

А. Р. Дуб

кандидат економічних наук, доцент, старший науковий співробітник відділу регіональної фінансової політики ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України», м. Львів

e-mail: oak_an@ukr.net

ORCID iD: <http://orcid.org/0000-0001-6377-1556>

РЕФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ НЕРУХОМОГО МАЙНА ЯК ЕЛЕМЕНТ ПІДВИЩЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СПРОМОЖНОСТІ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД

Висвітлено значення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як елемента системи оподаткування майна, зважаючи на його вплив на ВВП. Охарактеризовано роль податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у формуванні доходів місцевих бюджетів України. З'ясовано об'єктивні та суб'єктивні фактори, які зумовлюють його відносно незначну питому вагу у формуванні доходів місцевих бюджетів. Проведено огляд стратегічних документів національного рівня, в яких визначено необхідність реформування системи оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки. Детально проаналізовано підходи до формування оціночної вартості нерухомого майна для цілей оподаткування в країнах Балтії. Визначено причини, які перешкоджають запровадженню оціночної вартості як бази для оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, в Україні. Запропоновано заходи з реформування бази оподаткування нерухомого майна в Україні, в основі якої буде його оціночна вартість. Акцентовано, що реалізації зазначених заходів може вийти за межі середньострокової перспективи та потребуватиме значних людських і фінансових ресурсів. Запропоновано провести експеримент в окремому пілотному регіоні.

Ключові слова: податок, нерухоме майно, оціночна вартість, місцевий бюджет, територіальна громада, фінансова спроможність.

Dub A. R. REFORMING THE REAL ESTATE TAXATION SYSTEM AS AN ELEMENT OF INCREASING THE TAX CAPACITY OF TERRITORIAL COMMUNITIES

The article states that the tax on real estate other than land is a cost-effective tool that contributes to GDP growth and can become an essential source of revenue for local budgets in Ukraine. However, in Ukraine, the role of the tax on real estate other than land in filling the vast majority of local budgets of territorial communities is relatively insignificant for both objective and subjective reasons. The author finds that the main reasons include the incompleteness of the State Register of Rights to Real Estate, the problems of interaction between local governments and the tax service in the process of tax administration, the availability of benefits, as well as a socially unfair approach to the formation of the tax base. In addition, local governments often avoid increasing real estate tax rates because of the risk of causing social discontent. This also limits the fiscal potential of the real estate tax. The article emphasizes that strengthening the financial capacity of territorial communities is a priority task of state policy, and real estate tax can play an essential role in this process. However, the current tax system does not take into account the market value of real estate, which creates an imbalance between its actual price and the tax burden, making it difficult to effectively fill local budgets. The author explains that reforming approaches to the taxation of real estate based on its estimated value will contribute to the fairness of taxation and increase the revenues of local budgets. Approaches to determining the estimated value of real estate for tax purposes in the Baltic States are analyzed in detail. The reasons preventing the introduction of the estimated value as a basis for the taxation of real estate other than land in Ukraine are identified. Steps for reforming the tax base of real estate in Ukraine, which will be based on its estimated value, are proposed, including: conducting a full inventory of both communally and privately owned real estate; ensuring the rapid and maximum filling of the State Register of Real Rights to Real Estate in cooperation with local governments; developing a mechanism for calculating the estimated value of real estate and the frequency of its revision; determining the institution that will be responsible for conducting real estate estimation for tax purposes, creating a register of real estate estimated value and its publication.

Keywords: tax, real estate, estimated value, local budget, territorial community, financial capacity.

Формулювання проблеми. Місцеві ради мають у своєму розпорядженні інструментарій наповнення місцевих бюджетів і підвищення фінансової спроможності територіальної громади, проте з об'єктивних і суб'єктивних причин не завжди його використовують. Одним з таких інструментів є податок на нерухоме майно, відмінне від земельної

ділянки. Характерним є те, що питома вага надходжень від цього податку до місцевих бюджетів територіальних громад України є значно нижчою, ніж в інших країнах світу.

Водночас урядовці розглядають податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як потенційне джерело зростання доходів місцевих

бюджетів (визначено в Національній стратегії доходів до 2030 року). Але для посилення його ролі у формуванні надходжень місцевих бюджетів потребує трансформації податкова база справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Ідеться, зокрема, про перехід від площі нерухомості як бази оподаткування до оціночної вартості нерухомості. Відтак питання реформування системи оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, набувають актуальності, особливо з огляду на зменшення державної підтримки розвитку територіальних громад унаслідок повномасштабної збройної агресії РФ та необхідності посилення фінансової спроможності територіальних громад на шляху відновлення та розвитку в післявоєнний період.

