

ПЕРЕДУМОВИ РОЗВИТКУ ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОСТІ В УКРАЇНІ

© 2015 ТАРАНГУЛ Л. Л., МЕЛЬНИК А. М.

УДК 336.1:332.6

Тарангул Л. Л., Мельник А. М. Передумови розвитку оподаткування нерухомості в Україні

Метою статті є оцінка передумов розвитку оподаткування нерухомості та обґрунтування перспектив модернізації податків на нерухомість в Україні. Обґрунтовано, що дослідження передумов розвитку оподаткування нерухомого майна в Україні необхідно проводити окремо для землі та нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки. Проаналізовано структуру земельного фонду в Україні та визначено, яка частка земель та в яких регіонах потребує проведення нормативної грошової оцінки. Встановлено, що значна частина земель знаходиться в оренді. Більшість договорів оренди укладається на строк від 3 до 6 років зі ставкою орендної плати в розмірі 3%. У зв'язку зі змінами податкового законодавства очікується зростання ставок орендної плати, що може спричинити розірвання укладених договорів оренди. Це є негативною передумовою розвитку оподаткування нерухомості в Україні. Обґрунтовано, що в Україні є достатня база для розвитку оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки. Також наявні передумови для оподаткування житлової та комерційної нерухомості, однак базою оподаткування має бути не розмір площі об'єкта оподаткування, а його вартісна оцінка. Загалом для оподаткування обох складових нерухомості в Україні наявні достатні передумови, за умови поступового переходу від оподаткування площі об'єкта нерухомості до його вартості.

Ключові слова: податок на нерухоме майно, нормативна грошова оцінка землі, оренда землі, житловий фонд, комерційна нерухомість.

Рис.: 2. **Табл.:** 6. **Бібл.:** 17.

Тарангул Людмила Леонідівна – доктор економічних наук, професор, проректор Національного університету державної податкової служби України (вул. Університетська, 31, Ірпінь, Київська область, 08200, Україна)

E-mail: tarangul_l@inbox.ru

Мельник Анастасія Миколаївна – аспірантка, кафедра фінансів, Національний університет державної податкової служби України (вул. Університетська, 31, Ірпінь, Київська область, 08200, Україна)

E-mail: melnyk.1990@inbox.ru

УДК 336.1:332.6

UDC 336.1:332.6

Тарангул Л. Л., Мельник А. М. Предпосылки налогообложения недвижимости в Украине

Tarangul L. L., Melnyk A. M. Preconditions of the Real Estate Taxation in Ukraine

Целью статьи является оценка предпосылок развития налогообложения недвижимости и обоснование перспектив модернизации налогов на недвижимость в Украине. Обосновано, что исследование предпосылок развития налогообложения недвижимого имущества в Украине необходимо проводить отдельно для земли и для имущества, отличного от земельных участков. Проанализирована структура земельного фонда в Украине и определено, какая доля земель и в каких регионах требует проведения нормативной денежной оценки. Определено, что значительная часть земель находится в аренде. Большинство договоров аренды заключается на срок от 3 до 6 лет со ставкой арендной платы в размере 3%. В связи с изменениями налогового законодательства ожидается увеличение ставок арендной платы, что может спровоцировать расторжение заключенных ранее договоров аренды. Это является негативной предпосылкой развития налогообложения недвижимости. Обосновано, что в Украине есть в наличии достаточная база для развития налогообложения имущества, отличного от земельного участка. Также имеются предпосылки для налогообложения жилищной и коммерческой недвижимости, однако базой налогообложения должна быть не площадь недвижимости, а ее оценочная стоимость. В целом для налогообложения обеих составляющих недвижимости есть достаточные предпосылки, при условии постепенного перехода от налогообложения площади недвижимости к ее стоимости.

The article is concerned with evaluating preconditions for the development of real estate taxation and substantiation of prospects for modernization of the taxes on real estate in Ukraine. It has been substantiated that an examination of the preconditions for development of the taxation on real estate in Ukraine should be carried out separately for land estate and for property other than land estate. The structure of Land Fund in Ukraine has been analyzed; it has been determined, what percentage of the land and in which regions requires a normative monetary valuation. It has been determined that much of the land is leased. Most lease agreements are being concluded for a period from 3 to 6 years with the rate of rent in the amount of 3%. Because of changes in the tax legislation, increase in the rent rates is expected, which may lead to termination of the lease agreements previously concluded. Such is the negative precondition for the development of real estate taxation. It has been substantiated that in Ukraine there is a sufficient framework for taxation of real property other than land estate. There are also preconditions for both residential and commercial property taxation, though the tax base should be not the real estate area, but its estimated value. In general, there are sufficient preconditions for taxation of both components of real estate, provided that gradual transition from taxation of the real estate area to its value will be implemented.

Ключевые слова: налог на недвижимость, нормативная денежная оценка земли, аренда земли, жилищный фонд, коммерческая недвижимость.

Key words: tax on real estate, normative monetary valuation of land, rent of land, housing fund, commercial real estate

Рис.: 2. **Табл.:** 6. **Библ.:** 17.

