

ходам у ході виробництва.

Система НАССР може бути розроблена і впроваджена на підприємстві як самостійна. На тих підприємствах, де функціонує система управління якістю відповідно ISO 9000, система НАССР може бути її складовою частиною. Багато складових частин системи НАССР, наприклад моніторинг, корегуючі дії, аудит та інші, увійшли до складу стандартів ISO 9000. Деякі підприємства використовують ISO 9000 та систему НАССР з більшою ефективністю – як інтегровану систему безпечності харчових продуктів та управління якістю.

Прогресивні принципи TQM і системи міжнародних стандартів визначають пріоритетні напрями інновацій. Виходячи із комплексного характеру категорії якості доцільно виділити чотири напрями забезпечення якості: підвищення якості продукції – рівень споживчих властивостей товару; підвищення якості процесу виготовлення – рівень технологій виробництва; підвищення якості організацій виробництва – рівень організації виробничої діяльності; підвищення якості управління – рівень управління виробничою діяльністю. Це дасть змогу систематизувати ефективність інновацій за напрямками підвищення якості.

Висновки. У найближчому майбутньому підприємства будуть функціонувати в умовах нової економіки – економіки знань. Зважаючи на недостатню

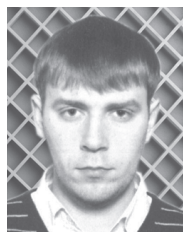
ефективність традиційних методів управління, постає потреба в розробленні методологічних підходів, які б допомогли вітчизняним підприємствам здійснити необхідні перетворення. Насамперед – це подальше вдосконалення системи менеджменту підприємств на основі принципів і критеріїв якості, покладених в основу стандартів ISO серії 9000; формування інтегрованих систем менеджменту, що відповідають вимогам декількох стандартів (ISO 9001, ISO 14001, OHSAS 18001, НАССР); підвищення рівня гармонізації національних стандартів з міжнародними та європейськими; застосування принципів TQM у практичній діяльності.

ЛІТЕРАТУРА

1. Стратегія економічного і соціального розвитку України (2004–2015 роки) «Шляхом Європейської інтеграції» / Авт. кол.: А. С. Гальчинський, В. М. Гесць та ін.; Нац. ін-т стратег. дослідж., Ін-т екон. прогнозування НАН України, М-во економіки та з питань європ. інтегр. України. – К.: ІВЦ Держкомстату України, 2004. – 416 с.
2. Жарков Ю. Реалізація державної політики у сфері управління якістю та екологічного управління // Стандартизація. Сертифікація. Якість. – 2007. – №1. – С. 51.
3. Яницький В. Безпечність і якість продукції // Харчова промисловість. – 2006. – № 5. – С. 3.

УДК 336.22

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ПОДАТКУ НА НЕРУХОМІСТЬ В УКРАЇНІ



О. О. Багрій

В Україні теоретичні та практичні основи оподаткування нерухомості були розглянуті в працях В. Вишневського, І. Луніної, А. Соколовської, В. Чекіної, П. Мельника, Є. Гриценко, В. Мельника та ін.

Актуальність теми. Формування податкової системи України передбачає введення податку на нерухомість, що було задекларовано в проекті Податкового Кодексу України. Але його зміст і умови введення викликають гострі дискусії серед політиків, які знайшли відображення в змісті тих законопроектів з оподаткування нерухомості, які були подані на розгляд Верховної Ради України.

Постановка завдання. Розглянути основні методичні підходи до оподаткування нерухомості в Україні, які пропонують автори цих проектів.

Виклад основного матеріалу. У 1995 р. Кабінет Міністрів України подав на розгляд до Верховної Ради

До невирішених **проблем місцевих бюджетів України** слід віднести недостатню диверсифікацію доходів і відсутність у розпорядженні місцевих органів влади податків, які в достатній мірі відповідали б принципу еквівалентності і таким чином забезпечували б взаємозв'язок між мешканцями адміністративно-територіальних одиниць і місцевими бюджетами. Вирішення цих проблем у багатьох країнах стало можливим завдяки використанню податків на нерухомість.

