

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет права, публічного управління

та національної безпеки

Кафедра правознавства

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

КРУЧКО АЛІНА СЕРГІЇВНА

УДК 349.41 (477)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
Правове регулювання плати за землю

081 Право

Подається на здобуття освітнього ступеня «Магістр»

кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ А.С. Кручко

Бондарчук Наталія Валеріївна
кандидат юридичних наук,
доцент

Житомир – 2021

Висновок кафедри правознавства за результатами попереднього захисту:
до захисту допущено

Протокол засідання кафедри правознавства № ____ від «____» _____ 2021 р.

Завідувачка кафедри правознавства

к.ю.н., доцент

Р.Д. ЛЯШЕНКО

_____ (підпис)

« ____ » _____ 2021 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Здобувачка вищої освіти Кручко Аліна Сергіївна
захистила кваліфікаційну роботу з оцінкою:

сума балів за 100-бальною шкалою _____

за шкалою ECTS _____

за національною шкалою _____

Секретар ЕК

_____ (підпис)

Святогор Т.П.

АНОТАЦІЯ

Кручко А.С. Правове регулювання плати за землю. – Кваліфікаційна робота на правах рукопису.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 081 – Право. – Поліський національний університет, Житомир, 2021.

Кваліфікаційна робота присвячена всебічному та комплексному дослідженню правового регулювання плати за землю в Україні. Досліджено юридичну природу плати за землю як особливий інститут правового регулювання, а також здійснено теоретико-правову характеристику функцій та ознак плати за землю. Досліджено актуальні питання механізму здійснення земельного оподаткування, а також окреслено низку теоретичних та практичних проблем в цій сфері, виділено особливості правового регулювання плати за землю в умовах глобалізації. Здійснено порівняльно-правовий аспект зарубіжного досвіду правового регулювання земельного оподаткування та запропоновано основні напрямки удосконалення механізму правового регулювання земельного оподаткування з урахування практики.

Ключові слова: податок, плата за землю, орендна плата, земельний податок, функції оподаткування, землекористування, оцінка землі.

SUMMARY

Kruchko A.S. Legal regulation of land fees. – Certification paper on the rights of the manuscript.

Certification paper for a master's degree in specialty 081 - Law. - Polissya National University, Zhytomyr, 2021.

Certification paper is devoted to a comprehensive and complex study of the legal regulation of land fees in Ukraine. The legal nature of land payment as a special institution of legal regulation has been studied, as well as the theoretical and legal characteristics of the functions and features of land payment have been carried out. The topical issues of the mechanism of land taxation are studied, as well as a number of theoretical and practical problems in this area are outlined, the peculiarities of legal regulation of land payment in the conditions of globalization are highlighted. The comparative-legal aspect of foreign experience of legal regulation of land taxation is carried out and the main directions of improvement of the mechanism of legal regulation of land taxation taking into account practice are offered.

Key words: tax, land fee, rent, land tax, taxation functions, land use, land valuation.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ	
1.1. Юридична природа плати за землю як особливий інститут правового регулювання	10
1.2. Теоретико-правова характеристика ознак та функцій плати за землю	14
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1	16
РОЗДІЛ 2. АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЗЕМЕЛЬНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ	
2.1. Проблемні аспекти державного регулювання земельного оподаткування в Україні	18
2.2. Сучасні тенденції та актуальні питання механізму здійснення земельного оподаткування в Україні	21
2.3. Особливості правового регулювання плати за землю в умовах глобалізації	24
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2	28
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМУ ЗЕМЕЛЬНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ З УРАХУВАННЯМ ДОСВІДУ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН	
3.1. Порівняльно-правовий аспект зарубіжного досвіду правового регулювання земельного оподаткування	30
3.2. Основні напрямки удосконалення механізму земельного оподаткування в Україні	34
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3	38
ВИСНОВКИ	39
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	43

ВСТУП

Актуальність теми. У всі часи земля була для людей найголовнішим природним ресурсом, одним з джерел багатства і так залишається донині. В Конституції нашої держави закріплено, що земля є основним національним багатством України і перебуває під особливою охороною держави і тому право власності на землю, яке набувається та реалізується фізичними та юридичними особами, а також державою, гарантується.

Виходячи з цього, плата за землю є складовою частиною механізму задоволення публічного інтересу – це плата за користування землею, за вилучення її корисних властивостей. Однією з проблем реалізації процесу плати за землю в нашій державі є недостатність чітко визначеного механізму оцінки земель та пильного контролю за станом земельних ділянок з боку землевласників та орендарів земельних ділянок.

Основні засади з приводу плати за землю у вигляді податку в основному зосереджуються в закріплених законодавством нормах права, але ними не береться до уваги земельно-правовий аспект справляння плати і наскільки цінними є земельні ресурси. У час активної розбудови ринкових земельних правовідносин в Україні дуже важливо правильно збалансувати і втілити в життя правові норми у сфері земельного оподаткування на принципах гарантування раціонального та ефективного використання земельних ресурсів, їх охорони, збереження та відтворення.

У дослідженні даних питань брали участь такі вчені: Дем'янчук О.І., Лисанець О.С., Шульга М.В., Максимчук О.О., Костенко В.О., Шуміла О.М., Кіхая Ю.В., Говорун М.Д., Петрова Т.В., Лисяк Л.В., Костенко В., Павленко Е.Б., Дерев'янко В.В., Удовенко І.О., Семкова Л.В., Борзенкова та ін.

Метою кваліфікаційної роботи є з'ясування процесу правового регулювання плати за землю, визначення основних проблем у процесі справляння плати за землю та пошук варіантів зміни та вдосконалення деяких

аспектів здійснення земельного оподаткування. Відповідно до мети кваліфікаційної роботи, визначено ряд **завдань**:

- визначити юридичну природу плати за землю як особливого інституту правового регулювання;
- провести теоретико-правову характеристику ознак та функцій плати за землю;
- визначити проблемні аспекти державного регулювання земельного оподаткування в Україні;
- розкрити сучасні тенденції та актуальні питання механізму здійснення земельного оподаткування в Україні;
- визначити особливості правового регулювання плати за землю в умовах глобалізації;
- здійснити порівняльно-правовий аспект зарубіжного досвіду правового регулювання земельного оподаткування;
- з'ясувати основні можливі напрямки для удосконалення механізму земельного оподаткування в Україні.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є сукупність суспільних правовідносин, які виникають у сфері плати за землю.

Предметом даної роботи є нормативно-правові акти, якими на законодавчому рівні закріплено процедура здійснення плати за землю.

Методи дослідження. У роботі використано як загальнонаукові методи пізнання явищ об'єктивної дійсності, так і спеціальні методи. Зокрема, для дослідження понять у сфері плати за землю в підрозділі 1.1 було застосовано формально-юридичний метод. За допомогою формально-логічного методу у підрозділі 1.2 вдалося більш заглибитися в національне законодавство для з'ясування сутності, ознак та функцій плати за землю. Метод тлумачення правових норм було застосовано у підрозділах 2.1 та 2.2 при дослідженні актуальних питань механізму земельного оподаткування та виявленні проблемних аспектів державного регулювання земельного оподаткування. У підрозділі 2.3 використано логіко-семантичний метод для дослідження

особливостей правового регулювання плати за землю в умовах глобалізації. За допомогою порівняльно-правового методу, який було використано в підрозділі 3.1, вдалося проаналізувати та порівняти яким чином здійснюється земельне оподаткування в іноземних країнах. У підрозділі 3.2 було використано методи моделювання, а також узагальнення, аналізу та синтезу і це дозволило сформулювати основні напрямки удосконалення законодавства України у сфері земельного оподаткування.

Практичне значення одержаних результатів. Матеріали проведеного дослідження можуть бути використані: а) у галузі наукової діяльності – матеріали роботи є внеском до подальшого опрацювання основних проблем правового регулювання плати за землю; б) у правотворчості – питання, які визначені в роботі, спрямовані на вдосконалення національного законодавства України у сфері земельного оподаткування; в) у правозастосовній діяльності – запропоновані рекомендації використовуються для підвищення ефективності функціонування механізму справляння плати за землю.

