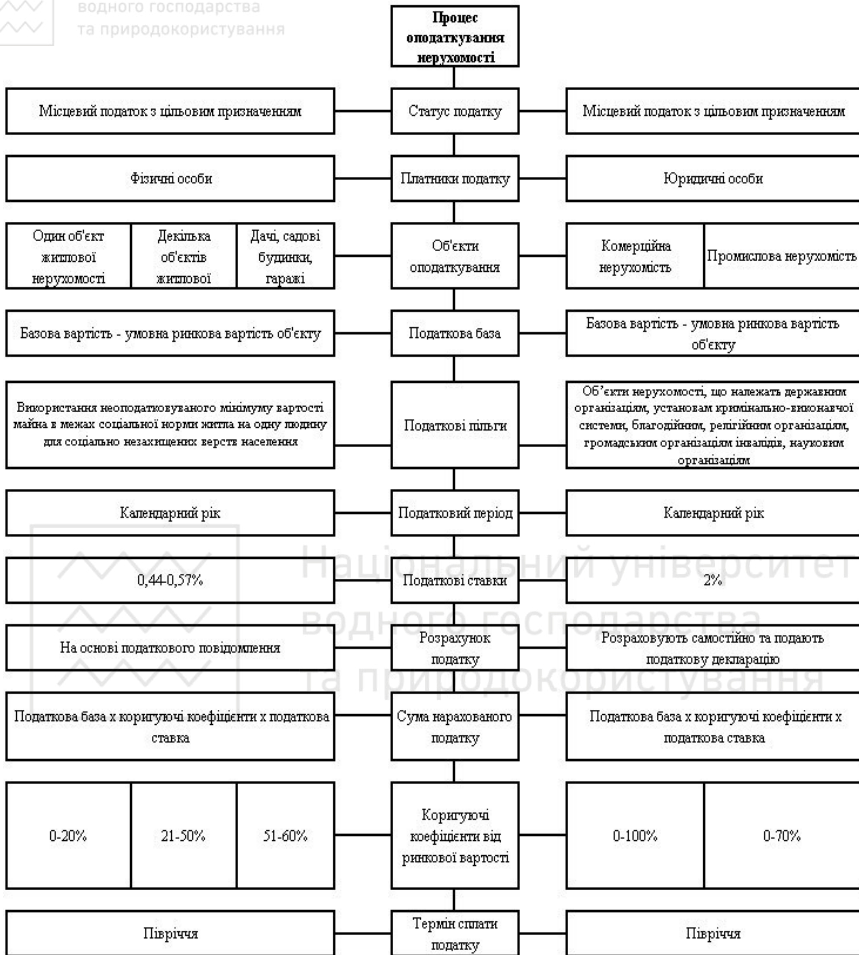


Рис. 3.7. Загальний механізм формування системи оподаткування нерухомого майна

Методичні підходи до визначення платника податку на нерухоме майно передбачають наявність двох альтернативних варіантів: обкладання податком безпосередньо об'єкта нерухомості, незалежно від того хто є її власником і хто буде сплачувати податок; обкладання податком платників, які є власниками нерухомого майна, з урахуванням різних соціальних наслідків такого оподаткування.



При обкладенні безпосередньо об'єкта нерухомості, незалежно від того хто є її власником і хто буде сплачувати податок, розмір податку визначається винятково виходячи з особливостей об'єкта нерухомості, тобто за його фактичною вартістю, зумовленою залежно від встановленого порядку її визначення. За умов даного варіанту оподаткування нерухомого майна, відсутня необхідність визначення прав власності на нерухоме майно власником, тому що це не має ніякого впливу на обсяг податкових зобов'язань.

При цьому, виконання податкових зобов'язань гарантується правом податкових органів звертати стягнення на об'єкт нерухомості на підставі несплати за нього податку. Це фактично змусить всіх економічних агентів, що мають відношення до даного об'єкта нерухомості, стати платником податку. Збиток, понесений у результаті накладення арешту й наступної реалізації даного об'єкта, може бути значно більший, ніж вигоди від несплати податку.

До недоліків обкладання податком об'єкта нерухомості, а не конкретної особи, слід віднести неможливість врахування персональних факторів, таких як вік, стан здоров'я, наявність дітей, соціальний статус, що може бути особливо важливо при оподаткуванні приватного нерухомого майна.

Застосування такого підходу дозволяє уникнути розрахунку зобов'язань за податком в тих випадках, коли право власності на об'єкт належить декільком особам, не належить нікому або належить одній особі. Визначити долю кожного з них внаслідок багатьох причин досить складно. В той же час користувач нерухомого майна може бути визначений [25, с. 43-45].

Відомо, що при обкладанні податком платників, які є власниками нерухомого майна, визначення платника має досить широкий спектр ідентифікації особи, що буде відповідальна за сплату податку. Перш за все, визначити платника податку можна за допомогою встановлення черговості у вимозі сплати податку з осіб, що мають те чи інше відношення до нерухомого майна (наприклад, у випадку несплати податку власником майна, зобов'язання автоматично переходять на користувача вказаним майном). У цьому випадку досягається формальне дотримання принципу персональної відповідальності за сплату податку.

Таким чином, в кожному із розглянутих варіантів оподаткування платником податку на нерухоме майно є конкретна особа



(юридична або фізична), яка володіє чи користується нерухомістю. Отже, податкові зобов'язання можуть виникати як у власника, так і орендаря.

Об'єкт оподаткування – одиниця нерухомості, що представляє собою єдиний комплекс земельних ділянок, будинків, споруджень, житлових і нежитлових приміщень, а також часток у таких об'єктах нерухомості, які знаходяться в частковій власності. Як об'єкт оподаткування повинне виступати й незавершене будівництво з метою виключення ухиляння від сплати податку. Однак у цьому випадку необхідна розробка критерію, за яким встановлюється момент оподаткування. Це може бути 80% готовності об'єкта незавершеного будівництва (наприклад, відсутність внутрішньої обробки), оскільки саме при такій готовності об'єкт можна використати за призначенням.

Податкова база – це кількісне (грошове) вираження об'єкта нерухомості. У світовій практиці оподаткування нерухомого майна використовується два основних способи визначення бази для цілей оподаткування нерухомості. Перший з них ґрунтується на періодичній (як правило, річній) вартості отриманих рентних платежів, або які можуть бути отримані, за об'єкт нерухомості її власником. Другий – на основі капітальної вартості об'єкта нерухомості [133].

При застосуванні вартості рентних платежів базою оподаткування є потік доходів, одержаних власником нерухомого майна від його використання упродовж визначеного періоду. При врахуванні капітальної вартості об'єкта нерухомості, базою оподаткування виступає вартість землі й об'єктів, що перебувають на ній. Залежно від установленої бази вартість може визначатися як на основі ринкової вартості об'єкта, так і вартості оцінної, що представляє собою певну суму, яка може бути визнана задовільною для цілей оподаткування.

Податкові зобов'язання, скоректовані на інфляцію і нараховуються як при стягненні податку з першої податкової бази, так і з другої, повинні бути ідентичні. Обов'язковою умовою для цього є найбільш ефективно, в економічному сенсі, використання об'єкта, тобто таке, що приносить максимально можливий потік доходів.

На практиці ж найчастіше об'єкт нерухомості використовується неефективно, а щорічний потік доходів нижчий за максимально



можливий. Потенційний покупець, у випадку використання ним нерухомості з більшою ефективністю, міг би заплатити більшу суму, ніж розрахована на основі існуючого потоку доходів. Йдеться про те, що наявний власник нерухомості взагалі не одержує доходу від свого майна або одержує дохід менший, ніж потенційно можливий, тому, очевидно, що економічний агент зможе забезпечити вищий рівень доходності. У цьому випадку податкові зобов'язання, розраховані на основі потенційної капітальної вартості об'єкта нерухомості, були б вищим, ніж розраховані на основі щорічного потоку доходів існуючого власника.

Оподаткування нерухомості при використанні річної накопиченої ренти – це своєрідний додатковий податок на дохід, тоді як податок, розрахований з капітальної вартості об'єкта нерухомості (за ринковою вартістю або іншим методом) – це податок на соціальне становище, особливо при застосуванні прогресивної ставки або неоподатковуваного мінімуму.

Водночас, використання суми, накопиченої за період ренти, як бази оподаткування, передбачає взаємозв'язок податкового зобов'язання із сумою реально одержуваного доходу від використання об'єкта нерухомості власником. Також, менший податковий тягар накладається на власників неопрацьованих ділянок землі, сільськогосподарських угідь і приватних володінь, що, безсумнівно, приносить значно більший дохід їхнім можливим власникам у випадку більш ефективного використання цих земель. Останнє, до речі, вимагає більшою мірою політичного, ніж економічного рішення, тому що стягнення податку з максимальної потенційної вартості, яка досягається у результаті найбільш ефективного використання нерухомості, безумовно виправдане з економічного погляду, і може призвести до невиконання податкових зобов'язань власниками нерухомості. Існує кілька основних схем визначення оподаткованої бази в розрізі двох основних варіантів.

У випадку, якщо податкова система передбачає стягнення податку на нерухомість із накопиченої щорічної ренти, то можливим є два способи визначення величини бази оподаткування: перший полягає в розрахунку рентного доходу, одержуваного власником того або іншого об'єкта нерухомості, другий – у перерахуванні із застосуванням задалегідь визначених коефіцієнтів



річного рентного доходу на основі розрахованої капітальної вартості об'єкта нерухомості.

Оцінка бази оподаткування за допомогою *розрахунку фактичного річного доходу, одержуваного власниками об'єктів нерухомості*, дозволяє уникнути зайвого податкового тягара на нерухомість, що не приносить по тим чи іншим причинам істотного доходу. До числа таких об'єктів можна віднести нерухомість у володінні фермерських господарств і незабудовані території, що перебувають поблизу міст, які мають істотну привабливість для забудовників при розширенні міських житлових і ділових районів. Наявність розвинутого ринку оренди нерухомості дозволяє досить точно визначити щорічну накопичену суму ренти, у той же час його відсутність призводить до необхідності непрямой оцінки доходу, що приносить об'єкт нерухомості упродовж року [83].

У випадку непрямой оцінки, великими труднощами для адміністрування є облік індивідуальних особливостей кожного об'єкта нерухомості, зокрема його місця розташування, як географічного, так і економічного, родючості землі, наявності розвинутої інфраструктури й т.п.

Побудова бази податку на основі *річної ренти, розрахованої з використанням коефіцієнту річної прибутковості капітальної вартості одиниці площі об'єкта нерухомості* може призвести до значних відхилень від величини потенційної ринкової ренти об'єкта нерухомості, але це єдино можливий варіант у випадку відсутності інформації про величину ренти, або для об'єктів нерухомості промислового призначення.

В обох випадках величина річної ренти, отриманої розрахунковим шляхом або фактично отриманої власником, зменшується на величину витрат на утримання об'єктів нерухомості для цілей оподаткування. Доцільність здійснення відрахування подібних витрат пояснюється тим фактом, що поступове старіння об'єкта нерухомості призводить до зниження його ринкової ренти, що тягне за собою зниження податкових зобов'язань, якщо податок нараховується на фактично отриману ренту, і підвищує надмірний тягар податку на платника, якщо сума податку фіксована (наприклад, при використанні фіксованої річної ренти й відсутності щорічного перегляду її величини).



Рівень витрат, безсумнівно, варіюється залежно від загального строку використання об'єкта нерухомості, географічних особливостей регіону й особливостей експлуатації. З метою захисту надходжень податків від зниження, внаслідок ерозії, що може мати місце у випадку невиконання необхідних витрат на утримання та ремонт об'єктів нерухомості, вводиться обмеження на списання подібних витрат за рахунок оподаткованої бази.

Використання капітальної вартості як оподаткованої бази дає можливість дестимулювання спекулятивних настроїв потенційних інвесторів, тому що це досить істотно може знизити привабливість об'єктів нерухомості для короткострокових угод. Також більшою мірою податок на нерухомість при даній базі оподаткування є податком на багатство, що підвищує прогресивність податкової системи [31].

Застосовуючи капітальну вартість як базу оподаткування, можливе використання різних підходів до розрахунку податкових зобов'язань. По-перше, як і у попередньому випадку, можна використовувати ринкову вартість об'єкта нерухомості. По-друге, розрахунок оподаткованої бази може здійснюватися на основі вартості відтворення ідентичного об'єкта нерухомості по ринковій вартості. По-третє, можливе використання щорічної накопиченої ренти як основи для розрахунку капітальної вартості об'єкта нерухомості.

Перший метод найбільш ефективний у тому випадку, якщо нерухомість обкладається податком як елемент багатства і відтворює соціальне й економічне становище платника податків. У цьому випадку повинна відбуватися періодична переоцінка нерухомості за ринковою вартістю, але досить витратна з погляду адміністрування податку.

Ринкова ціна об'єкта нерухомості як оподатковувана база є апіорі найбільш точною характеристикою дійсної вартості об'єкта і його цінності для власника [85]. Однак ряд труднощів виникає безпосередньо при розрахунку грошового вираження ринкової вартості. У випадку з типовими для певного регіону невеликими об'єктами нерухомості, ринок яких добре розвинений, визначити ринкову вартість на певну дату не проблематично на відміну від великих, унікальних об'єктів як житлового, так і промислового призначення. Розрахунок бази оподаткування може бути



проведений лише на основі гіпотетичної ринкової вартості, яку міг би сплатити потенційний покупець за даних умов. Вироблена оцінка може досить суттєво відрізнятися залежно від урахування або ігнорування деяких факторів. У підсумку одержана непрямим шляхом вартість може відрізнятися від тієї оцінки, яку надає об'єкту власник. Останній факт може мати і позитивне значення, з погляду раціоналізації власності, тобто стимулювати більш ефективне використання, і негативне – не врахування будь-яких факторів, особливо політичних, що може істотно завищити реальну ринкову вартість об'єкта нерухомості а, отже, податкові зобов'язання платника. Крім того, розрахунок ринкової вартості представляється трудомістким і дорогим заняттям.

У випадку з участю на паях у власності на об'єкт або групу об'єднаних між собою об'єктів нерухомості, виникають труднощі у визначенні ринкової вартості кожної частки, з огляду на той факт, що ринкова вартість об'єкта з кількома власниками, може істотно відрізнятися від його вартості у випадку єдиного власника.

Другий метод розрахунку грошового вираження ринкової вартості об'єкта нерухомості заснований на сумі витрат, які можуть бути понесені у випадку будівництва, спорудження ідентичного об'єкта, зменшений на суму амортизації, нараховану на існуючий об'єкт. Очевидно, що подібна схема незастосовна для оцінки вартості землі [84].

Третій метод на практиці є найменш використовуваним варіантом оцінки капітальної вартості нерухомості. Накопичена дисконтована вартість рентних платежів за певний період поєднує в собі переваги використання як податкової бази і рентних платежів, і ринкової вартості. Він, по-перше, відповідає доходу, який може бути отриманий у результаті використання даного об'єкта нерухомості й за допомогою якого податок може бути сплачений, а, по-друге, стимулює найбільш ефективне використання об'єкта нерухомості. До істотних недоліків цього способу можна зарахувати і складність в адмініструванні, і неможливість застосування до значної кількості об'єктів, через відсутність можливості розрахунку рентних платежів або неможливості виконання податкового зобов'язання, розрахованого цим способом для власників нерухомого майна. Це особливо стосується житлових будинків, фермерських господарств, фамільних володінь.



Як при рентному способі визначення податкової бази, так і при її визначенні на основі ринкової вартості об'єкта нерухомого майна виникає необхідність періодичної переоцінки податкової бази. Така постановка питання пояснюється трьома основними причинами: по-перше, зміни кон'юнктури ринку, що впливають на прибутковість об'єктів нерухомості, тобто на величину рентних платежів як фактичних, так і можливих при найбільш ефективному використанні майна, у випадку якщо вони відрізняються; по-друге, у випадку інфляції, при застосуванні специфічних ставок податку або шкали вартості майна, з диференційованою ставкою для кожної групи; по-третє, амортизація фактичної й/або податкової бази. Необхідність в останньому коректуванні не виникає у випадку застосування способу визначення бази оподаткування на основі накопиченої ренти. В цьому випадку, фактичний дохід, одержуваний на об'єкт нерухомості, враховує їхнє старіння.

Для обліку змін у вартості майна останніх двох факторів (амортизації й інфляції) може використовуватись щорічне індексування податкової бази або ставки, у той час як для переоцінки ринкової вартості всієї сукупності об'єктів нерухомості потрібно значно серйозніша робота. Загалом кажучи, при добре налагодженому обліку об'єктів нерухомості, а також частому моніторингу їхнього стану й постійному аналізі кон'юнктури ринку, переоцінка ринкової вартості може здійснюватися автоматично на підставі певної формули із заданими параметрами. Є, однак, небезпека деяких важливих факторів, які впливають на ринкову ціну при формальному підході до розрахунку, що може призвести до негативних наслідків, розглянутих вище. Із цієї причини періодичну комплексну переоцінку ринкової вартості доцільно проводити раз у кілька років, а позапланову переоцінку проводити у деяких особливих випадках. До таких випадків, наприклад, можуть бути віднесені: перехід права власності від одного економічного агента до іншого; проведення заходів, що змінюють експлуатаційні характеристики об'єкта нерухомості; ринкову вартість; загальну кон'юнктуру ринку нерухомості внаслідок впливу макроекономічних факторів.

З огляду на світовий досвід, при визначенні бази податку найбільш доцільним представляється включати у неї лише земельні ділянки, будинки, та споруди. Слід при цьому виходити з їхньої



оцінної вартості, розрахованої за допомогою використання методів масової оцінки на основі ринкової вартості. В процесі масової оцінки нерухомості може бути впроваджений метод порівняння продаж, де спосіб розрахунку оцінної вартості визначається виходячи з даних реальних угод. Слід зазначити, що на даний час у більшості міст України вже створився ринок житлової і комерційної нерухомості.

Водночас ринок нерухомості промислового призначення розвинений слабше. Саме тому слід проводити її оцінку за повною відбудовною вартістю, тобто витратним методом. За базу податку в кожному випадку буде братися ринкова, а не орендна вартість. Це забезпечить одноманітне оцінювання нерухомості різного призначення, у той час як ринок оренди в регіонах України охоплює лише окремі категорії об'єктів.

Податкові пільги можуть встановлюватися на загальнодержавному й регіональному рівнях. До загальнодержавних пільг варто віднести об'єкти нерухомості, що належать державним організаціям, установам кримінально-виконавчої системи, благодійним, релігійним організаціям, громадським організаціям інвалідів, науковим організаціям.

Відносно фізичних осіб доцільне використання неоподаткованого мінімуму вартості майна в межах соціальної норми житла на одну людину для соціально незахищених верств населення. Така норма може виступати як регіональна пільга.

Аналогічні міркування можуть бути з приводу надання пільг до податку на нерухомість державним освітнім, науковим, медичним установам, а також по податку за інше державне майно, що не приносить самостійний комерційний дохід, зокрема, транспортним шляхам, заповідникам тощо.

Пільги в оподаткуванні передбачені для нерухомого майна благодійних організацій, оподаткування якого здійснюється за заниженими ставками, або повністю відсутнє, оскільки мають соціальне значення.

Крім перерахованих, пільги до податку на нерухомість одержують також дипломатичні місії, що більшою мірою пов'язане з особливостями дипломатичного статусу. Деякі особливі персональні випадки можуть бути причиною надання пільг по податку на нерухомість відносно приватного житла. У їхнє число



входять, наприклад, надання пільг інвалідам, військовослужбовцям, пенсіонерам тощо.

Окремим моментом є координація та зменшення кількості пільг щодо оподаткування нерухомості. Чинні закони про податок на майно фізичних осіб, податку на майно підприємств і платі за землю передбачають надання звільнень від сплати податків для більш ніж двадцяти категорій юридичних і фізичних осіб, а також видів майна. Було б недоцільно переносити їх у всі нормативні акти, що торкаються нового податку на нерухомість.

Йдеться про те, що пільги відносно майнових платежів мають тенденцію до охоплення широкої оподаткованої бази, ніж це необхідно. Вважаємо за доцільне надавати пільговий режим оподаткування головним чином не за категоріями платників, а за видами нерухомості. Так, можна пільгувати об'єкти соціально-культурного призначення, а не саму нерухомість чи юридичних осіб взагалі, які нею володіють. Це може бути зроблене шляхом повного звільнення певного виду нерухомості від сплати податку, або через використання спеціальних коефіцієнтів оподаткування.

Відносно ж платників податку збереження пільг безсумнівно необхідне в першу чергу для найменш соціально захищених категорій громадян – пенсіонерів й інвалідів. Визначення саме нерухомості, а не платника податків як об'єкта оподаткування здатне забезпечити більшу стабільність місцевої оподаткованої бази, а також через спрощення процедури адміністрування підвищити дієвість застосування податкових механізмів.

Визначення складу пільг в оподаткуванні нерухомості залежить і від впливу деяких політичних чинників. У першу чергу, це стосується державного нерухомого майна. Наявність такого явища служить поясненням того, що у вартість створюваних державним апаратом суспільних благ, входять і доходи від користування державним майном (альтернативна вартість нерухомості), а стягнення податку фактично збільшило б вартість надання суспільного блага. До того ж головним джерелом доходів держави, за допомогою яких державні органи могли б розраховуватися за зобов'язаннями, є податкові надходження.

