

ДО ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ РИНКОВОЇ ЦІНИ НА НЕРУХОМІСТЬ

У статті аналізується запропонована вітчизняним законодавством практика визначення звичайної ціни товару для цілей оподаткування. Названі і оцінені методичні підходи щодо визначення звичайної ціни на нерухомість як товару для цілей оподаткування. Крім того, аналізуються існуючі підходи до застосування методу порівняння продажів. В статті також розглянуті переваги та недоліки названих підходів для практичного їх впровадження в сучасних умовах у сфері оподаткування нерухомості.

Ключові слова: *нерухомість, оподаткування нерухомості, методика визначення вартості нерухомості, ринкова вартість, визначення звичайної ціни.*

Постановка проблеми. Оподаткування є достатньо поширеним інструментом державного регулювання і стимулювання ринку нерухомості, що пояснюється декількома факторами. З одного боку, податкові інструменти дозволяють концентрувати регулятивний механізм у конкретних сферах відносин та конкретних сегментах ринку. З іншого – стимулюють механізми ринкового саморегулювання. Основними податковими інструментами виступають ставка податку, пільги та база оподаткування. Окрім цього, важливим елементом податкового стимулювання та регулювання є визначення об'єкту оподаткування. Таким об'єктом можуть виступати як власне об'єкти нерухомості, так і операції з ними; окрім цього, вплив на ринок нерухомості мають й особливості оподаткування діяльності, опосередковано пов'язаної з ним (напр., податкові пільги за доходами від фінансових інструментів, що використовуються з метою фінансування ринку нерухомості). Визначення бази оподаткування при оподаткуванні нерухомості є важливим питанням в побудові дієвої системи оподаткування нерухомості.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченням проблем оподаткування нерухомості займалися в різні часи окремі науковці. Важливо відзначити праці українських науковців, які досліджували зазначені питання: Н. Бобох, О. Буряка, В. Вишневського, О. Гриценко, І. Кривов'язюка, А. Крисоватого, І. Луніної, С. Митяя, Т. Остапчука, Л. Радванської, Т. Шуліченко та інших. Разом з тим, незважаючи на велику кількість публікацій, існує необхідність у подальшому дослідженні методологічних підходів до визначення та оцінки податкової бази при оподаткуванні нерухомості.

Метою статті є визначення переваг і недоліків запропонованих чинним законодавством підходів до визначення звичайної ціни на нерухомість для цілей оподаткування з метою вибору для застосування оптимального з них в сучасних умовах.

Виклад основного матеріалу дослідження. До функцій оподаткування нерухомості, як правило, відносять такі: фіскальну (наповнення бюджетів), соціальну (справедливий розподіл податкового тягаря), стимулюючу (сприяння ефективному використанню об'єктів нерухомості) [1, с. 124]. Разом з цим, використання в якості бази оподаткування площі об'єкта замість його вартості робить ефективне виконання зазначених функцій неможливим. Площа об'єкта нерухомого майна сама по собі не враховує цілий ряд факторів, які впливають на вартість нерухомості, а відповідно виникає ситуація, за якої власники об'єктів з різною ринковою вартістю сплачують однакову суму податку. Такий стан неефективний з фіскальної точки зору та соціально несправедливий. Окрім цього, як зазначає Т. Шуліченко, саме взяття вартості об'єкта нерухомості за основу визначення суми оподаткування стимулює найбільш раціональне їх використання [2, с. 192]. Як вказує Н. Бобох, стимулюючий вплив податку на нерухомість має сприяти інвестиціям у технічне переоснащення пасивної частки активів підприємств; примушувати раціонально використовувати нерухомість, передавати її від власників, що неефективно експлуатують нерухомість, до тих, хто може використовувати її з більшою вигодою; прискорити розвиток вторинного ринку нерухомості, втягнувши в його орбіту нові об'єкти; покращити планування міської території [1, с. 124]. На це вказує і С. Митяй; на його думку, податок на

нерухомість слід «розглядати як інструмент фіскального регулювання, що потенційно здатний впливати на структуру майнового нагромадження, інвестиційну активність» [3, с. 114].

