

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.8.35](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.8.35)

УДК: 336.22

*Р. Я. Гугул,
старший викладач кафедри правового регулювання економіки і правознавства ВННІЕ,
Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль
ORCID: 0000-0002-3610-1941*

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ МАЙНОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ

*R. Gugul
Senior Lecturer, Department of Legal Regulation of Economics and Law VESIE
Ternopil National Economic University*

THEORETICAL PRINCIPLES OF PROPERTY TAXATION

Розглянуто основні принципи оподаткування А. Сміта, які застосовано до окремих видів податків, а саме: рівність, справедливість, визначеність, зручність. З'ясовано концепції оподаткування вчених різних наукових шкіл. Визначено, що представники класичної школи політекономії вбачали у податках лише їх фінансове значення. Лише пізніше, у 30-х роках ХХ століття Дж. М. Кейнс акцентував увагу на регулюючій ролі податків. Здійснено аналіз теоретичних підходів щодо оподаткування нерухомого майна (землі, будинків, будівель) А.Сміта, Д.Рікардо, Дж. С. Мілля, А.Вагнера, Дж. Кейнса, Г. Джорджа, Д. Стігліца, Річарда А. Масгрейва та Пеггі Б. Масгрейва. Детально розглянуто теорії оподаткування А.Сміта стосовно землі та будівель у випадку їх продажу. Зазначено, що податок з об'єктів нерухомості згідно міркувань Дж. С. Мілля, є одним із найбільш справедливих видів податку.

The main principles of taxation by A. Smith applied to certain types of taxes are considered, namely: equality, justice, certainty, convenience. The scientists' taxation concepts of various scientific schools are clarified, as they unambiguously assessed the role of property taxes: from the need to tax property to deny its taxation. It is determined that representatives of the classical school of political economy perceived taxes only its fiscal significance. That is, A. Smith and D. Ricardo considered taxes only as a source of state budget revenues to cover government spending. Only later, in the 30's of the XX century, J. M. Keynes and his followers focused on the regulatory role of taxes.

The analysis of the theoretical approaches to the real estate taxation (land, houses and buildings) by A. Smith, D. Ricardo, J. C. Mill, A. Wagner, J. Keynes, G. George, D. Stiglitz, Richard A. McGraw and Peggy B. McGraw is carried out. The first theoretical views of scholars concerned land tax. A. Smith's theories of taxation of land and buildings in the event of its sale are considered. The article deals with the theoretical concepts of D. Ricardo, who criticizes taxes on inherited property. The scientist believes that such taxes should be minimal, because sometimes the amount of tax exceeds the amount of property inherited. This is relevant in the current situation in Ukraine when re-registering the inheritance of real estate, in particular, buildings and residential buildings in rural areas.

It is noted that the tax on real estate objects according to J. C. Mill's considerations is one of the most equitable types of tax in comparison with income taxes, the size of which can't be determined with sufficient accuracy. The scientist has a critical point of view towards the progressive property

tax. He believed that tax legislation should not be a privilege for a wasteful person and a punishment for saving.

Ключові слова: *нерухоме майно; податок на землю; податок на майно; будівельна рента; земельна рента.*

Key words: *real estate; land tax; property tax; construction rent; land rent.*

Вступ

Податки як соціально-економічний феномен з'явилися разом з виникненням держави, тому справляння податків було однією із головних передумов її існування. Одним із методів мобілізації доходів держави з моменту її появи було майнове оподаткування. Майнові податки стали первинною формою в системі особистого оподаткування через те, що рухоме і нерухоме майно та земля було єдиним на той час об'єктом, який можна було оподаткувати. Тому податок на майно є найстарішим у структурі податків багатьох країн і – основним джерелом місцевих податкових надходжень.

Стягнення майнових податків відбувалося ще у стародавній вавилонській державі і було закріплене юридично. З метою оподаткування землі в Афінах за часів правителя Солон був введений загальний податок на власність. Отже, історичний розвиток засвідчує, що первинною вихідною формою справляння особистого податку виступало нероздільне майнове оподаткування, а справляння єдиного податку відбувалося із загального обсягу приватної власності. Еволюція податків призвела до роздільного майнового оподаткування на рівні окремих об'єктів власності, яке використовується і в даний час. Отож, майнові податки є податками з найбільш тривалою історією, що і обумовило актуальність даного наукового дослідження.

