

УДК 336.2

## ЕКОНОМІКО-ЕКОЛОГІЧНА ОПТИМІЗАЦІЯ ЗЕМЕЛЬНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

### ECONOMIC-ECOLOGICAL OPTIMIZATION OF THE LANDED TAXATION

ЖАВНЕРЧИК

Олеся В'ячеславівна

olesya.bezulenko@yandex.ru



асистент  
Одеський державний  
екологічний університет

*У статті досліджено особливості та проблеми земельного оподаткування в Україні. За результатами аналізу запропоновано напрями економіко-екологічної оптимізації земельного оподаткування.*

*В статье исследованы особенности и проблемы земельного налогообложения в Украине. По результатам анализа предложены направления экономико-экологической оптимизации земельного налогообложения.*

*In the article investigational features and problems of the landed taxation are in Ukraine. As a result of analysis directions of economic-ecological optimization of the landed taxation are offered.*

**Ключові слова:** земельний податок, економіко-екологічна оптимізація.

**Ключевые слова:** земельный налог, экономико-экологическая оптимизация.

**Key words:** land-tax, economic-ecological optimization.

#### ВСТУП

Протягом соціалістичних років модель землекористування базувалася на двох головних принципах: єдиної державної власності на землю та її безоплатності для землекористувачів. Фінансовий механізм впровадження земельного податку та його нормативно-правове забезпечення в незалежній Україні розпочалося з прийняттям у 1992 році Закону України «Про плату за землю», яким було визначено, що користування землею в Україні є платним, щорічна плата за використання земель базується на єдиній для всієї країни ставці оподаткування чистого доходу з одиниці площі відповідних земельних угідь на основі науково обґрунтованих розрахунків із метою впровадження стимулювання раціонального використання й охорони земель, підвищення родючості ґрунтів, вирівнювання соціально-економічних умов господарювання на землях різної якості та фінансування витрат на ведення земельного кадастру, землевпорядкування й моніторингу земель.

Сучасні проблеми теорії та практики оподаткування взагалі й земельного оподаткування зокрема знайшли відображення в наукових працях українських учених-економістів В. Андрущенка, Л. Лисяк, І. Луніної, І. Лютого, А. Соколовської, В. Тропіної, Л. Тулуш, Т. Шульги та інших.

#### ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Детальний аналіз літературних джерел свідчить, що переважна більшість ключових теоретико-правових положень справляння плати за землю розроблена досить ґрунтовно, проте комплексний аналіз економіко-екологічних аспектів впливу земельного оподаткування на трансформацію системи земельних відносин потребує ретельного дослідження для наукового обґрунтування шляхів екологізації податкової стратегії держави, що обумовило мету даного дослідження. Метою дослідження

виступає аналіз складових механізму земельного оподаткування в Україні та визначення напрямів економіко-екологічної оптимізації земельного оподаткування для виконання вимог сталого розвитку на основі використання методів структурно-логічного аналізу, порівняння й узагальнення.

#### РЕЗУЛЬТАТИ

Плата за землю в Україні є загальнодержавним податком і об'єднує два обов'язкових платежі – земельний податок та орендну плату за землі державної й комунальної форм власності. Земельний податок як обов'язковий платіж справляється з власників земельних ділянок і земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів.

Чинна в Україні система фіскального регулювання землекористування відзначається номінальністю, односторонністю та спрощеністю, тому в публікаціях вітчизняних учених проблема вдосконалення оподаткування землекористування знаходиться в спектрі заходів, що потребують реформаційних змін із метою забезпечення безпечного розвитку системи земельних відносин.

Економічна природа земельного оподаткування, як представлено на рис. 1., шляхом реалізації функції вирівнювання умов господарювання покликана стимулювати раціональне використання землі через підвищення відповідальності землевласників за ефективне використання угідь, проте мова йде лише про економічну раціоналізацію.

