

УДК 336.226.2

*I. В. Мартинюк,
к. е. н., ст. викладач кафедри фінансів,
Одеський національний економічний університет, м. Одеса*

ДІЮЧИЙ СТАН ТА ТЕНДЕНЦІЇ МАЙНОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

*I. V. Martyniuk,
PhD, Senior Lecturer of the Department of Finance,
Odessa national economic university, Odessa*

CURRENT STATE AND TRENDS OF PROPERTY TAXATION IN UKRAINE

У статті розглянуто діючий стан та тенденції майнового оподаткування в Україні. Здійснено оцінювання фіскальної ролі майнових податків за період 2012 – 2017 рр. Порівняно фіскальну роль майнових податків України з зарубіжними країнами. Проаналізовано фактори впливу на надходження плати за землю. Обґрунтовано необхідність вдосконалення системи майнового оподаткування в Україні з метою підвищення її фіскальної та економічної ролі. Запропоновано шляхи вдосконалення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Обґрунтовано доцільність відміни ряду податкових пільг з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Розглянуто можливі напрямки вдосконалення транспортного податку з метою врахування екологічної та соціальної складової при його розрахунку. Запропоновано реформування плати за землю, насамперед за рахунок використання рентного підходу.

The article is devoted to investigate the current situation and trends of property taxation in Ukraine. The fiscal role of property taxation has been investigated for the period of 2012 - 2017 and compared with foreign countries. The factors influencing the receipt of property taxes have been analyzed. The necessity of improvement of property taxation has been proved in Ukraine to rise the fiscal and economic roles of them. Ways of improvement of real estate tax, non-land parcel in Ukraine have been proposed. The expediency of cancellation of a number of tax exemptions from the tax on immovable property different from the land plot is substantiated. Possible directions of improvement of transport tax have been considered, in order to take into account the ecological and social component at its calculation. Reformation of land tax has been proposed, primarily, through the use of the rental approach.

Ключові слова: *майнове оподаткування, плата за землю, транспортний податок, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, фіскальна роль.*

Keywords: *property tax, land fee, transport tax, real estate tax, non-land parcel, fiscal role.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Майнові податки є невід'ємною складовою податкових систем розвинених країн світу. Вони виступають не тільки як важливий фіскальний інструмент, але і як соціально справедливий економічний регулятор розвитку країни.

Система майнового оподаткування в Україні останнім часом досить суттєво змінювалась, зазнавши як кількісних, так і якісних змін. Але незважаючи на позитивні зміни у податковому законодавстві, механізм адміністрування податків на майно, їх фіскальна роль на сьогоднішній день є недосконалими. Саме тому, тема даного дослідження є актуальною та потребує подальших розробок.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми майнового оподаткування є об'єктом дослідження багатьох зарубіжних та вітчизняних науковців, серед яких: Іванов Ю., Данилишин В., Давуліс Дж., Долга Г., Дубровський В., Коатес Б., Майбуров Ю., Сибірянська Ю., Хендерсон Е. та інші. Але незначна фіскальна та економічна роль майнових податків в Україні обумовлює необхідність подальших наукових досліджень та розробок з метою вдосконалення системи майнових податків та механізму їх адміністрування.

Метою дослідження є оцінювання діючого стану майнового оподаткування України, тенденцій його розвитку та розробка напрямків підвищення фіскальної та економічної ролі майнових податків.

Виклад основного матеріалу. Протягом 2015-2018 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) транспортний податок (було запроваджено на зміну загальнодержавного збору за першу реєстрацію транспортного засобу);
- 3) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (до 2015 р. даний податок був окремим місцевим податком).

Оцінити внесені зміни та подальше реформування майнового оподаткування можливо шляхом дослідження фіскальної та економічної ролі майнових податків в Україні.

Фіскальна роль майнових податків у доходах Зведеного бюджету України незначна, про що свідчать дані рис. 1.