Pic.: 2. **Tabl.:** 6. **Bibl.:** 17.

Тарангул Людмила Леонидовна – доктор экономических наук, профессор, проректор Национального университета государственной налоговой службы Украины (ул. Университетская, 31, Ирпень, Киевская область, 08200, Украина)

E-mail: tarangul_l@inbox.ru

Мельник Анастасия Николаевна – аспирантка, кафедра финансов, Национальный университет государственной налоговой службы Украины (ул. Университетская, 31, Ирпень, Киевская область, 08200, Украина)

E-mail: melnyk.1990@inbox.ru

Tarangul Lyudmila L. – Doctor of Science (Economics), Professor, Pro-rector of the National University of State Tax Service of Ukraine (vul. Universytetska, 31, Irpin, Kyiv region, 08200, Ukraine)

E-mail: tarangul_l@inbox.ru

Melnyk Anastasiia M. – Postgraduate Student, Department of Finance, National University of State Tax Service of Ukraine (vul. Universytetska, 31, Irpin, Kyiv region, 08200, Ukraine)

E-mail: melnyk.1990@inbox.ru

Протягом всього періоду становлення і розвитку податкової системи незалежної України податок на нерухоме майно дає привід для дискусій як науковцям, так і практикам. В Україні запровадження оподаткування нерухомого майна наштовхнулося на ряд перепон, які пов'язані з визначенням об'єктів оподаткування (житлова чи комерційна нерухомість, механізм оподаткування землі – у складі одного об'єкта нерухомості чи окремо), оцінкою бази оподаткування (грошовий чи натуральний вимір), визначенням кола пільговиків та обґрунтуванням оптимізації надання пільг тощо. Через недостатнє вирішення зазначених проблем фінансний потенціал оподаткування нерухомого майна в Україні залишається нереалізованим, внаслідок чого місцеві бюджети щороку втрачають значні обсяги податкових надходжень.

У публікаціях західних економістів проблеми оподаткування нерухомості висвітлені досить широко. Частина праць присвячена порівняльному аналізу розвитку оподаткування нерухомості у розвинених країнах та країнах з трансформаційною економікою, про що, зокрема, йдеться в дослідженнях Й. Йонгмана [17] та Р. Бала [13]. Дослідження податку на нерухомість як податку на багатства та можливості застосування рентного підходу при встановленні механізмів оподаткування нерухомості представлені у працях Д. Кейнон, А. Ланглея, Б. Пакуін [16], Г. Зодрова [15]. Особливості імplementації оподаткування нерухомого майна в умовах нерозвинутого ринку нерухомості викладені у праці М. Белла [14]. Дослідження вітчизняних учених присвячені переважно проблемам визначення податкової бази, зокрема питанням оптимізації оцінки землі та комерційної й житлової нерухомості, що, зокрема, відображено у працях А. Дивнич [5], А. Мартин [6], О. Тіпакової [12] та ін. Незважаючи на потужний доробок вітчизняних і зарубіжних вчених у сфері оподаткування нерухомого майна, питання передумов розвитку оподаткування нерухомості потребує проведення поглиблених досліджень.

Метою статті є оцінка передумов розвитку оподаткування нерухомості та обґрунтування перспектив модернізації податків на нерухомість в Україні.

Запровадження та ефективне функціонування оподаткування нерухомості залежить від наявності ряду передумов. В Україні оподаткування нерухомого майна здійснюється кількома податками, для розвитку та оптимізації кожного з них потрібні власні передумови. Оподаткування землі є одним з найбільш дискусійних питань, специфіка якого обумовлюється відсутністю активного ринку землі в Україні. Відсутність активного ринку не можна вважати негативним чинником, який є причиною всіх проблем в оподаткуванні землі та розвитку оподаткування нерухомого майна в цілому. Однак це та специфічна характеристика, яка вимагає застосування особливих підходів до виявлення проблем у цій сфері оподаткування та пошуку шляхів щодо їх вирішення.

Однією з передумов, яка визначає особливості оподаткування землі, є структура земельного фонду. Протягом останніх кількох років площа земель, які знаходяться у власності чи користуванні сільськогосподарських підприємств, зменшилася на 23903,9 тис. га (39,6%). Площа

земель, які фактично використовуються громадянами, навпаки збільшилася на 14881,6 тис. га (24,7%); площа земель, якими володіють або користуються заклади, установи, організації, промислові та інші підприємства, підприємства та організації транспорту, зв'язку, частини підприємства, організації, установи, навчальні заклади оборони, майже не змінилася і станом на 01.01.2015 р. становить 2309,8 тис. га, що на 28,0 тис. га менше, ніж станом на 01.01.1995 р. Площа земель, які знаходяться в лісогосподарських підприємств, збільшилася на 1666,0 тис. га (2,8%); площі земель запасу збільшилися на 7421,8 тис. га (12,3%) і становлять 10775,7 тис. гектарів. Решта земель – 863,7 тис. га – знаходиться у власності або користуванні інших землекористувачів, ця площа є майже незмінною порівняно з 1994 р. [10] (табл. 1).

