

*Войнілович А.О., студент; науковий керівник Мягких І.М., д.е.н., проф.  
Київський національний університет технологій та дизайну*

### **СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОГО МАЙНА В УКРАЇНІ**

**Анотація.** Проведений аналіз історичного становлення і сьогодення системи оподаткування в різних країнах та на території України в тому числі. Здійснений аналіз системи оподаткування нерухомого майна в Україні та закордоном на сьогоднішній день. Визначені основні проблеми та перспективи покращення оподаткування нерухомого майна в Україні. Розроблені пропозиції щодо покращення системи оподаткування нерухомого майна в Україні.

**Ключові слова:** оподаткування; майно; становлення; розвиток; нерухомість; держава; територія; перспективи; система.

*Войнілович А.А., студент; научный руководитель Мягких И.Н., д.э.н., проф.  
Киевский национальный университет технологий и дизайна*

### **СТАНОВЛЕНИЕ И РАЗВИТИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА В УКРАИНЕ**

**Аннотация.** Проведен анализ исторического становления и действующей системы налогообложения в разных странах и на территории Украины в том числе. Исследованы системы налогообложения недвижимого имущества в Украине и за рубежом на сегодняшний день. Определены основные проблемы и перспективы улучшения налогообложения недвижимого имущества в Украине. Разработаны предложения по улучшению системы налогообложения недвижимого имущества в Украине.

**Ключевые слова:** налогообложение; имущество; становление; развитие; недвижимость; государство; территория; перспективы; система.

*Voinilovych A.; scientific supervisor Miahkykh I.  
Kyiv National University of Technologies and Design*

### **DEVELOPMENT AND IMPROVEMENT OF REAL ESTATE TAXATION IN UKRAINE**

**Abstract.** The article conducted the analysis of historical formation and current taxation systems in different countries and with in Ukraine. The analysis of real estate taxation system in Ukraine and abroad was carried out. Main problems and prospects were identified for improving real estate taxation in Ukraine. The proposals to improve the real estate tax system in Ukraine were developed.

**Keywords:** taxation; property; formation; development; real estate; state; territory; prospects; system.

**Постановка проблеми.** Оподаткування нерухомого майна – це один із найстаріших методів оподаткування у світі (починаючи з XVIII ст.). На сьогоднішній день податок на нерухоме майно присутній у близько 130 країнах світу та в більшості становить основу місцевих бюджетів.

На сучасному етапі розвитку податкової системи України, податок на нерухоме майно безпосередньо залежить від питань: визначення об'єктів оподаткування (житлова або комерційна нерухомість), оцінки бази оподаткування (грошовий чи натуральний вимір), визначення кола пільговиків, обґрунтування оптимізації надання пільг тощо.

Так як податок на нерухоме майно у країнах з ринковою економікою, завдяки розвиненій системі пільг виконує роль податку з заможних, то в Україні через недостатньо вирішення вищевказаних питань, ефективність системи оподаткування нерухомого майна є досить низькою і може бути вищою. Дана система не забезпечує надійними джерелами фінансування місцеві бюджети України. Зважаючи на той факт, що більша частина норм

Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» не переглядалась належним чином починаючи з 1993 року, потрібне глибоке теоретичне дослідження питань, щодо зміни норм оподаткування нерухомого майна в Україні, саме це зумовило вибір теми даної статті.

**Аналіз останніх публікацій та невирішена частина проблеми.** Проблеми майнового оподаткування є об'єктом дослідження багатьох іноземних та вітчизняних науковців. Так, І.В. Мартинюк [9] визначила, що дослідження діючого стану майнового оподаткування в Україні свідчить про незначну фіскальну роль майнових податків порівняно з зарубіжними країнами, неврахування соціальних та екологічних аспектів при їх справлянні; В.І. Данилишин [10] визначає, що з настанням фінансової децентралізації в Україні в останні роки, за перспективний напрям береться саме посилення оподаткування майна, адже аналіз показав, що останні роки місцеві бюджети у розрізі майнових податків стають профіцитними та набувають стабільної тенденції до зростання; В. Дубровський, В. Черкашин [11] визначають що, на сьогоднішній день ситуація з податками на майно у світі є неоднозначною: з одного боку – розвиток комп'ютерних технологій та статистичних методик дозволив значно удосконалити їхнє функціонування, зокрема спростити та зробити прозорим адміністрування; з іншого боку – надходження, принаймні у розвинених країнах, мають тенденцію до падіння (у відносному вимірі); В. Мельник та Г. Полякова [12] визначають, що підсистема прямих податків в Україні потребує модернізації, які дали б можливість трансформувати її структуру. Існуюча деформація у бік неприродного переважання загальнодержавних податків багато в чому спричинена відсутністю податку на нерухомість. В Україні вже не перший рік тривають жваві дискусії стосовно його запровадження.