Існує декілька підходів до визначення вартості об'єктів нерухомості для цілей оподаткування. Як правило, використовують методика визначення оціночної вартості, що базується на порівнянні продаж, тобто вивчення цін ринкових угод з об'єктами нерухомості, або капіталізації доходу від потенційно найкращого та найвигіднішого використання нерухомості, або витратному методі, тобто розрахунку витрат, які були б необхідними для повного відновлення даного об'єкту нерухомості, або на поєднанні усіх трьох перерахованих методів [2, с. 192]. На нашу думку, за основу оцінки має братись саме ринкова вартість об'єктів нерухомості.

Так, у значній частині стандартів оцінки нерухомості (Міжнародні стандарти оцінки, розроблені Міжнародним комітетом із розробки стандартів оцінки майна, Європейські стандарти оцінки, розроблені Європейською групою оцінщиків основних фондів) ринкова вартість нерухомості на першому місці переліку стандартів оцінки нерухомості [4, с. 81-82]. Застосування ринкової вартості при оподаткуванні нерухомості є також найбільш поширеною світовою практикою [1, с. 123]. Так, балансовий метод оцінки нерухомості не враховує цінових коливань на ринку нерухомості, що робить його менш справедливим. З іншого боку, метод капіталізації доходів зазнає критики як несправедливий, адже базою для оподаткування є не власне доходи платника від об'єкта, а дохід від найкращого використання, тобто такий, якого він може і не мати, в тому числі – з об'єктивних причин [5, р 10-15].

Іншим важливим питанням для системи оподаткування нерухомості є визначення кола об'єктів оподаткування. У світовій практиці їх можна умовно поділити на три основні групи: земельні ділянки, об'єкти нерухомості та операції з відчуження нерухомості. Український досвід показує, що оподаткування лише земельних ділянок не має великого фіскального досвіду. Разом з цим, про це свідчить і світовий досвід. Так, С. Митяй вказує, що для більшості країн надходження земельного податку мають стійку тенденцію до зростання а порівняно низькі надходження земельного податку компенсуються широким спектром податків системи оподаткування нерухомості [3, с. 113]. Доцільність фокусу оподаткування саме на об'єкти нерухомості, а не на власне землю (якщо вона не використовується як самостійний фактор виробництва, як, наприклад, у сільському господарстві) обумовлено й тим, що корисні властивості земельної ділянки (зокрема, географічне розташування, наявність відповідної інфраструктури тощо) у більшості випадків переносяться на об'єкти, що на ній розташовуються, впливаючи на їх ринкову вартість.

Окрім цього, призначення об'єктів нерухомості (комерційна, виробнича, житлова) визначає, які саме властивості земельної ділянки використовуються; так, наявність поблизу об'єкта нерухомості залізничних шляхів є сприятливою для його застосування у виробничій сфері, але є негативним фактором у випадку його використання в якості житла. Тому, як зазначає Н. Бобох, «на вартість будь-якого об'єкта (будинку, квартири, магазину, ресторану, складу) значною мірою впливає місце розташування, тому система оподаткування [нерухомості] автоматично враховує такий показник, як вартість землі» [1, с. 123]. Таким чином, оподаткування об'єктів нерухомості, у тому числі – комерційної та виробничої із застосуванням ринкової вартості в якості бази оподаткування, з фіскальної точки зору є достатньо ефективним. Слід також зазначити, що саме при оподаткуванні комерційної та виробничої нерухомості у найбільш повній мірі проявляється стимулююча функція оподаткування нерухомості.

У діючому податковому законодавстві України при визначенні ринкової ціни для цілей оподаткування у випадку неможливості визначення ринкової ціни за даними укладених платником угод застосовуються звичайні ціни. Так, ст. 39 ПК України встановлює, що звичайна ціна застосовується у разі здійснення бартерних операцій, операцій з пов'язаними особами, операцій з платниками податків, що застосовують спеціальні режими

оподаткування або інші ставки, ніж основна ставка податку на прибуток, або не є платником цього податку, крім фізичних осіб, які не є суб'єктами підприємницької діяльності, а також у ряді інших випадків [6]. Законодавство передбачає наступні методи визначення звичайної ціни: а) порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу); б) ціни перепродажу; в) «витрати плюс»; г) розподілення прибутку; г) чистого прибутку.

