

УДК 336.226.212

Корнієнко С.М.

аспірант

Академії фінансового управління Міністерства фінансів України,  
головний економіст-фінансист відділу оподаткування доходів і майна  
Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку  
Міністерства фінансів України

## ОПОДАТКУВАННЯ МАЙНА У СВІТІ ТА В УКРАЇНІ

Стаття присвячена дослідженню форм майнового оподаткування у міжнародній практиці оподаткування. Розкрито структуру податків на майно за видами податків на об'єкти та податків на зміну майнового стану. Сформульовано перспективи щодо подальшого удосконалення податків на рухоме/нерухоме майно шляхом активного використання їх перерозподільної функції з метою підвищення соціальної справедливості.

**Ключові слова:** оподаткування майна, податки на об'єкти майна, податки на зміну майнового стану, податки на багатство, податок на приріст капітальної вартості майна.

### Корниенко С.Н. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ИМУЩЕСТВА В МИРЕ И В УКРАИНЕ

Статья посвящена исследованию форм имущественного налогообложения в международной практике налогообложения. Раскрыта структура налогов на имущество по видам налогов на объекты и налогов на изменение имущественного состояния. Сформулированы перспективы по дальнейшему совершенствованию налогов на движимое/недвижимое имущество путем активного использования перераспределяющей функции с целью повышения социальной справедливости.

**Ключевые слова:** налогообложение имущества, налоги на объекты имущества, налоги на изменение имущественного состояния, налоги на богатство, налог на прирост капитальной стоимости имущества.

### Korniyenko S.N. PROPERTY TAXES IN THE WORLD AND IN UKRAINE

The article about the forms of property taxation in the international tax practices. Opened structure of property taxes by taxes on objects and taxes to replace property. Formulated prospects for further improvement taxes on movable/immovable property by active use of their distributive function in the goal to promote social justice.

**Keywords:** taxation of property, taxes on objects of property, to replace property, wealth tax, capital gains tax value.

**Постановка проблеми.** Дефіцит фінансових ресурсів, а також застереження щодо оздоровлення державних фінансів за рахунок середнього класу змусили низку країн ЄС вдатися до заходів, спрямованих на збільшення податкового навантаження на доходи великих корпорацій і заможних громадян з одночасним його зменшенням на групи населення з незначними доходами. З цією метою вносяться зміни в оподаткування не лише прибутку компаній, а й доходів фізичних осіб, що виступають у формі капіталу (депозити, акції, корпоративні/авторські права) та у формі майна (власного/комерційного).

Існуючий механізм майнового оподаткування в Україні не в повній мірі відповідає тим завданням, які на нього покладаються, і переслідує переважно фіскальні цілі. Вони досягаються шляхом вилучення частини доходів платників та їх акумуляції у руках держави для використання як джерела збалансування доходів і видатків зведеного бюджету. Тому необхідно задіяти здатність майнових податків бути інструментом в процесі розподілу і перерозподілу вилучених у платників коштів, який завершується визначенням порядку та напрямків їх витрачання згідно з видатковою частиною бюджету держави. Це зумовлює значні вимоги до вдосконалення механізму оподаткування майна.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Підходи щодо удосконалення системи оподаткування майна розглядали як сучасні зарубіжні економісти Zajazi K., Almy R., Beesley S., Bland R.L., McCluskey W., Müller A., Youngman J.M., Malme J.H., Joseph K., так і українські науковці Соколовська А.М., Педь І.В., Лисенко Ю.М., Шуліченко Т.В., Хорошаєв Є.С., Токар В.В., які запропонували дієві механізми оподаткування нерухомості, у тому числі для цілей майнового оподаткування. Проблема формування та введення податку на нерухоме майно в Україні присвятили свої

праці такі вчені-економісти, як Вишневський В.П., Блонська В.І., Чекіна В.Д., Бобох Н.М., Лютий І.О.

З точки зору процесів регулювання економічних процесів через механізми оподаткування, майнові податки мають цілу низку позитивних характеристик, до яких відносяться: можливість стимулювання розвитку виробництва, збільшення доходів місцевих бюджетів, складність мінімізації об'єкта оподаткування, дотримання принципу соціальної справедливості, ініціювання інвестиційних процесів і створення сприятливих умов раціонального використання землі та її поліпшень.

Податки на нерухоме майно в переважній більшості країн є, як правило, місцевими або регіональними податками, але розподіляються між бюджетами усіх рівнів. Ці податки запроваджуються місцевими юрисдикціями для того, щоб мати кошти для оплати послуг, які ними надаються. І хоча спочатку в умовах налагодження оптимального механізму їх адміністрування надходження можуть не відігравати важливої ролі у наповненні місцевих бюджетів, проте вимагатимуть витрат часу та коштів держави, пов'язаних з такою оптимізацією.

В усіх випадках місцеві юрисдикції планують ставку податку виходячи з передбачуваних бюджетних витрат і величини наявної бази оподаткування [9].

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Необхідність зменшення рівня податків, які чинять тиск на зростання доходів і прибутків, заробітної плати, обсягів виробництва, інвестицій, зайнятості населення. Для досягнення цього необхідно змінити пріоритети держави від неефективного контролю над доходами до оподаткування власності (нерухомості, транспортних засобів тощо), наявності якої свідчить про соціальний статус та успішність господарської діяльності.

**Формулювання цілей статті.** Метою дослідження є розширення науково-методичних положень і розробка практичних рекомендацій для раціоналізації механізму майнового оподаткування в Україні. Для реалізації мети цієї статті були поставлені наступні задачі:

- 1) розкрити роль та місце майнових податків в системі оподаткування фізичних осіб;
- 2) порівняти системи оподаткування майна в Україні та в міжнародній практиці;
- 3) сформулювати висновки і перспективи подальшого удосконалення системи оподаткування майна в Україні.