Платність виступає основним атрибутом трансформації земельних відносин на ринкову модель розвитку, проте на сьогодні вона зводиться до ефективнішого адміністрування ресурсних платежів, фіскальної спрямованості, ігноруючи необхідність формування фондів інвестиційного забезпечення реалізації природоохоронних проєктів.

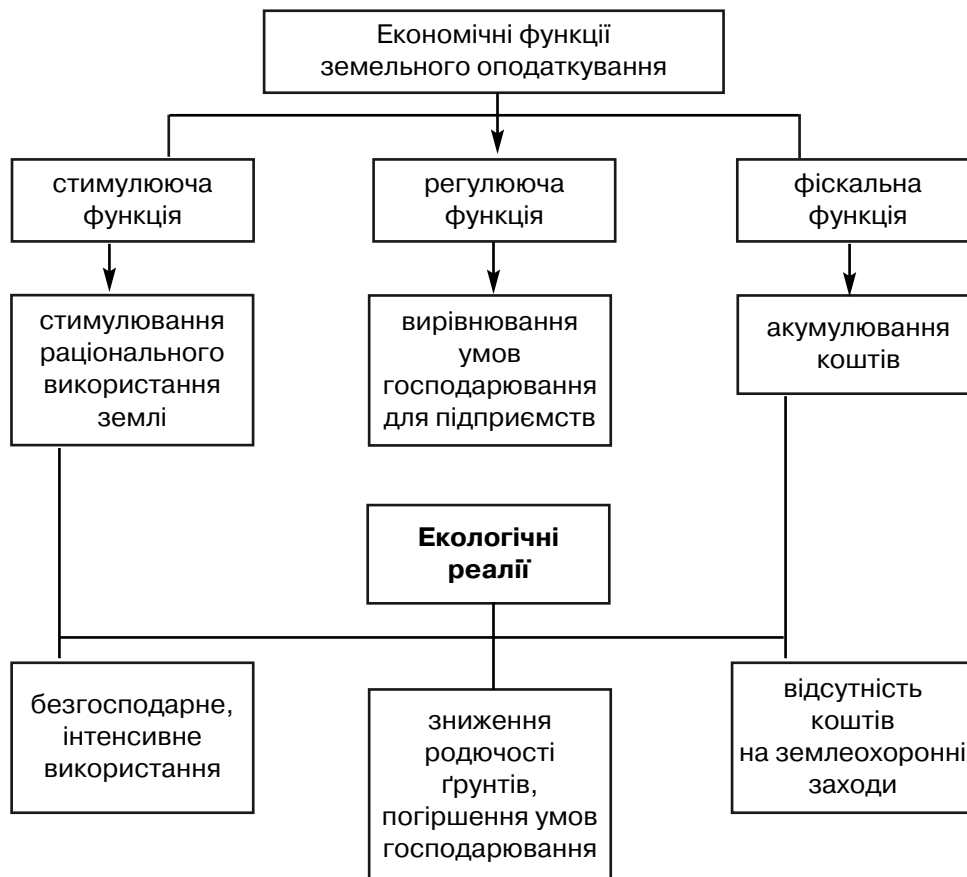


Рис. 1. Економічна природа й екологічні реалії земельного оподаткування

Таким чином, особливо актуальними постають проблеми підвищення результативності земельного оподаткування шляхом його екологізації й активізація стимулюючої ролі плати за землю для виконання вимог сталого й безпечного розвитку.

Плата за землю виступає базовим фіскальним платежем, результативність і переваги його справляння обумовлені можливістю достовірного прогнозування зростання податкових надходжень унаслідок збільшення ставок оподаткування (табл. 1.).