Апробація результатів дослідження. Основні теоретичні положення, висновки та пропозиції щодо правового регулювання плати за землю опубліковано у фаховому виданні «Юридичний електронний науковий журнал», №10, 2021. С.265-268.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел. Загальний об'єм роботи – 47 сторінок, список використаних джерел налічує 42 найменування.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ

1.1. Юридична природа плати за землю як особливий інститут правового регулювання

Незалежно від устрою в кожній країні існує власна система оподаткування, яка використовується для регулювання суспільних відносин, утримання апарату управління, війська тощо. Головним інструментом перерозподілу доходів між членами суспільства з метою зменшення нерівності в доходах, а також важливим засобом стабілізації економіки є податки. Податком, відповідно до Податкового Кодексу, є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податку відповідно до українського законодавства [1].

Якщо держави дотримуватимуться всіх правил ведення оподаткування, така система органічно вписуватиметься в життя держави та буде виконувати всі поставлені завдання. Важливим також є і сам розмір податку – він має одночасно задовольняти потреби країни і також не бути надто важким для платників податків, адже великий розмір податку, з одного боку, веде до неминучих злиднів і занепаду, а замалий розмір податку не може задовольнити деякі потрібні для нормального функціонування сфери держави.

Відповідно до чинного законодавства одним з видів податку є плата за землю, адже як зазначено у ст. 206 Земельного кодексу України використання землі в нашій державі є платним [2]. Плата за землю – це обов'язковий платіж, який стягується з усіх власників землі та землекористувачів, розмір якого залежить безпосередньо від величини земельної ділянки, її призначення та граничної оціночної ставки [3, ст.115].

Проте, дуже часто в літературі доходять висновку, що поняття «плата за землю» повинно трактуватися дещо ширше, ніж нам закріплює Податковий кодекс. На думку науковців в категорію даного поняття потрібно включати також і відшкодування витрат сільськогосподарського виробництва, що

пов'язані з вилученням сільськогосподарських земель, а також штрафні санкції за порушення земельного законодавства [4, ст. 295].

Тому у зв'язку з тим, що досить невизначеним є поняття плати за землю та його юридична природа, дослідженням цього питання займалися багато авторів. Так, наприклад, В.І. Федорович під платою за землю розуміє загальну назву для всіх видів обов'язкових платежів, що виплачуються у зв'язку з реалізацією права приватної власності та інших речових прав [5, ст.446].

Таке визначення, на думку О.О. Максимчук, набуває досить вузького значення та відображає лише приватно-правову природу плати за землю та не бере до уваги всіх її сутнісних ознак, тому що відповідно до українського законодавства земля може перебувати також у комунальній та державній власності і за користування такими землями також повинні сплачуватися платежі. Суб'єктами сплати і справляння таких платежів є не лише фізичні і юридичні особи які є суб'єктами приватного права, а й територіальні громади та держава в тому числі [6, ст.105].

З іншого боку, М.В. Шульга та В.О. Костенко наводять поняття плати за землю в більш ширшому розумінні. Вони розуміють його як передбачену законодавством сукупність обов'язкових елементів земельних платежів, які є потрібними для реалізації права власності та права користування земельними ділянками, які можуть отримувати і сплачувати фізичні та юридичні особи, територіальні громади та держава і метою справляння яких є стимулювання користувачів земельних ділянок та власників до ефективного, раціонального та цільового використання земельних ділянок [7, ст.117 та 8, ст.15].

Також автори навчального посібника «Податкове право України» Гетьманець О. П. та Шуміла О.М., для визначення поняття «плата за землю» поділяють його на дві складові: земельний податок та орендна плата за землі державної та комунальної форм власності. Такий поділ вони обумовлюють тим, що соціальним значенням плати за землю є не тільки наповнення відповідних бюджетів чи реалізація інтересів власника, а й зазначають, що плата за землю є певного роду стримуючим фактором, який спонукає

власників та користувачів земельних ділянок до їх цільового та раціонального використання [9, ст. 232].

Варто виділити і структуру категорії «плата за землею»: це об'єкт (тобто матеріальні чи нематеріальні блага, за які здійснюється оплата) певна земельна ділянка або її частина, яка перебуває у власності чи у користуванні особи. Потрібно сказати, що більш доречно було б зазначати, що сама земельна ділянка може визначатися як предмет, адже коли законодавець застосовує категорії «об'єкт та предмет» можемо бачити, що вони є рівнозначними та ототожнюються в законодавстві. Але більш обґрунтованою є теорія про те, що предмет є невід'ємною частиною об'єкту і вони співвідносяться як частина і ціле, тому об'єктом оподаткування орендної плати за землі державної і комунальної власності та земельним податком можна назвати право власності та користування земельними ділянками, а предметом оподаткування – земельну ділянку [10, ст.3].

Суб'єктом категорії плати за землею є власники земельних ділянок, земельних часток (паїв), землекористувачі та орендарі. Плата – грошовий еквівалент, як певна вартісна характеристика об'єкта. Метою такої плати є отримання у володіння, користування чи розпорядження певної земельної ділянки чи заміщення таких правомочностей в грошовому еквіваленті [11, ст.42].

З приводу правових форм плати за землею, як вже зазначалось раніше, в законодавстві розрізняють орендну плату за земельні ділянки державної і комунальної власності – це обов'язковий платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою та земельний податок, який є обов'язковим платежем, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів. Ці дві форми плати за землею визначаються також залежно від грошової оцінки земель [7, ст.118-119].

Плата за землею запроваджується з метою формування джерела коштів, які потрібні для:

- наповнення бюджету держави, місцевих бюджетів;
- раціонального використання та охорони земель;
- підвищення родючості ґрунтів;
- ведення земельного кадастру;
- здійснення землеустрою та моніторингу земель;
- проведення земельних реформ [11].

Узагальнюючи думки дослідників з приводу поняття можна сказати, що платою за землю є передбачений законодавством платіж, який має свою форму та строки сплати і справляється та сплачується фізичними та юридичними особами, територіальними громадами, державою в залежності від здійснення ними правомочностей власника чи користувача земельної ділянки, що має на меті наповнення державного та інших бюджетів чи виконання зобов'язань, які пов'язані з раціональним використанням земельних ділянок за цільовим призначенням, їхньої охорони, збереження та відновлення, а також відшкодування витрат сільськогосподарського виробництва, які пов'язуються з вилученням сільськогосподарських земель та штрафні санкції у разі порушення земельного законодавства.

1.2. Теоретико-правова характеристика ознак та функцій плати за землю

В наш час більшість авторів, як науковців, так і практиків, розуміють плату за землю лише з фінансово-правового та податкового боку, проте потрібно розуміти, що плата за землю також виконує певні завдання через покладені на неї функції саме як елемент економіко-правового механізму забезпечення використання земельних ділянок за цільовим призначенням, ефективно та раціонально [12, ст.88]. Тому плата за землю покликана виконувати такі функції: фіскальна, компенсаційна, стимулююча, ідеологічна, каральна та обліково-інформаційна. Фіскальна функція має на меті за допомогою податку на землю поповнити загальні доходи держави і

здійснюється шляхом спрямування коштів до бюджетів різного рівня без вказівки на те, яким чином ці кошти в подальшому будуть використовуватися. Компенсаційна функція реалізується шляхом часткового чи повного спрямування плати за землю на відшкодування заподіяної земельній ділянці шкоди, яка була нанесена внаслідок її використання. Наприклад, на здійснення заходів по відновленню початкового стану такої земельної ділянки. Стимулююча функція плати за землю покликана підвищувати економічну зацікавленість користувачів та власників земельних ділянок у тому, щоб більш ефективно використовувати земельні ділянки та зменшувати на них навантаження. Тобто ця функція реалізується з економічної точки зору – такі податки повинні мати «золоту середину» не обтяжувати самих платників податків в економічному плані, бути обґрунтованими, але й не повинні носити суто символічний характер, мають бути достатніми для наповнення бюджету [13, с. 70-74].

Зміст ідеологічної функції полягає у впливі на поведінку користувачів та власників земельних ділянок, щоб суб'єкти користування земельною ділянкою сприймали її не як безкоштовне благо, а як матеріальну цінність. Тобто формується нове психологічне ставлення людини по відношенню до землі. Каральну чи штрафну функцію реалізують шляхом притягнення до відповідальності у вигляді штрафів за правопорушення та злочини у сфері використання та охорони земель. Також може здійснюватися у вигляді відшкодування шкоди, яка була завдана земельній ділянці внаслідок її нецільового використання або іншого та відшкодування шкоди, яка була заподіяна правам та інтересам власника чи користувача такої земельної ділянки. Обліково-інформаційна функція обумовлюється необхідністю охоплення платою за землю більш широкого кола платників. Тобто справляння плати є одним з способів додаткової мотивації по вдосконаленню обліку в цій сфері [14, ст. 277-278].

