

Володимир ДМИТРІВ

кандидат економічних наук, доцент, Західноукраїнський національний університет,
Тернопіль, Україна, v.dmytriv@wunu.edu.ua, dmytriv88@ukr.net
ORCID ID: 0000-0003-0568-757X

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ І РОЛЬ МАЙНОВИХ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

Вступ. Одна з важливих передумов становлення демократичної держави – це розвиток місцевого самоврядування. Ефективна діяльність органів влади на локальному рівні неможлива без достатнього обсягу фінансових ресурсів, які формуються за рахунок власних податкових доходів місцевого бюджету. Тому основою фінансової незалежності місцевої влади є місцеві податки та збори, а саме – майнові податки. У більшості країн ЄС становлення та розвиток національних податкових систем зайняло більше часу, ніж це імплементується в Україні. Удосконалення податкової системи України має ґрунтуватись на усвідомленні громадянами фіскальної важливості майнових податків у формуванні дохідної частини місцевих бюджетів.

Мета – визначити особливості справляння майнових податків в Україні, дослідити їх роль у формуванні дохідної частини місцевих бюджетів та окреслити напрямки вдосконалення податків на майно в Україні з використанням зарубіжного досвіду.

Результати. Розглянуто загальні риси еволюції системи майнового оподаткування. Аргументовано, що ключовим елементом механізму оподаткування нерухомості є порядок визначення бази оподаткування, якою здебільшого виступає вартісна оцінка об'єкта. Для вдосконалення майнового оподаткування в Україні необхідно переглянути ставки майнових податків, провести інвентаризацію та забезпечити повноцінне функціонування системи масової реєстрації об'єктів нерухомого майна, запровадити коригуючий коефіцієнт з метою врахування історичних, територіальних та інших характеристик об'єктів нерухомості, підвищити рівень податкової грамотності та податкової культури населення тощо.

Перспективи. У подальших наукових дослідженнях увагу буде приділено диференціації податкових ставок майнового оподаткування, доцільності запровадження пільгового оподаткування, аналізу переваг та недоліків майнового оподаткування тощо.

Ключові слова: фіскальна політика, податкова система, прямі податки, майнові податки, податок на нерухоме майно, елементи податку, плата за землю.

Рис.: 2, табл.: 1, бібл.: 8.

Владимир ДМЫТРИВ

кандидат экономических наук, доцент, Западноукраинский национальный университет, Тернополь, Украина

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ И РОЛЬ ИМУЩЕСТВЕННЫХ НАЛОГОВ В УКРАИНЕ

Введение. Одна из важных предпосылок становления демократического государства – развитие местного самоуправления. Эффективная деятельность органов власти на локальном уровне невозможна без достаточного объема финансовых ресурсов, формируемых за счет собственных налоговых доходов местного бюджета. Поэтому основой финансовой независимости местных властей являются местные налоги и сборы, а именно – имущественные налоги. В большинстве стран ЕС становление и развитие национальных налоговых систем заняло больше времени, чем это имплементируется в Украине. Совершенствование налоговой системы Украины должно основываться на осознании гражданами фискальной важности имущественных налогов в формировании доходной части местных бюджетов.

Цель – определить особенности взимания имущественных налогов в Украине, исследовать их роль в формировании доходной части местных бюджетов и раскрыть направления совершенствования налогов на имущество в Украине с использованием зарубежного опыта.

Результаты. Рассмотрены общие черты эволюции системы имущественного налогообложения. Аргументировано, что ключевым элементом механизма налогообложения недвижимости является порядок определения базы налогообложения, которой в основном выступает стоимостная оценка объекта. Для совершенствования имущественного налогообложения в Украине необходимо пересмотреть ставки имущественных налогов, провести инвентаризацию и обеспечить полноценное функционирование системы массовой регистрации объектов недвижимого имущества, ввести корректирующий коэффициент с целью учета исторических, территориальных и других характеристик объектов недвижимости, повысить уровень налоговой грамотности и налоговой культуры населения.

Перспективы. В дальнейших научных исследованиях внимание будет уделено дифференциации налоговых ставок имущественного налогообложения, целесообразности введения льготного налогообложения, анализу преимуществ и недостатков имущественного налогообложения.

Ключевые слова: фискальная политика, налоговая система, прямые налоги, имущественные налоги, налог на недвижимое имущество, элементы налога, плата за землю.

