

Алла СОКОЛОВСЬКА

доктор економічних наук, професор, НДФІ ДННУ “Академія фінансового управління”,
Київ, Україна, sokolovska_alla@ukr.net
ORCID ID: 0000-0002-1022-8215

ШЛЯХИ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКУ НА НЕРУХОМЕ МАЙНО, ВІДМІННЕ ВІД ЗЕМЕЛЬНОЇ ДІЛЯНКИ

Вступ. Перехід від оподаткування нерухомого майна за площею до його оподаткування за ринковою вартістю передбачено Національною стратегією доходів до 2030 року. Проте відсутність в Україні достатніх передумов для такого переходу може ускладнити проведення реформи, актуалізуючи питання удосконалення чинного податку на основі площі.

Мета – проаналізувати проблеми в оподаткуванні нерухомого майна в Україні та визначити шляхи пом'якшення на основі використання досвіду ринкового калібрування неадвалорних майнових податків у країнах – нових членах ЄС.

Результати. На основі порівняльного аналізу встановлено відмінності моделі податку на нерухоме майно від моделі плати за землю, а також від неадвалорних податків у країнах – нових членах ЄС. Виявлено такі проблеми в оподаткуванні нерухомого майна: визначення бази податку виключно за площею нерухомості, яка не калібрується з використанням коригувальних коефіцієнтів; застосування пільги у вигляді зменшення бази податку, яка надається незалежно від рівня доходів платників і є різною для різних типів об'єктів житлової нерухомості, ставлячи в нерівні умови їх власників; визначення на законодавчому рівні лише максимальної ставки податку, що призводить до її надмірного заниження в окремих громадах; невикористання низкою територіальних громад права диференціювати податкові ставки залежно від місця розташування та типів об'єктів нерухомості.

Висновки. Доведено, що в Україні запроваджена найбільш архаїчна модель податку на нерухоме майно та обґрунтовано шляхи її удосконалення: перегляд підходів до надання податкової пільги; визначення на законодавчому рівні декількох ставок для різних категорій нерухомого майна, а також не лише верхньої, а й нижньої межі податкових ставок; запровадження коригувальних коефіцієнтів, які дають змогу відкалібрувати податок з урахуванням ринкових факторів.

Ключові слова: податок на нерухоме майно на основі площі, адвалорний податок на нерухомість, конструктивні елементи податку, ринкове калібрування податку, диференціація податкових ставок, коригувальні коефіцієнти.

Табл.: 4, бібл.: 21.

Alla SOKOLOVSKA

Dr. Sc. (Economics), Prof., SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine,

sokolovska_alla@ukr.net

ORCID ID: 0000-0002-1022-8215

WAYS TO REFORM THE TAX ON IMMOVABLE PROPERTY OTHER THAN THE LAND PLOT

Introduction. *The transition from taxation of immovable property based on area to taxation based on market value is provided for in the National Revenue Strategy until 2030. However, the lack of sufficient preconditions for such a transition in Ukraine may complicate implementation of the reform, making the issue of improving the current tax based on area more relevant.*

The purpose of the article is to reveal problems in immovable property taxation in Ukraine and identify ways to mitigate them based on the experience of market calibration of ad valorem property taxes in new EU member states.

Results. *The following problems in immovable property taxation have been identified: determination of the tax base solely on the basis of the area of the property, which is not calibrated using adjustment coefficients; application of a tax relief in the form of a reduction in the tax base, which is granted regardless of the income level of taxpayers and varies for different types of residential property; the determination at the legislative level of only the maximum tax rate, which leads to its excessive underestimation in some communities; the failure of a number of local communities to use their right to differentiate tax rates depending on the location and type of immovable property.*

Conclusions. *It has been proven that Ukraine has introduced the most archaic model of immovable property tax, and ways to improve it have been substantiated: revising approaches to granting tax relief; establishing several rates for different categories of immovable property at the legislative level, as well as not only upper but also lower limits for tax rates; introduction of adjustment coefficients that will allow the tax to be calibrated taking into account market factors.*

Keywords: *area-based tax on immovable property, ad valorem tax on real property, structural elements of the tax, market calibration of the tax, differentiation of tax rates, adjustment coefficients.*

JEL Classification: H21, H30, H71.

Постановка проблеми. Необхідність переходу від оподаткування нерухомого майна за площею до його оподаткування за ринковою вартістю в Україні визначена Національною стратегією доходів до 2030 року, встановлено й перелік та терміни реалізації заходів на шляху такого переходу. Проте можливість їх реалізації наразі наштовхується на низку перешкод, однією з яких є незавершеність процесу формування Державного реєстру речових прав на нерухоме майно. За таких умов прове-

дення оцінки майна та перехід до нової моделі податку може призвести до посилення несправедливості оподаткування, ризиків несприйняття цієї моделі платниками та масового оскарження результатів оцінки, невідповідності європейським стандартам оцінки та рекомендаціям ЄС, згідно з якими "система оподаткування нерухомості вимагає точного і повного реєстру нерухомості, який постійно оновлюється" (EVIP 4) [1]. Іншою важливою перешкодою на шляху запровадження податку на нерухоме май-

но на основі вартості є відсутність повної і достовірної бази даних про характеристики всього нерухомого майна відповідного рівня якості, що унеможлиблює проведення масової оцінки.

За таких обставин підвищити справедливість та фіскальну ефективність податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, яка наразі є вкрай низькою, можна шляхом удосконалення чинної моделі податку на основі площі. Напрями її удосконалення можна визначити, розкривши проблеми в конструкції податку на нерухоме майно в Україні, аналіз яких дає змогу встановити, які елементи податку потребують змін, та проаналізувати інструменти ринкового калібрування неадвалорних податків на нерухоме майно у країнах – нових членах ЄС, дослідження яких допомагає визначити, які підходи до удосконалення оподаткування нерухомого майна в Україні можуть бути використані.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання ринкового калібрування неадвалорних майнових податків в сучасній зарубіжній літературі розглядають у контексті двох можливих напрямів їх реформування [2]. Одним із них є запровадження сучасних податків на майно, заснованих на вартості оподатковуваної нерухомості. Іншим напрямом реформ, що реалізується за умов відсутності необхідних передумов чи політичної волі запроваджувати оподаткування нерухомого майна на основі вартості, є перехід від простих моделей податку на основі площі до відкаліброваних за ринковими критеріями податків, тобто в напрямі наближення їхньої бази, що продовжують визначати за площею або “умовною вартістю” [3], до ринкової вартості майна. Як зазначають Ян Бжескі та ін., ринкове калібрування оподаткування майна – це спроба диференціювати податки на майно серед об’єктів, що підлягають оподаткуван-

