

7. Gunlicks A. Local Government in the German Federal System. *Durham: Duke University Press*, 1986. 247 p.
8. Humes, I. Local Governance and National Power. *London: IULA*, 1991. URL: <https://scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=2494000>
9. Vesperini G. Regional and Local Government in Italy: An Overview. *SSRN Electronic Journal*, 2009. URL: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1332762
10. Кулик Т. Співвідношення понять повноваження та компетенція органів місцевого самоврядування та місцевих органів державної влади. *Становлення сучасного Українського суспільства: політичні, управлінські, економічні та правові аспекти: матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції (Київ, 25 березня 2015 р.)*. С. 54–57. URL: http://knukim.edu.ua/wp-content/uploads/2015/05/TEZI_I-chast-z-dodatkami.pdf#page=54

УДК 336.463:347.731

DOI <https://doi.org/10.32844/2618-1258.2024.2.12>

КУР'ЯН В.В.

ДИФЕРЕНЦІАЦІЯ КАТЕГОРІЙ: «ОЦІНОЧНА ВАРТІСТЬ НЕРУХОМОГО МАЙНА» ТА «ОЦІНОЧНА ОПОДАТКОВУВАНА ВАРТІСТЬ НЕРУХОМОГО МАЙНА»

DIFFERENTIATION OF THE CATEGORIES: “ESTIMATED VALUE OF REAL ESTATE” AND “ESTIMATED TAXABLE VALUE OF REAL ESTATE”

В статті обґрунтовано необхідність вдосконалення норм чинного законодавства України, в частині визначення бази оподаткування нерухомого майна відмінного від земельної ділянки.

А саме, встановлення бази оподаткування як, оціночної оподаткованої вартості нерухомого майна, базуючись на диференціації категорій «оціночна вартість нерухомого майна» та «оціночна оподатковувана вартість нерухомого майна».

Застосовуючи методи аналізу та синтезу, авторкою досліджено норми чинного законодавства України та зарубіжний досвід застосування обох категорій, як бази оподаткування.

Але, зважаючи на те, що в Україні, наразі, багато територіальних громад потерпають від збройної агресії росії, і платоспроможність платників є достатньо низькою, то запропоновано більше уваги приділити досвіду і механізму визначення, як бази оподаткування нерухомого майна, саме оціночної оподаткованої вартості нерухомого майна, що застосовується, зокрема, у штаті Невада, США, публічне адміністрування місцевих податків в якому, починало формуватися за часів Громадянської війни в США, а податок на нерухоме майно був одним із основних джерел наповнення місцевих бюджетів, який, власне, таким залишається і в сучасності.

Запропоновано, надати, саме органам місцевого самоврядування, як органам найбільш наближеним безпосередньо до платника податку, а відтак, є такими, що володіють інформацією, про фактичний соціально-економічний стан територіальної громади, можливість і повноваження щодо визначення бази оподаткування податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки та/або визначення розміру «оподаткованої оціночної вартості».

У висновку, як результату диференціації категорій: «оціночна вартість нерухомого майна» та «оціночна оподатковувана вартість нерухомого майна», запропоно-

© КУР'ЯН В.В. – доктор філософії у галузі «Право», старший викладач кафедри конституційного та адміністративного права і процесу (Чорноморський національний університет імені Петра Могили)

вано, внести зміни до статті 14 Податкового кодексу України, додавши до статті 14 пункту 14.1. підпункт 14.1.129-2, виклавши його в наступній редакції: «оподатковувана оціночна вартість об'єктів нерухомості – це відсоток від ринкової вартості об'єкту, враховуючи знос (знецінення) та поліпшення об'єкту нерухомості, який підлягає оподаткуванню та є базою для застосування ставки податку на нерухоме майно».

Ключові слова: податок на нерухоме майно, оціночна вартість, оціночна вартість нерухомого майна, база оподаткування, оподатковувана оціночна вартість об'єктів нерухомості.