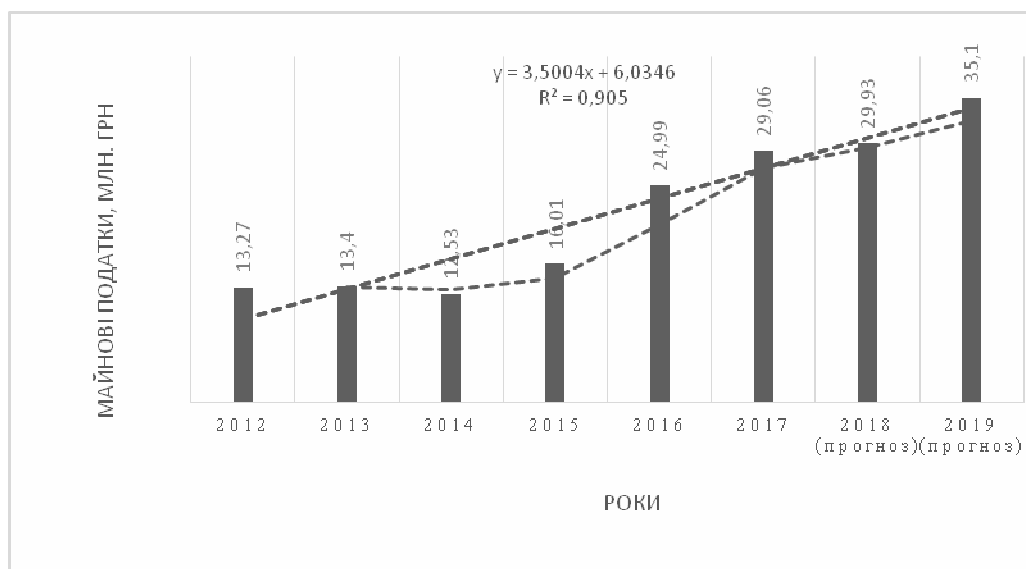
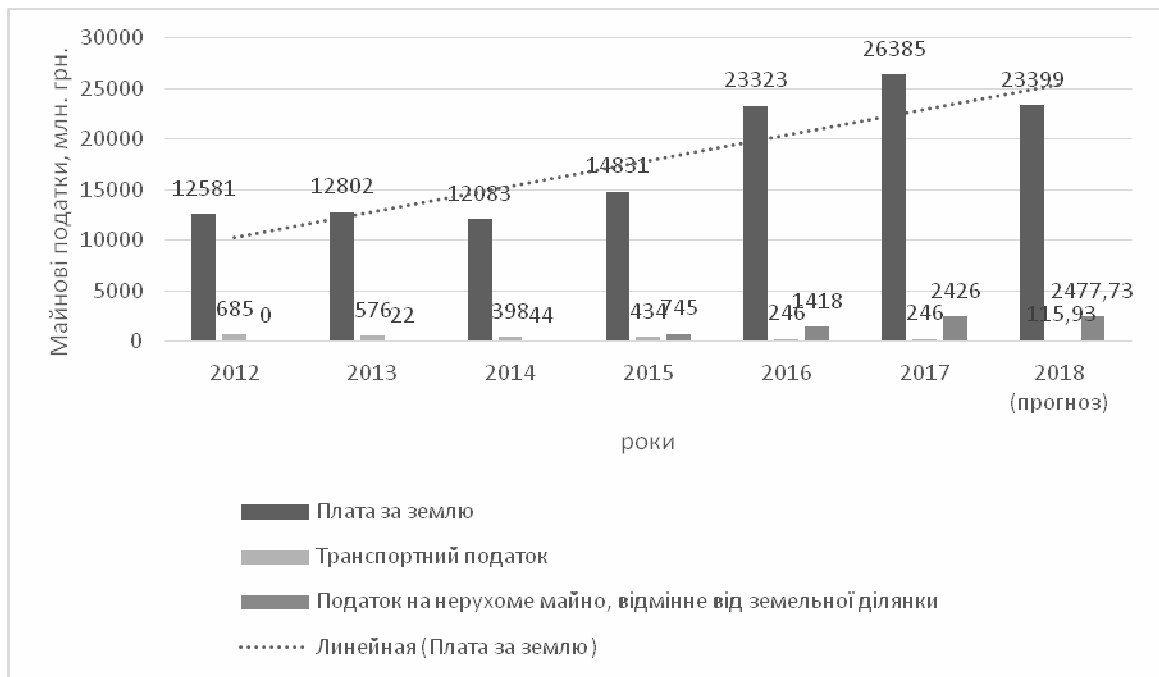