Проблеми оподаткування майна досліджувалися представниками різних наукових шкіл. Передусім слід відзначити праці У. Петті, А. Сміта, Д. Рікардо, Дж. С. Мілля, А. Вагнера, Дж. Кейнса, А. Лаффера, Г. Джорджа, Д. Стігліца, Р. А. Масгрейва, П. Б. Масгрейва та інших. Серед сучасних вчених слід виділити роботи: В. Андрущенка, В. Вишневецького, В. Дем'янишина, О. Десятнюк, Ю. Іванова, А. Крисоватого, В. Суторміної, В. Синчака, В. Федосова та інших. Однак трансформаційні зміни, що відбуваються у податковій системі України, потребують осмислення минулого досвіду та подальших наукових досліджень.

Постановка проблеми

Узагальнення та аналіз теоретичних підходів стосовно майнового оподаткування з метою удосконалення сучасної практики оподаткування майна.

Результати

Теоретичні аспекти оподаткування, які стосуються усіх видів податків, знаходимо у ранніх працях представників класичної школи політичної економії. Зокрема, У. Петті у своєму «Трактаті про податки та збори» писав, що оподаткування повинне бути пропорційним, кількість податків – мінімальною, а оцінка об'єктів, що оподатковуються – точною. Тобто вчений вважав, що найважливішим в оподаткуванні є його соціально-психологічний вплив на платників, що є важливим і в даний час.

А. Сміт у праці «Дослідження про природу і причини багатства народів» зробив значний внесок у теорію податків, виклавши систему основних принципів оподаткування, які залишаються актуальними і сьогодні, а також висловив ідею про недоцільність втручання держави в економічне життя країни і розглядав податки лише як джерело наповнення державного бюджету, тобто – їх необхідність для покриття витрат на утримання уряду. Перш ніж розглядати майнове оподаткування, з'ясуємо загальні основоположні принципи оподаткування, викладені творцем економічної науки Адамом Смітом, з якими погодились усі наступні вчені, що досліджували ці проблеми. До таких принципів А. Сміт відносить наступні:

1) «Піддані держави повинні, відповідно до своїх можливостей, брати участь в утриманні уряду, тобто відповідно до доходу, яким вони користуються під заступництвом і захистом держави. Дотримання цього принципу або нехтування ним призводить до так званої рівності або нерівності оподаткування...» [5, с. 761]. Отож рівномірність оподаткування повинна стати правилом для державних службовців, які ці податки встановлюють, тобто уряд не повинен робити різниці між окремими особами-платниками податків. Реалізація даного принципу в суспільстві обертається йому найменшими втратами.

2) «Податок, який зобов'язана сплачувати кожна окрема особа, повинен бути точно визначеним, а не довільним. Строк сплати, спосіб платежу, сума платежу – все це повинно бути прозорим і визначеним для платника та для будь-якої іншої особи. Там, де цього немає, кожна особа, що обкладається даним податком, підпадає, у більшій чи меншій мірі, під владу збирача податків, який може обтяжувати податок для неугодного йому платника або вимагати для себе погрозою такого обтяжування подарунок або хабар. Невизначеність оподаткування розвиває нахабство і сприяє підкупу того розряду осіб, які без того не користуються популярністю, навіть у тому випадку, якщо вони не вирізняються нахабством та підкупністю.» [5, с. 761]. Тобто А. Сміт у цьому принципі стверджує, що розмір податку повинен бути точно визначеним, бо, на його думку, значна міра нерівномірності є меншим злом аніж незначна міра невизначеності.

3) «Кожний податок повинен зніматися у той час або тим способом, коли і як платнику зручно його сплачувати...» [5, с. 762].

4) Кожен податок, як стверджує А. Сміт, повинен бути таким, щоб витрати на його збирання не перевищували обсягів коштів, що надходять в державну казну від платників даного податку. Поряд з цим,

податок не повинен бути перешкодою для розвитку тих чи інших видів діяльності, які забезпечують працездатне населення засобами існування та створюють робочі місця. Нерозумне оподаткування призводить до ухилення від сплати податку, наслідком чого є конфіскації та інші покарання, які часто розорюють не платників і, таким чином, знищують ту вигоду, яку суспільство могло б отримати від застосування їх капіталів. Нерозумний податок створює велику спокусу для контрабанди [5, с.763].