The article substantiates the need to improve the provisions of the current legislation of Ukraine in terms of determining the tax base for real estate other than a land plot.

Namely, establishing the tax base as the estimated taxable value of real estate based on the differentiation of the categories «estimated value of real estate» and «estimated taxable value of real estate».

Applying the methods of analysis and synthesis, the author has studied the provisions of current Ukrainian legislation and foreign experience of using both categories as the tax base.

However, given that many territorial communities in Ukraine are currently suffering from Russia's armed aggression and the solvency of taxpayers is quite low, it is proposed to pay more attention to the experience and mechanism of determining the estimated taxable value of real estate as the tax base, which is used, in particular, in the State of Nevada, USA, where the public administration of local taxes began to be formed during the US Civil War, and the real estate tax was one of the main sources of local budget revenues, and which, in fact, remains so today.

It is proposed that local governments, as the bodies which are closest to the taxpayer and therefore possess information about the actual socio-economic status of the territorial community, should be given the opportunity and authority to determine the tax base for real estate tax other than land and/or to determine the amount of «taxable assessed value».

In conclusion, as a result of the differentiation of categories: «assessed value of immovable property» and «assessed taxable value of immovable property», it is proposed to amend Article 14 of the Tax Code of Ukraine by adding to Article 14, paragraph 14.1. subparagraph 14.1.129-2, setting it out in the following wording: «the taxable assessed value of real estate is a percentage of the market value of the object, including depreciation (impairment) and improvements of the real estate object, which is subject to taxation and is the basis for applying the real estate tax rate».

Key words: real estate tax, assessed value, assessed value of real estate, tax base, taxable assessed value of real estate.

Вступ. Стабілізація та подальший розвиток територіальних громад України в сьогоденні, залежить від багатьох факторів але не можна применшувати ролі місцевих податків, як джерела дохідної частини фінансів органів місцевого самоврядування та соціально-економічної складової суспільства цієї громади, як під час стабілізації так і, під час прогресивного розвитку громад.

Від ефективності публічного адміністрування місцевих податків залежить не лише наповнення бюджету, а й зменшення видатків на, власне, саме адміністрування цих податків.

Зважаючи на те, що авторка переконана, в неефективності визначення, як бази оподаткування нерухомого майна відмінного від земельної ділянки, як «оціночної вартості», що пропонується авторами законодавчої ініціативи, народними депутатами Дмитрук А.Г. та Яковенко Є.Г. [1], з огляду неможливості в результаті таких змін, досягти вертикальної та горизонтальної рівності фундаментального принципу оподаткування – платоспроможності, постає необхідність в проведенні диференціації категорій: «оціночна вартість нерухомого майна» та «оціночна оподатковувана вартість нерухомого майна».

Постановка завдання. Метою даної статті є проведення диференціації категорій: «оціночна вартість нерухомого майна» та «оціночна оподатковувана вартість нерухомого майна», задля виведення чіткого законодавчо визначеного терміну для бази оподаткування, та застосування

його в правозастосовній практиці, в цілях ефективного публічного адміністрування такого місцевого податку, як податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки.

Результати дослідження. Серед зарубіжних дослідників у сфері оподаткування, існує погляд, що податок на нерухомість є місцевим податком з низькою вартістю, а також є податком з низькою вартістю щодо інших податкових інструментів на всіх рівнях управління.

Як доказ цьому J.J. Wallis зазначає, що цей податок використовується урядами штатів більше двох століть і, незважаючи на те, що у XX столітті органи місцевого самоврядування для своїх доходів більше поклалися на міждержавні гранти, але гранти не витіснили місцевий податок на нерухомість [2, с. 10].

Наразі, в Україні, на рівні держави, ведуться пошуки ліберальних шляхів податкової реформи.

