

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів

Допущено до захисту  
Завідувач кафедри

“ \_\_\_\_ ” \_\_\_\_ 20\_\_ р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
**на здобуття освітнього ступеня бакалавра**  
**зі спеціальності «Фінанси, банківська справа та страхування»**  
**за темою: «Плата за землю в Україні»**

**Виконавець**

Студентка 4 курсу ЦЗВФН

\_\_\_\_\_  
Дерменжи Катерини Віталіївни  
(прізвище, ім'я, по батькові) /підпис/

**Науковий керівник**

к.е.н., доцент Шуліченко Т.В.

/підпис/

**Одеса 2024**

## АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на здобуття освітнього ступеня бакалавра

Дерменжи Катерини Віталіївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

### Плата за землю в Україні

(назва випускної роботи)

Одеський національний економічний університет

м. Одеса, 2024 рік

*Мета роботи* полягає у дослідженні теоретичних та практичних аспектів плати за землю в Україні.

*Об'єктом* нашого дослідження є економічна сутність та форми плати за землю.

*Предмет* дослідження є плата за землю в Україні.

Випускна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел.

Перший розділ присвячено розгляду теоретичних аспектів плати за землю в Україні. У другому розділі досліджено економічний та соціальний впливи плати за землю. У третьому розділі наведено основні напрями удосконалення плати за землю в Україні.

Дипломна робота містить 66 сторінок, 15 рис., 1 таблиця. Список використаної літератури містить 62 джерела.

**Ключові слова:** плата за землю, орендна плата, емфітевзис, суперфіцій, ринок землі

**ABSTRACT**  
**of the qualification work for the bachelor's degree**

\_\_\_\_\_Dermenzhy Kateryna\_\_\_\_\_  
(last name, first name, patronymic)

**Payment for land in Ukraine**

(title of the graduation work)

Odesa National University of Economics

m. Odesa, 2024

The purpose of the work is to study the theoretical and practical aspects of land payment in Ukraine.

The object of our research is the economic essence and forms of land payment.

The subject of the research is land payment in Ukraine.

The thesis consists of an introduction, three chapters, conclusions and a list of references.

The first chapter is devoted to theoretical aspects of land payments in Ukraine. The second chapter analyzes the economic and social impact of land payments. The third chapter presents the main directions of improvement of the land payment in Ukraine.

The thesis consists of 66 pages, 15 figures, 1 table. The list of references includes 62 sources.

**Keywords:** land payment, rent, emphyteusis, superficies, land market.

## ЗМІСТ

|                                                                                 |    |
|---------------------------------------------------------------------------------|----|
| ВСТУП .....                                                                     | 5  |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ В УКРАЇНІ.....                      | 7  |
| 1.1. Економічна сутність плати за землю.....                                    | 7  |
| 1.2. Нормативно-правова база стягнення та механізм визначення плати за<br>..... | 12 |
| 1.3. Форми плати за землю (орендна плата та земельний податок).....             | 21 |
| РОЗДІЛ 2. ЕКОНОМІЧНИЙ ТА СОЦІАЛЬНИЙ ВПЛИВ ПЛАТИ ЗА<br>ЗЕМЛЮ .....               | 25 |
| 2.1. Сприяння розвитку земельного ринку в Україні .....                         | 25 |
| 2.2. Аналіз податкових надходжень плати за землю до бюджетів різних .           | 36 |
| 2.3. Соціальний аспект плати за землю.....                                      | 42 |
| РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ.....                               | 47 |
| 3.1. Зарубіжний досвід стягнення плати за землю.....                            | 47 |
| 3.2. Фінансовий контроль та аудит плати за землю .....                          | 53 |
| 3.3. Перспективи зменшення податкового навантаження із збереженням              | 58 |
| ВИСНОВКИ.....                                                                   | 63 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....                                                | 67 |

## ВСТУП

*Актуальність теми.* У 2001 році у главі 35 Земельного закону України (далі – ЗКУ) «Економічне стимулювання раціонального використання та охорони земель» [6] Верховна Рада закріпила принципи землекористування. Зрозуміло, що плата за землю розглядається як засіб економічного стимулювання власників землі та землекористувачів до раціонального використання та охорони земель. Стосовно визначення таких зборів і порядку сплати, стаття 206 Цивільного кодексу регулює спеціальний закон. Таким наразі вважається Податковий кодекс України (далі – ПКУ), в якому плата за оренду нерухомого майна визначена обов’язковими платежами в рамках податку на майно, а податок на нерухоме майно або сплачується у формі орендної плати. Землі державної власності та земельні ділянки спільної власності [13].

Ці земельні платежі вже були і залишаються в постійному центрі досліджень широкого кола вчених у різних галузях економіки. Тому представники фінансів та юриспруденції розглядають плату за землю як засіб поповнення місцевого бюджету, але це, як зазначалося вище, не повною мірою відображає її сутність та правову природу. Це підтверджується тим, що крім плати за землю існують інші небюджетні плати за землю, порядок сплати яких регулюється нормами земельного та цивільного законодавства. Зокрема, це стосується розрахунків за нерухоме майно у відносинах купівлі-продажу, встановлення права власності на нерухоме майно або його частини тощо, а також викликає питання щодо суто фінансово-правової природи розрахунків за нерухоме майно.

Незважаючи на постійний інтерес, серед представників економічної науки немає єдиної думки щодо сутності та економічної природи плати за землю. Тому вивчення даної теми у нашій роботі є абсолютно актуальним.

Питання сутності плати за землю або окремих її аспектів постійно зачіпається і представниками земельно-правової науки: Т.О. Князькова, Є.М. Богатирьова [7, с. 197; 3], Ш.І. Ібатулін, В.М. Гадайчук [7], Г.М. Білецька [2, с. 13], М.М. Трещов [16, с. 194], Я.А. Курдюкова [11, с. 123], В.І. Федорович [4, с. 446], М.В. Шульга [21, с. 118], В.О. Костенко [10, с. 12].

*Об'єктом нашого дослідження є економічна сутність та форми плати за землю.*

*Предмет дослідження є плата за землю в Україні.*

*Мета роботи* полягає у дослідженні теоретичних та практичних аспектів плати за землю в Україні.

Для досягнення поставленої мети дослідження визначимо наступні завдання:

- розглянути економічну сутність, форми та нормативно-правові акти, що регламентують плату за землю в Україні;
- проаналізувати сучасний стан плати за землю України за останні 5 років;
- обґрунтування системи заходів щодо удосконалення плати за землю в Україні.

*Методи дослідження* роботи включають загальні та спеціальні методи. А саме: логічний, аналізу, синтезу, індукції, групування, графічний, статистичний, відносних показників тощо.

*Інформаційно-аналітичну базу дослідження* даної дипломної роботи становлять нормативно-правові акти, що регламентують плату за землю в Україні, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених за даною тематикою, довідково-інформаційні видання, матеріали науково-практичних конференцій, планові та фактичні показники державного бюджету України.

## **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ В УКРАЇНІ**

### **1.1. Економічна сутність плати за землю**

У країнах з ринковою економікою основою функціонування суспільства є власність. Адже відносини стосовно власності є однією з головних передумов виникнення інших видів правових відносин, відповідно і щодо природних ресурсів. Дана сукупність відносин формується у частині приналежності певних благ одним особам і відчуження їх у інших. Володіння чи приналежність матеріальних ресурсів є сутністю правовідносин.