Праці А. Сміта значно посприяли подальшому науковому збагаченню податкової теорії Д. Рікардо. На його думку «податки складають ту частку продукту землі і праці країни, яка надходить у розпорядження уряду... всі податки сплачуються або з капіталу або з доходу країни» [4, с.168]. Вчений вважав, що податки повинні використовуватися лише у фінансальних цілях, і трактував їх як неминуче зло, що перешкоджає процесові освіти і накопиченню капіталу. Тому політика уряду повинна бути спрямована на стимулювання населення до нагромадження.

Питання оподаткування, які досліджувались А. Смітом та Д. Рікардо, продовжив у другій половині XIX ст. Дж. С. Мілль. Необхідною умовою дотримання принципу справедливості, на думку вченого, є рівномірність в оподаткуванні. «Якщо ж одна особа несе тягар, який менший її справедливої долі, то комусь іншому належить нести більшу долю цього тягара і полегшення для одного не принесе йому стільки добра, скільки іншому заподіє шкоди несправедливе оподаткування. Отже, рівномірність оподаткування як принцип політики означає рівномірність жертв» [3, с. 820]. Джон Стюарт Мілль вважав, що шкоду національному капіталу завдає не стільки будь-яка податкова система, скільки надмірні масштаби оподаткування.

На відміну від класиків, які зосереджували свою увагу на соціально-економічних наслідках оподаткування, А.Вагнер, представник історичної школи вважав податки не лише засобом наповнення бюджету, але й інструментом згладжування соціальної нерівності.

Якщо представники класичної школи політекономії розглядали лише фінансову функцію податків, то англійський економіст Дж. Кейнс у праці «Загальна теорія зайнятості, процента і грошей» довів необхідність державного регулювання економіки з метою забезпечення економічного зростання і повної зайнятості [1]. Кейнсіанська теорія стала важливим напрямом в економічній науці та здійснила значний вплив на формування наукової думки в оподаткуванні. Одним з інструментів державного регулювання ринкової економіки Дж. Кейнс вважав податки. У світовій науці даний вчений відомий як прихильник прогресивного оподаткування, яке вважав стимулом для інвестування коштів в економіку. Вчений розглядав податки як елемент автоматичної стабілізації економіки. Дія вбудованих стабілізаторів економіки ґрунтується на механізмі пропорційної залежності податкових надходжень до державного бюджету від динаміки обсягів виробництва. І дійсно, без законодавчих змін ставок оподаткування скорочення обсягів виробництва, а отже і податкової бази в період економічного спаду супроводжуватиметься скороченням податкових вилучень із сукупних витрат, що за інших рівних умов справлятиме стимулюючий вплив на економіку. Навпаки, розширення податкової бази в період інфляційного підйому супроводжуватиметься – за незмінних ставок оподаткування – автоматичним зростанням податкових вилучень із сукупних витрат, що за інших рівних умов справлятиме стимулюючий вплив на інфляцію попиту. Тому цей механізм здатний збільшити податкові надходження в період інфляції і зменшити їх під час депресії, що є фактором стабілізації економіки [1].

Висновки та теоретичні положення Дж. М. Кейнса підтвердились на практиці. Його теорія дозволила у 30-х роках XX ст. вивести економіку найпотужнішої країни світу з економічної кризи і досить швидко забезпечити економічне зростання.

Якщо теорія Дж. Кейнса відводила податкам (в тому числі і майновим) важливе місце у розподілі податкового тягара та забезпеченні повної зайнятості, то неокласики у своїх наукових працях пропонують зменшувати ставки оподаткування. До таких теорій можна віднести теорію раціональних очікувань та теорію економіки пропозиції. На думку прихильників останньої теорії зменшення податків значно впливає на сукупну пропозицію. Тобто нижчі податкові ставки здатні підвищити обсяг реальних доходів населення та доходи підприємців, що позитивно вплине на збільшення заощаджень і інвестицій та розширення виробництва. Деякі економісти вважають, що зниження податків призведе до зменшення доходів бюджету і збільшення бюджетного дефіциту. Протилежної позиції притримуються прихильники теорії економіки пропозиції, які вважають, що більш низькі податкові ставки забезпечують не зменшення, а навпаки, зростання податкових надходжень за рахунок розширення податкової бази. До представників такого підходу слід віднести А. Лаффера, емпіричні дослідження якого використовуються і сучасними дослідниками проблем оподаткування [6, с. 215-223].

