

Я. В. Пилипенкоаспірант кафедри державного управління
Київського національного університету імені Тараса Шевченка

ПОДАТОК НА НЕРУХОМЕ МАЙНО ЯК ДЖЕРЕЛО ЗМІЦНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО МЕХАНІЗМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ САМОСТІЙНОСТІ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

У статті охарактеризовано особливості запровадження фінансової децентралізації на сучасному етапі. Узагальнено світову практику формування доходів місцевих бюджетів, де фінансова автономія місцевих територіальних одиниць забезпечується переважно завдяки стягуванню прямих місцевих податків, зокрема податку на нерухоме майно. Розглянуто міжнародний досвід оподаткування нерухомого майна на основі ринкової вартості та площі нерухомості. Виявлено тенденцію зниження власних доходів місцевих бюджетів. Запропоновано напрями зміцнення державного механізму забезпечення фінансової самостійності місцевого самоврядування шляхом зміни механізму адміністрування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Ключові слова: місцеве самоврядування, доходи місцевих бюджетів, фінансова децентралізація, податки на нерухоме майно, фінансове забезпечення, ресурсний потенціал.

Постановка проблеми. Забезпечення фінансової самостійності місцевого самоврядування сьогодні є одним із проблемних питань державної політики побудови спроможних територіальних громад, яке потребує нагального правового та фінансово-економічного вирішення. Фінансова децентралізація є однією з фундаментальних умов незалежності та життєздатності органів місцевої влади, адже децентралізація процесів ухвалення рішень збільшує можливості участі місцевої влади у розвитку власної території, сприяє ефективному забезпеченню суспільними послугами жителів територіальних громад.

У процесі фінансової децентралізації вкрай важливо визначити не лише повноваження, які передаються на місця, але й реальні джерела їх фінансування. Реалізація гарантій фінансової самостійності місцевого самоврядування залежить саме від законодавчого закріплення достатніх і стабільних власних джерел доходів місцевих бюджетів, оскільки тільки стосовно власних доходів органи місцевого самоврядування мають реальні повноваження щодо їх запровадження та збирання.

Одним із таких стабільних та ефективних у фіскальному аспекті власних джерел наповнення місцевих бюджетів є податок на нерухоме майно, а за використання правильного підходу він може стати однією з вагомих статей дохідної

частини місцевих бюджетів України. Саме тому пошук рішень і шляхів підвищення фіскальної ролі податків на нерухоме майно у формуванні доходів місцевих бюджетів є важливим і необхідним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Серед найбільш вагомих напрацювань у сфері фінансової децентралізації праці таких вітчизняних і зарубіжних учених, як Д. Б'юкенен, В. Гейц, С. Кондратюк, І. Луніна, В. Оутс, Т. Рева, О. Сунцова, С. Юрій. Дослідженню фінансового забезпечення місцевого самоврядування в напрямі зміцнення доходів місцевих бюджетів чимало уваги приділено в працях таких науковців, як В. Барецький, О. Василик, О. Кириленко, В. Кравченко, К. Павлюк, С. Слухай.

Мета статті – поглиблення дослідження сутності фінансової децентралізації в Україні та розроблення практичних рекомендацій щодо зміцнення державного механізму забезпечення фінансової самостійності місцевого самоврядування.

Виклад основного матеріалу. Європейський досвід свідчить, що висока фінансова самостійність місцевих бюджетів забезпечується завдяки власним доходам. Фінансова автономія таких місцевих органів влади становить від 70 до 98 % [10, с. 63–72]. До таких країн належать Австрія, Швейцарія, Швеція та Фінляндія. Фінансова самостійність місцевих бюджетів Бельгії, Данії, Франції коливається

від 55 до 70 % [9, с. 63–72]. Основу фінансової самостійності органів місцевої влади цих країн становлять місцеві податки та місцеві надбавки до загальнодержавних податків. У країнах Скандинавії автономія місцевих територіальних одиниць забезпечується переважно завдяки стягуванню прямих місцевих податків. Наприклад, у Норвегії їхня частка становить 55,2 % поточних доходів, у Швеції – майже 64,3 % [9, с. 63–72].