Аналіз останніх досліджень. Науковці у своїх працях приділяють чимало уваги питанням оподаткування нерухомого майна в Україні. Наприклад, Л. Алексеєнко [1] здійснила оцінювання методологічних і практичних засад оподаткування нерухомості та застосування нових підходів щодо його удосконалення в системі розвитку фінансово-економічних відносин. Т. Бжезіцький та П. Корнєєв [2], порівнюючи досвід оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, в Україні та Польщі дійшли висновку, що в Україні доцільно поступово реформувати систему оподаткування нерухомого майна, зокрема з акцентом на збільшення його надходжень з комерційної та виробничої нерухомості. І. Губарева [3] розглядає особливості, переваги та недоліки оподаткування нерухомого майна фізичних осіб у розвинутих країнах світу, зосереджує увагу на методах обчислення кадастрової / оціночної вартості нерухомості для оподаткування, а також досліджує підходи щодо встановлення пільг на податок на нерухомість фізичних осіб за кордоном і в Україні. Я. Казюк і В. Венцель [4] декларують необхідність перегляду підходів до бази оподаткування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, через запровадження оціночної чи ринкової вартості, що повинно стати поштовхом до збільшення надходжень до місцевих бюджетів.

Водночас тематика трансформації системи оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, зокрема щодо зміни бази оподаткування, не повністю розкрита та потребує глибшого дослідження, особливо з огляду на необхідність підвищення ролі цього податку у формуванні доходів бюджетів територіальних громад.

Метою статті є визначення кроків реформування бази оподаткування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, для підвищення податкової спроможності територіальних громад в Україні, з огляду на чинники відносно незначної ролі цього податку в наповненні місцевих бюджетів, а також на досвід зарубіжних країн, які в основу оподаткування нерухомого майна закладають його оціночну / кадастрову вартість.

Основні результати дослідження. Податки на майно, зокрема податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, вважають менш «економічно шкідливими» порівняно з альтернативними

способами наповнення бюджетів аналогічними сумами надходжень (наприклад оподаткуванням прибутку чи оподаткуванням обороту). Це робить їх економічно ефективнішими для економічного зростання, ніж альтернативи. Дж. Волчак (J. Walczak) у своїй праці наводить інформацію про дані дослідження, яке охопило 21 країну-члена Організації економічного співробітництва та розвитку протягом більш ніж трьох десятиліть. Ним було встановлено, що перехід на 1 в. п. від податків на прибуток до податків на споживання (як, наприклад, податок з продажів) результується збільшенням ВВП країни на 0,74%, тоді як перехід до податків на нерухомість – на 1,45% [5]. Також автор зазначає, що подібні результати були виявлені і в робочому документі Міжнародного валютного фонду. Зокрема, було встановлено, що перехід на 1 в. п. від податків на доходи до податків на споживання збільшує ВВП на 0,92%, тоді як перехід до податків на майно дає збільшення ВВП на 1,22%. Це дослідження охопило також і податки на нерухоме майно. Було встановлено, що перехід на 1 в. п. від податків на прибуток до податків на нерухоме майно збільшив ВВП на 2,47% [5]. Це дає підстави звернути увагу на податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як потенційне вагоме джерело формування доходів місцевих бюджетів територіальних громад в Україні.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є одним з найбільш недооцінених джерел наповнення місцевих бюджетів територіальних громад України. Його питома вага у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів України у 2024 р. становила 2,4% усіх податкових надходжень. І річ навіть не в повномасштабній збройній агресії РФ, хоча вона суттєво впливає на зменшення бази оподаткування (руйнування житлового фонду; встановлення пільг щодо оподаткування нерухомості, що розташована на територіях, на яких ведуться / велися бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями РФ; виїзд мешканців із фронтових і прифронтових територій тощо). Ще у 2021 р. частка податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у загальній сумі податкових надходжень становила менше ніж 2,3% усіх податкових надходжень місцевих бюджетів [6]. Водночас міграція бізнесу та населення з тимчасово окупованих територій та територій, на яких ведуться / велися бойові дії, спочатку (у 2022 р.) спричинила зменшення його ваги у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів, а потім, починаючи з 2023 р., призвела до перерозподілу його надходжень у регіональному зрізі на користь тилових регіонів країни.