Перший метод, відповідно до п. 39.4 ст. 39 ПК України, передбачає застосування ціни, яка визначається за ціною на ідентичні (а за їх відсутності - однорідні) товари (роботи, послуги), що реалізуються (придбаваються) не пов'язаний з продавцем (покупцем) особі за звичайних умов діяльності. Для визначення ціни використовується інформація про укладені на момент продажу товару договори з ідентичними або однорідними товарами у порівнянних умовах на відповідному ринку. Фактично, даний метод подібний до методу порівняння продажів, що використовується для оцінки об'єктів нерухомості. П. 39.4 ст. 39 ПК України зазначає, що при порівнянні слід враховувати, зокрема, такі умови договорів, як кількість (обсяг) товарів (наприклад, обсяг товарної партії); обсяг функцій, що виконуються сторонами; умови розподілу між сторонами ризиків і вигод; строки виконання зобов'язань; умови здійснення платежів, звичайних для такої операції; характеристика ринку товарів, на якому здійснено господарську операцію; бізнес-стратегія підприємства; звичайні надбавки чи знижки до ціни під час укладення договорів між непов'язаними особами, а також інші об'єктивні умови, що можуть вплинути на ціну; умови договорів на ринку ідентичних (за їх відсутності - однорідних) товарів (робіт, послуг) визнаються порівнянними, якщо відмінність між такими умовами істотно не впливає на ціну або може бути економічно обґрунтована. Слід, однак, зауважити, що для ринку нерухомості значна частина перелічених факторів не є актуальними. Відповідно, при визначенні критеріїв порівнянності договорів слід враховувати саме ті фактори, які впливають на ціну об'єкта нерухомості у даному сегменті ринку: географічні параметри об'єкта нерухомості (відносне розташування об'єкта, віддаленість від об'єктів інфраструктури, від об'єктів, що позитивно або негативно впливають на корисність об'єкта відповідно до його функціонального призначення), фізичні параметри об'єкта нерухомості (вік, стан, площа, планування, ступінь придатності до використання) тощо.

За умов проведення масової оцінки об'єктів нерухомості метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) може використовуватись для визначення базових значень моделі, таких як вартість базових об'єктів нерухомості та коригуючих коефіцієнтів, однак лише за умов наявності достатньої кількості інформації про угоди, укладені на ринку, які можливо порівняти як за параметрами, що впливають на ціну об'єкта нерухомості, так і за датою укладання угод. Відповідно, використання даного методу обґрунтоване за умов наявності високої ринкової активності у даному сегменті.

Другий метод, передбачений українським податковим законодавством, передбачає застосування договірної ціни товарів (робіт, послуг), визначеної під час подальшого продажу таких товарів (робіт, послуг) покупцем третій особі, за вирахуванням відповідної націнки та витрат, пов'язаних із збутом. Враховуючи особливості функціонування ринку нерухомості, подібний метод визначення звичайної ціни її об'єктів не є актуальним.

Застосування методу «витрати плюс» передбачає використання ціни, що складається з собівартості готової продукції (товарів, робіт, послуг), яку визначає продавець, і відповідної націнки, звичайної для відповідного виду діяльності за співставних умов. Хоча застосування даного методу можливе для нових об'єктів нерухомості, значна кількість факторів, що впливають на ціну нерухомості, не дозволяє визначити розмір націнки, характерної для відповідного сегменту ринку, що робить застосування даного методу недоцільним.

При використанні методу розподілення прибутку для визначення звичайної ціни визначається прибуток від операції, який повинен бути розподілений між її учасниками. Такий прибуток розподіляється на економічно обґрунтованій основі, що наближує цей розподіл до розподілу прибутку, який отримали б учасники операцій, якби були непов'язаними особами.