Також потрібно зазначити, що плата за землю характеризується наявністю певних ознак. Спершу варто вказати, що у відносинах, які

складаються між відповідними суб'єктами здійснюється перехід частини коштів із власності окремих платників у власність держави. Можемо сказати, що податкові надходження мають односторонній характер. Плата за землю використовується з метою економічного стимулювання для ефективного та цільового використання земельних ділянок.

Також плата за землю завжди справляється лише у грошовій формі – це стосується усіх форм плати за землю, як орендної плати за використання земель державної та комунальної власності, так і земельного податку. Для плати за землю ще характерна регулярність її стягнення – строки внесення плати за землю чітко визначені вітчизняним законодавством [15, с. 95-98]. Важливою ознакою плати за землю є також те, що земельний податок встановлюється виключно державою на підставі податкового законодавства.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

Податок є обов'язковим та безумовним платежем до відповідного бюджету та виконує роль інструменту перерозподілу доходів між членами суспільства, а також є важливим засобом стабілізації економіки. Одним з видів податку є плата за землю [1].

Хоча на сьогоднішній день немає остаточного визначення поняття плати за землю, аналізуючи праці багатьох авторів можна сказати, що платою за землю є передбачений законодавством платіж, який має свою форму та строки сплати і справляється та сплачується фізичними та юридичними особами, територіальними громадами, державою в залежності від здійснення ними правомочностей власника чи користувача земельної ділянки, що має на меті наповнення державного та інших бюджетів чи виконання зобов'язань, які пов'язані з раціональним використанням земельних ділянок за цільовим призначенням, їхньої охорони, збереження та відновлення, а також відшкодування витрат сільськогосподарського виробництва, які пов'язуються з вилученням сільськогосподарських земель та штрафні санкції у разі порушення земельного законодавства [4-8].

Об'єктом плати за землю є право власності та користування земельними ділянками, а предметом оподаткування – земельна ділянка. Суб'єктами є власники земельних ділянок, земельних паїв, землекористувачі та орендарі [11, ст.42].

Функції які виконує плата за землю – фіскальна (за допомогою податку на землю поповнення державної скарбниці і подальший розподіл коштів до бюджетів різного рівня), компенсаційна (часткове чи повне спрямування коштів на відшкодування шкоди, заподіяної земельній ділянці), стимулююча (покликана підвищувати економічну зацікавленість користувачів земельних ділянок в їхньому ефективному та раціональному використанні) [13, с. 70-74], ідеологічна (вплив на поведінку користувачів та власників земельних ділянок для сприйняття її як матеріальної цінності, її охорони, захисту та відновлення),

каральна (притягнення до відповідальності за правопорушення чи злочини у сфері використання та охорони земель, відновлення первісного стану земельної ділянки та відшкодування шкоди, що була завдана правам чи інтересам власника чи користувача) та обліково-інформаційна (земельне оподаткування є одним з способів додаткової мотивації з вдосконалення ведення обліку у цьому напрямку) [14, ст.277-278].

Також потрібно зазначити, що плата за землю характеризується наявністю певних ознак: податкові надходження мають односторонній характер, плата за землю може використовуватися як засіб більш ефективного та раціонального використання земельних ділянок [15, с.95-98]. Також плата за землю стягується в грошовій формі і земельний податок встановлюється виключно державою на підставі податкового законодавства.

РОЗДІЛ 2. АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЗЕМЕЛЬНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1. Проблемні аспекти державного регулювання земельного оподаткування в Україні

За всі роки, поки наша держава є незалежною, податкова система стала одним з головних джерел надходження коштів до зведеного бюджету країни. Протягом всього часу уряд постійно шукає нові можливості для покращення, вдосконалення системи оподаткування, тому завдяки реформуванню податкового законодавства за останні роки було здійснено багато позитивних перетворень у сфері оподаткування. Як відомо, податкова система є однією з головних складових, які гарантують постійний економічний зріст держави, адже податкова система має велике значення для наповнення бюджету країни та взагалі утворення прибуткової частини бюджетів всіх рівнів [16, ст.57].

Земельний кодекс України є основним документом, яким врегульовано земельні відносини в нашій державі. При стягненні плати за землю неможливо ухилятися від такого виду податку, тому що земельну ділянку неможливо приховати. Також земельний податок завжди сплачується виключно власником земельної ділянки і не може бути покладений на іншу особу.

При сплаті земельного податку власників земельної ділянки ніби повинні більш раціонально та повно використовувати землю, адже податок нараховується не в залежності від ефективності використання землі, а в залежності від величини земельної ділянки і тому в інтересах землевласника отримувати максимально можливий дохід від земельної ділянки, тому що це не призведе до зростання податкових платежів. При цьому ставки плати за землю визначаються за стабільною кадастровою оцінкою земель, що залежить від її категорії, угідь, груп ґрунтів і можуть бути переглянуті лише у разі змін з різних причин [17, ст. 64-65].

Проте завжди у кожній системі є позитивні та негативні моменти – так само і в системі оподаткування наявні суттєві недоліки і це:

- По-перше, нестабільність податкової системи, що провокує досить часті зміни в законодавчих актах з приводу окремих податків, що в подальшому негативно впливає на розвиток підприємницької діяльності;
- По-друге, основним є фінансове спрямування системи оподаткування, недостатнє виявлення регулювальної функції податків;
- По-третє, Кодекс повинен регламентувати правовий статус платників податків та податкових органів, а також повинен бути чітко прописаний порядок та умови притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства, а також порядок опротестування дій податкових органів та їх посадових осіб [18].

Сфера земельного оподаткування також потребує вирішення ряду наступних проблем:

- Незаконне використання земельних ділянок, а також використання земельних ділянок не за цільовим призначенням (по суті самостійна зміна цільового призначення землі);
- Відсутність достовірної і точної інформації в існуючій базі даних щодо користувачів землі та землевласників;
- Наявність земельних ділянок, якими постійно користуються або володіють юридичні особи, але які за видом діяльності не є суб'єктами господарювання і частину земельних ділянок використовують не за призначенням, що не звільняє їх від сплати земельного податку;
- Земельні ділянки на яких розташовуються багатоквартирні будинки практично не зареєстровані;
- Досить широкий перелік категорій, на які надаються пільги при сплаті земельного податку;
- Недотримання надходжень від земельного податку через уникнення платниками податків потрібної реєстрації та через вартість відповідної процедури;
- Проблеми в процесі грошової оцінки земельної ділянки та повільний процес інвентаризації;

- Занадто низькі ставки податку для деяких категорій платників.

Тому можемо сказати, що вказані проблеми суттєво скорочують обсяг надходження коштів від сплати земельного податку до бюджету країни [19, ст.122]. Перелічені проблеми земельного оподаткування потребують негайного та ефективного вирішення, що достатньо реально можна зробити шляхом вдосконалення порядку справляння плати за землю, вдосконалення її адміністрування та впорядкування пільг щодо її сплати та таким чином отримання нових додаткових надходжень.

2.2. Сучасні тенденції та актуальні питання механізму здійснення земельного оподаткування в Україні

За час існування цивілізації земля завжди була найголовнішим джерелом багатства, а тому вона першою стала об'єктом оподаткування. На даний час існує велика кількість різноманітних наукових досліджень та публікацій в галузі права, економічних наук, проте все ж спірним і не до кінця визначеним є питання визначення поняття «земля».

Так, відповідно до ч.1 ст.79 Земельного кодексу земельною ділянкою як об'єктом права власності є частина земної поверхні з установленними межами, певним місцем розташування та визначеними щодо неї правами. (земельний кодекс України) В законі України «Про охорону земель» законодавчо закріплено те, що земля є поверхнею суші з ґрунтами, корисними копалинами та іншими природними елементами, що органічно поєднані та функціонують разом з нею [20].

Поняття плати за землю законодавчо не закріплене, проте, виходячи із положень законодавства, її можна визначити як періодичний платіж до бюджету або на користь орендодавця земельної ділянки, що підлягає сплаті землевласниками та землекористувачами за використання земельних ділянок. Розмір плати за землю залежить від багатьох факторів, а саме: вид землі, саме розташування земельної ділянки (тобто чи така земельна ділянка розташована

в населеному пункті чи поза його межами), ставки податку, нормативної грошової оцінки ділянки та категорії землекористувача [21, ст.61].