Аналіз теорій оподаткування свідчить про еволюційний характер їх виникнення та розвитку. Перші теоретичні підходи щодо оподаткування майна стосувалися земельного податку. Застосуємо принципи оподаткування, викладені вище, до цього виду податку. Беручи за основу перший принцип, Адам Сміт зазначає, що в Англії даний вид податку з самого початку був нерівномірним, внаслідок того, що в різних частинах країни покращення або погіршення обробки землі відбувалося у неоднаковій мірі. Отож цей податок йшов врозріз із першим з приведених чотирьох принципів оподаткування. Зате він цілком узгоджувався з іншими трьома принципами. Він був доволі точно визначеним та зручним для платника.

Адам Сміт, аналізуючи ренту з будинку або орендну плату, виділяє в ній дві частини: будівельну ренту (ренту з будівлі) та земельну ренту. Перша являє собою процент або прибуток на капітал, затрачений на спорудження будинку. Друга частина, тобто земельна рента є ціною яку мешканець будинку сплачує за перевагу місцезнаходження об'єкту нерухомості. Сільські будинки, що знаходяться на значній віддалі від великих міст, приносять незначну ренту, а рента із замських вілл, розташованих поряд з великим містом, є значно вищою. Земельна рента зазвичай є більшою в столиці і в тих окремих районах, де існує підвищений

попит на будинки незалежно від мети оренди. На думку А.Сміта земельна рента із забудованих ділянок і звичайна земельна рента є такими видами доходу, якими власник користується без всіляких зусиль з його боку. Податки при продажу землі цілком лягають на продавця. Останній майже завжди продає за необхідності і повинен погоджуватися на таку ціну, яку може одержати; покупець майже ніколи не зобов'язаний купувати і тому платить таку суму, яку вважає за потрібну. Покупець підраховує в яку суму йому обійдеться земля разом з податком; чим більшу суму податку він зобов'язаний сплатити, тим меншу суму погодиться платити за землю. Тому такі податки майже завжди лягають на особу, яка має потребу в продажі землі. Податки при продажі ділянок під забудову лягають винятково на продавця з тієї ж причини, що й податки при продажі землі [5, с.796].

Податки при продажі новобудов, у тих випадках, коли будинок продається без землі під ним, лягають зазвичай на покупця, позаяк будівельник повинен отримувати свій прибуток, бо у противному випадку він відмовиться від свого промислу. Якщо будівельник і сплачує податок, то покупець повинен повернути йому цей податок. Продаж старих будинків супроводжується обкладанням податком продавця, якого у більшості випадків змушує продавати вигода або необхідність.

У своїй праці «Засади політичної економії і оподаткування» земельний податок, пропорційний земельній ренті, і який змінюється з кожною зміною ренти, Д.Рікардо називає податком на ренту. Якщо ж земельним податком буде обкладена уся земля, що обробляється, такий податок буде податком на продукт і, відповідно, підвищить ціну продукту. За умови фіксованості такого земельного податку він виявиться нерівномірним і суперечитиме одному із чотирьох принципів оподаткування, викладених вище. Адже землі різної якості (родючості), за умови вкладання в них однакових розмірів капіталу, принесуть фермеру неоднаковий обсяг продукту [4, с. 188].

Д.Рікардо розглядає податок на будинки як додаткову ренту, яка сплачується наймачем за звичайних умов. Разом з тим вчений зазначає, що податок на ренту з будинків може сплачуватися і землевласником, і власником будинку [4, с. 201].