ню, так, щоб відобразити різницю у вартості та ціні цих об’єктів [4]. Визначено й інструменти ринкового калібрування неадвалорних майнових податків, основними з яких є диференціація податкових ставок з урахуванням різних характеристик об’єктів нерухомості, зокрема тих, які впливають на ринкові ціни, та коригувальні коефіцієнти, які, незважаючи на відмінності в діапазоні і типі в різних країнах, фактично діють як “орієнтовані на вартість” проксі [5]. Водночас акцентується увага на недоліках інструментів ринкового калібрування неадвалорних податків. Зокрема, характеризуючи один із видів коригувальних коефіцієнтів – коефіцієнт розташування, В. МакКласкі та ін. зазначають, що такі коефіцієнти за своєю природою є доволі грубими, оскільки вони зазвичай мають вибірковий характер і охоплюють великі географічні території. Отже, існує втрата деталізації, від якої не страждають підходи, орієнтовані на вартість [6]. Як наслідок, застосування інструментів ринкового калібрування неадвалорних майнових податків, підвищуючи певним чином їхню справедливість, не усуває фундаментальних недоліків, відтак, не може бути альтернативою запровадженню податку на нерухоме майно на основі вартості. Певною альтернативою цим інструментам може бути запровадження концепції податкового зонування – введення податкових зон на основі критерію доступності до громадських послуг, які надають муніципалітети, запропонована П. Феліс [6]. Проте її кваліфікація як альтернативи податку на нерухомість на основі вартості видається сумнівною.

В Україні питання удосконалення податку на нерухоме майно на основі його ринкового калібрування не знайшли належного висвітлення. Більшість публікацій присвячена адмініструванню майнових податків [7; 8], а не особливостям їхньої

внутрішньої конструкції, що обмежує можливість системного визначення напрямів удосконалення. Аналіз проблем в оподаткуванні нерухомого майна здебільшого зводиться до констатації його низької фіскальної ефективності та недоліків у законодавчому визначенні податкових ставок, тоді як проблеми у їх встановленні органами місцевого самоврядування, а також у законодавчому визначенні податкової пільги не знайшли належного висвітлення, що свідчить про актуальність нашого дослідження.

Метою статті є аналіз проблеми в оподаткуванні нерухомого майна в Україні та визначення шляхів пом'якшення на основі використання досвіду ринкового калібрування неадвалорних майнових податків у країнах – нових членах ЄС.

Виклад основного матеріалу дослідження. Аналіз проблем в оподаткуванні нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, ми здійснювали в трьох аспектах: 1) на основі аналізу фіскальної ефективності податку на майно і в його складі – податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (далі – податок на нерухоме майно); 2) на основі порівняння моделей податку на нерухоме майно і плати за землю в Україні; 3) на основі порівняльного аналізу моделі податку на нерухоме майно

в Україні та країнах – нових членах ЄС з неадвалорною моделлю податку.

Дослідження фіскальної ефективності податку показало, що частка у ВВП періодичних податків на нерухоме майно в Україні, до яких належить податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, і плата за землю, поступається відповідному показнику у країнах ОЕСР і розвинутих країнах – членах ЄС, проте є вищою, ніж середній показник у країнах – нових членах ЄС (табл. 1).

Оскільки у більшості країн – нових членів ЄС, як і в Україні, застосовують неадвалорну модель податків на нерухоме майно, ми порівняли фіскальну ефективність цих податків в Україні та інших країнах цієї групи (табл. 2).

Дані табл. 2 свідчать, що частка у ВВП періодичних податків на нерухоме майно в Україні є вищою, ніж у всіх країнах цієї групи, за винятком Польщі, водночас розрив з Польщею впродовж 2019–2023 рр. збільшується. Не кращою є ситуація з оподаткуванням нерухомого майна і в країнах – нових членах ЄС, де запроваджено адвалорні податки. Зокрема, їхня фіскальна ефективність у 2023 р. становила 0,2% ВВП в Естонії, де справляється лише податок на землю, 0,3% – у Литві і 0,6% – у Латвії. Лідуючі позиції

Таблиця 1

**Податки на майно та періодичні податки на нерухоме майно
у країнах ОЕСР, ЄС та в Україні, 2023 р. [9]**

	Частка у ВВП, %		Частка в загальній сумі податкових надходжень, %	
	Податки на майно	Періодичні податки на нерухоме майно	Податки на майно	Періодичні податки на нерухоме майно
В середньому по країнах				
ОЕСР	1,7	1,0	5,1	2,9
ЄС-11	0,6	0,4	1,9	1,2
ЄС-14	2,0	0,9	4,9	2,3
ЄС-27	1,3	0,7	3,5	1,7
Україна	0,7	0,7	2,7	2,7

Таблиця 2

Періодичні податки на нерухоме майно у країнах ЄС з неадвалорною моделлю податків та в Україні у 2019–2023 рр. (% від ВВП) [10]

Країна	2019	2020	2021	2022	2023
Болгарія	0,3	0,3	0,3	0,2	0,2
Чехія	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Угорщина	0,4	0,4	0,4	0,3	0,3
Польща	1,1	1,1	1,1	1,0	1,0
Румунія	0,5	0,5	0,5	0,5	0,4
Словенія	0,5	0,5	0,5	0,5	0,4
Словаччина	0,4	0,5	0,5	0,4	0,4
Україна	1,0	0,9	0,8	0,7	0,7

серед країн ЄС за часткою у ВВП періодичних податків на нерухоме майно посідають такі розвинуті країни, як Греція (2,0%), Франція (2,0%), Данія (1,7%) та Бельгія (1,3%).

З огляду на результати порівняльного аналізу може скластися враження, що ситуація з оподаткуванням нерухомого майна і землі в Україні є цілком прийнятною, порівняно з країнами ЄС, які мають аналогічну модель податку, й не потребує змін. Для того, щоб підтвердити чи спростувати цей висновок, ми проаналізували роль окремих складових майнового податку, розглянувши їхню частку у ВВП (табл. 3).