Рис. 1. Динаміка надходжень майнових податків до Зведеного бюджету України у 2012-2019 рр., млн. грн. (у 2018-2019 рр. прогнозні дані)

Побудовано автором на основі даних [1]

Наведені дані свідчать про зростання надходжень податку на майно до зведеного бюджету України, окрім 2014 р., що було обумовлено падінням надходжень від транспортного податку (збору за першу реєстрацію транспортного податку) з 576,7 млн. грн. у 2013 році до 398,9 млн. грн. у 2014 році, та падінням надходжень від плати за землю з 12 802 млн. грн. у 2013 році до 12 083 млн. грн. у 2014 р. (рис. 2)



**Рис. 2. Динаміка структури майнових податків в Україні, 2012-2018 рр., млн. грн.
(у 2018 р. прогнозні дані)**

Побудовано автором на основі даних [1]

Збільшення надходжень з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, протягом досліджуваного періоду обумовлено:

- ✓ зростанням розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року у 2,98 разів (з 1073 грн. 1.01.2012 р. до 3200 грн. у 2017 р. [1]);
- ✓ розширенням бази даних, необхідних для розрахунку податку, що надаються до ДФС органами державної реєстрації прав на нерухоме майно.

Відносно транспортного податку, варто відмітити, що постійні зміни податкового законодавства призводять до зменшення фіскальної ролі даного податку. Існування транспортного податку у тому вигляді, який він є на сьогоднішній день, має багато недоліків, які притаманні кожному елементу даного податку та потребують суттєвих реформувань.

Суттєве зростання надходжень податків у 2015 р. та 2016 р. обумовлено зростанням надходжень плати за землю. З даного джерела надійшло у 2015 р. 14 831 млн. грн., що на 22,74 % більше 2014 р. Таке зростання було обумовлено введенням коефіцієнту індексації нормативної грошової оцінки у розмірі 1,433. У 2016 р. надходження від плати за землю зросли на 8492 млн. грн, що на 57,3 % більше ніж у 2015 р. Фактором такого зростання було проведення грошової оцінки земель за введеними новими коефіцієнтами, зокрема у м. Києві [2, с. 68].

Наведені дані свідчать про суттєвий вплив на надходження плати за землю такого фактору, як нормативна грошова оцінка. У зв'язку з цим, на рис. 2 побудовано прогнозні надходження плати за землю під дією даного фактору, а також обсягу сільськогосподарських земель. Отримане рівняння (1):

$$y = -35,5387 + 0,52 X_1 + 1,48 X_2 \quad (1)$$

де y – надходження плати за землю, млрд. грн.;

X_1 – площа сільськогосподарських земель, млн. га;

X_2 – нормативна грошова оцінка, тис. грн.

Відносно структури надходжень плати за землю (рис.3), відмітимо, що у 2016 – 2017 рр. продовжилася тенденція до скорочення частки орендної плати за землю та відповідного збільшення частки земельного податку. Це скорочення становило 7,33 в. п. у 2016 р., та 1,87 в. п. у 2017 р., що пов'язано з майже дворазовим збільшенням відрахувань земельного податку юридичними особами у 2016 р. [2, с. 68], та збільшенням надходжень земельного податку від юридичних осіб майже на 20 % у 2017 р.

