

УДК 332.622

Хомюк Н.Л.

Національний університет водного господарства та природокористування

ОЦІНКА ЗЕМЕЛЬ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ОПОДАТКУВАННЯ

У статті досліджено законодавство України у сфері оцінки земель. Виявлено недоліки у сучасній методиці нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення. Розглянуто світовий досвід оцінки земельних ресурсів. Проаналізовано використання ринкової та кадастрової оцінки при оподаткуванні земель.

Ключові слова: оцінка земель, нормативна грошова оцінка земель, землі сільськогосподарського призначення, земельний податок, орендна плата за землі державної та комунальної власності.

Khomyuk N.

EVALUATION OF AGRICULTURAL LAND FOR TAX PURPOSES

The article researches the legislation of Ukraine in the field of land evaluation. Shortcomings are discovered in modern technique normative monetary value of agricultural land. World experience of estimation of the land resources is considered. Using of market and cadastral valuation of land for taxation is analyzed.

Keywords: land valuation, regulatory monetary valuation of land, agricultural land, land tax, rent for the state and municipal land.

Хомюк Н. Л.

ОЦЕНКА ЗЕМЕЛЬ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЗНАЧЕНИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

В статье исследовано законодательство Украины в сфере оценки земель. Виявлены недостатки в современной методике нормативной денежной оценки земель сельскохозяйственного назначения. Рассмотрен мировой опыт оценки земельных ресурсов. Проанализировано использование рыночной и кадастровой оценки при налогообложении земель.

Ключевые слова: оценка земель, нормативная денежная оценка земель, земли сельскохозяйственного назначения, земельный налог, арендная плата за земли государственной и коммунальной собственности.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Плата за землю, як відомо, зараховується до бюджетів місцевого самоврядування. Оскільки основою земельного податку та орендної плати за землі державної та комунальної власності слугує нормативна грошова оцінка земель, яка є застарілою і не базується на ринкових принципах, виникає питання перегляду та впровадження нових механізмів визначення податкової вартості земельних ділянок. Проблема оцінювання земель сільськогосподарського призначення набула неабиякої актуальності у зв'язку з переходом сільськогосподарських підприємств на сплату єдиного податку четвертої групи (раніше фіксованого сільськогосподарського податку), в основу якого також закладено нормативну грошову оцінку.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Проблемі оцінки земель сільськогосподарського призначення присвячено значну кількість наукових праць вітчизняних вчених. Найбільш вагомий внесок щодо методичних та практичних засад оцінки земель сільськогосподарського призначення зробили А.Г.Мартин, Д.С.Добряк, А.М.Третяк, В.М.Кілочко, М.М.Федоров, В.І.Павлов та інші. Проте багато питань залишаються невирішеними, одне з яких є необхідність удосконалення методики оцінки земель сільськогосподарського призначення для цілей оподаткування.

Цілі статті. Метою статті є аналіз діючого законодавства України стосовно оцінки земель та розробка пропозиції щодо пошуку нових механізмів визначення податкової вартості земель сільськогосподарського призначення.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Згідно Закону України «Про оцінку земель» від 11 грудня 2003 року [1] оцінка земель поділяється на три види (рис. 1).