Значення плати за землю полягає не лише у наповненні відповідних бюджетів чи реалізації економічних інтересів власника, плата за землю також спонукає власників та землекористувачів до ефективного та раціонального використання земельних ресурсів. Відповідно до ст.205 Земельного кодексу України економічне стимулювання раціонального використання та охорони земель включає в себе:

- Надання податкових та кредитних пільг фізичним та юридичним особам, якими за власні кошти здійснюються заходи, які передбачені загальнодержавними та регіональними програмами використання та охорони земель;
- Також передбачено виділення коштів фізичним чи юридичним особам з державного чи місцевих бюджетів для відновлення попереднього стану земель, якщо це сталося не з їхньої вини;
- Відбувається звільнення від плати за земельні ділянки, що перебувають на стадії сільськогосподарського освоєння чи покращення їхнього стану відповідно до державних та регіональних програм;
- Передбачено встановлення компенсації з бюджетних коштів у разі зниження доходів землекористувачів та землевласників внаслідок тимчасової консервації деградованих та малопродуктивних земель, що стали такими не з їх вини [2].

В основу розрахунку земельного податку покладено нормативну грошову оцінку земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, за допомогою якої можливо здійснити обґрунтоване визначення розміру даного податку. Але якщо нормативну грошову оцінку не проведено, то базою оподаткування є площа земельних ділянок [22, ст.192].

Також податок за користування землею має значні переваги як і в регулюючому, так і у фіскальному аспектах:

1. Земельну ділянку не можна приховати, а тому особа не може ухилятися від сплати податку;
2. Сплату земельного податку неможливо перекласти на іншого платника, тому що його сплачує власник земельної ділянки;
3. Земля як об'єкт оподаткування з легкістю піддається точному обліку, що створює можливість дуже точного визначення суми податкового зобов'язання на підставі договірних даних про об'єкт оподаткування за певний період;
4. Також при сплаті податку здійснюється стимулювання власників земельних ділянок та землекористувачів до більш продуктивної праці, тому що розмір податку залежить лише від розміру земельної ділянки, а не від ефективності її використання;
5. Також такий вид платежу може сприяти більш ефективному використанню земельної ділянки, тому що її платність змушує землекористувача чи землевласника отримувати дохід від використання земельної ділянки;
6. При цьому ставки плати за землю визначаються за стабільною кадастровою оцінкою земель від її категорії, угідь, груп ґрунтів і переглядаються лише у разі зміни цін та інших причин [23, ст. 40].

Тому плата за землю в порівнянні з іншими податками є не лише джерелом формування фінансових ресурсів нашої країни, а й вагомим важелем впливу на правовідносини у земельній сфері.

2.3. Особливості правового регулювання плати за землю в умовах глобалізації

На даний момент спостерігається залежність розміру земельного податку від нормативно–грошової оцінки земельної ділянки та розміру податкової ставки, що встановлюється податковим законодавством. Встановлення

нормативної грошової оцінки залежить від деяких факторів: від місця розташування, якості земель та інших факторів за матеріалами оцінки земель, які повинні відповідати встановленим законодавством нормам земельного права. Нормативно-правовими актами органів місцевого самоврядування визначаються податкові ставки, а їх граничний розмір - встановленими нормами податкового законодавства [24, ст.266].

Цілям економічного регулювання землекористування та реалізації інтересів держави чи громадян у сфері земельних відносин є встановлення різних податкових ставок, які залежать від цільового призначення земель або дозволеного використання земельних ділянок [25, с. 130]. Диференційовані платежі за землю ж знаходяться в складі основних економічних інструментів регулювання землекористування в Україні.

Для того, що обґрунтувати місце плати за землю в системі оподаткування потрібно встановити, чи відповідає земельний податок загальновизнаним принципам формування податкової системи. Варто було б здійснити аналіз відповідності плати за землю універсальним принципам оподаткування, а саме принципам рівності та справедливості, які є основою податкової платформи для побудови податкової системи в багатьох державах.

Основною ідеєю принципу вигод є те, що податки є не просто примусовими платежами, зобов'язаннями громадян, а є досить добровільною платою за потрібні їм громадські послуги чи інші товари. При цьому можна спостерігати такий собі рівноцінний обмін між платником податків, що реалізує свій вибір, та урядом з іншого боку, який надає послуги [26, с. 70]. У свою чергу принцип платоспроможності ґрунтується на тому, що сума податкових зобов'язань платника завжди залежна від рівня його доходів, обсягу споживання або вартості майна [27, с. 115].

Обґрунтованість застосування принципу вигод залежить від того, куди і на які заходи спрямовуються кошти, отримані від сплати податку. Відповідно до чинного земельного законодавства України, податкові надходження від плати за землю надходять до місцевих бюджетів і використовуються за

цільовим призначенням. Простіше кажучи, податкові надходження від плати за землю повинні витрачатися на заходи, що пов'язані з вигодами від користування та володіння землею. Багато з зарубіжних та вітчизняних авторів пов'язували майнові податки, зокрема податок на землю, з принципом вигоди. Так, У. Черчилль стверджував, що землевласники повинні платити податок на землю відповідно за вигодами, які вони отримують від зовнішніх конструктивних поліпшень, бо останні забезпечуються роботою і податковими платежами інших [28, с. 240]. Відповідно до того, що у роботах багатьох авторів має місце твердження, що земля є специфічним критерієм місцевих послуг, можна сказати, що плата за землю співвідноситься з громадськими благами, наданими землевласникам даної місцевості, і відповідає принципу вигод.

На загальнодержавному рівні зв'язок «плата-вигода» дуже слабка, проте вона стає міцнішою в разі, коли податок стягується на місцевому рівні. Це обумовлено тим, що коли податки сплачуються до місцевих бюджетів, обсяги відповідних громадських послуг як еквівалента за сплачені податки більша, а проміжок часу менший. Саме тому в країнах Європи земельний податок сплачується за місцем проживання, тобто там, де платнику будуть надаватися певні суспільні блага. Місцевий статус плати за землю також може бути обґрунтований тим, що земля є локально розташованим об'єктом нерухомості, а користування та володіння її надрами співвідноситься зі споживанням місцевих суспільних благ і наданням громадських послуг, які в свою чергу, сприяють розвитку інфраструктури та економічного стимулювання землевласників до ефективнішого використання землі. Саме стаціонарність і непорушність землі дозволяє локалізувати вигоди від суспільних благ і послуг, відповідальність за надання яких повинні нести органи місцевого самоврядування [24, ст.266].

Проте сказати, більше чи менше вигод і на скільки отримує конкретний платник податків, якщо порівнювати з іншими, достатньо важко. В практичному аспекті принцип одержаних вигод поєднується з принципом

платоспроможності, а сутність даного принципу розкривається в поняттях горизонтальної і вертикальної рівності. Згідно з принципом горизонтальної рівності платники податків з приблизно однаковим рівнем платоспроможності (тобто розміром доходів, обсягом споживання, вартістю майна) мають сплачувати однакові суми податків. Сутність ж принципу вертикальної рівності базується на тому, що платники податків, у яких різні матеріальні можливості мають, відповідно, і різні рівні податкових зобов'язань, тобто тих, хто має вищий дохід, обкладають податками за підвищеними ставками [29, с. 130].

Відповідність плати за землю принципам платоспроможності є дуже спірною, адже сума податкових надходжень від плати за землю не залежить від доходів землевласника. Проте, якщо розглядатимемо землю з боку показника частини суми минулих доходів землевласника, то варто вважати вартість земельної ділянки показником платоспроможності платника податків, тому що землю з часом можна перетворити в більш ліквідну форму грошей. З боку горизонтальної рівності плата за землю є достатньо справедливою формою оподаткування, адже землевласники, у яких є земельні ділянки з однаковою нормативно-грошовою оцінкою, мають платити однакову суму податку. Таким чином дотримання вертикальної рівності може бути досягнуто шляхом встановлення диференційованих ставок в залежності від цільового використання земельної ділянки [24, ст. 266].