Найвищою фіскальною ефективністю характеризується плата за землю, а в межах цього показника – орендна плата, хоча їхня частка у ВВП впродовж досліджуваного періоду суттєво зменшилася, порівняно з найвищим показником у 2019 р. Наймен-

шою у ВВП є частка податку на нерухоме майно – лише 0,14%. Підвищившись у 2018–2020 рр., в наступні роки вона стабілізувалася. Отже, порівняно висока частка у ВВП періодичних податків на нерухоме майно в Україні забезпечується за рахунок плати за землю за низького рівня податку на нерухоме майно. У Польщі, наприклад, вища фіскальна ефективність періодичних податків на нерухоме майно є наслідком вищого оподаткування будівель і споруд, передусім пов'язаних із підприємницькою діяльністю, а не сільськогосподарського та лісового податків [6]. Вищою фіскальною ефективністю податок на нерухоме майно, порівняно з податком на землю, характеризується і в таких країнах, як Словаччина, Угорщина й Румунія. Відтак, найбільш проблемним в Україні є податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Таблиця 3

Податок на майно в Україні в 2019–2024 рр. (% від ВВП)*

	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	0,12	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14
Плата за землю, в т.ч.	0,82	0,74	0,66	0,55	0,52	0,51
податок на землю	0,33	0,30	0,26	0,22	0,18	0,17
орендна плата	0,48	0,44	0,40	0,35	0,34	0,34
Податок на майно	0,94	0,88	0,80	0,69	0,66	0,65

* Складено на основі [11].

Зазначене стало підставою для гіпотези, згідно з якою низька фіскальна ефективність податку на нерухоме майно в Україні є результатом особливостей його моделі як порівняно із моделлю плати за землю, так і порівняно з неадвалорною моделлю податків на нерухоме майно у країнах – нових членах ЄС.

Порівняння моделей податку на нерухоме майно і плати за землю (охоплює земельний податок і орендну плату за земельні ділянки державної та комунальної власності, надані в користування на умовах оренди) в Україні показало, що основною причиною вищої фіскальної ефективності останньої є більш сучасні підходи до визначення її бази. Базою плати за землю є нормативна грошова оцінка земельної ділянки з урахуванням коефіцієнта індексації. І лише для тих земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено, база визначається за площею. Нормативна грошова оцінка земельної ділянки є капіталізованим рентним доходом, визначеним за встановленими нормативами, що диференціюються для різних типів земель і природно-сільськогосподарських районів. Цей дохід, згідно з Методикою визначення нормативної грошової оцінки 2021 р., коригується на сім коефіцієнтів, які враховують цільове призначення земельної ділянки та її розташування (в межах природно-сільськогосподарського району, зон радіаційного забруднення, зони впливу великих міст, економіко-планувальних зон, які встановлюють на основі економічної оцінки території тощо), що дає змогу тією чи іншою мірою відобразити відмінності у ринковій вартості різних земельних ділянок, й відтак, наблизити нормативну грошову оцінку земельної ділянки до її ринкової вартості, хоча й не забезпечує їх тотожність. Отже, якщо базою податку на нерухоме майно в Україні є загальна площа нерухомості, що свідчить

про застосування найбільш архаїчної моделі майнового податку, яка не відповідає вимогам ринкової економіки, то податок на землю є удосконаленою моделлю неадвалорного податку, яку можна віднести до класу моделей на основі умовної вартості.

Модель податку на нерухоме майно в Україні відрізняється не лише від моделі плати за землю, а й від моделей податків на нерухоме майно в більшості країн – нових членів ЄС.

Виключно за площею базу податку на нерухомість визначають лише в таких країнах, як Словаччина та Чехія. У Польщі площа є базою податку для житлової нерухомості, тоді як для комерційної нерухомості – вартість, що використовується при розрахунку амортизації за відповідний рік, а для споруд, на які не нараховується амортизація, – на основі ринкової вартості, яка надається платником податку [12]. У Румунії базою податку для житлових будинків фізичних осіб є нормативна вартість, наведена у Фіскальному кодексі, а для будівель у власності юридичних осіб – вартість для цілей бухгалтерського обліку, яка має кожні три роки переоцінюватися за допомогою уповноваженого оцінювача. Базою податку для нежитлових будівель фізичних осіб є вартість майна не старше п'яти років, інформацію про яку їх власники повинні надати місцевому податковому органу [13].

Ще дві нові країни ЄС – Словенія і Болгарія – визначають базу податку на нерухоме майно на основі так званої умовної або нормативної вартості, яку розглядають як проміжний крок між підходами, що не пов'язані з вартістю, і підходами, що базуються на оцінках ринкової вартості [7]. У Болгарії базою податку є податкова вартість будівель і споруд, основою розрахунку якої є базова податкова вартість, визначена в левах за м² побудованого житла, яка є різною для квартир, будинків, нежитлових

приміщень і залежить від типу конструкції (надійна цегляна стіна, конструкція збірних залізобетонних плит, міцна конструкція без залізобетонних елементів тощо) [14].

У Словенії базою оподаткування майна є оціночна вартість будівель, яку визначають за “бальною” системою. Кількість балів, присвоєних конкретній будівлі, залежить від характеристик нерухомості, таких як корисна площа, вік, якість (вікон, дверей, підлоги, декоративної обробки внутрішніх стін тощо). Оподатковувану вартість майна визначають шляхом множення кількості балів, присвоєних об’єкту нерухомості, на вартість одного бала, яку визначає кожний муніципалітет окремо [15].

Проте на фіскальну ефективність податків на нерухоме майно впливають не тільки відмінності у визначенні їх бази, а й у визначенні податкових пільг та ставок. Їх вплив може бути вирішальним.

В Україні податкову пільгу надають у вигляді зменшення бази податку на нерухоме майно на різну кількість м² для різних типів об’єктів нерухомості: на 60 м² для квартири, на 120 м² для будинку і на 180 м² для різних типів об’єктів житлової нерухомості, зокрема їхніх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, зокрема їхніх часток). За цих умов власник квартири площею 180 м² сплатить податок за 120 м², тоді як власник будинку такої самої площі сплатить за 60 м², а власник будинку, площа якого становить 100 м², і квартири, площею 80 м², не буде платити податок на нерухомість.