Об'єктом дослідження є процес функціонування механізму майнового оподаткування в розвинутих економіках країн та в Україні.

Предметом дослідження є система економічних відносин, що виникають в процесі удосконалення діючого механізму майнового оподаткування в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** Майнові податки сплачують власники майна, тому в фінансовій літературі їх називають також податками на власність. Ці податкові платежі сплачуються з майна або землі, що є власністю фізичних та юридичних осіб або використовується ними у господарській (комерційній) діяльності.

Аналіз зарубіжної науково-практичної літератури з питання оподаткування майна показав, що у загальній формі можна виокремити два методичних підходи до оподаткування майна. Перший підхід характеризується як податок об'єктний, коли базою майнових податків є виключно майно як об'єкт оподаткування (рухоме чи нерухоме), незалежно від того, чи є воно джерелом додаткового доходу чи ні. Разом з тим світовий досвід свідчить, що податки на нерухоме майно (земля, будівлі, споруди), податки на рухоме майно (транспортні засоби, обладнання і устаткування) є найбільш поширеними і становлять значне джерело фінансових ресурсів юрисдикцій (муніципалітетів). Такий об'єктний підхід є досить спрощеним і не відображає економічну наповненість майна як джерела потенційно-можливих доходів власника від володіння чи розпорядження таким майном. Однак у площині вітчизняних наукових досліджень, присвячених проблематиці оподаткування майна, такий підхід є основоположним.

Другий підхід характеризується як податок суб'єктно-правовий, майнові податки у широкому розумінні включають усю сукупність податків, пов'язаних з майном або правами власності суб'єкта податку на нього, що включає усю тріаду прав (володіння, користування та розпорядження). З точки зору надходжень до бюджетів такий підхід є більш повним і економічно ефективним.

Крім того, переважна більшість прибічників другого підходу до складу оподаткованого майна відносить таку категорію, як коштовне майно, тобто виділяють елемент так званого багатства [3].

Однак це є спірним питанням, оскільки одні зарубіжні науковці вважають, що податок на багатство як такий є окремим самостійним структурним видом податку у загальній системі майнового оподаткування, а інші – мають протилежні підходи, згідно з якими, податків на багатство як таких вза-

галі не існує, оскільки багатство, яке по суті складається з майна, не дозволяє виокремити податки на розкіш у самостійну фіскальну категорію. В даному ж науковому дослідженні, в умовах пропозицій щодо цілісного оподаткування майна як основного вираження багатства, ми більш схильні включати податок на розкіш до складу майнових податків в якості окремого податкового інструменту оподаткування майна для цілей вилучення частини доходів заможних громадян та їх акумуляції в бюджеті [3].

За економічною сутністю та основоположними ознаками форми оподаткування майна у міжнародних економіках представлені таким чином (рис. 1). Перша група – податки на об'єкти майна, до яких відносяться податки на нерухоме, рухоме майно та податки на багатство. Друга група – податки на зміну майнового стану, а саме, податок на приріст капітальної вартості, податок на дохід від реалізації майна, спадщини/дарування. Проаналізуємо в контексті даної класифікації чинні податки на майно в економічно розвинутих країнах та в Україні.

На сучасному етапі податки на об'єкти майна в Україні представлені збором за першу реєстрацію транспортного засобу, платою за землю, податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. До складу податків на зміну майнового стану входять податок на доходи, отримані фізичними особами від реалізації рухомого/нерухомого майна, його спадкування/дарування.

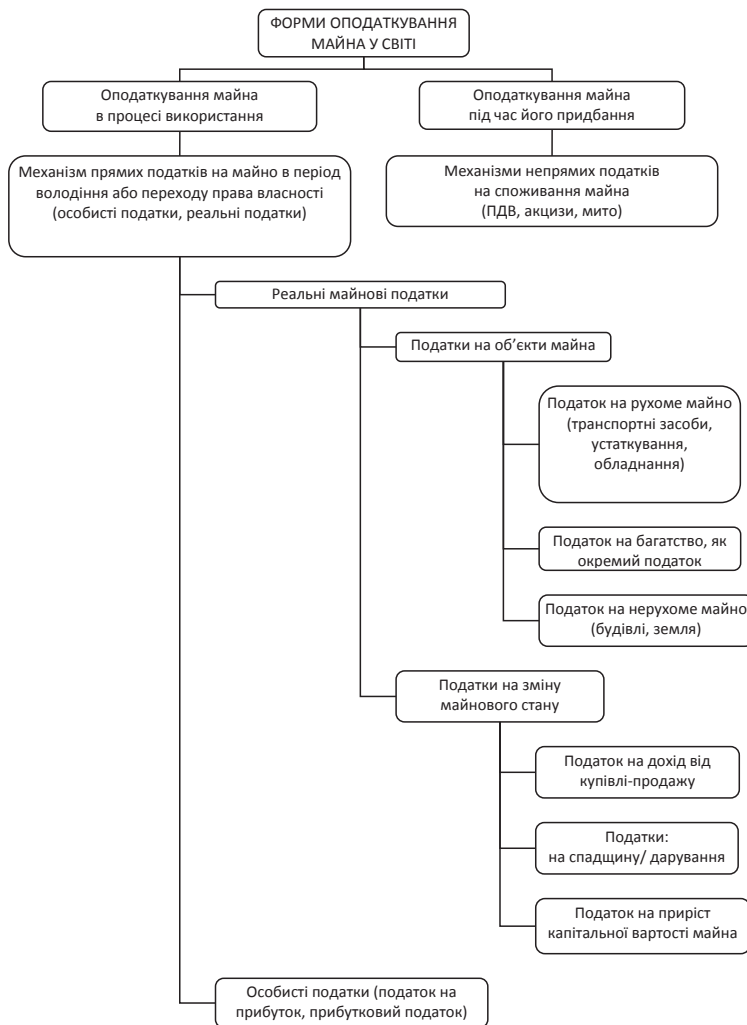


Рис. 1. Форми оподаткування майна у світі

Водночас такі поширені у світі обов'язкові платежі, як податок на приріст капіталу, податок на майно юридичних осіб чи податок на предмети розкоші, не знайшли відображення у національному законодавстві [7].