Volodymyr DMYTRIV

Ph. D. (Economics), Assoc. Prof., West Ukraine National University, Ternopil, Ukraine,
v.dmytriv@wunu.edu.ua, dmytriv88@ukr.net
ORCID ID: 0000-0003-0568-757X

ECONOMIC ESSENCE AND ROLE OF PROPERTY TAXES IN UKRAINE

Introduction. The development of local self-government is one of the important prerequisites for the formation of a democratic state. Effective activity of local self-government bodies is

impossible without a sufficient amount of financial resources, which are formed at the expense of the local budget's own tax revenues. The local taxes and fees are the basis of financial independence of local authorities in the most developed countries of the world, the main among which are considered property taxes. The formation and development of national tax systems takes longer in the most developed countries than in Ukraine, which in its turn, affects the quality of tax legislation and as a consequence is accompanied by a misunderstanding on the part of society's tax innovations. The construction of the taxation system should be based on the citizens' awareness of the fiscal importance of property taxes in the formation of the revenue side of the state and local budgets.

The purpose of the article is to determine the features of the collection of property taxes in Ukraine, research their role in the formation of the revenue side of local budgets and to outline areas for improving property taxes in Ukraine using foreign experience.

Results. The general features of the evolution of the property taxation system are considered. It is argued that a key element of the real estate taxation mechanism is the procedure for determining the tax base, which is mostly the valuation of the object. It is necessary to review property tax rates, conduct an inventory and ensure the full functioning of the system of mass registration of real estate, introduce a correction factor to take into account historical, territorial and other characteristics of real estate, increase tax literacy and tax culture of the population.

Prospects. The attention will be paid to the differentiation of property tax rates, the feasibility of introducing preferential taxation, the advantages and disadvantages of property taxation and more in further research,.

Keywords: fiscal policy, tax system, direct taxes, property taxes, real estate tax, tax elements, land fee.

JEL Classification: E62, H20, H71.

Постановка проблеми. Податки є важливим знаряддям втілення державної політики щодо питань економіки та соціального розвитку. За їх допомогою здійснюється перерозподіл ВВП в територіальному та галузевому аспектах, а також між соціальними групами різного типу. Він згладжує види ринкового саморегулювання, створює додаткові стимули для ділової та інвестиційної активності, мотивації праці, підтримання рівня праці.

Податки на майно – це, насамперед, плата за право володіння, тобто їх існування обумовлюється необхідністю оподаткування власності. Відповідно до зазначеного, суб'єктами оподаткування мають бути власники майна, але на практиці доволі популярним є визначення суб'єктами по-

даткових відносин як власників, так і користувачів.

Найбільш розповсюдженою базою оподаткування майна можна вважати землю і об'єкти нерухомості, але в деяких країнах база оподаткування є більш розгалуженою, тому що до оподаткування залучають ще інші види рухомого та нерухомого майна: транспортні засоби, обладнання й устаткування, нематеріальні активи, предмети розкоші.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Багато вітчизняних і зарубіжних вчених у своїх працях вивчали проблеми майнового оподаткування. Зокрема, О. Власюк [1] досліджував вітчизняний і світовий досвід оподаткування нерухомого майна в умовах бюджетної децентралізації в Україні, О. Габрись [2] та Т. Шолкова [2]

визначили переваги та недоліки майнового оподаткування в Україні. Н. Малініна [3] розкрила стан і перспективи дієвості місцевого оподаткування в Україні, Л. Тулуш [5] досліджував особливості побудови системи майнового оподаткування. М. Ібрагімов, Є. Богатирьова та інші фахівці у своїх працях висвітлили аспекти адміністрування земельного податку.

Але через часті зміни в податковому законодавстві, проведення децентралізації в країні виникає необхідність пошуку нових фінансових інструментів ефективного адміністрування майнових податків в Україні.

Мета статті полягає в науково-методичному обґрунтуванні актуальних аспектів майнового оподаткування в Україні та систематизації пріоритетів удосконалення процедур майнового оподаткування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Держава з моменту свого виникнення – це історично створена організація, яка володіє верховною владою і забезпечує здійснення конкретних інтересів (соціальних, релігійних, національних та ін.) на певній території. Жодна держава не може нормально функціонувати без справляння податків, зборів і мит. З іншого боку, податки є однією з найважливіших ознак держави. Вони з'явилися разом з державою і слугували як основне джерело для утримання органів державної влади.

Першим майновим податком на території України можна вважати “дякло” – податок, який був запроваджений у 947 р. княгинєю Ольгою [4, с. 94]. Одиницями оподаткування були міри землі (плуг і рало), а також нерухомості (двір і дим). Сплачували його хутром, збіжжям, грішми. Після смерті князя Ігоря Ользі потрібно було утримувати владу, а для цього необхідно підтримувати сильне військо. А податки, які стягували з нерухомості, забезпечували стабільні надходження до державної скарбниці.