Застосування податку на нерухомість до органів державної влади могло б спричинити перерозподіл коштів між різними рівнями бюджету. За відсутністю цільового характеру податків,



перерозподіл витрат держави між різними органами державної влади може проводитись залежно від того, у кого з них перебуває більша кількість нерухомості.

Водночас, сплата податків з державної власності може мати й позитивні наслідки. Наприклад, підвищення ефективності обліку фінансових потоків усередині суспільного сектора, а також у випадку, якщо надходження від податку зараховуються в місцеві бюджети, запобігання субсидування державних органів влади органами нижчого підпорядкування [1, с. 88].

Податковий період для податку на нерухомість, як правило, є один календарний рік. Це визначається тим, що не існує необхідності фіксації проміжних вартостей нерухомого майна, тому що вони не є оборотними коштами, яким властивий постійний рух, і не змінюється в кількості так швидко, як оборотні кошти, тобто нерухомості властива відносна сталість в обліковій кількості й вартості.

Податкові ставки формує порядок обчислення податку. Вони спочатку діляться на два основних класи: фіксовані й процентні. У випадку, якщо в платника податків у власності перебувають об'єкти нерухомості різних категорій (житлова, фінансова, торгівельна, промислова, сільськогосподарська й т.п.), відносно яких встановлені різні податкові ставки й різні податкові пільги, загальна сума податку на нерухомість за податковий період визначається шляхом додавання окремих сум податку по кожній окремій категорії об'єктів нерухомості.

На податок на нерухомість (у тому числі для земельного компонента, що входить до складу його об'єкта) можуть встановлюватися диференційовані прогресивні процентні (адвалорні) податкові ставки, застосовувані до податкової бази в грошовому вираженні.

Сума нарахованого податку обчислюється шляхом множення податкової бази, коригуючих коефіцієнтів та податкової ставки.

Розрахунок податку здійснюється окремо для фізичних і юридичних осіб та передбачає сплату податку або разовою сумою, або наявними, або безготівковими коштами. Фізичні особи здійснюють розрахунок по податку на нерухоме майно на основі податкового повідомлення. Юридичні особи розраховують податок самостійно та подають податкову декларацію.



Терміни сплати податку на нерухомість визначаються на підставі потреби бюджетів у доходах в певні періоди фінансового року. Залежно від особливостей податкового законодавства, податок, як правило, сплачується або двома рівними частками протягом року, або одноразово після закінчення податкового періоду.

3.3. Диференціація підходів до визначення податків на нерухоме майно

Важливим завданням у системі оподаткування виступає необхідність забезпечення узгодження інтересів держави й платників податку на нерухомість. Однак в Україні ще не завершено процес формування податкової системи, яка б забезпечила фінансові потреби держави та її окремих регіонів, стимулювати фінансову активність приватного сектору, а також змінити характер і якість роботи фіскальних органів. Узагальнення світового досвіду та вітчизняної практики функціонування системи оподаткування нерухомості дає можливість сформулювати деякі практичні рекомендації щодо процесів вирахування й стягнення податків. Перш за все йдеться про порядок вдосконалення таких елементів оподаткування як встановлення податкових ставок і введення коригуючих коефіцієнтів.

На нашу думку, об'єкти нерухомості доцільно обкладати податком *диференційовано*, тобто сума податку на нерухомість повинна формуватися відповідно до ринкової вартості (податкова база) з урахуванням коригуючих коефіцієнтів і диференційованої ставки податку залежно від виду нерухомості.

Між тим, перехід до ринкової вартості об'єктів нерухомості як бази оподаткування може призвести до несприятливих соціальних наслідків. Обчислений податок збільшується в десятки разів. Він поширюється більшою мірою на пересічних громадян, які приватизували свою нерухомість. Саме тому введення додаткових пільг у такому випадку є найбільш доцільним.



мінімум податкових пільг на загальнодержавному рівні й максимальні можливості місцевих органів влади. Перш за все необхідно в масштабах країни встановити граничну ставку податку на нерухомість. Щодо мінімального неоподаткованого мінімуму, то для соціально незахищених верств населення він повинен формуватися відповідно до норм житлового законодавства.

На нашу думку, *побудова ефективної податкової ставки податку на нерухомість* є не менш важливою, ніж розрахунок податкової пільги. Перехід до способу розрахунку податкової пільги, на відміну від існуючого, припускає перерахунок діючих ставок оподаткування. Необхідність забезпечення дієвості оподаткування передбачає встановлення оптимального рівня ставки податку на нерухомість та диференціацію ставок для фізичних й юридичних осіб. Слід погодити ставку податку на нерухомість для фізичних осіб з їхніми реальними доходами. При цьому при розрахунку варто враховувати такі фактори, як:

- податок на житлові приміщення, що належать громадянам на праві власності, не повинен перевищувати плати за найм аналогічного житла, тому що це буде сприяти розвитку ринку нерухомості в цілому;
- ставка податку на нерухомість повинна визначатися, виходячи з того, що доходи від податку в рамках регіону не повинні бути меншими, ніж платежі від майнових податків, що діють у цей час.

Слід зазначити, що відповідно до світової практики, величина податку на нерухомість не перевищує 3,5-4,5% від загальної суми особистих доходів громадян [120, с. 53-59; 121, с. 94].

3.3.1. Розрахунок податкової ставки для визначення податку на нерухоме майно фізичних осіб

В процесі досліджень автора проведено оцінку величини ефективної податкової ставки при формуванні податку на нерухомість фізичних осіб у Київській області. Слід зазначити що за даними Головного управління статистики загальна чисельність населення цього регіону складає 1 735 822 особи, серед якого 1048,7 чоловік проживає у міських поселеннях, 687,1 – у сільській місцевості або відповідно 60,4% та 39,6 %.



**Основні демографічні показники Київської області
(за січень-березень 2008 року*)**

Показник	Чисельність, тис. осіб	Чисельність, %
Чисельність постійного населення, усього	1735,8	100,00
міське	1048,7	60,41
сільське	687,1	39,58
Населення у віці молодше працездатного	280,0	16,13
Працездатне населення	1045,82	60,25
Населення у віці старше працездатного	410,0	23,62

* за даними головного управління статистики по Київській області [131]

Слід зазначити що за даними Головного управління статистики у Київській області середній грошовий дохід (на місяць) на душу населення за травень 2008 року склав 1874 грн. Величина прожиткового мінімуму в середньому на душу населення склала 647 грн., що становить 34,5% середнього грошового доходу. При існуючому рівні доходів громадян було здійснене припущення про неможливість перевищення податку від величини доходу на 3,5-4,5% [131]. В цьому випадку, згідно з розрахунками, максимальна сума податку, яку у змозі сплачувати фізичні особи в рік, становить від 787 грн. до 1 011,96 грн. (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

**Розрахунок максимальної суми податку на нерухомість для
фізичних осіб***

Річний дохід на душу населення, грн.	Частка податку на нерухомість у річному доході, %	Максимальна сума податку на нерухомість у рік, грн.
22 488	3,5	787
22 488	4,5	1 011,96

* за даними головного управління статистики по Київській області [131]



Загальна чисельність населення Київської області складає 1 735 822 осіб. Основні демографічні показники Київської області представлені в таблиці 3.2.

Відомо, що особи молодші працездатного віку, як правило, перебувають на утриманні, не володіють майном й, отже, не сплачують податок. Особи старші працездатного віку, як правило, є на пенсійному забезпеченні, і відносяться до соціально незахищених верств населення. Тому, виходячи із системи податкових пільг, що існує для такої категорії платників, можна припустити, що ні для однієї з них ринкова вартість належної нерухомості, з урахуванням поправочних коефіцієнтів, не перевищує величини податкового відрахування.

За цих обставин враховувати в розрахунку ефективної ставки податку на нерухомість такої категорії платників немає необхідності. Як бачимо, платниками податку на нерухомість в основному є лише працездатне населення, їх потенційна кількість становить 1 045 820 осіб. Таким чином, максимальна сума податку на нерухомість, що може бути сплачена фізичними особами складе близько 890 млн. грн. (табл. 3.3.).

Розрахунок обсягів податкової бази по податку на нерухомість для житлових приміщень Київської області проведено за таким порядком. За даними органів БТІ й податкових органів визначено, що на території Київської області розташовано 262 403 об'єктів житлової нерухомості. Інвентаризаційна вартість житла за 2007 рік склала 7 896 530 тис. грн [130]. На підставі даних аналізу ринку нерухомості вартість 1 м² в 2007 році склала 10 265 грн.

Таблиця 3.3

**Розрахунок потенційних податкових зборів
по податку на нерухомість**

Частка податку на нерухомість в річному доході, %	Максимальна сума податку на нерухомість у рік, грн.	Потенційні річні податкові збори по податку на нерухомість, грн. (максимальна сума податку множиться на кількість платників)
3,5	787	823060340
4,5	1 011,96	1058328007



3 урахуванням того, що загальний житловий фонд Київської області становить на кінець 2007 року 18 030 тис. м² загальної площі, величина податкової бази дорівнює 185 078 976,5 тис. грн. З огляду на це, ставка податку на житлову нерухомість, що належить фізичним особам на праві власності, складе 0,44-0,57% (табл. 3.4.).

На нашу думку, розрахована величина ставки податку на нерухомість задовольняє критерій, згідно якого податок не повинен перевищувати плати за найм аналогічного житла. На сьогодні, ставка капіталізації житлової нерухомості на території Київської області становить 5-10% залежно від місця розташування. Ринкова вартість однокімнатної квартири в 220 000 грн. сума податку складе 978,35 грн. у рік (220 000 грн. – 0,44%). Орендна плата на місяць за аналогічну квартиру становить 1 000 грн., у рік – 12 000 грн. Таким чином, сума податку на нерухомість в 12,26 разів нижче орендної плати на аналогічне житло.

Таблиця 3.4

**Розрахунок ефективної ставки податку на нерухомість
для житлових приміщень**

Частка податку на нерухомість в річному доході, %	Податкова база по податку на нерухомість для жилої нерухомості, грн.	Потенційні річні податкові збори по податку на нерухомість, грн.	Ставка податку, %
3,5	185 078 976 500	823060340	0,44
4,5	185 078 976 500	1058328007	0,57

Окремою проблемою є встановлення пільг до податку на нерухомість. Діючі майнові податки передбачають надання звільнень від сплати податків для великого числа пільговиків, а також для деяких видів майна. Збереження пільгового оподаткування при переході до оподаткування нерухомості на наш погляд є недоцільним, оскільки, виходячи з теоретичних положень, пільги мають тенденцію до охоплення більш широкої податкової бази, ніж це необхідно.

Усі розрахунки ставки податку на нерухомість були зроблені для випадку оподаткування 100% ринкової вартості об'єктів нерухомості. З метою забезпечення соціальної справедливості, на наш погляд, було б доцільно провести диференціацію нерухомості, що належить фізичним особам (Табл. 3.5.).



Таблиця 3.5

**Диференційований підхід до оподаткування нерухомості,
що належить фізичним особам**

Вид нерухомості	Податкова база
Один об'єкт житлової нерухомості (квартира або індивідуальний житловий будинок), що належить фізичній особі	20% ринкової вартості
Два й більше об'єктів житлової нерухомості, що належать фізичній особі	50% сумарної ринкової вартості
Дачі, садові будиночки, гаражі	60% ринкової вартості

Розрахунок ефективної податкової ставки (у перерахуванні на 100% ринкову базу) представлений у таблиці 3.6. На першому етапі переходу до податку на нерухомість найбільш доцільно використати нижню межу ставки податку. Це дозволить уникнути різкого зростання плати за житло, а також за умови скорочення більшості пільг до податку, збільшити величину податкових надходжень у бюджет.

Таблиця 3.6

**Розрахунок ефективної податкової ставки,
виходячи з диференційованого підходу**

Вид нерухомості	Податкова база	Нижня границя (0,44%), %	Верхня границя (0,57%), %
Один об'єкт житлової нерухомості (квартира або індивідуальний житловий будинок), що належить фізичній особі	20% ринкової вартості	0,088	0,114
Два й більше об'єктів житлової нерухомості, що належать фізичній особі	50% сумарної ринкової вартості	0,22	0,285
Дачі, садові будиночки, гаражі	60% ринкової вартості	0,264	0,342



При використанні мінімальної ставки потенційний потік податкових платежів буде становити 162869499,3 грн. (185078976500 грн. *0,088%). Реальна частка платежів по податку на нерухомість в особистих доходах громадян буде розраховуватися в такий спосіб:

1) питомий потік податкових платежів дорівнює відношенню потенційного річного потоку податкових платежів до числа потенційних платників податку, тобто

$$162869499,3 / 1\ 045\ 820 = 155,73 \text{ грн.};$$

2) частка податкових платежів в особистому доході визначається як

відношення питомих потоку податкових платежів до середнього річного доходу на душу населення, тобто

$$155,73 \text{ грн} / 22488 \text{ грн} = 0,007 = 0,7\%.$$

Отже, для основної маси населення розрахована ставка цілком прийнятна стосовно його доходів, і частка податкових платежів по податку на нерухомість в особистих доходах громадян буде становити близько 1%.

Слід зазначити, що диференціацію податкової бази до оподаткування нерухомості, що належить фізичним особам, проведено з врахуванням закордонного досвіду. Так, у Німеччині, податок на нерухомість стягується з податкової вартості майна по загальній федеральній ставці 0,35%, яка множиться на місцевий коефіцієнт, що становить від 280 до 600%. Підсумкова кінцева ставка становить від 0,98% до 2,1% податкової вартості майна. У США база оподаткування дорівнює 30-40% ринкової вартості нерухомості. У Швеції податок на майно фізичних осіб заснований на оцінній вартості, що дорівнює 75% ринкової вартості.

3.3.2. Розрахунок податкової ставки для визначення податку на нерухоме майно юридичних осіб

Головний недолік податку на майно юридичних осіб – застосування єдиної ставки податку у всіх сферах економіки. Встановлення пропорційної ставки податку до підприємницьких структур, що здійснюють різні види діяльності, ставить їх у нерівні умови оподаткування. Адже виробництво в кожній галузі має свої особливості й вимагає досить різноманітної технічної оснащеності.



Недоцільно порівнювати підприємства харчової промисловості й важкого машинобудування при вирахуванні й сплаті податку на майно цілісних майнових комплексів. Це у свою чергу скорочує можливості нагромадження власних ресурсів для здійснення інвестицій.

Як свідчать результати дослідження, всі існуючі методичні підходи до розрахунку ставки податку мають однаковий недолік, який пов'язаний з використанням в якості критерію її диференціації показника рентабельності. Це призводить до збільшення податкового тиску на більш рентабельні підприємства та веде до дестимулювання найбільш ефективних виробництв.

Безумовно, розрахувати оптимальну величину максимальної ставки податку для національної економіки в цілому надзвичайно складно. Оптимальний розмір ставки залежить від економічної й політичної ситуації як в країні, так і її регіонах. Вважаємо за доцільне на державному рівні закріпити межі ставок по податку на нерухомість, а на регіональному рівні слід враховувати стимулюючі можливості податку на нерухомість, що безумовно забезпечить необхідними надходженнями відповідні бюджети.

Узагальнюючи досвід стягнення податку на нерухомість у деяких країнах Заходу та у Росії, доцільно установити ставки податку на нерухомість юридичних осіб на рівні 2%. При цьому вирахування податку повинне провадитися за умовною ринковою вартістю об'єкта нерухомості (земельна ділянка плюс об'єкти нерухомості, що перебувають на ній).

З метою визначення ефективності податкової ставки, за участю автора, проведено розрахунок сумарної вартості об'єктів нерухомості ряду підприємств Київської області. В основу розрахунку, який представлено у таблиці 3.7, було покладено дохідний підхід.

Оскільки в Київській області поки що не існує загально визнаної методики оцінки земельних ділянок за ринковою вартістю, тому при розрахунках було використано кадастрову вартість земельних ділянок, де ринкова вартість дорівнює кадастровій. Показники податкового навантаження підприємств – платників податку на майно у зв'язку з переходом до податку на нерухомість представлено в таблиці 3.8.



**Розрахунок ринкової вартості об'єктів нерухомості
групи підприємств Київської області,**

у тис. грн.

Підприємства	Залишкова вартість активного		Середньорічна вартість основних засобів	Ринкова вартість будинків та споруд	Площа землі, м	Ринкова (кадастрова) вартість землі	Сумарна вартість об'єктів нерухомості
	Усього	нерухоме майно					
ВАТ “Завод проти пожежного машинобудування”	19 380	12 226	21 454	91 696	16 513	1 816	93 513
ВАТ Київський завод “Стекломаш”	18 855	17 682	19 913	167 979	19 834	2 182	170 161
ВАТ “Київтранс-сервіс”	9 405	6 609	9 757	83 909	34 361	3 780	87 689
ВАТ “Гідромаш”	170 364	12 948	175 653	1 528 181	47 865	5 265	1 533 446
ТОВ “Інтерконструкція”	20	20	20	224	213	23	247
ТОВ “Веланс”	548	548	534	6 887	6 733	741	7 627

* за даними головного управління статистики по Київській області [131]

Результати аналізу свідчать, що податкове навантаження у підприємств збільшується в середньому в 3,7 рази. Це обумовлено збільшенням податкової бази. На початковому етапі введення податку на нерухомість повинно бути враховане державою. Тому крім установлення ставки податку на нерухомість необхідно законодавчо передбачити шкалу поправочних коефіцієнтів, які



**Динаміка податкового навантаження організацій
при переході до податку на нерухомість**

у тис. грн.

Підприємства	Сума податку на майно організації	Сума платежів за землю	Сумарні платежі за майно та землю	Сума податку на нерухомість	Зміна податкового навантаження при переході до податку на нерухомість	Співвідношення обсягів платежів після введення податку на нерухомість
ВАТ “Завод проти пожежного машинобудування”	472	191,89	663,89	1 870,26	1 206,37	2,8
ВАТ Київський завод “Стекломаш”	438,1	230,47	668,57	3 402,22	2 733,65	5,1
ВАТ “Київтранс-сервіс”	214,65	385,9	600,55	1 753,78	1 153,23	2,9
ВАТ “Гідромаш”	3 864,37	556,19	4 420,56	30 668,92	26 248,36	6,9
ТОВ “Інтерконструкція”	0,44	2,48	2,92	9,16	6,68	3,1
ТОВ “Веланс”	11,75	78,24	89,99	152,54	62,55	1,7

* за даними головного управління статистики по Київській області [131]

встановлюються залежно від виду нерухомості, введення яких дозволило б погодити інтереси держави й платників податків. Більш доцільним було б використовувати коефіцієнти в межах 30-100% залежно від рівня розвитку ринку нерухомості. Водночас, проблемно встановлювати коефіцієнти тому, що їх доводиться приймати в умовах невизначеності. Неповнота інформації виникає



через дії двох сторін з причин розбіжності інтересів держави й платників податків. Рекомендуємо при вирішенні питань про вибір стратегії поведінки в умовах такої ситуації використовувати методи ігрового моделювання.

Формалізація змістовного опису ситуації являє собою його математичну модель [15, с. 36]. На підставі даних про ринкову вартість об'єктів нерухомості, її можна побудувати у вигляді стратегічної гри, учасниками якої є: гравець А – держава в особі податкових органів; гравець Б – платник податків – організації.

Визначено перелік стратегій держави:

A1 - одержання доходів при податковій базі 30% від ринкової вартості;

A2 - одержання доходів при податковій базі 50% від ринкової вартості;

A3 - одержання доходів при податковій базі 70% від ринкової вартості;

A4 - одержання доходів при податковій базі 100% від ринкової вартості.

Безліч стратегій платника податків:

Б1 - сплата податку в повному розмірі;

Б2 - неповна сплата податку (наприклад, внаслідок приховання об'єктів оподаткування).

Отже, для одного середньостатистичного промислового підприємства Київської області стратегічна гра може бути представлена матрицею (табл. 3.9.).

Таблиця 3.9

**Стратегічна матриця вибору оптимального значення
поправочних коефіцієнтів**

A \ Б	Б1	Б2
A1	526,13	420,90
A2	876,89	613,82
A3	1227,65	776,89
A4	1753,78	736,59

* за даними головного управління статистики по Київській області [131]



Результати розрахунків показують варіант оптимальної стратегії, тобто багаторазове повторення гри забезпечує гравцеві максимально можливий середній вигравш. У цьому випадку оптимальним для держави є стратегія А3, а для платника податків – Б2.

Таким чином, в Київській області доцільне встановлення коефіцієнта для промислових підприємств у розмірі 70% від ринкової вартості, що з однієї сторони не дозволить різко збільшити податковий тягар у зв'язку з переходом на ринкову оцінку об'єктів нерухомості, а з іншого боку – приведе до росту надходжень у бюджет області. У зв'язку із цим запропоновано шкалу коефіцієнтів, яка представлена у таблиці 3.10.