В економічній літературі термін «власність» розглядається науковцями як привласнення або належність певного майна, природних об'єктів, земельної ділянки, та природних ресурсів.

В економічній науці дефініцію права власності на природні ресурси, у тому числі земельні, визначають переважно в двох сенсах: як економічну та юридичну категорії, хоча вона має свої філософські, соціальні, психологічні тощо.

За економічним змістом право власності на природні ресурси представляє собою сукупність економічних відносин між суб'єктами правовідносин з приводу привласнення засобів виробництва (природних ресурсів) та предметів споживання у процесі суспільного відтворення. Як юридична категорія - це сукупність відносин з приводу володіння, користування та розпорядження об'єктами природних ресурсів юридично визнаними власниками, а власність являється результатом правових норм.

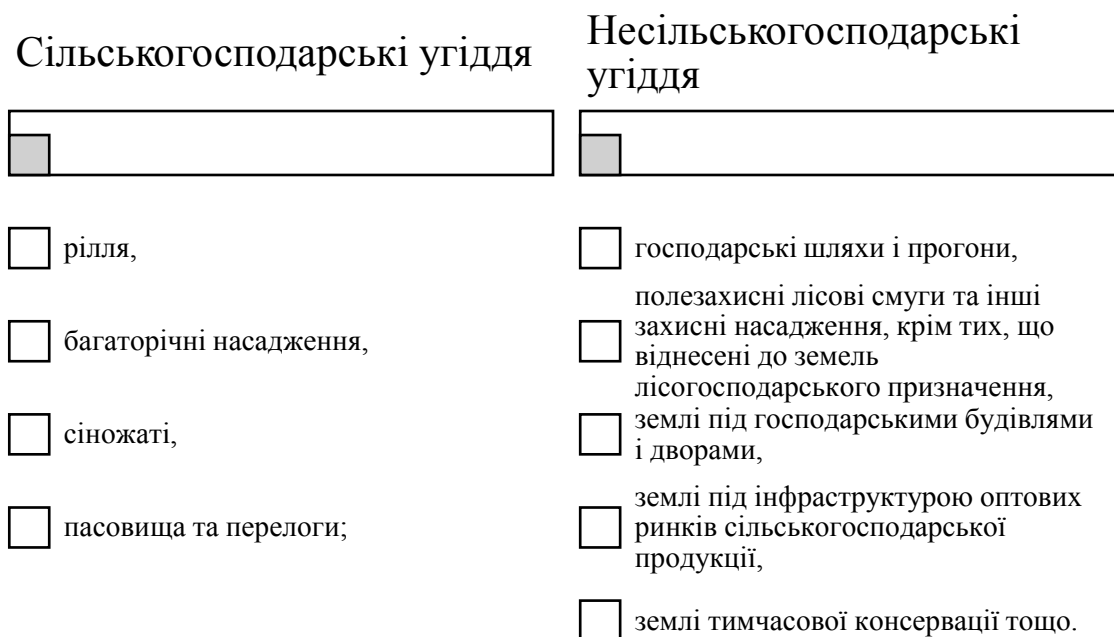
Правовідносини власності являють собою діалектику взаємодії суб'єкта й об'єкта (рис.1.1).



**Рис. 1.1. Суб'єкти та об'єкти права власності на природні ресурси**

Об'єктом власності виступає те, що підлягає присвоєнню. Об'єкт є одним з найважливіших складових матеріально-речового змісту власності та утворює її суть. Об'єкти права власності на природні ресурси представлені головним чином правами на землю.

У статті 22 Земельного кодексу України надається визначення земель сільськогосподарського призначення. До них належать землі для виробництва аграрної продукції, розміщення виробничої інфраструктури (у тому числі і оптових ринків сільськогосподарської продукції), проведення науково-дослідної та навчальної діяльності в аграрній сфері. Склад таких земель наведено на рис.1.2 [6].



**Рис.1.2. Склад земель сільськогосподарського призначення підприємств аграрної сфери**

Джерело: складено автором за [6]

В свою чергу суб'єктами власності на природні ресурси можуть виступати окремі громадяни України, родини, групи, колективи, різні організації, фірми, органи державної влади й органи місцевого самоврядування. Відповідно до статті 13 Конституції України та статті 324 Цивільного кодексу України головним суб'єктом права власності на природні ресурси є український народ [9, 20].

Сутність права власності на природні ресурси, у тому числі земельні, передбачає наявність наступної основної тріади правомочностей:

1. Право володіння природними ресурсами – фактичне та одноосібне господарське панування над привласненим об'єктом [1]. Це право передбачає володіння природним ресурсом. Власник має право визначати види природокористування, встановлювати, обмежувати чи забороняти доступ до природних ресурсів. Право володіння може бути повним або частковим.

2. Право розпорядження – можливість визначення юридичної долі об'єкта, що визнана за власником і гарантована державою. Дане право

передбачає визначення його юридичного статусу (класифікацію природних ресурсів за цільовим призначенням; визначення безпосереднього цільового призначення природного ресурсу та його розподіл чи перерозподіл).

3. Право користування - надана законом можливість вилучення необхідних корисних властивостей, використання в господарській діяльності та отримання доходів. Дане право передбачає експлуатацію природних ресурсів та вивільнення із них корисних властивостей. Використання має відбуватись без погіршення екологічної ситуації та без шкоди законним інтересам інших осіб. Користування природними ресурсами передбачає стягнення податкових та рентних платежів. [1].

Тож, розглянемо значення дефініції «плата за землю». На нашу думку, для початку, доцільно розділити це словосполучення.

У економічній науці значення поняття «земля» вживається у двох значеннях: 1. Як ресурс, що використовується для виробництва сільськогосподарської продукції, будівництва міст, будинків, залізничних та автомобільних шляхів, один з основних компонентів виробництва; 2. Як фактор виробництва, все, що надала природа людині для її виробничої діяльності (земля, надра, вода, повітря, ліси тощо) [5, с. 140].

Термін «плата» у словникових джерелах визначається як «відшкодування вартості одержаного або використаного; те, чим відшкодовують» [16]. Тобто плату можна розглядати з двох позицій: як процес відшкодування вартості отриманого або використаного та як матеріальне вираження відшкодування – так це відображає економічна теорія, де плата – це «кошти, що їх належить сплачувати за придбані товари, використані ресурси, кредити» [5, с. 211]. Причому під коштами слід розуміти не лише «гроші», а й «капітал, матеріальні цінності» [17]. Вищенаведене дозволяє зробити висновок, що плата за землю в розумінні коштів, що їх належить сплачувати за землю як придбаний товар чи використаний ресурс, є категорією економічною.

