

zakonodavstva v suchasnykh umovakh: materialy «kruhloho stolu» prysviach. 90-richchiu z dnia narodzh. V. K. Popova (Kharkiv, 1 berez.2019 r.) – Actual problems of environmental, land and agrarian legislation in modern conditions: round table materials. Kharkiv: Pravo, 95-98 [In Ukrainian].

2. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 31.10.2018 u spravi № 702/699/16-ts. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/77771042> [In Ukrainian].

3. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 05.09.2019 u spravi № 615/595/18. URL: <http://reyestr.court.gov.ua/Review/84091936> [In Ukrainian].

4. Postanova Verkhovnoho Sudu Ukrainy vid 25.09.2012 u spravi № 19/074-11. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/VS120488> [In Ukrainian].

5. Postanova Verkhovnoho Sudu vid 01.02.2018 u spravi № 924/503/17. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/C005708> [In Ukrainian].

6. Postanova Verkhovnoho Sudu u skladi palaty dlia rozghliadu sprav shchodo zemelnykh vidnosyn ta prava vlasnosti Kasatsiinoho hospodarskoho sudu vid 10. 09. 2018 u spravi № 920/739/17. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/C007243> [In Ukrainian].

Макух О. В.

*доктор юридичних наук,
професор кафедри цивільного,
адміністративного та фінансового права
Інституту права імені Володимира Сташиса
Класичного приватного університету*

ДЕЯКІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ СТАВОК ЗЕМЕЛЬНОГО ПОДАТКУ: ДОСВІД УКРАЇНИ ТА ШВЕЦІЇ

Розглянуто особливості визначення ставок земельного податку в Україні та Швеції. Обґрунтовано доцільність застосування масової оцінки земель, що використовується в країнах ОЕСР, оскільки така оцінка на відміну від нормативної оцінки земель (наразі використовується в Україні), дозволяє зробити оподаткування землі та розташованих на ній об'єктів більш справедливим із точки зору об'єктивного розподілу податкового навантаження в умовах постійних перетворень на ринку нерухомості.

Ключові слова: земельний податок, ставка земельного податку, нормативна оцінка земель, масова оцінка земель.

The features of determination of land tax rates in Ukraine and Sweden are considered in the thesis. The reasonableness of the use of land valuation used in OECD countries is justified, since such an assessment, unlike the normative land valuation (currently used in Ukraine), makes taxation of land and its objects more fair from the point of view of objective tax distribution load in the conditions of constant changes in the real estate market.

Keywords: land tax, land tax rate, normative land valuation, land mass valuation.

З 2015 року земельний податок в Україні отримав статус місцевого податку. У зв'язку із цим органи місцевого самоврядування також набули відповідних повноважень, зокрема, йдеться про: а) затвердження ставок земельного податку відповідно до Податкового кодексу України; б) прийняття рішень щодо надання відповідно до чинного законодавства пільг по місцевих податках і зборах, а також земельному податку та ін. [5, пп. 28, 35 ч. 1 ст. 26, ст. 33]. Таким чином, органи місцевого самоврядування наділені повноваженнями встановлення ставок плати на щемлю у встановлених Законом межах граничного розміру, податкових пільг у сфері земельного податку, нормативної грошової оцінки земельних ділянок, які перебувають на території населених пунктів. Рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

Відповідно до ст. 271 Податкового кодексу України базою оподаткування є: (а) нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації; (б) площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено. У цьому контексті вважаємо доцільним розглянути, що становить собою «нормативна грошова оцінка земель», оскільки ця категорія має значення для ви-

значення бази оподаткування, а також ставок земельного податку. Згідно зі ст. 18 Закону України «Про оцінку земель» [4] нормативна грошова оцінка земельних ділянок проводиться відповідно до державних стандартів, норм, правил, а також інших нормативно-правових актів на землях усіх категорій та форм власності. При цьому законодавчо урегульовано темпоральні межі проведення вказаної оцінки, зокрема, для земельних ділянок, розташованих: 1) у межах населених пунктів незалежно від їх цільового призначення - не рідше ніж один раз на 5-7 років; 2) за межами населених пунктів земельних ділянок сільськогосподарського призначення - не рідше ніж один раз на 5-7 років, а несільськогосподарського призначення - не рідше ніж один раз на 7-10 років.

Показово, що, наприклад, у Порядку нормативної грошової оцінки земель населених пунктів [3] визначено декілька видів коефіцієнтів, які також впливають на, так би мовити, формування нормативної грошової оцінки земель. У Податковому кодексі України [1, п. 6 р. XX] закріплено, що індекс споживчих цін за 2017-2023 роки, що використовується для визначення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення, застосовується із значенням 100 відсотків. Це дає підстави для висновку про те, що значення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення на вказаний період становить 1,0. Отже, констатуємо: такі елементи правового механізму земельного податку, як база та ставка розраховуються з урахуванням нормативної грошової оцінки його об'єкта оподаткування, яка обов'язково має враховувати індекс споживчих цін.