Серед місцевих податків європейських країн найбільш вагомими є майнові податки та місцеві прибуткові податки. Податок на нерухомість є традиційним податком для майже 135 країн світу й забезпечує значну частину надходжень до місцевих бюджетів (зокрема, у деяких штатах Австралії вони становлять більше 90 %, у Канаді – до 80 %, у США – до 75 %) [6, с. 100–107].

Аналіз наявних у світових податкових системах методологічних і методичних підходів до оподаткування нерухомого майна свідчить про їхні суттєві відмінності, що пов'язані з рівнем економічного розвитку країни, державним устроєм, з особливостями податкової системи держави, з менталітетом громадян тощо. Проте, узагальнюючи світові системи оподаткування нерухомості за методикою встановлення податкової бази, можна розділити їх на дві групи: на основі вартості нерухомості та на основі площі нерухомості.

Сучасна світова практика оподаткування нерухомості показує, що для країн із високорозвиненою економікою характерним є податок, який базується на ринковій вартості нерухомості або її частині, це так званий адвалорний податок. Типовими представниками цієї групи є розвинені країни ОЕСР (США, Канада, Японія) [11, с. 33–41]. Оподаткування нерухомості в цих країнах досягло високого рівня адміністрування завдяки розробленню та використанню фіскального кадастру нерухомості, котрий об'єднує інформацію про земельні ділянки та розташовані на них об'єкти нерухомості. Широкого застосування у світових податкових системах набула система, заснована на орендній вартості нерухомості. Вона використовується в деяких країнах Європи, Азії та Африки. Ця система відрізняється від попередньої тим, що за базу приймається не повна вартість об'єкта нерухомості, а його орендна вартість, тобто вартість, яка потенційно може бути отримана власником нерухомого майна від передачі його в оренду.

Кадастрова вартість як база оподаткування використовується переважно в розвинених кра-

їнах Європи, серед яких можна виділити Францію, Німеччину та Швецію [10, с. 54–66]. Система оподаткування нерухомості в цих країнах вирізняється тим, що вартість нерухомості, як правило, відображається в державному кадастрі, який характеризується детально відпрацьованими процедурами ведення обліку об'єктів нерухомості, високою точністю визначення меж землеволодінь і гарантіями зареєстрованих прав.

На відміну від системи оподаткування нерухомості на основі вартості, система оподаткування на основі площі нерухомості не потребує проведення оцінювання об'єктів оподаткування. Таке оподаткування найчастіше є в країнах, що розвиваються (країни Центральної та Східної Європи, Латинської Америки та Африки). Причиною застосування цієї системи зазвичай є недостатня розробленість кадастру нерухомості або реєстру прав на нерухомість, слабкий рівень розвитку ринку нерухомості, що проявляється у високій кількості тіньових операцій купівлі-продажу та оренди [11, с. 33–41]. Це унеможливує отримання об'єктивної інформації для застосування оцінних механізмів у визначенні податкової бази з податку на нерухомість.

Реформа фінансової децентралізації, що останніми роками відбувається в Україні, не сприяє зміцненню фінансової самостійності місцевого самоврядування. Навіть сьогодні місцеві податки та збори не мають реального фіскального значення, а їхня частка в доходах місцевих бюджетів не перевищує 13 % (рис. 1). З 2017 року спостерігається тенденція до зниження фінансової самостійності місцевого самоврядування (у 2017 році, порівняно з 2016 роком, надходження від місцевих податків знизилися на 1,7 % і становлять 10,5 %).

Система майнового оподаткування в Україні останніми роками зазнала значних змін (змінювалися як види, кількість майнових податків, так і механізми їх адміністрування), проте досі майнові податки не мають реального фіскального значення та не сприяють наповненню місцевих бюджетів. Зміни, що вносились до законодавства в процесі реформування податкової системи загалом і майнового оподаткування зокрема, не характеризуються системністю та обґрунтованістю, реальні ефекти запропонованих змін і реалізованих податкових новацій у короткостроковому та довгостроковому періодах не аналізувалися.