|                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|----------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Білецька Г.М.              | <ul style="list-style-type: none"> <li>плата за землю це узагальнююче поняття, що містить два складники: земельний податок, яким є встановлений законодавчим органом та забезпечений державним примусом грошовий платіж у бюджет, що сплачується власниками землі на засадах обов'язковості, односторонності та індивідуальної безвідплатності з метою задоволення загальносуспільних потреб; орендна плата за землі державної, комунальної форм власності, що</li> </ul>     |
| Трещова М.М.               | <ul style="list-style-type: none"> <li>розглядає її як «складову системи земельного оподаткування»</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| Курдюкова Я.А.             | <ul style="list-style-type: none"> <li>плата за землю має подвійну правову природу, зумовлену подвійністю її структури: земельний податок відноситься до категорії податку на власність, а орендна плата за землі державної та комунальної власності виступає податковим платежем за користування природними ресурсами, тобто являє собою ресурсний платіж, який виступає специфічним податковим</li> </ul>                                                                   |
| Федорович В.І.             | <ul style="list-style-type: none"> <li>плата за землю це загальна назва для всіх видів обов'язкових платежів, що виплачуються у зв'язку з реалізацією права приватної власності та інших речових прав на землю</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                     |
| Шульга М.В., Костенко В.О. | <ul style="list-style-type: none"> <li>плата за землю - це законодавчо передбачена сукупність обов'язкових земельних платежів, які необхідні для реалізації права власності та права користування земельними ділянками, що можуть отримувати і сплачувати держава, територіальні громади, фізичні та юридичні особи, метою справляння яких є стимулювання власників, користувачів земельних ділянок до цільового, раціонального та ефективного використання земель</li> </ul> |
| Правдюк В.                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>з одного боку, це звичайний платіж за господарським чи цивільно-правовим договором, з іншого – різновид та форма сплати загальнодержавного податку</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                          |

**Рис. 1.3. Визначення терміну «плата за землю»**

Плата за спеціальне використання природних ресурсів вважається одним із найважливіших економічних і правових інструментів та умов природокористування. Це поповнення державного та місцевих бюджетів, і кошти можуть бути спрямовані, в тому числі, на реалізацію природоохоронних та ресурсоохоронних заходів. Крім того, платне природокористування стимулює природокористувачів до раціонального та економного використання природних ресурсів. При цьому стимулююча функція таких зборів полягає у стимулюванні інтересу людини споживати

(використовувати) меншу кількість ресурсів у процесі своєї виробничої діяльності, щоб зменшити платежі за споживання.

## 1.2. Нормативно-правова база стягнення та механізм визначення плати за землю

Основні нормативно-правові акти, які регламентують стягнення плати за землю в Україні наведено на наступному рис.1.4.

|               |                                                                                                                                                                                                        |
|---------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ПКУ           | • Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.                                                                                                                                               |
| ЦКУ           | • Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV.                                                                                                                                                 |
| ГКУ           | • Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV.                                                                                                                                             |
| ЗКУ           | • Земельний кодекс України від 25.10.2001 р. № 2768-III.                                                                                                                                               |
| Закон № 3609  | • Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України" від 07.07.2011 р. № 3609-VI. |
| Закон № 2535  | • Закон України "Про плату за землю" від 03.07.92 р. № 2535-XII.                                                                                                                                       |
| Закон № 161   | • Закон України "Про оренду землі" від 06.10.98 р. № 161-XIV.                                                                                                                                          |
| Закон № 1878  | • Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обмежень" від 11.02.2010 р. № 1878-VI.                                              |
| Закон № 3613  | • Закон України "Про Державний земельний кадастр" від 07.07.2011 р. № 3613-VI.                                                                                                                         |
| Порядок № 979 | • Порядок обліку платників податків і зборів, затверджений наказом ДПАУ від 22.12.2010 р. № 979.                                                                                                       |

**Рис. 1.4. Нормативно-правові акти, що регламентують відносини щодо плати за землю**

Відповідно до ст. 270 Податкового кодексу України [13] об'єктами оподаткування земельним податком є:

- земельні ділянки, що перебувають у власності або користуванні;
- земельні частки (паї), що перебувають у власності.

При справлянні орендної плати об'єктами оподаткування є земельні ділянки державної та комунальної власності, надані в оренду (п. 288.3 ПКУ).

Визначення земельної ділянки як об'єкта для справляння обох різновидів плати за землю дано і в ПКУ, і в Земельному кодексі України.

Необхідними умовами ідентифікації земельної ділянки з метою її оподаткування є:

- однозначне визначення місця розташування земельної ділянки;
- установлення в натурі (на місцевості) її меж;
- віднесення її до конкретної категорії земель відповідно до цільового (господарського) призначення;
- закріплення того чи іншого речового права щодо такої ділянки.

ПКУ з метою справляння плати за землю не завжди вимагає дотримання перелічених умов. Зокрема, при сплаті земельного податку відповідно до пп. 287.6 та 287.8 цього Кодексу ігнорується необхідність реєстрації речового права на земельну ділянку, а також встановлення в натурі (на місцевості) її меж.

Що стосується земельних часток (паїв), які згідно з п.п. 270.1.2 ПКУ теж є об'єктами обкладення земельним податком (у разі якщо вони перебувають у власності), то їх визначення ані земельне, ані податкове законодавство не містить. Проте з аналізу ст. 25 ЗКУ, яка визначає процедуру приватизації земель державних і комунальних сільгосппідприємств, а також прийнятих на її виконання підзаконних актів можна дійти висновку, що земельні частки (паї) є умовними частками в землях колективних сільськогосподарських підприємств, що належать кожному окремому члену такого підприємства.

Як бачимо, на відміну від земельних ділянок, земельні частки (паї) в загальному випадку в натурі не виділено (хоча кожному з їхніх власників і надано право вимагати такого виділення). Проте земельний податок за такі умовні кадастрові одиниці сплачувати слід, за винятком випадку, коли фізичні особи - власники земельних часток (паїв) передали їх в оренду платнику єдиного податку IV групи (п. 281.3 ПКУ).

Що стосується бази оподаткування, то згідно з п. 271.1 ПКУ при обчисленні земельного податку нею є:

- нормативна грошова оцінка (НГО) земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого розд. XIII цього Кодексу (поняття нормативної грошової оцінки землі, а також правила її індексації). XIII цього Кодексу (поняття нормативної грошової оцінки землі, а також правила її індексації розкрито у відповіді на наступне запитання);

- площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено.

Для такого різновиду плати за землю, як орендна плата, базу оподаткування окремо не визначено, оскільки згідно з п. 288.4 ПКУ розмір та умови внесення орендної плати встановлюються в договорі оренди між орендодавцем (власником) та орендарем, проте з дотриманням мінімальної та максимальної її меж, передбачених п. 288.5 ПКУ.

Щоб вичерпно відповісти на питання щодо платників податків, з одного боку, достатньо сказати, що:

- 1) платниками земельного податку є власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі (в цьому випадку йдеться про право постійного (безстрокового) користування землею. Ті, хто має справу зі строковим платним землекористуванням, тобто з орендою землі, є платниками орендної плати за землю) (ст. 269 ПКУ). При цьому від сплати земельного податку звільняються:

- платники єдиного податку - за земельні ділянки, які використовуються ними для здійснення підприємницької діяльності (п. 1 підрозд. 8 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ);

- платники єдиного податку IV групи - за земельні ділянки, які використовуються ними для ведення сільськогосподарського товаровиробництва (п.п. «б» п. 307.1 ПКУ; те саме після 06.08.2011 р. прописано і в п.п. 282.1.10 ПКУ у зв'язку із внесенням до Кодексу змін Законом 3609);

2) платниками орендної плати є орендарі, які орендують земельні ділянки державної та комунальної власності (див. п. 288.2 ПКУ).

