

УДК 332.33:336.2 (045)

Малахова С. О.

Львівський національний аграрний університет

## РОЛЬ ОПОДАТКУВАННЯ ЩОДО РАЦІОНАЛЬНОГО ВИКОРИСТАННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ КРАЇНИ

*Одним із надзвичайно важливих питань сталого соціально-економічного розвитку України є наповнення державного та місцевих бюджетів. З цього приводу, безумовно, актуальним є питання наукового обґрунтування системи земельного оподаткування.*

Процес оподаткування землі базується на двох основних принципах: справедливості та ефективності. Для визначення податкової вартості земельної ділянки потрібна її нормативно грошова оцінка, що є основою оподаткування, визначення державного мита та інших платежів. Однак на сьогодні постає питання більш широкого застосування ринкової бази оцінки у податкових цілях. Саме запровадження нових механізмів оцінки, що зможуть забезпечити визначення економічно обґрунтованих показників вартості стає дуже актуальним завданням.

Найбільш цікавою альтернативою нормативної оцінки земель може слугувати масова оцінка як спосіб установаження базової вартості земельних ділянок в цілях оподаткування, розрахованої на основі зіставлення реальних ринкових цін на землю та врахування всіх факторів, що впливають на вартість земельних ділянок. До її переваг можна віднести: час; вартість – процедура масової оцінки є значно дешевшою, ніж процедура індивідуальної оцінки; можливість об'єктивного та безпосереднього аналізу впливу ринку; можливість виконувати вибірку, пошук, порівняння та виявлення відмінностей у великому об'ємі інформації про об'єкти; цілісність результатів оцінки; наявність великої кількості даних для підтвердження та захисту результатів.

Процес масової оцінки проходить в три етапи. На першому – збираємо необхідну інформацію про земельні ділянки. На другому – використовуємо статистичне програмне забезпечення, за допомогою якого опрацьовуються дані, щоб проаналізувати фактори впливу на вартість земельних ділянок. На останньому етапі одержуємо візуальне відображення результатів визначення базової вартості оцінюваних об'єктів.

Масова оцінка земельних ділянок може цілком замінити застарілу методику нормативної грошової оцінки земель, за умови створення відповідних передумов. Використання моделі масової оцінки земель більшістю розвинутих країн

західної Європи засвідчує її надійність, а, головне, її ефективність [6].

Поряд з вирішенням низки питань, що стосуються зниження податкового навантаження на суб'єкти підприємницької діяльності, вдосконалення адміністрування податків і зборів, наближення податкового обліку до бухгалтерського, оптимізації податкових пільг, важливого значення в умовах сучасного соціально-економічного розвитку набуває посилення регулюючої та стимулюючої ролі оподаткування щодо раціонального використання земельних ресурсів країни. Досягнення таких цілей засобами оподаткування показало свою ефективність у багатьох країнах світу.

Проте досягнення фіскальної достатності, економічної ефективності і соціальної справедливості оподаткування на практиці є дуже складним завданням, зважаючи на високу динамічність функціонування соціально-економічних систем.

Необхідно пам'ятати про те, що забезпечення доходів бюджету, зростання економіки і соціальної справедливості в сучасних умовах є недостатнім для формування сталого економічного розвитку. У зв'язку з цим, до вище наведених принципів варто додати принцип екологічної захищеності, який полягає у встановленні таких податків і зборів, які стимулюють раціональне використання природних ресурсів.

Позитивним моментом Податкового кодексу є й те, що в його проекті передбачено збільшення податкових ставок, проведення їх індексації по окремих податках, які можна віднести до екологічного оподаткування (екологічний податок, збір за спеціальне використання води, збір за спеціальне використання лісових ресурсів).

Запропоновано низку змін, які будуть позитивно впливати на раціональне землекористування. Так, запроваджено ставку податку за землі за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких проведено. Також передбачено застосування зростаючого коефіцієнту до ставок оподаткування сільськогосподарських угідь, як-

що на них більше трьох років не ведеться сільськогосподарське виробництво, визначено платників та підстави для нарахування орендної плати за землі державної та комунальної власності.

Разом з тим плата за землю залишається загальнодержавним податком. Світовий досвід показує, що земельний податок, як правило, відноситься до місцевих податків. Такий підхід дає можливість ефективніше використати можливості цього податку щодо раціоналізації землекористування, врахування регіональних, місцевих особливостей використання земель різного цільового призначення, надання права органам місцевого самоврядування визначати рівень плати за землю в межах граничних розмірів під контролем держави.

Ключова роль земельного податку обумовлена тим, що з усієї сукупності обов'язкових платежів лише земельне оподаткування здатне виконати досить специфічні для податків функції вирівнювання умов господарювання (створення рівних умов на землях різної якості) та стимулювання раціонального використання землі (підвищення відповідальності за ефективне використання угідь).

Питання формування нового інструментарію підсистеми прямого оподаткування передбачає два можливі варіанти вирішення:

– перший варіант – запровадження нового спецрежиму оподаткування доходів – реформованого сільськогосподарського податку, що включатиме в себе податок за сільгоспугіддя та податок на прибуток;

– другий варіант – передбачення окремого функціонування майнових та прибуткових податків та розробка механізму їхньої взаємодії. Він передбачає застосування класичного земельного податку до сплати прибутку на загальних засадах.