Незначна фіскальна та економічна роль майнових податків в Україні зумовлює продовження подальших наукових досліджень та розробок з метою вдосконалення системи оподаткування майна та механізму адміністрування цих податків.

**Мета дослідження** є оцінювання діючого стану майнового оподаткування України та інших країн світу, створення та тенденцій розвитку майнових податків в Україні та світі.

**Виклад основного матеріалу.** Оподаткування нерухомого майна одна з важливих складових податкового механізму кожної держави. Оподаткування нерухомого майна забезпечує стабільну та значущу дохідну базу для місцевих бюджетів. Податки з майна є однією із найдавніших форм оподаткування. Незважаючи на еволюцію майнового оподаткування кожної країни, механізм оподаткування не є універсальним та досконалим для всіх. Щодо оподаткування нерухомості в Україні то, нерухоме майно відмінне від земельної ділянки не оподатковується, а оподаткування землі носить ресурсний характер.

Фактично оподаткування нерухомості вже існувало в Китаї, Єгипті, Вавилоні та Персії. Найчастіше там оподатковувалась площа землі, а не її вартість, так як переважна більшість населення тоді була бідна та жила у хижах. Типовою ставкою податку було 10% від врожаю. Від такого податку було майже неможливо ухилитися, що приносило гарантований дохід державі і тому застосовувався рентний підхід, а не ресурсний.

У Московії, з Україною в її складі, існував податок «десята деньга» або «п'ята деньга», але він стягувався тільки у надзвичайних ситуаціях. Оподаткування нашої України було різне, бо в різні часи Україна належала до складу різних держав.

Першим майновим податком вважається «дякло», що був запроваджений княгинєю Ольгою в 947 році, після смерті князя Ігоря, для підтримки сильного війська держави. Оподатковувалась міра землі та нерухомість. Сплачувався податок грошима, збіжжям або хутром.

Далі, в часи визвольної війни під проводом Богдана Хмельницького, гетьман з козацькою старшиною намагалися започаткувати українську фінансову та податкові системи. Тоді з'явилися загальні податки, якими обкладалося все населення, і селяни, і

міщани. Постійні податки називалися «поборами», а надзвичайні – «стацією». Єдиним виключенням з платників податків були козаки, які служили війську та не сплачували податків. З цього можна зробити висновки, що в Україні історично сформувався факт надання пільг за особливі заслуги.

Після жовтневої революції у 1920–1929 рр. розмір податку на майно за прогресивними ставками складав 0,3–1,5% від вартості майна. У Франції, Швейцарії, Швеції, Іспанії, Норвегії, Фінляндії прогресивне оподаткування майна існує досі та воно характерне широким переліком пільг та високою базою оподаткування. Якщо взяти сьогодишню ситуацію в країні, коли нерухомість є способом накопичення багатства для багатьох власників великої кількості нерухомості, в такому разі прогресивне оподаткування можна вважати справедливим.

З 1945–1990 рр. оподаткування майна на території України не було, тому що все майно було у державній власності, стягувався лише сільськогосподарський податок з присадибних ділянок. До теперішнього часу громада в Україні не зовсім розуміє зв'язок оподаткування нерухомого майна і добробутом в країні, скоріше за все це відбувається тому, що історія розвитку оподаткування майна в Україні є короткою.

Тривалий процес становлення і розвитку вітчизняної податкової системи почався із проголошенням незалежності України. Так як в Законі України «Про систему оподаткування» були передбачені податки за землю та нерухоме майно, але справлялися податки фактично тільки за землю, то еволюція оподаткування нерухомості в Україні є доволі повільною та складною. В Україні податок за землю тільки теоретично можна віднести до податків на нерухомість, бо за всіма ознаками цей податок потрібно відносити до ресурсних платежів. Я вважаю, що дане розподілення є некоректним і негативно впливає на нашу економіку, бо земельні ділянки дуже відрізняються від інших природних ресурсів. Земельні ділянки можуть бути об'єктом приватної власності і існує тіньова торгівля земельними ділянками, коли наприклад накладається мораторій на купівлю або продаж земельних сільськогосподарських ділянок. Зараз, із наявним законодавством України, земельні ділянки виступають як об'єктом користування, так і об'єктом власності.

