

гіональний фонду ліквідності, валютні свопи, кредитні лінії, зона валютного коридору, запровадження фіксованого курсу з можливістю коригування, зона єдиної валюти), а також коротко розглянувши курс та цілі монетарної політики чотирьох країн-членів регіонального об'єднання СНД: Білорусії, Казахстану, Росії та України, можна зробити висновок, що механізми, через які монетарні політики країн могли б взаємодіяти між собою, відсутні. Вказавши на неможливість утворення валютного союзу в межах СНД, напрошується висновок: певний ступінь монетарної взаємодії не обов'язково передбачає в майбутньому перехід до вищого ступеню.

### Література

1. Годовой отчет Национального банка Республики Казахстан за 2005, 2009 года. – Режим доступу : <<http://www.nationalbank.kz/>>.
2. Коваль Г. Валютно-фінансова інтеграція в ЄС та СНД : порівняльний аналіз / Г. Коваль, Ю. Долиняк // Науковий вісник Волинського національного університету імені Л. Українки. – 2008. – № 6. – С. 190–196.
3. Криворотов Д. Инфляционное таргетирование / Д. Криворотов // Банковский вестник. – САКАВИК 2003. – Режим доступу : <<http://www.nbrb.by/>>.
4. Основні засади грошово-кредитної політики на 2009, 2010 роки. – Режим доступу : <<http://www.bank.gov.ua/>>.
5. Основные направления денежно-кредитной политики Национального Банка Казахстана на 2007–2009 годы // Режим доступу : <<http://www.nationalbank.kz/>>.
6. Основные направления денежно-кредитной политики Республики Беларусь на 2005, 2007, 2008, 2009 года. – Режим доступу : <<http://www.nbrb.by/>>.
7. Основные направления единой государственной денежно-кредитной политики на 1995–2009 год и период 2010 и 2011 годов. – Режим доступу : <[http://www.cbr.ru/today/publications\\_reports/on\\_2009\(2010–2011\).pdf](http://www.cbr.ru/today/publications_reports/on_2009(2010–2011).pdf)>.
8. Румянцев А. П. Міжнародна економіка : підручник / А. П. Румянцев. – К. : Знання-прес, 2003.
9. Федулова Н. Содружество независимых государств – 15 лет спустя / Н. Федулова // Мировая экономика и междунар. отношения. – 2006. – № 12. – С. 82–91.
10. Branson W. Monetary and Exchange Rate Policy Coordination in ASEAN+1 / W. Branson, C. Healy // NBER WP 11713. – 2005. – Available from : <<http://www.nber.org/papers/w11713>>.
11. Carare A., Mody A. Spillovers of Domestic Shocks : Will They Counteract the “Great Moderation”? – 2010.
12. Fritz B., Metzger M. Monetary Coordination Involving Developing Countries: The Need for a New Conceptual Framework : New Issues in Regional Monetary Coordination. – Palgrave Macmillan : 2006. – Pp. 3–25.
13. Fritz B., Muhlich L. Regional Monetary Integration among Developing Countries : New Opportunities for Macroeconomic Stability beyond the Theory of Optimum Currency Areas // GIGA WP № 38. – 2006. – Available from : <[www.giga-hamburg.de/workingpapers](http://www.giga-hamburg.de/workingpapers)>.
14. Fritz B., Muhlich L. South-South Monetary Cooperation : An Option for Emerging Markets and Developing Economies to Foster Regional Financial Development? // IMF WP 93/20. – 2007. – Available from : <[www.obela.org/system/files/Microsoft+Word+-+Barbara+Fritz.pdf](http://www.obela.org/system/files/Microsoft+Word+-+Barbara+Fritz.pdf)>.
15. Keller P., Richardson T. Nominal Anchors in the CIS. IMF Working Paper. – 2003. – WP 03/179. Available from : <[www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2003/wp03179.pdf](http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2003/wp03179.pdf)>.
16. Lipinska A. The Maastricht Convergence Criteria and Optimal Monetary Policy for the EMU Accession Countries // MPRA Paper No. 1795. – 2007. – Available from : <[www.ecb.int/pub/pdf/scpwps/ecbwp896.pdf](http://www.ecb.int/pub/pdf/scpwps/ecbwp896.pdf)>.