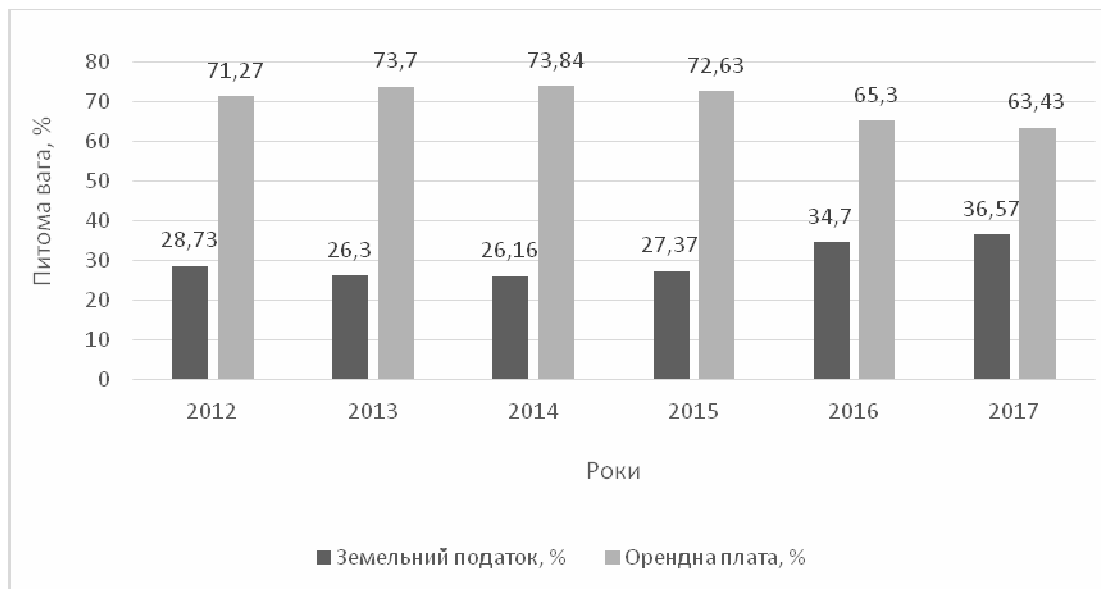


Рис. 3. Динаміка структури плати за землю за 2012-2017 рр., %
Побудовано автором на основі даних [1]

Податок на майно є місцевим податком, який, нажаль, не відіграє суттєвої ролі у доходах місцевих бюджетах України, про що свідчать дані рис. 4.



Рис. 4. Динаміка питомої ваги майнових податків у доходах місцевих бюджетів України 2012-2017 рр.,%
Побудовано автором на основі даних [1]

Відмітимо, що в середньому за досліджуваний період майнові податки складають лише 5,9 % від загального обсягу доходів місцевих бюджетів. У той час, як майнові податки багатьох зарубіжних країн відіграють найсуттєвішу роль у формуванні доходної частини місцевих бюджетів [3, с. 37], питома вага яких коливається від 30 % до 100 % . Так у Польщі їх частка складає 31,6 %, у таких країнах як США, Австралія та Голландія доходи від майнових податків відіграють найсуттєвішу роль серед доходів місцевих бюджетів [4, с. 40]. У Великобританії лише один місцевий податок, а саме податок на майно. Отже, зарубіжний досвід свідчить про вагомість майнових податків у формуванні доходів місцевих бюджетів.

Ще одним важливим показником, що характеризує податкове навантаження майнових податків на економіку країни, є співвідношення надходжень майнових податків до ВВП (рис. 5).