Кабінет Міністрів України схвалив Національну стратегію доходів на 2024–2030 роки [3], яку розроблено Міністерством фінансів України в консолідованій співпраці з іншими міністерствами та відомствами, враховуючи результати консультацій із міжнародними партнерами з розвитку, зокрема таких, як МВФ, Світового банку, ОЕСР [4], офіс Президента України спільно з Міністерством економіки працює над концепцією податкової реформи.

Офіційний текст Концепції податкової реформи в публічному просторі відсутній, тож, які бачення урядовців стосовно місцевих податків, аналізувати на даному етапі, зарано.

Але, наразі, Законопроект «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення системи оподаткування місцевих податків і зборів в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» № 8317 від 29.12.2022 року [1], що подано до Верховної Ради, авторами якого є Дмитрук А.Г. та Яковенко Є.Г. пропонується внесення змін до Податкового кодексу України, зокрема, в частині зміни бази оподаткування з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, із «загальної площі» на «оціночна вартість» об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток.

Практика застосування, як бази оподаткування, саме вартості нерухомого майна, а не його площі відома у країнах Європи та США.

Так, наприклад, у Німеччині ставка податку на майно становить 1 відсоток від вартості майна фізичних осіб та 0,6 відсотка – майна промислових компаній і підприємств. Пільга у вигляді пониженої ставки поширюється на майно в сільському та лісовому господарствах. Не оподатковується майно вартістю до 70 тис. марок. При досягненні власником майна віку 60 років пільга підвищується до 100 тис. марок [5].

У Великій Британії податок на майно справляється з власників і орендарів нерухомого майна, вартість якого оцінюється один раз у 10 років, та в залежності від кількості членів родини, проживаючих за однією адресою [5].

Але, аналізуючи, наприклад, досвід становлення публічного адміністрування податку на нерухоме майно в штаті Невада, США, де спочатку застосовувалась саме ринкова вартість нерухомого майна для цілей оподаткування, можливо відслідкувати і результат таких дій, – це призвело до суттєвого невдоволення платників податків, коли штат виявився неспроможним продовжувати надавати пільги з податку на нерухомість на усталеному рівні [6, с. 80].

В 1981 році, в штаті Невада, США, було змінено процедуру оцінювання майна. Оцінка майна повинна була здійснюватись з врахуванням здійснених поліпшень та амортизації, замість визначення ринкової вартості [6, с. 86].

До речі, перша поправка до розділу Конституції штату Невада у сфері оподаткування була запропонована та прийнята Законодавчими зборами у 1899 році (через 35 років після схвалення Конституції штату Невада, США) [7, с. 80], що свідчить про достатню стабільність законодавчих норм в штаті Невада, США.

Тож, на переконання авторки, вивчення досвіду публічного адміністрування місцевих податків у цьому штаті є доцільним, як з наукової точки зору так і, з позицій законотворення.

Перш ніж здійснити диференціацію категорій «оціночна вартість нерухомого майна» та «оціночна оподатковувана вартість нерухомого майна», доречним є зазначити, що законодавчо вірно визначений термін чи поняття, сприятиме і побудові ефективного механізму публічного адміністрування податку на нерухоме майно відмінного від земельної ділянки і, знизить ризики щодо зловживань та ухилення платників податку від оподаткування.

Адже, формування доходної частини місцевого бюджету, в практичній реалізації, має корелюватися з його теоретичною частиною – інститутом місцевих податків, головною функцією якого є – забезпечення цілісним правовим регулюванням формування доходної частини бюджету.

Відповідно до статей 3 та 9 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», встановлено, що оцінка майна, майнових прав – це процес визначення їх вартості на дату оцінки за процедурою, встановленою нормативно-правовими актами, такими як: положення (національні стандарти) оцінки майна, що затверджуються Кабінетом Міністрів України, методики та інші нормативно-правові акти, які розробляються з урахуванням вимог положень (національних стандартів) і затверджуються Кабінетом Міністрів України або Фондом державного майна України і є результатом практичної діяльності суб'єкта оціночної діяльності [8].