УДК 336.226.2

Т. В. ШУЛІЧЕНКО

Одеський державний економічний університет

### МАЙНОВІ ПОДАТКИ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ

*Розглянуто існуючі підходи до вивчення природи та сутності майнових податків, а також визначено склад майнових податків.*

*Existent approaches to analyzing of assets taxes essence and nature are considered. Structure of assets taxes is determined.*

**Ключові слова:** майнові податки, податок на землю, податок з власників транспортних засобів, ресурсні збори, податки на майно, ресурсні платежі.

**Постановка проблеми у загальному вигляді, невирішені частини загальної проблеми.** В сучасних умовах податкова система України стикається з цілою низкою проблем. Головна з яких полягає в тому, щоб забезпечити виконання податками не тільки фіскальної, а й регулюючої функції. Податки, з одного боку, повинні забезпечувати наповнення бюджетів різних рівнів, а з другого боку, стимулювати економічний розвиток держави. Майнові податки можуть слугувати одним із засобів досягнення цієї мети, адже майнові по-

датки в усьому світі є стабільним джерелом надходжень до бюджетів і, водночас, виступають однією з найсправедливіших форм оподаткування.

Створення ефективної системи майнового оподаткування можливе лише за умови детального вивчення природи, сутності та складу майнових податків, що дозволить виявити недоліки та переваги даного виду оподаткування, врахувати їх особливості на практиці.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Існує досить багато робіт присвячених розгляду майнового оподаткування, зокрема, роботи таких вітчизняних і зарубіжних економістів та науковців, як І. Балабанов, М. Березин, В. Волков, Р. Габбасов, В. Гусєв, М. Заяц, Н. Карзаєва, С. Коростелев, Н. Маліс, М. Назаренко, В. Нарезний, Л. Павлова, Ю. Попов, Л. Проніна, Д. Смірнов, О. Сорокін, Д. Черник тощо. В дослідженнях вітчизняних науковців та політиків (О. Левицький, С. Бондарчук, С. Терен, С. Терьохін, О. Нестеров, С. Качаєв, Х. Вербрюгге, Д. Марусич, М. Березин, Я. Бржецькі, І. Криницький, М. Четєв та інші) висвітлюються різні аспекти майнового оподаткування. Проте єдиного підходу до визначення сутності, природи та складу майнових податків і досі не виявлено.

**Метою статті є** вивчення природи, сутності та складу майнових податків, а також визначення основних видів податків, що слід відносити до майнових податків.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В науковій літературі представлено декілька точок зору щодо вивчення даного питання. Розглянемо їх більш детально.

Російський економіст, історик, суспільний та політичний діяч П.Б. Струве, вивчаючи майнові податки, висловлює наступну точку зору: “имущественный налог в отличие от подоходного – взимается не с дохода, а с имущества. Он может падать на все имущество плательщика или только на отдельные части имущества. Частичными И. налогами являются, напр., налоги на наследство и на роскошь. Но под И. налогом в тесном смысле слова разумеется только так называемый общий имущественный налог (allgemeine Vermögenssteuer, general property tax). Соответственно установленному Рау и общепринятому в финансовой науке различению податного источника и податного объекта различают реальный (материальный) и номинальный (формальный) имущественный налог. Для первого имущество есть не только объект обложения, но и действительный источник платежной силы; для второго имущество является только объектом или, точнее, масштабом обложения, истинный же источник платежной силы представляет доход. Реальный И. налог тождествен с конфискацией части имущества граждан в пользу государства. Введение его вызывается какими-нибудь исключительными обстоятельствами, напр. войной. В настоящее время при широком развитии кредита вообще, в частности государственного, необходимость прибегать к реальному имущественному налогу встречается все реже и реже. Имущество сравнительно с доходом представляет гораздо более доступный и легче уловимый податной объект, особенно в обществе с малоразвитым денежным и кредитным оборотом. Именно в силу этого имущественный налог является одной из древнейших форм прямого обложения.” [1].

Російські вчені В.С. Бард та Л.П. Павлов при дослідженні майнових податків розглядають поняття “майно”. За цивільним законодавством Російської Федерації під майном розуміють “...совокупность всех выраженных в денежной форме ценностей и прав на эти ценности, находящихся в распоряжении субъекта на конкретную дату.” На відміну від цього в податковому законодавстві Російської Федерації поняття “майно” має дві специфічні характеристики: з одного боку, “к имуществу относятся материальные средства организации, даже если право собственности на них передано кредитору в обеспечение долга (например, залог)”, тобто таким чином поняття “майно” розширюється, а з іншого боку податкове право звужує поняття “майно”, тому що борги зменшують величину оподаткованого майна.