Можна сказати, що плата за землю відповідає класичним принципам оподаткування – принципу платоспроможності, адже володіння землею є очевидним показником того, що фізичні чи юридичні особи є платоспроможними. Також земельний податок відповідає вимогам горизонтальної та вертикальної рівності в оподаткуванні. Так як плата за землю є місцевим податком, тому всі надходження направляються до місцевих бюджетів. Даний земельний податок, його суму, можна розглянути як своєрідну плату за громадські послуги, які землевласники отримують в процесі користування та володіння землею. Ще місцевий статус плати за

землю відповідає іншому класичному податковому принципу – принципу вигод [24, ст.266]. При справлянні податку на землю на місцевих рівнях здійснюється сприяння розвитку фінансової самостійності регіонів та таким чином стимулюються органи місцевого самоврядування до надання місцевих суспільних благ, а платники податків стимулюються до фінансування таких благ.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Сфера земельного оподаткування потребує вирішення деяких проблем. Серед них наступні: незаконне використання земельних ділянок та самостійна зміна їх цільового призначення; відсутність актуальної інформації в базі з приводу користувачів та власників; земельні ділянки якими володіють юридичні особи, які не є суб'єктами господарювання і користуються ними не за призначенням; земельні ділянки на яких розташовані багатоквартирні будинки, які не зареєстровані; широкий перелік категорій, яким надаються пільги; недотримання від надходжень земельного податку через уникання необхідної реєстрації та через вартість самої процедури; складнощі в процесі грошової оцінки земель та повільний процес інвентаризації; занижкі ставки податку для деяких категорій платників [19, ст.122].

За законодавством України розмір плати за землю залежить від багатьох факторів, а саме: категорія землі, саме розташування земельної ділянки – чи розташована в населеному пункті чи поза ним, нормативної грошової оцінки ділянки та категорії землекористувача. Значення плати за землю полягає не лише у наповненні відповідних бюджетів чи реалізації економічних інтересів власника, вона ще спонукає власників та землекористувачів до ефективного та раціонального використання земельних ресурсів шляхом надання податкових так кредитних пільг; виділення коштів особам, не з вини яких сталося пошкодження земель, з місцевих та державних бюджетів для відновлення попереднього стану земель; звільнення від сплати податку за ділянки, які перебувають на стадії сільськогосподарського освоєння чи поліпшення їх стану; компенсацію власникам та землекористувачам внаслідок тимчасової консервації деградованих та малопродуктивних земель, які стали такими не з їх вини [21, ст.61].

Також визначено переваги податку в регулюючому та фіскальному аспектах: землю не можна приховати, а тому особа не може ухилятися від сплати податку; сплату податку неможливо перекласти на іншу особу; земля

піддається точному обліку і це створює можливість для визначення точної суми податкового зобов'язання; власників та землекористувачів земельне оподаткування спонукає до більш ефективного та раціонального використання земельних ресурсів, адже розмір податку залежить від величини ділянки і в інтересах таких осіб отримувати дохід від використання земельної ділянки; ставки плати за землю визначаються за стабільною кадастровою оцінкою земель і переглядаються у разі зміни цін чи інших причин [23, ст.40].

Можна сказати, що плата за землю відповідає класичним принципам оподаткування – принципу платоспроможності, адже володіння землею є очевидним показником того, що фізичні чи юридичні особи є платоспроможними. Також земельний податок відповідає вимогам горизонтальної та вертикальної рівності в оподаткуванні. Так як плата за землю є місцевим податком, тому всі надходження направляються до місцевих бюджетів. Даний земельний податок, його суму, можна розглянути як своєрідну плату за громадські послуги, які землевласники отримують в процесі користування та володіння землею. Ще місцевий статус плати за землю відповідає іншому класичному податковому принципу – принципу вигод [24, ст.266]. При справлянні податку на землю на місцевих рівнях здійснюється сприяння розвитку фінансової самостійності регіонів та таким чином стимулюються органи місцевого самоврядування до надання місцевих суспільних благ, а платники податків стимулюються до фінансування таких благ.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМУ ЗЕМЕЛЬНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ З УРАХУВАННЯМ ДОСВІДУ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН

3.1. Порівняльно-правовий аспект зарубіжного досвіду правового регулювання земельного оподаткування

Як відомо, система оподаткування є важливою частиною функціонування багатьох сфер державного життя, тому що без податків не можливе нормальне функціонування держави – медичної, освітньої сфери, утримання військ та апарату управління, тощо. В кожній країні світу громадяни зобов'язані сплачувати податки, проте особливості і правила оподаткування у всіх країнах різняться.

Як правило, в більшості зарубіжних держав положення про регулювання земельних відносин закріплюються в конституції, проте такі норми знаходять своє відображення і в адміністративному та цивільному праві. Також існують спеціальні закони, які регламентують окремі види земельних відносин та закони про аграрні та земельні реформи [30, ст.41].

Так, у Франції земельні та аграрні відносини врегульовано Аграрним кодексом, в якому закріплюється і про те, що існують різні форми власності і про наявність різних форм управління сільськогосподарськими підприємствами, про розвиток орендних відносин, про орієнтацію на великі фермерські господарства. У Франції взагалі дуже ретельно контролюються будь-які земельні операції, адже там існує спеціальна земельна політика, яка спрямована на вдосконалення аграрної структури, перерозподіл землі та врегулювання ринку сільськогосподарських земель. Під пильним контролем органів влади знаходяться всі операції з купівлі-продажу, надання в оренду земельних ділянок. Також законодавчо там обмежують правомочності власника земельної ділянки і якщо він, наприклад, хоче розширити чи поділити свою земельну ділянку, має отримати спеціальний дозвіл відповідного адміністративного комітету [31, ст.156].

Дуже жорстко регулюється ринок земель у Данії. Особі, яка має намір придбати землі сільськогосподарського призначення у власність потрібно спершу одержати дозвіл на придбання такої землі і для цього покупець має подати низку документів, які б підтвердили його фінансову, технічну та професійну спроможність вести фермерське господарство та обробляти землю, а також використовувати її раціонально та за цільовим призначенням, не погіршувати стану землі. Перед укладенням договору купівлі-продажу така особа також повинна підтвердити наявність відповідної аграрної освіти та дати письмове зобов'язання, що господарюватиме на такій землі не менше восьми років. У тому випадку, якщо особа буде «не належним чином вести сільськогосподарське виробництво» його може бути позбавлено права на земельну ділянку [32, ст.32].

У Великобританії вся земля формально належить королівській родині і хоча права на володіння землею вільно продаються і громадяни можуть досить ефективно використовувати земельні ділянки це ще не означає, що власник землі володітиме нею вічно, адже законодавством там передбачено що земельну ділянку можуть викупити в особи примусово (за необхідності прокладання дороги чи у разі, якщо на такій земельній ділянці були знайдені корисні копалини). Крім того власникам землі заборонено продавати її іноземцям [33, ст.1].

Регулювання земельних відносин державою в Італії можливе лише з приводу розмірів земельних ділянок, режиму використання сільськогосподарських земель, їх покращення та перетворення, а також надання допомоги середнім та дрібним землевласникам. Основною метою земельної реформи в Італії було зосередженість земельних ділянок в руках тих громадян, хто займається їх обробкою, а також підвищення ефективності та раціональності використання земельних ділянок, і тому земельні ділянки в Італії, які були отримані громадянами внаслідок цієї реформи, не можна продавати протягом 30 років [34, ст.42].

У Польщі ж ринок землі в основному врегульовується економічними засобами – шляхом спеціально створеного Агентства сільськогосподарської власності державної казни там здійснюється викуп у селянських господарств земель та нерухомості і продаж їх перспективним господарствам, малоземельним, молодим селянам тощо. Тобто перевагу надають тим покупцям, у яких є належна кваліфікація [35, ст.29].

Щодо Угорщини, то в цій країні також є певний ряд обмежень з приводу купівлі-продажу землі. В Угорщині пріоритетне право на купівлю земельних ділянок сільськогосподарського призначення мають особи, які мають аграрну освіту та пов'язані із сільськогосподарською діяльністю. Такою законодавством встановлено, що право купівлі земельних ділянок мають лише громадяни Угорщини та держава в особі Національного земельного фонду. Юридичні ж особи не можуть набувати у власність земельні ділянки. Також землевласники можуть дарувати свої земельні ділянки лише близьким родичам, а отримати земельну ділянку у спадок можуть навіть громадяни інших країн. Передача в оренду земельної ділянки здійснюється через аукціон [36].