Таблиця 3.10

Диференційований підхід до оподаткування об'єктів нерухомості, що належать юридичним особам

Вид нерухомості	Податкова база
Будинки й спорудження комерційного призначення	100% ринкової вартості
Будинки й спорудження промислового призначення	70% ринкової вартості

Результати розрахунку суми податку на нерухомість з урахуванням поправочних коефіцієнтів для групи підприємств Київської області представлені у таблиці 3.11. Визначені суми податку на нерухомість значно вище майнових податків, що сплачуються промисловими підприємствами в даний час.

Однак при введенні цього податку на всій території досліджуваного регіону можуть бути обрані альтернативні варіанти елементів податку. Щодо містобудівних підприємств, то для них можуть впроваджуватись спеціальні пільгові корегування.

Як бачимо, апробація конкретного підходу до процесу оподаткування об'єктів нерухомості на основі ринкової вартості свідчить про доцільність його використання. Прогнозування можливих наслідків введення податку на нерухомість вимагає значного за змістом, строках, а головне, за обсягом фінансування підготовчої роботи, у зв'язку із чим у інших регіонах країни відсутня можливість проведення відповідних заходів.



**Розрахунок податку на нерухомість із урахуванням
диференційованого підходу**

Підприємства	Податкова база по податку на нерухомість	Ставка податку, %	Поправочний коефіцієнт, %	Сума податку на нерухомість
ВАТ “Завод протипожежного машинобудування”	93 513	2	70	1 309,18
ВАТ Київський завод “Стекломаш”	170 161	2	70	2 382,25
ВАТ “Київтранссервіс”	87 689	2	70	1 227,65
ВАТ “Гідромаш”	1 533 446	2	70	21 468,24
ТОВ “Інтерконструкція”	247	2	70	3,46
ТОВ “Веланс”	7 627	2	70	106,78

Слід зазначити, що інтереси держави при введенні податку на нерухомість у кожному разі будуть дотримані, навіть при введенні різних коригувальних коефіцієнтів, які б у максимальному ступені враховували інтереси платників податків, оскільки податок дозволяє рівною мірою реалізувати як фіскальну, так і регулюючу функції. Результати впровадження розробленої моделі оподаткування нерухомості представлено у таблиці 3.12.

Незважаючи на те, що спостерігається значне збільшення податкового навантаження як для фізичних, так і для юридичних осіб, потенційний дохід бюджету збільшується приблизно в 6 разів. Саме це повинно ефективно вплинути як на подальший розвиток ринку нерухомості, так і на раціональне використання інвестиційних ресурсів.

Реалізація на практиці розглянутих в монографії основних положень механізму формування системи оподаткування об’єктів нерухомості буде сприяти підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень, а також дозволить залучити до оподаткування невраховані об’єкти нерухомості, що сприятливо



**Результати впровадження моделі оподаткування
нерухомості**

Критерії оцінки	Держава	Платники податків	
		фізичні особи	юридичні особи
Об'єкт оподаткування	Простота податкового контролю за об'єктами нерухомості	Не змінюється	Виключається вартість транспортних засобів, машин й устаткування
Податкова база й ставка податку (диференційованний підхід)	Ефективність використання нерухомості, оскільки вона є інвестиційним ресурсом	Сприяє розвитку ринку нерухомості	
Податкові пільги	Нові не вводяться	Непрацездатне населення (пенсіонери, інваліди й т.д.)	Державні, релігійні й наукові організації, громадські організації інвалідів
Розрахунок податку	В особі податкових органів спрощується податкове адміністрування	Не змінюється	Спрощується (немає необхідності самостійно розраховувати податкову базу)
Терміни сплати податку	Негативно в частині збільшення інтервалу надходження платежів	Два рази рівними частками наприкінці кожного півріччя	Авансові платежі раз у півріччя
Економічний ефект введення податку на нерухоме майно	Потенційні доходи бюджету збільшаться в приблизно в 6 разів	Податкове навантаження в середньому збільшиться на 1,2%	Податкове навантаження у середньому збільшиться в 3,7 рази

позначиться і на економічній ситуації кожного регіону, і на доходах державного бюджету в цілому.



Загальновідомо, що ринкова трансформація національного господарства потребує докорінних інституційних змін в системі оподаткування. Встановлений на сьогодні порядок формування та реалізації податкових зобов'язань не забезпечує фінансові потреби країни та місцевих органів самоврядування, не стимулює інвестиційну активність підприємницьких структур, не регулює рівень соціального розшарування в суспільстві.

Саме тому, в монографії спрямовано теоретико-методологічні положення та практичні рекомендації щодо механізму формування системи оподаткування нерухомого майна в Україні.

До складових податкової системи відносять майнові податки, об'єктом яких є нерухоме майно (нерухомість). У монографії наведено визначення сутності нерухомості та змісту її оподаткування. Встановлено, що механізм формування системи оподаткування нерухомого майна включає в себе сукупність методів, інструментів та важелів, пов'язаних з встановленням, введенням, нарахуванням, сплатою й скасуванням податку на нерухомість.

У результаті проведеного аналізу еволюційних процесів розвитку оподаткування нерухомого майна в Україні визначено загальні закономірності стягнення податків на нерухоме майно. До них відноситься роздільне оподаткування землі і будівель, що знаходяться на ній; розмежування в оподаткуванні нерухомого майна фізичних і юридичних осіб; встановлення базою оподаткування площі (в окремих випадках – вартості) об'єктів нерухомості.

Основою обґрунтування ряду положень щодо необхідності закріплення єдиної методологічної оцінки нерухомості в законному порядку стало теоретичне дослідження основних підходів до визначення вартості нерухомого майна. Розгляд існуючих методичних підходів до оцінки нерухомого майна для цілей оподаткування переконує, що в нова методика дозволить точніше визначити основні правила і методи оцінювання, вказати базові



оцінні фактори, а також випадки застосування індивідуальної оцінки, якщо методи масової оцінки нерухомості виявляться неефективними.

Аналіз основних тенденцій в оподаткуванні нерухомого майна в Україні довів необхідність проведення інституційних перетворень. На сьогодні порядок застосування майнових податків орієнтований на реалізацію лише фіскальної функції. Діюча система оподаткування нерухомості не задовольняє інтереси як платників податків, так і самої податкової служби через велику кількість існуючих проблем, таких як обмеженість прав підприємців, надмірна величина податкового навантаження.

Практична відсутність системного підходу до організації оподаткування нерухомого майна суттєво зменшує можливість бюджетних надходжень від податків на нерухомість. Основним критерієм результативності процесів оподаткування нерухомості в нашій країні служить оцінка доходів Державного бюджету від зборів за спеціальне використання природних ресурсів. В процесі формування та впровадження національної системи оподаткування нерухомого майна, доведено необхідність застосування комплексу показників для характеристики всіх видів оподаткування нерухомості.

Узагальнення світового досвіду оподаткування нерухомості дозволило рекомендувати наступні вимоги до стягнення податку на нерухомість: надходження від податку акумулюються у місцевих бюджетах; платниками податку стають особи, що володіють нерухомістю; об'єктом оподаткування є земельна ділянка зі всіма розташованими на ній будівлями і спорудами; визначати податкову базу необхідно виходячи з оціночної вартості всіх складових об'єкта нерухомості; застосування податкових пільг для окремих категорій нерухомості, не її власників. Виходячи з вищенаведеного, обґрунтовано необхідність внесення змін до існуючих та прийняття нових нормативно-правових актів щодо оподаткування нерухомого майна, які в умовах інституційних особливостей розвитку економіки в Україні дозволять сформувати систему оподаткування нерухомості, що відповідає принципам ефективності і справедливості

Запропоновані авторами монографії концептуальні основи побудови системи оподаткування нерухомості передбачають цілі,



завдання, принципи і функції впровадження податку на нерухоме майно. Розроблені методичні підходи до формування механізму інституційного забезпечення системи оподаткування нерухомого майна передбачають створення Департаменту нерухомості при Державній податковій адміністрації України.

За результатами дослідження особливостей застосування податку на нерухоме майно та методичних підходів до визначення його вартості, автором розроблено та запропоновано загальний механізм впровадження консолідованої за структурними елементами системи оподаткування нерухомості. Обґрунтовано необхідність формування інтегрального кадастру, основою якого є реєстр нерухомості, що представляє собою сукупність технічних, економічних та юридичних характеристик всіх об'єктів нерухомості.

Сутність рекомендацій полягає у застосуванні системного підходу до регламентації та забезпечення взаємодії таких складових податкового механізму, як: статус податку, об'єкти оподаткування, платники податків, податкова база, податкова ставка, податкові пільги. Проведений аналіз визначення податків на нерухомість фізичних та юридичних осіб за диференційними ознаками на регіональному рівні довів можливість впровадження системи оподаткування нерухомості в нашій країні.

Застосування запропонованих в монографії пропозицій щодо впровадження диференційованого підходу до оподаткування нерухомості забезпечує простоту оподаткування нерухомості. Це забезпечує справедливість розподілу податкового навантаження, оскільки ставка податку залежить як від об'єкта нерухомості, так і від категорії платників податків; прозорість і зрозумілість системи податкових пільг і стимулів, заснованої на зменшенні податкового навантаження при переході до нового податку.

Таким чином, основним завданням механізму формування національної системи оподаткування нерухомості виступає процес забезпечення оптимального узгодження економічних інтересів держави й платника податків. Впровадження розроблених пропозицій забезпечить формування ефективного і справедливого механізму оподаткування нерухомого майна, відповідність системи майнового оподаткування загальним принципам оподаткування та вирішить завдання бюджетної самостійності органів місцевого самоврядування і збільшення доходів місцевих бюджетів.



СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алехин С.Ю. Оптимизация имущественных и ресурсных платежей за недвижимость / С.Ю. Алехин // Проблемы прогнозирования. – 2000. – № 2. – С.85-100.
2. Апресова Н.Г. К вопросу о законодательном определении недвижимости как объекте налогообложения / Н.Г. Апресова // Государство и право. – 2000. – № 6. – С. 92-95.
3. Артемов Ю.М., Беляев Ю.А. Налог на недвижимое имущество: зарубежный опыт / Ю.М. Артемов, Ю.А. Беляев // Финансы. – 1993. – № 8. – С.43-48.
4. Асаул А.М., Брижань І.А., Чевганова В.Я. Економіка нерухомості / А.М. Асаул, І.А. Брижань, В.Я. Чевганова. – К.: Атіка, 2004. – 304 с.
5. Асаул А.Н. Экономика недвижимости: учебник / А.Н. Асаул. – СПб.: Гуманистика, 2003. – 406 с.
6. Балабанов И.Т. Операции с недвижимостью в России / И.Т. Балабанов. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 192 с.
7. Банхаева Ф.Х. Сравнительный анализ налогов систем и его значение для совершенствования и реформирования налогового законодательства / Ф.Х. Банхаева // Налоговый вестник. – 2001. – №3. – С.93-97.
8. Бердникова Т.Б. Оценка и налогообложение имущества предприятий: учеб. пособие / Т.Б. Бердникова. – М.: Инфра-М, 2003. – 233 с.
9. Березин М.Ю. Налогообложение недвижимости / М.Ю. Березин. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 368 с.
10. Березин М.Ю. Региональные и местные налоги: правовые проблемы и экономические ориентиры / М.Ю. Березин. – М.: Волтерс Клувер, 2006. – 640 с.
11. Боголепов Д.П. Краткий курс финансовой науки / Д.П. Боголепов. – Харьков: Пролетарий, 1929. – 318 с.
12. Бондаренко О.І. Ринок нерухомості. Оподаткування. Обов'язкові збори та платежі. Адміністративна та кримінальна відповідальність / О.І. Бондаренко, П.П. Баранцев. – Луганськ: “Промдрук”, ДСД “Лугань”, 2000. – 256 с.
13. Борейко В.І. Державне регулювання соціально-економічного розвитку (теорія, методологія, проблеми): Монографія. – Рівне, 2008. – 379 с.



14. Буланова Н.В. Рынок недвижимости: состояние и перспективы развития: [Учеб. пособие для системы дополнит. проф. образования] / Н.В. Буланова. – М.: Междунар. акад. оценки консалтинга, 2003. – 146 с.

15. Булганина С.Н. Природа и структура экономических субъектов: Монография / С.Н. Булганина. – Оренбург: ГОУ ВПО ОГУ, 2003. – 206 с.

16. Видяпин В.И. Бакалавр экономики: в 3 т. / В.И. Видяпин. – М.: Триада, 2002. – 1056 с.

17. Вишневський В.П. Оподаткування нерухомості: теорія та зарубіжний досвід / В.П. Вишневський, В.Д. Чекіна // Фінанси України. – 2007. – № 11. – С. 43–52.

18. Вишневський В.П. До питання про ідею єдиного податку / В.П. Вишневський // Фінанси України. – 2000. – № 7. – С. 11-16.

19. Вишневський В.П. Налогообложение предприятий в Украине / В.П. Вишневський. – Донецк: ИЭП НАН Украины, 1998. – 328 с.

20. Воронкова О. М. Трансформація системи оподаткування в Україні / О.М. Воронкова // Фінанси України. – 2000. – № 1. – С. 118-123.

21. Геєць В. Інституційні засади економічних перетворень / В. Геєць, Б. Кваснюк // Економіка України: стратегія і політика довгострокового розвитку [за ред. В.М. Гейця; Ін-тут економічного прогнозування]. – К.: Фенікс, 2003. – С. 63-65.

22. Герчаківський С.Д. Місцеве оподаткування в Україні: традиції, реалії та напрями удосконалення / С.Д. Герчаківський // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 44–49.

23. Гончарук Н. Шматок столиці: Офісні і торгові центри Києва скуповують іноземці: Дослідження ситуації на ринку нерухомості, аналіз попиту на нерухомість даного призначення / Н. Гончарук // Контракти. – 2006. – 22 трав. (№ 21). – С.26-28.

24. Горемыкин В.А. Экономика недвижимости: учеб. пособие / В.А. Горемыкин. – [3-е изд., перераб. и доп.] – М.: Проспект, 2004. – 848 с.

25. Грибовский С. Массовая оценка недвижимости / С. Грибовский // Финансовый бизнес. – 2000. – № 4. – С.43-45.

26. Гриценко Е.А. Рынок недвижимости: закономерности становления и функционирования: Вопросы методологии и теории. / Е.А. Гриценко. – Харьков: Бизнес Информ, 2002. – 283 с.



27. Гриценко О.А. Оподаткування нерухомості: бути чи не бути / О.А. Гриценко // Власність в Україні. – 2001. – № 1(2). – С. 145-148.
28. Дідовець І. Ринок нерухомості: роль, функції, та особливості / І. Дідовець // Схід. – 2002. – № 1. – С.39-40.
29. Драпиковский А.И., Иванова И.Б. Недвижимость: коммент. к междунар. правилам оценки / А.И.Драпиковский, И.Б.Иванова. – Бишкек: Изд-во “Ега-Басма”, 2004. – 58 с.
30. Дьяченко В.П. Советские финансы в первой фазе развития социалистических задач государства / В.П. Дьяченко. –М., 1947.–381 с.
31. Европейские стандарты оценки 2000 / Пер. с англ. Г.И.Микерина, Н.В.Павлова, И.А.Артеменкова. – М.: “Российское общество оценщиков”, 2003. – 264 с.
32. Егоров Е., Петров Ю. Сравнительный анализ эффективной ставки налогов в России и зарубежных странах / Е. Егоров, Ю. Петров // Налоговый вестник. – 1995. – № 11. – С. 14.
33. Економіка нерухомості / д.е.н., проф. А.М. Асаул, д.е.н., проф. В.І. Павлов, д.е.н., проф. І.І. Пилипенко, к.е.н., доц. Н.В. Павліха, к.е.н., доц. І.В. Кривов'язюк: Навч. посібник. – К.: ІВЦ Держкомстату України, 2004. – 350 с.
34. Економіка України за 2003 рік // Уряд. кур'єр. – № 12 від 22 січня 2004 р. – С. 6.
35. Економіка України: стратегія і політика довгострокового розвитку / За ред. акад. НАН України В.М. Гейця. – К.: Фенікс, 2003. – 1088 с.
36. Економічна енциклопедія / відп. ред. С.В. Мочерний. – К.: Академія, 2001. – Т. 2. – 847 с.
37. Експрес-інформація. – К.: Держкомстат. – № 229 від 16.07.2003 р.
38. Експрес-інформація. – К.: Держкомстат. – № 91 від 18.03.2003 р.
39. Закон України “Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень” № 1952-IV від 1.07.2004 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1952-15>.
40. Закон України “Про державну податкову службу в Україні” від 4 грудня 1990 року № 509-XII із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
41. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” в редакції від 22 травня 1997 р. № 283/97-ВР із змінами та



повненнями [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

42. Закон України “Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні” від 12.07.2001 № 2658-III // www.rada.gov.ua.

43. Закон України “Про плату за землю” № 2535-ХІІ від 03.07.1992 р // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1992. – № 38. – Ст. 560.

44. Закон України “Про податок з доходів фізичних осіб” // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2003. – № 37. – Ст. 308.

45. Закон України “Про приватизацію державного майна” від 04.03.1992 № 2163-ХІІ // www.rada.gov.ua.

46. Закон України “Про систему оподаткування” від 25 червня 1991 р. № 1251-ХІІ із змінами та доповненнями [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

47. Занадворов В.С. Теория налогообложения / В.С. Занадворов // Экономический журнал ВШЭ. – 2003. – № 4. – С. 538-565.

48. Захаров В.Н. История налогов в России. IX – начало XX в. / В.Н.Захаров, Ю.А. Петров, М.К. Шацилло. – М.: “Российская политическая энциклопедия” (РОССПЭН), 2006. – 296 с. – (Серия “Экономическая история. Документы, исследования, переводы”).

49. Йолкіна В.А. Ринок нерухомості в структурі перехідної економіки: автореф. дис... канд. екон. наук: спец. 08.01.01 “Економічна теорія” / В.А. Йолкіна. –Х., 2001. – 20 с.

50. Кадебська Е.В. До питання нормативно-правового забезпечення функціонування ринку нерухомості в Україні / Е.В. Кадебська // Проблеми раціонального використання соціально-економічного та природно-ресурсного потенціалу регіону : фінансова політика та інвестиції : [збірник наукових праць]. – Рівне, НУВГП, 2005. – Випуск XI. – № 1. – С.30-39. (Серія “Зайнятість та соціальна інфраструктура”).

51. Кадебська Е.В. Еволюція системи оподаткування нерухомості та необхідність її реформування на сучасному етапі розвитку економіки України / Е.В. Кадебська // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування : [збірник наукових праць]. – Рівне, НУВГП, 2008. – Випуск 4 (44) – Ч.4. “Економіка”. – С. 286-293.



52. Кадебська Е.В. Концептуальні засади формування системи оподаткування нерухомості в Україні / Е.В. Кадебська // Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії : [збірник наукових праць]. – Чернівці: Технодрук, 2008. – Вип. 3 (12). – Ч.2. “Економічні науки”. – С. 128-138.

53. Кадебська Е.В. Необхідність здійснення контролю в післяприватизаційний період / Е.В. Кадебська // Корпоративне управління в Україні : менеджмент, фінанси, аудит : [матеріали Міжнар. наук.-практ. конф.]; (Рівне, 4-5 травня 2006 р.) / під редакцією В.І. Павлова. – Рівне, НУВГП, 2006. – С. 82-84.

54. Кадебська Е.В. Особливості нерухомості як об'єкта оподаткування / Е.В. Кадебська // Наука й економіка. – 2008. – Випуск 2 (10). – С. 22-26.

55. Кадебська Е.В. Проблеми визначення сутності ринку нерухомості в Україні / Е.В. Кадебська // Ефективність бізнесу в умовах трансформаційної економіки : [матеріали II міжнародної науково-практичної конференції]; (30 травня–1 червня 2008 р.) – Сімферополь: Видавничий центр Кримського інституту бізнесу, 2008. – С. 68-70.

56. Кадебська Е.В. Проблеми та перспективи впровадження податку на нерухомість в Україні / Е.В. Кадебська, Н.В. Вишневська, Н. Бобох // Науковий вісник Волинського державного університету імені Лесі Українки : [збірник наукових праць]. – Луцьк : Вежа, 2007. – № 12. – С. 97-101 (Економічні науки).

57. Кадебська Е.В. Система оподаткування нерухомості в Україні: реалії та перспективи / Е.В. Кадебська // Проблеми раціонального використання соціально-економічного та природно-ресурсного потенціалу регіону : фінансова політика та інвестиції : [збірник наукових праць]. – Рівне, НУВГП, 2007. – Випуск XIII. – № 2. – С. 50-56.

58. Кадебська Е.В. Становлення земельних відносин України в умовах трансформаційної економіки / Е.В. Кадебська, Л.В. Шостак // Стратегія забезпечення сталого розвитку України : [матеріали міжнар. наук.-практ. конф.]; (м. Київ, 20 травня 2008 р.) – К., РВПС України НАН України, 2008. – Ч. 1. – С. 305-307.

59. Кадебська Е.В. Формування та становлення системи оподаткування нерухомості в Україні / Е.В. Кадебська // Проблеми, механізми та інвестиційне забезпечення раціонального

природокористування : [збірник наукових праць]. – Рівне, НУВГП, 2006. – Випуск 4 (36). – Ч.2. “Економіка”. – С. 277-282.