Із проголошенням незалежності України почався тривалий процес формування і розвитку вітчизняної податкової системи у нових економічних умовах. Особливо складною є еволюція майнового оподаткування, а саме – оподаткування нерухомості. З ухваленням Податкового кодексу (2010 р.) розпочинається новий етап розвитку місцевого оподаткування в Україні, а саме: скасовано дванадцять неефективних, з економічної і фінансової точки зору, місцевих податків і зборів; запроваджено новий перелік місцевих податків і зборів, який передбачає два податки і три збори (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок; збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір), та два податки і два збори з 2015 р. (податок на майно; єдиний податок; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір). Податок на майно з 2015 р. об'єднав три податки: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, земельний податок і транспортний податок [1].

Як зазначає науковець Л. Д. Тулуш [5]: “Ключовим елементом механізму оподаткування нерухомості є порядок визначення бази оподаткування, якою здебільшого виступає вартісна оцінка об'єкта. Оцінка для оподаткування в багатьох розвинених країнах базується на вартості об'єкта нерухомості, хоча в деяких країнах базою для оцінки та оподаткування є площа” (рис. 1).

В умовах загострення економічної, політичної та соціальної ситуації в Україні, різкого скорочення ВВП, високого рівня тінізації економіки та ухилення від сплати податків, надмірної диференціації доходів населення, зниження його реального рівня, а отже, і купівельної спроможності, збитковості переважної більшості підпри-



Рис. 1. Методологічні підходи до визначення бази майнового оподаткування*

* Побудовано на основі [5].

емств, необхідність наповнення бюджету для виконання державою хоча б частково покладених на неї функцій, а також покриття фіскального розриву призводить до нерівномірного розподілу податкового навантаження між суб'єктами господарювання та соціальної нерівності. Майнові податки в цьому контексті мають беззаперечні переваги перед іншими видами обов'язкових платежів.

Податки на майно, як і усі інші податки, мають свої переваги:

- заохочують власників краще використовувати існуючі активи, або продавати їх більш ефективним власникам – разом це породжує підвищення ефективності використання майна;
- забезпечують місцевий бюджет сталим джерелом надходжень;

- створюють для органів місцевого самоврядування підґрунтя для формування додаткових стимулів збільшувати привабливість своїх територій для проживання та ведення бізнесу;
- не вразливі до “оптимізації”, натомість непрямо, але дуже ефективно обкладають “тіньові” доходи як населення, так і підприємств;
- у разі спроби ухилення від сплати, завжди є об'єкт податкової застави, на який може бути накладено адміністративний арешт;
- є передбачуваними для платників;
- їх можна нараховувати та справляти у спосіб, що майже унеможливує корупцію та інші зловживання;
- найменше з усіх податків спотворюють економічні стимули для ефективної роботи [3; 2].

До недоліків податків на майно можна віднести:

- підвищений ризик для платника, адже доводиться сплачувати навіть у “невдалий” періоди;
- регресивність: що більший дохід (при тому самому майновому стані), то менший відсоток від нього доводиться заплатити у вигляді податку;
- економічні викривлення. Зокрема, капіталомісткі підприємства, особливо ті, які за технологією захоплюють великі площі, потрапляють у гіршу ситуацію, ніж працевісткі, особливо інтелектуальномісткі, які можуть взагалі не користуватися приміщеннями;
- низька фіскальна вага;
- низька якість адміністрування [2].

У новій редакції Податкового кодексу України порядок справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, набув ознак, які можуть ідентифікувати його із зарубіжними аналогами. По-перше, розширено базу оподаткування за рахунок внесення до неї загальної площі об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток. По-друге, звужено перелік податкових пільг, що дає змогу збільшити надходження у місцеві бюджети [6].

Фіскальна роль місцевих податків і зборів полягає у формуванні фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування. Безперечно, місцеві податки та збори є регулятором перерозподілу ВВП в країні, вони впливають як на економічні та соціальні процеси в регіонах, так і на рівень фінансового забезпечення місцевого самоврядування. Місцеві бюджети України, якщо не брати до уваги міжбюджетні трансферти, переважно формуються за рахунок податкових надходжень.

Фіскальна значущість майнових податків у дохідній частині місцевих бюджетів в аналізованому періоді становить: в 2014 р. – 5,4% доходів місцевих бюджетів, 2015 р. – 13,3%, 2016 р. – 14,7%, 2017 р. – 12,7%, 2018 р. – 11,9%, 2019 р. – 12,6%, що засвідчує невисоку його фіскальну роль (табл. 1).

