

# СВІТОВИЙ ДОСВІД ПОДАТКУ НА НЕРУХОМІСТЬ ТА ЙОГО ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ У ЗАКОНОДАВСТВО УКРАЇНИ

НЕДОДАЄВА Н. Л., ЛЕЖЕПЬОКОВА В. Г.

УДК 336.221.4(100)

## Недодаєва Н. Л., Лежепєкова В. Г. Світовий досвід податку на нерухомість та його імплементація у законодавство України

У статті розглянуто світовий досвід оподаткування нерухомості та визначено доцільність його впровадження до законодавства України лише на основі глибокого аналізу можливостей та з урахуванням економіко-організаційних і правових реалій країни. Показано перспективність, але водночас передчасність і необґрунтованість застосування ринкового підходу до визначення бази оподаткування податку на нерухомість в Україні через недосконалість вітчизняного ринку нерухомості. Обґрунтовано доцільність і наведено організаційно-правові пропозиції щодо введення до бази оподаткування таких окремих ринкових елементів, як коригування загальної площі об'єкта оподаткування на коефіцієнти територіального розміщення і року будівництва. Показано доцільність поділу податку на нерухомість на дві складові: податок на земельні ділянки і податок на будівлі та споруди, що дозволить державним органам і органам місцевого самоврядування більш динамічно, оперативніше та диференційовано здійснювати моніторинг якості кадастрових об'єктів.

**Ключові слова:** податок на нерухомість, місцеві бюджети, Податковий кодекс України, база оподаткування, організаційне, методичне, інформаційне забезпечення, земельні відносини.

**Бібл.:** 14.

**Недодаєва Наталія Лазарівна** – доктор економічних наук, професор, кафедра економічної безпеки, Луганський державний університет внутрішніх справ імені Е. О. Дідоренка (сел. Ювілейне, вул. Генерала Дідоренка, 4, Луганськ, 91493, Україна)

**E-mail:** nnedodaeva@yandex.ru

**Лежепєкова Вікторія Геннадіївна** – кандидат економічних наук, доцент, кафедра менеджменту зовнішньоекономічної діяльності, Східноукраїнський національний університет ім. В. Даля (кв. Молодіжний, 20а, Луганськ, 91034, Україна)

**E-mail:** vikale@inbox.ru

УДК 336.221.4(100)

UDC 336.221.4(100)

**Недодаєва Н. Л., Лежепєкова В. Г. Мировой опыт налога на недвижимость и его имплементация в законодательство Украины**  
В статье рассмотрен мировой опыт налогообложения недвижимости и определена целесообразность его внедрения в законодательство Украины только на основе глубокого анализа возможностей и с учетом экономико-организационных и правовых реалий страны. Показана перспективность, но одновременно преждевременность и необоснованность применения рыночного подхода к определению базы налогообложения налога на недвижимость в Украине из-за несовершенства отечественного рынка недвижимости. Обоснована целесообразность и приведены организационно-правовые предложения по введению в базу налогообложения таких отдельных рыночных элементов, как корректировка общей площади объекта налогообложения на коэффициенты территориального размещения и года строительства. Показана целесообразность разделения налога на недвижимость на две составляющие: налог на земельные участки и налог на здания и сооружения, что позволит государственным органам и органам местного самоуправления более динамично, оперативно и дифференцированно осуществлять мониторинг качества кадастровых объектов.

**Ключевые слова:** налог на недвижимость, местные бюджеты, Налоговый кодекс Украины, база налогообложения, организационное, методическое, информационное обеспечение, земельные отношения.