Такий підхід до податкових преференцій ставить у нерівні умови власників квартир і будинків, а також різних типів об’єктів житлової нерухомості, й відтак, не відповідає вимогам соціальної справедливості. Тим більше, що пільгу надають незалежно від рівня доходів платників податку. Більше

того, особи з більшими майновими статками користуються більшим обсягом податкових пільг. Наслідком їх застосування є те, що більшість фізичних осіб – власників нерухомості не сплачують такий податок взагалі. Як зазначають К. Швабій та ін., якщо на обліку перебуває близько 100 тис. об’єктів нерухомості як об’єктів оподаткування, то податкове повідомлення-рішення буде сформовано лише на 12–16 тис. таких об’єктів. Отже, податок на нерухоме майно може бути сплачено лише з близько 12–16% об’єктів оподаткування, і то лише в разі, якщо усі платники сумлінно виконають свій податковий обов’язок [7].

Зазначимо, що у Словенії, де також надають пільгу у вигляді зменшення бази податку на нерухомість, вона є однаковою для різних типів об’єктів житлової нерухомості. Так, у цій країні для квартир і житлових будинків, в яких постійно проживають власники або їхні діти, база оподаткування зменшується на 160 м² [15]. Хоча такий підхід до визначення податкової пільги більшою мірою відповідає вимогам соціальної справедливості, проте її величина перетворює податок на різновид періодичного податку на розкішні будівлі, вкрай негативно впливаючи на його фіскальну ефективність. Як результат, у статистиці надходження від податку на нерухомість навіть не виокремлюються від надходжень від збору за користування землею під забудову.

У низці країн ЄС, де податок на нерухоме майно справляється за площею, застосовують інші підходи до надання податкових пільг, що відповідають вимогам соціальної справедливості і меншою мірою позначаються на фіскальній ефективності податку. Наприклад, у Чехії від податку на майно звільнені люди, які мають право на соціальне забезпечення, та люди з обмеженими можливостями [16]. А у Словаччині муніципалітети можуть повністю звільнити або

надати знижку до сплати податку на майно, що належить особам похилого віку або особам із серйозними обмеженими можливостями, а також особам, які потребують матеріальної допомоги, або об'єкти нерухомості з низькою вартістю [17]. У Болгарії деяким власникам, наприклад інвалідам з обмеженою працездатністю, ставка податку може бути знижена на 75%. Крім того, не оподатковується нерухоме майно, оцінка якого для цілей оподаткування нижча 1680 BGN [14].

Зважаючи на зазначене, можна запропонувати два шляхи перегляду пільги з податку на нерухоме майно в Україні. Перший шлях – відмовитися від зменшення на різну величину бази податку для квартири і будинку, а також для різних типів об'єктів житлової нерухомості. Тобто пільгу надавати фізичній особі – власнику нерухомості незалежно від того, володіє вона квартирою чи будинком, чи різними типами об'єктів житлової нерухомості, у вигляді зменшення бази оподаткування її нерухомості на певну величину (певну кількість м²).

Другий шлях – скасувати пільгу у вигляді зменшення бази оподаткування об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, зокрема їхніх часток, що перебувають у власності фізичної особи – платника податку, замінивши її пільгою для певних категорій населення – малозабезпечених (осіб, на яких поширюється дія Закону України “Про базову соціальну допомогу”, або осіб, які отримують житлові субсидії), осіб з інвалідністю першої і другої групи, ветеранів війни, пенсіонерів (для останніх має бути встановлена максимальна сума пенсії, перевищення якої позбавляє права на пільгу). Цю пільгу можна надавати як у формі звільнення від сплати податку, так і у формі податкової знижки.

У процесі реформування податку на нерухоме майно необхідно переглянути також підходи до встановлення податкових ставок.

Наразі в Податковому кодексі України встановлена лише максимальна ставка податку на нерухоме майно. Вона не повинна перевищувати 1,5% розміру мінімальної заробітної плати за 1 м² бази оподаткування. Проте сільським, селищним, міським радам та радам об'єднаних територіальних громад надано право встановлювати ставки податку залежно від місця розташування (зональності) та типів об'єктів нерухомості. Останнє забезпечується завдяки тому, що органи місцевого самоврядування встановлюють ставки податку для різних типів об'єктів нерухомості, зазначених у Державному класифікаторі будівель та споруд ДК 018-2000, при цьому для об'єктів житлової нерухомості – за 16-ма, а для об'єктів нежитлової нерухомості – за 107-ма позиціями. Використання такої детальної класифікації будівель і споруд для цілей оподаткування видається не виправданим. Достатнім було би встановлювати податкові ставки для укрупнених позицій, що значно зменшило би їх кількість. До речі, окремі територіальні громади (далі – ТГ) саме таку, укрупнену, класифікацію використовують.

Ми розглянули податкові ставки, встановлені 27 міськими ТГ на 2025 р.¹, та визначили, як їх фактично диференціюють органи місцевого самоврядування [18].

Аналіз податкових ставок показав:

1. Не всі органи місцевого самоврядування користуються своїм правом диференціювати податкові ставки. Так, в одинадцяти містах з вибірки всі об'єкти житлової нерухомості, у двох – об'єкти нежитлової нерухомості, а в семи – об'єкти як житлової, так і нежитлової нерухомості – оподатковують за однією ставкою.

¹ Вибір органів місцевого самоврядування міст для аналізу політики встановлення ставок податку на нерухоме майно пояснюється припущенням, що саме міста, в яких розміщені різноманітні об'єкти житлової й нежитлової нерухомості, мають бути найбільше зацікавлені у їх диференційованому оподаткуванні.

2. Дванадцять міст диференціюють ставки оподаткування об'єктів нежитлової нерухомості за їх призначенням (сільсько-господарські, промислові, торговельні будівлі, будівлі транспорту і зв'язку тощо) і лише чотири – ставки оподаткування житлової нерухомості за типом об'єктів (будинки одноквартирні масової забудови, котеджі та будинки одноквартирні підвищеної комфортності, будинки дачні та садові, будинки з двома квартирами, будинки багатоквартирні тощо).

3. В окремих містах за різними ставками оподатковують нерухомість фізичних і юридичних осіб: у чотирьох містах за цим критерієм диференціюють ставки податку лише для житлової нерухомості, у двох містах – лише для нежитлової нерухомості і в одному місті – для всієї нерухомості. Причому житлову нерухомість юридичних осіб оподатковують за вищими ставками, ніж фізичних осіб².