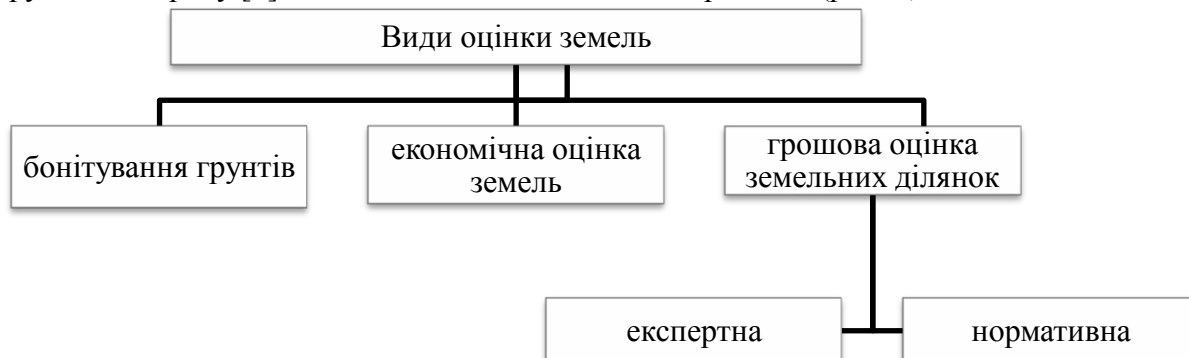


Рис.1 Види оцінки земель згідно законодавства

Джерело: розробка автора на основі [1]

Оцінка земель проводиться відповідно до державних стандартів, норм і правил:
 - на землях сільськогосподарського призначення та лісового фонду (бонітування ґрунтів),

- на землях сільськогосподарського призначення незалежно від форм власності (економічна оцінка),

- на землях усіх категорій та форм власності (нормативна грошова оцінка).

Коротка характеристика кожного виду оцінки земель наведена у таблиці 1.

Таблиця 1

Види оцінки земель

Вид оцінки	Характеристика
Бонітування ґрунтів	порівняльна оцінка якості ґрунтів за їх основними природними властивостями, що мають сталий характер і суттєво впливають на врожайність сільськогосподарських культур, вирощуваних у конкретних природно-кліматичних умовах. Проводиться не рідше як один раз у 7 років.
Економічна оцінка земель	оцінка землі як природного ресурсу і засобу виробництва у сільському та лісовому господарствах і як просторового базису в суспільному виробництві за показниками, що характеризують продуктивність земель, ефективність їх використання та дохідність з одиниці площі. Проводиться не рідше як один раз у 5-7 років.
Експертна грошова оцінка земельних ділянок	оцінка землі як природного ресурсу і засобу виробництва у сільському та лісовому господарствах і як просторового базису в суспільному виробництві за показниками, що характеризують продуктивність земель, ефективність їх використання та дохідність з одиниці площі.
Нормативна грошова оцінка земельних ділянок	капіталізований рентний дохід із земельної ділянки, визначений за встановленими і затвердженими нормативами.

Джерело: розробка автора на основі [1]

Експертна грошова оцінка земельних ділянок використовується при здійсненні цивільно-правових угод щодо земельних ділянок та прав на них. Вона проводиться на основі таких методичних підходів:

- капіталізація чистого операційного або рентного доходу від використання земельних ділянок;

- зіставлення цін продажу подібних земельних ділянок;

- врахування витрат на земельні поліпшення.

Нормативна грошова оцінка земельних ділянок використовується для

- визначення розміру земельного податку;

- визначення розміру орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності;

- визначення розміру державного мита при міні, спадкуванні та даруванні земельних ділянок ;

- визначення втрат сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва;

- розробки показників та механізмів економічного стимулювання раціонального використання та охорони земель;

- відчуження земельних ділянок площею понад 50 гектарів, що належать до державної або комунальної власності, для розміщення відкритих спортивних і фізкультурно-оздоровчих споруд [1].

Правильна оцінка земель сільськогосподарського призначення дуже важлива для економіки України, оскільки землі виступають як засіб виробництва, так і джерело доходів, а тому при визначенні їх вартості повинні враховуватись не лише природні фактори, а й економічні.

Відповідно до статті 18 Закону України «Про оцінку земель» нормативна грошова оцінка земель сільськогосподарського призначення повинна проводитись не рідше одного разу на 5-7 років. В Україні вона проводилась у 1995 році на базі результатів господарської діяльності за 1980-1986 роки. В основу розрахунку нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення взято рентний дохід, який створюється при виробництві зернових культур без кукурудзи і визначається за даними економічної оцінки земель, проведеної в 1988 році. Це пояснюється тим, що зернові культури вирощуються майже на всіх ґрунтах та мають найвищу питому вагу у структурі посівних площ, а вказаний період характеризується стабільністю цін на сільськогосподарську і промислову продукцію. Для врахування змін у рентному доході, який створюється при виробництві зернових культур, до показників нормативної грошової оцінки ріллі, проведеної станом на 1 липня 1995 року (з урахуванням індексації), з 1 січня 2012 року застосовується коефіцієнт 1,756 [2]. В Україні нормативна грошова оцінка визначена по всіх видах сільськогосподарських угідь (ріллі та перелогах, багаторічних насадженнях, природних сіножатях та природних пасовищах).