Одним з ключових питань для будь-якого податку є наявність об'єкта та бази оподаткування. Якщо вести мову про плату на землю, то в Україні під оподаткування підпадають значні площі земель населених пунктів і земель сільськогосподарського призначення. Слід зазначити, що база оподаткування земельним податком в Україні визначається або як площа земельної ділянки (якщо нормативну грошову оцінку не проведено), або як величина нормативної грошової оцінки земельної ділянки. Принцип справедливості оподаткування землі як частини нерухомості дотримується, якщо сума податку залежить від вартості об'єкта оподаткування. В Україні триває процес проведення нормативної грошової оцінки землі, однак він відбувається повільно.

Так, у 2013 р. було повністю завершено роботи з проведення первинної нормативної грошової оцінки земель усіх населених пунктів. Періодичність проведення нормативної грошової оцінки земель населених пунктів передбачено ст. 18 Закону України «Про оцінку земель» [7] (повторна нормативна грошова оцінка) – не рідше ніж один раз на 5–7 років [4]. Однак первинна нормативна грошова оцінка не дала можливість охопити всі землі (табл. 2).

Як видно з даних, представлених у табл. 2, найбільша частка земель, яка потребує нормативної грошової оцінки, знаходиться в Житомирській, Івано-Франківській, Луганській, Сумській, Хмельницькій, Чернігівській областях. Менше 1% площ земель, нормативна грошова оцінка яких не проведена, розташовані у Дніпропетровській, Запорізькій, Одеській та Тернопільській областях. Слід зазначити, що в ідеалі необхідно прагнути до проведення повної нормативної грошової оцінки земель, що є важливим чинником оптимізації оподаткування нерухомого майна.

Нормативна грошова оцінка земель є важливим економічним чинником для розвитку регіонів, оскільки вона використовується для визначення розміру земельного податку, державного мита при міні, спадкуванні (крім випадків спадкування спадкоємцями першої та другої черги за законом (як випадків спадкування ними за законом, так і випадків спадкування ними за заповітом) і за правом представлення, а також випадків спадкування власності, вартість якої оподатковується за нульовою ставкою) та даруванні земельних ділянок

Динаміка змін земельного фонду по основних видах угідь в Україні у 1994-2014 рр. [2]

Показник	Рік							
	1994		2005		2008		2014	
	Площа, тис. га	%	Площа, тис. га	%	Площа, тис. га	%	Площа, тис. га	%
Сільськогосподарські угіддя	41890,4	69,4	41763,8	69,2	41650,0	69,0	41511,7	68,8
Лісовкриті площі	10331	17,1	10475,9	17,3	10556,3	17,5	10630,3	17,6
Забудовані землі	2386,2	4,0	2458,3	4,1	2476,6	4,1	2550,4	4,2
Відкриті заболочені землі	920,8	1,5	957,1	1,6	975,8	1,6	982,6	1,6
Відкриті землі без рослинного покриву або з незначним рослинним покривом	1105,6	1,8	1039,0	1,7	1038,2	1,7	1015,8	1,7
Інші землі	1301,2	2,2	1239,6	2,1	1236,3	2,1	1237,7	2,1
Води	2419,6	4,0	2421,1	4,0	2421,6	4,0	2426,4	4,0
Усього	60354,8	100,0	60354,8	100,0	60354,8	100,0	60354,9	1

Таблиця 2

Стан проведення нормативної грошової оцінки земель населених пунктів станом на 01.01.2015

Область	Потребує проведення оцінки	Загальна кількість	Частка населених пунктів, які потребують оцінки
АР Крим	79	1019	7,75
Вінницька	47	1504	3,13
Волинська	18	1087	1,66
Донецька	63	1301	4,84
Дніпропетровська	7	1501	0,47
Житомирська	297	1668	17,81
Закарпатська	50	609	8,21
Запорізька	6	950	0,63
Івано-Франківська	236	804	29,35
Київська	47	1182	3,98
Кіровоградська	64	1032	6,20
Львівська	81	1928	4,20
Луганська	105	926	11,34
Миколаївська	2	94	2,13
Одеська	2	1176	0,17
Полтавська	6	1841	0,33
Рівненська	96	1026	9,36
Сумська	197	1493	13,19
Тернопільська	5	1057	0,47
Харківська	139	1755	7,92
Херсонська	43	698	6,16
Хмельницька	157	1451	10,82
Чернігівська	201	1511	13,30
Чернівецька	16	417	3,84

Джерело: розраховано автором на основі [4].

згідно із законом, орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, втрат сільськогосподарського і лісгосподарського виробництва, вартості земельних ділянок площею понад 50 гектарів для розміщення відкритих спортивних і фізкультурно-оздоровчих споруд, а також при розробці показників та механізмів економічного стимулювання раціонального використання та охорони земель.