З іншого боку, враховуючи практику застосування податкового законодавства, що склалася, розберемо для повноти картини типові ситуації, коли податківці своїми роз'ясненнями намагаються підмінити наведені вище положення ПКУ (як, наприклад, щодо землекористувачів - платників єдиного податку).

Крім того, не залишимо поза увагою й ті ситуації, коли ту чи іншу особу прямо не названо в цьому Кодексі платником зазначеного податку, проте вона зобов'язана сплачувати його в силу спеціальних норм ПКУ. Йтиметься про сплату земельного податку:

- при передачі в оренду земельних ділянок та окремих будівель (споруд) або їх частин (п. 276.5 ПКУ);

- при переході права власності на будівлі, споруди (їх частини) (п. 287.6 ПКУ);

- власниками нежитлових приміщень (їх частин) у багатоквартирному житловому будинку (п. 287.8 ПКУ).

Згідно з п. 1 підрозд. 8 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ платники єдиного податку (і юридичні особи, і фізичні особи - підприємці) не є платниками єдиного податку. XX «Перехідні положення» ПКУ платники єдиного податку (і юридичні особи, і фізичні особи - підприємці) не є платниками земельного податку, крім земельного податку за земельні

ділянки, які не використовуються ними у підприємницькій діяльності. Тут важливо звернути увагу на два моменти.

По-перше, з двох різновидів плати за землю платники єдиного податку звільнені тільки від сплати земельного податку. А от сплачувати орендну плату за землі державної та комунальної власності вони повинні на загальних підставах. Такий висновок підтверджується і податківцями.

Водночас досить спірним є питання про те, чи зобов'язані платники єдиного податку сплачувати земельний податок, якщо вони передають в оренду нерухомість, розташовану на земельних ділянках, що перебувають у їхній власності або постійному користуванні.

Податківці традиційно вважають, що земля під нерухомістю, зданою в оренду, використовується орендарем, а єдиноподатник-орендодавець у своїй діяльності її не використовує. При цьому ДПАУ погоджується з тим, що у разі здавання єдиноподатниками в оренду земельних ділянок з метою досягнення економічних і соціальних результатів, а також отримання прибутку, такі ділянки вважаються такими, що використовуються у підприємницькій діяльності орендодавців, а отже звільняються від оподаткування. Тому вони незмінно вимагають від єдиноподатників сплати податку за таку землю (наприклад, лист ДПАУ від 15.09.2006 р. № 10291/5/15-0616 і консультацію з журналу «Вісник податкової служби України», 2010, № 10, с. 3, які вийшли в період дії Закону № 2535, або лист ДПАУ від 17.05.2011 р. № 13724/7/17-0317 і консультацію з ЄБПЗ під кодом 200.01, опубліковану в спецвипуску газети «Податки та бухгалтерський облік», 2011, № 1, с. 54, якими охоплюється період дії ПКУ).

Водночас інші держоргани, а також суди вважають, що земля під зданою в оренду нерухомістю все-таки використовується в підприємницькій діяльності орендодавця (єдиноподатника). Адже передача в оренду нерухомості та землі під нею здійснюється з метою отримання доходу, а отже, є різновидом підприємницької діяльності, пов'язаної з наданням послуг.

Ми поділяємо такий підхід і, як і раніше, вважаємо, що за наявності у підприємства-єдиноподатника у статуті, а у підприємця-єдиноподатника - у Свідоцтві про сплату єдиного податку такого виду діяльності, як «здача в оренду власного нерухомого майна» (код 70.20.1 за КВЕД), земельний податок сплачувати не потрібно.

Таким чином, на сьогодні єдиноподатники мають у своєму арсеналі досить вагомі контраргументи щодо насаджуваного податківцями обов'язку сплачувати зазначений податок під час передання нерухомості в оренду. Вважаємо, що ними слід обов'язково скористатися, щоб схилити шальки терезів на свою користь, навіть якщо для цього доведеться звертатися до суду.

Ті із зазначених суб'єктів господарювання, які все ж таки не захочуть сперечатися з перевіряючими, при обчисленні земельного податку можуть орієнтуватися на іншу консультацію з ЄБПЗ під кодом 200.01, в якій зазначено, що у випадку передання в оренду частини будівлі земельний податок розраховується пропорційно до площі, переданої в оренду, а для визначення розміру площі та нормативної грошової оцінки земельної ділянки, за яку в такому разі доведеться сплачувати податок, слід звернутися до відповідних органів виконавчої влади з питань земельного права і земельних відносин, які мають право на отримання земельних ділянок.

Не потрібно сплачувати земельний податок єдиноподатникам і в разі тимчасового зупинення господарської (підприємницької) діяльності. Принаймні на сьогодні така думка ДПАУ озвучена у відповідній консультації з ЄБПЗ під кодом 200.01. Мабуть, автор запитання міркував приблизно так: раз звільнення від земельного податку поширюється лише на ділянки, які використовуються для проведення підприємницької діяльності, а в періоді її призупинення про будь-яке використання будь-яких земельних ділянок платником ЄП узагалі не йдеться, то отже, такі ділянки автоматично потрапляють під оподаткування.

Податківці, на щастя, поки що не прийняли такої логіки. Примітно, що головну перешкоду вони вгледіли в ст. 19 Конституції України, де йдеться про

те, що правовий порядок в Україні базується на засадах, відповідно до яких ніхто не може бути примушений робити те, що не передбачено законодавством. Чому ті самі принципи ДПАУ вперто не хоче поширити на єдиноподатників-орендодавців нерухомості, залишається загадкою...

Сервітут являє собою один із видів речового права на чуже майно. Поняття, зміст і підстави встановлення та припинення земельного сервітуту визначено у ст. 401 - 406 ЦКУ, а також ст. 98 - 102 ЗКУ. Так, згідно зі ст. 98 ЗКУ право земельного сервітуту - це право власника або землекористувача земельної ділянки на обмежене платне або безоплатне користування чужою земельною ділянкою (ділянками). Сервітут за своєю природою викликаний необхідністю надати особі обмежене право користування чужою земельною ділянкою, оскільки в інший спосіб вирішити проблему не є можливим. Водночас сервітут не позбавляє власника майна (у цьому випадку - земельної ділянки), щодо якого він установлений, права володіння, користування і розпорядження цим майном (ч. 5 ст. 403 ЦКУ).

Із самого визначення земельного сервітуту (див. вище) випливає, що він може бути як платним, так і безоплатним. Частиною 3 ст. 101 ЗКУ і ст. 403 ЦКУ передбачено, що особа, яка користується сервітutom, зобов'язана вносити плату за користування майном (у нашому випадку - земельною ділянкою), якщо інше не встановлено договором, законом, заповітом або рішенням суду.

При оформленні платного земельного сервітуту на землі державної та комунальної власності слід враховувати, що плата за сервітут не є орендною платою. Право оренди і право сервітуту - це різні з юридичного погляду права, тому і для цілей оподаткування їх не можна зрівнювати.