Після цього нормативна грошова оцінка земель сільськогосподарського призначення не переглядалась. За період після проведення нормативної грошової оцінки земель відбулися значні зміни в аграрному секторі економіки України. Суттєво змінилися структура виробництва й форми господарювання на землі.

З даними Держгеокадастру [3] на 1 січня 2015 року нормативна грошова оцінка ріллі і перелогів по Україні становила 25773,14 грн. за 1 га. Найдорожчі площі ріллі зосереджені у Черкаській області, нормативна грошова оцінка яких встановлена на рівні 33175,94 грн. за 1 га, а найдешевші, 17150,82 грн. за 1 га – у Житомирській. Найдорожчі земельні ділянки, які відносяться до пасовищ та сіножатей, знаходяться у Волинській (9511,98 грн./га та 11850,00 грн./га відповідно) та Рівненській (7281,67

грн./га та 11011,18 грн./га) областях, а найдешевші – у Херсонській (однаково оцінено по 2637,76 грн./га).

Відповідно до статті 271.1 Податкового кодексу України (далі ПКУ), базою оподаткування земельним податком в Україні є саме нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого цим Кодексом, та площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено [4].

Податковим кодексом України з початку 2015 року встановлено лише граничні ставки земельного податку. Конкретний розмір ставки визначають органи місцевого самоврядування. Ставка земельного податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь - не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки. Ставка податку за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форми власності) встановлюється у розмірі не більше 12 відсотків від їх нормативної грошової оцінки. За земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, ставка податку встановлюється у розмірі не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

Згідно статті 288.5 ПКУ визначено, що розмір орендної плати за землі державної та комунальної власності встановлюється у договорі оренди, але річна сума платежу не може бути меншою 3 відсотків нормативної грошової оцінки як для земель сільськогосподарського призначення, так і для інших категорій земель, і не може перевищувати 12 відсотків нормативної грошової оцінки [54]. Проте 30 червня 2015 року внесено зміни до Податкового кодексу, згідно яких граничний розмір орендної плати може перевищувати 12 відсотків нормативної грошової оцінки у разі визначення орендаря на конкурентних засадах [5].

Вітчизняні сільськогосподарські виробники мають право вибирати режим оподаткування або спеціальний, або на загальній основі. Спеціальний режим оподаткування передбачає сплату єдиного податку четвертої групи без сплати податку на прибуток, податку на майно (в частині земельного податку) та рентної плати за спеціальне використання води платниками. До четвертої групи платників єдиного податку з 2015 року належать сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %. Базою оподаткування податком також є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року [4].

На сайті Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру з 23 червня 2015 року оприлюднено доопрацьований проект Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Методики нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» [6]. Він розроблений з метою приведення методичних засад нормативної грошової оцінки земель в Україні у відповідність з вимогами Закону України «Про оцінку земель», а також створення передумов для періодичного проведення нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення на основі затверджених нормативів капіталізованого рентного доходу.

Для визначення бази оподаткування земельним податком та податком на нерухомість в країнах світу використовують ринкові і кадастрові методи. Кадастрова вартість земель є базою оподаткування в більшості пострадянських країнах, а також в Франції, Чехії, США. Для запобігання зменшення податкової бази використовують коригуючі коефіцієнти, які наближають кадастрову вартість до ринкової. В більшості

країнах, де земельний податок входить до складу податку на нерухомість, використовується для визначення бази оподаткування ринкова вартість земель. Проте у Франції при визначенні бази оподаткування за основу беруть орендну вартість – потенційну середньорічну величину доходу від оренди земель. В Чилі створений фіскальний кадастр, в який заноситься вартість проданої нерухомості. Це дозволяє коригувати базу податку та водночас збільшувати податкові надходження до місцевих бюджетів [7].