Більш перспективним є другий варіант, який передбачає два канали вилучення доходів до бюджету – через земельний та прибутковий податки. Адже земельне оподаткування за своєю природою має на меті оподаткування додаткового доходу (ренти). Причому оподаткування рентних доходів відбувається за усередненими нормативними оцінками, на реальних, а не на особистих засадах.

При застосуванні даної податкової форми до уваги береться конкретна земельна ділянка (певної якості та місцезонаштування), і оподатковується її нормативна дохідність, виходячи з розвитку продуктивних сил у країні (рівня витрат виробництва) та цінової ситуації, що склалася на ринку.

Нині діючий Земельний кодекс України [2] у порівнянні з Земельним кодексом України 1992 року має багато розбіжностей. Саме вони створюють колізії, які неможливо вирішити в контексті діючого законодавства. Серед основних проблем слід виділити такі як:

– наявність норм у Земельному кодексі та інших законах у сфері земельних відносин, які мають декларативний характер або не мають механізмів їх реалізації;

– безсистемне та часто необґрунтовано внесення змін до Земельного кодексу України та інших законів у цій галузі, що призводить до розбалансованості норм та невідповідності таких норм іншим законодавчим актам, а також зміни вимог до землекористувачів, що у свою чергу не сприяє розвитку інвестиційної діяльності. Так, лише за 2009 рік дев'ять разів приймалися зміни до Земельного кодексу України. Слід зазначити, що загалом до чинного Земельного кодексу України зміни вносилися 35 разів, тоді як до Земельного кодексу України в редакції 1992 року зміни вносилися тричі. Крім того, є випадки, коли внесені зміни відміняли попередні, або ж кардинально змінювали десятки років існуючі норми;

– Земельний кодекс України містить велику кількість відсилочних норм, що у свою чергу ускладнює виконання норм цього Кодексу, а у деяких випадках взагалі унеможлиблює. Так до сьогодні в законодавстві немає низки законів, розробка і прийняття яких передбачалися Земельним кодексом України. Зокрема, законів України «Про земельний кадастр», «Про ринок земель», відсутність яких впливає на можливість зняття мораторію на відчуження земельних ділянок сільськогосподарського призначення та створення цивілізованого та прозорого ринку земель. Крім того, не сприяє розвитку земельних відносин відсутність законів про землі рекреаційного призначення, про Порядок застави земельних ділянок та прав на них (оренди, суперфіцію, емфітевзису), про зонування земель та інших.

Нині в Україні склалася і функціонує певна система платежів за володіння та користування земельними ресурсами. Проте, нинішня практика справляння земельних платежів має суттєві недоліки, до складу яких слід віднести:

– відсутність надійного джерела фінансових ресурсів для проведення заходів щодо поліпшення та охорони земельних угідь;

– відсутність впливу на негативні процеси, що притаманні сучасному землекористуванню – нерациональному використанню угідь, зокрема,

відмовою від їх обробітку, недотриманню сіво-змін з метою отримання більшого прибутку в короткостроковому періоді, погіршення якісних характеристик ґрунтів – існуючі форми і розміри земельних платежів не є достатніми, щоб бути дієвим засобом примушення власників ефективно використовувати належні їм земельні ділянки;

– відсутність впливу на ринкові трансакції земельних угідь, в ході яких змінюється призначення угідь і вони переводяться в інші категорії, що не лише сприяє розвитку корупції, а і створює загрози продовольчій безпеці;

– мільйонними платежами нині не охоплено суттєву частину земельного фонду, а ставки існуючих форм земельних платежів є нелогічно низькими;

– існує надто великий масив пільговиків, звільнених від земельних платежів, що спостерігається на фоні низьких фінансових можливостей місцевих бюджетів;

– спостерігається нецільове використання надходжень від земельних платежів, причому одночасно зростають спекуляції із сільськогосподарськими угіддями.

Перелічені проблеми землекористування можна вирішити шляхом вдосконалення інструментарію земельного оподаткування. Посилення як фіскальної, так і регулюючої характеристик плати за землю неможливе без запровадження нових форм земельних платежів. З іншого боку, реалії сучасного вітчизняного землекористування вимагають посилення відповідальності за володіння та користування землями сільськогосподарського призначення.

Крім того, відсутність справляння окремих форм земельних платежів при ринкових трансакціях сільськогосподарських угідь призводить до нераціонального їх використання, монополізації та переведення в інші категорії угідь. Це, в свою чергу, є головною причиною нецільового, екстенсивного та неефективного їх використання, спекуляцій із земельними ділянками, їх монополізації, а також переведення сільськогосподарських угідь в інші категорії, їх безконтрольної та безсистемної забудови.