Одним з дискусійних питань з приводу оподаткування майна в світовій економічній літературі є питання структури податків на нерухоме майно.

У ряді країн діє єдиний майновий податок. Такими країнами є, наприклад, США, Канада, Нідерланди і Швеція. У Великобританії раніше діяв єдиний майновий податок, але на даний час існує два податки. Один – це податок на майно організацій, що розраховується за щорічною вартістю або орендною платою за таке майно. Інший податок є податком на житлові приміщення, який має 8 різних ставок залежно від капітальної вартості. У Данії діють три податки на нерухоме майно: земельний податок на всі види власності, податок на вартість нерухомості, що використовується в комерційних, промислових або адміністративних цілях, податок на вартість майна, яким обкладається житло, що є місцем мешкання власника, а також літні будинки.

У Німеччині і Франції також діють декілька податків на нерухоме майно. Таким чином, є країни, де існують два або три податки на нерухоме майно, проте більш поширеним є єдиний майновий податок.

Базою оподаткування для податків на нерухоме майно в західних країнах є ринкова вартість майна. Вона також часто відображає платоспроможність платника податків, і використання ринкової вартості в якості податкової бази спонукає платника податків ефективніше розпоряджатися своєю власністю. Періодична переоцінка (кожні 3-5 років) є невід'ємною складовою системи використання ринкової вартості [2].

Витрати на оцінку за ринковою вартістю можуть бути знижені в результаті впровадження комп'ютеризованих систем оцінки. Таку можливість використовують в Україні суб'єкти оціночної діяльності для цілей визначення доходу фізичних осіб від реалізації транспортних засобів, нерухомого майна, що підлягає оподаткуванню за ставками 0%, 5% [4].

Перша група (реальні майнові податки) представляє собою податки безпосередньо на матеріальні об'єкти майна рухомого чи нерухомого, а також предмети розкоші.

Так, податки на рухоме майно включають рухомі речі: витвори мистецтва, автомобілі, літаки, водні судна, гроші, цінні папери, майнові права тощо. При цьому у світовій фінансовій практиці податки на рухоме майно здебільшого представлені оподаткуванням транспортних засобів (вантажні і легкові автомобілі, мотоцикли, моторні човни, літаки тощо), а також устаткування та обладнання для цілей отримання прибутку.

Зокрема, податок з власників транспортних засобів є змішаним податком, оскільки сплачується фізичними і юридичними особами. Ставка податку диференціюється залежно від потужності двигуна та його робочого об'єму [3].

В Україні цей податок, згідно з розділом VII Податкового кодексу України, представлений у формі збору за першу реєстрацію транспортного засобу. Платниками збору є юридичні та фізичні особи, які здійснюють першу реєстрацію в Україні транспортних засобів, що відповідно до статті 232 цього Кодексу є об'єктами оподаткування, а саме: колісні транспортні засоби, судна, зареєстровані у Державному судновому реєстрі України або у Судновій книзі України; літаки і вертольоти, зареєстровані у Державному реєстрі ци-

вільних повітряних суден України або у Реєстрі державних повітряних суден України.

Щодо колісних транспортних засобів, то сьогодні, згідно з пунктом 173.1 Податкового кодексу, оподаткування за ставкою 5% доходу фізичної особи від продажу (обміну) більш як одного легкового автомобіля, мотоцикла, мопеда протягом року визначається виходячи з ціни, зазначеної у договорі купівлі-продажу (міни), але не нижче середньоринкової вартості відповідного транспортного засобу або не нижче його оціночної вартості, визначеної згідно з законом (за вибором платника податку) [4].

При цьому середньоринкова вартість таких транспортних засобів визначається щокварталу Мінекономрозвитку згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 10.04.2013 № 403 «Про затвердження Порядку визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів» для кожної марки, моделі таких транспортних засобів з урахуванням року випуску та пробігу, на підставі аналізу фактичних цін продажу відповідних транспортних засобів, і оприлюднюється на офіційному веб-сайті Мінекономрозвитку в режимі вільного доступу до 10 числа місяця, наступного за звітним кварталом [8].

Виходячи з цього та з метою розв'язання однієї з основних проблем сьогодення, що полягає у зменшенні майнового розшарування, а отже і послаблення соціальної напруженості, пропонуємо більш активне використання перерозподільної функції шляхом запровадження додаткового збору за першу реєстрацію потужних легкових автомобілів та мотоциклів (з об'ємом двигуна понад 3400 см<sup>3</sup> та 800 см<sup>3</sup> відповідно), суден (з двигуном/двигунами понад 75 кВт), а також літаків і вертольотів, – за пропорційними ставками.