4. Органи місцевого самоврядування більшості міст не диференціюють ставки залежно від місця розташування нерухомого майна. Така диференціація відсутня навіть у таких великих містах, як Київ та Одеса, що свідчить про неврахування суттєвих відмінностей у ринковій вартості нерухомості в центрі міста й у так званих "спальних районах". В одному місті (Львів) ставки встановлюють з урахуванням зо-

нальності тільки для житлової нерухомості, у семи містах – тільки для нежитлової нерухомості і у трьох містах (Кривий Ріг, Івано-Франківськ та Дрогобич) – як для житлової, так і для нежитлової нерухомості.

5. Не завжди можна зрозуміти мотиви встановлення податкових ставок на тому чи іншому рівні та їх диференціації. Наприклад, у Львівській ТГ готелі, ресторани і бари оподатковують за такою самою ставкою (1%), як і будівлі архівів, музеїв та бібліотек, тоді як у Києві останні оподатковують за ставкою 0%, що видається цілком логічним. Так само багатопрофільні лікарні територіального обслуговування в Києві оподатковуються за ставкою 0%, а у Львові – 1%. Окремі сільські ТГ встановлюють максимальну ставку податку на нерухомість, яка в цих громадах відсутня, – на будівлі закордонних представництв, ангари для літаків, тролейбусні і трамвайні депо тощо. Натомість інші ТГ встановлюють ставки податку лише на ту нерухомість, яка є в цих громадах.

6. У вибірці з 27 міст ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, коливаються від 0,01% до 1,5%. Отже, найвища нормативна ставка податку відрізняється від найнижчої у 150 разів. Водночас є територіальні громади, які встановлюють ставки податку на рівні 0,001% [7], наслідком чого є низькі податкові надходження до місцевих бюджетів. Так, надходження податку на нерухоме майно в розрахунку на одного мешканця в 2022 р. в середньому становили: в містах 116,2 грн, у селищах – 123,3 грн, у селах – 137,6 грн [7].

Загалом надмірна деталізація класифікації будівель і споруд, особливо нежитлової нерухомості, для цілей оподаткування не лише ускладнює оподаткування, а й не сприяє продуманим діям у процесі встановлення податкових ставок, їхній обґрунтованій диференціації. Своєю чергою, відмова

² Серед країн ЄС з неадвалорними податками на нерухоме майно оподаткування нерухомості, що належить юридичним і фізичним особам, за різними ставками зазвичай не застосовується. Винятком є Румунія, де в 2022 р. ставки податку для житлових будинків, що належать фізичним особам, для Constanta встановлені на рівні 0,1% податкової вартості, тоді як для житлових будинків, що перебувають у власності юридичних осіб, – 0,2%; ставки податку для нежитлових будівель, що перебувають у власності фізичних осіб, становлять 0,2%, тоді як для нежитлових будівель, що перебувають у власності юридичних осіб, – 1,5%. Зважаючи на це, місія з технічної допомоги з питань податкової політики МВФ, що займалася питаннями покращення надходжень від регулярного податку на нерухомість у Румунії, звернула увагу у своєму звіті на необхідність у процесі реформування регулярного податку на майно забезпечити однакове ставлення до фізичних та юридичних осіб для цілей оподаткування майна шляхом диференціації ставок податку відповідно до використання майна, а не власності [19].

від диференціації податкових ставок, оподаткування всіх об'єктів нерухомого майна за однією ставкою суперечить вимогам соціальної справедливості.

В деяких країнах ЄС з порівнянню моделлю податку на нерухомість диференціація податкових ставок за певними критеріями забезпечується на законодавчому рівні. Наприклад, у Польщі на законодавчому рівні виокремлені п'ять категорій будівель (будівлі, пов'язані з підприємницькою діяльністю; житлові будинки; будівлі, які використовують для надання послуг охорони здоров'я; інші будівлі; споруди), для яких встановлені граничні ставки податку.

У Чехії законом встановлені різні ставки для різних типів об'єктів нерухомості – житлових будинків (2 чеських крони за м² забудованої площі), будинків для індивідуально відпочинку (6 чеських крон за м²), гаражів (8 чеських крон за м²), споруд, які використовують для промислового виробництва, цивільного будівництва, транспорту, електроенергетики, сільськогосподарського виробництва та іншої господарської діяльності (10 чеських крон за м²). Вони збільшуються на 0,75 чеських крон за кожен додатковий надземний поверх [20].

Визначення законом різних ставок податку для різних типів об'єктів нерухомості є дієвим способом забезпечення диференціації їх оподаткування, тоді як надання права органам місцевого самоврядування встановлювати ставки податку залежно від типів об'єктів нерухомості не завжди реалізується на практиці. І не лише в Україні. Зокрема, в Польщі, крім законодавчої диференціації граничних ставок податку для окремих категорій об'єктів оподаткування, муніципальні ради також можуть диференціювати ставки в межах визначених законом категорій об'єктів оподаткування. Для житлових будинків їх диференціація може відбуватися з урахуванням таких факторів:

тип будівлі, її вік, розташування, технічний стан. Проте, незважаючи на те, що можливість диференціації ставок податку на майно визначена на законодавчому рівні, муніципалітети не часто її використовують [21].

З урахуванням зазначеного, в Україні може бути доцільним визначення на законодавчому рівні не однієї максимальної ставки податку на нерухоме майно, а кількох ставок для різних категорій нерухомого майна (як мінімум, різних ставок податку для житлової і нежитлової нерухомості). Крім того, реалізації права органів місцевого самоврядування диференціювати ставки податку на нерухоме майно для різних типів об'єктів нерухомості може сприяти посилення методологічної та методичної підтримки їх дій з боку органів центральної влади.

Ще одним напрямом удосконалення підходів до визначення ставок податку на нерухоме майно в Україні може бути встановлення на законодавчому рівні не лише максимальної, а й мінімальної ставки податку, що дасть змогу уникнути їх надмірного заниження й забезпечить збільшення надходжень до місцевих бюджетів.

Більш дієвим інструментом, який дає можливість відкалібрувати податок на нерухоме майно з урахуванням ринкових факторів, є коригувальні коефіцієнти. Їх використовують в більшості країн ЄС, що оподатковують нерухоме майно на основі площі.