Таблиця 1

Переваги земельного оподаткування як інструмента впливу на земельні відносини

Особливість земельного оподаткування	Змістовна характеристика
Неможливість ухилення від сплати податку	Реальний об'єкт оподаткування
Неможливість перекладення обов'язку від сплати земельного податку	Сплачується землевласниками
Спрощений облік і визначення суми платежу	Об'єкт оподаткування має фізичний вимір
Забезпечує стимулювання власників землі та землекористувачів до підвищення продуктивності праці	Розмір платежу залежить від розміру земельної ділянки
Інструмент державного регулювання розподілу капіталу й територіального розміщення продуктивних сил	Ставки диференційовані за якістю й місцезнаходженням земельної ділянки
Розмежування землевласності й землекористування	Земельний податок та орендна плата

Об'єктом плати за землю є земельна ділянка (частина земної поверхні зі встановленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням і з визначеними щодо неї правами), а також земельна частка (пай), що перебуває у власності чи користуванні, у тому числі на умовах оренди [1], тому володіння землею свідчить про платоспроможність її власника,

а оскільки власність зобов'язує, то земельне оподаткування мусить бути справедливим не тільки з економічної, але й з екологічної точки зору, враховуючи, що приховування об'єкта оподаткування для поземельного податку є цілком неможливим.

Основні складові елементи механізму земельного оподаткування та деякі суперечності представлені в табл. 2.

Складові елементи механізму земельного оподаткування

Податковий кодекс України розділ XIII від 02.12.2010 р.	Коментар
Плата за землю – загальнодержавний податок	зараховується до місцевого бюджету
<b>Ст. 269</b> – платники - власники земельних ділянок, земельних часток (паїв); - землекористувачі.	обов'язковість для всіх без винятку землекористувачів
<b>Ст. 270</b> – об'єкт оподаткування - земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні; - земельні частки (паї), які перебувають у власності.	земельна ділянка – це частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та з визначеними щодо неї правами (ЗК)
<b>Ст. 271, 289</b> – база оподаткування - нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого цим розділом; - площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено. - на 1 січня поточного року проводиться індексація за формулою: $K_i = [I_{110}] : 100$ , де $I_{110}$ – індекс споживчих цін за попередній рік.	на основі показника бонітету або співставлення показника бонітету з продуктивністю земельної ділянки
<b>Ст. 272–280</b> – ставки податку за один гектар від нормативної грошової оцінки *сільськогосподарських угідь - для ріллі, сіножатей та пасовищ 10,1%; - для багаторічних насаджень 10,03%. *для інших земельних ділянок – 1%; *для несільськогосподарських угідь, якщо нормативну грошову оцінку не проведено, а також за землі природоохоронного, історико-культурного й рекреаційного призначення – 5% нормативної грошової оцінки ріллі по області. *в межах населених пунктів якщо нормативну грошову оцінку не проведено від 0,24 до 3,36 грн за 1 кв.м. із застосуванням коефіцієнтів по чисельності населення і значення населеного пункту.	економічна значущість і відповідність рентній прибутковості відповідної земельної ділянки
зараховується до відповідних місцевих бюджетів у порядку, визначеному Бюджетним кодексом України для плати за землю.	розпорощення в загальному фонді місцевих бюджетів

Безумовно позитивним кроком у реформуванні земельного оподаткування можна вважати застосування двох коефіцієнтів: коефіцієнта, який характеризує функціональне використання земельної ділянки, враховує відносну прибутковість видів економічної діяльності та коефіцієнта, який характеризує місцезорозташування земельної ділянки й обумовлюється трьома групами рентоутворювальних факторів регіонального, зонального й локального характеру для земельних ділянок, грошову оцінку яких не проведено [3].

Для обчислення коефіцієнта місцезорозташування використовуються генеральні плани та проекти планування й забудови населених пунктів, плани їх земельно-господарського устрою, матеріали економічної оцінки їх територій за результатами факторних оцінок кожної групи з урахуванням питомої ваги рентоформуєвальних факторів у формуванні загального рентного доходу в межах населеного пункту та його економіко-планувальних зон.

Така диференціація земельного податку за землі певної якості, місцезнаходження й цільового призначення є ефективним механізмом правового регулювання землекористування.