База збору для колісних засобів визначатиметься на підставі наявної середньоринкової вартості засобу на сайті Мінекономрозвитку, а у разі її відсутності, а також для суден, літаків, вертольотів – на підставі оціночної вартості, визначеної згідно із законом. При цьому сума збору за пропорційними ставками повинна становити не менше ніж мінімальна фіксована мінімальна сума податку, яка визначатиметься виходячи з розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року помноженого на ставку збору (табл. 1).

Сума нарахованого збору за першу реєстрацію, розрахована від оціночної вартості об'єкта оподаткування, зменшується на суму коштів, сплачену суб'єкту оціночної діяльності у зв'язку з проведенням оцінки вартості об'єкта оподаткування та зараховуються до бюджету за податковою адресою платника податку.

Оцінюючи ідею підвищення податкового навантаження на заможних громадян, слід зазначити, що вона відповідає як програмному завданню Уряду України в частині підготовки «Кодексу економічного зростання» (новій редакції Податкового кодексу України), так і тенденціям розвитку європейського оподаткування в посткризових умовах, особливо у країнах, котрі зазнають фінансових труднощів.

На практиці податок на багатство (розкіш) може бути представлений в одній з форм:

- 1) як окремий податок на сумарну вартість активів, що перебувають у власності платника податку;
- 2) у складі деяких податків і зборів (податок на нерухоме/рухоме майно, акцизний податок, державне мито, збір за першу реєстрацію потужного/коштовного транспортного засобу тощо) з визначенням диференційованих елементів податку на окремі об'єкти власності.

Таблиця 1

## Збір за першу реєстрацію потужних транспортних засобів в Україні

Об'єкт оподаткування	Діюча система		Пропозиція																							
	Діючі ставки збору за першу реєстрацію транспортного засобу, стаття 234 Податкового кодексу України		Ставка збору за першу реєстрацію потужних транспортних засобів за пропорційними ставками	Мінімальна фіксована сума збору	Коефіцієнт до ставки податку																					
легкові автомобілі з об'ємом циліндрів двигуна понад 3400 куб. сантиметрів (крім тих, що використовувалися понад 7 років)	Стаття 234 Кодексу Об'єм циліндрів двигуна, см <sup>3</sup> Ставка збору, гривень за 100 см <sup>3</sup> об'єму циліндрів двигуна <table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">Об'єм циліндрів двигуна, см<sup>3</sup></th> <th>Ставка збору, гривень за 100 см<sup>3</sup> об'єму циліндрів двигуна</th> </tr> <tr> <th>від</th> <th>до (включно)</th> <th></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>501</td> <td>3500</td> <td>31,82</td> </tr> <tr> <td>3501</td> <td>4500</td> <td>50,9</td> </tr> <tr> <td>4501</td> <td>5500</td> <td>57,27</td> </tr> <tr> <td>5501</td> <td>6500</td> <td>69,9</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Понад 6500</td> <td>76,35</td> </tr> </tbody> </table> Приклад: для нового «Лексуса», модель GS350 з двигуном 3456 см <sup>3</sup> , 2014 р.в., пробіг 0 км., сума збору: 3456 см <sup>3</sup> * 31,82 грн. : 100 см <sup>3</sup> = 1100 грн.		Об'єм циліндрів двигуна, см <sup>3</sup>		Ставка збору, гривень за 100 см <sup>3</sup> об'єму циліндрів двигуна	від	до (включно)		501	3500	31,82	3501	4500	50,9	4501	5500	57,27	5501	6500	69,9	Понад 6500		76,35	1% від середньоринкової вартості або не нижче його оціночної вартості, зменшеної на суму коштів, сплачену суб'єкту оціночної діяльності Приклад: для нового «Лексуса», модель GS350 з двигуном 3456 см <sup>3</sup> , 2014 р.в., пробіг 0 км. – середньоринкова вартість на сайті 569 615 грн., максимальна сума податку: 569 615 грн. * 1% = 5 696 грн., у разі відсутності даних на сайті Мінекономрозвитку, – мінус вартість послуг оцінки для легкових авто (від 400 грн.) <sup>1</sup> = 5296 грн.	10% розміру мінімальної заробітної плати на 1 січня звітного року за 100 куб. сантиметрів об'єму циліндрів двигуна Приклад: для нового «Лексуса», модель GS350 з двигуном 3456 см <sup>3</sup> , 2014 р.в., пробіг 0 км, мінімальна сума податку: 3456 см <sup>3</sup> * 1218 грн. * 10% : 100 см <sup>3</sup> = 4209 грн.	для нових транспортних засобів та транспортних засобів, які використовувалися до 3 років, за кордоном – з коефіцієнтом 1,5; в Україні – 1,0 для транспортних засобів, які використовувалися від 3 до 5 років, за кордоном – з коефіцієнтом 2; в Україні – 1,5 для транспортних засобів, які використовувалися від 5 до 7 років, за кордоном – з коефіцієнтом 2,5; в Україні – 2,0
Об'єм циліндрів двигуна, см <sup>3</sup>		Ставка збору, гривень за 100 см <sup>3</sup> об'єму циліндрів двигуна																								
від	до (включно)																									
501	3500	31,82																								
3501	4500	50,9																								
4501	5500	57,27																								
5501	6500	69,9																								
Понад 6500		76,35																								
мотоцикли з об'ємом циліндрів двигуна понад 800 см <sup>3</sup> (крім тих, що використовувалися понад 7 років)	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Об'єм циліндрів двигуна, см<sup>3</sup></th> <th>Ставка збору, гривень за 100 см<sup>3</sup> об'єму циліндрів двигуна</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Понад 800</td> <td>12,73</td> </tr> </tbody> </table> Приклад: для нового Yamaha TDM900 з двигуном 897 см <sup>3</sup> , 2013 р.в., пробіг 0 км., сума збору: 897 см <sup>3</sup> * 12,73 грн. : 100 см <sup>3</sup> = 114 грн.		Об'єм циліндрів двигуна, см <sup>3</sup>	Ставка збору, гривень за 100 см <sup>3</sup> об'єму циліндрів двигуна	Понад 800	12,73	1% від середньоринкової вартості або не нижче його оціночної вартості, зменшеної на суму коштів, сплачену суб'єкту оціночної діяльності Приклад: для нового Yamaha TDM900 з двигуном 897 см <sup>3</sup> , 2013 р.в., пробіг 0 км, середньоринкова вартість на сайті 135 656,70 грн., максимальна сума податку: 135 656,70 грн. * 1% = 1356,6 грн.	10% розміру мінімальної заробітної плати на 1 січня звітного року за 100 куб. сантиметрів об'єму циліндрів двигуна Приклад: для нового Yamaha TDM900 з двигуном 897 см <sup>3</sup> , 2013 р.в., пробіг 0 км, мінімальна сума податку: 897 см <sup>3</sup> * 1218 грн. * 10% : 100 см <sup>3</sup> = 1092,5 грн.	Аналогічно, як для автомобілів																	
Об'єм циліндрів двигуна, см <sup>3</sup>	Ставка збору, гривень за 100 см <sup>3</sup> об'єму циліндрів двигуна																									
Понад 800	12,73																									
судна (яхти та інші плаваючі засоби для дозвілля або спорту, зазначені у товарній позиції 8903 згідно з УКТ ЗЕД), зареєстровані у Державному судновому реєстрі України або у Судновій книзі України, оснащені стаціонарним або підвісним двигуном (двигунами) потужністю понад 75 кВт (105 к.с.) (крім тих, що використовувалися понад 20 років);	Стаття 234 Кодексу Ставки збору для суден, оснащених двигуном <table border="1"> <thead> <tr> <th>Потужність двигуна, кВт</th> <th>Ставка збору, гривень за 1 кВт потужності двигуна</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>до 55 (включно)</td> <td>3,17</td> </tr> <tr> <td>понад 55</td> <td>3,82</td> </tr> </tbody> </table> Приклад: новий Моторний катер RUSH 14 XR з двигуном 200 к.с. (142 кВт), 2012 р.в., кількість мотогодин – 0, ціна продажу 24 тис. дол. США, або 288 тис. грн. (за курсом 12,0 грн./дол.), сума збору: 142 кВт * 3,82 грн./кВт = 542 грн.		Потужність двигуна, кВт	Ставка збору, гривень за 1 кВт потужності двигуна	до 55 (включно)	3,17	понад 55	3,82	3% від оціночної вартості транспортного засобу зменшена на суму коштів, сплачену суб'єкту оціночної діяльності Приклад: новий Моторний катер RUSH 14 XR з двигуном 200 к.с., 2012 р.в., кількість мотогодин – 0, ціна продажу 24 тис. дол. США, максимальна сума податку: 24 тис.дол. * 12,0 грн./дол. * 3% = 5760 грн. мінус вартість послуг оцінки для водних засобів (від 5000 грн.) <sup>1</sup> = 3640 грн.	2% розміру мінімальної заробітної плати на 1 січня звітного року за 1 кВт потужності двигуна (двигунів) Приклад: новий Моторний катер RUSH 14 XR з двигуном 200 к.с. (142 кВт), 2012 р.в., кількість мотогодин – 0, ціна продажу 24 тис. дол. США, або 288 тис. грн. (за курсом 12,0 грн./дол.), мінімальна сума податку: 142 кВт * 1218 грн. * 2% = 3459 грн.	Аналогічно, як для автомобілів															
Потужність двигуна, кВт	Ставка збору, гривень за 1 кВт потужності двигуна																									
до 55 (включно)	3,17																									
понад 55	3,82																									