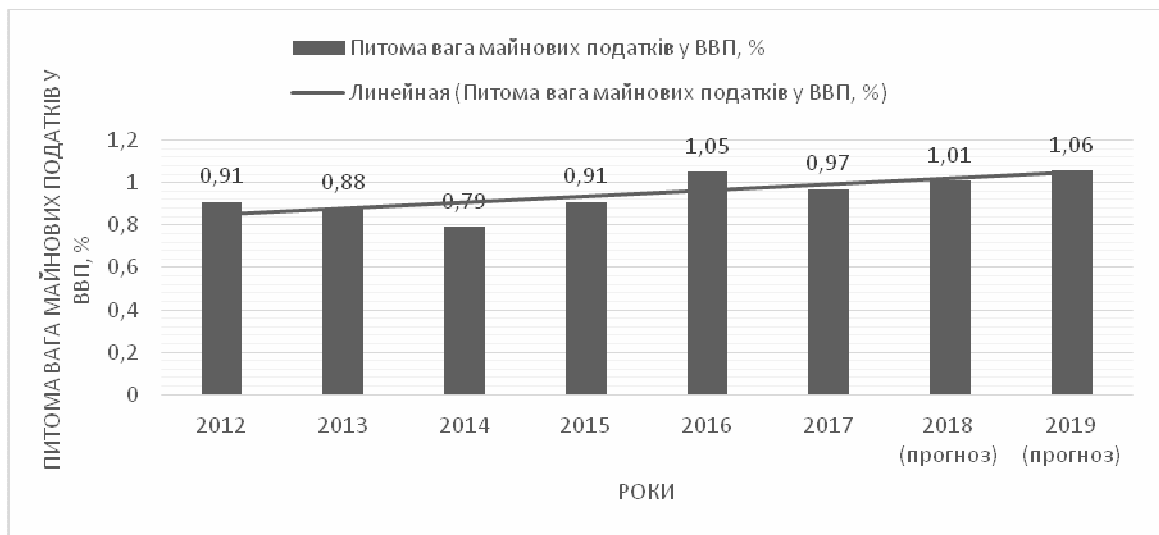


Рис. 5. Динаміка питомої ваги майнових податків у ВВП України 2012-2019 рр.,%
(у 2018 – 2019 рр. прогнозні дані)

Побудовано автором на основі даних [1, 5]

Динаміка питомої ваги майнових податків у ВВП за 2012-2017 рр. немає стабільного характеру та в середньому за аналізований період складала 0,92 %. Коливання були обумовлені економічною кризою у 2014 р., зростанням надходжень плати за землю у 2015-2016 рр.

Варто відмітити, що питома вага майнових податків у ВВП України значно менша за даний показник зарубіжних країн. Так у Франції податки на майно складають 3,2 % від ВВП, у Великобританії – 3,1%, у Греції – 2,7 %. Але в той же час, є країни, у яких майнові податки взагалі відсутні, а саме у Хорватії, Люксембурзі та Мальті [3, с.38].

Проведений аналіз діючого стану майнового оподаткування в Україні свідчить про необхідність реформування системи майнового оподаткування, яке може бути як стабільним джерелом надходжень місцевих бюджетів, так і важливим економічним регулятором країни.

В першу чергу реформування майнового оподаткування в Україні повинно бути спрямовано не лише на зростання його фіскальної ролі, що є дуже важливим напрямком в умовах децентралізації, але й на врахування соціальних, економічних та екологічних складових податку на майно.

Якщо звернутися до зарубіжного досвіду справляння транспортного податку, то варто відмітити, що даний податок є не лише податком на майно, але й екологічним податком. Справляння якого пов'язано не лише з технічними характеристиками транспортних засобів, але й їх впливом на навколишнє природне середовище. Отже, реформування транспортного податку в Україні повинно відбуватися за наступними напрямками:

- 1) розширення об'єкту оподаткування за рахунок повітряних та водних суден;
- 2) зміна бази оподаткування, що передбачатиме врахування не лише самого транспортного засобу, але й обсягу забруднюючих речовин, викиди яких можуть бути здійснені у навколишнє природне середовище даним транспортним засобом.