Основним законом «Про земельне володіння» регулюються земельні відносини в Ізраїлі. Уся земля там є власністю держави і умови і порядок використання землі там жорстко і пильно контролюються. Зазвичай фермери орендують землі у держави, проте плата за оренду є досить не великою та одноразовою, а термін оренди може бути дуже тривалим – 49 чи 99 років, що навіть можна було б сказати, що така земля перебуває у власності у певної особи, проте здійснювати якісь операції з цією землею, як от віддати її в оренду іншій особі чи розділити на частини у випадку передачі у спадок не є можливим [37, ст. 86].

В Сінгапурі і Тайвані оподаткування здійснюється у формі земельного податку на базі вартості землі. Це коли оподаткування обмежується тільки землею чи до оподаткування землі застосовуються більш високі податкові ставки, ніж до будівель.

Таким чином розглянувши теоретичні засади світового оподаткування робимо висновок, що в кожній країні світу існує власна система оподаткування зі своїми особливостями і тому умовно ми можемо виділити три такі основні моделі зарубіжного регулювання земельного оподаткування за критеріями методики його нарахування: в одних країнах він справляється окремо – це Естонія, Латвія, Сінгапур і Тайвань, в інших виступає складовою податку на нерухомість – Болгарія, Чехія, Словачія, Латвія, Угорщина, Канада, Фінляндія, Японія, Кіпр, Гонконг, Німеччина, Нідерланди, Ірландія, Пакистан, а також податок на землю може виступати як частина декількох податків в таких країнах як Китай, Польща, Франція [38, ст.42].

Одночасно в чистому вигляді земельний податок на сьогоднішній день існує в досить небагатьох країнах і до оподаткування він включає лише земельні ділянки, не враховуючи будівлі чи споруди, які можуть бути на ній розташовані. Термін «податки на нерухоме майно» в англійській мові означає податки на землю, нерухомість та деякі активи, а у Західній Європі податки на нерухоме майно застосовуються лише до землі та нерухомості. Такий термін як «майновий податок» також розуміє під собою постійний характер податку на землю, нерухомість та інші активи [39, ст.191]. Таким чином можна сказати, що обидва поняття є майже тотожними.

3.2. Основні напрямки удосконалення механізму земельного оподаткування в Україні

В період досить нестабільного фінансового та економічного становища в Україні все більшої актуальності набуває питання ефективного земельного оподаткування. Механізм земельного оподаткування в нашій державі потребує значного удосконалення, тому що за допомогою земельного податку можемо акумулювати до бюджетів різних рівнів досить значні фінансові ресурси та заохочувати до раціонального користування землею [19, ст.122].

Деякі питання, які виникають в процесі адміністрування податку не вирішені і потребують розробки. Тому аналізуючи законодавство можемо дійти висновку, що практика встановлення і справляння плати за землю потребує вдосконалення за наступними напрямками:

- встановити науково обґрунтовану і соціально справедливую плату за землю. З одного боку, плата за землю повинна бути достатньою для наповнення місцевих бюджетів та приносити дохід державним органам, а з іншого має спонукати до цільового та раціонального використання земельних ділянок, сприяти поліпшенню їхнього стану;

- також важливо визначити в яких напрямках будуть використовуватися кошти від реалізації земель чи передачі їх в оренду. Потрібно закріпити перелік робіт, які можна було б здійснити внаслідок фінансування такими коштами. До такого переліку потрібно включити роботи з вивчення стану земель, прогнозування використання земель, моніторингу, окультурення земель, захисту земель від ерозії, відновленню родючості забруднених ділянок, створення захисних лісових насаджень, спорудження об'єктів соціального призначення [24, ст.267];

- закріпити на законодавчому рівні необхідність в обов'язковому порядку спрямовувати частину надходжень від плати за землю на фінансування заходів з приводу раціонального використання земель, їх охорони, відтворення та для розвитку інфраструктури населених пунктів [40, ст.67];

- за неналежне використання земель, що призвело до ґрунтовтоми, пропонується ввести вагомi штрафи;

- для всіх сільськогосподарських товаровиробників ввести оподаткування єдиним земельним податком, ставка якого має диференціюватись в залежності від умов виробництва (що, своєю чергою, регулюються на державному рівні). Тобто як приклад у випадку якщо такий товаровиробник у своїй діяльності користується енергозберігаючими технологіями, здійснює заходи для збереження та охорони, відновлення

родючості ґрунтів тощо, для нього мають діяти податкові пільги у вигляді зменшення податкової ставки земельного податку чи зовсім звільнити такого його від сплати податку на якийсь час [41, ст.5-6];

- забезпечити повне збирання платежів за розпорядження земельними ділянками, які перебувають у комунальній і державній власності. Збір платежів за землю важливий для обґрунтованого прогнозування розвитку певних територій. Для того, щоб вчасно виконувати збір, потрібно вирішувати наступні завдання: підвищення ефективності державного нагляду, покращення контролю громадськістю за охороною та використанням земель; здійснити вдосконалення системи інформування учасників земельних відносин з приводу своєчасної оплати; здійснювати профілактику порушень в сфері земельного законодавства, використання земель за цільовим призначенням та користування ділянками лише в разі наявності відповідних документів, які оформлені згідно з земельним законодавством.

Для того, щоб реалізація зазначених вище пропозицій була можливою, потрібно щоб розвивалися норми земельного права, якими регулюється плата за використання землі, а також покращення з теоретичного та практичного боку здійснення земельно-оціночних робіт. Такі заходи мають бути спрямовані не лише на покращення економічних інструментів регулювання користування землею, але і на процес організації цільового та раціонального використання земельних ділянок, охорони ресурсів країни та регіонів, покращення практики сплати земельних платежів та використання коштів, що надходять в різні рівні бюджету країни [24, ст.267].

Також виходячи з того, що в нашій державі не так давно здійснюється оцінка землі, а методи проведення тільки почали застосовуватися, то кількість землекористувачів, що не погоджуються з результатами оцінки землі, може бути досить значною, а з огляду на те, що результати оцінки можливо оскаржувати лише в судовому порядку та враховуючи тривалість процесу судового розгляду, майже завжди це призводить до затягування розгляду спірних питань і внаслідок цього плата надходить не завжди вчасно. Для того,

щоб максимально уникнути втрат місцевих бюджетів можна запропонувати створити на місцевому рівні міжвідомчу комісію з розгляду земельних спорів в досудовому порядку. В складі такої комісії можуть бути представники органів, які здійснюють нормативну грошову оцінку землі, органів місцевого самоврядування та, звісно, незалежних експертів. Така пропозиція дасть змогу запобігти несплаті земельного податку до бюджету і можливість використати у подальшому результати нормативної грошової оцінки землі [42, ст.166].

Ще однією з проблем правового регулювання плати за землю є відсутність достовірної інформації податкових органів про правостановлюючі реквізити земельних ділянок. З приводу проблеми достовірності інформації в базах даних податкового органу можна спробувати вирішити її за допомогою взаємодії податкових органів не лише з органами Держгеокадастру, а й з органами виконавчої влади. Також можна було б вжити заходи з приводу посилення контролю податковими органами за фактами нецільового використання земельних ділянок та вживати заходи відповідальності за незаконне використання земельної ділянки. Також, для підвищення ефективності земельного контролю, особливу увагу слід приділити землям сільськогосподарського призначення. Для вирішення цього питання можна створити орган, який би перевіряв землі, які були заявлені як сільськогосподарські, на відповідність таким [24, ст.267].

Однією з пропозицій з приводу удосконалення плати за землю є справляння плати з приводу зміни цільового призначення земельних ділянок з однієї категорії в іншу. Логічним в такій пропозиції є те, що багато фізичних та юридичних осіб купують землі сільськогосподарського призначення, які не використовуються, а потім просто змінюють цільове призначення таких земельних ділянок. Формально зміна цільового призначення земельної ділянки з однієї категорії в іншу нічого не варта, а тому, наприклад, забудовники отримують з продажу квадратних метрів великі прибутки, в той час як органи місцевого самоврядування лише витрачають цінні землі і не мають з цього коштів для наповнення місцевих бюджетів. Передбачається, що

плата буде розраховуватися виходячи з різниці кадастрової вартості до і після зміни цільового призначення земельної ділянки [24, ст.267].