Дослідники поділяють майнові податки в залежності від бази оподаткування на три групи: 1) сукупний і частковий податки на майно; 2) бруто та нетто-податки на майно; 3) податки на виникнення, приріст та рух майна.

Під сукупним податком на майно розуміють усі податки, які стягуються з майна одного платника податків (наприклад, податок на майно підприємств). Частковий податок на майно навпаки застосовується по відношенню до окремого виду майна (наприклад, земля).

При розрахунку бруто-податку на майно виходять з активу балансу організації, включаючи позикові кошти; нетто-податок на майно стягується з різниці між вартістю всього майна та вартістю залучених коштів.

Податок на виникнення майна представляє собою податок на майно, що знаходиться у розпорядженні власника на конкретну дату. Податок на приріст майна розраховується в межах одного періоду (наприклад, податок на військові прибутки). Податок на рух майна стягується при передачі майна у власність іншої особи (наприклад, податок на спадок та дарування).

Залежно від величини податкового тягара, як правило, розрізняють номінальні та реальні майнові податки. Джерелом погашення податкового боргу за номінальними податками звичайно виступає дохід, що приносить майно; для сплати реальних податків необхідно залучати інші джерела доходів, включаючи продаж майна. На практиці частіше всього майнові податки, за винятком податків на спадок та дарування, із-за невисоких податкових ставок є номінальними.

Більша частина майнових податків стягується регулярно (податки на майно фізичних та юридичних осіб) або нерегулярно (податок на спадок). Регулярні майнові податки у силу того, що їх сплачують частинами, а також із-за їх приналежності до бруто-податків, доцільно розглядати як податки, що стягуються за принципом отримання послуг від держави. До числа таких податків слід в першу чергу віднести земельний податок. Сьогодні існує тенденція до об'єднання земельного податку та майнових податків в єдиний податок – податок на нерухомість [2].

Українська дослідниця А.С. Дубоносова виокремлює два підходи. Відповідно до першого, майнові податки розглядають у широкому розумінні і включають усю сукупність податків, що пов'язані із майном, у тому числі господарськими операціями із майном, у результаті яких особа одержує дохід. У такому розумінні до складу майнових податків увійдуть і прибуткові податки, і податок на додану вартість, і податки на приріст капіталу, і рентні податки. Згідно з другим, вузьким підходом, майнові податки мають своїм об'єктом виключно майно (рухоме чи нерухоме), незалежно від того, чи є воно джерелом доходу, чи ні. Це і відображає суть майнового оподаткування.

Науковцем також розмежовано поняття “майнові податки” та “податок на майно”. Вона вважає, що перше поняття є більш загальним і відображає родовий об'єкт, а друге поняття – це окремий вид податку, що стягується податковими органами в тій чи іншій державі.

До того ж, вивчаючи майнові податки, економіст вважає доцільним вводити спеціальну дефініцію поняття “майно” для цілей оподаткування. Вона вважає, що майно у цивільному та податково-правовому значенні не є тотожними поняттями. Так, згідно зі ст. 190 Цивільного кодексу України, до майна відноситься окрема річ, сукупність речей, а також майнові права та обов'язки. В інших статтях Цивільного кодексу України конкретизується кожен клас об'єктів шляхом застосування таких категорій, як нерухомі та рухомі речі, речі подільні та неподільні, речі споживні та неспоживні тощо. Проте майно, як об'єкт оподаткування, охоплює тільки ті цивільно-правові форми (об'єкти цивільних прав), за наявності яких у платника податків виникає податковий обов'язок. За таких обставин майно, як об'єкт оподаткування слід розглядати виключно тоді, коли з ним пов'язується податковий обов'язок у платника податків, тобто, в контексті закону про конкретний майновий податок, що встановлено в системі оподаткування України.

Таким чином, розуміння майна в цілях оподаткування є значно вузьчим за цивільно-правове. Отже, найсуттєвішим для цілей оподаткування є становище майна в рамках виконання податкового обов'язку, тобто – чи пов'язує законодавець із даним видом майна виникнення та реалізацію податкового обов'язку чи ні.