Проте причина незначної ролі податку на нерухомість для формування місцевих бюджетів переважною більшістю територіальних громад криється значно глибше. Вона має як об'єктивну, так і суб'єктивну складову, які не пов'язані з повномасштабною збройною агресією РФ. Наприклад, ще до повномасштабної збройної агресії РФ через неповноту Державного реєстру прав на нерухоме майно, в якому, за оцінками, була відсутня інформація про

майже 40% нерухомого майна, місцеві бюджети недоотримали 2 млрд грн на рік (тоді як надходження податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у 2020 р. становило майже 5,8 млрд грн) [7]. Неповнота Державного реєстру прав на нерухоме майно через відсутність даних в органах місцевого самоврядування про все наявне в територіальних громадах нерухоме майно, невпорядкованість документації на нерухоме майно (зокрема не вся інформація про нерухоме майно оцифрована (значний обсяг інформації міститься лише на паперових носіях), не всі власники своєчасно оформляють документи про введення новозбудованого житла в експлуатацію та отримують документи про право власності на житло, особливо в сільських населених пунктах) є однією з причин недоотримання надходжень місцевих бюджетів від податку на нерухомість.

Навіть якщо ОМС на основі наявних даних про об'єкти нерухомості в громаді подають до органів Державної податкової служби України (ДПС) необхідну для нарахування податку на нерухоме майно, відмінне від земельного податку, інформацію про такі об'єкти нерухомості, це не завжди супроводжується відповідним корегуванням бази даних податкової служби. Як наслідок, органи ДПС формують і надсилають платникам податку податкові повідомлення-рішення з неточною інформацією. Платники податків не сплачують за такими повідомленнями податок, тому утворюється заборгованість перед місцевими бюджетами зі сплати податку на нерухоме майно. Оскільки ОМС відповідно до чинного законодавства не мають повноважень на проведення претензійно-позовної роботи з платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (робота з платниками податку може відбуватися лише у формі інформування та роз'яснення щодо необхідності сплати податку та / або погашення заборгованості), сума такої заборгованості може накопичуватися з року в рік [8].

Водночас неповнота інформації про базу оподаткування посилюється іншими складовими системи оподаткування нерухомого майна, які також зумовлюють недоотримання місцевими бюджетами надходжень. Серед них: наявність чинної системи пільг в оподаткуванні нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, яка дає змогу мінімізувати / ухилитися від сплати цього податку, а також соціально несправедлива база оподаткування, яка не враховує особливості об'єктів нерухомості (зокрема їхню ринкову вартість).

Є також суб'єктивна причина, яка зумовлює незначну роль податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у формуванні доходів місцевих бюджетів переважної більшості територіальних громад. Наприклад, органи місцевого самоврядування з пересторогою ставляться до можливості підвищення ставок податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, остерігаючись викликати соціальне невдоволення мешканців, особливо в сільських населених пунктах.

Питання наповнення місцевих бюджетів і посилення фінансової спроможності територіальних громад є і будуть одними з головних як в умовах

повномасштабної збройної агресії РФ, так і на шляху післявоєнного відновлення. Вони знайшли своє відображення в ключових стратегічних документах національного рівня. Зокрема, завдання 10 «Посилення фінансової спроможності органів місцевого самоврядування, створення умов для забезпечення виконання органами місцевого самоврядування власних та делегованих повноважень» за напрямом «Інвестиційні інструменти регіональної політики» оперативної цілі 2 «Розвиток різних форм співробітництва та ефективне управління публічними інвестиціями» стратегічної цілі «Розбудова ефективного багаторівневого урядування» оновленої Державної стратегії регіонального розвитку на 2021-2027 роки [9] передбачає зміцнення фінансової спроможності територіальних громад України задля можливості забезпечення їхньої життєздатності та подальшого розвитку. Отже, податок на нерухоме майно, який належить до місцевих податків, може стати одним з факторів для забезпечення цього.

Також у Національній стратегії доходів до 2030 року [10], яка визначає напрями реформування податкової та митної системи, а також удосконалення процедур податкового та митного адміністрування для забезпечення потенціалу задоволення фіскальних потреб у середньостроковій перспективі, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, розглядається як один з елементів посилення фінансової спроможності територіальних громад, який потребує реформування для підвищення його ролі в наповненні місцевих бюджетів.

У Національній стратегії доходів до 2030 року [10] акцентується на тому, що чинна система оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, не повною мірою відображає ринкові умови господарювання, які склалися в Україні, і не забезпечує дотримання принципу справедливості оподаткування, оскільки її основними елементами є площа об'єктів нерухомості та розмір мінімальної заробітної плати. Отже, не беруться до уваги ринкові фактори об'єктів нерухомості (місце розташування, вік, технічні характеристики, стан об'єкта тощо). Це спричиняє появу розбіжності у вартості нерухомості на продаж і для цілей оподаткування податком на нерухоме майно, оскільки воно по-різному оцінюється для цих двох цілей. А з огляду на податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, як джерело наповнення місцевих бюджетів територіальних громад і на те, що ставки цього податку встановлюють органи місцевого самоврядування, які, як було зазначено вище, через суб'єктивні причини не завжди готові приймати вольові рішення щодо встановлення їх на необхідному для адекватного наповнення місцевих бюджетів цим податком рівні, цілком виправданим є рішення про доцільність перегляду й реформування чинної системи оподаткування нерухомого майна в Україні.