України законопроект про податок на нерухомість. За цим законопроектом оподаткуванню підлягали житлові і нежитлові приміщення та передбачалося, що база нарахування буде визначатися за відновною вартістю будівель і споруд скоригованою на амортизацію, тобто з урахуванням зносу. Пропонувалась єдина ставка податку – 0,05% від бази оподаткування. Відповідальною за збирання цього податку визначалася Державна податкова служба. Передбачалося звільнити від сплати цього податку соціально не захищені категорії населення. Цей законопроект був схвалений у першому читанні, але далі справа не пішла через спірність визначення переліку пільговиків, а також через невизначеність методики практичного обчислення бази оподаткування [1, с.73].

У 1996 р. Кабінет Міністрів України подав до Верховної Ради України доопрацьований законопроект, переглянувши його окремі положення. За новою редакцією законопроекту передбачалося встановлювати пільги з урахуванням величини житлової площі, причому невеликі за площею приміщення звільнялися від оподаткування. Крім того, в новій редакції передбачалося право платника податків на оскарження оцінки нерухомості, визначеної органом державної податкової адміністрації; органам місцевого самоврядування надавалося право встановлювати ставки в межах від одного до трьох відсотків відновної вартості. Однак цей законопроект також не був затверджений у Верховній Раді України.

Наступний законопроект по оподаткуванню нерухомості був оприлюднений у Верховній Раді в 1998 р. Його авторами були народні депутати України С. Д. Жовтяк та Р. П. Безсмертний. У ньому передбачалося, що оподаткуванням буде охоплено лише житлові будівлі. Для міст з населенням понад 50 тис. чол. база оподаткування нерухомості мала визначатися за поточною ринковою ціною; для невеликих громад з чисельністю населення менше 50 тис. чол. – згідно з поточною вартістю заміщення такої будівлі з урахуванням зональних коефіцієнтів. Під поточною вартістю заміщення будівлі мається на увазі вартість відновлення або побудови ідентичної будівлі. Ставки оподаткування передбачалися в розмірі 0,1 – 0,3% оціненої вартості; для будівель, загальна житлова площа яких перевищує 100 м², пропонувалася ставка 0,6%. Законопроектом передбачалося, що зобов'язання щодо податку на нерухомість мають визначатися органами державної податкової служби на підставі даних, що містяться в реєстрі комунальних підприємств з реєстрації, обліку та оцінки об'єктів нерухомого майна (Бюро технічної інвентаризації). Не планувалося запровадження пільг, за винятком пільг для об'єктів, що перебувають у зонах відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, визначених Законом України «Про правовий режим території, що

заснала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи». Передбачалося запровадження процедури оскарження величини оцінки. Цей законопроект також був схвалений у першому читанні, але в подальшому Верховна Рада України не поверталася до його обговорення. Основною перешкодою до ухвалення цього законопроекту стала невирішеність питання про те, як практично запровадити підхід, пов'язаний з оцінкою ринкової вартості нерухомого майна для оподаткування нерухомості [1, с.73].

У тому ж році на розгляд Верховної Ради України було подано ще один законопроект з оподаткування нерухомості (автори народні депутати С. П. Гмиря, О. П. Черенков та А. І. Шевченко), в якому пропонувались інші принципи оподаткування нерухомості в порівнянні з попереднім проектом. Законопроект визначав цей податок як загальнодержавний і не передбачав зарахування надходжень від податку на нерухомість до місцевих бюджетів. У зв'язку з цим місцеві органи влади не отримували жодних повноважень щодо формування ставки податку. Таким чином, затвердження ставок податку визначалося безпосередньо в законі і залежали вони виключно від одного критерію – площі нерухомості. У проекті пропонувалося встановити неоподатковувану площу будівель в розмірі 100 м², для садових будиночків – 50 м² та гаражів – 30 м², і не передбачалось інших соціальних пільг (крім положення, згідно з яким до об'єктів оподаткування не включалася нерухомість у зонах відчуження та обов'язкового відселення внаслідок Чорнобильської катастрофи). Законопроект пропонував включити до об'єктів оподаткування існуючі будівлі та об'єкти незавершеного будівництва, але без оподаткування земельних ділянок. Після розгляду цього проекту у Верховній Раді України в першому читанні він також був відхилений.