Основною умовою визначення ринковою вартості земель є їх переоцінка. У США та Канаді переоцінка нерухомості та земель відбувається кожні 3-5 роки, а іноді й частіше із застосування комп'ютерних систем. Проте є держави, в яких переоцінка проводилась і 30 років тому. При визначенні ринкової вартості земель найчастіше використовують не оцінку окремої ділянки, а масову оцінку на основі застосування стандартних процедур розрахунку вартості об'єктів для цілей оподаткування. В Литві в 2003 році завершилась масова оцінка нерухомості. В результаті з'ясувалось, що база оподаткування для сільськогосподарських земель знизилась на 25 %; для земель колективного садівництва зросла майже в 50 разів; а для земель, які розташовані в передмісті Вільнюса та на узбережжі Балтійського моря – зросла майже в 80 разів. У зв'язку з цим литовський Сейм переглянув ставки оподаткування та ввів понижуючі коефіцієнти [8].

Під час огляду зарубіжного досвіду оцінки сільськогосподарських угідь А.Кошель дійшов висновку, що існує багата інформаційно-методична база, яка може бути використана для вдосконалення вітчизняної методології оцінки сільськогосподарських угідь на основі масових методів за такими напрямками:

- взаємозв'язку агрокліматичної та економічної оцінки земельних ділянок;
- економічної класифікації сільгоспугідь в частині вироблення раціонального критеріального підходу;
- оцінки сільськогосподарських угідь у рамках вивчення ключових елементів розрахунку, їх порівнянності та аналізу отриманих результатів [9].

Висновки. Використання ринкової вартості як податкової бази має низку переваг, проте процес визначення її досить складний та дорогий. Слід врахувати те, що переоцінку потрібно проводити не рідше 1 разу на 5 років. У більшості країнах оцінку здійснюють центральні органи влади, а не місцеві. Це дозволяє зекономити кошти і забезпечити однакову оцінку по всіх регіонах країни.

В Україні накладено мораторій на купівлю-продаж земель сільськогосподарського призначення, тому визначити їх ринкову вартість неможливо. Питання зняття мораторію на даний час є дискусійним, адже в нашій державі ще не прийнято повного пакету необхідних нормативних актів, які б врегулювали відносини між продавцями та покупцями земель сільськогосподарського призначення.

Методичний підхід, який у 1995 році був покладений в основу Методики нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів, значною мірою втрачає свою дієвість та не може розглядатися як такий, що відповідає актуальному земельному законодавству, а тому не може і надалі слугувати основою для проведення грошової оцінки земель.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про оцінку земель» від 11 грудня 2003 року № 1378-IV (із змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1378-15>
2. Постанова Кабінету Міністрів України «Про Методику нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів» від 23 березня 1995 року № 213 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/213-95-%D0%BF>
3. Офіційні дані Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://land.gov.ua>

4. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року (із змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
5. Закон України Про внесення зміни до статті 288 Податкового кодексу України щодо граничного розміру орендної плати від 30 червня 2015 року № 557-VIII [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/557-viii>
6. Доопрацьований проект постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Методики нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://land.gov.ua/hromadske-obhovorennia-proektiv-normatyvno-pravovykh-aktiv/652.html?view=normativeact>
7. Хомюк Н.Л. Світовий досвід оподаткування землі / Н.Л.Хомюк // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Серія: Економіка – 2014. – Вип. 4 (68). – С.457-464
8. Лісецький В. Оподаткування землі та нерухомості . Що варто запозичити у країн світу? В'ячеслав Лісецький // Землевпорядний вісник. – 2009. - № 6. – С.37-42
9. Зарубіжний досвід масової оцінки земель під сільськогосподарськими угіддями / Антон Кошель / Землевпорядний вісник. – 2015. - № 4.- С. 42-46