З метою стимулювання раціонального використання угідь, обмеження випадків монополізації земель та посилення джерел фінансування заходів щодо поліпшення земельних ресурсів, система земельних платежів повинна включати наступні платежі:

– податок на володіння земельною власністю, який сплачуватиметься власником і завданням

якого повинно бути стимулювання власника до ефективного самостійного використання земель або пошуку орендаря-господаря;

– податок на результати господарювання – на рентні доходи від використання земельних угідь, який сплачуватиметься їх користувачем, буде направлений на вирівнювання умов господарювання і передбачатиме диференціацію податкового навантаження відповідно до вартості основного засобу виробництва – землі;

– податок на зростання ринкової вартості землі (нереалізованого доходу, що виник внаслідок зростання ринкової ціни земельної ділянки);

– податок на дарування, успадкування та безкоштовне отримання земельних угідь, який сплачуватиметься майбутнім власником;

– податок за монополічне використання угідь – передбачає обмеження по площі в розрахунку на одного землекористувача та афілійованих з ним структур і запроваджується з метою недопущення монополізації земель;

– податок на доходи від продажу землі, тобто податок на трансакції сільськогосподарських земель, який сплачуватиметься продавцем і завданням якого буде попередження спекулятивних операцій на ринку земель;

– податок за нецільове використання земельних ділянок сільськогосподарського призначення і переведення їх в інші категорії;

– податок за зниження якісних характеристик земельних угідь (за результатами періодичного бонітування).

Проте, доцільність капіталізації рентних доходів з метою оцінки земель для цілей оподаткування викликає певні сумніви. Для цілей оподаткування слід відмовитись від застосування грошової оцінки угідь на основі капіталізації рентних доходів [3].

Вдосконалення бази нарахування земельного податку за користування земельною ділянкою повинно бути спрямоване на уточнення нормативної оцінки угідь і повинно здійснюватись шляхом впровадження методів масової оцінки.

Напрямами вдосконалення механізму податку за використання сільськогосподарських угідь мають стати: запровадження двох складових податку на визначених нами засадах; переорієнтація механізму земельного податку на територіальні засади справляння, включення його до складу місцевих податків; уточнення методики визначення бази податку з метою забезпечення оподаткування реального рівня рентних доходів сільгоспвиробників; передбачення практики пе-

ріодичного (раз у 3-5 років) уточнення бази податку (диференціального доходу) з використанням кількох варіантів розрахунків; обґрунтування оптимального розміру ставок податку для посилення його ролі в системі оподаткування та належного наповнення місцевих бюджетів [1].

Запропоновані складові реформованої системи земельних платежів дозволять більшою мірою впливати на ефективність використання земельних ресурсів та стан їх збереження, значно підвищать рівень державного регулювання розвитку земельних відносин, стримуватимуть ринкові спекуляції земельними ділянками, монополізацію земельних угідь та запобігатимуть використанню земельних угідь на інші, ніж сільськогосподарське виробництво цілі, а також стимулюватимуть землевласника здійснювати фінансування заходів щодо поліпшення якості угідь. Запровадження заснованих на викладених принципах і ефективних ставках земельних платежів поставить усіх суб'єктів господарювання в рівні умови і буде стимулювати землекористувачів у вишукуванні резервів підвищення доходів за рахунок кращого використання землі.

Сьогодні постає питання реформування податкового механізму, що передбачав би не лише оптимальні розміри податкового навантаження, а й відповідав би за структурою платежів та застосуванням податковим інструментарієм рівню розвитку економіки України в цілому. При цьому він повинен ґрунтуватись на загально визначених принципах формування системи оподаткування та задовольняти вимогам, що висуваються світовою організацією торгівлі.

Нинішній етап розвитку економіки має стимулювати реформування податкової системи та пошук нових джерел поповнення бюджетів усіх

рівнів. Одним із таких джерел є земельний податок. Оскільки основою земельного податку є нормативна грошова оцінка земель, яка є застарілою і не базується на ринкових принципах, нагальним стає перегляд та впровадження нових механізмів визначення податкової вартості земельної ділянки. Все це потребує суттєвих капіталовкладень, однак економічна ефективність впровадження такої моделі може забезпечити окупність затрат протягом невеликого проміжку часу і може бути надзвичайно ефективною для оподаткування та вирішення інших проблем, що стосуються земельних відносин.

### Список літератури

1. Дем'яненко М. Земельний податок у механізмі земельних відносин / М. Дем'яненко // Вісник аграрної науки. – 1994. – № 10. – С. 3-10.
2. Земельний кодекс України : наук.-практ. коментар / за ред. В.І. Семчика. – К. : Вид. дім «Ін Юре», 2003. – 676 с.
3. Котляров М. Новый земельный налог: неотложные проблемы и пути их решения / М. Котляров // Финансы. – 2007. – № 6. – С. 25-28.
4. Организация оценки и налогообложения недвижимости: В 2 т. / под ред. Дж. Екерта. – М. : Стар Интер, 1997. – 382 с.
5. Про методику нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів : Постанова Кабінету Міністрів України від 23 березня 1995 р. № 213 (в редакції від 05 липня 2004 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
6. Сацький Д. Масова оцінка земель – справедлива та ефективна база для розрахунку земельного податку / Д. Сацький // Землевпорядний вісник. – 2010. – № 3. – С. 44-47.

Науковий керівник – Ступень М. Г., д-р екон. наук, проф.