У частині оподаткування земель сільськогосподарського призначення нормативна грошова оцінка має не менше значення, однак її проведення супроводжується рядом проблем. Сучасна система оцінки земельних ділянок містить велику кількість недоліків, які притаманні як бонітуванню ґрунтів, так і економічній та грошовій оцінці земель. Крім того, визначення масової (кадастрової) оцінки землі, що ґрунтується на трьох традиційних підходах: ринкова вартість порівняння, вартість затрат і капіталізації доходу, зазвичай використовується для визначення бази оподаткування [8].

У ході чергового визначення нормативної грошової оцінки фахівці Держгеокадастру констатують зростання вартості земель у порівнянні з показником п'ятидесятирічної давнини. Основні фактори зростання – розвиток інфраструктури, транспортних шляхів, надходження інвестицій на відповідні території. Залежно від регіону дельта може складати 10–30% і навіть більше. Найменш динамічно – у межах 5% – показник зростає в селах, де розвиток інфраструктури відбувається повільно. На 1 січня середня нормативна грошова оцінка в Україні складає: для ріллі та перелогів – 25,77 тис. грн за гектар, для багаторічних насаджень – 49,4 тис. грн, сіножатей – 6,1 тис. грн, природних пасовищ – 4,73 тис. гривень [3]. Як зазначають багато вчених, навіть з урахуванням індексації вартість земель сільськогосподарського призначення не завжди є об'єктивною і часто є заниженою [5, 6, 12]. Виходячи з викладеного вище, основною передумовою розвитку ефективного оподаткування землі є вдосконалення нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та проведення повної нормативної грошової оцінки земель несільськогосподарського призначення.

Іншою складовою земельного оподаткування в Україні є орендна плата за землю. Орендна плата за землю є вагомим складовим надходженням до бюджету, тому обґрунтованість її визначення є однією із базових передумов оптимізації оподаткування нерухомого майна в Україні.

На сьогодні в Україні укладено майже 4,8 млн договорів оренди земельних паїв загальною площею понад 17 млн гектарів. У грошовому еквіваленті річна орендна плата по цих угодах складає 12490686,1 тис. гривень [9]. Досить часто довгострокова оренда землі є альтернативою її купівлі (внаслідок прямої заборони купівлі-продажу землі), тому тривалий час у загальному обсягу договорів найбільшу питому вагу мають договори терміном від 6 до 10 років (табл. 3).

Як видно з даних, представлених в табл. 3, протягом досліджуваного періоду зростає частка договорів оренди землі терміном 4–5 і 6–10 років, знизилася частка короткострокових договорів оренди, а також кількість договорів оренди терміном понад 10 років.

Зменшення частки договорів оренди землі на 1–3 роки обумовлена тим, що при намірах здійснювати підприємницьку діяльність укладення таких договорів не вигідне через тривалу бюрократичну процедуру, а укладення довгострокових договорів терміном понад 10 років або не завжди можливе, або ж власники бізнесу не мають впевненості в довгострокових перспективах свого бізнесу. Як видно з табл. 3, частка договорів з терміном оренди понад 10 років зменшилась у 2013–2014 рр. Це означає, що договори, термін чинності яких спливає, не переукладалися або переукладалися на коротший термін. Найбільшою популярністю користуються договори, які укладаються на термін 4–5 років. З точки зору оподаткування важливе значення має не тільки термін оренди земельної ділянки, але і ставка орендної плати, оскільки залежно від типу ділянки та умов оренди вона може відрізнятися. Структура договорів залежно від ставки орендної плати відображена в табл. 4.

Таблиця 3

Структура договорів оренди земельних ділянок, укладених в Україні з 2008 по 2014 рр., %

Показник	Термін договору			
	1–3 роки	4–5 років	6–10 років	Понад 10 років
2008	2,50	28,00	55,00	14,50
2009	2,50	29,00	54,00	14,50
2010	2,00	29,00	54,50	14,50
2011	2,10	30,00	55,00	12,90
2012	2,00	31,00	55,00	12,00
2013	1,90	32,00	56,00	10,10
2014	2,00	33,00	57,00	8,00

Джерело: розраховано автором за даними [2, 3, 4].

Таблиця 4

Структура договорів оренди в Україні у 2008–2014 рр. залежно від ставки орендної плати, %

Показник	Ставка орендної плати		
	1,5%	1,5–3%	Більше 3%
2008	0,55	43,45	56,00
2009	0,55	33,45	66,00
2010	0,55	32,45	67,00
2011	1,00	32,00	67,00
2012	1,00	31,00	68,00
2013	1,00	28,00	71,00
2014	1,00	26,00	73,00

Джерело: розраховано автором за даними [2, 3, 4].

Як видно з даних, представлених в табл. 4, найменша частка договорів укладена зі ставкою орендної плати 1,5%, найбільша – зі ставкою 3% і більше, частка цих договорів має тенденцію до зростання і у 2014 р. склала 73%. Відповідно до статті 288.5 Податкового кодексу України ставка орендної плати не може бути меншою від 3% та більшою 12% від нормативної грошової оцінки землі.

Це означає, що всі договори, які були укладені на умовах сплати орендної плати за ставкою 1,5%, мають бути переглянуті, і ставка має бути збільшена як мінімум до 3%.