Серед таких інструментів найпоширенішим є коефіцієнт розташування (забезпечує диференціацію податку за місцем розташування нерухомості). Визначають його залежно від чисельності населення громади, де розташований об'єкт нерухомого майна. Наприклад, у Чехії ставка податку на житлову нерухомість множить на коригувальний коефіцієнт, величина якого визначається законом і залежить від кількості мешканців у муніципалітеті (існує сім рівнів значення коефіцієнта в межах

від 1,0 до 4,5). До інших типів об'єктів нерухомості може застосовуватися муніципальний коефіцієнт (1,5), на який необхідно помножити стандартну ставку податку. Остаточний податок можна помножити на місцевий коефіцієнт 2, 3, 4 або 5, визначений загальнообов'язковим розпорядженням [20]. У Румунії базова вартість житлової нерухомості коригується шляхом застосування коефіцієнтів, що відображають місце розташування нерухомості, а у випадку квартир – кількість поверхів і кількість квартир у будинку. Ключовим коригуванням є коефіцієнт розташування, який застосовують для відображення двох аспектів: 1) де в місцевості розташована нерухомість (4 зони розташування); і 2) ранг або статус населеного пункту [19]. У Словаччині податок на будівлі передбачає два додаткові коригування, які забезпечують міським адміністраторам помірну гнучкість в оподаткуванні будівель з урахуванням їхнього розташування в межах юрисдикції. По-перше, дані про розмір і тип будівлі можна помножити на коефіцієнт, який визначають залежно від чисельності населення громади, де розташована будівля. Коефіцієнт для найбільших міст більший, ніж для найменших у 4,5 рази. По-друге, місцевий адміністратор може застосувати кінцевий коефіцієнт до формули, що відображає якість розташування об'єкта оподаткування в межах міста.

Іншим важливим фактором, що впливає на ринкову вартість нерухомості, є вік будівлі. У Болгарії для оцінки його впливу на вартість нерухомості розраховується коефіцієнт старіння (C_{ρ}). C_{ρ} дорівнює 1, якщо оцінку проводять протягом п'яти років після завершення будівництва. Однак для конструкцій старше п'яти років коефіцієнт морального зносу розраховують за формулою:

$$C_{\rho} = [100 - (NY - 5) \times AC_{\rho}] / 100,$$

де NY – кількість років після завершення будівництва, AC_{ρ} – річний коефіцієнт. Він залежить від типу конструкції й коливається від 0,5 до 1,00 [14].

У Румунії для старих будинків застосовують не коригувальний коефіцієнт, а знижку за віком. Будівлі віком понад 100 років отримують 50-відсоткову знижку, від 50 до 100 років знижка становить 30 відсотків, а для будівель від 30 до 50 років – 10 відсотків [19].

В окремих країнах використовують також коефіцієнт інфраструктури. Наприклад, у Болгарії його розраховують за формулою:

$$C_i = I + A + B + C + D + E + F.$$

Складові формули й відповідні коефіцієнти подано в табл. 4.

Серед інших коефіцієнтів, які застосовують у Болгарії, можна назвати коефіцієнт характеристик (C_{ch}). Він відображає індивідуальне розташування нерухомості в будівлі (наприклад, на першому або верхньому поверсі), а також її поточний стан та наявність будь-яких покращень, внесених до нерухомості. Коефіцієнт розраховують за формулою:

$$C_{ch} = 1 + C_1 + C_2 + C_3,$$

де: C_1 – це корекція, що відображає розташування нерухомості в будівлі. Якщо нерухомість розташована на верхньому поверсі будівлі з двома або більше поверхами, коефіцієнт характеристик зменшується на -0,0529.

C_2 – корекція, що відображає стан нерухомості та загалом дорівнює 0. Однак у випадках, коли фізичний стан нерухомості дуже поганий, оскільки протягом останніх 20 років не було проведено ремонту нерухомості, корекція дорівнює -0,05. Якщо нерухомість пошкоджена і ще не відремонтована, наприклад, якщо вона зазнала негативного впливу стихійного лиха або подібної події, корекція варіюється від -0,10 до -0,60 залежно від ступеня пошкодження.

Розрахунок коефіцієнта інфраструктури [14]

Інфраструктурний елемент	Існує в межах будівлі	Не існує в межах будівлі	Не існує в межах будівлі, але доступний у кварталі
Водопостачання (А)	0,00	-0,05	-0,03
Каналізація (В)	0,00	-0,05	-0,03
Електропостачання (С)	0,00	-0,07	-0,05
Система центрального опалення (D)	+0,06	0,00	0,00
Телекомунікаційна система (телефон) (Е)	0,00	-0,02	-0,02
Вулична мережа (F)	0,00	-0,08	-0,08

C_3 – корекція, що відображає суму окремих покращень. З податкової точки зору, до таких покращень належать:

- система опалення (0,04);
- система охолодження (0,06);
- елітні столярні вироби (0,04);
- енергоефективна ізоляція (0,03);
- спеціальні покрівельні покриття та ізоляція даху (0,03);
- декоративні елементи (0,02) [14].

Вибір коригувальних коефіцієнтів для України – прерогатива законодавця. Для початку, враховуючи наявну інформацію про характеристики житлової нерухомості, можна запровадити два коефіцієнти – коефіцієнт розташування та коефіцієнт віку.

Реалізація в Україні запропонованих удосконалень податку на нерухоме майно на основі площі, безумовно, підвищить його справедливості та може позитивно вплинути на надходження до місцевих бюджетів. Проте реалізація цього сценарію пов'язана з певними ризиками, оскільки часто розглядається як привід для гальмування запровадження адвалорного податку на нерухоме майно. Між тим, реформуєючи податок на нерухоме майно на основі площі, необхідно враховувати обмеження такого реформування, а саме те, що диференціація податкових ставок, яка є одним із інструментів ринкового калібрування податків, ускладнює розрахунок податку,

не завжди є обґрунтованою, а коригувальні коефіцієнти, обчислені на основі застарілих даних, можуть не наближати базу податку на майно до його ринкової вартості, до того ж їх визначення часто є непрозорим. Внаслідок цього коригування не усувають фундаментальних недоліків податку на нерухоме майно і землю на основі площі.