Декілька слів про суперфіцій. Правові засади такого права користування земельною ділянкою, як суперфіцій, закріплені в ст. 413 - 417 ЦКУ, а також у ст. 1021 ЗКУ. Під ним розуміють право користування чужою земельною ділянкою для забудови, яке виникає на підставі договору між власником земельної ділянки та особою, яка виявила бажання користуватися

цією земельною ділянкою для таких потреб. Землекористувач має право власності на будівлі (споруди), збудовані на земельній ділянці, переданій йому для забудови.

Своєю чергою власник земельної ділянки, наданої для забудови, має право на отримання плати за користування нею. Крім того, власник такої земельної ділянки має право володіти, користуватися нею в обсязі, встановленому договором із землекористувачем (ч. 1 і 2 ст. 414 ЦКУ).

За своєю суттю суперфіцій дуже схожий з орендою землі, проте договір суперфіцію має особливу правову природу, відмінну від договору оренди, тому положення законодавства про суперфіцій не підлягають застосуванню до правовідносин оренди. На це вказується в п.п. 3.6.1 Рекомендацій ВГСУ «Про практику застосування господарськими судами земельного законодавства» від 02.02.2010 р. № 04-06/15.

На практиці суперфіцій є одним із способів отримання земельної ділянки держкомвласності під забудову. Нагадаємо, що на користь того, що органи місцевого самоврядування та органи виконавчої влади в межах своїх повноважень можуть бути стороною договору суперфіцію, свого часу висловлювався Держкомзем у листі від 02.07.2008 р. № 14-25-7/7030. Остаточного вирішення це питання з прийняттям Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо сприяння будівництву» від 16.09.2008 р. № 509-VI.

І нарешті, емфітевзис - це право користування чужою земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб. Оскільки це речове право на землю врегульовано тією самою ст. 1021 ЗКУ, що й суперфіцій, і має з ним багато спільного, додатково його обговорювати не будемо. Додамо лише, що, як і у випадку із суперфіцією, власник земельної ділянки, наданої в користування для сільськогосподарських потреб, має право на отримання плати за користування нею. Розмір плати, її форма, умови, порядок і строки її виплати встановлюються договором (ч. 2 ст. 409 ЦКУ).

Як бачимо, спільним для всіх перелічених вище видів землекористування є їх платність, якщо, звісно, відповідні положення про це передбачено в договорі. Водночас слід розуміти, що така плата не є платою за землю (земельним податком чи орендною платою), а є платою за користування земельною ділянкою для тих чи інших цілей.

Таким чином, нараховувати та сплачувати до бюджету плату за землю (відповідний її різновид) повинен власник (постійний землекористувач) земельної ділянки, щодо якої встановлений сервітут (суперфіцій, емфітевзис), або її орендар залежно від того, чи перебуває ця земельна ділянка у власності (постійному користуванні), чи передана в оренду за договором оренди землі.

У суб'єкта господарювання, який отримав право користування земельною ділянкою, немає підстав сплачувати земельний податок або орендну плату за земельну ділянку, щодо якої встановлено земельний сервітут (суперфіцій, емфітевзис). Підтверджується такий висновок трьома консультаціями з ЄБПЗ під кодом 200.01, сформульованими окремо щодо кожного із зазначених речових прав, але з окремим застереженням щодо суперфіцію.

Як вважають податківці, якщо суб'єкт господарювання, який отримав право користування чужою земельною ділянкою для забудови (суперфіцій), завершив будівництво об'єкта нерухомості та здійснив державну реєстрацію права власності на неї, то відповідно до вимог п. 287.8 ПКУ він стає зобов'язаним сплачувати земельний податок за земельну ділянку за земельну ділянку за будівлю, споруду з урахуванням прибудинкової території з дати державної реєстрації права власності на нерухоме майно. 287.8 ПКУ він стає зобов'язаним сплачувати земельний податок за земельну ділянку, на якій розташована будівля, споруда, з урахуванням прибудинкової території, з дати державної реєстрації права власності на нерухоме майно.

Навіть неозброєним оком видно, наскільки в цьому випадку контролери фальсифікують чинне законодавство. Адже п. 287.8 ПКУ поширюється лише на нежитлові приміщення в багатоквартирних житлових будинках, і жодного

відношення до збудованої суперфіціарієм будівлі, споруди чи іншого об'єкта нерухомості не має. Та й платник плати за землю така ділянка вже має - це її власник або орендар, а користувач (забудовник) і після закінчення будівництва продовжує лише сплачувати власнику (орендарю) плату за користування ділянкою за договором суперфіцію.

### **1.3. Форми плати за землю (орендна плата та земельний податок)**

Нагадаємо для початку загальновідомі положення щодо справляння плати за землю, які з прийняттям ПКУ не зазнали значних змін порівняно з Законом № 2535, що діяв до 01.01.2011 р. Законом № 2535.

Отже, платність використання землі в Україні, як і раніше, встановлена ст. 206 ЗКУ. Об'єктом такої плати є земельна ділянка, а справляється плата за землю згідно із законом. На сьогодні таким законом є ПКУ, відповідно до п.п. 14.1.147 якого плата за землю визначена як загальнодержавний податок, що справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності.

Важливо розуміти: незважаючи на те що в тексті п.п. 14.1.147 ПКУ вжито сполучниковий сполучник «і», насправді йдеться про альтернативні різновиди плати за землю. Це означає, що за одну й ту саму земельну ділянку в один і той самий момент часу не можуть одночасно справлятися і земельний податок, і орендна плата. Який саме різновид плати за землю має сплачуватися за ту чи іншу земельну ділянку, залежить від правових підстав землекористування щодо конкретної ділянки.

На сьогодні користування землею допускається за одним із трьох прав:

1) праву власності на землю (ч. 1 ст. 78 ЗКУ), що містить у собі, крім права користування, право володіння і право розпорядження земельними ділянками;

2) праву постійного користування земельною ділянкою (ч. 1 ст. 92 ЗКУ), що містить у собі, крім права користування, ще й безстрокове право володіння земельною ділянкою, але тільки такою, що перебуває в державній або комунальній власності;

3) праву оренди земельної ділянки (ч. 1 ст. 93 ЗКУ), яке, на відміну від права постійного користування, по-перше, обмежене строком, установленим сторонами договору оренди землі, а по-друге, можливе щодо земельних ділянок будь-якої форми власності. Звертаємо увагу, що в податкову площину переведені лише ті відносини, які виникають при оренді земельних ділянок державної та комунальної власності. Оренда землі інших форм власності регулюється виключно на договірних засадах і тут розглядатися не буде.

Насправді існують ще такі правові підстави землекористування, як сервітут (право власника або землекористувача земельної ділянки на обмежене користування чужою земельною ділянкою; ст. 98 ЗКУ), емфізит (право власника або землекористувача земельної ділянки на обмежене користування чужою земельною ділянкою; ст. 98 ЗКУ), емфітевзис (право користування чужою земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб; ст. 1021 ЗКУ) і суперфіцій (право користування чужою земельною ділянкою для забудови; див. там само), проте вони є вторинними щодо прав власності, постійного користування та оренди.

З п.п. 14.1.72 ПКУ стає зрозуміло, що земельний податок сплачують власники земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійні землекористувачі. При цьому власниками земельних ділянок вважаються юридичні та фізичні особи (резиденти та нерезиденти), які відповідно до законодавства набули право власності на землю (право за № 1 у наведеному вище переліку) в Україні, а також територіальні громади та держава щодо земель комунальної та державної власності відповідно (п.п. 14.1.34 ПКУ).