Таке підвищення розміру орендної плати викликає негативну реакцію не тільки з боку бізнесу, але і з боку громадян. Наразі країна в очікуванні лібералізації податкового законодавства, яке може торкнутися й оподаткування землі. У такому випадку проблема буде вирішена сама по собі, у протилежному ж випадку місцевим бюджетам варто очікувати зменшення надходжень від орендної плати за землю як через розірвання договорів з підприємцями, так і через фінансову неспроможність громадян платити податок.

За інформацією Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру, найвищі ставки оренди – на Полтавщині, в Черкаській та Рівненській областях. Найнижчі – на Закарпатті. Середня вартість оренди землі в Україні на квітень 2015 р. складає 727,6 грн/га на рік. Найвищі ставки – в Полтавській області, де орендувати один гектар землі сільськогосподарського призначення можна в середньому за 1327 грн/га на рік. Також у ТОП-3 регіонів з найдорожчою сільгоспземлею в оренді – Черкаська (1121,7 грн/га/рік) та Рівненська (1068,8 грн/га/рік) області.

Найдешевше можна орендувати землю на Закарпатті – середній орендний платіж складає в цьому регіоні 296,6 грн/га. На другому місці з кінця за вартістю оренди – АР Крим (за винятком Севастополя) – 388,6 грн/га. У Донецькій області середня вартість оренди складає 515,4 грн/га. Загалом ставки оренди в Україні можуть відрізнятися залежно від регіону в 4,5 рази, або на 1000 гривень на кожному гектарі [9]. На наш погляд, у ситуації, яка склалася в Україні, підвищення мінімальних ставок орендної плати є передчасним, оскільки відсутні економічні передумови до її сплати. У майбутньому таке підвищення може бути виправданим, але відбува-

тися воно повинно поступово, за наявності відповідних передумов – стабілізації економічної ситуації, наявності об'єктивної можливості у громадян сплачувати орендну плату (це можливо за умови скорочення безробіття та зростання реальних доходів населення).

Іншою складовою оподаткування нерухомого майна є об'єкти нерухомості, які створені людиною, зокрема комерційна і житлова нерухомість. У більшості економічно розвинених країн світу як комерційна, так і житлова нерухомість є об'єктами оподаткування податками на майно. В Україні оподаткування житлової нерухомості було започатковане у 2014 р., а комерційної – у 2015 р. Слід зазначити, що для оподаткування як житлової, так і для комерційної нерухомості в Україні є ряд передумов, проте існують і певні проблеми. Так, в Україні наявний значний обсяг житлового фонду (табл. 5).

Як видно з табл. 5, обсяги житлової нерухомості в Україні збільшуються, що свідчить про зростання фіскального потенціалу податку на нерухоме майно. Зменшення житлового фонду у 2014 р. обумовлене наслідками військового конфлікту на сході країни. Слід зазначити, що кількість квадратних метрів на одного жителя в Україні, навіть якщо орієнтуватися на найвищий показник, усе ще не досягає європейського. Наприклад, у Словаччині у середньому на одного жителя припадає 27 м², у Франції – 38 м², у Норвегії – 74 м². Це означає, що відповідно до європейських орієнтирів розміри житлового фонду мають збільшуватися, а фіскальний потенціал податку на нерухоме майно – зростати. Таку ситуацію можна віднести до однієї з важливих передумов розвитку оподаткування житлової нерухомості. Однак в Україні об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно виступає площа об'єкта, що далеко не завжди реально відображає його споживчу вартість.

Таблиця 5

Житловий фонд України у 2004–2014 рр.

Рік	Весь житловий фонд, загальної площі, млн м ²	У середньому на одного жителя, м ²	Кількість квартир, усього, тис.				
			усього	з них:			
				однокімнатних	двокімнатних	трикімнатних	чотири- і більше кімнатних
2004	1040,0	21,8	19075	3699	7118	6308	1950
2005	1046,4	22,0	19132	3697	7132	6331	1967
2006	1049,2	22,2	19107	3688	7112	6313	1987
2007	1057,6	22,5	19183	3693	7127	6339	2006
2008	1066,6	22,8	19255	3705	7145	6352	2025
2009	1072,2	23,0	19288	3709	7154	6358	2039
2010	1079,5	23,3	19322	3719	7156	6355	2054
2011	1086,0	23,5	19327	3722	7156	6340	2072
2012	1094,2	23,7	19370	3740	7165	6350	2085
2013	1096,6	23,8	19368	3731	7151	6332	2090
2014	966,1	16785	3248	6138	5489	1894

Джерело: Державна служба статистики України.