Урядовці сходяться на думці, що в основу оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, повинна бути закладена оціночна вартість об'єкта нерухомості, що усуне

дискримінацію в оподаткуванні, забезпечить об'єктивне податкове навантаження і сприятиме збільшенню надходжень цього податку до місцевих бюджетів [10].

У багатьох європейських країнах для цілей оподаткування нерухомості беруть ринкову або оціночну вартість нерухомості. Розглянемо практику використання оціночної вартості, яку використовують у країнах Балтії для формування бази оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки.

У Литві запровадження системи масового оцінювання нерухомості почалося у 2005 р. (пілотний запуск цієї системи відбувся ще у 2002 р.). Міністерством фінансів затверджено оціночні карти та звіти, які використовуються для цілей оподаткування об'єктів нерухомості, а також для деяких інших громадських потреб. Уже у 2014 р. було проведено оцінювання понад 3,5 млн об'єктів нерухомості, створено 1,2 тис. оціночних зон і розроблено 625 моделей оцінювання [11].

Оподатковуваною вартістю нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, у Литві є його середньоринкова вартість. Її визначає Державне підприємство «Центр реєстрів», використовуючи основні методи оцінювання майна: метод порівняльної вартості (в основі – аналіз цін пропозицій з продажу максимально подібних об'єктів нерухомого майна) або метод величини доходу від використання із застосуванням масового методу оцінювання нерухомого майна (в основі – потенційний дохід, який може отримати власник, якщо здаватиме це майно в оренду), або метод відновної вартості (в основі – вартість будівництва аналогічного об'єкта із врахуванням впливу фізичного зносу оцінюваного об'єкта). Якщо оцінювання нерухомого майна здійснюється за методом відновної вартості, платники податків повинні звернутися до Державного підприємства «Центр реєстрів» з вимогою визначити оподатковувану вартість цього майна. Методи можуть взаємодоповнювати один одного для забезпечення більш якісного оцінювання об'єкта. Слід зазначити, що процес масового оцінювання нерухомого майна повністю автоматизований. Якщо оціночна вартість, визначена шляхом індивідуального оцінювання нерухомого майна кваліфікованим оцінювачем майна, відрізняється більш ніж на 20% від вартості, визначеної Державним підприємством «Центр реєстрів», платник податку може надіслати запит про врахування вартості нерухомого майна, визначену шляхом індивідуального оцінювання [12].

Оцінювання нерухомого майна проводиться не рідше одного разу на п'ять років. Інформація про вартість нерухомого майна перебуває у відкритому доступі. Платники податків можуть безкоштовно дізнатися податкову вартість свого нерухомого майна, яке оцінюється за масовим методом, на сайті ДП «Центр реєстрів» [12].

Оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, у Литві відбувається за прогресивною шкалою (ставка податку зростає для нерухомості вищої вартості). Водночас для дотримання принципу соціальної справедливості в

оподаткуванні житла закладені й пільги для захисту окремих категорій населення (зокрема осіб, які виховують трьох і більше дітей, та деяких інших категорій населення), а також установлено граничний поріг вартості нерухомості (150 тис. євро), до якого об'єкти нерухомості не оподатковуються [12].

У Латвії в основу системи оподаткування нерухомості закладено кадастрову вартість, інформація про яку міститься в Кадастровій інформаційній системі (Кадастрі) Державної земельної служби та оприлюднюється на її офіційному вебсайті. Це основне джерело будь-якої інформації, пов'язаної з нерухомістю в Латвії, і один з найважливіших порталів даних для проведення Due Diligence. Кадастр містить відомості про об'єкт нерухомості (його кадастровий номер, вартість, технічні параметри об'єкта), розташування та межі об'єкта нерухомості, дані про власника, інформацію про обтяження щодо об'єкта нерухомості, прогностичні кадастрові значення об'єктів нерухомості, оглядові карти кадастрової вартості одного квадратного метра земельної ділянки, будівлі та нерухомого майна, що складається з однієї забудованої земельної ділянки, на якій розташовані будівлі, що входять до складу нерухомого майна, та деякі інші відомості. Ведення Кадастру здійснює Державна земельна служба – урядовий орган під юрисдикцією міністра юстиції Латвії, який займається управлінням землями та земельною документацією в Латвії, а також будь-якого майна на ній [13].