Нерозвиненість системи майнового оподаткування в Україні не дає змоги реалізувати їхній

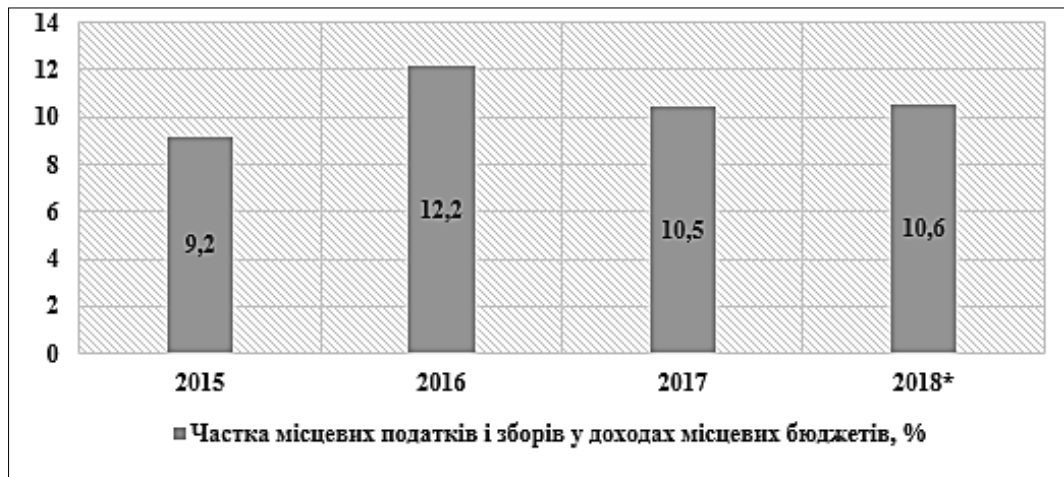


Рис. 1. Частка місцевих податків і зборів в доходах місцевих бюджетів, %

* за 9 місяців 2018 року

Побудовано автором за даними [7]

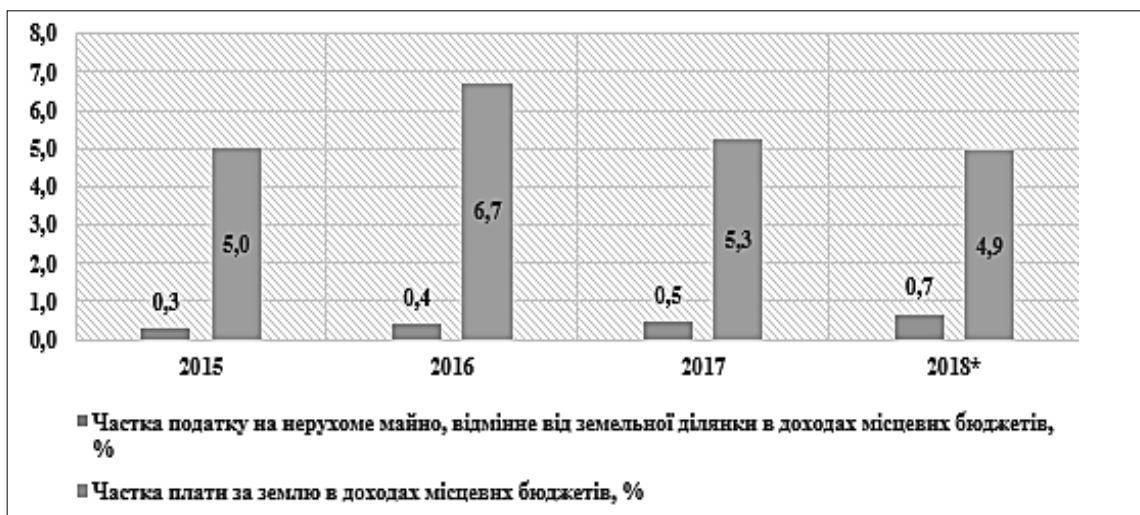


Рис. 2. Частка податків на нерухоме майно в доходах місцевих бюджетів, %

* за 9 місяців 2018 року

Побудовано автором за даними [7]

фіскальний потенціал повною мірою. Сьогодні повноцінним податком на нерухоме майно можна вважати лише плату за землю, адже тільки її механізм адміністрування є досить налагодженим і діє вже тривалий період часу (а з 2015 року цей податок зараховано до місцевих податків і зборів). Хоч надходження плати за землю до місцевих бюджетів зростають та є досить стабільними, проте значного фіскального значення цей податок не має, оскільки його частка в доходах місцевих бюджетів не перевищує 7 % (рис. 2). До того ж зростання надходження цього податку зумовлено не розширенням бази оподаткування, а періодичним зростанням ставки плати за землю та нормативно-грошовим оцінюванням землі.