Наступний законопроект з оподаткування нерухомості був поданий на розгляд до Верховної Ради України наприкінці 1999 р. народним депутатом П.В. Мельником. Особливістю даного проекту було розділення об'єкта нерухомості на чотири частини: земля; нерухомість, яка призначена для особистого користування (будівлі); нерухомість, що використовується у виробничих цілях (споруди); прибуткова нерухомість. Кожна окрема частина нерухомості має свою базу оподаткування. Механізм оподаткування землі схожий з тим, що зафіксований в Законі України „Про плату за землю”. Для уникнення подвійного оподаткування при вступі в дію запропонованого законопроекту чинне законодавство з оподаткування земельних ділянок необхідно буде вважати недійсним. У разі оподаткування споруд базою оподаткування виступає їхня балансова вартість. Будівлі включають житлові будинки, квартири, садові будинки, дачі, гаражі, а також інші постійно розташовані будівлі, які використовую-

ються в інших, ніж підприємницькі, цілях. Для фізичних осіб база оподаткування будівлі визначається як множення площі будівлі на середню вартість одиниці виміру будівлі; для юридичних осіб – балансова вартість. Середню вартість одиниці виміру будівлі *автор пропонує розраховувати за методом аналогії*, тобто на підставі оцінки середньої вартості одиниці виміру площі будівлі, аналогічної оподатковуваній, залежно від матеріалу, з якого виготовлені стіни, місця розташування, призначення будівлі та інших факторів її оцінки. Згідно з законопроектом дана методика оцінки повинна затверджуватися Кабінетом Міністрів України. Для прибуткової нерухомості базою оподаткування є її ринкова вартість станом на 1 січня поточного податкового року.

Автор проекту розглядає податок на нерухомість як місцевий, а органам місцевої влади надається значна автономія у визначенні ставки податку. З урахуванням певних обмежень майже всі остаточні рішення стосовно ставок податку пропонується приймати відповідним сільським, селищним та міським радам. Згідно з цим проектом місцеві ради повинні визначати та затверджувати ставки податку на земельні ділянки в населених пунктах (за винятком сільськогосподарських угідь) з умовою, що вони не перевищують більш ніж удвічі встановлені в законі середні ставки, а також ставки податку на будівлі та споруди (в розмірах 1 – 2% бази оподаткування). Проект також передбачав низку соціальних пільг. Зокрема, від податку пропонувалося звільнити інвалідів I та II груп, пенсіонерів, громадян, які виховують трьох і більше дітей, ветеранів війни та громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської аварії. Крім того, передбачалося встановлення неоподатковуваної площі будівель у розмірі 21 м² на одного члена сім'ї плюс 10,5 м² на кожну сім'ю, але не менше ніж 80 м² у цілому. Цей законопроект також було розглянуто в першому читанні і відхилено, але податок на нерухоме майно, який включено до проекту Податкового кодексу України, затвердженого Верховною Радою в другому читанні 29 листопада 2001 р., має багато спільного з проектом закону П.В. Мельника.

Наступний законопроект «Про податок на нерухоме майно громадян» був поданий в 2003 р. Потім з'явилося ще два абсолютно ідентичних документи: від 12.09.2006 № 2134 «Про податок на нерухоме майно громадян» та від 01.02.2007 № 3066 «Про податок на нерухоме майно громадян», які відрізняються тільки ставками податку – 0,05 та 1%. У цих законопроектах вказується, що кошти від податку на нерухомість зараховуються до спеціального фонду державного бюджету та використовуються за цільовим призначенням, а саме – повернення втрачених заощаджень громадян України. У законопроектах відсутнє роз'яснення термінів, які в них використовуються.