60. Каминский А.В. и др. Анализ практики оценки недвижимости / А.В.Каминский, Ю.И.Страхов, Е.М.Трейгер. – М.: Междунар. акад. оценки и консалтинга, 2004. – 237 с.

61. Князев В.Г., Попов Б.В. Налоги в Австрии / В.Г. Князев, Б.В. Попов // Финансы. – 1994. – №8. – С. 28-37.

62. Коупленд Т., Коллер Т., Муррин Дж. Стоимость компаний: оценка и управление [Електронний ресурс] / Т. Коупленд, Т. Коллер, Дж. Мурун. – М.: ЗАО “Олимп-Бизнес”, 2008. – 576 с.

63. Крисоватий А.І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні: Монографія / А.І. Крисоватий. – Тернопіль: Карт-бланш, 2005. – 371 с.

64. Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система: Навчальний посібник / А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 331 с.

65. Крутик А.Б., Горенбургов М.А., Горенбургов Ю.М. Экономика недвижимости / А.Б. Крутик, М.А. Горенбургов, Ю.М. Горенбургов. – СПб.: Издательство “Лань”, 2001. – 480 с.

66. Лаврик У.В. Оцінка якісного стану земельних ресурсів / У.В. Лаврик // Проблеми, механізми та інвестиційне забезпечення раціонального природокористування : [збірник наукових праць]. – Рівне, НУВГП, 2006. – Випуск 4 (36). – Ч.2. “Економіка”. – С. 83-94.

67. Львовчкін С. Податкова структура в Україні та шляхи її вдосконалення / С. Львовчкін // Економіка України. – 1999. – № 8. – С. 19-25.

68. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии // К. Маркс, Ф. Энгельс. Соч. – 2-е изд. – М.: Политиздат, 1978. – Т. – 1. Кн. 1. Процесс производства капитала. – 907 с.

69. Маршалл А. Принципы политической экономии / А. Маршалл: пер. с англ. – М.: Прогресс, 1984. – Т. 1. – 415 с.

70. Международные стандарты оценки МСО 1-4. С предисловием к стандартам МК СОИ. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 180 с.

71. Мельник В.М. Податок на нерухоме майно: фіскально-адміністративні проблеми запровадження в Україні / В.М. Мельник, М.М. Мельник // Фінанси України. – 2008. – № 3. – С. 61-67.



72. Мельник П.В. Развитие податкової системи в перехідній економіці / П.В. Мельник. – Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. – 389 с.

73. Музиченко С.А. Зарубіжний досвід майнового оподаткування та концептуальні підходи щодо його вдосконалення в Україні / С.А. Музиченко // Формування ринкових відносин в Україні: [зб. наук. праць]. – К.: НДФІ, 2006. – № 8(63). – С. 8–14.

74. Мухін О.О. Ринок нерухомості України: економічні та регіональні аспекти: автореф. дис... канд. екон. наук: спец. 08.10.01 “Розміщення продуктивних сил і регіональна економіка” / О.О. Мухін. – К., 2005. – 17 с.

75. Налоговые системы зарубежных стран: учеб. для вузов / Под ред. проф. В.Г. Князева, проф. Д.Г. Черника. – [2-е изд., перераб. и доп.] – М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997. – 191 с.

76. Нерухомість в Україні: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. / В.І. Павлов, І.І. Пилипенко, І.В. Кривов’язюк. – К.: Державна академія статистики, обліку та аудиту, 2008. – 765 с.

77. Новиков Б.Д. Рынок и оценка недвижимости в России / Б.Д. Новиков. – М.: “Экзамен”, 2000. – 512 с.

78. Организация оценки и налогообложение недвижимости. / Под ред. Д.К. Эккерта. – М.: Академия оценки. Стар Интер, 1997. – Т. 1. – 382 с.

79. Орлов Д. Налоговая реформа 1898 года – последняя и самая удачная в истории российского промышленного обложения / Д. Орлов // Налоги. – 1993. – № 3. – С.7-9.

80. Основы законодательства Союза ССР и Союзных республик о земле // Ведомости СНГ и ВС СССР, 1990. – № 10. – Ст. 129.

81. Острина И.А., Григорьев В.В., Руднев А.В. Управление муниципальной недвижимостью / И.А. Острина, В.В. Григорьев, А.В. Руднев. – М.: Дело, 2001. – 704 с.

82. Оценка имущества и имущественных прав в Украине / [Н. Лебедь, А. Мендрул, В. Ларцев и др.]; под ред. Н. Лебедь. – К.: ООО “Информационно-аналитическая фирма “Принт-Экспресс”, 2002. – 688 с.

83. Оценка недвижимости: Учебник / Под ред. А.Г. Грязновой, М.А. Федотовой. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 496 с.



84. Оценка объектов недвижимости: Теоретические и практические аспекты / Под ред. В.В. Григорьева. – М.:ИНФРА-М, 1997. – 320с.

85. Оценка рыночной стоимости недвижимости. Серия “Оценочная деятельность” / Под общей редакцией В.Н. Зарубина, В.М. Рутгайзера. – Учебное и практическое пособие. – М.: Дело, 1998. – 384с.

86. Павленко В. Нерухомість та її оподаткування в умовах ринкової економіки. / В. Павленко // Перспективи введення податку на нерухоме майно в Україні: [зб. наук. пр.] . – Український фінансово-економічний інститут. – 1999. – № 3(6). – С. 34-47.

87. Павлов В.І., Борейко В.І. Інституціональні перетворення та їх вплив на регулюючі функції держави / В.І. Павлов, В.І. Борейко // Регіональна економіка. – 2009. – № 1. – С. 7-14.

88. Павлов В.І., Пилипенко І.І., Павліха Н.В., Скороход І.С., Кравчук О.Я., Мишко О.А. Економіко-корпоративні основи підприємств / В.І. Павлов, І.І. Пилипенко, Н.В. Павліха, І.С. Скороход, О.Я. Кравчук, О.А. Мишко. – К.: ІВЦ Держкомстату України, 2005. – 378 с.

89. Піхоцька О.М. Місцеві податки і збори у забезпеченні фінансової самостійності органів місцевого самоврядування / О.М. Піхоцька // Фінанси України. – 2003. – № 5. – С. 46–50.

90. Постанова Верховної Ради України “Про порядок введення в дію Закону Української РСР “Про державну податкову службу в Українській РСР” від 4 грудня 1990 року №510-ХІІ [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

91. Постанова Кабінету Міністрів України “Про прогноз показників зведеного бюджету України за основними видами доходів, видатків і фінансування на 2008-2010 роки” № 1359 від 25 вересня 2006 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1359-2006-%EF>.

92. Постанова Кабінету Міністрів України “Про утворення Департаменту розвитку та модернізації державної податкової служби” від 19 вересня 2000 року № 1454 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

93. Постанова Кабінету Міністрів “Про затвердження Методики оцінки вартості майна під час приватизації” від 12.10.2000 № 1554 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.



94. Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Національного стандарту №1 “Загальні засади оцінки майна і майнових прав” від 10.09.2003 р. № 1440 // Урядовий кур'єр. – 2003. – 15 жовт. (№ 193). – С. 5–8.

95. Постанова Ради Міністрів УРСР “Про створення державної податкової служби в Українській РСР” від 12 квітня 1990 року №74 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

96. Проект Закону України “Про оподаткування нерухомого майна (нерухомості)” № 1054 від 18.05.98 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/u/J105400A.html.

97. Проект Закону України “Про податок на майно фізичних осіб” № 3359-2 від 27.10.2005 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=25902.

98. Проект Закону України “Про податок на майно фізичних осіб” № 3007 від 22.01.2007 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=29274.

99. Проект Закону України “Про податок на майно юридичних осіб” № 8342 від 27.10.2005 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=25897.

100. Проект Закону України “Про податок на майно юридичних осіб” № 3017 від 16.01.2007 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=29287.

101. Проект Закону України “Про податок на нерухоме майно громадян” № 3359 від 20.11.2003 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=14737.

102. Проект Закону України “Про податок на нерухоме майно громадян” № 2134 від 12.09.2006 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=27968.

103. Проект Закону України “Про податок на нерухоме майно громадян” № 3066 від 01.02.2007 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=29345.

104. Проект Закону України “Про податок на нерухоме майно (нерухомість)” № 1054-1 від 22.05.98 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc2 .

105. Проект Закону України “Про податок на нерухоме майно (нерухомість)” 1054-2 від 23.06.98 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc2 .

106. Проект Закону України “Про податок на нерухоме майно (нерухомість)” № 3359-1 від 26.09.2005 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=25550.

107. Проект Закону України “Про податок на нерухоме майно (нерухомість)” № 2113 від 22.02.2008 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_2?id=&pf3516=2113&skl=7.

108. Проект Закону України “Про податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки” № 2378 від 24.04.2008 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_2?id=&pf3516=2113&skl=7.

109. Проект Закону України “Про податок на нерухомість” № 1054-3 від 09.12.99 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc2 .

110. Проект Податкового кодексу України № 2215 від 21.07.2009 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JF1PJ00B.html.

111. Про соціально-економічне становище України за січень 2008 р. – Статистичний щорічник України. – Київ, 2008.

112. Пустовійт Р. Теоретичний аналіз процесу інституціоналізації в постсоціалістичних економіках / Р. Пустовійт, М. Овчарук // Економіка України. – 2008. – № 6. – С. 14-26.

113. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – [4-е изд., перераб. и доп]. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 479 с.

114. Регистрация прав на недвижимое имущество. Проблемы участников рынка при оформлении сделок / Под ред. А.А. Лазаревского, А.Ю. Ткаченко. – М.: Фонд “Институт экономики города”, 2000. – 165 с.

115. Ринок нерухомості / д.е.н., проф. А.М. Асаул, д.е.н., проф. В.І. Павлов, д.е.н., проф. І.І. Пилипенко, к.е.н., доц. Н.В. Павліха,



к.е.н., доц. І.В. Кривов'язюк: Навч. посібник. – К.: Кондор, 2007. – 336 с.

116. Ринок нерухомості: Навчальний посібник / За заг. ред. І.І.Пилипенка. – К.: ІВЦ Держкомстату України. – 2004. – 387 с.

117. Рожко Н.Я. Особливості функціонування ринку нерухомості, як однієї з головних складових ринку послуг в Україні / Н.Я. Рожко // Економіка: проблеми теорії та практики. – Дніпропетровськ, 2002. – Вип.141. – С.196-202.

118. Розмаинский И.В. История экономического анализа на Западе: текст лекций [Електронний ресурс] / И.В. Розмаинский, К.А. Холодилин; под общ. ред. И.В. Розмаинского. – СПб.: СПбГУ, 2000. – 138 с. – Режим доступу: <http://ie.boom.ru/Rozmainsky/Ch1.htm>.

119. Розпорядження Кабінету Міністрів України “Про схвалення Концепції реформування податкової системи” № 56-р від 19 лютого 2007 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=56-2007-%F0>.

120. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / Адам Смит. – М.: Соцэкгиз, 1962. – 684 с.

121. Сокол М.П. Мировой опыт налогообложения недвижимости, принадлежащей физическим лицам / М.П. Сокол // Налоговый вестник. – 2004. – № 9. – С.53-59.

122. Сокол М.П., Крыканова Л.Н. Налогообложение недвижимости, принадлежащей физическим лицам / М.П. Сокол, Л.Н. Крыканова // Налоговый вестник. – 2004. – №10. – С. 91-101.

123. Соколовська А.М. Податкова система України в контексті світового досвіду / А.М. Соколовська // Фінанси України. – 1997. – №7. – С. 77.

124. Соколовська А.М. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки / А.М. Соколовська // Економіка України. – 2006. – №7 (536). – С. 4-12.

125. Соціально-економічне становище України за 2006 рік // Економіст. – 2007. – №1. – С. 7-13.

126. Становлення та модернізація Державної податкової служби України [Електронний ресурс]: Матеріали офіційного сайту Державної податкової адміністрації України. – 2010. – Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=161870&cat_id=161857&showHidden=1

127. Статистичний щорічник України за 2004 рік. / Держкомстат України / За ред. О.Г. Осауленка. – Київ: Техніка, 2005. – 634 с.
128. Статистичний щорічник України за 2005 рік / Держкомстат України / За ред. О.Г. Осауленка. – К.: Техніка, 2006. – 576 с.
129. Статистичний щорічник України за 2006 рік / Державний комітет статистики України / За ред. О.Г. Осауленка. – К.: «Консультант», 2007. – 575с.
130. Статистичний щорічник України за 2007 рік. / Державний комітет статистики України / За ред. О.Г. Осауленка. – К.: Вид-во “Консультант”, 2008. – 551с.
131. Статистичний щорічник України за 2008 рік / Державний комітет статистики України / За ред. О.Г. Осауленка. – К.: “Консультант”, 2009. – 650 с.
132. Тарангул Л.Л. Удосконалення податкової політики у контексті соціально-економічного розвитку регіонів / Л.Л. Тарангул // *Фінанси України*. – 2004. – № 6. – С. 8–16.
133. Тарасевич Е.И. Оценка недвижимости / Е.И. Тарасевич. – СПб: СПбГТУ, 1997. – 424с.
134. Татарова А.В. Оценка недвижимости и управление собственностью [Электронный ресурс] / А.В. Татарова: учеб. пособие. – Таганрог: Изд-во ТРТУ, 2003. – 62 с. – Режим доступа: <http://www.aup.ru/books/m90/>.
135. Твердохлебов В.Н. Финансовые очерки / В.Н. Твердохлебов. – Ч. II. – СПб., 1916. – 320с.
136. Толкушкин А.В. История налогов в России / А.В. Толкушин. – М.: “Юристь”, 2001. – 432 с.
137. Третяк А.М. Концептуальні положення розвитку земельних відносин та системи сталого землекористування в Україні на 2008-2015 роки / А.М. Третяк // *Стратегія забезпечення сталого розвитку України* : [матеріали міжнар. наук.-практ. конф.]; (м. Київ, 20 травня 2008 р.) – К., РВПС України НАН України, 2008. – Ч. 1. – С. 291-294.
138. Тютюрюков Н.Н. Налоговые системы зарубежных стран: Европа и США: Учебное пособие / Н.Н. Тютюрюков. – М.: Издательско-торговая корпорация “Дашков и К”, 2002. – 174 с.
139. Указ Президиума Верховного Совета СССР “О местных налогах и сборах” от 10 апреля 1942 г. // *Ведомости Верховного Совета СССР*. – 1942. – № 13.



140. Україна у цифрах у 2006 році: Кор. стат. довід. / Міністерство статистики України / Відповідальний за випуск В.В. Самченко. – К.: Наукова думка, 2006. – 176 с.

141. Федотова М.А. Оценка и налогообложение недвижимости: учебник / М.А. Федотова, Э.А. Уткин; под ред. Э.А. Уткина. – М.: ТАНДЕМ, ЭКМОС, 2000. – 530 с.

142. Фридман Дж. Анализ и оценка приносящей доход недвижимости: пер. с англ. / Дж. Фридман, Н. Ордуэй. – М.: Дело, 1997. – 480 с.

143. Харрисон Г.С. Оценка недвижимости: учеб. пособие / Г.С. Харрисон: пер. с англ. – М.: РИО Мособлупрполиграфиздата, 1994. – 231 с.

144. Ходжсон Дж. Что такое институт? / Дж. Ходжсон // Вопросы экономики. – 2007. – № 8. – С. 28-48.

145. Цивільний кодекс України // Відомості Верховної Ради (ВВР). – 2003. – № 40-44. – Ст.356.

146. Чекина В.Д. Особенности оценки недвижимого имущества для целей налогообложения / В.Д. Чекина // Стан і проблеми оподаткування в умовах ринкової економіки: [Матеріали VI-ої Міжнар. наук.-практ. конф.] (Донецьк, 24 листоп. 2006 р.). – Донецьк: ДонДУЕТ, 2006. – С. 469–472.

147. Чекина В.Д. Экономическая сущность недвижимости как объекта налогообложения / В.Д. Чекина // Экономические проблемы и перспективы стабилизации экономики Украины: [сб. науч. тр.] / отв. ред. А.И. Землянкин. – Донецк.: ИЭП НАН Украины, 2006. – Т. 1. – С. 153–169.

148. Чикунов В.А. Исторические уроки налоговой политики в России / В.А. Чикунов // Вестник ассоциации Русская оценка. – 1998. – №1. – С. 37-42.

149. Чистозвонов А. Налог на доходы физических лиц [Электронный ресурс] / А. Чистозвонов, К. Толченкин // Ваш правовой гарант. – 2006. – № 9. – Режим доступа: <http://www.garant.ru/nav.php?pid=1956&ssid=45>.

150. Чубук Л.П. Зміни у системі оподаткування нерухомості як перспективний напрям податкової політики / Л.П. Чубук // Фінанси України. – 2004. – № 3. – С. 99–105.

151. Шандириков О.Л. Налогообложение недвижимости за рубежом / О.Л. Шандириков // Финансы. – 2001. – № 8 – С. 70-71.



152. Щербакова Н.А. Экономика недвижимости: учебн. пос. / Н.А. Щербакова. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2002. – 320 с.
153. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение / Т.Ф. Юткина. – М.: ИНФРА-М, 1998. – С. 31.
154. Якушик І. Вдосконалення податкових відносин в умовах перехідної економіки / І. Якушик // Зб. наукових праць Академії ДПС України. – Ірпінь, 2002. – №4(18). – С. 29–31.
155. Янушевич Я.В. Структурні особливості податкової системи України у розрізі видів економічної діяльності / Я.В. Янушевич // Наука й економіка.– 2008. – Випуск 2 (10). – С. 98-104.
156. Appraisal of Real Estate. American Institute of Real Estate Appraisers. North Michigan Avenue, Chicago, Illinois 60611 – 4088. – 756 p.
157. Almy R. A survey of property tax systems in Europe [Електронний ресурс] / R. Almy // Report prepared for Department of taxes and customs, The Ministry of Finance, Republic of Slovenia, 2001. – 122 p. – Режим доступу: <http://www.agid.com/EuropeanPropertyTaxSystems.pdf>.
158. Collard D. Léon Walras and the Cambridge Caricature / D. Collard // The Economic Journal. – 1973. – Vol. 83, № 330. – P. 465-476.
159. Classification of Real Property [Електронний ресурс]: Prepared by the Michigan State Tax Commission. – Michigan, 2007. – 8 p. – Режим доступу: http://www.michigan.gov/documents/treasury/ClassificationRealProperty_195107_7.pdf.
160. Classification of real property and coding of records [Електронний ресурс]: Tax Rule № 5703-25-10. – Ohio, 2003. – P. 1-9. – Режим доступу: http://tax.ohio.gov/documents/forms/personal_property/proposed_rules/5703_25_10.pdf.
161. Définition de Immeuble [Електронний ресурс]: Dictionnaire du droit privé. – Versailles, Paris, 1996-2008. – Режим доступу: <http://www.dict-ionnaire-juridique.com/definition/immeuble.php>.
162. Economic Effects of Fundamental Tax Reform / Henry Aaron, William Gale, eds. – Washington: Brookings Institution Press, 1996. – 358 p.
163. Gravell T. The economic effects of taxing capital income / Jane G. Gravelle. – 1994. – Business & Economics. – 339 p.



164. OECD Revenue Statistics 1965-2000. – Paris: OECD Publishing, 2001. – 308 p.

165. Pirttila J. Tax evasion and economies in transition: lessons from tax theory / J.Pirttila – BOFIT discussion papers. – 1999. – № 2. – 43 p.

166. Property Tax Code. Chapter 1. [Електронний ресурс]: Texas Statutes, Tax Code. – Texas, 1982. – 6 p. – (Зі змін. та допов.). – Режим доступу: <http://tlo2.tlc.state.tx.us/sta-tutes/docs/TX/content/pdf/tx.001.00.000001.00.pdf>.

167. Real Estate Valuation in Litigation / J. D. Eaton, American Institute of Real Estate Appraisers. North Michigan Avenue, Chicago, Illinois 60611 – 1989. – 489 p.

168. Sabine B.E.V. A Nistory of Encome Fax / B.E.V. Sabine. – London: George Allen and Unwin. – 1996.

169. Saunders Phillip., Bach G. L. Calderwood James D. , Hansen W. Lee A Framework for Teaching The Basic Concepts. Second Edition. Joint Council on Economic Education/ – 1984. – 71p.

170. Shome P. Tax Policy Handbooks / P. Shome. – IMF: Washington, DC, 1995.

171. Simons L. Public Housing : Lets Learn From Past Experience. «National Housing Conference News» Spring, 1995.

172. Structure of the taxation systems in the EU. Data 1995-2002. / Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2004.

173. The Dictionary of Real Estate Appraisal. 3 rd edition. Appraisal Institute. Chicago, Illinois 60611. – 1980. – 527 p.

174. The McGraw-Hill real estate handbook / Robert Irwin (ed.). – 2 ed. – N.Y. etc.: McGraw-Hill, 1993. – XXV. – 642 p.

175. Urban Decay and Sprawl / Regulation, September/October, 1985. – pp. 73-95.

176. Van der Schaaf Pity. Public real estate management challenges for government: Proefschrift / Technische Universiteit Delft. – Delft, 2002. – 259 p.