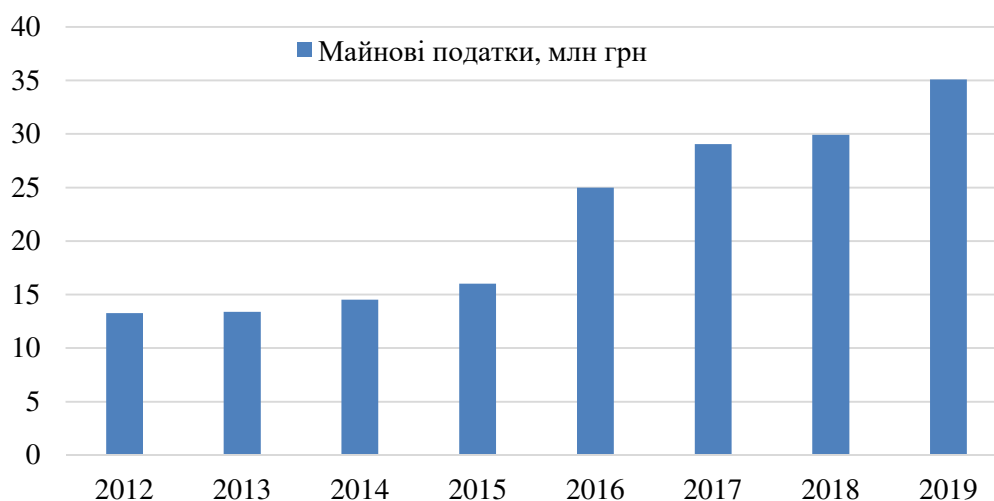
Розглядаючи сферу майнового оподаткування в цілому, протягом 2015–2018 рр. Законодавство України зазнало суттєвих змін. З 2015 р. було запроваджено місцевий податок на майно, до складу якого увійшли:

- 1) плата за землю (до 2015 р. плата за землю була загально державним податком);
- 2) транспортний податок (було запроваджено на зміну загально державного збору за першу реєстрацію транспортного засобу);
- 3) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (до 2015 р. даний податок був окремим місцевим податком). Фіскальна роль майнових податків у доходах Зведеного бюджету України незначна, дані наведені нижче.

В 2013 році в Україні запровадили податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки передбачає, що базою нарахування є площа житлової нерухомості. Справляння податків в Україні з кожним роком все прогресує, але поки що ще далеко від досконалого. Оподаткування нашої країни в даному випадку не враховує різницю у вартості житла, а саме тому є не зовсім справедливим. Тут варто згадати про досвід Франції, в якій податок на житло сплачується, якщо його вартість перевищує встановлений законодавством рівень. Саме цей факт, а саме що більш заможні люди мають сплачувати додатковий податок, позитивно впливає на політичну та соціальну атмосферу у Франції.

Спеціальні податки на нерухомість. Перш за все здійснення спеціальних податків нерухомого майна обумовлено необхідністю наповнення місцевих бюджетів, а уже потім використання їх регулюючих факторів (зменшення спекулятивних угод на ринку нерухомості, попередження ухилення від сплати податку на доходи, що стосується в даному випадку фізичних осіб). У різних країнах використовується свій метод – від особливих

правил до оподаткування доходів від володіння нерухомістю до запровадження окремих податків.



Джерело: [5].

Рис. 1. Динаміка надходжень майнових податків до Зведеного бюджету України у 2012–2019 рр., млн грн

Одним із спеціальних податків є податок на приріст капіталу. Він стягується в Данії, Ірландії, Португалії, Швейцарії. Спеціальний податок з продажу нерухомого майна є в Німеччині, Японії, Іспанії, Австрії, Бельгії, Греції та встановлюється залежно від вартості продажу. А от оподаткування спадщини є практично у всіх країнах. Податок на нерухоме майно сплачують у більшості країн світу фізичні та юридичні особи (табл. 1).