У 2005 р. було запропоновано ще один проект – Закон України «Про податок на нерухоме майно (нерухомість)». Автори відносять цей податок до державного рівня. Це пов'язано з тим, що в Законі України «Про систему оподаткування» податок на нерухоме майно (нерухомість) віднесено до загальнодержавних податків. Даний законопроект вирізняється особливою моделлю визначення податкового зобов'язання, в основу якого покладена шкала податкових ставок, а також різноманітністю податкових пільг. Величина конкретної податкової ставки залежить від площі нерухомості – чим більша площа нерухомості, тим більший розмір податкової ставки.

Цікавим з огляду на визначення бази та ставки оподаткування є проект закону «Про податок на нерухоме майно (нерухомість)», запропонований народним депутатом А. М. Павловським у лютому 2008р. У цьому проекті пропонується неоподатковуваний мінімум установити на рівні 300 м² для фізичних осіб та 100 м² для юридичних осіб. Величина податку розраховується шляхом помноження площі, що перевищує неоподатковуваний мінімум, на прожитковий мінімум, встановлений на початок року. Механізм розрахунку податкового зобов'язання нагадує механізм, описаний у попередньому законопроекті за винятком ставки оподаткування.

Останній законопроект від 15.04.2008р. № 2378 «Про податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки» передбачає передачу великого кола повноважень органам місцевого самоврядування. У законопроекті відмічається, що ставки податку, які застосовуються до об'єктів оподаткування встановлюються органами місцевого самоврядування з урахуванням певних особливостей. *Автор пропонує застосувати диференціацію об'єктів оподаткування залежно від адміністративно-територіального розташування та типу об'єкта оподаткування.* Також у документі відмічається, що платник податку має право на пільги в розмірах, установлених органами місцевого самоврядування.

Різнорічність методичних підходів до розробки механізмів оподаткування нерухомості виявили основні методологічні та методичні питання, які потребують розв'язання, перш ніж податок на нерухомість в Україні стане реальністю. Аналіз законопроектів показує, що на цей час в Україні не існує однієї узгодженої точки зору стосовно принципів формування та запровадження податку на нерухомість. Різні підходи до формування об'єкта і бази оподаткування, до методики формування ставки та встановлення пільг, відсутність єдиної інституціональної складової визначили напрям для роботи з запровадження системи майнового оподаткування в Україні. Тому для введення податку на нерухомість необхідно вирішити цілий комплекс проблем як економіко-стратегічного, так

і методично-організаційного характеру.

Головна стратегічна задача полягає в необхідності визначити, яка модель оподаткування нерухомості може бути найбільш прийнятною для України. Досвід застосування податку на нерухомість у світі показує, що, як правило, існуючі моделі відрізняються методами розрахунку бази оподаткування. Тому важливим кроком до запровадження податку на нерухомість буде визначення об'єкта та бази оподаткування.

Для країн з розвинутими економічними відносинами характерною є модель, що базується на ринковій вартості нерухомості, так званій адвалорний податок (англ. *ad valorem* на основі вартості). Типовими представниками даної групи є країни ОЕСР (Організація економічної співпраці та розвитку). Оподаткування нерухомості в цих країнах досягло високого рівня адміністрування за рахунок розробки та використання фіскального кадастру нерухомості та автоматизованої системи масової оцінки нерухомості.

Модель, заснована на величині ренти, використовується в деяких країнах Європи, Азії та Африки. Дана модель відрізняється від попередньої тим, що за базу приймається не повна вартість об'єкта нерухомості, а його рентна вартість, при цьому ставка податку є дещо вищою. Останнім часом ця модель викликає багато заперечень через наявність складного процесу визначення та адміністрування бази оподаткування.