У Латвії кадастрова вартість обчислюється для всіх об'єктів Кадастру, зареєстрованих у Кадастровій інформаційній системі. Відповідність кадастрової вартості ринковому рівню цін на нерухоме майно визначається шляхом аналізу середніх показників (медіани, середнього значення, середньозваженого значення) співвідношення між кадастровою вартістю та ціною операції з нерухомим майном у межах країни, територіями місцевого самоврядування, групами цільового призначення, групами та підгрупами забудови, якщо кількість операцій купівлі-продажу нерухомості в зазначеній структурі становить не менше ніж 20 операцій за відповідний період. До формул розрахунку кадастрової вартості входять корегувальні коефіцієнти. Уважається, що база кадастрової вартості відповідає рівню ринкової ціни нерухомого майна, якщо середні показники співвідношення між кадастровою вартістю та ціною придбання нерухомого майна перебувають у діапазоні від 0,9 до 1,1 [14].

Кадастрова вартість обчислюється окремо для земельної ділянки, будівлі, групи приміщень, інженерної споруди та частини земельної ділянки. Для визначення кадастрової оцінки земельних ділянок вони поділяються за цільовим призначенням. Кадастрова вартість нерухомого майна обчислюється як сума кадастрових вартостей окремих земельних ділянок, будівель та інженерних споруд, що входять до складу нерухомого майна. Водночас під час обчислення кадастрової вартості будівлі до неї не відносять вартість обладнання та споруд. Проте для оцінювання впливу віку будівлі їх групують за періодами будівництва, урахувавши рік введення

будинку в експлуатацію. Кадастрова вартість розраховується з точністю до одного євро [14].

Для визначення базових показників кадастрової вартості Держземслужба розробляє вартісне зонування, поділивши територію держави на ділянки, в яких вартість взаємно порівнюваних об'єктів на ринку нерухомості є відносно подібною. Для виділення зон вартості (оцінювання місця розташування) та визначення базових показників кадастрової вартості враховуються: характер наявної забудови, просторовий план місцевого самоврядування та детальний план; інформація про ринок нерухомості (операції купівлі-продажу, операції оренди, вартість будівництва, загальнодоступна інформація про попит і пропозицію на вебсайтах); відомості про інші фактори, що впливають на вартість нерухомого майна (обмеження використання нерухомого майна, зокрема розташування на території, що має охоронний характер (наприклад історична частина населеного пункту), характер та інтенсивність забудови, забезпеченість технічною (транспорт, зв'язок, енергетика, водопостачання) та соціальною (освіта, наука, охорона здоров'я та соціальне забезпечення, державне управління, комунальне обслуговування, культурно-оздоровчі заклади) інфраструктурою). Вартісні зонування розробляються кожні чотири роки [14].

Держземслужба під час розроблення бази кадастрової вартості, включно з вартісним зонуванням, співпрацює з відповідальними представниками (консультантами), визначеними органами місцевого самоврядування, для отримання необхідної додаткової інформації для розроблення вартісного зонування (розподілу меж ціннісної зони) та для визначення рівнів базової вартості.

Під час розроблення бази кадастрової вартості, як і в Литві, застосовують три підходи до оцінювання, визначені національно визнаними стандартами оцінювання нерухомого майна: ринковий (порівняльний), витрат і доходу.

Важливим моментом для прийняття надалі управлінських рішень, в основу яких закладається вартість об'єктів нерухомості, у Латвії є те, що для розроблення бази кадастрової вартості використовується інформація про ринок нерухомого майна, яка відповідає або скорегована відповідно до орієнтира, визначеного для розроблення бази кадастрової вартості в часі (1 липня – два з половиною роки до початку застосування бази кадастрової вартості для розрахунку кадастрової вартості). Затверджуючи базу кадастрової вартості, зазначають конкретну дату відліку [14]. Це дає змогу адекватно оцінювати та прогнозувати діяльність у перспективі (оцінити, наприклад, величину бюджетних надходжень від податку на нерухоме майно з огляду на заздалегідь визначену кадастрову вартість, яка є базою справляння цього податку).

Також у Латвії, як і в Литві, установлено прогресивну шкалу податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та пільги для окремих категорій населення, зокрема для осіб, що виховують трьох і більше дітей.

Отже, зважаючи на приклади іноземного досвіду, можна очікувати, що запровадження оціночної

(кадастрової) вартості нерухомого майна як бази для цілей його оподаткування в Україні мало б стати прийнятним і для платників (з огляду на принцип справедливості оподаткування), і для місцевих бюджетів (з огляду на потенціал їхнього наповнення).