За матеріалами досліджень аналітичного центру Асоціації міст України, сьогодні в державі налічується 25,5 тисяч будинків, побудованих за проектами перших масових серій великопанельних, блочних і цегляних будинків, загальною площею 72 млн м², тобто 23% міського житлового фонду потребує відновлення шляхом реконструкції та модернізації. У багатьох регіонах експлуатується житло, вік якого становить понад півстоліття. Так, у Черкаській, Харківській, Запорізькій, Миколаївській областях близько 30% складають житлові будинки, побудовані в 1950-х роках і раніше. 18–20% такого житла припадає на АР Крим, Закарпатську, Івано-Франківську області. У столиці на його частку припадає 13,5% [1]. Структура житлового фонду в Україні станом на 01.01.2015 р. (без урахування Луганської, Донецької областей та АР Крим) представлена на рис. 1.

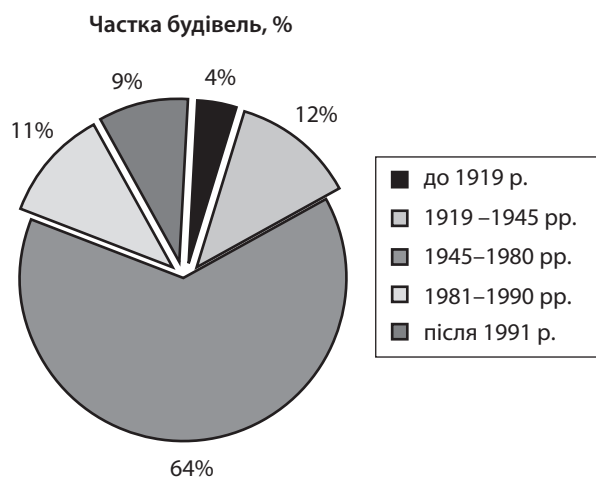


Рис. 1. Структура будівель залежно від періоду будівництва в Україні станом на 01.01.2015 р., %

Джерело: побудовано автором за даними Асоціації міст України.

Як видно з рис. 1, більша частина житлового фонду експлуатується понад 50 років, тому використання як бази оподаткування розміру площі житлового фонду є некоректним, воно не враховує відмінності в якості житла. Як зазначають фахівці, після приблизно 50 років фізичний знос будинку починає наростати прискорено, особливо це помітно на будинках, якість експлуатації яких не відповідає нормам, тобто поточні та капітальні ремонти або не проводяться, або проводяться несвоечасно та не належним способом [11, с. 52]. Із зростан-

ням зносу буде зменшуватися споживча вартість такого житла, а отже, ще більше порушуватиметься принцип справедливості в оподаткуванні житлової нерухомості. У такій ситуації об'єктивною базою оподаткування будівель може бути тільки їх оціночна вартість. Проведення оцінки вимагає попереднього проведення інвентаризації об'єктів, що потребує часу і коштів, однак такі вкладення є виправданими, оскільки в майбутньому стануть стабільною базою для наповнення місцевих бюджетів.

Слід зазначити, що протягом досліджуваного періоду до початку розгортання кризи обсяги будівельних робіт мали позитивну динаміку (табл. 6).

Як видно з табл. 6, у 2011–2013 рр. спостерігалася суттєве зростання обсягів будівництва нежитлової нерухомості, темпи зростання якої удвічі перевищували темпи зростання будівництва житлової нерухомості. У 2013–2014 рр. у будівельній діяльності розпочалася криза (рис. 2).

Незважаючи на погіршення основного будівельного індексу, за 12 місяців 2013 р. в Україні було введено в експлуатацію 11217,2 тис. кв. м житла, що на 4,4% більше, ніж у 2012 р., у 2014 р. обсяги введеного в експлуатацію житла зменшилися на 1,3%.

Слід зазначити, що питання оподаткування комерційної нерухомості є дискусійним. Ряд економістів вважають його недоцільним, оскільки воно може спровокувати уповільнення темпів оновлення основних засобів в економіці. На наш погляд, така думка не зовсім вірна. Ряд об'єктів комерційної нерухомості, зокрема готелі, торгово-розважальні центри, офіси, складські приміщення повинні оподатковуватися податком на нерухоме майно, оскільки, крім свого функціонального призначення, для їх власників воно є джерелом додаткового доходу. Попит на такі об'єкти зростає під час економічного піднесення, тому, крім фіскальної, таке оподаткування виконує і регулюючу роль.

ВИСНОВКИ

Таким чином, в Україні наявні необхідні передумови для подальшого розвитку оподаткування нерухомого майна. Вважаємо, що подальше реформування оподаткування нерухомого майна має здійснюватися в напрямі переходу від оподаткування площі до оподаткування його ринкової вартості. Така практика існує в США, Австралії, Канаді, Японії, Німеччині, Великобританії та

Таблиця 6

Обсяг виконаних будівельних робіт за видами будівельної продукції в Україні у 2010–2014 рр. (тис. грн)

Рік	Будівництво, усього	Будівлі	У тому числі		Інженерні споруди
			житлові	нежитлові	
2010	9853427	6565616	3019111	3546505	3287811
2011	15454422	9653226	3608264	6044962	5801196
2012	14517972	9794815	3780925	6013890	4723157
2013	12512947	9218255	4114121	5104134	3294692
2014	11917092	8779290	3918210	4861080	3137802

Джерело: Державна служба статистики України.