**Библ.:** 14.

**Недодаєва Наталія Лазарівна** – доктор економічних наук, професор, кафедра економічної безпеки, Луганський державний університет внутрішніх справ імені Е. О. Дідоренка (сел. Ювілейний, ул. Генерала Дідоренка, 4, Луганськ, 91493, Україна)

**E-mail:** nnedodaeva@yandex.ru

**Лежепєкова Вікторія Геннадіївна** – кандидат економічних наук, доцент, кафедра менеджменту зовнішньоекономічної діяльності, Східноукраїнський національний університет ім. В. Даля (кв. Молодіжний, 20а, Луганськ, 91034, Україна)

**E-mail:** vikale@inbox.ru

## **Nedodaeva N. L., Lezhepyokova V. G. World Experience of Real Estate Tax and its Implementation into Ukrainian Legislation**

The article considers world experience of real estate taxation and identifies expediency of its introduction into Ukrainian legislation only on the basis of deep analysis of possibilities and with consideration of economic and organizational and legal environment in the country. It shows prospects but also prematurity and unsoundness of application of the market approach to identification of the taxation base of real estate tax in Ukraine due to imperfection of the domestic real estate market. It substantiates expediency and makes organisational and legal proposals on introduction of separate market elements, such as adjustment of the total area of the object of taxation by a coefficients of territorial location and year of construction, into the taxation base. It shows expediency of division of real estate tax into two components: tax on land plots and tax on buildings, which would allow state bodies and bodies of local authorities to conduct monitoring of quality of cadastre objects more dynamically, efficiently and differentially.

**Key words:** real estate tax, local budgets, Tax Code of Ukraine, taxation base, organisational, methodical, dataware, land relations.

**Bibl.:** 14.

**Nedodaeva Nataliya L.** – Doctor of Science (Economics), Professor, Department of Economic Security, Lugansk State University of Internal Affairs named after E. O. Didorenko (sel. Yuvileynе, vul. Generala Didorenka, 4, Lugansk, 91493, Ukraine)

**E-mail:** nnedodaeva@yandex.ru

**Lezhepyokova Viktoriya G.** – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Department of Management of Foreign Economic Activity, East-Ukrainian National University named after V. Dah (91034, Ukraine)

**E-mail:** vikale@inbox.ru

**Н**ерухомість є традиційним об'єктом оподаткування, який використовується в країнах з ринковою економікою для вирішення фіскальних та соціальних функцій держави. Світовий досвід показує, що податок на нерухомість може стати однією із вагомих статей доходної частини бюджету. Зокрема, він забезпечує 95% надходжень до місцевих бюджетів у Нідерландах, 81% – у Канаді, 52% – у Франції, від 10 до 70% – у США. У країнах з економікою, що розвивається, за даними Світового Банку, податок на нерухомість становить 40 – 80% платежів до місцевих бюджетів [1].

Законодавче введення в дію податку на нерухомість в Україні є одним з питань, що має вагоме значення для поповнення місцевих бюджетів та адаптації національного законодавства до європейських стандартів. Світовий досвід запровадження податку на нерухомість може стати одним із головних чинників у вирішенні наведених питань. Але не дивлячись на те, що оподаткування нерухомого майна в Україні безпосередньо пов'язано з розвитком системи місцевих податків і зборів, на законодавчому рівні це питання ще не вирішено, пропозиції Податкового кодексу України потребують значного організаційного забезпечення та узгодження цілого ряду податкових законів.

У наукових джерелах існують різні думки щодо даного податку від суто політичних, з урахуванням особистих інтересів законодавців, до соціально спрямованих, але не враховуючих економічні реалії. Питанню податкових відносин, як на загальнодержавному, так і місцевому рівнях, приділено значну увагу в юридичних та економічних джерелах. Пропозиції щодо удосконалення податкової політики наведені в роботах українських учених Вишневського В. П., Кучерявенка М. П., Лисенка В. В., Мельника П. В. та ін., але саме податку на нерухомість приділено ще недостатньо уваги, світовий досвід наведено більш у теоретичному аспекті, як правило, без урахування реальної економічної ситуації в країні.

*Мета* дослідження: аналіз досвіду застосування податку на нерухомість у країнах з розвинутою ринковою економікою, визначення основних законодавчих проблем та організаційних перешкод у застосуванні світового досвіду в Україні.

За час існування й розвитку сучасної теорії й практики оподаткування в Україні здійснювалися багаторазові спроби змінити напрями регулювання окремих податків та їх елементів. Введення в дію податку на нерухомість було запропоновано ще у 1990-х роках, даний податок знайшов відображення у перших законодавчих актах незалежної України [2, 3], але й досі знаходиться на стадії дискусійного обговорення. Спочатку податок на нерухомість цілком розглядався як загальнодержавний податок, потім з'явилась тенденція передачі частини фіскальних повноважень місцевим органам влади.