В Україні на заваді запровадження моделі оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, на базі його оціночної вартості стоїть низка перешкод. Серед них: неповнота Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, оскільки не внесена інформація про всі об'єкти нерухомості на території громад; не сформований інститут оцінювання нерухомого майна, який би виключав можливість маніпуляції під час визначення оціночної вартості; відсутній єдиний державний орган (або самоврядна організація), який відповідав би за проведення оцінювання об'єктів нерухомості для цілей оподаткування; не розроблено методик проведення оцінювання нерухомого майна та нормативи, за якими можна оцінювати ринкову вартість нерухомості для цілей оподаткування.

Для підвищення ролі податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у наповненні місцевих бюджетів територіальних громад необхідно змінити базу оподаткування для цього податку – замість площі нерухомості встановити її оціночну вартість, яка буде максимально наближена до ринкової вартості нерухомості. Водночас така трансформація бази оподаткування передбачає низку кроків:

- на рівні територіальних громад потрібно провести повну інвентаризацію нерухомого майна, яке перебуває як у комунальній власності, так і в приватній (шляхом синхронізації / оновлення даних у Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно, зокрема тих, що містяться лише на паперових носіях). У межах такої діяльності ОМС необхідно впорядкувати документацію на нерухоме майно, зокрема через судові інстанції для встановлення правового статусу нерухомого майна, у разі потреби;
- забезпечити швидке й максимальне наповнення Державного реєстру речових прав на нерухоме майно (який є відправним пунктом для формування бази оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) у тісній взаємодії з органами місцевого самоврядування;
- розробити механізм установа оціночної вартості нерухомого майна та періодичність її перегляду. Зокрема, на нашу думку, доцільно забезпечити інтеграції даних з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно та маркетингових досліджень ринку нерухомості України в розрізі територіальних громад, які можуть здійснювати оператори ринку нерухомості (наприклад ЛУН, DIM.RIA та подібні);
- визначити інституцію, яка відповідатиме за проведення оцінювання нерухомості для цілей оподаткування, формування реєстру оціночної вартості нерухомості та його оприлюднення. Такою інституцією могла б стати Державна

служба України з питань геодезії, картографії та кадастру (шляхом розширення її повноважень). Щодо оприлюднення оціночної вартості нерухомості, то з огляду на прогрес України у сфері цифровізації доступність цих даних для широкого загалу може бути забезпечена через сервіс «Дія»;

- забезпечити право власникам нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, які не погоджуються з визначеною оціночною вартістю нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, здійснити його індивідуальне оцінювання.

З високою ймовірністю можна стверджувати, що реалізація зазначених кроків може вийти за межі середньострокової перспективи (3-5 років) і потребуватиме значних людських і фінансових ресурсів. Відтак, на нашу думку, доречно локалізувати зусилля на окремому (або кількох) пілотному регіоні (наприклад одному з регіонів на заході України) і лише після цього екстраполювати досвід на територію всієї держави.

Висновки. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є економічно ефективним інструментом, що сприяє зростанню ВВП і може стати важливим джерелом доходів місцевих бюджетів в Україні. Його роль у наповненні переважної більшості місцевих бюджетів територіальних громад – як з об'єктивних, так і суб'єктивних причин – є відносно незначною. Основними чинниками цього є неповнота Державного реєстру прав на нерухоме майно, прогалини у взаємодії між органами місцевого самоврядування та податковою службою, наявність податкових пільг, які дають змогу мінімізувати податкові зобов'язання, а також соціально несправедлива база оподаткування. Додатковим чинником є також небажання органів місцевого самоврядування підвищувати ставки податку через можливе соціальне невдоволення мешканців, які є їхнім потенційним електоратом.

Посилення фінансової спроможності територіальних громад є пріоритетним завданням державної політики, а податок на нерухоме майно може відігравати важливу роль у цьому процесі. Чинна система оподаткування не враховує ринкову вартість нерухомості, що створює дисбаланс між її фактичною ціною та податковим навантаженням, ускладнюючи ефективне наповнення місцевих бюджетів. Видається доречним реформування підходів до оподаткування нерухомого майна на основі його оціночної вартості, що сприятиме справедливості оподаткування та збільшенню доходів місцевих бюджетів. Такий підхід застосовується в багатьох європейських країнах.

Перешкодами для запровадження моделі оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, на базі його оціночної вартості в Україні, окрім неповноти Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, є несформований інститут оцінювання нерухомого майна, який би виключав можливість маніпуляції під час встановлення оціночної вартості; відсутня інституція, яка б відповідала за проведення оцінювання об'єктів нерухомості для цілей оподаткування; відсутні

методика проведення оцінювання нерухомого майна та нормативи, за якими можна оцінювати ринкову вартість нерухомості для цілей оподаткування.