Землекористувачами у п.п. 14.1.73 цього Кодексу названо юридичних та фізичних осіб (резидентів і нерезидентів), яким відповідно до закону надано в користування земельні ділянки державної та комунальної власності, у тому числі на умовах оренди. Однак земельний податок, повторимо, стягується тільки з постійних землекористувачів, тобто тих із них, яким такі ділянки надано не на умовах оренди, а на праві постійного користування (право за № 2 у наведеному вище переліку).

Що стосується орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, то відповідно до п.п. 14.1.136 ПКУ це обов'язковий платіж, який орендар вносить орендодавцю за користування земельною ділянкою. Як бачимо, тут ідеться про таке право землекористування, як право оренди землі (право під № 3 у наведеному вище переліку). При цьому згідно зі ст. 4 Закону № 161, ст. 93 і 116, а також п. 12 розд. X «Перехідні положення» ЗКУ орендодавцями щодо земельних ділянок зазначених форм власності в межах населених пунктів виступають відповідні сільські, селищні, міські ради. X «Перехідні положення» ЗКУ орендодавцями щодо земельних ділянок зазначених форм власності в межах населених пунктів виступають відповідні сільські, селищні, міські ради, а за межами населених пунктів - відповідні органи виконавчої влади.

На наш погляд, запозичення податковим законодавством загальнозживаного визначення орендної плати зі ст. 21 Закону № 161 дещо дезорієнтує платників податків, оскільки в такому разі орендодавець, по-перше, не отримує орендної плати, яка як загальнодержавний податок іде безпосередньо до бюджету, та, по-друге, не зобов'язаний контролювати її сплату, оскільки контролюючими органами за податками, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, згідно з п.п. 41.1.1 ПКУ є органи державної податкової служби.

Таким чином, форма внесення плати за землю безпосередньо залежить від права, на підставі якого відбувається користування земельною ділянкою. У податкових цілях достатньо обмежитися такими правами, як право

власності на землю і право постійного користування землею (володарі цих прав щодо конкретної земельної ділянки зобов'язані сплачувати земельний податок), а також право оренди (орендарі земель державної або комунальної форми власності зобов'язані вносити до бюджету орендну плату). Кожне з таких прав має бути належним чином оформлене (про документи, що підтверджують те чи інше право на землю, скажемо нижче) та зареєстроване відповідно до чинного законодавства.

Є, щоправда, деякі випадки, коли обов'язок зі сплати земельного податку виникає, навіть якщо відповідні права на земельну ділянку не оформлені. Ба більше, у таких випадках не доводиться говорити про власне земельну ділянку як частину земної поверхні зі встановленими межами, визначеним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та з визначеними стосовно неї правами (див. п.п. 14.1.74 ПКУ та ч. 1 ст. 79 ЗКУ), оскільки встановити її межі в натурі не є можливим. Маються на увазі «віртуальні» земельні ділянки, за які з початку року згідно з п. 287.8 ПКУ необхідно сплачувати земельний податок власникам нежитлових приміщень у багатоповерхових житлових будинках (детальніше на цій проблемі зупинимось під час відповіді на одне з наступних запитань).

## **РОЗДІЛ 2. ЕКОНОМІЧНИЙ ТА СОЦІАЛЬНИЙ ВПЛИВ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ В УКРАЇНІ**

### **2.1. Сприяння розвитку земельного ринку в Україні**

Україна має найбільшу площу сільськогосподарських угідь та найродючіші ґрунти в Європі та світі. Із загальної території в 60 млн. га 42,7 млн. га (70,8%) - сільськогосподарські угіддя. З них 33 млн. га - орні землі, порівняно з 18 млн. га у Франції, 12 млн. га у Німеччині та 11 млн. га у Польщі. Україна також має третину світових запасів чорноземів - дуже родючих ґрунтів, здатних давати високі врожаї за належних умов. Крім того, Україна має стратегічне розташування з доступом до сільськогосподарських ринків Європи, Близького Сходу, Північної Африки та Азії. Ці фактори повинні дозволити Україні використати свій сільськогосподарський потенціал для прискорення економічного зростання та потенціал сільського господарства для прискорення економічного зростання та підвищення рівня життя населення. населення.

Лібералізація ринку земель сільськогосподарського призначення в Україні характеризується тими ж тенденціями, які притаманні цьому процесу в інших країнах. Досвід країн-членів ЄС показує, що період лібералізації ринку землі характеризується такими загальними рисами: ціни на земельні ділянки є низькими, а є низькими, а кількість транзакцій незначною, що робить сам ринок неефективним для визначення справедливої ціни та захисту прав землевласників. Деякі країни, такі як Естонія, Литва, Румунія та Угорщина, лібералізували свій ринок землі швидко, тоді як Болгарія, Польща та Хорватія здійснюють цей перехід повільніше.

Після вступу до ЄС у зазначених країнах спостерігається збільшення обігу сільськогосподарських земель. Наприклад, до вступу в ЄС щорічні продажі в Болгарії становили менше 2,5% від загальної площі країни, але збільшився до 45% між 2006 і 2008 роками. Подібні тенденції спостерігалися в Чеській Республіці, де оборот купівлі-продажу землі збільшився з 0,5% до 3,3%. У Румунії зростання річного обороту ринку сільськогосподарських земель ринку сільськогосподарських земель збільшився більш ніж втричі за період 2005-2009 років [27]. Національне земельне законодавство законів, прийняті в країнах-членах ЄС, які регулюють операції з землею, переслідують різні цілі [28]. Різноманітні обмеження для операцій на ринку сільськогосподарських земель, що існують в Болгарії, Чехії та існували в Естонії, Угорщині, Латвії, Литві, Литві, Румунії, Словаччині та Польщі до вступу в ЄС, Словаччині та Польщі до вступу в ЄС, було дозволено залишатися чинними протягом перехідного періоду [29].

1 липня 2021 року було скасовано багаторічний мораторій на обіг земель сільськогосподарського призначення в Україні, і ринок земель сільськогосподарського призначення запрацював відповідно до Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо умов обігу земель сільськогосподарського призначення» [26]. Результати нашого дослідження свідчать, що у період з 1 липня 2021 року по 18 листопада 2023 року, за весь час функціонування цього ринку, було продано земельних ділянок, сукупна площа яких становить менше 1% від загальної площі сільськогосподарських земель України [30].

Динаміка середньої ціни за одиницю площі земель типу «01.01-для ведення товарного сільськогосподарського виробництва» була мінімальною протягом усього досліджуваного періоду. На ціну не зазнала впливу таких значних факторів, як військова агресія Росії проти України (з 24 лютого 2022 року) або призупинення роботи реєстрів та кадастру до другої до другої половини травня 2022 року. Крім того, середня ринкова ціна перебувала у прямій кореляції з нормативною грошовою оцінкою земельних ділянок

сільськогосподарського призначення. У зв'язку з девальвацією української гривні (UAH) по відношенню до еквівалента долара США (USD), договори купівлі-продажу були укладені за нижчою вартістю, ніж до війни [31]. Це особливо помітно, якщо врахувати, наприклад, коливання обмінного курсу на окремі дати (на основі даних, отриманих від Національного банку України [32]):

- 1 липня 2021 року: 27,2275 UAH/USD;
- 24 лютого 2022 року: 29,2549 UAH/USD
- 18 грудня 2023 року: 37,0211 UAH/USD.