Розпорядженням Кабінету Міністрів України [4] ще у 2007 р. було схвалено Концепцію реформування податкової системи України, в якій мова йшла про те, що з метою наближення національного податкового законодавства до діючих систем оподаткування розвинутих країн необхідно запровадити податок на нерухоме майно. У Концепції визначено, що базою оподаткування може

бути оціночна вартість нерухомості, а ставки податку встановлюватимуться на мінімальному рівні з поступовим їх підвищенням. Концепцією також зазначено, що запровадження податку на основі оціночної вартості майна потребує підготовчого етапу для створення належних баз даних з оцінки кожної одиниці нерухомості. Фактично жодного кроку у даному напрямі не було зроблено.

Про наміри впровадження податку на нерухомість свідчить також його згадування у Стратегії реформування податкової системи, яка була схвалена розпорядженням Кабінету міністрів України від 23 грудня 2009 р. [5].

У вказаній Стратегії передбачалося:

- ✦ віднести до об'єктів оподаткування будівлі, зокрема жилий будинок квартирного типу або його частини (квартири), жилий будинок садибного типу, дачний і садовий будинок;
- ✦ визначити базою оподаткування загальну площу кожної будівлі;
- ✦ надати органам місцевого самоврядування право на встановлення ставок податку в межах граничних розмірів, визначених законом, і пільг з оподаткування залежно від місця розташування та типу об'єкта оподаткування;
- ✦ наблизити норми впровадження податку на нерухомість до світових норм.

**М**ета наближення національного податкового законодавства до діючих систем оподаткування розвинутих країн передбачає врахування світового досвіду, у рамках якого розроблено основні принципи, що дозволяють організовувати оподаткування нерухомості найбільш раціональним чином. Ці принципи, так чи інакше, знайшли відображення в законодавстві більшості країн, але впровадження міжнародного досвіду в законодавство України повинно бути на основі глибокого аналізу можливостей країни (організаційне, методичне, інформаційне забезпечення та інші складові).

По-перше, у більшості країн світу базою оподаткування є ринкова вартість нерухомості. Правомірна думка, що податок на нерухомість повинен забезпечувати достатній і стійкий рівень надходження у місцеві бюджети, оскільки саме нерухоме майно є найбільш стабільним об'єктом оподаткування порівняно з іншими видами активів чи прибутків. Саме оцінка нерухомості для оподаткування за її ринковою вартістю веде до зростання податків на більш дорогі будівлі та землю, що стимулює їх раціональне використання, примушуючи тих власників, які використовують нерухомість неефективно, передавати її в руки тих, хто зможе використовувати з найбільшою вигодою [6, с. 29].

Методика визначення розміру бази оподаткування ґрунтується на:

- ✦ порівняльному підході на основі цін ринкових угод (наприклад, в Австралії, Швеції);
- ✦ капіталізації ренти від потенційного найкращого та найефективнішого використання (наприклад, у Швейцарії, Данії);
- ✦ затратному методі – розрахунку витрат, які були б необхідні для повного заміщення даного

об'єкта нерухомості (Індонезія, Японія, Південна Корея);

- ✦ поєднанні зазначених вище підходів (наприклад, у США, Канаді) [7, 8].

У проекті Податкового Кодексу України [9], напроги, базою оподаткування об'єктів житлової нерухомості є загальна площа об'єкта оподаткування, яка визначається на підставі даних, що надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно. У разі наявності у платника податку кількох об'єктів оподаткування база оподаткування визначається окремо за кожним з таких об'єктів.