Висновки. На основі вищезазначеного можна зробити висновок, що в Україні запроваджена найбільш архаїчна модель податку на нерухоме майно, що відрізняється не лише від моделі плати за землю, яка характеризується оподаткуванням земельних ділянок за нормативним рентним доходом з використанням коефіцієнтів, які враховують цільове призначення та розташування земель, а й від податків у більшості країн – нових членів ЄС з неадвалорною моделлю оподаткування нерухомості. На відміну від зазначених країн, оподаткування нерухомого майна в Україні здійснюється: з використанням податкової пільги, яка не залежить від рівня доходів платників та встановлена на різному рівні для різних типів об'єктів житлової нерухомості, а також для власників кількох об'єктів житлової нерухомості, що не відповідає вимогам соціальної справедливості й негативно впливає на фіскальну ефективність податку; з використанням моделі податку, яка не калібрується за ринковими критеріями за допо-

могою коригувальних коефіцієнтів, що враховують місце розташування, вік та якість об'єктів нерухомості; характеризується визначенням на законодавчому рівні лише максимальної ставки податку, що призводить до її надмірного заниження в окремих територіальних громадах, яким хоча й надається право диференціювати податкові ставки залежно від місця розташування та типів об'єктів нерухомості, проте які далеко не завжди використовують це право.

Радикальним шляхом вирішення цих проблем може бути перехід від оподаткування нерухомого майна за площею до його оподаткування за ринковою вартістю на основі проведення його масової оцінки. А в разі відсутності необхідних передумов для такого переходу пом'якшити проблеми в оподаткуванні нерухомого майна можна шляхом реформування чинної моделі податку. Його метою є перегляд підходів до надання податкової пільги в напрямі підвищення її справедливості та зменшення негативного впливу на фіскальну ефективність, а також наближення бази податку, яка вимірюється площею нерухомості, до її ринкової вартості, що здійснюється з використанням коригувальних коефіцієнтів та диференціації ставок податку. Остання може забезпечуватися як шляхом встановлення на законодавчому рівні не однієї максимальної ставки податку на нерухоме майно, а кількох ставок для різних категорій нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, так і шляхом підвищення обґрунтованості диференціації органами місцевого самоврядування ставок податку на нерухоме майно за типом та призначенням об'єктів нерухомості, що вимагає посилення методологічної та методичної підтримки їх дій з боку органів центральної влади.

Хоча таке реформування майнового оподаткування в Україні відповідає сучасним тенденціям розвитку неадвалорних

майнових податків у нових країнах ЄС, воно не є альтернативою оподаткуванню нерухомого майна на основі вартості. Тому має супроводжуватися створенням необхідних передумов для запровадження в перспективі адвалорного податку як найбільш справедливої та ефективної моделі майнового оподаткування.

Список використаних джерел

1. *European Valuation Standards (EVS). 10-th ed.* 2025. URL : https://tegova.org/static/60080e-3fa590549029f8358dabce4508/EVS%202025_1.pdf.
2. Etel L. Preface. In Radvan M., Franzsen R., McCluskey W. J., Plimmer F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex Localis. Institute for Local Self-Government. 2021. URL : <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.
3. Kelly R., White R., Anand A. *Property tax diagnostic manual*. Washington, D.C. : World Bank Group. World Bank, 2020. URL : <https://openknowledge.worldbank.org/server/api/core/bitstreams/56e3b977-0008-52ce-af11-b441d-08f1a90/content>.
4. Brzeski J., Románová A., Franzsen R. (2019). *The evolution of property taxes in post-socialist countries in Central and Eastern Europe*. ATI Working Paper. 2019. WP/19/01. URL : <https://www.up.ac.za/media/shared/223/Working%20Papers/wp-19-01.zp190805.pdf>.
5. McCluskey W. J., Plimmer F., Franzsen R. Introduction and observations. In Radvan M., Franzsen R., McCluskey W. J., Plimmer F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex Localis. Institute for Local Self-Government. 2021. URL: <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.
6. Felis P. et al. *Land and residential property taxation model. Concept of tax zoning in municipalities*. Real Estate Management and Valuation. 2025.

Vol. 33, № 2, P. 39–54. <https://doi.org/10.2478/remav-2025-0014>.

7. Швабій К., Богдан Т., Джус М. та ін. Діагностика системи місцевого оподаткування України: аналітичний звіт. U-LEAD з Європою. 2023. URL : https://u-lead.org.ua/storage/admin/files/d7ee40d_aa7f8543c84903bb0b76b51dd.pdf.

8. Патицька Х. Удосконалення механізму адміністрування майнових податків в Україні: посилення ролі органів місцевого самоврядування. Світ фінансів. 2025. № 2. С. 67–80. <https://doi.org/10.35774/sf2025.02.067>

9. OECD Data: Indicators. URL : <https://www.oecd.org/en/data/indicators/tax-on-property.html>.

10. Data on taxation trends. European Commission. URL : https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/economic-analysis/data-taxation-trends_en.

11. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL : <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>.

12. Miemiec W., Zawadzka P. Poland. In Radvan M., Franzsen R., McCluskey W. J., Plimmer F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex Localis. Institute for Local Self-Government. 2021. P. 117–142. URL : <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.

13. Costas C.F. Real estate taxation in Romania. In Radvan M., Franzsen R., McCluskey W. J., Plimmer F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex Localis. Institute for Local Self-Government. 2021. P. 267–298. URL : <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.

14. Stoimenov D., Stoycheva D., Panayotov N. Property tax values in Bulgaria. In: Radvan M., Franzsen R., McCluskey W. J., Plimmer F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex Localis. Institute for Local Self-Government. 2021. P. 299–326. URL : <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.

15. Žibrik N., Humar T. Real property taxation in the emerging economy of the Republic of Slovenia. In Radvan M., Franzsen R., McCluskey W. J., Plimmer F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex Localis. Institute for Local Self-Government. 2021. P. 327–374. URL : <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.

16. Bryson P. J., Comia G. C. Taxes on real property in the Czech Republic. In the development of property taxation in economies in transition: Case studies from Central and Eastern Europe. Malme J. H., Youngman J. M. (Eds.) Lincoln Institute of Land Policy Washington, D.C. : The World Bank, 2001. URL : <https://openknowledge.worldbank.org/server/api/core/bitstreams/9ac057fabed-59a5-8ba6-1d9e6d8988b5/content>.