Відповідно до ст. 283 [3], земельний податок не сплачується за ділянки: сільськогосподарських угідь зон ра-

діоактивно забруднених територій, хімічно забруднених сільськогосподарських угідь, на які запроваджено обмеження у веденні сільського господарства; сільськогосподарських угідь, що перебувають у тимчасовій консервації або на стадії сільськогосподарського освоєння; земельні ділянки державних сортопробувальних станцій і сортоділень, які використовуються для випробування сортів сільськогосподарських культур; землі дорожнього господарства автомобільних доріг загального користування; земельні ділянки кладовищ, крематоріїв і колумбаріїв.

Необхідно зауважити, що цей перелік стосується лише земельного податку й не впливає на звільнення від орендної плати за землі державної та комунальної власності.

Звільнення від оподаткування платою за землю сільськогосподарських угідь зон радіоактивно забруднених територій і хімічно забруднених, на які запроваджено обмеження у веденні сільського господарства, стосується лише визнаних такими за законодавством, тобто земельні ділянки, які не входять до складу сільськогосподарських угідь, не зважаючи на забруднення не звільняються від оподаткування земельним податком.

За землі сільськогосподарських угідь, що перебувають у тимчасовій консервації або на стадії сільськогоспо-

дарського освоєння, земельний податок не сплачується. Земельним кодексом України визначено, що консервації підлягають деградовані й малопродуктивні землі, господарське використання яких є екологічно небезпечним, техногенно забруднені земельні ділянки, на яких неможливо одержати екологічно чисту продукцію з метою їхнього відновлення шляхом залуження або заліснення відповідно до рішень органів виконавчої влади й органів місцевого самоврядування. Дуже прикро, що ділянки не-сільськогосподарського призначення, які перебувають у тимчасовій консервації, не підпадають під таке звільнення, що є непослідовним. Необхідно, щоб цей пункт стосувався всіх земель у тимчасовій консервації.

Встановлені пільги зі звільнення від сплати податку, на жаль, не стосуються підприємств, що здійснюють інвестиції в ґрунтоохоронні заходи. Наприклад, у США до 25% оподаткованого прибутку дозволено інвестувати в пріоритетні напрямки (ґрунто- і водоохоронні заходи) без сплати податку на вкладений капітал. Вважаємо за необхідне впровадити зменшення земельного податку за рахунок скорочення бази оподаткування на величину засобів, вкладених у поліпшення земель. [6]. Встановлення такого режиму дозволить вирішити проблему забезпечення коштами для здійснення заходів із підвищення родючості ґрунтів.

На нашу думку, варто доповнити перелік пільг для звільнення від оподаткування земельним податком підприємств і організацій, що спеціалізуються на вирощуванні органічної, екологічно безпечної продукції, за умови непогіршення екологічної рівноваги (деякі культури виснажують ґрунти), оскільки саме від їхньої діяльності залежить здоров'я населення, тривалість життя людини, трудовий та інтелектуальний потенціал суспільства, тобто вирішення проблем продовольчої, економічної, ресурсно-екологічної та національної безпеки України в цілому.

Оптимізація земельного оподаткування передбачає:

- ставки земельних платежів повинні бути економічно значущими й чітко відповідати рентній прибутковості відповідної земельної ділянки;
- земельні платежі повинні бути обов'язковими для всіх без винятку землекористувачів;
- пільгове оподаткування має регулюватися тільки розмірами й термінами сплати платежів і зборів;
- земельні платежі необхідно встановлювати незмінними на тридцяти п'ятирічний термін [4].

Така оптимізація земельного оподаткування має базуватися на попередньому:

- удосконаленні системи грошової оцінки земель із врахуванням ринкових факторів;
- створенні нової ринкової системи земельного оподаткування залежно від функціонального використання земель і доходності землекористування;
- законодавчій диференціації оподаткування доходів від продажу земель сільськогосподарського призначення для несільськогосподарських потреб [5].