Така різка зміна частки місцевих податків у 2015 р. пояснюється запровадженням податкової реформи, коли податки на майно були внесені до складу місцевих податків і зборів. Це було суттєвим кроком до бюджетної децентралізації в Україні.

Частка майнових податків у доходах зведеного бюджету в 2014–2019 рр. у середньому становить 2,7%, а у доходах місцевих бюджетів – 11,8%. І хоч даний показник

Таблиця 1

Питома вага місцевих податків та податку на майно у доходах бюджетів, %*

Рік	Місцевий бюджет		Зведений бюджет	
	Частка місцевих податків	Частка податку на майно	Частка місцевих податків	Частка податку на майно
2014	7,97%	5,4%	3,8%	2,1%
2015	22,4%	13,3%	4,2%	2,5%
2016	24,7%	14,7%	5,4%	3,2%
2017	22,9%	12,7%	5,2%	2,9%
2018	23,2%	11,9%	5,2%	2,6%
2019	24,5%	12,6%	5,7%	2,9%

* Складено на основі [7].

не надто низький, проте це не забезпечує місцеві бюджети достатніми надходженнями, тому, як наслідок, бюджети регіонів не мають достатніх коштів для забезпечення своєї автономії, тому їх продовжують фінансувати з державного бюджету.

Зростання частки надходжень майнових податків обумовлено зростанням надходжень плати за землю (рис. 2). З цього джерела надійшло у 2019 р. 32,84 млрд грн, що утричі більше ніж у 2014 р. Таке зростання було обумовлено запровадженням коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки [8, с. 68].

Важливою умовою ефективного оподаткування майна є встановлення податкових ставок. На сьогодні практика встановлення ставок при оподаткуванні майновими податками охоплює як визначення єдиної ставки податку (або у відсотковому відношенні до бази оподаткування, або як одиничної ставки), так і застосування диференційованих ставок за типом майна, особливостями його використання, вартісними характеристиками майна, його місцем розташування тощо.

В Україні ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та плати за землю встановлюють на рівні органів місцевого самоврядування, проте в межах, визначених Податковим кодексом.

Варто зазначити, що практично в усіх новосформованих ОТГ, які, отримавши максимальні повноваження та прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом, мали б максимально ефективно використовувати можливості в сфері справляння місцевих податків, ставки майнових податків встановлено не на максимальному рівні. Цьому є дві основні причини:

- по-перше, оскільки ставки визначають на рівні органу місцевого самоврядування, існують побоювання щодо незадоволення жителів громади такими умовами та необхідністю сплачувати значні кошти, тож існує ймовірність зростання соціальної напруги в громаді;
- по-друге, в більшості громад депутатами є саме представники місцевого бізнесу – найбільш активні члени гро-



Рис. 2. Динаміка структури надходжень майнових податків у 2014–2019 рр., млрд грн.

мади, відтак їм не вигідне прийняття високих ставок майнових податків.

Фінансова децентралізація є характерною ознакою податкової політики країн Європейського Союзу та однією з умов євроінтеграції України. Тому корисним є досвід інших держав у частині фінансової децентралізації на місцевому рівні. Зарубіжні економісти вважають податки на майно одними із найбільш об'єктивних та справедливих джерел наповнення місцевих бюджетів.

Як показує світовий досвід, основу фінансово-економічної автономії місцевих органів становить податок на нерухомість (наприклад, майнові – в США, Японії; поземельний – в Німеччині, Франції; земельний податок з будинків і податок на житло – у Франції; податок на нерухоме майно та податок на приріст вартості земельних ділянок в межах міста – в Іспанії), збір якого і розпорядження отриманими коштами відбуваються винятково на місцевому рівні.

Зарубіжний досвід свідчить, що більш доцільним є використання ринкової вартості житла, яка враховує його якість, місце розташування, попит та пропозицію на ринку та інші чинники, які неможливо заздалегідь визначити нормативними актами.

В Швеції, де оподаткування нерухомості також залежить від оціночної вартості, квартири в багатоквартирних будинках не вважають нерухомістю, а майже всі земельні ділянки з житловими будинками садибного типу на одну або дві родини перебувають у приватній власності. У Голландії податок на нерухомість щорічно накладають місцеві органи, складається він з двох частин, які стягують, відповідно, з власників і користувачів нерухомості.

Таким чином, основне завдання реформи місцевого оподаткування полягає у забезпеченні фінансової самодостатності органів місцевого самоврядування, система місцевого оподаткування має відпові-

дати не лише інтересам органів місцевого самоврядування, а й інтересам населення територіальної громади.