**Рис. 2.1. Кількість та середня ціна земель сільськогосподарського призначення за датами реєстрації продажу [32]**

Рис. 2.1 демонструє стабільність медіанної ціни та її близькість до нормативної грошової оцінки, що дає нам підстави не погодитися з висновками огляду, проведеного О. Нівієвським та ін. [30], в якому йдеться про зростання капіталізації ринку сільськогосподарських земель а також зростання купівельної спроможності дрібних землевласників.

Результати наших розрахунків показують, що ринок все ж таки відреагував на російську військову агресію проти України та виникнення небезпечних зон. Так, наприклад, кількість угод на ринку після 24 лютого 2022 року була меншою, ніж у період з 1 липня 2021 року по 23 лютого 2022 року. Така ж реакція ринку спостерігається і в просторовому розподілі угод.

Всупереч традиційним тенденціям ринку землі щодо залежності від площі земельної ділянки, ціна на землю «01.01 - для ведення товарного сільськогосподарського виробництва» практично не залежить від розміру ділянки, що продається. Законом передбачено що до 2030 року ціна продажу земельних ділянок сільськогосподарського призначення не може бути нижчою за їх нормативної грошової оцінки. У цьому контексті нормативна грошова оцінка земельних ділянок можна вважати їх мінімальною ціною. Однак, така стабільність ціни на землю по відношенню до впливу різних факторів впливу свідчить про те, що її вартість є віртуальною. Нормативна грошова оцінка земельних ділянок - це величина, яка встановлюється директивно і не є ринковою ціною, яка формується під впливом сукупності встановлюється під впливом поєднання попиту та пропозиції. Вона не відображає реальних процесів, які прямо чи опосередковано впливають на ринок та його ціну. Також необхідно враховувати такі фактори, як, зокрема, умови господарської та фінансової діяльності, загальноекономічне середовище, тенденції світового ринку, технічні та технологічні аспекти сільськогосподарської діяльності, динаміка змін у законодавстві, а також природні фактори, такі як клімат, демографічна фактори (міграція), вплив війни на ці процеси тощо.

Деякі дослідники також пов'язують адекватність та об'єктивність ціни та нормативної грошової оцінки земельних ділянок сільськогосподарського призначення в Україні з коливаннями валютного курсу. Третяк та ін. [33] стверджують, що вартість сільськогосподарських земель визначається обсягом створеної на них доданої вартості, а не кількістю землі, яка купується або продається землевласниками. Ці автори порівняли рівень створення доданої вартості на гектар сільськогосподарських земель з нормативною грошовою оцінкою землі до 2022 року в Україні та країнах ЄС і дійшли висновку, що ціна української сільськогосподарської землі є досить обґрунтованою. Тим не менш, нормативна грошова оцінка землі є заниженою, а це означає, що ціна на ринку сьогодні не співставна з вартістю

сільськогосподарських земель з точки зору доданої вартості, що також спричинено коливаннями валютного курсу в Україні [33].

Найбільша кількість договорів купівлі-продажу за період, досліджуваний у цій роботі, стосувалася земельних ділянок сільськогосподарського призначення, що перебувають у приватній власності. Це земельні ділянки площею до двох гектарів. Однак в Україні, як правило, товарне сільське господарство ведеться на земельних ділянках площею від 100 до 500 гектарів, залежно від регіону. Тому ми хотіли б звернути увагу на ризик парцеляції земель [25], що призводить до екологічних та економічних наслідків для управління земельними ресурсами та потребує відповідної державної земельної політики. Парцеляція може призвести до зниження операційної ефективності в комерційному сільському господарстві, збільшення витрат на управління та обслуговування, а також до екологічних та природоохоронних проблем. Це стосується виснаження природних середовищ існування, ескалації ерозії ґрунтів та інших екологічних наслідків. Водночас можуть бути і позитивні соціальні наслідки: наприклад, доступність земельних ділянок для малих фермерських господарств для вирощування сільськогосподарської продукції з метою самозабезпечення, або збереження екосистемних послуг землі в сільській місцевості (наприклад, ландшафту). Але ймовірність досягнення позитивного результату в цьому питанні залишається обмеженою. Мінімізація негативних наслідків парцеляції зумовлює необхідність впровадження механізмів державного регулювання.

Ми бачимо низку ризиків, пов'язаних з описаними тенденціями, а також з можливістю юридичним та фізичним особам купувати до 10 000 гектарів земель сільськогосподарського призначення землі сільськогосподарського призначення з 1 січня 2024 року. Ці ризики полягають у наступному:

- Права покупців і продавців землі все ще не визначені. Закон встановлює вимоги до продавця, але інституційні рамки покупця є необмеженими, що матиме вплив на ціну та умови продажу (на це також

звертав увагу експертом у роботі [25]). Середні та малі фермерські господарства вказують на те, що наступним етапом запровадження ринку земель сільськогосподарського призначення з 1 січня 2024 року може призвести до недобросовісної конкуренції на ринку сільськогосподарських земель [34]. Середні та малі фермерські господарства мають меншу купівельну спроможність, ніж великих сільськогосподарських виробників, представлених в Україні агрохолдингами [35].

- Подальша концентрація власності на землю великими сільськогосподарськими виробниками (так званими «агрохолдингами») призведе до виникнення ринкової олігополії або монополії. До 1 січня 2024 року, коли сільськогосподарські землі загальною площею понад 10 000 гектарів у власності однієї фізичної/юридичної особи, агрохолдинги працювали на орендованих землях, а 117 найбільших агрохолдингів в Україні обробляли 16% (або 6,45 млн. гектарів) сільськогосподарських земель країни [36]. З 1 січня 2024 року вони зможуть купувати земельні ділянки сільськогосподарського призначення, що призведе до змін у структурі приватної власності: приватна власність громадян зменшиться, а власність юридичних осіб збільшиться [37].

- Можливе викривлення ціни на землі сільськогосподарського призначення, спричинене, зокрема, такими факторами, як директивним встановленням мінімальної ціни на рівні нормативної оцінки, а також з нечутливістю ціни до умов та обставин війни. Це призведе до подальшого зубожіння сільських жителів, зниження ефективності сільськогосподарської діяльності фермерів сільськогосподарської діяльності фермерів, занепаду сільських територій.

На думку експертів [30], динаміка на ринку землі дозволяє позитивно сподіватися на подальше зростання продуктивності сільськогосподарського виробництва, капіталізації землі та купівельної спроможності землі та купівельної спроможності власників земельних ділянок у зв'язку з розвитком ринку. В умовах російсько-української війни досягнення вищезазначеного

стає складним завданням. Більше того, наразі ринок не здатен належним чином визначати ціну на землю, в тому числі з урахуванням її землі, в тому числі з урахуванням її цінності як національного багатства відповідно до Конституції України.