Метод чистого прибутку передбачає порівняння показників рентабельності операції, які розраховуються на підставі відповідної бази (такої як витрати, обсяг реалізації, активи), з аналогічними показниками рентабельності операцій між непов'язаними особами у співставних економічних умовах.

Слід зауважити, що визначення звичайної ціни здійснюється за кожним випадком окремо, відповідно, методи, що застосовуються при її встановленні не є методами масової оцінки. У зв'язку з цим, механічне поширення перелічених методів на об'єкти нерухомості для цілей їх оподаткування не є доцільним. Відрізняються й умови застосування звичайних цін. Так, як зазначалось вище, відповідно до положень Податкового кодексу України звичайна ціна застосовується у разі здійснення бартерних операцій, операцій з пов'язаними особами, операцій з платниками податків, що застосовують спеціальні режими оподаткування або інші ставки, ніж основна ставка податку на прибуток, або не є платником цього податку, крім фізичних осіб, які не є суб'єктами підприємницької діяльності, а також у ряді інших випадків. Натомість, у разі впровадження системи оцінки об'єктів нерухомості, визначення оподатковуваної вартості буде необхідним для кожного з них.

Разом з цим, ряд методів, що застосовується при визначенні звичайної ціни може бути використаний для аналізу ринку нерухомості з метою визначення цінових зон, характеристик базових об'єктів нерухомості та їх вартості, а також факторів впливу на ціни об'єктів нерухомості. Передусім це стосується методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу).

Висновки. Стосовно методів визначення звичайної ціни слід додатково зауважити, що законодавство не надає перевагу жодному з них (хоча метод порівняльної неконтрольованої ціни законодавчо прописаний найбільш детально). Разом з цим, проведення масової оцінки нерухомості передбачає певний ступінь уніфікації методики. Відповідно, при визначенні параметрів для моделі масової оцінки доцільно нормативно визначити, які саме методики будуть застосовуватись. З урахуванням особливостей функціонування ринку нерухомості, найбільш придатним, як зазначалось вище, є метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу). При цьому, його використання для ряду сегментів ринку (передусім, виробничої нерухомості, де операції з передачі прав власності є значно рідшими, ніж в інших сегментах) обмежене недостатнім обсягом інформації про угоди.

Список використаних джерел:

1. Бобох Н. М. Податок на нерухомість: функції та цілі запровадження в Україні як необхідної складової частини податкової системи / Н. М. Бобох. // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. Економічні науки. – 2008. – № 7. – С. 122-126.
2. Шуліченко Т. В. Світовий досвід оподаткування нерухомості / Т. В. Шуліченко. // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2010. – № 38. – С. 191-196.
3. Митяй С. А. Система оподаткування нерухомості України: сучасний стан та шляхи реформування / С. А. Митяй. // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2010. – № 31. – С. 111-116
4. Остапчук Т. П. Облікова оцінка земельних ресурсів: міжнародний досвід та вітчизняна практика. / Т. П. Остапчук. // Вісник Житомирського державного технічного університету. Серія: Економічні науки. – 2012. – № 2. – С. 79-86.
5. Schulemann, Olaf. Reform der Grundsteuer: Handlungsbedarf und Reformoptionen / Olaf Schulemann. // Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler. – 2011. – No. 109. – 53 S. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://econstor.eu/bitstream/10419/50504/1/666351813.pdf>
6. Податковий кодекс України. // Голос України від 04.12.2010 — № 229, / № 229-230 /

Prokopenko V. About determination of market prices of real estate. The article analyzes the proposed domestic legislation practice that the normal price of goods for tax purposes. The above and assessed methodological approaches to determining the usual price of real estate as a commodity for tax purposes. In addition, analyzes existing approaches to the use of sales comparison approach. The article also discussed the advantages and disadvantages of these approaches for practical implementation in modern languages in real estate taxation.

Keywords: real estate, real estate taxation, a method of determining property value, market value, determine the regular price.