177. Youngman J.M., Malame J.H. An International Survey of Taxes jn Land and Building. – Dtventer – Boston; Kluwer Law and Taxation Publishers, 1994. – p. 64-67.



ДОДАТКИ



Національний університет
водного господарства
та природокористування



ПОДАТКОВИЙ КОДЕКС УКРАЇНИ

Податковий кодекс України регулює відносини, пов'язані із встановленням, зміною та скасуванням податків і зборів в Україні, визначає вичерпний перелік податків і зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків і зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів і повноваження їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю та інших адміністративних функцій, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

Із змінами і доповненнями, внесеними
Законами України

від 23 грудня 2010 року N 2856-VI,

від 7 квітня 2011 року N 3205-VI,

від 7 квітня 2011 року N 3221-VI,

від 21 квітня 2011 року N 3292-VI,

від 12 травня 2011 року N 3320-VI

(зміни внесені Законом України від 12 травня 2011 року N 3320-VI діють до 31 грудня 2011 року)

РОЗДІЛ XII. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ

Стаття 265. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

265.1. Платники податку

265.1.1. Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової нерухомості.

265.1.2. Визначення платників податку в разі перебування об'єктів житлової нерухомості у спільній частковій або спільній сумісній власності кількох осіб:

а) якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній частковій власності кількох осіб, платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку;

б) якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб, але не поділений в натурі, платником податку є одна з таких осіб-власників, визначена за їх згодою, якщо інше не встановлено судом;



в) якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб і поділений між ними в натурі, платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку.

265.2. Об'єкт оподаткування

265.2.1. Об'єктом оподаткування є об'єкт житлової нерухомості.

265.2.2. Не є об'єктом оподаткування:

а) об'єкти житлової нерухомості, які перебувають у власності держави або територіальних громад (їх спільній власності);

б) об'єкти житлової нерухомості, які розташовані в зонах відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, визначені законом;

в) будівлі дитячих будинків сімейного типу;

г) садовий або дачний будинок, але не більше одного такого об'єкта на одного платника податку;

г) об'єкти житлової нерухомості, які належать багатодітним сім'ям та прийомним сім'ям, у яких виховується троє та більше дітей, але не більше одного такого об'єкта на сім'ю;

д) гуртожитки.

265.3. База оподаткування

265.3.1. Базою оподаткування є житлова площа об'єкта житлової нерухомості.

265.3.2. База оподаткування об'єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється органом державної податкової служби на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно.

265.3.3. База оподаткування об'єктів житлової нерухомості, що перебувають у власності юридичних осіб, обчислюється такими особами самостійно виходячи з житлової площі об'єкта оподаткування на підставі документів, що підтверджують право власності на такий об'єкт.

265.3.4. У разі наявності у платника податку кількох об'єктів оподаткування база оподаткування обчислюється окремо за кожним з таких об'єктів.

265.4. Пільги із сплати податку

265.4.1. База оподаткування об'єкта житлової нерухомості, що перебуває у власності фізичної особи - платника податку, зменшується:



- а) для квартири - на 120 кв. метрів;
- б) для житлового будинку - на 250 кв. метрів.

Таке зменшення надається один раз за базовий податковий (звітний) період і застосовується до об'єкта житлової нерухомості, у якій фізична особа - платник податку зареєстрована в установленому законом порядку, або за вибором такого платника до будь-якого іншого об'єкта житлової нерухомості, який перебуває в його власності.

265.5. Ставка податку

265.5.1. Ставки податку встановлюються сільською, селищною або міською радою в таких розмірах за 1 кв. метр житлової площі об'єкта житлової нерухомості:

для квартир, житлова площа яких не перевищує 240 кв. метрів, та житлових будинків, житлова площа яких не перевищує 500 кв. метрів, ставки податку не можуть перевищувати 1 відсоток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року;

для квартир, житлова площа яких перевищує 240 кв. метрів, та житлових будинків, житлова площа яких перевищує 500 кв. метрів, ставка податку становить 2,7 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року.

265.6. Податковий період

265.6.1. Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року.

265.7. Порядок обчислення суми податку

265.7.1. Обчислення суми податку з об'єктів житлової нерухомості, які знаходяться у власності фізичних осіб, проводиться органом державної податкової служби за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості.

265.7.2. Податкове повідомлення-рішення про суму податку, що підлягає сплаті, та платіжні реквізити надсилаються органами державної податкової служби платникам за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості до 1 липня звітного року за формою, встановленою у порядку, визначеному статтею 58 цього Кодексу.

Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової нерухомості податок сплачується фізичною особою - платником починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий



об'єкт. Орган державної податкової служби надсилає податкове повідомлення-рішення зазначеному власнику після отримання інформації про виникнення права власності на такий об'єкт.

265.7.3. Платники податку на підставі документів, що підтверджують їх право власності на об'єкт оподаткування та місце проживання (реєстрації), мають право звернутися до органів державної податкової служби для звірки даних щодо житлової площі житлової нерухомості, пільги зі сплати податку, ставки податку та нарахованої суми податку.

Орган державної податкової служби проводить перерахунок суми податку і надсилає податкове повідомлення-рішення зазначеному власнику відповідно до цього пункту.

265.7.4. Органи державної реєстрації прав на нерухоме майно, а також органи, що здійснюють реєстрацію місця проживання фізичних осіб, зобов'язані до 15 квітня року, в якому набрала чинності ця стаття, а в наступні роки щоквартально, у 15-денний строк після закінчення податкового (звітного) кварталу подавати органам державної податкової служби відомості, необхідні для розрахунку податку, за місцем розташування такого об'єкта нерухомого майна станом на перше число відповідного кварталу в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

265.7.5. Платники податку - юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 1 лютого цього ж року подають органу державної податкової служби за місцезнаходженням об'єкта оподаткування декларацію за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, з розбивкою річної суми рівними частками поквартально.

Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової нерухомості декларація подається протягом місяця з дня виникнення права власності на такий об'єкт.

265.7.6. У разі набуття права власності на об'єкт житлової нерухомості протягом року податок нараховується з дня виникнення права власності на такий об'єкт.

265.8. Порядок обчислення сум податку в разі зміни власника об'єкта оподаткування податком

265.8.1. У разі переходу права власності на об'єкт оподаткування від одного власника до іншого протягом календарного року податок обчислюється для попереднього власника за період з 1 січня цього



року до початку того місяця, в якому він втратив право власності на зазначений об'єкт оподаткування, а для нового власника - починаючи з місяця, в якому виникло право власності.

265.8.2. Орган державної податкової служби надсилає податкове повідомлення-рішення новому власнику після отримання інформації про перехід права власності.

265.9. Порядок сплати податку

265.9.1. Податок сплачується за місцем розташування об'єкта оподаткування і зараховується до відповідного бюджету згідно з положеннями Бюджетного кодексу України.

265.10. Строки сплати податку

265.10.1. Податкове зобов'язання за звітний рік з податку сплачується:

а) фізичними особами - протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;

б) юридичними особами - авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.



ЗАКОН Латвійської Республіки від 17.06.1997

(ред. від 21.12.2009 - у силі з 01.01.2010)

«ПРО ПОДАТОК НА НЕРУХОМУ ВЛАСНІСТЬ»

ЗМІСТ:

Стаття 1. Об'єкт податку на нерухому власність

Стаття 2. Платники податку на нерухому власність

Стаття 3. Ставка податку на нерухому власність, період таксації й розрахунок податку

Стаття 4. Подання даних реєстра Державного кадастру нерухомої власності для потреб адміністрування податку на нерухому власність

Стаття 5. Пільги для платників податку на нерухому власність

Стаття 6. Порядок сплати податку на нерухому власність

Стаття 7. Виникнення й припинення обов'язку по сплаті податку на нерухому власність

Стаття 8. Порядок стягнення податку на нерухому власність

Стаття 9. Відповідальність платника податку на нерухому власність

Стаття 10. Порядок заперечування розрахунку податку на нерухому власність

(Стаття 12. Порядок застосування окремих норм закону

Правила переходу

Закон ЛР від 14.11.2003 «ПРО ПОДАТОК НА НЕРУХОМУ ВЛАСНІСТЬ» (ред. від 21.12.2009 - у силі з 01.01.2010) Документ із бази «Консультант-Бухгалтер»®. Переклад і редакція SIA Baltikons-Centrs © <http://www.baltikon.lv>



ПРО ПОДАТОК НА НЕРУХОМУ ВЛАСНІСТЬ

(У ред. законів ЛР від 28.11.1997; 11.11.1998; 03.02.1999; 15.12.1999; 12.12.2000; 07.12.2001; 20.12.2002; 03.07.2003; 09.11.2005; 04.10.2007; 29.11.2007; 19.02.2009; 30.06.2009; 21.12.2009)

Стаття 1. Об'єкт податку на нерухому власність

(1) Податком на нерухому власність обкладають тілесні речі, які перебувають на території Латвійської Республіки і які не можна перемістити з одного місця на інше без нанесення зовнішнього ушкодження - земля, будинки, у тому числі зареєстровані в реєстрі кадастру, але не здані в експлуатацію будинки й інженерні споруди (далі - нерухома власність), крім згаданої в частині другої даної статті нерухомої власності.

(частина 1 у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

(2) Податком на нерухому власність не обкладають:

1) нерухома власність самокерувань, що використовує дума самоврядування, а також створені ними установи, які фінансуються із засобів бюджету самоврядування й перебувають на адміністративній території цього самоврядування, а також здана в оренду або в розпорядження іншим особам нерухома власність, що використовується для надання медичних послуг або послуг соціальної опіки й нерухома власність, що створена при здійсненні проектів приватного й публічного партнерства й використовується для забезпечення виконання функцій самоуправління;

(пункт 1 у ред. законів від 12.12.2000; частково змінений законами ЛР 19.02.2009; 21.12.2009) 1.1) виключений законом від 12.12.2000;

2) приналежній іноземній державі нерухома власність, що використовується для потреб його дипломатичних або консульських представництв, якщо Латвійська Республіка відповідно до законів відповідної іноземної держави користується такими ж правами відносно нерухомої власності, що належить Латвії в цій державі;

2.1) до 31 грудня 2006 року - повідомлення, що перебувають у загальному користуванні шляху, вулиці, повітряні й водні навігаційні будови й суспільні води; (пункт 2.1 у ред. закону від 03.07.2003)

3) з 1 січня 2007 року - суспільні води й земля, зайнята під шосе, дорогами, підземними переходами, тунелями, вулицями, залізничними рейковими шляхами, міськими рейковими



шляхами, мостами, естакадами; (пункт 3 у ред. закону від 12.12.2000; частково змінений законом від 03.07.2003)

3.1) наступні находящиеся у власності або правовому володінні держави, самокерувань, суспільств капіталу держави й самокерувань і суспільств капіталу, які роблять регульовані суспільні послуги, інженерні спорудження:

- a) залізничні рейкові шляхи, міські рейкові шляхи, злітні смуги,
- b) мости, естакади, тунелі й підземні дороги,
- c) порти й судноплавні канали, пристані й набережні пристаней, будови акваторій порту,
- d) дамби, акведуки, зрошувальні й культивацийні гідроспорудження,
- e) магістральні трубопроводи водопостачання,
- f) магістральні лінії зв'язку,
- g) магістральні лінії електропередачі, h) газорозподільні системи,
- i) силові станції,
- j) спортивні спорудження,
- к) димарі,
- l) освітлювальні спорудження й огороження;

(пункт 3.1 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

3.2) приналежним фізичним особам інженерні спорудження, які не використовуються для здійснення господарської діяльності;

(пункт 3.2 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

3.3) автодороги, вулиці й дороги, трубопроводи водопостачання місцевого значення, трубопроводи стічних вод місцевого значення, кабелі електропередачі й зв'язку місцевого значення;

(пункт 3.3 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

4) нерухома власність релігійних організацій, що не використовується в господарській діяльності. Відносно нерухомої власності релігійних організацій господарською діяльністю не вважається також використання власності для добродійності й соціальної опіки, а також зареєстрована в реєстрі релігійних організацій і їхніх установ діяльність навчальних закладів духовного персоналу;

(пункт 4 у ред. Закону ЛР від 12.12.2000; частково змінений Законом ЛР від 21.12.2009) 4.1) виключений законом від 12.12.2000;

5) земля на особливо охоронюваних територіях природи, на яких законом заборонена господарська діяльність, і наявні на цих



територіях використовувані для охорони природи будинки й інженерні спорудження;

(пункт 5 у ред. Законом ЛР від 12.12.2000; частково змінений Законом ЛР від 21.12.2009) 5.1) виключений законом від 15.12.1999;

б) нерухома власність, визнана охоронюваними державою пам'ятниками культури, і земля для їхнього змісту, за винятком житлових будинків і землі для їхнього змісту, а також використовуваної в господарській діяльності нерухомої власності. Відносно нерухомої власності - охоронюваних державою пам'ятників культури - господарською діяльністю не вважається їхнє використання для потреб культури, за винятків-кінотеатрів і відеотек;

(пункт 6 шкода. Закону ЛР від 12.12.2000; частково змінений законами ЛР від 03.07.2003; 21.12.2009)

7) у встановленому Кабінетом міністрів порядку земля, зайнята відновленими або вирощеними лісонасадженнями (молодняком);

(пункт 7 у ред. закону від 07.12.2001)

7.1) виключений законом від 07.12.2001;

8) національні спортивні бази й земля для їхнього змісту; (пункт 8 у ред. Закону ЛР від 29.11.2007)

9) вхідні в забудову односімейних і двоохсімейних житлових будинків і багатоквартирних житлових будинків допоміжні будинки й гаражі кооперативних суспільств власників гаражів, якщо вони не використовуються для здійснення господарської діяльності;

(пункт 9 у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

10) земля території цвинтарів, будинку для жалобних церемоній, крематорії й земля для їхнього змісту;

(пункт 10 у ред. Закону ЛР від 29.11.2007)

П) приналежній державі або самокеруванням нерухома власність, що не передана в користування або в оренду.

(пункт 11 уведений законом від 15.12.1999)

12) будинки й інженерні спорудження, використовувані тільки для сільськогосподарського виробництва;

(пункт 12 уведений законом від 12.12.2000; частково змінений законами від 03.07.2003; 21.12.2009)

13) передбачені для здійснення господарської діяльності побудовані або реконструйовані будинки, - один рік, уважаючи з наступного місяця після здачі їх в експлуатацію. Якщо господарська діяльність почата в частині будинку (групі приміщень) до здачі всього будинку в



експлуатацію, то один рік, уважаючи з наступного місяця після здачі в експлуатацію частини будинку (групи приміщень);

(пункт 13 у ред. Закону ЛР від 09.11.2005)

14) будинки, що перебувають у власності держави, або їхні частини (групи приміщень), інженерні спорудження, які використовуються для забезпечення виконання функцій Національних збройних сил, установ відбукання покарання, поліції, прикордонної охорони, пожежної безпеки й служби порятунку, а також установ державної безпеки;

(пункт 14 уведений законом від 07.12.2001) частково змінений законами ЛР від 03.07.2003; 09.11.2005; 21.12.2009)

15) будинки або їхні частини (групи приміщень), які використовують фінансовані з державного бюджету установи;

(пункт 15 уведений законом від 03.07.2003; частково змінений Законом ЛР від 09.11.2005)

16) будинки або їхні частини (групи приміщень), які використовуються для потреб утворення, охорони здоров'я, соціальної опіки;

(пункт 16 уведений законом від 03.07.2003; частково змінений Законом ЛР від 09.11.2005)

17) будинки або їхні частини (групи приміщень) і інженерні спорудження, які використовуються для потреб охорони природи;

(пункт 17 у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

18) приналежним суспільствам і утворенням будинку й інженерних споруджень відповідно до встановленого Кабінету міністрів критеріями й затвердженим списком;

(пункт 18 у ред. Закону ЛР від 09.11.2005; частково змінений Законом ЛР від 21.12.2009)

19) нерухома власність у Латвійській Республіці створеного для управління фінансування загальних витрат військових або оборонних операцій Європейського Союзу механізму ATHENA;

(пункт 19 уведений Законом ЛР від 04.10.2007)

20) будинку (групи приміщень), які постійно використовують акредитовані музеї, акредитовані бібліотеки, Латвійська Національна опера, державне товариство з обмеженою відповідальністю "Ригас циркс" і театри, а також будинку, які постійно використовують концертні організації, що здійснюють делеговані державою функції в



області культури, або зареєстровані в Міністерстві культури професійні творчі організації для потреб художніх галерей.

(пункт 20 уведений Законом ЛР від 29.11.2007)

(3) Якщо згадана в пункті 4, 6 і 9 частини другої даної статті нерухома власність частково використовується в господарській діяльності або здана в оренду, податком обкладається відповідна частина нерухомої власності.

(частина 3 уведена законом від 12.12.2000)

(4) У тлумаченні даного закону господарською діяльністю є виробництво товарів, виконання робіт, торгівля, надання послуг і іншого виду діяльність за винагороду, крім надання платних послуг відповідно до функцій бюджетних установ держави й самокерувань, використання землі для виробництва сільськогосподарської продукції для власного споживання, а також здачі внайми квартири або індивідуального житлового будинку (частини будинку) для житла.

(частина 4 уведена Законом ЛР від 29.11.2007)

Стаття 2. Платники податку на нерухому власність

(1) Податок на нерухому власність сплачують латвійські або іноземні фізичні і юридичні особи й утворені на основі договори або інша угода групи таких осіб або їхніх представників, що мають у власності або в законному володінні нерухому власність.

(2) Власником нерухомої власності в тлумаченні дійсного закону вважається особа, право власності якого на нерухому власність закріплено в земельній книзі або приналежна якому нерухома власність (будинки й інженерні спорудження) до відновлення чинності Закону про земельні книги зареєстрована в самоврядуванні або Державній земельній службі.

(частина 2 частково змінена Законом ЛР від 21.12.2009)

(3) Законним власником нерухомої власності в тлумаченні дійсного закону вважається:

1) особа, якому земля за рішенням установленої законом інституції в ході земельної реформи передана (надана) у власність за плату, або відновлене право власності на неї й земля відведена (винесена) у натурі;

2) особа, право власності якого на будинки або інженерні спорудження відновлено у встановленому законом порядку і їм здійснено їхнє перейняття;



(пункт 2 частково змінений Законом ЛР від 21.12.2009)

3) особа, що володінню нерухомою власністю придбало по праву спадкування або по іншій підставі.

(4) Податок на нерухому власність за нерухому власність, що на підставі права загальної власності належить декільком особам або перебуває в спільному володінні, сплачує кожний власник (співвласник) відповідно до своєї частки в загальній власності (спільному володінні).

(5) Податок на нерухому власність за, що перебуває у власності держави й самокерувань землю, будинки й інженерні спорудження платить їхній користувач, а якщо такого ні - орендар.

(частина 5 уведена законом від 12.12.2000; частково змінений Законом ЛР від 21.12.2009)

Стаття 3. Ставка податку на нерухому власність, період таксації й розрахунок податку

(1) Ставка податку на нерухому власність становить:

1) 1,5 відсотків від кадастрової вартості нерухомої власності:

- a) на землю,
- b) на будинки або їхні частини, крім згаданих у пункті 2 частини першої даної статті будинків і їхніх частин,
- c) на інженерні спорудження;

2) на одне сімейні й двох сімейні житлові будинки, багатоквартирні будинки (їхньої частини) незалежно від того, чи є вони розподіленої або не розподіленою квартирною власністю, частини нежилих будинків, функціональним використанням яких є проживання і які (частини яких) не використовуються для здійснення господарської діяльності:

a) 0,1 відсоток від кадастрової вартості, що не перевищує 40 000 латів,

b) 0,2 відсотки від частини кадастрової вартості, що перевищує 40000 латів, але не перевищує 75000 латів,

c) 0,3 відсотки від частини кадастрової вартості, що перевищує 75000 латів. (частина 1 у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

(1.1) Додатковою ставкою податку на нерухому власність у розмірі 1,5 відсотків обкладає неопрацьована використовувана в сільському господарстві земля, крім землі, площа якої не перевищує один гектар або по який нормативними актами



встановлені обмеження сільськогосподарської діяльності, (частина 1.1 введена Законом ЛР від 21.12.2009)

(2) Період таксації податку на нерухому власність - календарний рік.

(3) Податок на нерухому власність розраховується з кадастрової вартості об'єкта нерухомої власності за станом на 1 січня року таксації. Якщо об'єкт податку на нерухому власність у реєстрі Державного кадастру нерухомої власності зареєстрований протягом року таксації, податок розраховується з кадастрової вартості об'єкта в момент реєстрації.