Розроблення нормативно-правових актів з оцінки майна здійснюється на засадах міжнародних стандартів оцінки. Положення (національні стандарти) оцінки майна повинні містити визначення поняття, у тому числі поняття ринкової вартості, принципів оцінки, методичних підходів та особливостей проведення оцінки відповідного майна залежно від мети оцінки, вимоги до змісту звіту про оцінку майна та порядок його рецензування [8].

Національним стандартом № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 р. № 1440 [9], визначено поняття «вартість», «ймовірнісна сума грошей», «поточна вартість», «ринкова вартість», «оціночна вартість», «дійсна вартість майна для цілей страхування».

Дослідивши зазначені, законодавчо визначені поняття, за допомогою методів аналізу та синтезу можемо дійти висновку, що зміст категорії «оціночна вартість нерухомого майна» виражає еквівалент цінності об'єкта оцінки, тобто найбільшу суму грошей, яку може отримати продавець та може погодитися сплатити покупець, яка по своїй сутності та змісту кореспондується з ринковою вартістю.

Адже, Національним стандартом № 1 визначено, що ринкова вартість – вартість, за яку можливе відчуження об'єкта оцінки на ринку подібного майна на дату оцінки за угодою, укладеною між покупцем та продавцем, після проведення відповідного маркетингу за умови, що кожна із сторін діяла із знанням справи, розсудливо і без примусу [9].

До принципів, на яких базується оцінка майна відносяться: принцип корисності, попиту і пропонування, заміщення, очікування, граничної продуктивності внеску, найбільш ефективного використання [9].

Але, з огляду, оцінки нерухомого майна для цілей оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, окрім, принципів на яких базується оцінка майна, необхідно, також, дотримуватися як законодавчо визначених так і, фундаментальних принципів оподаткування, введеними економістом А. Смітом, зокрема, принципу платоспроможності, з притаманними йому вертикальною та горизонтальною рівністю, а також принципу фінансової самодостатності місцевого самоврядування.

Чинне законодавство України не містить як, визначення поняття «оціночна оподатковувана вартість нерухомого майна» так і, алгоритму визначення такої вартості.

Тож, для прикладу пропонуємо взяти до уваги механізм визначення оціночної оподаткованої вартості нерухомого майна в штаті Невада, США.

Під час розрахунку податку на нерухомість в штаті Невада, США, спочатку оцінюється вартість майна але оподаткуванню підлягає лише певний відсоток від оціночної вартості.

Множення оціночної вартості на цей відсоток (у Неваді – 35%) дорівнює оподаткованій вартості. Потім ця вартість множиться на ставку податку (яка звичайно виражається як певна кількість доларів і центів на 100 доларів оціночної вартості), щоб отримати суму податку на майно, яку повинен сплатити власник такої нерухомості. Органи штату та місцеві органи влади (муніципалітети) часто надають знижки на податок на нерухомість, кредити або здійснюють інші програми, які зменшують загальну суму податкових зобов'язань власника нерухомості.

Різниця між сумою податку на майно, яку повинен сплатити власник такої нерухомості та розміром знижки за будь-якою з цих програм, в результаті, отримується чисте податкове зобов'язання з податку на нерухоме майно. Вираження остаточного чистого податкового зобов'язання на нерухомість як частки від ринкової вартості нерухомості дає ефективну ставку податку на нерухомість. [10, с. 62].

Як колись писав суддя Холмс, податки можуть бути ціною (показником) цивілізованого суспільства але вони повинні бути максимально цивілізованими [10, с. 81].

Тож, відповідно, враховуючи досвід публічного адміністрування місцевих податків зарубіжних країн але не сліпо копіюючи його, а адаптуючи до вітчизняних умов, можемо стверджувати, що наразі, застосовуючи індивідуальний підхід оподаткування нерухомого майна у кожній

територіальній громаді, можливим стає як, врахування суспільного стану в громаді так і, збільшення дохідної частини фінансів органів місцевого самоврядування та руху у напрямку до втілення принципу фінансової самодостатності громад.