Отже, виходячи з вищесказаного при адмініструванні земельного податку потрібно зменшувати фіскальне навантаження на користувачів землі, проте сама державна податкова політика має бути спрямована на поступове постійне посилення податкового тиску. Доцільно було б також використовувати зарубіжний досвід – тобто так званий «єдиний податок», який враховує і земельну ділянку і об'єкти, які на ній розташовані. Таким чином це сприятиме залученню додаткових інвестицій та зростанню ділової активності та дасть простір для збільшення чистої ринкової вартості земель [19, ст.123]. Тому у разі вдосконалення процесу встановлення і справляння плати за землю за запропонованими питаннями наша держава зможе не лише створити міцну та надійну законодавчу базу в даному питанні, а й зможе впорядкувати пільги з приводу сплати даного податку, що в свою чергу поступово буде надавати додаткові надходження до бюджету.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

В кожній країні світу громадяни зобов'язані сплачувати податки, проте особливості і правила оподаткування у всіх країнах різняться. Розглянувши засади світового оподаткування умовно ми можемо виділити три основні моделі зарубіжного регулювання земельного оподаткування за критеріями його нарахування: в одних країнах справляється окремо – це Естонія, Латвія, Сінгапур і Тайвань, в інших виступає складовою податку на нерухомість – Болгарія, Чехія, Словакія, Латвія, Угорщина, Канада, Фінляндія, Японія, Кіпр, Гонконг, Німеччина, Нідерланди, Ірландія, Пакистан, а також податок на землю може виступати як частина декількох податків в таких країнах як Китай, Польща, Франція [38, ст.42].

В наш час особливої актуальності набуває питання ефективного земельного оподаткування. Аналізуючи законодавство та реальний стан речей, можемо дійти висновку, що практика встановлення і справляння плати за землю потребує вдосконалення: встановлення науково обґрунтованої і соціально справедливої плати за землю; визначити напрямки використання коштів від реалізації земель та передачу їх в оренду – закріплення переліку робіт, на фінансування яких можна використати кошти; закріпити на законодавчому рівні необхідність обов'язково спрямувати частину надходжень на заходи з приводу охорони та відтворення земель; за неналежне використання земель вводити штрафні санкції; для всіх сільськогосподарських товаровиробників ввести оподаткування єдиним земельним податком, ставка якого має диференціюватись в залежності від умов виробництва [24, 41]. Для реалізації зазначених вище пропозицій потрібно й надалі розвивати норми земельного права, що регулюють плату за землю, а також покращення теоретичної та практичної сторони здійснення земельно-оціночних робіт.

ВИСНОВКИ

1. Сьогодні немає єдиного визначення поняття плати за землю. Аналізуючи праці багатьох авторів можна сказати, що платою за землю є передбачений законодавством платіж, який має свою форму та строки сплати і сплачується фізичними та юридичними особами, територіальними громадами, державою в залежності від здійснення ними правомочностей власника чи користувача земельної ділянки, що має на меті наповнення державного та інших бюджетів чи виконання зобов'язань, які пов'язані з раціональним використанням земельних ділянок за цільовим призначенням, їхньої охорони, збереження та відновлення, а також відшкодування витрат сільськогосподарського виробництва, які пов'язуються з вилученням сільськогосподарських земель та штрафні санкції у разі порушення земельного законодавства [4-8]. Об'єктом плати за землю є право власності та користування земельними ділянками, а предметом оподаткування – земельна ділянка. Суб'єктами є власники земельних ділянок, земельних паїв, землекористувачі та орендарі [11, ст. 42].

2. Функції, які виконує плата за землю, – фіскальна (за допомогою податку на землю поповнення державної скарбниці і подальший розподіл коштів до бюджетів різного рівня), компенсаційна (часткове чи повне спрямування коштів на відшкодування шкоди, заподіяної земельній ділянці), стимулююча (покликана підвищувати економічну зацікавленість користувачів земельних ділянок в їхньому ефективному та раціональному використанні) [13, с. 70-74], ідеологічна (вплив на поведінку користувачів та власників земельних ділянок для сприйняття її як матеріальної цінності, її охорони, захисту та відновлення), каральна (притягнення до відповідальності за правопорушення чи злочини у сфері використання та охорони земель, відновлення первісного стану земельної ділянки та відшкодування шкоди, що була завдана правам чи інтересам власника чи користувача) та обліково-інформаційна (земельне оподаткування є одним з способів додаткової

мотивації з вдосконалення ведення обліку у цьому напрямку) [14, ст.277-278]. Плата за землю характеризується наявністю ознак: податкові надходження мають односторонній характер, плата за землю може використовуватися як засіб більш ефективного та раціонального використання земельних ділянок. Також стягується в грошовій формі і такий податок встановлюється виключно державою на підставі податкового законодавства [15, с.95-98].

3. Сфера земельного оподаткування потребує вирішення деяких проблем. Серед них наступні: незаконне використання земельних ділянок та самотійна зміна їх цільового призначення; відсутність актуальної інформації в базі з приводу користувачів та власників; земельні ділянки якими володіють юридичні особи, які не є суб'єктами господарювання і користуються ними не за призначенням; земельні ділянки на яких розташовані багатоквартирні будинки, які не зареєстровані; широкий перелік категорій, яким надаються пільги; недотримання від надходжень земельного податку через уникання необхідної реєстрації та через вартість самої процедури; складнощі в процесі грошової оцінки земель та повільний процес інвентаризації; занижкі ставки податку для деяких категорій платників [19, ст.122].

4. За законодавством України розмір плати за землю залежить від багатьох факторів, а саме: вид землі, саме розташування земельної ділянки – чи розташована в населеному пункті чи поза ним, ставки податку, нормативної грошової оцінки ділянки та категорії землекористувача. Значення плати за землю полягає не лише у наповненні відповідних бюджетів чи реалізації економічних інтересів власника, вона ще спонукає власників та землекористувачів до ефективного та раціонального використання земельних ресурсів шляхом надання податкових та кредитних пільг; виділення коштів особам, не з вини яких сталося пошкодження земель, з місцевих та державних бюджетів для відновлення попереднього стану земель; звільнення від сплати податку за ділянки, які перебувають на стадії сільськогосподарського освоєння чи поліпшення їх стану; компенсацію власникам та землекористувачам внаслідок тимчасової консервації деградованих та

малопродуктивних земель, які стали такими не з їх вини [21, ст.61]. Також визначено переваги податку в регулюючому та фінансовому аспектах: землю не можна приховати, а тому особа не може ухилятися від сплати податку; сплату податку неможливо перекласти на іншу особу; земля піддається точному обліку і це створює можливість для визначення точної суми податкового зобов'язання; власників та землекористувачів земельне оподаткування спонукає до більш ефективного та раціонального використання земельних ресурсів, адже розмір податку залежить від величини ділянки і в інтересах таких осіб отримувати дохід від використання земельної ділянки; ставки плати за землю визначаються за стабільною кадастровою оцінкою земель і переглядаються у разі зміни цін чи інших причин [23, ст.40].

5. Можна сказати, що плата за землю відповідає класичним принципам оподаткування – принципу платоспроможності, адже володіння землею є очевидним показником того, що фізичні чи юридичні особи є платоспроможними. Земельний податок відповідає вимогам горизонтальної та вертикальної рівності в оподаткуванні. Так як плата за землю є місцевим податком, тому всі надходження направляються до місцевих бюджетів. Даний земельний податок, його суму, можна розглянути як своєрідну плату за громадські послуги, які землевласники отримують в процесі користування та володіння землею. Ще місцевий статус плати за землю відповідає іншому класичному податковому принципу – принципу вигод. При справлянні податку на землю на місцевих рівнях здійснюється сприяння розвитку фінансової самостійності регіонів та таким чином стимулюються органи місцевого самоврядування до надання місцевих суспільних благ, а платники податків стимулюються до фінансування благ [24, ст.266].

6. Система оподаткування є важливою частиною функціонування багатьох сфер державного життя і в кожній країні світу громадяни зобов'язані сплачувати податки, проте особливості і правила оподаткування у всіх країнах різняться. Розглянувши засади світового оподаткування умовно ми можемо виділити три основні моделі зарубіжного регулювання земельного

оподаткування за критеріями його нарахування: в одних країнах справляється окремо – це Естонія, Латвія, Сінгапур і Тайвань, в інших виступає складовою податку на нерухомість – Болгарія, Чехія, Словачія, Латвія, Угорщина, Канада, Фінляндія, Японія, Кіпр, Гонконг, Німеччина, Нідерланди, Ірландія, Пакистан, а також податок на землю може виступати як частина декількох податків в таких країнах як Китай, Польща, Франція [38, ст.42].