Д.Рікардо критикує податки, які повинні сплачувати особи, що отримали майно або об'єкти нерухомості у спадщину. Такі податки в інтересах суспільного добробуту повинні бути мінімальними, щоб не перешкоджати переходу капіталу у власність тих осіб, які найбільш ефективно його використовують. Проблема переходу об'єктів власності від померлих осіб до живих, яку досліджував класик є актуальною за сучасних умов. В Україні інколи складається така ситуація, що краще відмовитися від спадщини, якщо розмір податку перевищує суму майна, переданого у спадок. Це є характерним у більшості випадків при переоформленні у спадщину нерухомого майна у сільській місцевості, зокрема будівель та житлових будинків тривалого терміну використання.

Дж. С. Мілль розглядає ренту за користування будинком, яка, на його думку, складається із двох частин: земельної ренти і ренти з об'єкту нерухомості. Першу він визначає як винагороду за користування земельною ділянкою, що знаходиться під будівлею. Її розміри коливаються в межах від звичайної ренти, яку можна було б отримати при використанні ділянки під землеробство, до монопольної, у зв'язку з вигідним місцем розташування землі. На відміну від земельної ренти рента з об'єкту нерухомості є еквівалентом вартості праці і капіталу, затрачених на будівництво [3, с. 848]. Той факт, що вона виплачується один раз в квартал або раз у півроку, нічого не змінює в принципах, якими дана рента регулюється. Вона включає в себе звичайний прибуток на капітал будівельника і процент, величина якого є достатньою для заміни початкового капіталу до моменту зносу об'єкту нерухомості. До цих обох складових частин загальної ренти застосовується однакова податкова ставка. Чим вища рента з об'єкту нерухомості, тим більшим буде розмір податкових виплат, незалежно від того, що є причиною високої ренти – особливості розташування або якості самого будинку. Розглянемо особливості обкладання податком цих двох складових частин ренти. Якщо оподатковується рента з об'єкту нерухомості, то вона сплачується споживачем, тобто наймачем даного об'єкту, оскільки за умов середнього прибутку у будівництві, її сплата власниками об'єктів нерухомості призвела б до припинення їх будівництва.

Відносно частини податку, яким оподатковується земля, то її теж сплачує орендатор нерухомості. Аналізуючи податок з об'єктів нерухомості Дж. С. Мілль зазначає, що даний податок є одним із найбільш справедливих видів податку. Жодна інша категорія витрат не може слугувати кращим критерієм оцінки засобів, які є у розпорядженні платника даного податку. Податок з об'єктів нерухомості у більшій мірі втілює принципи справедливості аніж податки з доходів, розміри яких неможливо визначити з достатньою точністю. Сума, яку особа готова заплатити у вигляді орендної плати за житло, свідчить про рівень усіх її доходів, є показником засобів, які перебувають в її розпорядженні, а також і того, які витрати вона дозволяє собі зробити. [3, с. 850]. Критично ставився Дж. С. Мілль до прогресивного оподаткування власності, хоча відстоював позицію про використання податкових важелів для подолання нерівностей, які породжує володіння багатством. Вчений вказував, що податкове законодавство не повинно бути привілеєм для марнотратної особи і покаранням для ощадливої.

Американський економіст Г. Джордж висловив пропозицію про скасування усіх видів податків і запровадження єдиного поземельного податку у зв'язку з простотою його справляння, фіскальною достатністю, неможливістю ухилення, стимулюванням виробництва [6, с. 71]. Під впливом ідей Джорджа єдиний податок на землю неодноразово запроваджували на місцевому рівні в США, Канаді, Австралії, Новій Зеландії. Джозеф Стігліц поділив цю точку зору, виходячи з постулату про нееластичну пропозицію землі.

Річард А. Масгрейв та Пеггі Б. Масгрейв обґрунтовуючи оподаткування майна, мотивують низку майнових податків на нерухомість міркуваннями вигоди, оскільки державні служби збільшують вартість

нерухомості, яка серед інших активів повинна оплачуватися їх власниками. Цей висновок вчені зробили на основі «локківської» теорії держави, викладеної в кінці XIX ст. Позаяк до функцій держави належить захист власності, тому власники майна повинні покривати витрати держави на забезпечення правопорядку, законодавчу діяльність та судочинство та оплачувати специфічні послуги, які сприяють зростанню вартості майна. Однак, на думку вчених, використання даного податку на фінансування освіти не може бути виправданим [2, с. 476].