<sup>1</sup> Тарифи на проведення оціночних робіт ПП «АВЕРТІ», м. Київ, станом на 01.01.2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://averti.com.ua/otsenka-predpriyatiya/stoimost-uslug.html>



літаки, зареєстровані у Державному реєстрі цивільних повітряних суден України або у Реєстрі державних повітряних суден України	Ставки збору за першу реєстрацію для літаків – 1,28 грн. за кожен кілограм максимальної злітної маси  Приклад: Літак TECNAM P2002 Sierra, на два місця, з фіксованим шасі, максимальною злітною масою 600 кг, вартістю 65500 Євро, сума збору: 600 кг * 1,28 грн./кг. = 768 грн.	3% від оціночної вартості транспортного засобу зменшена на суму коштів, сплачену суб'єкту оціночної діяльності  Приклад: Літак TECNAM P2002 Sierra, на два місця, з фіксованим шасі, максимальною злітною масою 600 кг, вартістю 65500 Євро, максимальна сума податку: 65500 Євро * 16,50 грн./євро * 3% = 32422,5 грн. мінус вартість послуг оцінки для повітряних засобів (від 5000 грн.) <sup>1</sup> = 27422,5 грн.	3% розміру мінімальної заробітної плати на 1 січня звітного року за кожен кілограм максимальної злітної маси  Приклад: Літак TECNAM P2002 Sierra, на два місця, з фіксованим шасі, максимальною злітною масою 600 кг, вартістю 65500 євро, мінімальна сума податку: 600 кг * (1218 грн. * 3% = 21924 грн.	x
вертольоти, зареєстровані у Державному реєстрі цивільних повітряних суден України або у Реєстрі державних повітряних суден України	Ставка збору за першу реєстрацію для вертольотів 1,28 грн. за кожен кілограм максимальної злітної маси  Приклад: вертоліт Robinson R44 Raven II, вартістю 442 тис.дол., максимальною злітною масою 1134 кг., сума збору: 1134 кг. * 1,28 грн./кг. = 1451 грн.	1% від оціночної вартості транспортного засобу зменшена на суму коштів, сплачену суб'єкту оціночної діяльності засобу  Приклад: вертоліт Robinson R44 Raven II, вартістю 442 тис. дол., максимальною злітною масою 1134 кг, максимальна сума податку: 442 тис.дол. * 12 грн./дол. * 1% = 53040 грн. мінус вартість послуг оцінки для повітряних засобів (від 5000 грн.) <sup>1</sup> = 48040 грн.	3% мінімальної заробітної плати на 1 січня звітного року за кожен кілограм максимальної злітної маси  Приклад: вертоліт Robinson R44 Raven II, вартістю 442 тис. дол., максимальною злітною масою 1134 кг, мінімальна сума 1134 кг. * 1218 грн. * 3% = 41436,36 грн.	x