(частина 3 у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

(3.1) Мінімальний платіж податку на нерухому власність для кожного платника податків у кожному самоврядуванні становить 5 латів, якщо розрахований за рік таксації загальний податок після застосування пільг становить менш 5 латів. Якщо сума розрахованого податку для нужденних і малозабезпечених осіб після застосування пільг у розмірі 90 відсотків становить менш 5 латів, тоді самоврядування має право платіжне повідомлення платникові податків не висилати. У цьому випадку розрахована сума податку накопичується до того моменту, коли в результаті змін або в результаті розрахунку податку за наступний рік таксації загальна розрахована сума податку перевищить 5 латів, і самоврядування висилає загальне платіжне повідомлення за всі роки таксації, за які нагромадився розрахований податок. Строки сплати встановлюються в тім році таксації, у якому вислане платіжне повідомлення, відповідно до частини третьої статті 6 даного закону, (частина 3.1 введена Законом ЛР від 21.12.2009)

(4) Якщо нерухома власність перебуває на адміністративній території декількох самокерувань, податок на нерухому власність обчислює й стягує кожне самоврядування відповідно до тієї частини нерухомої власності, що знаходиться на його території.

(5) Якщо передбачене частиною другої статті 1 дійсного закону звільнення від сплати податку на нерухому власність поширюється тільки на частину нерухомої власності, то відносно тієї частини власності, на яку звільнення не поширюється, податок обчислюється в загальному порядку, установленому дійсним законом.

(6) Якщо протягом року таксації в реєстрі Державного кадастру нерухомої власності реєструються зміни даних кадастру,

актуалізована кадастрова вартість для розрахунку податку застосовується з наступного року таксації.

(частина 6 у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

(7) Кабінет міністрів установлює інституції, які обстежують неопрацьовані ділянки використовуваної в сільському господарстві землі, і порядок встановлення площі цих земельних ділянок, а також порядок, у якому встановлені інституції подають відомості самокеруванням для розрахунку податку відповідно до згаданого в частині 1.1 даної статті додатковою ставкою, (частина 7 уведена Законом ЛР від 21.12.2009)

(8) У тлумаченні даного закону неопрацьованої використовуваної в сільському господарстві землю є сільськогосподарська земля, що не використовується для виробництва або вирощування сільськогосподарських продуктів, включаючи збір урожаю, випас і зміст тварин для цілей сільського господарства або яка не втримується для користі сільського господарства й середовища стані, (частина 8 уведена Законом ЛР від 21.12.2009)

Стаття 4. Подання даних реєстра Державного кадастру нерухомої власності для потреб адміністрування податку на нерухому власність

(у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

(1) Кадастрову вартість нерухомої власності встановлює Державна земельна служба відповідно до вимог Закону про Державний кадастр нерухомої власності.

(2) Якщо податком обкладає частина від одиниці землі або будинку (групи приміщень) або якщо по земельній одиниці або частинам будинку відповідно до частини першої статті 3 даного закону є різні ставки податку, для розрахунку податку використовується частина кадастрової вартості одиниці землі або будинки пропорційно оподатковуваної площі одиниці землі або будинки. Кабінет міністрів установлює Порядок розрахунку кадастрової вартості для потреб податку.

(3) Кабінет міністрів установлює обсяг, порядок і строки, у які Державна земельна служба представляє дані реєстра Державного кадастру нерухомої власності для потреб адміністрування податку на нерухому власність.

Стаття 5. Пільги для платників податку на нерухому власність



(1) Пільги встановлюються відносно податку на нерухому власність, обчисленого відповідно до вимог статті 3 дійсного закону.

(1.1) Самоврядування надає податкову пільгу платникам податків, яким воно присвоїло статус нужденних або малозабезпечених осіб або родин, - нужденним особам у розмірі 90 відсотків від суми розрахованого податку й для малозабезпечених осіб - до 90 відсотків від розрахованої суми податку за той період, у якому платник податків відповідає статусу нужденної або малозабезпеченої особи, у відношенні згаданих у пункті 2 частини першої статті 3 даного закону об'єктів, (частина 1.1 уведена Законом ЛР від 21.12.2009)

(2) Політично репресованим особам за землю й вхідні в забудову індивідуальних житлових будинків будинку або квартирна власність без умовної частини землі, які перебувають у власності або володінні цих осіб не менш п'яти років, сума податку на нерухому власність зменшується на 50 відсотків, якщо нерухома власність не використовується в господарській діяльності. Якщо нерухома власність частково використовується в господарській діяльності, до цієї частини зменшення податку не застосовується.

(частина 2 у ред. закону від 15.12.1999, змінена законами від 12.12.2000; 21.12.2009)

(3) Самоврядування можуть видавати обов'язкові правила, що передбачають пільги для окремих категорій платників податку на нерухому власність. Зазначені обов'язкові правила набувають чинності в порядку, установленому законом "Про самокерування".

(4) Пільги для окремих категорій платників податку на нерухому власність самоврядування можуть встановлювати в розмірі 90, 70, 50 або 25 відсотків від суми податку на нерухому власність. По тимі категоріям платників, які є здійснюючу господарську діяльність особами, самоврядування можуть надати податкові пільги як de minimis підтримку, з дотриманням умов регули Комісії (ЕК) N 1998/2006 від 15 грудня 2006 року про застосування статті 87 і 88 Договору (надалі - регула 1998/2006) до de minimis підтримки. Якщо встановлений у пункті 2 статті 2 регули N 1998/2006 розмір de minimis підтримки перевищений, самоврядування до надання пільги по податку повинне одержати рішення Європейської Комісії про відповідність проекту індивідуальної підтримки договору.

(частина 1 у ред. Закону ЛР від 29.11.2007)



(5) Пільги по податку, які відповідно до положень дійсного закону надало платникам податку на нерухому власність самоврядування, не враховуються при складанні прогнозу податку на нерухому власність, використовуваного при розрахунку внесків самокерувань у фонд вирівнювання фінансів самокерувань і виплат з нього.

(6) Виключена законом від 15.12.1999.

Стаття 6. Порядок сплати податку на нерухому власність

(1) Самоврядування про розмір податку на нерухому власність на поточний рік таксації (календарний рік) повідомляють платникові або особі, що веде господарство багатоквартирного будинку, до 15 лютого того ж року, направляючи платіжне повідомлення йому або його уповноваженому по зазначеній адресі, (частина 1 частково змінена законами від 11.11.1998; 07.12.2001)

(1.1) Платіжне повідомлення про податок на нерухому власність є адміністративним актом. При відправленні платіжного повідомлення поштою — немає необхідності його оформляти як замовлене поштове відправлення.

(частина 1.1 уведена Законом ЛР від 09.11.2005)

(1.2) Оскарження згаданого в частині 1.1 даної статті адміністративного акту не припиняє його дія.

(частина 1.2 уведена Законом ЛР від 29.11.2007)

(1.3) На платіжному повідомленні, якщо воно підготовлено в електронному виді, немає необхідності в підписі посадової особи податкової адміністрації. У цьому випадку на ньому повинна бути оцінка: "Платіжне повідомлення підготовлене в електронному виді й дійсно без підпису.

(частина 1.3 уведена Законом ЛР від 21.12.2009)

(2) Якщо платник податку на нерухому власність або особу, що веде господарство багатоквартирного будинку до 15 лютого поточного року таксації не одержала платіжне повідомлення, його обов'язком є в місячний строк письмово інформувати про це самоврядування, що стягує податок.

(частина 1 частково змінена законами від 11.11.1998; 07.12.2001)

(3) Податок на нерухому власність сплачується раз у квартал - не пізніше 31 березня, 15 травня, 15 серпня й 15 листопада - у розмірі однієї чверті від річної суми податку. Податок може сплачуватися також один раз у рік у вигляді авансу.



(частина 3 у ред. закону від 11.11.1998)

(4) Згаданим у частині першої й другої даної статті особою, що веде господарство багатоквартирного будинку, є інституція держави або самоврядування або суспільство на капіталі, створене власниками квартир суспільство або інше комерційне суспільство, або уповноважена особа, з яким власники квартир уклали договір про ведення господарства багатоквартирного будинку.

(частина 4 у ред. Закону ЛР від 09.11.2005)

Стаття 7. Виникнення й припинення обов'язку по сплаті податку на нерухому власність

(1) Сплата податку на нерухому власність починається з наступного року таксації після виникнення права власності або права володіння й з наступного місяця після виникнення прав користування або оренди нерухомої власності держави або самоврядування.

(частина 1 у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

(2) Платники податку на нерухому власність зобов'язані в місячний строк від дня виникнення права власності або права володіння, а також права користування або оренди нерухомої власності держави заявити про це в самоврядування, на адміністративній території якого перебуває нерухома власність або її частина.

(частина 2 частково змінена Законом ЛР від 09.11.2005)

(2.1) Платник податку на нерухому власність до 1 липня предтаксаційного року зобов'язаний повідомити самоврядуванню про настання або припинення згаданих у частині другої статті 1 даного закону обставин. Актуалізована інформація для розрахунку податку представляється самоврядуванню до 1 січня року таксації.

(частина 2.1 у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

(2.2) Згадані в частині п'ятої статті 2 даного закону платники податку на нерухому власність про настання й припинення згаданих у частині другої статті 1 обставин повідомляють самоврядуванню протягом місяця з моменту виникнення змін.

(частина 2.2 уведена Законом ЛР від 21.12.2009)

(3) Обов'язок по сплаті податку на нерухому власність припиняється з наступного року таксації після припинення прав власності або прав володіння й з наступного календарного місяця після припинення прав користування або оренди нерухомої власності держави або самоврядування.



(частина 3 у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

(4) Якщо спортивна база одержує статус національної спортивної бази в період з 1 січня до 30 червня, звільнення від податку на нерухому власність застосовується з наступного року таксації.

(частина 4 уведена Законом ЛР від 29.11.2007)

(5) Якщо спортивна база одержує статус національної спортивної бази в період з 1 липня до 31 грудня, звільнення від податку на нерухому власність застосовується після наступного року таксації.

(частина 5 уведена Законом ЛР від 29.11.2007)

(6) Якщо спортивна база втрачає статус національної спортивної бази, то обов'язок по сплаті податку на нерухому власність виникає з наступного календарного місяця після втрати цього статусу. У цьому випадку платник податку на нерухому власність зобов'язаний протягом місяця від дня, коли спортивна база втратила статус національної спортивної бази, показати себе в самоврядування, на адміністративній території якого перебуває нерухома власність або її частина.

(частина 6 уведена Законом ЛР від 29.11.2007)

Стаття 8. Порядок стягнення податку на нерухому власність

(1) Податок на нерухому власність вноситься в бюджет самоврядування того республіканського міста або округу, на адміністративній території якого перебуває нерухома власність або її частина.

(частина 1 частково змінена законами ЛР від 29.11.2007; 19.02.2009)

(2) Виключена законом від 11.11.1998.

(3) Якщо у власності або володінні якої-небудь особи є кілька одиниць нерухомої власності, податок на нерухому власність обчислюється й сплачується за кожну окремо в бюджет самоврядування того республіканського міста або округу, на адміністративній території якого перебуває нерухома власність або її частина.

(частина 3 частково змінена законами ЛР від 29.11.2007; 19.02.2009)

(4) Контроль за правильним застосуванням дійсного закону забезпечує Служба державних доходів.

Стаття 9. Відповідальність платника податку на нерухому власність

(1) Платник податку на нерухому власність відповідно до дійсного закону відповідає за повну сплату податку у встановлений строк.



(2) Не сплачений у встановлений строк податок, штраф або пеня відповідно до рішення самоврядування стягується в безперечному порядку відповідно до закону "Про податки й мита" і у встановленому Адміністративно-процесуальним законом примусовому порядку виконання адміністративного акту. Якщо в платника податків сума заборгованості по податку менше 150 латів, примусове виконання адміністративного акту - платіжного повідомлення починається не пізніше чим протягом семи років із вступу його в силу.

(частина 2 у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

(3) Якщо власність відчужується або дарується, зміну власника в земельній книзі можна реєструвати після того, коли буде сплачений основний борг по податку, штраф і пеня, а також здійснений платіж податку за рік таксації, у якому відбувається зміна власника, і відділ земельної книги переконався в цьому в режимі прямої передачі даних.

(частина 3 у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

(4) Частина третя даної статті не застосовується, якщо власність відчужується при здійсненні процедури банкрутства або у випадках, коли податкова адміністрація здійснює безперечне стягнення, звернувши його на майно боржника відповідно до закону "Про податки й мита".

(частина 4 у ред. Закону ЛР від 09.11.2005)

(5) За несвоєчасну подачу в самоврядування заявки відповідно до частини другої й частиною 2.1 статті 7 даного закону із платника податків стягується сума податку на нерухому власність, що підлягає сплаті за період від дня виникнення обов'язку по сплаті податку на нерухому власність, і штраф у розмірі 30 відсотків від суми податку, (частина 5 у ред. Закону ЛР від 09.11.2005)

Стаття 10. Порядок заперечування розрахунку податку на нерухому власність

(назва статті в ред. Закону ЛР від 29.11.2007) (у ред. закону від 15.12.1999)

(1) Посадова особа самоврядування, що здійснює відповідно до нормативних актів функції адміністрування податку, зобов'язано по письмовому запиті платника податку переглянути правильність зазначеної в платіжному повідомленні по податку на нерухому власність суми податку на нерухому власність.



(2) Якщо при перегляді розрахунку податку (а також розрахунку пені) у ньому констатована помилка, посадова особа самоврядування видає платникові податку уточнене платіжне повідомлення по податку на нерухому власність. У випадку відхилення запиту платника податку дається мотивована письмова відмова.

(частина 2 частково змінена Законом ЛР від 21.12.2009)

(3) Якщо платник податків не згодний з результатами перегляду суми податку, що сплачує, він може заперечити це голові думи самоврядування.

(частина 3 у ред. Законів ЛР від 29.11.2007; частково змінена Законом ЛР від 19.02.2009)

Стаття 11. Порядок фінансування кадастрової оцінки нерухомої власності Виключена законом від 11.11.1998.

Стаття 12. Порядок застосування окремих норм закону

(у ред. Закону ЛР від 09.11.2005)

Додатково до повноваження, наданому даним законом Кабінету міністрів. Кабінет міністрів затверджує зразок платіжного повідомлення по податку й установлює порядок визначення оподаткованого податком і не оподаткованого податком об'єкта, платників податків і подання даних Державній земельній службі, а також порядок розрахунку й обліку податку, сплати податку й застосування пільг.

Правила переходу

1. Виключений законом від 11.11.1998.

2. Виключений законом від 11.11.1998.

3. До завершення земельної реформи податок на нерухому власність за землю, що не перебуває у власності або законному володінні якої-небудь особи відповідно до статті 2 дійсного закону, сплачує землекористувач, а якщо такого немає - орендар, а також особи, яким у ході земельної реформи земля віддана (надана) у власність за плату або яким відновлене право власності на землю, але ще не відбулося виділення (завмер) у натурі відповідно до закону "Про завершення земельної реформи в сільській місцевості".

(пункт 3 частково змінений Законом ЛР від 09.11.2005)

3.1 За будинки, які у відповідності зі статтею 2 даного закону не перебувають у власності або правовому володінні якого або особи, податок на нерухому власність платить користувач будинку, (пункт 3.1 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)



4. Виключений законом від 12.12.2000.

5. Із вступом у силу дійсного закону втрачають силу:

1) закон "Про земельний податок" (Відомості Верховної Ради й Уряду Латвійської Республіки, 1991, NN 11/12, 21/22, 23/24; 1992, N 13/14; 1993, N 20/21; Зиньотайс Сазйма й Кабінету міністрів Латвійської Республіки, 1995, N 24; 1997, N 3);

2) постанова Верховної Ради Латвійської Республіки "Про порядок введення в чинність закону Латвійської Республіки "Про земельний податок" (Відомості Верховної Ради й Уряду Латвійської Республіки, 1991, N 11/12);

3) постанова Верховної Ради Латвійської Республіки "Про порядок введення в чинність закону Латвійської Республіки від 17 березня 1992 року "Про внесення змін і доповнень у закон Латвійської Республіки від 20 грудня 1990 року "Про земельний податок" (Відомості Верховної Ради й Уряду Латвійської Республіки, 1992, N 15/16);

4) постанова Президії Верховної Ради Латвійської Республіки "Про застосування окремих статей закону Латвійської Республіки від 20 грудня 1990 року "Про земельний податок" (Відомості Верховної Ради й Уряду Латвійської Республіки, 1992, N 46);

5) підпункт 5 виключений законом від 28.11.1997;

6) підпункт 6 виключений законом від 28.11.1997;

7) підпункт 7 виключений законом від 28.11.1997.

6. З 1 січня 2000 року втрачають силу:

(вступна частина пункту 6 частково змінена законом від 15.12.1999)

1) закон "Про податок на власність (Зиньотайс, 1991, N 3/4, 35/36, 1992, N 1, 1995, N 9, 1997, N

2) постанова Верховної Ради Латвійської Республіки "Про порядок вступу в силу закону Латвійської республіки "Про податок на власність" (Зиньотайс, 1991, N 3/4, 1992, N 1);

3) постанова Верховної Ради Латвійської Республіки "Про порядок вступу в силу закону Латвійської республіки "Про зміни в законі Латвійської Республіки від 18 грудня 1990 року "Про податок на власність"" (Зиньотайс, 1992, N 1);

(пункт 6 уведений законом від 28.11.1997, частково змінений законом від 11.11.1998)



7. Перерахунок податку на власність за 1999 рік, повернення платникам податку сум переплаченого або додаткового нарахованого податку або стягнення із платників податку за цей рік, стягнення боргу, збільшення основного боргу й пені по податку на власність і інші пов'язані з адмініструванням боргу по податку функції, а також перерахування податку відповідно до пункту 6 статті 16 і зі статтею 23 закону "Про податки й мита" здійснює Служба державних доходів відповідно до закону "Про податок на власність".

(пункт 7 у ред. закону від 15.12.1999)

8. Установлена в частині першої статті 3 даного закону ставка на будинки й спорудження до 31 грудня 2006 року застосовується у відношенні тієї середньорічної балансової вартості або, якщо платник податку не становить баланс - у відношенні встановленою Державною земельною службою інвентаризаційної вартості, що актуалізована не раніше чим на 1 січня 1997 року, (пункт 8 уведений законом від 15.12.1999; частково змінений законами від 07.12.2001; 20.12.2003; 03.07.2003)

9. До 31 грудня 2006 року у відношення будинків і споруджень:

(вступна частина пункту 9 частково змінена законами від 07.12.2001; 20.12.2003; 03.07.2003)

1) податком на нерухому власність обкладають будинки й будови, крім згаданих в частині другої статті 1 даного закону й підпункті 2 дані пункти будинків і будов. Якщо податком обкладає частина будинку або будови, в оподатковувану податком вартість зараховується вартість будинки й будови пропорційно оподаткованої податком частини;

(підпункт 1 у ред. Закону ЛР від 09.11.2005)

1.1) самоврядування має право зажадати, щоб платник податків представив баланс або документ, у якому зазначена встановлена Державною земельною службою інвентаризаційна вартість будинку або будови;

(підпункт 1.1 уведений законом від 12.12.2000)

2) додатково до згаданого в частині другої статті 1 даного закону об'єктам податком не обкладають:

а) спорудження (будови), використовувані тільки для сільськогосподарського виробництва, (підпункт а в ред. закону від 03.07.2003)



- b) виключений законом від 07.12.2001,
- c) виключений законом від 03.07.2003,
- d) лінії зв'язку, місцеві трубопроводи й кабелі,
- e) виключений законом від 07.12.2001,
- f) виключений законом від 07.12.2001,
- g) виключений законом від 03.07.2003,
- h) будови, використовувані для потреб охорони природи; (підпункт h уведений законом від 03.07.2003)

3) відповідно до затвердженого Кабінету міністрів зразком і порядком заповнення платник податків щороку до 1 лютого представляє самоврядуванню за місцем перебування будинків і будов або їхній частині й територіальній установі Служби державних доходів, у якому він зареєстрований як платник податків, декларацію про передбачуваний оподатковуваної податком вартості будинку й будови про податок, що сплачує у відповідному році. Якщо декларація представлена, а протягом періоду таксації придбані нові будинки й будови, або відчужені наявні, протягом місяця від дня виникнення або припинення права власності, володіння, користування або оренди платник податків представляє уточнену декларацію;

(підпункт 3 у ред. Закону ЛР від 09.11.2005)

4) вартість оподатковуваних податком будинків і споруджень платник податку розраховує, шляхом додавання половини вартості будинків і споруджень на початок року й половини їхньої вартості на 1 січня наступного року з передбачуваною вартістю цих будинків і споруджень на 1 квітня, 1 липня й 1 жовтня й розділивши отриману суму на 4;

5) платник податку залежно від розміру передбачуваного податку здійснює платежі податку в наступний термін:

a) якщо передбачуваний розмір податку до 2000 латів - раз у квартал відповідно до частини третьої статті 6 даного закону,

b) якщо передбачуваний розмір податку більше 2000 латів - рівними частини до 15 числа кожного місяця, за винятком січня;

6) по закінченню року відповідно до затвердженого Кабінету міністрів зразком і порядком заповнення платник податків до 1 лютого наступного року представляє відповідному самоврядуванню й територіальній установі Служби державних доходів звіт про фактичну вартість оподатковуваних податком будинків і будов, що



розрахована у встановленому в підпункті 4 пункти 9 правил переходу даного закону порядку, і розрахунок податку порядку, що резюмує;
(підпункт 6 у ред. Закону ЛР від 09.11.2005)

7) сума додатково нарахованого податку сплачується в бюджет самоврядування до 1 березня чергового року таксації;

8) переплачена сума на вимогу платника податку повертається протягом 15 днів від дня одержання вимоги або зараховується в платіж чергового року таксації;

9) для забезпечення обліку самокеруваннями тих платників податку на нерухому власність, які платять податок за будинки й спорудження, Служба державних доходів до 1 січня 2000 року передає самокеруванням наявну в її розпорядженні інформацію про платників податку на власність і оподатковуваних податком на власність об'єктах;

10) після одержання звітів платників податку за 1999 рік Служба державних доходів до 1 березня 2000 року представляє інформацію відповідному самоврядуванню про додатково нарахований кожному платникові або повернутих йому сумах податку й до 1 квітня 2000 року - про заборгованості по податку на власність на 1 березня 2000 року;

11) по письмовому запиті самоврядування Служба державних доходів у встановленому Кабінетом міністрів порядку передає відповідному самоврядуванню пов'язані з адмініструванням боргів по податку на власність функції у відношення тих платників податку, оподатковувани податком будинку й спорудження яких перебувають на території одного самоврядування;

12) до платника податків, що протягом місяця від дня виникнення права власності, права володіння або права користування або оренди державної нерухомої власності на будинки або будови не заявив у самоврядування відповідно до частини другої статті 7 даного закону, застосовується встановлена статтею 32 закону "Про податки й мита" відповідальність, (підпункт 12 уведений Законом ЛР від 09.11.2005) (пункт 9 уведений законом від 15.12.1999)

9.1 До 31 грудня 2003 року податком не обкладають будинки й будови, які:

1) утримуються за рахунок засобів державного бюджету або бюджетів самокерувань або постійно використовуються для потреб



охорони здоров'я, для спорту, для потреб утворення або культури,
крім кінотеатрів і відеотек;

2) належать громадським організаціям і їхнім підприємствам
(відповідно до затвердженого Сазймом списку);

3) використовуються для потреб захисту природи,
(пункт 9.1 уведений законом від 07.12.2001)

10. Якщо інвентаризаційна вартість находящися у власності або
правовому володінні платника податку будинків і споруджень
визначена до 1 січня 1997 року, платник податку представляє
самоврядуванню за місцем перебування будинків і споруджень і
територіальній установі Служби державних доходів, у якому він
zareєстрований як платник податків:

1) до 1 лютого 2000 року - декларацію про передбачувану вартість
оподатковуваних податком будинків і споруджень і про податок, що
сплачує у відповідному році, у якій податок на нерухому власність
року таксації за будинки й спорудження (їхньої частини)
розрахований по останній установленій інвентаризаційній вартості
будинків і споруджень;

2) до 1 лютого 2001 року - звіт про фактичну вартість
оподатковуваних податком будинків і споруджень, розрахованої у
встановленому підпунктом 4 пункти 9 правил переходу даного
закону порядку, і розрахунок податку в порядку, що резюмує, у
якому фактичний податок на нерухому власність року таксації за
будинків і спорудження (їхньої частини) розрахований по
актуалізованій інвентаризаційній вартості будинків і споруджень.