Оподаткування нерухомості, засноване на площі нерухомості, найчастіше зустрічається в країнах, що розвиваються (країни Центральної та Східної Європи, Латинської Америки та Африки). Умовами застосування цієї моделі є відсутність розвинутого ринку нерухомості і низький рівень доходів населення, що не дає змоги запроваджувати податок на нерухомість, заснований на ринковій вартості, а також проведення в деяких із цих країн масової приватизації нерухомості як наслідок зміни політичного та економічного курсу держави. База оподаткування у вигляді площі нерухомості є більш зручною і значно дешевшою в адмініструванні. Основна задача в разі введення податку при цьому полягає в ідентифікації всіх об'єктів оподаткування та розрахунку бази оподаткування, що виражається в калькуляції розміру площі нерухомості [3].

Модель, що базується на балансовій або інвентаризаційній вартості нерухомості, застосовується в країнах СНД (Росія, Білорусь, Вірменія). Балансова вартість активів – вартість, за якою активи відображено в балансі підприємства, після вирахування суми накопиченого зносу. Вона використовується під час оподаткування підприємств. Інвентаризаційна вартість – поточна вартість 1 м² об'єкта, визначена органами технічної інвентаризації, використовується в процесі оподаткування громадян.

Якщо за базу оподаткування нерухомості приймається ринкова вартість, то необхідно зважати на те, що

система майнового оподаткування на основі ринкової вартості притаманна країнам з розвинутою ринковою економікою і вимагає врахування широкого кола факторів, до яких належать такі: наявність сформованого кадастру нерухомості, діючої системи масової оцінки нерухомості; наявність механізму досудового розгляду скарг платників податків щодо величини оцінки та величини податкових зобов'язань; необхідний рівень платоспроможності громадян та ін. Враховуючи, що на даний час названі фактори не мають достатнього розвитку в Україні, запровадження податку на нерухомість на основі ринкової вартості є проблематичним. Аналогічні проблеми постануть у разі використання вартості оренди як бази оподаткування. Практика застосування інвентаризаційної вартості як бази оподаткування також має певні недоліки. Визначення інвентаризаційної вартості будов і споруд для цілей оподаткування здійснюється за відновною вартістю, зменшеною на величину вартісного вираження фізичного зносу на момент оцінки. Тому під час розрахунку вартості двох схожих об'єктів з різним строком використання, які розглядаються як об'єкти оподаткування, ціна на один у декілька разів буде перевищувати ціну іншого, що призводить до порушення основних принципів оподаткування.

Завдання методично-організаційного характеру зводяться до розгляду питань щодо розподілу повноважень державних і місцевих органів влади з адміністрування та збирання податку на нерухомість. Аналіз світової практики бюджетного процесу показує, що в переважаючій більшості країн податок на нерухомість є місцевим. Доходи від цього податку, як правило, направляються на поліпшення добробуту мешканців визначеної території та розвиток місцевої інфраструктури. Проте законодавча база податку на нерухомість упроваджується на державному рівні для уникнення зловживань місцевими органами влади по варіюванню ставок і пільг у процесі оподаткування. При цьому, з огляду на специфічні особливості регіонів, законодавці можуть наділити місцеві уряди повноваженнями щодо використання ставок у межах законодавчо встановленого діапазону або використання спеціальних коефіцієнтів, що підвищують або знижують розмір податкової бази.

Розрахунок бази оподаткування необхідно здійснювати за допомогою спеціальних коефіцієнтів, які відображають територіальні та якісні характеристики об'єктів. Така практика набула широкого розповсюдження в країнах, що розвиваються [4, с.22]. Пояснюється це відмінністю у споживанні суспільних благ власниками з різних частин населеного пункту, які проявляються в достатній розвинутості інфраструктури та якості добробуту. За таких умов ставка податку може бути постійною та незмінною для всіх платників, оскільки основним критерієм справедливості

вого розподілу податкового навантаження буде диференціація розмірів податкової бази. Такий механізм спрощує процес адміністрування та збирання податку на нерухомість.