Однак запровадження окремого податку на багатство (розкіш) поряд з діючими прямими майновими податками і непрямими (податку на додану вартість, акцизний податок, митні платежі) призведе до подвійного оподаткування об'єктів майна, а отже, не відповідатиме вимогам раціонального оподаткування.

У Франції, Італії, Аргентині, Норвегії, Індії та Швейцарії майно (включаючи акції, живопис, дорогоцінності тощо) оподатковується податком за прогресивною шкалою, коли його сукупна вартість досягає певної суми. Наприклад, у Франції – це 800 тис. євро (мінімальна ставка податку 0,55%, максимальна – 1,8%), у Індії – біля 46 тис. євро (фіксована ставка – 1%), у Норвегії – 93,5 тис. євро. У Нідерландах податком на багатство обкладаються коштовності, що належать фізичним особам, за ставкою 0,8% від їх вартості. Але існує загальна тенденція до зниження цього податку [6].

Сейм Литви запровадив податок на розкіш. Податок стягується лише з дорогої нерухомості. Усі власники нерухомості, вартість якої перевищує 1 млн. літів (\$378 500), будуть сплачувати щорічні внески у розмірі 1% від вартості житла. Податок буде стягуватися не від усієї суми, а від частини, яка перевищує вищезазначену суму. Раніше у сеймі передбачалося також запровадити податок на дорогі автомобілі [6].

В англійській мові термін «податки на нерухоме майно» означає податки на землю, нерухомість, а також деякі інші активи. Так, в половині штатів США податок на активи не включає промислове устаткування. У Західній Європі податки на нерухоме майно відносяться тільки до землі і нерухомості.

Термін «майновий податок» також має на увазі постійний характер податку на землю, нерухомість і інші активи, тобто податок сплачується щорічно. Існують також інші податки, пов'язані із землею і нерухомістю, які сплачуються одноразово під час переходу права власності (гербовий збір, податок за перехід права власності, податок на спадок). Такі податки зазвичай не включаються в поняття «податки на нерухоме майно».

Також оподатковуються службові приміщення (гаражі, підсобні кімнати) за постійними ставками відповідно до кадастрової оцінки житла, в основу якої покладено фактичну (ринкову) вартість за офіційно затвердженою оціночною таблицею. Щороку здійснюється перерахунок цієї вартості відповідно до зміни цін і курсу національних валют. Умови оподаткування будівель і споруд, як правило, диференціюються залежно від матеріалів будови, способів кріплення з землею, розмірів і призначення [2].

Придбання нерухомості сьогодні є рентабельним капіталовкладенням, яке дозволяє власнику надійно зберігати свої заощадження, а також отримувати певний дохід. Це призвело до того, що рівень цін на нерухомість в Україні є необґрунтовано високим, а в окремих випадках, значно вищими від світових аналогів.

З об'єктом оподаткування тісно пов'язана його вартісна оцінка, яка проводиться із застосуванням бази, що може відповідати ринковій (ціна продажу аналогічного об'єкту) або неринковій вартості (вартість заміщення, вартість відтворення, залишкова вартість тощо). Ринкова вартість є домінуючою для цілей податку на майно, оскільки прирівнюється до ціни продажу об'єкта на ринку подібного майна. Не-

рухомість має обмежену заміненість і, як наслідок, для нерухомоті характерна обмежена еластичність попиту, що робить процедуру оцінки ринкової вартості досить складним процесом, в основі якого можуть лежати порівняльний, витратний, доходний методичні підходи. Зокрема, порівняльний підхід передбачає аналіз цін продажу та пропонування подібного майна з відповідним коригуванням відмінностей між об'єктами порівняння та об'єктом оцінки. Сьогодні порівняльний підхід застосовується лише для визначення середньоринкової вартості транспортних засобів при визначенні доходу від їх продажу (обміну) для цілей оподаткування доходів фізичних осіб.

Враховуючи актуальність порівняльного підходу в контексті використання максимального потенціалу оподаткування нерухомоті та бюджетно-податкової консолідації, пропонуємо в перспективі здійснити перехід до системи оподаткування об'єктів нерухомого майна на основі ринкової вартості із застосуванням порівняльного методу оцінки замість діючої системи на основі площі. Тим більше що така система оцінки вже використовується оцінювачами для визначення оподаткованого доходу фізичних осіб при відчуження об'єкта нерухомого майна завдяки розробленій Фондом держмайна комп'ютерній програмі. Однак право користування нею є досить дорогим, що створює монополізацію ринку оцінки. Реалізація вартісної моделі податку сприятиме посиленню перерозподільної функції майнового податку і, як наслідок, – збільшенню надходжень в середньостроковій перспективі.