17. Románová A. Adequacy of current system of property taxation in the Slovak Republic. In Radvan M., Franzsen R., McCluskey W. J., Plimmer F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex-Localis. 2021. P. 80–117. URL : <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.

18. Ставки місцевих податків і зборів. ДПС України. URL : <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatki-ta-zbori/stavki-mistsevih-podatkiv-ta-zboriv/>.

19. International Monetary Fund. Romania: Technical assistance report on improving revenues from the recurrent property tax. Country Report. 2022 No. 198. <https://doi.org/10.5089/9798400212680.002>.

20. Radvan M. Czech Tax Law. Masaryk University Brno. 2020. URL : https://science.law.muni.cz/knihy/monografie/Radvan_Czech_Tax_Law.pdf.

21. Grover R., Walacik M. Property valuation and taxation for fiscal sustainability – Lessons for Poland. *Real Estate Management and Valuation*. 2019. Vol. 27. Iss. 1. P. 35–48. <http://dx.doi.org/10.2478/remav-2019-0004/>

References

1. European Valuation Standards (EVS). 10-th ed. (2025). Available at: https://tegova.org/static/60080e3fa590549029f8358dabce4508/EVS%202025_1.pdf.
2. Etel, L. (2021). Preface. In Radvan, M., Franzsen, R., McCluskey, W. J., Plimmer, F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex Localis. Institute for Local Self-Government. Available at: <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.
3. Kelly, R., White, R., Anand, A. (2020). *Property tax diagnostic manual*. Washington, D.C.: World Bank Group. World Bank. Available at: <https://openknowledge.worldbank.org/server/api/core/bitstreams/56e3b977-0008-52ce-af11-b441d-08f1a90/content>.
4. Brzeski, J., Románová, A., Franzsen, R. (2019). *The evolution of property taxes in post-socialist countries in Central and Eastern Europe*. ATI Working Paper. WP/19/01. Available at: <https://www.up.ac.za/media/shared/223/Working%20Papers/wp-19-01.zp190805.pdf>.
5. McCluskey, W. J., Plimmer, F., Franzsen, R. (2021). Introduction and observations. In Radvan, M., Franzsen, R., McCluskey, W. J., Plimmer, F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex Localis. Institute for Local Self-Government. Available at: <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.
6. Felis, P. et al. (2025). Land and residential property taxation model. Concept of tax zoning in municipalities. *Real Estate Management and Valuation*, 33 (2), 39–54. <https://doi.org/10.2478/re-mav-2025-0014>.
7. Shvabiy, K. et al. (2023). *Diahnostyka systemy mistsevoho opodatkovannia Ukrainy: analitychnyi zvit [Diagnostics of the local taxation system of Ukraine : Analytical report]*. Available at: <https://u-lead.org.ua/news/291>.
8. Patytska, K. (2025). *Udoskonalennia mekhanizmu administruvannia mainovykh podatkov v Ukraini: posylennia roli orhaniv mistsevoho samovriaduvannia [Improvement of the property tax administration mechanism in Ukraine: strengthening the role of local self-government bodies]*. *Svit finansiv – World of Finance*, 2, 83, 67–80. <https://doi.org/10.35774/sf2025.02.067>.
9. OECD Data: Indicators. Available at: <https://www.oecd.org/en/data/indicators/tax-on-property.html>
10. Data on taxation trends. European Commission. Available at: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/economic-analysis/data-taxation-trends_en.
11. Derzhavnyi veb-portal biudzhetu dlia hromadian [State web portal of budget for citizens]. Available at: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>.
12. Miemiec, W., Zawadzka, P. (2021). Poland. In Radvan, M., Franzsen, R., McCluskey, W. J., Plimmer, F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex Localis. Institute for Local Self-Government, 117–142. Available at: <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.
13. Costas, C.F. (2021). Real estate taxation in Romania. In Radvan, M., Franzsen, R., McCluskey, W. J. and Plimmer, F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex Localis. Institute for Local Self-Government, 267–298. Available at: <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.
14. Stoimenov, D., Stoycheva, D., Panayotov, N. (2021). Property tax values in Bulgaria. In: Radvan, M., Franzsen, R., McCluskey, W. J., Plimmer, F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex Localis. Institute for Local Self-Government, 299–326. Available at: <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.
15. Žibrik, N., Humar, T. (2021). Real property taxation in the emerging economy of the Republic of Slovenia. In Radvan, M., Franzsen, R., McCluskey, W. J., Plimmer, F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central*

Asia. *Lex Localis*. Institute for Local Self-Government, 327–374. Available at: <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.

16. Bryson, P.J., Comia, G.C. (2001). Taxes on real property in the Czech Republic. Malme, J. H., Youngman, J. M. (Eds.). *The development of property taxation in economies in transition: Case studies from Central and Eastern Europe*. Lincoln Institute of Land Policy Washington, D.C.: The World Bank. Available at: <https://openknowledge.worldbank.org/server/api/core/bitstreams/9ac057fabed-59a5-8ba6-1d9e6d8988b5/content>.

17. Románová, A. (2021). Adequacy of current system of property taxation in the Slovak Republic. In Radvan, M., Franzsen, R., McCluskey, W. J., Plimmer, F. (Eds.). *Real property taxes and property markets in CEE countries and Central Asia*. Lex-Localis, 80–117. Available at: <http://www.lex-localis.press/index.php/LexLocalisPress/catalog/book/RealPropertyTaxes>.

18. *Stavky miestsevych podatkov i zboriv [Rates of local taxes and fees]*. (2025). DPS Ukrainy. State Tax Service of Ukraine. Available at: <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatki-ta-zbori/stavki-mistsevih-podatkov-ta-zboriv/>.

19. International Monetary Fund. (2022). Romania: Technical assistance report on improving revenues from the recurrent property tax. Country Report, 198. <https://doi.org/10.5089/9798400212680.002>.

20. Radvan, M. (2020). Czech Tax Law. Masaryk University Brno. Available at: https://science.law.muni.cz/knihy/monografie/Radvan_Czech_Tax_Law.pdf.

21. Grover, R., Walacik, M. (2019). Property valuation and taxation for fiscal sustainability – Lessons for Poland. *Real Estate Management and Valuation*, 27 (1), 35–48. <http://dx.doi.org/10.2478/remav-2019-0004>.