(пункт 10 уведений законом від 15.12.1999)

11. Платник податку до 1 лютого 2004 року представляє
самокеруванням список, що перебувають на території відповідного
самоврядування оподатковуваних податком на нерухому
власність, об'єктів (будинків і споруджень), а до 1 лютого 2005 року й
до 1 лютого 2006 року - уточнення списку, якщо такі були.

(пункт 11 уведений законом від 15.12.1999; частково змінений
законом від 03.07.2003)

11.1 Якщо платник податків по будинках до 15 лютого 2007 року
не одержав платіжне повідомлення по податку про сплату в 2007
році податку й протягом місяця про це в письмовому виді не
інформував самоврядування за місцем перебування будинку, йому
розраховується й на користь бюджету стягується несплачена за



відповідний період 2007 року сума податку й штраф у розмірі 30 відсотків від несплаченої суми податку, (пункт 11.1 уведений Законом ЛР від 09.11.2005)

12. Виключений законом від 03.07.2003.

13. Пункт 13 частини другої статті 1 закону застосовується до будинків, які здані в експлуатацію після 1 січня 2001 року.

(пункт 13 уведений законом від 12.12.2000; частково змінений Законом ЛР від 29.11.2007)

14. Виключений Законом ЛР від 09.11.2005.

15. Кабінет міністрів видає нові передбачені в частині другої, шостої й одинадцятої статті 4 даного закону правила. До дня вступу в силу згаданих правил, але не пізніше чим до 1 липня 2001 року застосовуються наступні правила Кабінету міністрів (настільки, наскільки вони не суперечать даному закону):

1) правила від 9 червня 1998 року N 214 "Правила кадастрової оцінки міських земель";

2) правила від 6 липня 1999 року N 244 "Правила кадастрової оцінки земель сільської місцевості";

3) правила від 5 травня 1998 року N 166 "Класифікація цілей використання нерухомої власності";

4) правила від 25 травня 1999 року N 193 "Порядок актуалізації кадастрової вартості нерухомої власності".

(пункт 15 уведений законом від 12.12.2000)

16. Кабінет міністрів погодить передбачені в статті 12 даного закону правила зі змінами в законі "Про податок на нерухому власність". До дня вступу в силу відповідних зроблених у цих правилах змін, але не пізніше чим до 1 квітня 2001 року, застосовуються правила Кабінету міністрів від 4 квітня 2000 року N 131 "Правила застосування норм закону "Про податок на нерухому власність"" (остільки, оскільки вони не суперечать закону), (пункт 16 уведений законом від 12.12.2000)

17. Кабінет міністрів видає передбачені в пункті 7 частини другої статті 1 даного закону правила. До вступу в силу згаданих правил Кабінету міністрів, але не пізніше чим до 1 липня 2002 року застосовуються правила Кабінету міністрів від 20 березня 2001 року N 135 "Порядок звільнення від податку на нерухому власність землі, зайнятий молодняком і лісонасадженнями у віці молодняку",



настільки, наскільки вони не суперечать даному закону. (пункт 17 уведений законом від 07.12.2001)

18. До дня вступу в силу передбачених пунктом 18 частини другої статті 1 даного закону правил Кабінету міністрів, але не довше чим до 1 липня 2006 року, у силі правила Кабінету міністрів від 2 грудня 2003 року N 677 "Правила про громадські організації, які звільнені від платежів податку на нерухому власність за приналежним громадським організаціям і їхнім підприємствам будинку й будови", настільки, наскільки вони не суперечать закону.

(пункт 18 уведений Законом ЛР від 09.11.2005)

19. До дня вступу в силу передбачених статті 12 даного закону правил Кабінету міністрів, але не довше чим до 1 липня 2006 року, у силі правила Кабінету міністрів від 4 квітня 2000 року N 131 "Правила застосування норм закону "Про податок на нерухому власність"", настільки, наскільки вони не суперечать даному закону.

(пункт 19 уведений Законом ЛР від 09.11.2005)

20. Зміни в статті 4 даного закону набувають чинності одночасно із законом про державний кадастр нерухомої власності.

(пункт 20 уведений Законом ЛР від 09.11.2005)

21. До дня вступу в силу передбачені законом про державний кадастр нерухомої власності правил Кабінету міністрів, але не довше чим до 1 травня 2006 року, у силі наступні правила Кабінету міністрів:

1) правила Кабінету міністрів від 31 липня 2001 року N 344 "Порядок визначення цілей використання й систематизації нерухомої власності";

2) правила Кабінету міністрів від 19 грудня 2000 року N 465 "Правила кадастрової оцінки міської землі";

3) правила Кабінету міністрів від 30 квітня 2001 року N 184 "Правила кадастрової оцінки будинків";

4) правила Кабінету міністрів від 31 липня 2001 року N 341 "Правила кадастрової оцінки землі в сільській місцевості";

5) правила Кабінету міністрів від 31 липня 2001 року N 343 "Порядок актуалізації кадастрової вартості нерухомої власності".

(пункт 21 уведений Законом ЛР від 09.11.2005)

22. Розмір податку на нерухому власність після актуалізації кадастрової вартості нерухомої власності, якщо не міняється мета



використання нерухомої власності, окремо за кожну одиницю землі й кожний будинок в 2008, 2009 і 2010 року не повинен перевищувати розрахований на попередній таксаційний рік розмір податку (без обліку пільг) більш ніж на 25 відсотків.

Обмеження розміру приросту податку на нерухому власність застосовується також до таких об'єктів нерухомої власності в багатоквартирних житлових будинках, які складаються з однієї групи приміщень і умовних часток землі:

1) які створені знову в результаті приватизації. У цьому випадку обмеження приросту податку на нерухому власність застосовується, керуючись із розрахованого для попереднього таксаційного року податку за не розподілену одиницю землі, що ставилася до кожної окремої квартири або нежилого приміщення;

2) якщо по відповідній групі приміщень у Державному кадастровому реєстрі нерухомої власності не змінився вид використання — групи приміщень, також у випадках, якщо по землі змінена мета використання нерухомої власності.

(пункт 22 уведений Законом ЛР від 29.11.2007)

22.1. Установлене в пункті 22 даних правил переходу обмеження приросту розміру податку не застосовується, якщо розрахований податок менш 5 років.

(пункти 22.1 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

22.2 Установлене в пункті 22 даних правил переходу обмеження приросту розміру податку не ставиться на розрахунок податку за неопрацьовану сільськогосподарську землю.

(пункт 22.2 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

23. Якщо в 2008, 2009, 2010 року змінилася площа об'єкта податку на нерухому власність у порівнянні із площею, за якої податок на нерухому власність був розрахований у попередньому році таксації, податок на нерухому власність розраховується, керуючись розміром розрахованого в попередньому таксаційному році податку на нерухому власність за один квадратний метр.

(пункт 23 уведений Законом ЛР від 29.11.2007)

24. В 2008 році самоврядкування про розмір податку на нерухому власність на таксаційний (календарний) рік повідомляють платникові або ведучому господарство багатоквартирного будинку особі до 1 березня 2008 року, виславши платіжне повідомлення йому або його уповноваженому.



(пункт 24 уведений Законом ЛР від 29.11.2007)

24.1 Строк висилки повідомлення про сплату податку в 2010 році не пізніше як 15 вересня, (пункт 24.1 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

25. Якщо платник податку на нерухому власність або провідне господарство багатоквартирного будинку особа до 1 березня 2008 року не одержала платіжне повідомлення, вона зобов'язаний протягом місяця письмово про це інформувати самоврядування, що стягує податок.

(пункт 25 уведений Законом ЛР від 29.11.2007)

26. В 2008 році перший строк сплати податку - 15 квітня, (пункт 26 уведений Законом ЛР від 29.11.2007)

26.1 В 2010 році перші строки сплати податку встановлюються відповідно до частини третьої статті 6 даного закону - з умовою, що перший строк платежу встановлюється не раніше як один місяць після відправлення повідомлення про сплату, (пункт 26.1 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

27. Зміни в пункті 8 частини другої статті 1, а також частина четверта, п'ята й шоста статті 7 даного закону набувають чинності одночасно із законом про статус національної спортивної бази, (пункт 27 уведений Законом ЛР від 29.11.2007)

28. До дня вступу в силу передбачених у частині третьої статті 4 даного закону правил Кабінету міністрів, але не довше як до 1 липня 2010 року застосовуються правила Кабінету міністрів від 6 лютого 2007 року N 97 "Порядок запиту й подання інформації Державного кадастру нерухомої власності", оскільки вони не суперечать даному закону.

(пункт 28 у ред. Закону ЛР від 21.12.2009)

29. Зміна в частині третьої статті 9 даного закону про компетенцію відділів земельних книг, щоб у режимі прямої передачі даних переконатися в тім, чи здійснені відповідні платежі, набуває чинності з 1 липня 2010 року.

(пункт 29 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

30. Якщо після 1 липня 2010 року самоврядування не забезпечило можливість для відділення земельної книги в режимі прямої передачі даних переконатися в сплаті зазначеного в частині третьої статті 9 закону платежу, зміна власника в земельній книзі реєструється, не переконавшись про сплату цього платежу.

(пункт 30 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)



31. Обов'язок сплати податку відносно тих об'єктів податку, які до 1 січня 2010 року побудовані й не зареєстровані в системі інформації кадастрового реєстра, незалежно від часу реєстрації виникає з 1 січня 2010 року.

(пункт 31 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

32. До 1 липня 2010 року кожним самоврядуванням забезпечується програмне забезпечення для розрахунку кадастрової вартості об'єкта податку на нерухому власність відповідно до змін у статті 4 даного закону, а також для розрахунку податку по об'єктах, обкладання яких податком на нерухому власність починається з 1 січня 2010 року.

(пункт 32 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

33. Державна земельна служба до забезпечення згаданої в пункті 32 даних правил переходу програми забезпечення, але не пізніше як до 1 липня 2010 року представляє самокеруванням інформацію реєстра Державного кадастру нерухомої власності про платників податку на нерухому власність і про оподатковуваний податком об'єктах у встановленому правилами Кабінету міністрів від 6 лютого 2007 року N 97 "Порядок запиту й надання інформації Державного кадастру нерухомої власності" порядку тільки відносно тих об'єктів, які податком на нерухому власність обкладають в відповідності з тією редакцією статті 1 даного закону, що у силі 31 грудня 2009 року, і для розрахунку податку застосовується кадастрова вартість об'єкта податку, що встановлена по ній відповідно до тієї редакції даного закону, що у силі 31 грудня 2009 року.

(пункт 33 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

34. Податок на нерухому власність за землю в особливо охоронюваних територіях природи, крім нейтральних зон і пам'яток природи, в 2010 році не перевищує встановлений в 2009 році розмір.

(пункт 34 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

35. Установленими в частині 2.1 статті 7 даного закону строками в 2010 році є 1 лютого й 1 липня.

(пункт 35 уведений Законом ЛР від 21.12.2009)

Закон набуває чинності 1 січня 1998 року. Закон прийнятий Сазймом 4 червня 1997 року.

Замість Президента країни - голова Сазйма А.ЧЕПАНИС Рига, 17 червня 1997 року



ФЕДЕРАЛЬНИЙ ЗАКОН

Про внесення змін у частину другу Податкового кодексу Російської Федерації й деякі інші законодавчі акти Російської Федерації

Стаття 1

Внести в частину другу Податкового кодексу Російської Федерації (Збори законодавства Російської Федерації, 2000, № 32, ст. 3340, 3341; 2001, № 1, ст.18; № 23, ст. 2289; № 33, ст. 3413, 3421, 3429; № 49, ст. 4554, 4564; № 53, ст. 5015, 5023; 2002 № 1, ст.4; № 22, ст. 2026; № 30, ст. 3021, 3027, 3033; № 52, ст. 5138; 2003, № 1, ст. 2, 5, 6, 8, 11; № 19, ст. 1749; № 21, ст. 1958; № 22, ст. 2066, № 23, ст. 2174; № 26, ст. 2567; № 27, ст. 2700; № 28, ст. 2874, 2879, 2886; № 46, ст. 4435, 4443, 4444; № 50, ст. 4849; № 52 ст. 5030) наступні зміни:

- 1) пункт 4 статті 374 доповнити підпунктом 3 наступного змісту: «3) майно, оподатковане місцевим податком на нерухомість.»;
- 2) доповнити розділом X наступного змісту;

« РОЗДІЛ X. Місцеві податки

ГЛАВА 31. МІСЦЕВИЙ ПОДАТОК НА НЕРУХОМІСТЬ

Стаття 387. Загальні положення

1. Місцевий податок на нерухомість (далі в даній главі — податок) установлюється даним Кодексом і нормативними правовими актами представницьких органів місцевого самоврядування. Податок уводиться в дію відповідно до даного Кодексу й нормативних правових актів представницьких органів місцевого самоврядування в порядку, обумовленому пунктами 2 і 3 даної статті, і обов'язковий до сплати на території відповідного муніципального утворення.

2. При встановленні податку представницькі органи місцевого самоврядування міських і сільських поселень, міських округів уводять податок, визначають податкову ставку в межах, установлених даною главою, неоподатковувані податком норми, передбачені статтею 390 даної глави, порядок і строки сплати податку, пільги й підстави для їхнього використання платниками податків відносно нерухомого майна, що перебуває на території цих поселень.



3. При встановленні податку представницькі органи місцевого самоврядування муніципальних районів уводять податок, визначають податкову ставку в межах, установлених даної главою, неоподатковувані податком норми, передбачені статтею 390 даної глави, порядок і строки сплати податку, пільги й підстави для їхнього використання платниками податків відносно нерухомого майна, що перебуває на територіях цих муніципальних районів, що знаходяться між населеними пунктами.

Стаття 388. Платники податків

Платниками податків податку (далі в даній главі - платники податків) зізнаються фізичних осіб і організації, що володіють нерухомим майном, зазначеним у пункті 1 статті 389 даного Кодексу, на праві власності.

Стаття 389. Об'єкт оподаткування

1. Об'єктом оподаткування для цілей даної глави зізнаються наступні об'єкти нерухомості:

1) нерухоме майно, що входить до складу житлового фонду;
2) гаражі, що належать фізичним особам, а також гаражно-будівельним кооперативам, житлово-будівельним кооперативам і товариствам власників житла;

3) дачні й садові земельні ділянки;

4) земельні ділянки, на яких перебувають об'єкти нерухомості, зазначені в підпунктах 1 і 2 справжні пункти.

5) земельні ділянки, виділені під будівництво об'єктів, зазначених у підпунктах 1 і 2 справжні пункти.

2. Звільняється від оподаткування майно, що входить до складу державного й муніципального житлового фонду, а також земельні ділянки, на яких перебувають об'єкти нерухомості, що входять до складу державного й муніципального житлового фонду.

3. При встановленні податку представницькі органи місцевого самоврядування вправі визначити додаткові види об'єктів нерухомості, неоподатковуваних податком.

Стаття 390. Податкова база

1. Податковою базою для цілей даної глави зізнається оцінна вартість об'єктів нерухомого майна, зазначеного в пункті 1 статті 389 даного Кодексу, розташованих на території відповідного муніципального утворення. Оцінна вартість об'єктів нерухомості



визначається за станом на 1 число першого місяця податкового періоду.

2. Оцінка майна для цілей обкладання податком на нерухомість здійснює вповноважений орган місцевого самоврядування (далі - орган, що здійснює облік і оцінку об'єктів нерухомості) у порядку, обумовленому нормативними правовими актами органів місцевого самоврядування, з урахуванням принципів, зазначених у статті 392 даної глави.

3. Для платників податків - фізичних осіб податкова база по об'єкті, що відноситься до житлового фонду, зменшується на суму податкового відрахування. Податкове відрахування, установлений даним підпунктом, застосовується при обчисленні податкової бази об'єкта житлового фонду, що перебуває за місцем проживання фізичної особи - платника податків. Розмір податкового відрахування визначається виходячи з неоподатковуваної податком норми й кількості фізичних осіб, що спільно проживають із платником податків за станом на 1 січня року, що є податковим періодом. Неоподатковувана податком норма визначається нормативними правовими актами органів місцевого самоврядування на основі середньої в даному муніципальному утворенні вартості 5 квадратних метрів загальної площі житла.

При обчисленні податкового відрахування приймаються в розрахунок тільки ті фізичні особи, що спільно проживають із платником податків, які не мають право на застосування податкового відрахування, передбаченого даною статтею, або не скористалися цим правом.

Якщо сума податкових відрахувань у податковому періоді буде перевищувати вартість об'єктів нерухомого майна, зазначеного в пункті 1 статті 389 даного Кодексу, то стосовно до цього податкового періоду податкова база приймається рівної нулю.

Стаття 391. Особливості визначення податкової бази відносно майна, що перебуває в загальній власності

1. Податкова база відносно об'єкта нерухомого майна, що перебуває в пайовій власності, визначається для кожного із платників податків, що є власниками даного об'єкта, пропорційно його частці в загальній пайовій власності.

2. Податкова база відносно об'єкта нерухомого майна, що перебуває в спільній власності, визначається для кожного із



платників податків, що є власниками даного об'єкта, у рівних частках.

Стаття 392. Принципи формування методики оцінки

1. Оцінка об'єктів нерухомості для цілей оподаткування здійснюється в порядку, обумовленому актами органів місцевого самоврядування виходячи з оцінки ринкової вартості об'єктів нерухомості із застосуванням понижувального коефіцієнта - 0,8.

2. Оцінка ринкової вартості об'єктів нерухомості визначається на основі застосування методів масової оцінки з урахуванням правил, установлених у даній статті.

3. Оцінка ринкової вартості об'єктів нерухомості для цілей оподаткування провадиться шляхом:

- збору й аналізу ринкових даних (цін угод, пропозицій до продажу, оцінок ринкової вартості об'єктів нерухомості);

- установлення статистично достовірної залежності цін від облікових характеристик об'єктів нерухомості;

- проведення масової оцінки всіх об'єктів, що підлягають оподаткуванню, на основі облікових характеристик об'єктів на дату переоцінки;

- проведення регулярного моніторингу якості оцінки й переоцінки нерухомості для цілей оподаткування не рідше одного разу в п'ять років.