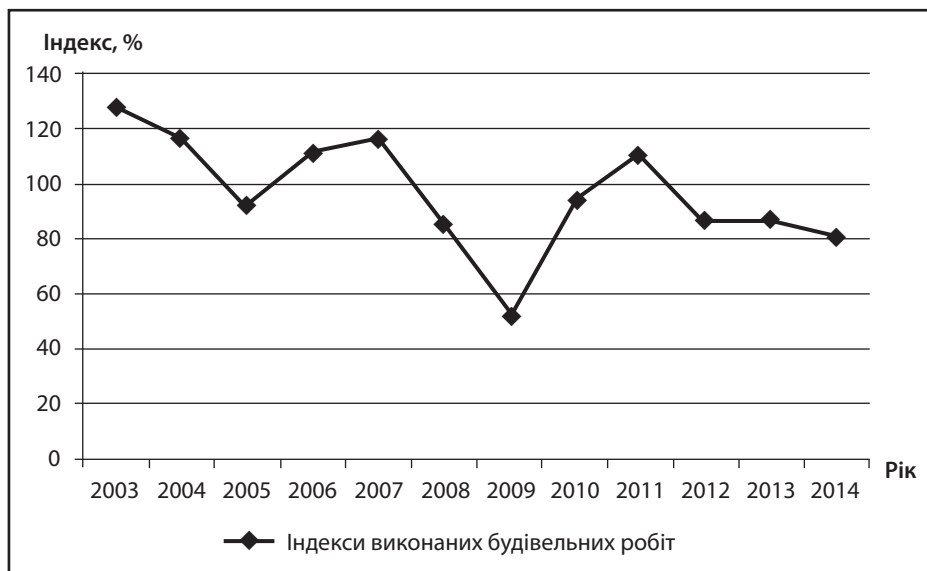


Рис. 2. Індеси будівельних робіт в Україні у 2003-2014 рр., %

Джерело: побудовано автором за даними Державної служби статистики України

ін. Такий спосіб оподаткування є більш справедливим, оскільки ринкова вартість враховує, крім площі, додаткові важливі характеристики об'єкта – місце розташування, ступінь зносу, якість інфраструктури тощо.

Підбиваючи підсумки, зазначимо, що в Україні існує реальний потенціал збільшення фіскальної значимості податку на нерухоме майно, відмінної від земельної ділянки. Його мобілізація дасть можливість суттєво розширити власну фінансову базу багатьох органів місцевого самоврядування. Для реалізації потенціалу необхідно здійснити перехід від оподаткування площі до оподаткування ринкової вартості майна, у частині оподаткування землі – до нормативної грошової оцінки. Для запровадження цього механізму у практику необхідно створити реєстр оціночної ринкової вартості нерухомого майна, інформацію в якому з метою визначення суми податку на нерухомість доцільно оновлювати кожні 5 років. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Асоціація міст України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.auc.org.ua/news/>
2. Державна служба з питань геодезії, картографії та кадастру [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://land.gov.ua/zvitnist/110559-struktura-zemelnoho-fondu-ukrainy-ta-dynamika-ioho-zmin.html>
3. Держкадастр сприяє зростанню податкових надходжень [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://land.gov.ua/zvitnist/110680-derzhgeokadastr-spriyae-zrostannu-podatkovikh-nadkhodzen.html>
4. Держземагентство оновило дані Довідника показників нормативної грошової оцінки земель населених пунктів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=247937128
5. Дивнич А. В. Формування ринкової вартості земельних ресурсів сільськогосподарських підприємств / А. В. Дивнич // Технологический аудит и резервы производства. – 2012. – № 1. – С. 39.
6. Мартин А. Нормативна грошова оцінка земель не-сільськогосподарського призначення: нові методичні підходи

запроваджуються у 2013 році / А. Мартин // Землевпорядний вісник. – 2012. – № 10. – С. 20–24.

7. Про оцінку земель : Закон України від від 11.12.2003 h/ № 1378-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1378-15>

8. Реформування підходу до оцінки земель сільськогосподарського призначення для цілей оподаткування на підставі міжнародного досвіду. – Ірпінь : НДІ фінансового права, 2014. – 32 с.

9. Середня вартість оренди сільгоспземель у розрізі регіонів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://land.gov.ua/zvitnist/110562-serednia-vartist-orendy-silhospszemel-v-ukraini-urozrizi-rehioniv.html>

10. Структура земельного фонду України та динаміка його змін [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://land.gov.ua/zvitnist/110559-struktura-zemelnoho-fondu-ukrainy-ta-dynamika-ioho-zmin.html>

11. Сухонос М. К. Аналіз технічного стану житлового фонду України та пропозиції щодо його оцінки / М. Сухонос, Т. Молодченко, В. Прасол // Економічний вісник Донбасу. – 2014. – № 1 (35). – С. 51–55 (С. 52).

12. Тіпакова О. В. Удосконалення методики грошової оцінки землі і шляхи її використання у сільському господарстві Криму : автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.07.02 «Економіка сільського господарства і АПК» / О. В. Тіпакова. – Сімферополь, 2000. – 18 с.