Трансформація бази оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, передбачає реалізацію таких заходів: проведення повної інвентаризації нерухомого майна, яке перебуває як у комунальній, так і в приватній власності; забезпечення швидкого і максимального наповнення Державного реєстру речових прав на нерухоме майно у взаємодії з органами місцевого самоврядування; розроблення механізму встановлення оціночної вартості нерухомого майна та періодичності її перегляду; визначення інституції, яка відповідатиме за проведення оцінювання нерухомості для цілей оподаткування, формування реєстру оціночної вартості нерухомості та його оприлюднення (наприклад Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру шляхом розширення її повноважень); забезпечення права власникам нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки, які не погоджуються з визначеною оціночною вартістю, здійснити його індивідуальне оцінювання.

Список використаних джерел

1. Алексеєнко Л. М. Податок на нерухоме майно в умовах реалізації відповідальної політики. Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітні аспекти: зб. наук. пр. за матеріалами III Всеукр. наук. практ. конф. (м. Дніпро, 28-29 бер. 2019 р.). Дніпро: НМетАУ, 2019. Ч. 2. С. 13-16. URL: https://nmetau.edu.ua/file/conf-nmetau_accounting_2019_part2.pdf
2. Бжезіцький Т., Корнєєв П. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право: збірник. 2021. Вип. 65. С. 210-214. DOI: <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2021.65.38>
3. Губарева І. О. Проблеми удосконалення податку на нерухоме майно в Україні в контексті світового досвіду. Наукові праці НДФІ. 2021. № 1. С. 22-35. DOI: <https://doi.org/10.33763/npndfi2021.01.022>
4. Казюк Я., Венцель В. Адміністрування місцевих податків і зборів органами місцевого самоврядування: поточний стан та проблеми. Децентралізація: сайт. 06.08.2024. URL: <https://decentralization.ua/news/18432>
5. Walczak J. Confronting the New Property Tax Revolt. Tax Foundation: Website. 2024. URL: <https://taxfoundation.org/wp-content/uploads/2024/11/FF852.pdf>
6. Openbudget: сайт. 2024. URL: <https://openbudget.gov.ua>
7. Міністерство фінансів підрахувало втрати місцевих бюджетів від неповної сплати податку на нерухоме майно. Міністерство фінансів України: сайт. 22.05.2020. URL: https://mof.gov.ua/uk/news/ministerstvo_finsiv_pidrakhuvalo_vtrati_mistsevikh_biudzhethiv_vid_nepovnoi_splat_i_podatku_na_nerukhome_maino-2151
8. Швабій К., Богдан Т., Джус М., Кошук Т., Новицька Н., Пасічний М., Оніщук І., Остріщенко Ю. Діагностика системи місцевого оподаткування: аналітичний звіт. U-LEAD, 2023. 216 с. URL: <https://u->

lead.org.ua/storage/admin/files/d7ee40daa7f8543c84903bb0b76b51dd.pdf

9. Про внесення змін до Державної стратегії регіонального розвитку на 2021-2027 роки: постанова Кабінету Міністрів України від 13.08.2024 р. № 940. Законодавство України: сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/940-2024-%D0%BF#top>

10. Про схвалення Національної стратегії доходів до 2030 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 27.12.2023 р. № 1218-р. Урядовий портал: сайт. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-strategii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223>

11. Bagdonavicius A. Mass valuation system in Lithuania. *Registru centras*: Website. [n.d.]. URL: <https://www.registrucentras.lt/bylos/dokumentai/conferenc y/Mass%20Valuation%20System%20in%20Lithuania.pdf>

12. Immoveable Property Tax. Ministry of Finance of the Republic of Lithuania: Website. 2024. URL: <https://finmin.lrv.lt/en/competence-areas/taxation/main-taxes/real-estate-tax>

13. Cadaster. Property Guide Latvia: Website. [n.d.]. URL: <https://propertyguide.lv/en/agencies/state-land-service/cadaster>

14. Regulations Regarding Mass Appraisal: Regulation of the Cabinet of Ministers of Republic of Latvia, adopted on 2020, Feb 18, No. 103. *Likumi*: Website. URL: <https://likumi.lv/ta/en/en/id/312662>

References

1. Alekseyenko, L. M. (2019). Podatok na nerukhome mayno v umovakh realizatsiyi vidpovidal'noyi polityky [Property tax in the context of responsible policy implementation]. In *Suchasni problemy obliku, analizu, audytu y opodatkovannia sub'yektiv hospodars'koyi diyal'nosti: teoretychni, praktychni ta osvichni aspekty* [Modern problems of accounting, analysis, audit and taxation of economic entities: theoretical, practical and educational aspects]: Proceedings of the scientific works based on the materials of the III All-Ukrainian scientific-practical conference (Dnipro, Mar 28-29, 2019): Vol. 2 (pp. 13-16). Dnipro: National Metallurgical Academy of Ukraine. Retrieved from https://nmetau.edu.ua/file/conf-nmetau_accounting_2019_part2.pdf [in Ukrainian].