Впровадження даних змін сприятиме збільшенню надходжень до місцевих бюджетів, врахуванню екологічної складової, поступовому збільшенню обсягів фінансування природоохоронних заходів.

Вдосконалення плати за землю повинно бути спрямовано на:

- 1) вдосконалення рентного підходу, що лежить в основі розрахунку плати за землю, який визначав би економічно обґрунтовану вартість земельної ділянки, як в багатьох зарубіжних країнах;
- 2) перегляд пільг з земельного податку. А саме, запровадження пільг з земельного податку, щодо осіб, які застосовують природоохоронні та природовідновлювальні заходи відносно земельних ресурсів країни.

Впровадження даних заходів сприятиме підвищенню екологічної та фіскальної ролі плати за землю.

Щодо податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, варто здійснити наступне:

- 1) сформувати Державний реєстр щодо об'єктів нерухомості з метою отримання повної інформації відносно об'єктів нерухомого майна;
- 2) змінити базу оподаткування з 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 нежитлової нерухомості, які використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що провадять свою діяльність в малих архітектурних формах та на ринках; будівель промисловості, що сприятиме зростанню фіскальної та соціальної ролі податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Вищезазначені напрямки забезпечать врахування соціальної складової в розрахунку податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та призведуть до збільшення його надходжень до доходної частини місцевих бюджетів.

Висновки з проведеного дослідження. Проведене 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.

Запропоновані напрямки вдосконалення майнових податків в Україні сприятимуть: зростанню фіскальної ролі майнових податків; збільшенню обсягів фінансових ресурсів місцевих органів влади, що є особливо актуальним в умовах децентралізації; врахуванню екологічного аспекту при розрахунку транспортного податку та плати за землю; збільшенню обсягів фінансування природоохоронних заходів; підвищенню соціальної справедливості при справлянні податків на майно.

Література.

1. 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>.
2. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2016 рік / [Зубенко В. В., Самчинська І. В., Рудик А. Ю. та ін.]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження», USAID. — К., 2017. — 92 с.
3. Taxation Trends in the European Union / Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2017 [Електронний ресурс] — Режим доступу: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2017.pdf
4. Gediminas Davulis 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. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
6. Дубровський В. Як удосконалити податок на нерухоме майно в Україні? / В. Дубровський, В. Черкашин // Європейський інформаційно-дослідницький центр – Київ, 2016 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2016/08/Podatok-na-majno.-Doslidzhennya.pdf>

References.

1. The official site of State Treasury Service of Ukraine (2018) “ Report on the State Budget of Ukraine 2002-2017“, available at: <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=18563> (Accessed 3 May 2018)
2. Zubenko, V. V., Samchyn'ska I. V. and Rudyk A. Yu. (2017) *Biudzhetyj monitorynh: Analiz vykonannia biudzhetu za 2016 rik* [Budget monitoring: Analysis of budget execution for 2016] IBSED, Proekt «Zmitsnennia mistsevoi finansovoi initsiatyvy (ZMFI-II) vprovadzhennia», USAID, Kyiv, Ukraine
3. Publications Office of the European Union (2017) “Taxation Trends in the European Union”, available at: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2017.pdf, (Accessed 10 April 2018).
4. G. Davulis, G. and K. Peleckis, K. (2013), “Development of Local Municipality Taxes and Principles of Fiscal Policy in Lithuania”, *American International Journal of Contemporary Research*, vol. 3, pp. 38-50.
5. The official site of the State Statistics Service of Ukraine (2018) available at: <http://www.ukrstat.gov.ua/>. (Accessed 18 April 2018)
6. Dubrovs'kyj, V. and Cherkashyn, V. (2016), “How to improve the tax on real estate in Ukraine?”, *Yevropejs'kyj informatsijno-doslidnyts'kyj tsentr*, [Online], available at: <http://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2016/08/Podatok-na-majno.-Doslidzhennya.pdf> (Accessed 8 May 2018).

Стаття надійшла до редакції 19.05.2018 р.