Ситуація з оподаткуванням нерухомості в Україні ще складніша. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, було передбачено у складі податкової системи України ще в 1991 році, проте механізм його адміністрування так і не був розроблений. З прийняттям Податкового кодексу України податок на нерухомість було запроваджено з 2012 року, однак механізм оподаткування залишався недосконалим і не враховував кращих світових практик. Значні прорахунки стосовно бази оподаткування, податкових ставок і пільг роблять податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, фіскально неефективним (надходження цього податку не перевищує 0,7 % доходів місцевих бюдже-

тив) і вимагають внесення кардинальних змін у механізм його справляння.

В умовах же фінансової децентралізації, пошуку шляхів зміцнення фінансових ресурсів місцевих бюджетів податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, міг би стати вагомою статтею власних доходів місцевих бюджетів. Податки на нерухоме майно в цьому контексті, як свідчить світова практика, є найбільш прийнятними з погляду як принципу соціальної справедливості, так і фіскальної достатності та ефективності.

З метою оцінювання невикористаного фіскального потенціалу податків на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, було оцінено потенційні надходження від цього податку до бюджету міста Києва за вартісного оподаткування об'єктів нерухомості. Як бачимо з даних рисунка 3, у 2015 році потенційні надходження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, до бюджету міста Києва становили б 2,28 млрд грн, що становить понад 50 % надходжень від місцевих податків і зборів, у 2016 році – 2,33 млрд грн (32 %), у 2017 році – 2,49 млрд грн (28 %), у 2018 році – 2,65 млрд грн (27 %). Потенційні надходження цього податку були розраховані за формулою:

$$ПН_{пнм} = ЖФ * СВ_{1кв.м} * СП,$$

де $ПН_{пнм}$ – потенційні надходження податку на нерухоме майно, $ЖФ$ – площа житлового фонду квартир міста Києва, $СВ_{1кв.м}$ – середньо-

річна вартість 1 кв. м. нерухомості у місті Києві, $СП$ – ставка податку ($СП = 0,1 \%$).

Варто зазначити, що розраховане значення потенційних надходжень є оціночним і не враховує цілого ряду важливих факторів. Проте навіть за таких приблизних розрахунків стає очевидним, що за використання правильного підходу податок на нерухоме майно може стати однією з вагомих статей дохідної частини місцевих бюджетів в Україні.

Тенденції розвитку оподаткування в сучасних економічних умовах зумовлюють складність механізму кожного з податків, зокрема податку на нерухомість. Ба більше, формування окремих елементів податку на нерухомість значною мірою залежить не лише від загальних принципів оподаткування нерухомості, що виникли в процесі розвитку світової системи оподаткування, але й від специфіки конкретної країни з властивими тільки їй особливостями економічного розвитку.

Незважаючи на те, що використання площі нерухомості є менш витратним механізмом, ніж застосування вартісних оцінок, необхідність у диференційованому підході та врахуванні якісних характеристик нерухомості залишається важливим етапом у розробленні системи оподаткування, яка базується на площі нерухомості. Як правило, з метою обліку якісних характеристик нерухомості використовують диференціацію ставок оподаткування та застосування до