На нашу думку, дослідження, проведене А.С. Дубоносовою, заслуговує на увагу. Ми підтримуємо її точку зору щодо суті майнового оподаткування. Виходячи з цієї позиції до майнових податків у системі оподаткування України слід віднести податок на нерухомість, податок з власників транспортних засобів, плата за землю. Податок на нерухомість в даний час в Україні не стягується, але згідно із ЗУ “Про систему оподаткування” від 18.02.1997 р., № 1251–ХІІ внесений до системи оподаткування України як загальнодержавний податок.

Деякі науковці вважають, що окрім зазначених податків до майнових податків слід віднести і всі ресурсні та рентні платежі. Так, вітчизняні економісти А.М. Бобко, А.В. Богдан та А.В. Бодюк всі фіскальні платежі розглядають за ресурсним підходом. Вони пропонують поділити їх на такі групи:

- 1) платежі за економічне використання носія ресурсу (збір за використання надр у частині – за погашення запасів корисних копалин);
- 2) платежі за володіння (розпорядження) ресурсами незалежно від результативності господарського їх використання (плата за земельні ресурси); усі такі платежі доцільно називати рентальсами: рентна плата за земельні ресурси, рентна плата з власників транспортних засобів;
- 3) плата за вилучене придбання ресурсу у власність для подальшого господарського використання незалежно від його результативності (плата за використання ресурсів деревини – лісосічного фонду, води); такі платежі пропонується називати зборами;
- 4) відрахування від вартості обсягу ресурсу (наприклад, податок з доходів фізичних осіб, прибутковий податок з громадян): ці платежі пропонується називати податками;
- 5) відрахування від об'єкта оподаткування для створення фінансового ресурсу (збір за геологорозвідвальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету – він є ресурсом для фінансування геологорозвідки): такі платежі, як уже обґрунтовувалося, пропонується називати зборами;
- 6) плата за надання умов для надбання ресурсу або його використання (дозволи, ліцензії): такі платежі також пропонується називати зборами;
- 7) екологічно-ресурсні платежі (збір за забруднення навколишнього природного середовища),
- 8) плата за використання середовища (плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин, рентна плата за транзит вуглеводнів) [4].

Як бачимо, науковці пропонують змінити назву таких майнових податків як плата за землю та податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин та механізмів. На нашу думку, термін “рентна плата” для даних податків як різновидів майнових податків є недоцільною. Адже виходячи з фундаментальних підстав змістовної характеристики ренти, не складно зробити висновок, що це форма прибутку. І в даному випадку виникає питання: причому дослідження оподаткування різних видів прибутку в дисертації, де аналізується майнове оподаткування. Рента (якщо не заглиблюватись в аналіз її різних форм та видів (монопольна, абсолютна, диференційна I та II) – форма прибутку, який отримується особами за певних умов, і в цьому випадку ми знов таки наштовхуємося на прибуткове оподаткування. Дійсно, рентні платежі – це дуже специфічні форми перерозподілу новоствореної вартості, її частки, яка виступає у вигляді чистого прибутку. Покажемо при цьому є і те, що в проекті Податкового кодексу України рентні платежі винесені в окремий розділ, поряд із ресурсними зборами.

Вітчизняний дослідник І.С. Криницький звертає увагу на деяку розпорошеність майнових податкових надходжень в податковій системі України. Так, майнові податкові надходження охоплюють систему, яка складається із наступних елементів:

1) майнові податки з юридичних осіб. Поки що податкова система України не включає до себе подібних податків, але перелік загальнодержавних податків та зборів (ст. 14 ЗУ “Про систему оподаткування”) передбачає подібний вид надходжень;

2) майнові податки з фізичних осіб, які відображають вищевикладений підхід законодавця до податків з юридичних осіб;

3) майнові податки, які передбачають змішаного платника. На сьогодні це діюча і досить розвинена сукупність для податкової системи України. Але треба враховувати її певну умовність. Справа в тому, що, мабуть, більш доцільно включити її до перших двох типів. Так, майнові податки з юридичних або фізичних осіб можуть розподілятися на підвиди: податки на нерухоме майно (в тому числі, мабуть, і на землю) та рухоме (транспортні засоби) і, в такому випадку існуюча підсистема цих податків трансформується в перші дві. На думку економіста, такий шлях більш зручний, тому що в цьому випадку використання майна юридичними та фізичними особами здійснюється з різною метою, призводить до неоднакових наслідків і навряд чи при цьому можна закласти однаково ефективні податкові режими як для юридичних, так і фізичних осіб;

4) надходження від майнових зборів. В цьому випадку може йтися про групу, перш за все, зборів (переважно місцевих), пов’язаних з використанням майна, або тих, що мають природоресурсний характер [5].