Таблиця 1

**Оподаткування спадщини та дарування у деяких країнах світу**

Країна	База	Податок	Ставка
Латвія, Кіпр, Китай, Канада, Індія, Ізраїль, Естонія, Білорусь, Австрія	Вартість майна, що передається у спадщину	Спеціальні мита і збори	Залежить від вартості спадщини
Росія	Вартість успадкованого майна	Державне мито	0,3–0,6% вартості майна
Велика Британія	Вартість майна за мінусом неоподаткованого мінімуму	Податок на спадщину (самостійний або у складі податку на доходи фізичних осіб)	0–40% не сплачується чоловіком та дружиною
Німеччина			7–50%, залежно від ступеня споріднення
Греція			0–40%
Італія	Вартість майна за мінусом неоподаткованого мінімуму	Податок на спадщину (самостійний або у складі податку на доходи фізичних осіб)	4–8%
Чехія	Вартість майна, яке передається у спадщину		1,5–20% залежить від ступеня споріднення і вартості майна, не сплачується близькими родичами або подружжям
Іспанія			7,65–34%

Закінчення табл. 1

Країна	База	Податок	Ставка
Польща			0–20% залежно від ступеня споріднення та вартості майна
США	Вартість майна за мінусом неоподаткованого мінімуму		18–40% не стягується з чоловіка або дружини громадянина США
Японія	Вартість майна за мінусом відрахувань		10–50%

Джерело: [8].

Також доречно розглянути варіанти оподаткування майна, їхні головні переваги та недоліки (табл. 2).

Таблиця 1

**Варіанти оподаткування майна, їхні головні переваги та недоліки**

Об'єкти оподаткування	Переваги	Недоліки	Країни, де застосовується
Тільки земельні ділянки	Простота адміністрування. Не пригнічуються інвестиції у будівництво	Низька база. Посилення викривлень.	Естонія
Тільки нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	Історичні традиції	Можливість ухилення від оподаткування шляхом приховування чи заниження реальної площі будівлі. Ризик маніпулювання платниками різними системами оподаткування для житлових та нежитлових будівель. Пригнічення інвестицій у забудову.	Греція, Ірландія, Велика Британія
Земельні ділянки та інше нерухоме майно	Повнота охоплення, широка база	Подвійна складність адміністрування. Пригнічення інвестицій у забудову.	Австралія, Нова Зеландія, Польща, Словаччина, Бразилія
Земельні ділянки з урахуванням забудови	Відносна простота адміністрування (дещо складніше за просто земельні ділянки, але простіше за інші об'єкти нерухомості) при широкій базі Дозволяє адекватно оподаткувати види забудови, відмінні від будинків (промислові споруди, передавальні пристрої тощо)	Приблизність оцінки корисної площі. Стимулювання завищувати поверховість (якщо не враховується висота) та заглиблюватися в ґрунті. Не враховуються підземні споруди. Пригнічення інвестицій у забудову.	Латвія, Франція

Джерело: [13].

З точки зору економічної теорії, оподаткування майна корисне насамперед тому, що стимулює його більш ефективне використання. Такий ефект є дуже корисним, надто в умовах України, оскільки сприяє розкриттю підприємницького потенціалу нації та залученню іноземних інвесторів – а це, у свою чергу, є головним джерелом економічного зростання. Зокрема, для України дуже важливо, що через ці процеси прискорюється структурна перебудова економіки.

#### **Висновки та пропозиції.**

Виходячи із проведеного дослідження, діючий стан майнового оподаткування в Україні свідчить про незначну фіскальну роль майнових податків порівняно з зарубіжними країнами, неврахування соціальних та екологічних аспектів при їх здійсненні.

Протягом 2015–2019 рр. законодавство України у сфері майнового оподаткування зазнало суттєвих змін. З 2015 р. було запроваджено місцевий податок на майно, до складу якого увійшли:

- 1) плата за землю (до 2015 р. плата за землю була загальнодержавним податком);
- 2) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (до 2015 р. даний податок був окремим місцевим податком).

В свою чергу збільшення надходжень з податків на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, зумовлено:

1. Зростанням розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року у 2,98 разів (з 3723 грн 1.01.2017 р. до 4170 грн у 2019 р.);
2. Розширенням бази даних, необхідних для розрахунку податку, що надаються до ДФС органами державної реєстрації прав на нерухоме майно.

