

Токарєва К. О.
*кандидат юридичних наук,
науковий співробітник НДІ правового забезпечення
інноваційного розвитку НАПрН України*

НОРМАТИВНА ГРОШОВА ОЦІНКА ЗЕМЕЛЬ: СУТНІСТЬ І ЗНАЧЕННЯ ДЛЯ ВИЗНАЧЕННЯ СТАВОК ЗЕМЕЛЬНОГО ПОДАТКУ

У публікації розглянуто правове регулювання ставок земельного податку в Україні. Проаналізовано нормативну грошову оцінку земель як безпосередню складову бази оподаткування зазначеним платежем. Підкреслено, що місцеві ради наділені певними дискреційними повноваженнями стосовно визначення ставок земельного податку.

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

The publication deals with the legal regulation of land tax rates in Ukraine. The normative monetary valuation of land as a direct component of the tax base of specified payment is analyzed. It is emphasized that local councils have certain discretionary powers regarding the determination of land tax rates.

Keywords: land tax, tax rate, land valuation, regulatory monetary land valuation.

Відповідно до ст. 10 Податкового кодексу України до місцевих податків і зборів належить податок на майно. У складі податку на майно виділяють такі елементи: а) податок на нерухоме майно, від-

мінне від земельної ділянки; б) транспортний податок; б) плата за землю. Таким чином, земельний податок також є місцевим податком. Наразі нормами чинного податкового законодавства передбачено, що місцеві ради обов'язково установлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю, крім земельного податку за лісові землі) [1, п. 10.21 ст. 10].

Права органів місцевого самоврядування щодо регулювання земельного податку встановлені й Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні» [2]. Одним із таких повноважень згідно з п. 35 ч. 1 ст. 26 зазначеного закону є затвердження ставок земельного податку відповідно до Податкового кодексу України. При цьому необхідно акцентувати увагу на тому, що у такий спосіб з одного боку проявляється своєрідна диспозитивність в межах імперативного методу податково-правового регулювання, а іншого боку – такий підхід законодавця можна вважати елементом фінансової децентралізації. Йдеться про певну самостійність органів місцевого самоврядування щодо визначення розміру ставок такого податкового платежу з урахуванням низки особливостей тієї чи іншої території.

Показово, що визначення розміру ставки земельного податку нерозривно пов'язано із його базою. Відповідно до п. 271.1 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. З огляду на викладене, ставка земельного податку може розраховуватись з урахуванням нормативної оцінки земель або ж без такої. У такому разі як база використовуватиметься площа відповідних земельних ділянок.

У статті 271 Податкового кодексу України закріплено, що ставка податку встановлюється у відповідному розмірі, залежно від категорії земель. Так, за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, ставка має становити не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки; для земель загального користування - не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки; 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. Також ставка земельного податку встановлюється у розмірі не більше 12 відсотків від їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форми власності) [1, п. 274.2 ст. 274].

Разом із цим законодавець диференціював ставки земельного податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких не проведено. Згідно з п. 277.1 ст. 277 Податкового кодексу України ставка податку за земельні ділянки, 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. З огляду на викладене констатуємо, що законодавець встановив певні межі визначення ставок земельного податку, а місцеві ради наділені відповідними дискреційними повноваженнями в цій сфері.

Значимо, що підходи до визначення бази оподаткування земельним податком у різних країнах різняться. Як ми вже вказували за текстом, в Україні базою оподаткування є нормативна оцінка земель. Порядок проведення такої оцінки регламентовано Законом України «Про оцінку земель» [3], наказом Міністерства аграрної політики та продовольства України «Про затвердження Порядку нормативної грошової оцінки земель населених пунктів» [4]. Згідно з вищевказаним законом нормативна грошова оцінка земель - капіталізований рентний дохід із земельної ділянки, визначений за встановленими і затвердженими нормативами. При цьому у ст. 13 така оцінка обов'язково проводиться у разі: (1) визначення розміру земельного податку; (б) визначення розміру орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності та ін. При цьому Податковим кодексом України встановлено, що 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 [1].

Обов'язком центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин є щорічний розрахунок за індексом споживчих цін за попередній рік величини коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки земель, на який індексується нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення за станом на 1 січня поточного року, що визначається за чітко встановленою формулою (п. 289. 2 ст. 289 Податкового кодексу України). З наведеного вбачається, що нормативна грошова оцінка земель виступає обов'язковою умовою (характеристикою) для визначення розміру земельного податку.

У Російській Федерації податкову базу земельного податку становить кадастрова вартість земельних ділянок. Відповідно до Закону Російської Федерації «Про оціночну діяльність в Російській Федерації» від 29 липня 1998 року № 135 – ФЗ, кадастрова вартість – це вартість, встановлена в результаті проведення державної кадастрової оцінки або в результаті розгляду спорів про результати визначення кадастрової вартості або в певних випадках, передбачених ст. 24.19 цього Закону [5]. При цьому визначення кадастрової вартості здійснюється оціновачами відповідно до вимог зазначеного закону, актів уповноваженого федерального органу, що здійснює функції по нормативно-правовому регулюванню оціночної діяльності, стандартів і правил оціночної діяльності, які регулюють питання визначення кадастрової вартості. Н. М. Суборцов з цього приводу підкреслює, що кадастрова вартість земель є головним критерієм, який дозволяє визначити економічну обґрунтованість їх використання [6].