При цьому перехід до системи оподаткування на основі вартості також потребуватиме включення до бази оподаткування комерційної нерухомоті, яка приносить прибуток юридичним особам чи підприємницький дохід фізичним особам-підприємцям. Тоді для юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців (крім платників єдиного податку) податок на комерційну нерухомотість, що використовується для цілей торгівлі, побутових послуг, професійної діяльності, має стати основою для зменшення податку на прибуток (рис. 1). Для фізичних осіб податок може бути основою зменшення тільки для цілей прибуткового податку, якщо власність використовується у комерційних цілях або є джерелом доходу, наприклад, надається в оренду. Це підтверджується досвідом Великобританії, Німеччини, Голландії, Іспанії, Швеції [9].

До складу другої групи реальних майнових податків входять податки на зміну майнового стану (податок на угоди купівлі-продажу, податок на спадщину/дарування, податок на приріст капітальної вартості).

Податки на угоди купівлі-продажу майна стягуються з вартості проданої нерухомоті, що фіксується в органах державної податкової служби за її повною ринковою вартістю. Кращою інформацією про ринкову вартість є фактична ціна реалізації майна. У деяких країнах ситуація склалася настільки вдало, що ціни по операціях, що вказуються платниками податків, у 95% випадків відповідають фактичній ринковій вартості. Така ситуація в США, Канаді, Данії, Швеції і Нідерландах. У цих країнах дані обліку цін операцій використовуються в оцінці майна за ринковою вартістю. Ринкова вартість розраховується з урахуванням ринкових цін на аналогічні об'єкти. Інформація про ціни, що надходить з реєстру операцій, проходить попередній відбір з метою вилучення явно недостовірної інформації. Дані за операціями, що укладаються між взаємозалежними особами (родичами і ін.), також не використовуються в розрахунках [2].

В Україні відповідно до розділу IV «Податок на доходи фізичних осіб» Податкового кодексу дохід, отриманий платником податку від продажу (обміну) протягом звітного (податкового) року одного з об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля та/або мотоцикла, та/або мопеда, не підлягає оподаткуванню. Дохід від продажу двох та більше об'єктів рухомого майна оподатковується за ставкою 5%. Дохід, отриманий платником податку від продажу (обміну) не частіше одного разу протягом звітного податкового року квартири, будинку, земельної ділянки у межах безоплатної передачі, за умови його перебування у власності платника податку понад три роки, не оподатковується. Дохід, отриманий платником податку від продажу протягом звітного податкового року більш як одного з вищезазначених об'єктів нерухомоті, або від продажу іншого об'єкта нерухомоті (земля, гараж, склад, незавершене будівництво тощо), підлягає оподаткуванню за ставкою 5% [4].

**Податки на спадщину і дарування** по суті об'єднують оподаткування двох типів відносин – спадкування і дарування, хоча в їх основі лежить одна правова форма – зміна прав власності. У процесі спадкування відбувається передача майна або прав на нього після смерті власника іншій особі – спадкоємцю, як правило, члену сім'ї спадкодавця. В основі процесу дарування лежить безоплатна передача на добровільних засадах майна від однієї особи у власність іншої. Слід зазначити, що критерієм об'єднання цих двох різних по суті та за механізмами операцій виступає ряд специфічних спільних ознак – безоплатність, добровільність передачі як майна, так і прав власності на нього [3].

В більшості країн світу цей податок є прогресивним. Так, ставки податків на спадщину і дарування в усіх країнах будуються за складною прогресією, в основі якої лежить зменшення вартості спадщини на розмір неоподаткованого мінімуму, що залежить від ступеня спорідненості із спадкоємцем. Наприклад, у деяких розвинутих країнах застосовуються такі ставки: США – від 18 до 50%, Німеччина – від 2 до 50%, Італія – від 3 до 27%, Іспанія – від 7,65 до 34%, Великобританія – єдина ставка 40% за мінусом неоподаткованого мінімуму [1].

В Україні в основі оподаткування спадщини/дарування лежить пропорційна ставка 5%, яка застосовується до вартості майна, що успадковується членами сім'ї другого ступеня споріднення із спадкодавцем. Нульова ставка по сплаті податку з обов'язковим проведенням грошової оцінки суб'єктами оціночної діяльності для оформлення спадщини розповсюджується тільки на перший ступінь споріднення (чоловік, дружина, батьки та їх діти). Спадщина на користь нерезидентів від резидентів і навпаки, оподатковується за ставкою 15% незалежно від ступеня споріднення [4].

При цьому обов'язковість здійснення грошової оцінки успадкованого майна для таких спадкоємців передбачена статтею 7 «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні».

Сьогодні ситуацію покращено. Так, Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оформлення спадщини», прийнятим 29.05.2014 р. Верховною Радою України, внесено зміни до законодавства з питань оцінки та оціночної діяльності, якими скасовується вимога щодо обов'язкового проведення оцінки у випадках визначення розміру податку при спадкуванні спадкоємцями першої та другої черги за законом і за правом представлення, а також при спадкуванні

власності, вартість якої оподатковується за нульовою ставкою.

Ці прийняті зміни дозволяють покращити соціально-економічну ситуацію в країні, а особливо в сільській місцевості, де власники здебільшого мають недорогі будинки, як правило, не приватизовані, так як передаються за спадковим правом та правом представлення. При цьому власники поряд з пенсією отримують невисокий дохід від реалізації надлишку сільськогосподарської продукції, вирощеної для власного споживання. Завдяки прийнятим законодавчим змінам буде знижено тягар по сплаті обов'язкових платежів при оформленні спадщини спадкоємцями не тільки першого, а й другого ступеня споріднення.