13. Bahl, R. Property Tax Reform in Developing and Transition Countries / Roy Bahl // Fiscal Reform and Economic Governance project. – USAID, December 2009.

14. Bell, M. Implementing a Local Property Tax When There Is No Market: the Case of Commonly Owned Land in Rural South Africa / Michael Bell. – George Washington Institute of Public Policy, January 2011.

15. Zodrow, G. The Property Tax as a Capital Tax: A Room with Three Views / G. Zodrow // National Tax Journal. – 2001. – Vol. 54. – No. 1. – P. 139–156.

16. Kenyon, D. A. Rethinking Property Tax Incentives for Business / Daphne A. Kenyon, Adam H. Langley, and Bethany P. Paquin // Policy Focus Report, Lincoln Institute of Land Policy, Cambridge MA, 2012.

17. Youngman, J. The Property Tax in Development and in Transition / Joan Youngman // In „Making the Property Tax Work. Experiences in Developing and Transitional Countries“. – Bahl, R. et al (ed.), 2008. – 484 p.

REFERENCES

- Asotsiatsiia mist Ukrainy. <http://www.auc.org.ua/news/>
- Bahl, R. "Property Tax Reform in Developing and Transition Countries". *Fiscal Reform and Economic Governance project*, 2009.
- Bell, M. *Implementing a Local Property Tax When There Is No Market: the Case of Commonly Owned Land in Rural South Africa*: George Washington Institute of Public Policy, 2011.
- "Derzhzemahentstvo onovylo dani Dovidnyka pokaznykiv normatyvnoi hroshovoi otsinky zemel naselenykh punktiv" [The state land agency has updated the data directory indexes regulatory monetary value of land settlements]. http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=247937128
- Dyvnych, A. V. "Formuvannia rynkovoї vartosti zemelnykh resursiv silskohospodarskykh pidpriemstv" [Formation of the market value of land resources of agricultural enterprises]. *Tekhnolohycheskyi audyt y rezervy proyzvodstva*, no. 1 (2012): 39-.
- Derzhavna sluzhba z pytan heodezii, kartohrafii ta kadastru. <http://land.gov.ua/zvitnist/110559-struktura-zemelnoho-fondu-ukrainy-ta-dynamika-ioho-zmin.html>
- "Derzhkadastr spriyiae zrostanniu podatkovykh nadkhodzen" [State inventory contributes to tax revenue]. <http://land.gov.ua/zvitnist/110680-derzhgeokadastr-spriyae-zrostanniu-podatkovykh-nadkhodzen.html>
- Kenyon, D. A., Langley, A. H., and Paquin, B. P. "Rethinking Property Tax Incentives for Business". *Policy Focus Report*, Lincoln Institute of Land Policy, Cambridge MA, 2012.
- [Legal Act of Ukraine] (2003). <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1378-15>
- Martyn, A. "Normatyvna hroshova otsinka zemel nesilskohospodarskoho pryznachennia: novi metodychni pidkhody zaprovadzhuiutsia u 2013 rotsi" [Regulatory monetary valuation of agricultural lands, new methodological approaches implemented in 2013]. *Zemlevporiadnyi visnyk*, no. 10 (2012): 20-24.
- Reformuvannia pidkhodu do otsinky zemel silskohospodarskoho pryznachennia dlia tsilei opodatkuvannia na pidstavi mizhnarodnoho dosvidu* [Reforming the approach to the assessment of agricultural land for tax purposes on the basis of international experience]. Irpin: NDI finansovoho prava, 2014.
- "Struktura zemelnoho fondu Ukrainy ta dynamika yoho zmin" [The structure of the land fund of Ukraine and the dynamics of its changes]. <http://land.gov.ua/zvitnist/110559-struktura-zemelnoho-fondu-ukrainy-ta-dynamika-ioho-zmin.html>
- "Serednia vartist orendy silhospzemel u rozrizi rehioniv" [The average rental price of farmland in the regions]. <http://land.gov.ua/zvitnist/110562-serednia-vartist-orendy-silhospzemel-v-ukraini-u-rozrizi-rehioniv.html>
- Sukhonos, M., Molodchenko, T., and Prasol, V. "Analiz tekhnichnoho stanu zhytlovoho fondu Ukrainy ta propozytsii shchodo yoho otsinky" [Analysis of the technical state of housing in Ukraine and proposals for its assessment]. *Ekonomichni visnyk Donbasu*, no. 1 (35) (2014): 51-55.
- Tipakova, O. V. "Udoskonaluvannia metodyky hroshovoi otsinky zemli i shliakhy yii vykorystannia u silskomu hospodarstvi Krymu" [Perfection of money value of land and ways of its use in agriculture Crimea]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.07.02*, 2000.
- Youngman, J. "The Property Tax in Development and in Transition". In *Making the Property Tax Work. Experiences in Developing and Transitional Countries*, 2008.
- Zodrow, G. "The Property Tax as a Capital Tax: A Room with Three Views". *National Tax Journal*, vol. 54, no. 1 (2001): 139-156.