Інакше підійшли до закріплення податкової бази розглядуваного платежу в Республіці Казахстан – такою визначено площу конкретної земельної ділянки, земельної долі. При цьому з урахуванням не менш вагоме значення для визначення ставок земельного податку в Казах-

стані мають категорія земель та цілі їх використання [7]. При цьому в податковому законодавстві республіки визначені тверді податкові ставки, у той час як у законодавстві Російської Федерації закріплено адвалорні ставки. Питання щодо видів ставок наразі є достатньо актуальним. Це пов'язано із тим, що в податковому законодавстві України закріплені абсолютні (специфічні) та відносні (адвалорні) [1, ст. 28], а також базові (основні) та граничні ставки [1, ст. 26, 27]. Разом із цим, як слушно підкреслює Я. В. Поліщук, поряд з наведеними визначеннями у Податковому кодексі України містяться й інші варіанти назв ставок податків, а саме: пп. 12.3.7. ст. 12 називає індивідуальні пільгові ставки, п. 29.2 ст. 29 – фіксовані, п. 30.9 ст. 30 – знижені; п. 103.2 ст. 103 – зменшені, п. 103.3 ст. 103 – понижені, п. 293.1 ст. 293 – фіксовані ставки, відсоткові ставки. Вчена цілком логічно зазначає, що підхід законодавця, за якого за текстом кодифікованого акта зустрічаються інші (ніж передбачені у статтях 25 – 28 Податкового кодексу України) назви ставок, навряд чи має логічне обґрунтування. Це актуалізує питання щодо проведення більш чіткої класифікації ставок податків і наведення їх видів [8, с. 123].

Щодо земельного податку, то законодавець використовує граничні ставки, оскільки закріплені мінімальні та максимальні розміри ставок для земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких проведено або ж без такої. Знову ж таки підкреслимо, що така позиція законодавця є достатньо зрозумілою та обґрунтованою, оскільки фактично встановлюються відповідні межі, в яких можуть проявляти певну варіативність органи місцевого самоврядування при затвердженні рішень про розміри ставок земельного податку на відповідній території.

Підбиваючи певні підсумки щодо встановлення ставок земельного податку в Україні, зазначимо, що нормативна грошова оцінка земель виступає вагомим фактором для визначення відповідних податкових ставок. У той же час у контексті євроінтеграційних процесів необхідно враховувати досвід країн ОЕСР (тим більше, що Україною вже досить тривалий час співпрацює з ОЕСР з 1997 року), в яких переважно застосовується або масова, або кадастрова оцінка земель.

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>
2. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/280/97-%D0%B2%D1%80>
3. Про оцінку земель: Закон України від 11.12.2003 р. № 1378-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/1378-15>
4. 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>
5. Про оціночну діяльність в Російській Федерації: федеральний закон від 29 липня 1998 р. № 135. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=322886&fld=134&dst=100013,0&rnd=0.5480327077353624#04874688612883291>
6. Суровцов М. М., Губадеєва Н. М., Клесова А. Ю. Земельный налог: проблемы исчисления по кадастровой стоимости земельного участка. Корпоративная экономика. 2017. № 2. С. 68.
7. О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс): Закон Республики Казахстан от 25 декабря 2017 года № 120-VI. URL: https://online.zakon.kz/document/?doc_id=36148637
8. Полішук Я. В. Ставка податків і зборів: правова природа та класифікація: дис. ... канд. юрид. наук. Ірпінь, 2018. С. 123.

REFERENCES

1. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 2 hrudnia 2010 r. № 2755-VI. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/> [In Ukrainian].
2. Pro mistseve samovriadvannia v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 21.05.1997 r. № 280/97-VR. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/280/97-%D0%B2%D1%80> [In Ukrainian].
3. Pro otsinku zemel: Zakon Ukrainy vid 11.12.2003 r. № 1378-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/1378-15> [In Ukrainian].
4. Pro zatverdzhennia Poriadku normatyvnoi hroshovoi otsinky zemel naselenykh punktiv: nakaz Ministerstva ahrarynoi polityky ta prodovolstva Ukrainy vid 25.11.2016 r. № 489. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1647-16> [In Ukrainian].
5. Pro otsinochnu diialnist v Rosiiskii Federatsii: federalnyi zakon vid 29 lypnia 1998 r. № 135. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=d>

oc & base = LAW & n = 322886 & fld = 134 & dst = 100013,0 & rnd=0.5480327077353624#04874688612883291 [In Ukrainian].

6. Surovtsov, M. M., Gubadeyeva, N. M., Klesova, A. Yu. (2017). Zemelnyy nalog: problemy ischisleniya po kadaastrovoy stoimosti zemelnogo uchastka. *Korporativnaya ekonomika - Corporate economics*, 2, 68. [In Russian].

7. O nalogakh i drugih obyazatelnykh platezhakh v byudzheth (Nalogovyy kodeks): Zakon Respubliki Kazakhstan ot 25 dekabrya 2017 goda № 120-VI. URL: https://online.zakon.kz/document/?doc_id=36148637 [In Russian].

8. Polishuk Ya. V. (2018). Stavka podatkov i zboriv: pravova pryroda ta klasyfikatsiia: *Candidates thesis*. Irpin. [In Ukrainian].