Все ж таки на сьогоднішній день майнове оподаткування нерухомості в Україні свідчить про необхідність реформування системи майнового оподаткування. Воно може бути стабільним джерелом надходжень місцевих бюджетів, як в інших більш прогресивних країнах і важливим економічним регулятором нашої країни.

Вдосконалення плати за землю повинно бути спрямовано на:

- 1) вдосконалення рентного підходу, як в багатьох зарубіжних країнах, який знаходиться в основі розрахунку плати за землю, і визначав би економічно обґрунтовану вартість земельної ділянки;
- 2) перегляд пільг з земельного податку. А саме, запровадження пільг земельного податку, щодо власників, які застосовують на своїй території природоохоронні та/або природо відновлювальні заходи відносно земельних ресурсів країни.

Дані запропоновані заходи сприятимуть підвищенню екологічної та фіскальної ролі плати за землю.

З приводу податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, можна провести таке реформування:

- 1) сформувати Державний реєстр щодо об'єктів нерухомості з метою отримання швидкої повної, прозорої інформації відносно об'єктів нерухомого майна;
- 2) змінити базу оподаткування, а саме із загальної площі об'єкта житлової та нежитлової нерухомості (у тому числі його часток) на ринкову вартість, що є більш фіскально ефективним та соціально справедливим;
- 3) скасувати ряд податкових пільг, серед яких звільнення від оподаткування об'єктів житлової нерухомості, які використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що провадять свою діяльність в малих архітектурних формах та на ринках, будівель промисловості, що буде сприяти зростанню фіскальної та соціальної ролі податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Запропоновані реформи майнового оподаткування нерухомого майна в Україні забезпечували би врахування соціальної складової при розрахунку розміру податку на

нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та збільшили би надходження до дохідної частини місцевих бюджетів.

### Список використаної літератури

1. Майстренко О. В. Податок на нерухоме майно – як додаткове джерело наповнення місцевих бюджетів [Електронний ресурс] / О. В. Майстренко // Міністерство Юстиції України: сайт. – Режим доступу: [https://minjust.gov.ua/m/str\\_19224](https://minjust.gov.ua/m/str_19224).
2. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
3. Виконання Державного бюджету України. 2012–2017. Річний звіт [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=185635>.
4. Davulis G. Development of Local Municipality Taxes and Principles of Fiscal Policy in Lithuania / G. Davulis, K. Peleckis // American International Journal of Contemporary Research. – 2013. – Vol. 3, No. 8. – P. 38–50.
5. Виконання Державного бюджету України. 2012–2019. Річний звіт [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=185635>.
6. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2016 рік / В. В. Зубенко, І. В. Самчинська, А. Ю. Рудик та ін.; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-П) впровадження», USAID.
7. Дубровський В. Як удосконалити податок на нерухоме майно в Україні? [Електронний ресурс] / В. Дубровський, В. Черкашин // Європейський інформаційно-дослідницький центр – Київ, 2016. – Режим доступу: <http://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2016/08/Podatok-na-majno.-Doslidzhennya.pdf>.
8. Європейська бізнес-асоціація [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.eba.com.ua>.
9. Мартинюк І. В. Діючий стан та тенденції майнового оподаткування в Україні [Електронний ресурс] / І. В. Мартинюк. – Режим доступу: [http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/5\\_2018/66.pdf](http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/5_2018/66.pdf).
10. Данилишин В. І. Майнове оподаткування: сучасний стан та перспективи розвитку [Електронний ресурс] / В. І. Данилишин. – Режим доступу: <https://knu.edu.ua/file/NjY4NQ==/35807776e1e92c0115bd5db6ae8bf2fa.pdf>.
11. Дубровський В. Як удосконалити податок на нерухоме майно в Україні? [Електронний ресурс] / В. Дубровський, В. Черкашин. – Режим доступу: <https://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2016/08/Podatok-na-majno.-Doslidzhennya.pdf>.
12. Мельник В. Оподаткування нерухомості в Україні: перспективи і можливості [Електронний ресурс] / В. Мельник, Г. Полякова. – Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/19159/1/%D0%9C%D0%B5%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B8%D0%BA%20%D0%92..pdf>.
13. Almy R. Valuation and Assessment of Immovable Property / R. Almy; OECD Working Papers on Fiscal Federalism, 2014, No. 19, OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/5jz5pzvr28hk-en>.