4. Методичні рекомендації з оцінки ринкової вартості нерухомості затверджуються Урядом Російської Федерації й установлюють правила визначення порядку оцінки:

- а) для ринків з різним співвідношенням числа угод і загальної кількості об'єктів, з різним числом характеристик, що істотно впливають на ціни;

- б) для муніципальних утворень із різними можливостями фінансування обліку й оцінки, забезпечуючи ефективність оцінки шляхом установлення співвідношення активності ринку, витрат на проведення оцінки, і доцільної точності оцінки;

- в) з метою забезпечення рівномірності й справедливості оцінки на основі однаковості оцінки й своєчасної корекції систематичних помилок (недооцінок або переоцінок) по об'єктах, що належить до якої-небудь групи по розмірах, якості, місцю розташування;



г) з метою своєчасного інформування платників податків і забезпечення розгляду їхніх обігів з питань обліку й оцінки для цілей оподаткування,

д) з метою забезпечення органів, уповноважених на проведення оцінки, необхідною інформацією про ціни угод і послуг на ринку нерухомості в масштабах Російської Федерації, суб'єктів Російської Федерації, муніципальних утворень.

5. Установи юстиції по реєстрації прав надають дані про ціни угод купівлі-продажу об'єктів нерухомості за встановленою формою органам, уповноваженим Урядом Російської Федерації на статистичну обробку й визначення середньої ринкової вартості квадратного метра загальної площі житла по встановленому переліку.

6. Об'єкти незавершеного будівництва, розташовані на земельних ділянках, зазначених у підпунктах 3 і 5 пункти 1 статті 389 даного Кодексу, а також об'єкти нерухомості, розташовані на земельних ділянках, зазначених у підпункті 3 пункти 1 статті 389, розглядаються як поліпшення оподатковуваних земельних ділянок з розмірним збільшенням оцінки ринкової вартості.

7. Факт знаходження земельної ділянки й розташованого на ньому об'єкта нерухомості в приватній власності різних осіб не може розглядатися як фактор, що знижує вартість земельної ділянки або розташованого на ньому об'єкта нерухомості.

8. Оцінка об'єктів житлового фонду, віднесених у встановленому порядку до старим, аварійним, що не відповідають санітарним вимогам, зізнається рівної нулю.

9. При оцінці земельних ділянок, розташованих на землях сільськогосподарського призначення або використання, може застосовуватися понижувальний коефіцієнт із урахуванням частки земельної ділянки, використовуваного для ведення особистого підсобного господарства й інших сільськогосподарських цілей.

Понижувальний коефіцієнт встановлюється нормативними правовими актами органів місцевого самоврядування.

Стаття 393. Податковий період

Податковим періодом зізнається календарний рік.

Стаття 394. Податкова ставка

1. Податкова ставка встановлюється нормативними правовими актами представницьких органів місцевого самоврядування в межах від 0,1 до 1 відсотка податкової бази.



2. Ставка податку на нерухомість за земельні ділянки, надані під житлове будівництво, за винятком індивідуального житлового будівництва, збільшується на нормативний період проектування й будівництва відповідних об'єктів до реєстрації прав на побудований об'єкт нерухомості.

У випадку завершення такого житлового будівництва й реєстрації прав на побудований об'єкт нерухомості до закінчення встановленого нормативного періоду проектування й будівництва сума сплаченого податку понад однократну ставку податку підлягає відшкодуванню (заліку, поверненню) платникові податків.

У випадку не завершення житлового будівництва до закінченні встановленого дворічного строку ставка податку збільшується повторно, а сума сплаченого податку понад однократну ставку податку за весь період проектування й будівництва не підлягає відшкодуванню платникові податків.

Ставка податку на нерухомість за земельні ділянки, надані під індивідуальне житлове будівництво, дачне будівництво, гаражне будівництво збільшується після закінчення встановленого нормативного строку проектування й будівництва відповідних об'єктів до реєстрації прав на побудований об'єкт нерухомості.

Кратність збільшення ставки податку й нормативні строки проектування й будівництва відповідних об'єктів нерухомості встановлюються нормативними правовими актами представницьких органів місцевого самоврядування.

Стаття 395. Порядок обчислення податку

1. Сума підлягаючої сплаті податку обчислюється податковими органами за підсумками податкового періоду як відповідній податковій ставці процентна частка податкової бази, обумовленої з урахуванням вимог даної глави.

2. Суми податку обчислюються податковими органами на підставі відомостей, що представляються органами, що здійснюють облік і оцінку об'єктів нерухомості, і органами, що здійснюють державну реєстрацію прав на нерухоме майно й угод з ним.

3. При переході права власності на об'єкт нерухомості, що є об'єктом оподаткування, від однієї особи до іншої протягом податкового періоду, сплата податку провадиться кожним із зазначених осіб з урахуванням коефіцієнта, обумовленого як відношення числа повних місяців, протягом яких даний об'єкт

нерухомості перебував у власності цієї особи, до числа календарних місяців у податковому періоді. При цьому місяць виникнення права власності, а також місяць припинення права власності зізнаються за повний місяць.

4. У відношенні знову створених, придбаних або знищених (повністю зруйнованих) об'єктів нерухомого майна обчислення податку провадиться з урахуванням коефіцієнта, обумовленого як відношення числа повних місяців, протягом яких на даний об'єкт оподатковування було зареєстроване право власності платника податків, до числа календарних місяців у податковому періоді.

5. Органи, що здійснюють облік і оцінку об'єктів нерухомості щорічно, до 1 березня року, що впливає за податковим періодом, зобов'язані повідомляти в податкові органи за місцем свого перебування відомості про вартість об'єктів нерухомості, що є об'єктом оподатковування місцевим податком на нерухомість.

6. Відомості, зазначені в пункті 5 даної статті, представляються органами, що здійснюють облік і оцінку об'єктів нерухомості, і органами, що здійснюють державну реєстрацію прав на нерухоме майно й угод з ним, по формах, затверджених Міністерством Російської Федерації по податках і зборам.

Стаття 396. Порядок і строки сплати податку

1. Сума податку сплачується на підставі податкового повідомлення, що направляється платникові податків податковими органами.

2. Платники податків сплачують суму обчисленого відповідно до даної глави податку не пізніше двох місяців з моменту одержання податкового повідомлення.

Стаття 2

Внести в статтю 21 Закону Російської Федерації від 27 грудня 1991 р. № 2118-1 «Про основи податкової системи в Російській Федерації» (Відомості З'їзду народних депутатів Російської Федерації й Верховної Ради Російської Федерації, 1992, № 11, ст. 527; № 34, ст.1976; 1993, № 4, ст. 118; Збори законодавства Російської Федерації, 1999, № 1, ст.1; № 7, ст. 879; 2000, № 32, ст.3341; 2003, № 1, ст.6; № 23, ст. 2174; № 28, ст.2886) наступні зміни:

- 1) доповнити пункт 1 підпунктом «в») наступного змісту:
« в) місцевий податок на нерухомість»;



2) доповнити пунктом 4' наступного змісту:

«4'. Організації й фізичні особи, що є платниками податку на нерухомість, виключають із об'єктів оподаткування податком на майно організацій, податком на майно фізичних осіб і земельним податком об'єкти нерухомості, оподатковувані місцевим податком на нерухомість.».

Стаття 3

Внести в статтю 15 частини першої Податкового кодексу Російської Федерації (Збори законодавства Російської Федерації, 1998, № 31, ст. 3824) зміна, доповнивши її пунктом 6 наступного змісту:

«6) місцевий податок на нерухомість.».

Стаття 4

Внести в статтю 2 Закону Російської Федерації від 9 грудня 1991 року № 2003-І «Про податки на майно фізичних осіб» (Відомості З'їзду народних депутатів Російської Федерації й Верховної Ради Російської Федерації, 1992, № 8, ст. 362; Збори законодавства Російської Федерації, 1994, № 16, ст. 1863; 1999, № 29, ст. 3689; 2002, № 30, ст. 3037) зміна, викавши її у наступній редакції:

«Стаття 2. Об'єкти оподаткування

1. Об'єктами оподаткування зізнаються наступні види майна: житлові будинки, квартири, дачі, гаражі й інші будови, приміщення й спорудження.

2. Не зізнаються об'єктом оподаткування об'єкти нерухомості, оподатковувані місцевим податком на нерухомість.».

Стаття 5

Внести в розділ ІУ Закону Російської Федерації від 11 жовтня 1991 року № 1738-І "Про плату за землю" (Відомості З'їзду народних депутатів РСФСР і Верховної Ради РСФСР, 1991, № 44, ст. 1424: Відомості

З'їзду народних депутатів Російської Федерації й Верховної Ради Російської Федерації, 1992, № 10, ст. 469; № 34, ст. 1976; Збори законодавства Російської Федерації, 1994, № 16, ст. 1860; 1996, № 1, ст. 4; 1997, № 26, ст. 2954; № 47, ст. 5342; 1998, № 30, ст. 3613; 2002, № 30, ст. 3033) зміна, доповнивши його статтею 14¹ наступного змісту:

«Стаття 14¹. Юридичні й фізичні особи, що є платниками місцевого податку на нерухомість, виключають із об'єкта



Національний університет

водного господарства
та природокористування
оподаткування земельним податком об'єкти нерухомості,
оподатковані місцевим податком на нерухомість».

Стаття 6

Даний Федеральний закон набуває чинності з 1 січня 2005 року, але не раніше чим після закінчення одного місяця від дня його офіційного опублікування.

Президент Російської Федерації

В. Путін

Москва, Кремль



Національний університет
водного господарства
та природокористування



ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА
до проекту федерального закону «Про внесення змін у частину
другу Податкового кодексу Російської Федерації й деякі інші
законодавчі акти Російської Федерації»

Законопроект спрямований на створення податкових умов для формування ринку доступного житла. Основна мета законопроекту – установити місцевий податок на нерухомість житлового призначення й визначити порядок введення цього податку.

Податок уводиться для юридичних і фізичних осіб, що є власниками об'єктів нерухомості житлового призначення (квартир, житлових будинків, дач), гаражів, що перебувають у власності фізичних осіб, гаражних і гаражно-будівельних кооперативів, товариств власників житла й інших об'єднань власників житла, а також земельних ділянок, на яких розташовані зазначені об'єкти нерухомості або які надані для їхнього будівництва. Цей місцевий податок на нерухомість замінить для відповідних платників (фізичних і юридичних осіб) податки на майно фізичних осіб, майно організацій і земельний податок у частині оподаткування встановлених об'єктів.

Установлення місцевого податку на нерухомість і визначення його основних елементів шляхом прийняття відповідної глави Податкового кодексу забезпечить реалізацію реформи оподаткування нерухомості в масштабах Російської Федерації шляхом поступового, у міру готовності, його введення рішеннями представницьких органів місцевого самоврядування в період до 1 січня 2007 р.

Установлення податку на нерухомість житлового призначення й гаражі, що надходить у місцеві бюджети, забезпечить можливість фінансування розвитку інфраструктури й підготовки земельних ділянок під забудову за участю оподаткування вже побудованого житла. Це забезпечить бюджетну основу для зворотності коштів, приваблюваних для інженерної підготовки земель, знизить ризики й витрати забудовників за рахунок відмови від адміністративного регулювання умов, пов'язаних з розвитком інженерної й комунальної інфраструктури й передачею частини побудованого



житла. Тим самим створюється можливість зниження інвестиційної собівартості житла, що зводиться й збільшення введення житла, розвитку забудови й розширення податкової бази.

Необхідним для введення податку на нерухомість є створення єдиного кадастру нерухомості, а також оцінка податкової бази на основі ринкової вартості об'єктів, забезпечать прозорість і можливість управління розвитком нерухомості в житловій сфері з боку органів місцевого самоврядування. Введення місцевого податку на нерухомість дозволить погодити мети розвитку й забудови поселень, забезпечуючи узгодження інтересів органів місцевого самоврядування, забудовників, власників житла й іншого населення.

Законопроект установлює:

1. Основні елементи податку.

Об'єктом оподаткування є нерухомість житлового призначення (будинку, квартири й інші житлові приміщення, дачі) і гаражі, а також земельні ділянки, на яких розташовані дані об'єкти або які надані для їхнього будівництва. Платники податку - фізичні і юридичні особи, що є власниками нерухомого майна. У випадку, коли земельна ділянка перебуває на праві оренди, податком на нерухомість обкладаються будинки (приміщення) житлового призначення, а за користування землею сплачується орендна плата.

Податкова база встановлюється на основі оцінки вартості нерухомості для цілей оподаткування з використанням понижувального коефіцієнта 0,8.

З урахуванням соціальної значимості житла законопроектом установлюється розмір податкового відрахування для платників податків - фізичних осіб, що є власниками житла. Розмір податкового відрахування визначається виходячи з неоподаткованої норми й кількості членів родини, що проживають разом із платником податків. Законопроектом установлюється мінімальна не оподатковувана податком норма в розмірі середньої в даному муніципальному утворенні вартості 5 квадратних метрів загальної площі житла, що може бути збільшена рішенням органів місцевого самоврядування.

Податкове відрахування застосовується при обчисленні податкової бази об'єкта житлового фонду, що перебуває за місцем проживання фізичної особи - платника податків.



Законопроектом передбачено, що ставка податку встановлюється представницькими органами місцевого самоврядування в межах від 0,1 до 1%, єдина в межах даної території для фізичних і юридичних осіб.

Справжнім законопроектом встановлюються загальні принципи оцінки нерухомого майна для цілей оподаткування, які спрямовані на наближення оцінки нерухомості для цілей оподаткування до ринкової вартості об'єктів нерухомості із застосуванням методів масової оцінки на основі аналізу ринкових цін.

Порядок проведення оцінки встановлюється органами місцевого самоврядування, яким будуть встановлені в тому числі облікові характеристики об'єктів нерухомості, прийняті в увагу при оцінці, функціональні обов'язки різних органів за її проведення, форма повідомлень про оцінку й порядок взаємодії з особами (власниками нерухомості), а також порядок залучення на конкурсній основі професійних оцінювачів для проведення необхідних робіт. Методичні рекомендації з оцінки нерухомості для цілей оподаткування місцевим податком на нерухомість затверджуються Урядом Російської Федерації.

2. Внесення інших змін у Податковий кодекс Російської Федерації й деякі законодавчі акти у зв'язку із введенням місцевого податку на нерухомість.

Законопроектом пропонується також внести зміни:

а) у Закон Російської Федерації «Про основи податкової системи в Російській Федерації» (ст. 21), доповнивши перелік податків «місцевим податком на нерухомість» і встановивши, що для організацій і фізичних осіб, що є платниками податку на нерухомість, з об'єктів оподаткування податком організацій, податком на майно фізичних осіб і земельним податком виключаються об'єкти оподаткування місцевим податком на нерухомість;

б) у частину першу Податкового кодексу Російської Федерації (ст.15), доповнивши перелік місцевих податків «місцевим податком на нерухомість»;

в) у ст. 374 частини другий Податкового кодексу Російської Федерації, у Закон Російської Федерації «Про податки на майно фізичних осіб», у Закон Російської Федерації «Про плату за землю»,



виключивши з відповідних об'єктів оподаткування об'єкти нерухомого майна, оподатковувані місцевим податком на нерухомість.

З метою формування необхідної облікової бази для проведення оцінки об'єктів нерухомості для цілей оподаткування необхідне прийняття законопроекту «Про державний облік і інвентаризацію об'єктів нерухомості в Російській Федерації», що планується включити до складу пакета законодавчих пропозицій по формуванню ринку доступного житла.

Введення місцевого податку на нерухомість не тільки забезпечить бюджетну основу для вкладень у розвиток комунальної інфраструктури земель поселень під житлову забудову, що є необхідною умовою для істотного збільшення масштабів житлового будівництва, але також дозволить муніципалітетам використовувати регулюючу функцію цього податку для розвитку території. При цьому буде забезпечений більше справедливий розподіл податкового тягаря у бік власників нового, комфортного й, отже, більше дорогого житла. Жителі старого, малоцінного й масового житла повинні бути захищені від підвищення податкового тягаря завдяки встановленню податкового відрахування з податкової бази.

Завдяки вирівнюванню умов оподаткування для юридичних і фізичних осіб варто очікувати легалізації комерційної оренди й наймання житла як напрямку бізнесу. Це повинне дати імпульс розвитку сектора орендного житла.



**ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНЕ ОБҐРУНТУВАННЯ
проекту федерального закону «Про внесення змін у частину
другу Податкового кодексу Російської Федерації й деякі інші
законодавчі акти Російської Федерації»**

Реалізація Федерального закону «Про внесення змін у частину другу Податкового кодексу Російської Федерації й деякі інші законодавчі акти Російської Федерації» не зажадає додаткових видатків з коштів федерального бюджету.

При цьому введення місцевого податку на нерухомість приведе до деякого випадання доходів бюджетів суб'єктів Російської Федерації в частині доходів по земельному податку й у зовсім незначній частині - по податку на майно організацій. Однак, треба брати до уваги, що відповідно до проекту федерального закону № 364850-3 «Про внесення змін і доповнень у Бюджетний кодекс Російської Федерації в частині регулювання накопленнь відносин», прийнятому Державною Думою Російської Федерації в першому читанні, податок на землю в повному обсязі планується направити в місцеві бюджети.

Введення місцевого податку на нерухомість зажадає проведення підготовчої роботи, пов'язаної з обліком і оцінкою податкової бази на основі оцінки вартості нерухомості для цілей оподаткування за рахунок коштів місцевих бюджетів.

Ефективне планування коштів на проведення підготовчих робіт у частині обліку й оцінки податкової бази податку на нерухомість може бути досягнуте за рахунок застосування комп'ютеризованої масової оцінки, що забезпечує рівномірність оцінки й дозволяє скоротити перелік облікових даних. Таким чином, при невеликому числі угод і щодо невисоких цінах для оцінки можна обмежитися простим і недорогим обліком розмірів, якості й місця розташування об'єктів.

Оцінка може провадитися на основі й з використанням даних державного кадастру нерухомості і єдиного державного реєстру прав на нерухомість. Додаткових видатків по створенню державного кадастру нерухомості, зв'язаних винятково з адмініструванням місцевого податку на нерухомість, не буде потрібно. Можливі деякі незначні додаткові адміністративні



видатки установ юстиції по реєстрації прав на нерухомість і органів, уповноважених Урядом Російської Федерації, які будуть визначати середню ринкову вартість квадратного метра загальної площі житла по встановленому переліку й базовій вартості квадратного метра для цілей оподатковування на основі статистичної обробки даних про угоди купівлі-продажу об'єктів нерухомості, надаваних установами юстиції по реєстрації прав на нерухомість за встановленою формою. Додаткові адміністративні видатки можуть бути компенсовані за рахунок плати за реєстрацію прав і угод, а також за рахунок надання інформації.

Податкове відрахування, установлений для місцевого податку на нерухомість у частині оподатковування житлових приміщень, забезпечує можливість соціального захисту населення й перенесення податкового тягаря з низько- і середозабезпечених майном домогосподарств на власників дорогих, престижних об'єктів нерухомості, що дозволяє відрегулювати політикові оподатковування з урахуванням інтересів основної маси власників.

За результатами оцінки ринкової вартості нерухомості, проведеної в рамках експерименту по оподатковуванню нерухомості в містах Великому Новгороді й Твері, нерухоме майно житлового призначення й гаражі становлять приблизно половину ринкової вартості всієї нерухомості цих міст (уважаючи також землю під забудовою). Підвищення рівня оподатковування, прийнятне з обліком соціально-економічної й політичної ситуації, дозволить одержувати доходів тим більше, чим більше нових і дорогих об'єктів з'являється, і забезпечить загальну підтримку й зацікавленість у розвитку ринку житла й житлового будівництва.

За попередніми оцінками, з урахуванням прийнятного рівня оподатковування звичайних власників, що володіють одним житлом (по якості не переважаючих нових будинків підвищеної комфортності, але не елітних), перехід від податків на майно фізичних осіб і землю до податку на нерухомість забезпечить ріст податкових надходжень у десятки разів. Цей ріст може становити від 10 до 50-60 разів залежно від рівня оподатковування, що буде встановлений, і ступеня розвиненості ринку нерухомості. Економічна доцільність заміни діючих податків податком на нерухомість буде вище для поселень зі зростаючим ринком нерухомості, що виявляє ріст цін і кількості операцій.



Національний університет
водного господарства
та природокористування

Наукове видання

Павлов Володимир Іванович

Кадебська Елеонора Володимирівна

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОСТІ В УКРАЇНІ



Монографія

Національний університет
водного господарства
та природокористування

Редактор Павлов В.І.

Комп'ютерний набір, дизайн і верстка Тарасюк В.Д.

Підписано до друку _____р.

Формат 60х84/16. Папір офсетний. Гарнітура.

Друк офсетний. Ум. друк. арк. _____. Обл.вид. арк. _____

Тираж 300 пр. Вид. № 60 Зам № _____.

Редакційно-видавничий центр

Національного університету

Водного господарства та природокористування

33028, м. Рівне, вул. Соборна, 11.

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного
реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів видавничої
продукції РВ №31 від 26.04.2005 р.*