2. Bzhezitskiy, T., & Korniyev, P. (2021). Podatok na nerukhome mayno, vidminne vid zemel'noy dilyanky [Tax on real estate, other than land]. In *Naukovyy Visnyk Uzhhorods'koho Natsional'noho Universytetu. Seriya: Pravo* [Herald of Uzhhorod National University. Series: Law]: Vol. 65 (pp. 210-214). DOI: <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2021.65.38> [in Ukrainian].

3. Hubaryeva, I. O. (2021). Problemy udoskonalennya podatku na nerukhome mayno v Ukrayini v konteksti svitovoho dosvidu [Problems of improving real estate tax in Ukraine in the context of world experience]. In *Naukovi Pratsi NDFI* [RFI Scientific Papers]: Vol. 1 (pp. 22-35). DOI: <https://doi.org/10.33763/npndfi2021.01.022> [in Ukrainian].

4. Kazyuk, Ya., & Ventsel, V. (2024, Aug 06). Administruvannya mistsevykh podatkov i zboriv orhanamy mistsevoho samovriaduvannya: potochnyy stan ta problemy [Administration of local taxes and fees by

local self-government bodies: Current state and problems]. *Decentralization*: Website. Retrieved from <https://decentralization.ua/news/18432> [in Ukrainian].

5. Walczak, J. (2024). Confronting the new property tax revolt. *Tax Foundation*: Website. Retrieved from <https://taxfoundation.org/wp-content/uploads/2024/11/FF852.pdf>

6. *Openbudget*: Website (2024). Retrieved from <https://openbudget.gov.ua> [in Ukrainian].

7. Ministerstvo finansiv pidrakhuvalo vtraty mistsevykh byudzhativ vid nepovnoyi splaty podatku na nerukhome mayno [Ministry of Finance calculated the losses of local budgets from incomplete payment of real estate tax] (2020, May 22). *Ministry of Finance of Ukraine*: Website. Retrieved from https://mof.gov.ua/uk/news/ministerstvo_finsiv_pidrahuvало_vtrati_mistsevikh_biudzhativ_vid_nepovnoi_splat_i_podatku_na_nerukhome_mayno-2151 [in Ukrainian].

8. Shvabiy, K., Bohdan, T., Dzhus, M., Koshchuk, T., Novytska, N., Pasichnyy, M., Onyshchuk, I., Ostrishchenko, Yu. (2023). *Diahnostyka systemy mistsevoho opodatkovannya* [Diagnostics of the local taxation system]: Analytical report. U-LEAD. Retrieved from <https://u-lead.org.ua/storage/admin/files/d7ee40daa7f8543c84903bb0b76b51dd.pdf> [in Ukrainian].

9. Pro vnesennya zmin do Derzhavnoyi stratehiyi rehional'noho rozvytku na 2021-2027 roky [On amendments to the State Strategy for Regional Development for 2021-2027] (2024). Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine, adopted on 2024, Aug 13, 940. *Legislation of Ukraine*: Website. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/940-2024-%D0%BF#top> [in Ukrainian].

10. Pro skhvalennya Natsional'noyi stratehiyi dokhodiv do 2030 roku [On approval of the National Revenue Strategy until 2030] (2023). Order of the Cabinet of Ministers of Ukraine, adopted on 2023, Dec 27, 1218-r. *Government portal*: Website. Retrieved from <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-strategii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223> [in Ukrainian].

11. Bagdonavicius, A. (n.d.). Mass valuation system in Lithuania. *Registru centras*: Website. Retrieved from <https://www.registrucentras.lt/bylos/dokumentai/conferenc y/Mass%20Valuation%20System%20in%20Lithuania.pdf>

12. Immoveable property tax (2024). *Ministry of Finance of the Republic of Lithuania*: Website. Retrieved from <https://finmin.lrv.lt/en/competence-areas/taxation/main-taxes/real-estate-tax>

13. Cadaster (n.d.). *Property Guide Latvia* Website. Retrieved from <https://propertyguide.lv/en/agencies/state-land-service/cadaster>

14. Regulations Regarding Mass Appraisal (2020). Regulation of the Cabinet of Ministers of Republic of Latvia, adopted on 2020, Feb 18, No. 103. *Likumi*: Website. Retrieved from <https://likumi.lv/ta/en/en/id/312662>

Виконано в межах НДР «Фінансова політика забезпечення економічного зростання територіальних громад в умовах нестабільності» (№ 0122U200317).

Надійшло 10.03.2025 р.