Доречним у цьому аспекті буде розглянути шведський досвід з масовою оцінкою земельних ділянок, методом отримання оцінок ринкових вартісних показників групи однорідних об'єктів з використанням статистичної обробки реальної ринкової інформації. Саме у використанні реальних ринкових показників полягає головна перевага і відмінність від наразі діючої нормативної грошової оцінки земель, оскільки вона не містить не обґрунтованих нормативних

показників, які в значній мірі не відповідають умовам сьогодення. Динаміка росту ринку визначає динаміку масової оцінки земель та слугує якісною базою для індивідуальної оцінки земель.

Масова оцінка земель у Швеції передбачає:

1) роздільна оцінка земельних ділянок і будівель. Вартість земельної ділянки та вартість будівлі в сукупності утворюють загальну оціночну вартість об'єкта нерухомості, яка є базою для обчислення податку на нерухомість;

2) оціночна вартість складає 75 % ринкової вартості;

3) визначення оціночної вартості виконується з використанням оціночної моделі, яка будується на основі відбору і аналізу ціноутворюючих факторів;

4) результатом побудови оціночної моделі є формула, яка відображає взаємозв'язок між вартістю об'єкта і величиною факторів оцінки;

5) залежність між окремими факторами оцінки оформлюється у вигляді таблиць співвідношень (оціночних таблиць);

6) побудова оціночної моделі і таблиць виробляється щодо типового об'єкта, характеристики якого нормативно зафіксовані;

7) вся територія країни ділиться на оціночні зони – регіони, в яких вартість аналогічної нерухомості приблизно однакова;

8) розрахунок вартості оціночної одиниці здійснюється за формулою шляхом підстановки фактичних показників по об'єкту оцінки або відповідних їм табличних значень факторів оцінки.

Отримані результати масової оцінки земель відображаються у оціночних картах та числовій інформації задля забезпечення принципу транспарентності, відкритості, публічності знаходяться у відкритому для ознайомлення доступі на офіційному інтернет-сайті Національної податкової служби [2, с. 125–126]. Як вбачається, такий підхід є більш конструктивним, оскільки визначено низку чіткі критерії проведення оцінки земель.

Ставка земельного податку наразі суттєво різниться залежно від того, проведено нормативну грошову оцінку відповідної земельної ділянки чи ні. Так, ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, для земель загально-

го користування – не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 відсотка та не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, а для лісових земель - не більше 0,1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки [1, п. 274.1 ст. 274]. Дещо інші розміри ставок встановлено за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форми власності). Йдеться про граничний максимальний розмір ставки 12 відсотків від їх нормативної грошової оцінки.

Ставка податку за земельні ділянки, нормативна оцінка земель яких не проведена і які розташовані за межами населених пунктів або в межах населених пунктів, встановлюється у розмірі не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області, а для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 відсотка та не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області, а для лісових земель - не більше 0,1 відсотка від нормативної грошової оцінки площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області [1, п. 277.1. ст. 277]. З наведеного, бачимо, що підхід до визначення розмірів ставок земельних ділянок суттєво відрізняється.

Цілком логічно, що кожна держава має доволі усталену модель справляння земельного податку, яка передбачає встановлення ефективних податкових ставок, об'єктивної бази оподаткування тощо. Водночас оподаткування розглядуваним податком у різних країнах різняться за об'єктами оподаткування, податковою базою, ставками, способами справляння і стягнення податку, фіскальними повноваженнями органів влади різного рівня, масштабами та кількістю наданих пільг та ін. Вбачаємо доцільним та логічним застосування масової оцінки земель, що використовується в країнах ОЕСР. На відміну від нормативної оцінки земель (наразі використовується в Україні), масова оцінка дозволяє зробити оподаткування землі та розташованих на ній об'єктів більш справедливим із точки зору об'єктивного розподілу податкового навантаження в умовах постійних перетворень на ринку нерухомості.

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv>.
2. Кошель А. О. Масова оцінка земель: шведський досвід та перспективи використання його концептуальних засад в Україні. *Землеустрій, кадастр і моніторинг земель*. 2014. № 3. С. 124–131.
3. Про затвердження Порядку нормативної грошової оцінки земель населених пунктів : Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України від 25.11.2016 р. № 489. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1647-16>.
4. Про оцінку земель : Закон України від 11.03.2003 р. № 1378-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15>.
5. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80?find=1&text=%EE%F6%B3%ED%EA%E8>.

REFERENCES

1. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 r. № 2755-VI. (2010). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv>.
2. Koshel, A. O. (2014). Masova otsinka zemel: shvedskiy dosvid ta perspektyvy vykorystannia yoho kontseptualnykh zasad v Ukraini. *Zemleustrii, kadastr i monitorynh zemel - Land management, cadastre and land monitoring*, 3, 124–131 [in Ukrainian].
3. Pro zatverdzhennia Poriadku normatyvnoi hroshovoi otsinky zemel naselenykh punktiv: Nakaz Ministerstva ahrarnoi polityky ta prodovolstva Ukrainy vid 25.11.2016 r. № 489. (2016). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1647-16>.
4. Pro otsinku zemel: Zakon Ukrainy vid 11.03.2003 r. № 1378-IV. (2003). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15>.
5. Pro mistseve samovriaduvannia v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 21.05.1997 r. № 280/97-VR. (1997). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80?find=1&text=%EE%F6%B3%ED%EA%E8>.