Податок на майно з погляду платоспроможності слід розглядати в історичному аспекті. В колоніальний період нерухомість і особиста власність громадян були найбільш вигідним показником платоспроможності, позаяк дохід визначали у натуральній формі. В сучасний період неможливо врахувати увесь дохід з капіталу, що є мотивом на користь оподаткування майна. Тому такий майновий податок є не безособовим, а персоніфікованим [2, с. 477].

Виокремлення землі із сукупної оподатковуваної власності вчені пояснюють як з точки зору ефективності, так і – справедливості. Позаяк дохід від землі за своєю природою є економічною рентою (віддачею від чинника виробництва, пропозиція якого є нееластичною), він може обкладатися податком, не породжуючи надлишкового податкового тягара [2, с. 478]

Висновки і перспективи подальших досліджень

Проблеми пошуку справедливого майнового оподаткування за умов реформування даної сфери обумовлюють необхідність узагальнення основних концепцій, розроблених представниками різних наукових економічних шкіл, які і в сучасний період не втратили своєї теоретико-практичної цінності та можуть бути адаптованими в умовах трансформаційних перетворень в економіці. Більшість теорій майнового оподаткування небезпідставно викликають науковий інтерес і у сьогодишнього покоління дослідників і використовуються для вдосконалення сучасних податкових систем.

Проблемами подальших наукових досліджень є розширення податкової бази майнового оподаткування, виходячи як з міркувань вигоди, так і з міркувань платоспроможності. Стосовно оподаткування землі, то важливими питаннями залишаються наступні: податком повинна обкладатися вартість землі, фактичний дохід від користування землею чи потенційний дохід, який міг би бути одержаним за умов її повного використання?

Список літератури.

1. Кейнс Дж. Общая теория занятости, процента и денег / Дж. Кейнс. – М.: Изд-во «Прогресс», 1978. – 548 с.
2. Масгрейв Ричард А. Государственные финансы: теория и практика / Ричард А. Масгрейв, Пегги Б. Масгрейв / Пер.с англ. – М.: Бизнес Атлас, 2009. – 716 с.
3. Милль Дж. С. Основы политической экономии с некоторыми приложениями к социальной философии / Дж. С. Милль; [пер. с англ.; биограф. очерк М. И.Туган-Барановского]. – М.: Эксмо, 2007. – 1040 с. – Антология экономической мысли.
4. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо; [пер. с англ.; предисл. П.Н. Клюкина]. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с. – Антология экономической мысли.
5. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А.Смит; [пер. с англ.; предисл. В. С. Афанасьева]. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с. – Антология экономической мысли.
6. Синчак В. П. Еволюція наукової думки в оподаткуванні та її реалізація у податкових системах: монографія / В. П.Синчак. – Київ – Хмельницький: Вид-во ХУУП, 2006. – 294 с.

References.

1. Kejn's Dzh. (1978), *Obshhaja teorija zanjatosti, procenta i deneg* [he General Theory of Employment, Interest, and Money], Izd-vo «Progress», Moscow, Russia, P. 548.
2. Masgrejv Richard A. and Masgrejv Peggi B. (2009), *Gosudarstvennye finansy: teorija i praktika* [Public finance: theory and practice], Biznes Atlas, Moscow, Russia, P. 716.
3. Mill' Dzh. S. (2007), *Osnovy politicheskoy jekonomii s nekotorymi prilozhenijami k social'noj filosofii* [Fundamentals of Political Economy with Some Applications to Social Philosophy], Jeksmo, Moscow, Russia, P. 1040.
4. Rikardo D. (2007), *Nachala politicheskoy jekonomii i nalogovogo oblozhenija. Izbrannoe* [The beginnings of political economy and taxation. Favorite], Jeksmo, Moscow, Russia, P. 960.
5. Smit A. (2007), *Issledovanie o prirode i prichinah bogatstva narodov* [A Study on the Nature and Causes of Peoples Wealth], Jeksmo, Moscow, Russia, P. 960.
6. Synchak, V. P. (2006), *Evolutsiia naukovoï dumky v opodatkuванні ta yii realizatsiia u podatkovykh systemakh* [The evolution of scientific thought in taxation and its implementation in tax systems], Vyd-vo KhUUP, Khmelnytskyi, Ukraine, P. 294.

Стаття надійшла до редакції 13.08.2019 р.