Даний підхід піддається численній критиці, при обговоренні перспектив оподаткування нерухомості часто пропонується оцінювати її за ринковою вартістю. Але на сучасному етапі в цілому «ринковий підхід» є передчасним та необґрунтованим, оскільки вітчизняний ринок нерухомості далекий від досконалості, і на вартість нерухомості впливає забагато неринкових факторів. Правомірна думка економістів та юристів, що запровадження ринкової вартості унеможливить запровадження податку на нерухомість протягом багатьох років підготовчого етапу для створення належних баз даних з оцінки кожної одиниці нерухомості. Цей етап Україна ще не пройшла. Слід відмітити, що на сьогоднішній день в Україні майже неможливо об'єктивно обрахувати базу та ставку податку, оскільки в країні немає єдиного реєстру нерухомості та чітких нормативів, за якими можна оцінювати стан і вартість тієї чи іншої будівлі. Робити ж розрахунки лише за даними бюро технічної інвентаризації нелогічно, оскільки вони застарілі й не відповідають реальній вартості нерухомості. Крім того, як правомірно вказують практики, це породжувало б корупцію оцінювачів, котрі мали б можливість занижувати реальну вартість житлової нерухомості в інтересах платників податків [10].

**Н**а нашу думку, доцільно ввести окремі ринкові елементи у базу оподаткування, наприклад, корегувати загальну площу об'єкта оподаткування на коефіцієнти територіального розміщення та року будівництва за аналогією до запропонованих у національних та міжнародних стандартах з оцінки майна і майнових прав. Таким чином, є можливість значною мірою врахувати місце розташування і рік забудови нерухомості та ввести додаткові платежі у місцевий бюджет. Крім того, даний підхід обмежив би необхідність встановлювати органами місцевого самоврядування ряду пільг з оподаткування, пов'язаних з місцем розташування об'єкту, як це передбачено у Стратегії 2009 р.

По-друге, аналіз міжнародного досвіду оподаткування нерухомості свідчить, що об'єктом оподаткування є сукупна вартість землі і будівель (споруд), що знаходяться на ній. Визначення вартості нерухомості з метою оподаткування може проводитися або в цілому, або за її складовими компонентами. У більшості країн світу податок на нерухомість вводився з одночасною відміною існуючих майнових платежів (податок на майно фізичних осіб, плата за землю) і базою оподаткування ставала сукупна ринкова вартість. Наприклад, у Канаді податок на нерухомість залежить від вартості землі та має най-

більше значення для формування місцевих бюджетів. Земельна ділянка та будівля обкладаються податком по єдиній ставці з урахуванням доходу, який власність реально приносить власникові. Ставка підвищується коли нерухомість використовується під підприємницьку діяльність. Податок на будівлю, яка використовується як перукарня – 30 %, нотаріальна та адвокатська фірма – 50% від ринкової вартості [11, с. 109]. Також значно збільшується податок при використанні будівлі (квартири у багатоповерховій будівлі) під підприємницьку діяльність у Франції та Великобританії, податок сплачує або власник, або орендар відповідно до взаємних угод [11, с. 203].

Проект Податкового Кодексу України та подання останнім часом на розгляд Верховної ради України законопроекти [12, 13] передбачають податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

**Р**яд юристів та економістів вказують, що будь-які спроби окремо оподатковувати землю та будівлі – приречені, це давно доведено світовим досвідом. Специфічна ж українська проблема полягає в тому, що у значного відсотка українських будівель та землі, на якій ці будівлі розташовані, – різні власники, а ще величезна кількість будівель та землі не має будь-яких правоустановчих документів взагалі. Наприклад, результати інвентаризації земельних ділянок, які належать МВС України, показали, що з приблизно 97 000 гектарів землі Державні акти є «аж» на 3000 гектарів [14]. Вітчизняний ринок нерухомості далекий від існуючих у розвинених країнах, де існує інфраструктура, яка обслуговує всіх його учасників.

Законодавче забезпечення земельних відносин та кадастрові документи дійсно потребують негайного вдосконалення. Ще не врегульовано питання приватизації об'єктів разом із земельною ділянкою, на якій даний об'єкт розташовано. Виходячи з економічних реалій на сучасному етапі, більш доцільно поділити податок на нерухомість на дві складові: податок на земельні ділянки та податок на будівлі і споруди. На думку експертів, це дозволить державним органам та органам місцевого самоврядування більш динамічно, оперативніше та диференційовано здійснювати моніторинг якості кадастрових об'єктів. На користь такого підходу свідчить те, що порядок плати за землю вже знайшов відображення у законодавстві України.