Невід'ємним атрибутом податкових систем багатьох розвинених країн є **податок на приріст капіталу**, тобто прибуток отриманий внаслідок збільшення ринкової вартості активів за наслідками їх продажу, що регулюється положеннями законів про податки на доходи і прибуток. Об'єктом оподаткування є приріст вартості майна, тобто різниця між ціною реалізації майна і ціною його придбання, за вирахуванням витрат на утримання об'єкта власності [1].

Основною базою для податку на приріст капітальної вартості нерухомості є ціна покупки або реалізації об'єкту нерухомості. При цьому ринкова вартість може бути ефективним інструментом перевірки такої інформації.

В Італії існує податок на збільшення вартості нерухомого майна. Об'єктом оподаткування є різниця між вартістю нерухомості (будинки, споруди, будівельні майданчики, які знаходяться на території Італії) на початок та кінець періоду. Обчислення проводиться за прогресивною шкалою й починається з моменту передачі власності або придбання її платником податку [2].

У Франції Рада Економічного Аналізу Франції (РЕА) нещодавно запропонувала набір фіскальних заходів, направлених на стимулювання ринку нерухомості та гарантування справедливості стягнення земельного податку у майбутньому. РЕА пропонує поступово скасувати податок на трансфер власності, який на сьогодні складає 5,09% загальної вартості операцій з власністю та лише стримує мобільність житла. Оскільки цей захід призведе до дефіциту доходів, РЕА рекомендує компенсувати ці втрати шляхом реформування податку на землю. У зв'язку з цим РЕА пропонує, щоб базою оподаткування податком на землю на промислову та комерційну нерухомість була чиста ринкова вартість цієї власності у майбутньому, а не теоретична орендна плата, визначена податковими органами, як це здійснюється сьогодні. Це буде гарантувати, що базою оподаткування буде фактична вартість власності [6].

Естонія-Фінляндія. В Естонію перемістили свої активи 16 тис. фінських фірм, які незабаром можуть почати переводити туди свій капітал, щоб уникнути зростаючої у Фінляндії ставки податку на приріст капіталу. Фінляндія збільшила цей податок до 32%. Середній показник у країнах ОЕСР складає 17%. В Естонії прямого податку на приріст капіталу немає взагалі – оподаткування різниці між закупівельною та ринковою цінами регулює закон про податок на доходи фізичних осіб [6].

**Висновки з цього дослідження і перспективи подальшого удосконалення системи оподаткування майна в Україні.** Досвід розвинутих країн свідчить, що ефективність та зростання виробництва визначається гнучкою, стабільною, динамічною та опти-

мальною податковою та бюджетною системами, розробленими в кожній країні відповідно до конкретних соціально-економічних особливостей її розвитку.

Отже, для забезпечення економічного зростання необхідно удосконалювати податкову політику. Її фіскальна спрямованість поступово повинна бути замінена на перерозподільну з часом на регулюючу з метою підвищення соціальної справедливості та регулювання надмірного споживання.

Не дивлячись на те, що первинною є фіскальна функція податків, зміст регулюючої функції податків становить використання державою їхньої здатності впливати на поведінку платників з метою її коригування у заданому напрямку. Податки мають бути розподілені між платниками у відповідності до їх економічного становища, тобто в залежності від доходу, споживання, власності, загалом – від рівня добробуту (багатства). В умовах ринкової економіки податки на власність є важливим регулятором економіки і абсолютно стабільним джерелом доходів бюджетів усіх рівнів.

З метою підвищення соціальної справедливості в оподаткуванні та збільшення надходжень до Державного бюджету України можуть використані такі інструменти:

- запровадження додаткового збору за першу реєстрацію потужних транспортних засобів (табл. 1);
- здійснення переходу до системи оподаткування об'єктів нерухомого майна на основі ринкової вартості з включенням комерційної нерухомості до бази оподаткування.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Блонська В.І. Майнове оподаткування як елемент податкових систем в економіках добробуту / В.І. Блонська // Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19.4. – С. 122-129.
2. Лютий І.О. Податкова система / Лютий І.О., Демиденко Л.М., Романюк М.В. та ін. : навч. посібник. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 456 с.
3. Педь І. В., Лисенков Ю. М., Мельник О. Я. Класифікація майнових податків у національних податкових системах країн світу / Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»: Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1696>.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Соколовська А.М., Кошук Т.В. Податкова політика України в контексті тенденцій реформування оподаткування у країнах ЄС // Фінанси України. – 2012. – № 1. – С. 9-115.
6. Світовий моніторинг податкових подій. Джерело: викладено за даними аналітичних оглядів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.tax-news.com/>  
<http://taxpravo.ru/>  
<http://www.taxationinfonews.ru/>  
<http://www.rnk.ru/>  
<http://euobserver.com/search/text/tax>  
[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm)  
<http://www.rocche-duffay.ru/news/index.shtml#jurisdiction>  
<http://www.lawandtax-news.com/>  
<http://www.expatriebriefing.com/expat-news/1/>.
7. Токар В.В., Хорошаєв Є.С. Оподаткування майна в Україні: зарубіжний досвід та перспективи удосконалення // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2012. – № 1. – С. 395-407.
8. Транспортні засоби: розрахунок вартості [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.me.gov.ua/Vehicles/CalculatePrice>.
9. Шуліченко Т. В. Світовий досвід оподаткування нерухомості / Т. В. Шуліченко // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2010. – № 38. – С. 191-197.