7. В наш час особливої актуальності набуває питання ефективного земельного оподаткування. Аналізуючи законодавство та реальний стан речей, можемо дійти висновку, що практика встановлення і справляння плати за землю потребує вдосконалення: встановлення науково обґрунтованої і соціально справедливої плати за землю; визначити напрямки використання коштів від реалізації земель та передачу їх в оренду – закріплення переліку робіт, на фінансування яких можна використати кошти; закріпити на законодавчому рівні необхідність обов'язково спрямувати частину надходжень на заходи з приводу охорони та відтворення земель; за неналежне використання земель вводити штрафні санкції; для всіх сільськогосподарських товаровиробників ввести оподаткування єдиним земельним податком, ставка якого має диференціюватись в залежності від умов виробництва [24, 41]. Для реалізації зазначених вище пропозицій потрібно й надалі розвивати норми земельного права, що регулюють плату за землю, а також покращення теоретичної та практичної сторони здійснення земельно-оціночних робіт.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI. Дата оновлення: 21.11.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 29.11.2021).
2. Земельний Кодекс України: Закон України від 25.10.2001 р. №2768-III. Дата оновлення: 26.11.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text> (дата звернення 29.11.2021).
3. Дем'янчук О.І., Струмінська Б.М. Плата за землю як важливе джерело доходів місцевих бюджетів України та недоліки у його застосуванні. *Наукові записки національного університету «Острозька академія»*. 2013. № 24. С. 114-117.
4. Правове регулювання плати за землю. Земельне право: підручник / О.С. Лисанець та ін.; за заг. ред. М.В. Шульги. Харків: Право, 2013. 520 с.
5. Велика українська юридична енциклопедія : у 20 т. / ред. кол. : М.В. Шульга (голова) та ін. Нац. акад. прав. наук України, Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого, 2019. Т. 16: Земельне та аграрне право. 696 с.
6. Максимчук О.О., Сутність та правова природа права за землю, *Юридичний науковий електронний журнал*. 2020 ст. № 4. С.104-109.
7. Шульга М.В. Правове забезпечення плати за землю. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України*. 2015. Вип. 218. С.116–121.
8. Костенко В.О. Економіко-правове забезпечення використання та охорони земель : автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : 12.00.06. Харків, 2015. 17 с.
9. Шуміла О.М., Гетьманець О.П. Податкове право України: навчальний посібник. Київ: Хай-Тек Прес, 2013. 432 с.
10. Кіхая Ю.В. Правове регулювання плати за землю за законодавством України. *Науковий вісник. Одеський державний економічний*

університет. *Всеукраїнська асоціація молодих науковців – Науки: економіка, політологія, історія*. 2010. № 15. С.163–168.

11. Говорун М.Д. Реалізація принципу платності землекористування за земельним законодавством України: дис. ...доктор філософ. Наук: 12.00.12/ Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого. Харків, 2021. 185с.

12. Петрова Т.В. Правові проблеми економічного механізму охорони навколишнього середовища. М.: Зерцало, 2000. 192 с.

13. Лисяк Л.В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України: монографія. Київ: ДННУ АФУ, 2009. 600 с.

14. Костенко В. До питання визначення поняття «Плати за землю». *Вісник Харківського національного університету імені В.Н. Каразіна*. 2013. № 14. С. 277–279.

15. Павленко Е.Б. Основні елементи правового механізму податку на землю. *Форум права*. 2009. №2. С. 328–331.

16. Дерев'янка В.В., Удовенко І.О. Сучасні проблеми земельного оподаткування. Уманський національний університет садівництва «Геодезія, картографія, землеустрій, кадастр: наукові дослідження та практичні вишукування»: матеріали всеукр.наук.-практ. інтернет-конф., м. Умань, 27 квітня 2020р. Умань: «Сочінський М.М.» 2020. С.56-58.

17. Семкова Л.В. Особливості земельного оподаткування в Україні. *ДонДУУ Менеджер*. 2021. № 1(90). С. 63-73.

18. Бандурка О.М., Понікаров В.Д., Попова С.М. Податкове право: навч. посіб. Київ.: Центр учбової літератури, 2012. 312 с.

19. Бабій К. Основні проблеми та шляхи удосконалення механізму справляння земельного податку. *Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна візія та виклики в глобалізації*: зб.тез доп. XII Міжнар. Наук-практ. конф молодих вчених (м. Тернопіль, 26-27 березня 2015 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2015. С. 122-123.

20. Про охорону земель: Закон України від 19.06.2003р. №962-IV. Дата оновлення: 27.05.2021. URL: Про охорону земель | від 19.06.2003 № 962-IV (rada.gov.ua) (дата звернення: 29.11.2021).
21. Малахова С. Особливості плати за землю в 2018 році. *Використання й охорона земельних ресурсів: актуальні питання науки та практики*: матеріали II Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (м. Львів, 16 травня 2018 р.). Львів, 2018. С. 60-62.
22. Податкова система: навчальний посібник/ за заг. ред. В.Г. Баранової. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.
23. Борзенкова О.Д. Земельне оподаткування в Україні: аналіз сучасного стану та перспективи. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 8. С. 39-43.
24. Кручко А.С., Бондарчук Н.В. Актуальні питання правового регулювання плати за землю в умовах глобалізації. *Юридичний науковий журнал*. 2021. № 10. С. 265–268.
25. Яцух О. О. Особливості нормативно–правового забезпечення адміністрування плати за землю для товаровиробників сільськогосподарської продукції. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Випуск. 35. С. 129–134.
26. Вишневский, В. П. Налогообложение: теории, проблемы и решения. Донецк: ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. 504 с.
27. Податкове право України: навч. посіб. / за ред. О. П. Гетманець, О. М. Шуміла / О. П. Гетманець, О. М. Шуміло, О. В. Покотаєва та ін. Київ: «Хай-Тек Прес», 2013. 432 с.
28. Кулишер И. М. Очерки финансовой науки. Петроград: Наука и Школа, 1920. Вып. 2. 392 с.
29. Бердникова Т. Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2014. 215 с.
30. Коломієць А.О. Зарубіжний досвід земельного оподаткування та можливості його використання в Українській практиці. *Фінанси, банківська справа та оподаткування*. 2018. №8. С. 40-47.

31. Нечипоренко О. Світова практика розвитку земельних відносин. *Економіка АПК*. 2007. № 4. 157 с.
32. Ходаківська О. В. Ринок земель сільськогосподарського призначення в країнах ЄС: можливості використання досвіду в Україні. *Економіка АПК*. 2012. № 5. 36 с.
33. Томсон П. Кому належить земля у Великобританії? *Пропозиція*. 1997. № 5. 8 с.
34. Квітка Г. Досвід землеволодіння: аграріям об'єднаної Європи затісно господарювати. *Землевпорядний вісник*. 2009. № 8. 46 с.
35. Формування ринку землі в Україні. 2-ге видання, переробл. та доповн: за ред. А.С. Даниленка, Ю.Д. Білика. К.: Урожай, 2006. 280 с.
36. Зарубіжний досвід: ринок земель сільськогосподарського призначення в Угорщині і перспективи його застосування в Україні. URL: <http://dazru.gov.ua>.
37. Черевко Г. Інтенсифікація сільського господарства: приклад Ізраїлю. *Агроінком*. 2004. № 5-6. 88 с.
38. Терентьєва О.К. Зарубіжний досвід державного регулювання земельного оподаткування. *Правовий вісник Української академії банківської справи: адміністративне та фінансове право*. 2012. №2(7). С. 42-46.
39. Податкова система : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / [Лютий І. О., Демиденко Л. М., Романюк М. В. та ін.] / за ред. І. О. Лютого. – К. : Центр учбової літератури, 2009. 456 с.
40. Матвійчук Н.М. Напрями вдосконалення оподаткування землі в Україні. *Актуальні проблеми розвитку природничих та гуманітарних наук: зб. матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф. (м.Луцьк, 15 грудня 2016р.)*. Луцьк, 2016. С. 66-68.
41. Мищишин І.Р. Проблеми оподаткування землекористування в Україні. *Ефективна економіка*. 2019. С. 1-6.

42. Кузін Н. В., Дмитренко Л. В. Окремі аспекти грошової оцінки земель. *Вісник Сумського національного аграрного університету*. 2012. Випуск 4 (52). С. 165–167.