Плату за землю в Україні введено відповідно до Закону України «Про плату за землю» [2]. У цьому Законі визначається, що використання землі в Україні є платним. Плата за землю здійснюється у вигляді земельного податку або орендної плати, що визначається залежно від грошової оцінки земель. Об'єктом плати за землю є земельна ділянка, а також земельна частка (пай), яка перебуває у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди. Суб'єктом плати за землю (платником) є власник земельної ділянки, земельної частки (паю) і землекористувач, у тому числі орендар.

На першому етапі доцільно привести у відповідність норми земельного законодавства та норми законів, що будуть регулювати податок на нерухомість. Враховуючи, що плата за землю має надходити до місцевих бю-

джетів, слід було б передбачати диференціювання ставок, залежно від місцезнаходження цих ділянок – навіть у межах одного району. З метою запровадження загальних підходів до оподаткування нерухомості необхідно вирішити питання щодо зіставлення реєстру об'єктів нерухомості з інформацією про земельні ділянки, на яких вони розташовані, що з'явиться підґрунтям для другого «ринкового» етапу запровадження податку на нерухомість.

## ВИСНОВКИ

Проведення економічних реформ в Україні призвело до необхідності визначення реальних джерел доходів місцевих бюджетів. Як показує досвід зарубіжних країн, суттєвим джерелом наповнення місцевих бюджетів може стати податок на нерухомість. Імплементация даного податку до законодавства України доцільна з урахуванням економіко-організаційних та правових реалій країни. На першому етапі можливо запровадити тільки окремі ринкові елементи у базу оподаткування, привести у відповідність норми земельного законодавства та норми законів, що будуть регулювати податок на нерухомість. Крім того, подальший розвиток ринку нерухомості в Україні потребує законодавчого вирішення питання щодо приватизації земельних ділянок разом з об'єктами нерухомості, урахування вигоди від використання землі та будівель під підприємницьку діяльність, створення нових фінансових інструментів та інфраструктури, яка обслуговуватиме всіх учасників ринку нерухомості. ■

## ЛІТЕРАТУРА

1. **Влащук М.** Податок на нерухоме майно / М. Влащук // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 11. – С. 11 – 12.
2. Про систему оподаткування: Закон України від 25.06.91 р. №1251-X11 із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.gska2.rada.gov.ua>
3. Про плату за землю: Закон України від 03.07.92 р. № 2535-XII із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.gska2.rada.gov.ua>
4. Концепція реформування податкової системи України: розпорядження Кабінету Міністрів України від 19 лютого 2007 р. № 56-р // Офіційний вісник України. – 2007. – № 13. – ст. 481.
5. Стратегія реформування податкової системи України: розпорядження Кабінету Міністрів України від 23 грудня 2009 року № 1612-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.gska2.rada.gov.ua>
6. **Гриценко Е. А.** Ринок нерухомості: закономірності становлення і функціонування / Е. А. Гриценко // Економіка України. – 2007. – № 9. – С. 28 – 30.
7. **Попадюк Н.** Податок на нерухомість: реалії та перспективи [Електронний ресурс] / Н. Попадюк // Юстиніан: юридичний журнал. – 2007. – № 12. – Режим доступу : <http://www.justinian.com.ua/article.php?id=2232>
8. **Жура Е.** Податок на нерухомість – індикатор ринку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.yus.kiev.ua/stat/pod\\_nnir.html](http://www.yus.kiev.ua/stat/pod_nnir.html)
9. Проект Податкового кодексу України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.gska2.rada.gov.ua>

**10. Кушнірук Б.** Податковий кодекс [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.kchp.com.ua/novoe/podatkoviy-kodeks.html>

**11. Попова Л. В.** Налоговые системы зарубежных стран: учебно-метод. пособие / Л. В. Попова, И. А. Дрожжина, Б. Г. Маслов. – М. : Дело и сервис, 2008. – 368 с.

**12.** Проект Закону про податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки від 15. 04. 2008 № 2378 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.gska2.rada.gov.ua>

**13.** Проект Закону про податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки від 22. 12. 2008 № 3533 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.gska2.rada.gov.ua>

**14. Монтян Т.** Податок на нерухомість [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.inform.org.ua/2008/03/25>