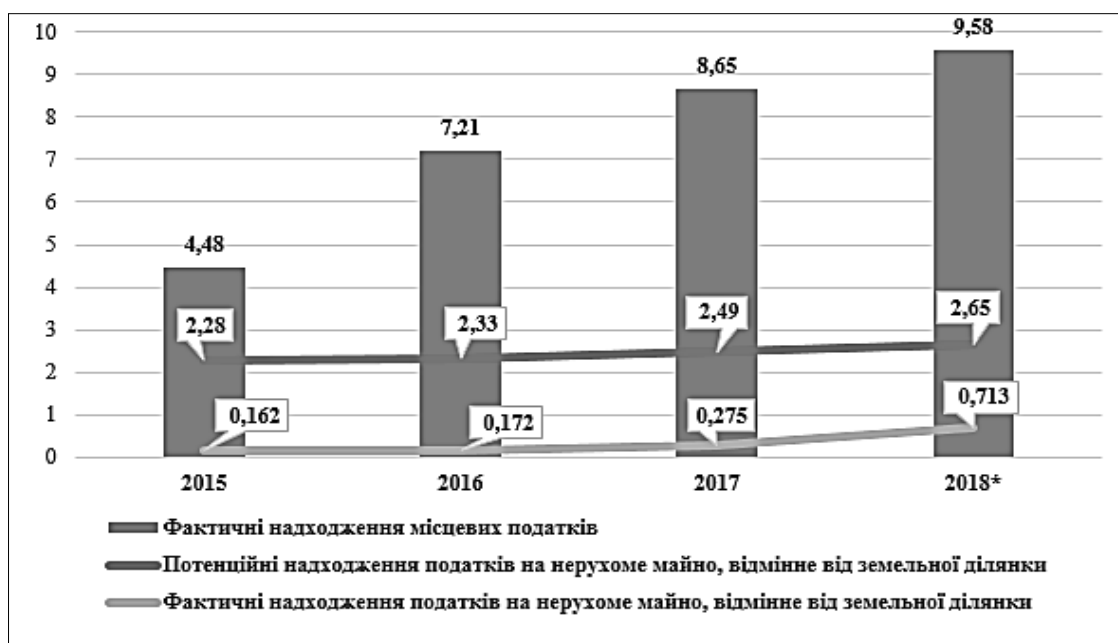


Рис. 3. Потенційні надходження податку на нерухомість до бюджету м. Києва при вартісному оподаткуванні нерухомості за мінімальною ставкою податку, млрд. грн.

* за 11 місяців 2018 року

Побудовано автором за даними [8]

неї коригуючих коефіцієнтів, що відображають привабливість місця розташування і технічні характеристики нерухомості (місцезнаходження, рівень розвитку інфраструктури, стан об'єкта нерухомості, наявність комунальних послуг) [6, с. 100–107]. Ці фактори є основоположними у розрахунку ринкової вартості нерухомості та вказують на привабливість об'єкта для покупців, тому їх урахування в розрахунку податку на нерухомість є необхідним для дотримання справедливості в оподаткуванні.

За умови якісного й обґрунтованого механізму нарахування та адміністрування податок на нерухомість може мати велике економічне та фіскальне значення для місцевих бюджетів України. Визнаючи ефективність, прозорість і справедливість розрахунку податку на основі ринкової вартості, вважаємо, що за сучасних умов Україна не має необхідної бази для його справляння. Встановлення ставки податку на основі вартісної оцінки майна потребує поступового реформування системи оподаткування нерухомості, що передбачає створення кадастру нерухомості, чинної системи масового оцінювання нерухомості, створення державного кадастрового органу, досягнення необхідного рівня платоспроможності та податкової дисципліни громадян. Тому доцільним є поетапний процес реформування системи оподаткування шляхом поступового переходу від площі об'єкта як бази нарахування податку до вартості об'єкта нерухомості, паралельно застосовуючи коригуючі коефіцієнти (які враховують тип населеного пункту, місце розташування нерухомості в межах населеного пункту, її функціональні, якісні та фізичні характеристики тощо).

Висновки і пропозиції. Отже, наявний сьогодні механізм забезпечення місцевих бюджетів достатніми фінансовими ресурсами не відповідає фактичним потребам, він не створює фінансового підґрунтя сприятливого життєвого середовища, необхідного для надання мешканцям територіальних громад якісних і доступних суспільних благ і послуг, а фінансова децентралізація в Україні нині є незавершеною.

Проведене дослідження підтверджує, що однією з вагомих статей доходів місцевих бюджетів може стати податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Тому формування ефективного механізму оподаткування нерухомого майна в Україні є одним із важливих напрямів у реформуванні податкової системи, який має передбачати реалізацію фіскального

і регулюючого потенціалу оподаткування нерухомості. Процес реформування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, повинен відбуватися шляхом поступового переходу від площі об'єкта як бази нарахування податку до вартості об'єкта нерухомості та повинен передбачати таке: 1) коригування чинного механізму оподаткування нерухомості; 2) створення диверсифікованої системи об'єктів оподаткування; 3) формування кадастру нерухомості; 4) творення державного кадастрового органу; 4) становлення ставки податку на основі вартісної оцінки нерухомого майна.