Таким чином, науковець до системи майнових податкових надходжень відносить і збори, що мають природоресурсний характер. На наш погляд, серед цих зборів тільки плату за землю можна віднести до майнових податків. Ця точка зору пов’язана з тією обставиною, що ресурсні платежі передбачають плату за використання певного природного ресурсу. В той час як майнове оподаткування передбачає плату за володіння певного виду майна. Об’єктом ж плати за землю, на відмінну від інших природно ресурсних платежів, є земельна ділянка, а також земельна частка (пай), яка перебуває у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди [6]. Тобто обов’язок сплачувати даний вид обов’язкових платежів настає не тільки при умові користування земельною ділянкою або земельною часткою, а в першу чергу при умові володіння даним об’єктом.

В сучасній економічній науці існує точка зору, що податок на промисел є різновидом майнових податків. Ми не погоджуємось з даною точкою зору. Так, згідно з Декретом Кабінету Міністрів України “Про податок на промисел” від 17 березня 1993 року із змінами об’єктом оподаткування є сумарна вартість товарів за ринковими цінами, що зазначається громадянином у декларації, поданій до державної податкової інспекції по району (місту) за місцем проживання, а громадянином, який не має постійного місця проживання в Україні, – за місцем продажу товарів, а платниками податку на промисел є громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства як ті, що мають, так і ті, що не мають постійного місця проживання в Україні, якщо вони не зареєстровані як суб’єкти підприємництва і здійснюють несистематичний, не більше чотирьох разів протягом календарного року, продаж вироблених, перероблених та куплених продукції, речей, товарів. Тобто, обов’язок сплачувати даний податок виникає у осіб, що мають певні товари та виставляють їх на продаж. Обов’язок сплачувати ж майнові податки виникає вже при умові володіння певними видами майна, що згідно діючого законодавства підлягають оподаткуванню, і незалежно від намірів власника щодо розпорядження майном.

**Результати дослідження.** Розглянувши існуючі підходи до вивчення поняття та складу майнових податків, можна зробити висновки, що до складу майнових податків слід відносити податок на землю, податок з власників транспортних засобів та податок на нерухомість. В Україні стягуються такі майнові податки, як плата за землю та податок з власників транспортних засобів. Щодо податку на нерухомість, то ЗУ “Про систему оподаткування” від 18.02.1997 р., № 1251–XII даний вид податку визначений як загальнодержавний, проте до сьогодні податок на нерухомість не стягується в Україні. Запровадження даного податку дозволить посилити роль майнового оподаткування, забезпечити додаткові надходження до бюджетів різних рівнів і стимулювати ефективне використання об’єктів нерухомості.

### Література

1. Брокгауз Ф. А. Энциклопедический словарь [Электронный ресурс] / Ф. А. Брокгауз, И. А. Ефрон. – Режим доступа : <http://ru.wikisource.org>.
2. Налоги в условиях экономической интеграции ; Под ред. В. С. Барда и Л. П. Павловой / В. С. Бард, Л. П. Павлова, Н. Е. Заяц, Е. Ф. Киреева. – М. : КНОРУС, 2008. – 288 с.
3. Дубоносова А. Г. Майно як об’єкт оподаткування / А. Г. Дубоносова // Форум права. – 2008. – № 3. – С. 146–151.
4. Бобко А. М. Фіскальні платежі за господарське використання природних ресурсів / А. М. Бобко, А. В. Богдан, А. В. Бодюк // Науковий вісник Національного університету ДПС України. – 2007. – № 3 (38). [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://www.asta.edu.ua>.
5. Криницький І. Є. Правове регулювання оподаткування майна // Автореф. дис... канд. юрид. наук. – Харків. – 2001. – 19 с.
6. ЗУ “Про плату за землю” від 15.05.2003 р., № 756–IV [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://zakon.rada.gov.ua>.