Рентний підхід до грошової оцінки земель істотно знижує їх вартість і, відповідно, податок. Вартість землі доцільно визначати за бонітетами.

Земельне оподаткування з урахуванням бонітету є об'єктивно доцільним, оскільки показник бонітету залежить від якості ґрунту, клімату й поля, що й має визначати рівень податку. На кращих ґрунтах необхідно накопичувати кошти для компенсації та додаткових витрат землекористувачів, які змушені працювати на гірших ґрунтах. Це безперечний економічний постулат, закріплений законом. Але при розрахунках залежно від доходу, який більшою мірою залежить не від якості ріллі, а від дотри-

мання технологічної дисципліни, ті, хто працює краще й організованіше додатково обкладаються податком [2].

Досвід інших країн у запобіганні спекуляції через встановлення надвисоких податків на прибуток, одержаний від різниці між ціною продажу земельної ділянки й ціною її купівлі відповідним суб'єктом земельного ринку – юридичною чи фізичною особою або встановлення граничного терміну, протягом якого забороняється перепродаж куплених у власність земельних ділянок, доцільно перейняти й Україні [7].

### ВИСНОВКИ

Подальшим напрямком економіко-екологічної оптимізації земельного оподаткування можна вважати:

- плату за неосвоєні, занедбані й сильно деградовані землі за прогресивною шкалою, залежно від строку володіння земельною ділянкою;
- звільнення від оподаткування не тільки сільськогосподарських земель радіоактивно і хімічно забруднених, у тимчасовій консервації, а й усіх інших;
- звільнення від оподаткування органічних господарств, як таких, що не порушують екологічні вимоги землекористування;
- оподаткування за прогресивною шкалою операцій із перепродажу земельних ділянок залежно від строків перебування земельної ділянки у власності однієї особи з метою запобігання спекуляціям на ринку землі, або пряма заборона продажу землі протягом визначеного строку;
- законодавче встановлення тривалості термінів оренди для підвищення відповідальності землекористувачів;
- оподаткування за прогресивною шкалою земельних ділянок, які тривалий час не використовуються або використовуються не за призначенням.

Методологічна основа земельного оподаткування повинна не лише сприяти вирішенню фіскальних цілей, а мати екологічну спрямованість в інтересах усього суспільства й характеризуватися справедливістю розподілу податкового навантаження при мотивації до ефективного використання земельних ресурсів.

Необхідно зазначити, що виявлена недостатність стимулюючого впливу земельного оподаткування не дозволяє належним чином забезпечити економіко-екологічну безпеку розвитку земельних відносин, економіко-екологічна оптимізація земельного оподаткування повинна забезпечити належне фінансування заходів з охорони й поліпшення земельних ресурсів, що сприятиме дієвості економічного механізму природоохоронної діяльності та забезпечить його збалансоване функціонування.

### Література:

1. Земельний кодекс України: Закон України від 25.10.2001 № 2768-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/>
2. Медведєв В.В., Пліско І.В. Грошова оцінка земель // Вісник аграрної науки. – 2006. – № 11. – С. 63–68.
3. Податковий кодекс України: Закон України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main>
4. Природно-ресурсна сфера України: проблеми сталого розвитку та трансформацій / Під загальною редакцією чл.-кор. НАН України Б.М. Данилишина. – К.: ЗАТ «Нічлава». – 2006. – 704 с.
5. Третяк А. Концепція вдосконалення земельних відносин в Україні. Державна цільова програма на 2007–2015 роки // Землевпорядний вісник. – 2006. – № 3. – С. 27–30.
6. Черевко Г.В. Державне регулювання економіки в АПК: навч. посіб. / Г.В. Черевко. – К.: Знання, 2006. – 339 с.
7. Шпичак О.М., Андрійчук В.Г. Проблеми теорії та практики формування ціни землі сільськогосподарського призначення // Землевпорядний вісник. – 2003. – № 3. – С. 82–90.