На переконання авторки, наділення органів місцевого самоврядування повноваженнями, щодо визначення бази оподаткування податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки та/або визначення розміру «оподатковуваної оціночної вартості», як органу, що найбільш наближений до платника податку тож, є таким, що володіє інформацією, про фактичний соціально-економічний стан територіальної громади, є вкрай необхідним та важливим кроком, як під час дії воєнного стану так і під час повоєнної відбудови.

Але, перш ніж наділити органи місцевого самоврядування такими повноваженнями необхідно на законодавчому рівні визначити термін «оподатковувана оціночна вартість об'єктів нерухомості».

Висновки. Тож, підсумовуючи здійснену диференціацію категорій «оціночна вартість нерухомого майна» та «оціночна оподатковувана вартість нерухомого майна», пропонуємо для категорії оціночна оподатковувана вартість нерухомого майна визначити наступний законодавчий термін оподатковуваної оціночної вартості нерухомого майна відмінного від земельної ділянки, як «оподатковувана оціночна вартість об'єктів нерухомості» та, відповідно, внести зміни до статті 14 Податкового кодексу України [11], додавши до статті 14 пункту 14.1. підпункт 14.1.129-2, виклавши його в наступній редакції: «оподатковувана оціночна вартість об'єктів нерухомості – це відсоток від ринкової вартості об'єкту, враховуючи знос (знецінення) та поліпшення об'єкту нерухомості, який підлягає оподаткуванню та є базою для застосування ставки податку на нерухоме майно».

Список використаних джерел:

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення системи оподаткування місцевих податків і зборів в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки: Законопроект від 29.12.2022 № 8317. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/41084> (дата звернення 06.05.2024).
2. John Joseph Wallis, A History of the Property Tax in America, Department of Economics University of Maryland & National Bureau of Economic Research 44 с. URL: <http://econweb.umd.edu/~wallis/mypapers/ptfinal.pdf>.
3. Національна стратегія доходів на 2024–2030 роки: Схвалено Розпорядженням КМУ від 27.12.2023 року № 1218-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-stratehii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223> (дата звернення 06.05.2024).
4. Уряд затвердив Національну стратегію доходів 2024–2030: Міністерство фінансів України, 27.12.2023 року. URL: <https://www.kmu.gov.ua/news/uriad-zatverdvyv-natsionalnu-stratehiu-dokhodiv-20242030> (дата звернення 06.05.2024).
5. Бурцева О.Є, Власов О.О. Порівняльний аналіз податкових систем країн ЄС. Ефективна економіка № 12, 2017. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6011>
6. Revenue Reference manual. Fiscal analysis division January 2013, 223 с. URL: <https://www.leg.state.nv.us/Division/fiscal/FinalRRM2013.pdf> (дата звернення 06.05.2024).
7. Кур'ян В.В. Публічне адміністрування місцевих податків (на прикладі України та штату Невада, США) дис. на здобуття ступеня д-ра філософії за спеціальністю 081 – Право / Національна академія внутрішніх справ. Київ, 2022, 266 с. URL: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://elar.naiu.kiev.ua/server/api/core/bitstreams/4e960615-fa9b-4219-8a59-ce77b00019c1/content>.
8. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України в редакції від 22.05.2023 року № 2658-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Text> (дата звернення 06.05.2024).
9. Національний стандарт № 1 Загальні засади оцінки майна і майнових прав: затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 р. № 1440. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF#Text> (дата звернення 06.05.2024).
10. Joseph Henchman Simplifying Nevada's taxes: a framework for the future. Assembly Committee: Taxation Exhibit, 02.24.15. 83 р. URL: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.leg.state.nv.us/Session/78th2015/Exhibits/Assembly/TAX/ATAX343C.pdf>.
11. Податковий кодекс України: в редакції від 01.04.2024 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 06.05.2024).