Висновки. Проведений аналіз діючого стану майнового оподаткування в Україні свідчить про необхідність реформування системи майнового оподаткування, яке може стати стабільним джерелом надходжень до місцевих бюджетів і важливим економічним регулятором країни. Для активізації принципів фіскальної достатності та соціальної справедливості в оподаткуванні нерухомості посприяли б такі заходи: використання коригуючого коефіцієнта з метою врахування історичних, територіальних та інших характеристик об'єктів нерухомості; проведення інвентаризації та забезпечення повноцінного функціонування системи масової реєстрації об'єктів нерухомого майна, в тому числі земельних ділянок; внесення до переліку об'єктів податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, незавершених об'єктів нерухомості, будівництво яких перевищує 3–5 років від його початку.

Отже, реформування оподаткування майна в Україні має бути спрямоване не лише на зростання його фіскальної ролі, що є важливим напрямком в умовах децентралізації, а й на врахування економічних, соціальних та екологічних складових податку на майно.

Список використаних джерел

1. Власюк О. *Пріоритети реформування та напрями перспективного розвитку міжбюджетних відносин в умовах бюджетної децентралізації в Україні*. Київ : НІСД, 2015. URL : http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/mizhbudzhetni_vidnosunu.
2. Габрись О. О., Шолкова Т. А. *Переваги та недоліки майнового оподаткування в Україні*. *Національний юридичний журнал: теорія і практика*. 2018. С. 70–73.

3. Малініна Н. М. Особливості побудови системи майнового оподаткування в Україні. *Інноваційна економіка*. 2013. № 2. С. 309–313.

4. Смаглюк В. В. Історичні умови розвитку державної податкової політики в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 1. С. 93–96.

5. Тулуш Л. Д. Оподаткування нерухомості в Україні: проблеми запровадження та перспективи функціонування. *Вчені записки університету “КРОК”*. 2014. Вип. 36. С. 77–86.

6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

7. Річні звіти про виконання державного бюджету за 2014–2019 роки. Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України. URL : <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>.

8. Бюджетний моніторинг. Аналіз виконання бюджету за 2019 рік / Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін. ; ІБСЕД, Проект “Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження”, USAID. Київ, 2019. С. 92.

References

1. Vlasiuk, O. (2015). *Priorytety reformuvania ta napriamy perspektyvnoho rozvytku mizhbiudzhethnykh vidnosyn v umovakh biudzhethnoi detsentralizatsii v Ukraini* [Priorities of reform and directions of perspective development of interbudgetary relations in the conditions of budgetary decentralization in Ukraine]. Kyiv: NISD. Available at: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/mizhbiudzhethni_vidnosunu.

2. Habrys, O. O., Sholkova, T. A. (2018). *Pervahy ta nedoliky mainovoho opodatkuвання v Ukraini* [Advantages and disadvantages of property taxation in Ukraine]. *Natsionalnyi yurydychnyi zhurnal: teoriia i praktyka – National Legal Journal: Theory and Practice*, 70–73 [in Ukrainian].

3. Malinina, N. M. (2013). *Osoblyvosti pobudovy systemy mainovoho opodatkuвання v Ukraini* [Features of building a system of property taxation in Ukraine]. *Innovatsiina ekonomika – Innovative Economy*, 2, 309–313 [in Ukrainian].

4. Smahliuk, V. V. (2015). *Istorychni umovy rozvytku derzhavnoi podatkovoi polityky v Ukraini* [Historical conditions of state tax policy in Ukraine]. *Investytsii: praktyka ta dosvid – Investments: Practice and Experience*, 1, 93–96 [in Ukrainian].

5. Tulush, L. D. (2014). *Opodatkuvannya nerukhomosti v Ukraini: problemy zaprovadzhennia ta perspektyvy funktsionuvannya* [Real estate taxation in Ukraine: problems of implementation and prospects of operation]. *Vcheni zapysky universytetu “KROK” – Scientific notes of KROK University*, 36, 77–86 [in Ukrainian].

6. *Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010r. № 2755-VI*. [Tax Code of Ukraine]. (2010, December, 2). *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. Data of the Verkhovna Rada of Ukraine. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

7. *Richni zvity pro vykonannya derzhavnogo biudzhetu za 2014-2019 roky*. [Annual reports on the implementation of the state budget for 2014-2019]. Available at: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>.

8. Zubenko, V. V., Samchynska, I. V., Rudyk, A. Yu. (2019). *Biudzhethni monitorynh. Analiz vykonannya biudzhetu za 2019 rik* [Budget monitoring. Analysis of budget execution for 2019]. ІБСЕД, Проект “Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження”, USAID. Kyiv [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 28.12.2020.