Висновки. Багато в чому функціонування податку залежить від того, наскільки детально мають бути описані в законі основні його елементи (формування об'єкта та бази оподаткування). Це відповідатиме принципу «визначеності» в оподаткуванні і допоможе уникнути появи спірних питань. Формування елементів податку в окремому законі та прийняття цього закону входить до повноважень виключно Верховної Ради. Для нормального та стабільного функціонування податку на нерухомість необхідно з самого початку його введення розмежувати повноваження між різними органами державної та місцевої влади. Такі дії повинні відповідати компетенції та кадровому забезпеченню рівнів влади. Податкові органи повинні займатися плануванням та збиранням податків, а не розрахунком бази оподаткування. Це пов'язано з тим, що фіскальні органи є зацікавленою стороною, тому оцінювання повинні здійснювати незалежні організації, не пов'язані з фіскальними установами. Якщо припустити, що податок на нерухомість в Україні буде базуватися на площі нерухомості, то всі обов'язки щодо

формування бази оподаткування переходять до органів обліку нерухомості. Це є найбільш зручною формою для країн, що розвиваються, де базою оподаткування нерухомості є площа об'єкта оподаткування.

ЛІТЕРАТУРА

1. Перспективи податку на нерухоме майно в Україні [Електронний ресурс] / Група фіскального аналізу при Комітеті Верховної Ради України з питань бюджету // Бюджетний і податковий огляд. – Вересень 2002 р. – К.: ГФА, 2002. – С. 71 – 79. – Режим доступу до журн.: <http://fisco-inform.com.ua/?module=an&action=preview&id=44>
2. Дані з офіційного сайту Верховної Ради України стосовно проектів законів з оподаткування нерухомості [Електронний ресурс]: <http://portal.rada.gov.ua>
3. «Land and Property Taxation: A Review» [Електронний ресурс] / Bird, Richard M., Enid Slack // IMF Review. – March 2002. – Режим доступу: http://www.cooperativeindividualism.org/bird-richard_land-and-property-taxation.pdf
4. http://www.cooperativeindividualism.org/bird-richard_land-and-property-taxation.pdf
5. The potential for the property tax in the 2004 accession countries of central and eastern Europe [Електронний ресурс] / McCluskey W., Plimmer F // RICS (The Royal Institution of Chartered Surveyors) Research Paper Series. – November 2007. – Volume 7, Number 17. – Режим доступу: http://www.rics.org/NR/rdonlyres/41002_Prop_tax_Fibrewebversion.pdf. – Назва з екрану.

УДК 332.143:339.944:334.711

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТЕРИТОРІАЛЬНО- ВИРОБНИЧИХ СИСТЕМ



В. Є. Крупін

Постановка проблеми. Ефективність зовнішньоекономічної діяльності залежить від значної кількості факторів, причому для експортно-імпоротної діяльності особливо важливе значення мають зовнішні фактори. Тому наявність і доступність необхідної інформації відіграє ключову роль у прийнятті управлінських рішень стосовно експортно-імпорتنих операцій. Незважаючи на таку важливість повноцінної інформаційної складової в межах державного меха-

нізму регулювання зовнішньоекономічної діяльності, на даний час в Україні відсутні відповідні важелі для інформаційного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності промислових підприємств, зокрема територіально-виробничих систем.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження стану інформаційного забезпечення зовнішньоекономічної діяльності були і є предметом наукових досліджень вітчизняних учених, але у своїй більшості вони стосуються мікроекономічних заходів, які можуть бути впроваджені на рівні підприємств. Що стосується макроекономічних заходів поліпшення інформаційного забезпечення промислових підприємств, то такі розробки є нечисленними.

Зокрема, І. О. Тивончук та М. Б. Ковальчук у [2] описують економічний механізм стимулювання експортної діяльності, до якого відносять декілька напря-