Список використаної літератури:

1. Арабчук Я.І. Фінансова децентралізація – основна складова спроможної громади. Теорія та практика державного управління і місцевого самоврядування. 2016. № 1. С. 1–14. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Ttpdu_2016_1_20 (дата звернення: 20.11.2018).
2. Бобох Н.М. Формування в Україні механізму оподаткування нерухомого майна, відмінного майна від земельної ділянки. Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку. 2013. № 5. С. 55–63.
3. Бориславська О.М., Заверуха І.Б., Школик А.М. Децентралізація публічної влади: досвід європейських країн та перспективи України. Київ, 2012. 212 с.
4. Боровик П.М., Гузар Б.С., Поліщук Д.В. Недоліки механізму справляння в Україні податку на нерухоме майно, відмінне від земельних ділянок. Ефективна економіка. 2015. № 2. С. 25–28.
5. Глущенко Ю.А. Місцеве самоврядування в Україні: проблеми розвитку та фінансового забезпечення. Державне управління та місцеве самоврядування. 2015. № 4 (27). С. 244–255.
6. Гончаренко М.В. Податок на нерухомість як джерело зміцнення фінансової самостійності місцевого самоврядування: вітчизняні реалії та зарубіжний досвід. Актуальні проблеми державного управління. 2014. № 2. С. 100–107. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/apdy_2014_2_15 (дата звернення: 01.12.2018).
7. Державна казначейська служба України. Офіційний веб-портал. URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index> (дата звернення: 15.11.2018).
8. Головне управління Державної казначейської служби у місті Києві. Офіційний веб-портал. URL: <http://www.treasury.gov.ua/reg/control/kyiv/uk/> (дата звернення: 01.12.2018).
9. Копил Б.К. Організація місцевого самоврядування в країнах Європейського Союзу та Україні: дис. ... канд. держ. упр.: спец. 25.00.04. Харків, 2011. 231 с.

10. Короткевич О.В., Багрій О.О. Формування системи оподаткування нерухомого майна фізичних осіб. Економіка і прогнозування. 2010. № 1. С. 54–66.

11. Павлов В.І., Кадебська Е.В. Механізм забезпечення дієвості оподаткування нерухомого майна. Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. 2009. № 7. С. 33–41.

Пилипенко Я. В. Налог на недвижимое имущество как источник укрепления государственного механизма обеспечения финансовой самостоятельности местного самоуправления в условиях децентрализации

В статье исследованы особенности внедрения финансовой децентрализации на современном этапе. Рассмотрена мировая практика формирования доходов местных бюджетов, где финансовая автономия местных территориальных единиц обеспечивается в основном за счет взимания прямых местных налогов, в частности налога на недвижимое имущество. Исследован международный опыт налогообложения недвижимого имущества на основе рыночной стоимости и площади недвижимости. Выявлена тенденция снижения собственных доходов местных бюджетов. Предложены направления укрепления государственного механизма обеспечения финансовой самостоятельности местного самоуправления путем изменения механизма администрирования налога на недвижимое имущество, отличительное от земельного участка.

Ключевые слова: *местное самоуправление, доходы местных бюджетов, финансовая децентрализация, налоги на недвижимое имущество, финансовое обеспечение, ресурсный потенциал.*

Pylypenko Ya. V. Property tax on real estate as a source of strengthening the state-owned mechanism of financial independence of local government in the decentralization's condition

In the article the specifics of introduction of the financial decentralization at the present stage were discovered. The world's practice of formation of incomes of a government budget was generalized, where the financial autonomy of the local territorial units is provided by charging the direct local taxes and, in particular, tax on the real estate. The international experience of real estate taxation was reviewed based on market value and real estate area. The trend of decreasing of financial independence of local government was discovered. The directions for strengthening of government mechanism, software of the financial independence of a local government by changing the mechanism of a tax administration on the real estate, which is excellent from the settlement, were suggested.

Key words: *local government, incomes of local budgets, financial decentralization, taxes on real estate, financial software.*