В Україні існує ринок оренди землі та ринок обігу земельних ділянок, кожен з яких відіграє важливу роль в аграрному секторі, але також конкурує між собою, створюючи альтернативний вибір для покупців: сільськогосподарських товаровиробників між собою та землевласників [33]. Зазначається, що оренда землі залишається найефективнішим способом розширення посівних площ для сільськогосподарських товаровиробників [38], що пов'язано з лібералізацією оренди земель сільськогосподарського призначення та значному зниженню реальних цін на оренду земель, що використовуються для ведення товарного сільського господарства з початком війни в Україні.

Сучасні земельні ринки еволюціонували від простих систем торгівлі землею до складних систем торгівлі товарами. Еволюція ринків не суперечить необхідності контролю та обмежень на обіг землі. Багатоцільова роль землі в досягненні Цілей сталого розвитку (ЦСР) у зв'язку з цим перебуває в центрі уваги багатьох дослідників. ЦСР охоплюють цілу низку взаємопов'язаних питань. Зв'язок між економічними, соціальними та екологічними цілями сталого сільського господарства сприяє досягненню багатьох ЦСР та їхніх завдань. Наприклад, «ЦСР 2: Нульовий голод» спрямована на подолання голоду та недоїдання, в тому числі шляхом підвищення продуктивності сільського господарства та зміцнення продовольчої безпеки в екологічно безпечний спосіб, а також шляхом забезпечення безпечного та рівного доступу до землі, що є однією з найскладніших цілей, що є однією з найскладніших для досягнення [40].

Хоча важко досягти плавного переходу від простого до складного ринку землі ринків для забезпечення добробуту, офіційні земельні ринки повинні пройти ряд етапів розвитку [22]. Права на землю можуть існувати без ринку,

але ринки не можуть існувати без прав на землю [22]. Гарантовані права на землю та ефективне управління земельними ресурсами є необхідними, але недостатніми умовами для ефективного розвитку ринку землі. Таким чином, ринок землі потребує консолідації державної політики, яка б закріплювала основні функції власності на землю: стабілізація розподілу землі, розподіл влади між землевласниками та капіталу, підтримання земельних інформаційних систем та впровадження регулярних підходів до оцінки землі. Як зазначає Енемарк [39], принципово важливо, щоб системи управління земельними ресурсами були засновані не декларативно, а реалістично, з точки зору прав людини в управлінні правами, обмеженнями та обов'язками, пов'язаними з правом власності на землю та її обігом.

Нарешті, він включає вимір прав людини, пов'язаний із загальною національною земельною політикою. Саме в цьому контексті приватний сектор і громадянське суспільство відіграють особливу роль. За словами Вільямсона [3], сучасні суспільства «будують справжнє партнерство між громадами та власниками землі, так що контроль за навколишнім середовищем і бізнесом є більш взаємними зусиллями». Приватний сектор також може відігравати значну роль у реалізації земельної політики [41]. Важливо, щоб обмін інформацією, зворотний зв'язок і співтворчість сприяли участі громадянського суспільства в регіональному плануванні як частині комплексного управління економічними, соціальними та фізичними ресурсами просторово обмеженої території [42]. Обмін інформацією, зворотній зв'язок і співтворчість, зазначені в контексті нашого дослідження, також сприяють участі громадянського суспільства в управлінні землею та землеустрої. Огляд нових ролей приватного сектора в управлінні землею в країнах Латинської Америки, проведений Ендо, Пантоха і Тревіно [43], показав, що соціальна комунікація та участь громади є важливими компонентами систематичної реєстрації в управлінні землею. Відповідно до призначення земельної політики як форми державного втручання в ринок землі можна виділити різні групи інструментів [24]:

- Інструменти, в першу чергу призначені для підвищення ефективності;
- Інструменти, зосереджені насамперед на питаннях акцій;
- Інструменти, спеціально розроблені для досягнення обох цілей одночасно.

Серед основних інструментів земельної політики, пов'язаних із ринком землі, які охоплюють усі перераховані вище групи та які мають бути запроваджені в Україні найближчим часом, виділяємо такі:

- Консолідація земель має відбуватися одночасно із запровадженням ринку землі, оскільки це є одним із пріоритетних завдань землеустрою на сучасному етапі розвитку земельних відносин [44]. Консолідація земель – це комплекс землевпорядних заходів, які передбачають зміну меж і видів використання земельних ділянок, утворення нових земельних ділянок, припинення існування існуючих земельних ділянок з метою уникнення дублювання та забезпечення сталого землекористування [45].

- Незважаючи на те, що ми вважаємо нормативну грошову оцінку земельних ділянок сумнівною з точки зору її вартості як ціни землі, необхідно оновити методику розрахунку нормативної грошової оцінки земельних ділянок з метою врахувати такі реалії, як відкриття ринку землі та війна Росії з Україною. Слід зазначити, що ідея запровадження оцінки земельної маси в Україні існує, але поки що транзакцій залишається дуже мало, а якість даних щодо цих транзакцій недостатньо надійна, щоб використовувати їх як основу для загальнонаціонального обороту земель.

- Необхідно запровадити раціональні обмеження на купівлю землі, як це прийнято в інших частинах світу. Обмеження можливе шляхом встановлення критеріїв викупу землі за місцем розташування земельної ділянки, спеціальною освітою, специфікою діяльності, яка провадиться на земельній ділянці, тощо. Доцільно ще раз переглянути обмеження щодо максимальної площі земельної ділянки у власності одного землевласника.

- Необхідно запровадити облік землі та покращити якість даних, а також проводити моніторинг ринку землі. Необхідно провести подальший

аналіз впливу попиту та пропозиції на ринок і врахувати такі чинники, які впливають на ціну земельної ділянки: витрати на поліпшення землі, капіталізований чистий операційний або рентний дохід від її використання, розташування ділянки, якісні характеристики, геологічні параметри та родючість ґрунту, а також інші специфічні умови [46].

Ринок землі – це можливість для власників землі реалізувати своє право власності. Ми погоджуємося, що важливо не лише капіталізувати (збільшити вартість) землі, але й екологізувати (наприклад, зменшити викиди парникових газів від землекористування та зміни землекористування шляхом зменшення оранки) та соціалізувати землекористування шляхом збільшення нетрадиційних земель використання та кількість індивідуальних селянських господарств [33]. Незважаючи на це, необхідні економічні умови, законодавча база для регулювання ринку землі та державні регуляторні інструменти ще не створені.

Досвід України щодо лібералізації ринку землі сільськогосподарського призначення може бути корисним для країн із соціалістичним минулим (особливо тих, що були в СРСР), якщо буде прийнято рішення відмовитися від типової радянської політики виключної державної власності на с.-г. землі. Застосований підхід до розрахунків також придатний або використовується в інших країнах для картографування простору в моніторингу ринку землі.

Функціональна динаміка ринку земель сільськогосподарського призначення в Україні, з моменту його запровадження у липні 2021 року і до сьогодні, свідчить про те, що ринок не відображає реальну ціну та придатність земельних ділянок для вирощування сільськогосподарських культур; медіанна ціна відповідає нормативній грошовій оцінці земельних ділянок і залишається практично стабільною протягом усього періоду функціонування ринку. Низька кількість угод на ринку, їх зменшення з початку функціонування ринку, їх зменшення з початком російсько-української війни та підвищення рівня небезпеки в окремих регіонах, а також відсутність достовірних статистичних даних про кількісні та якісні

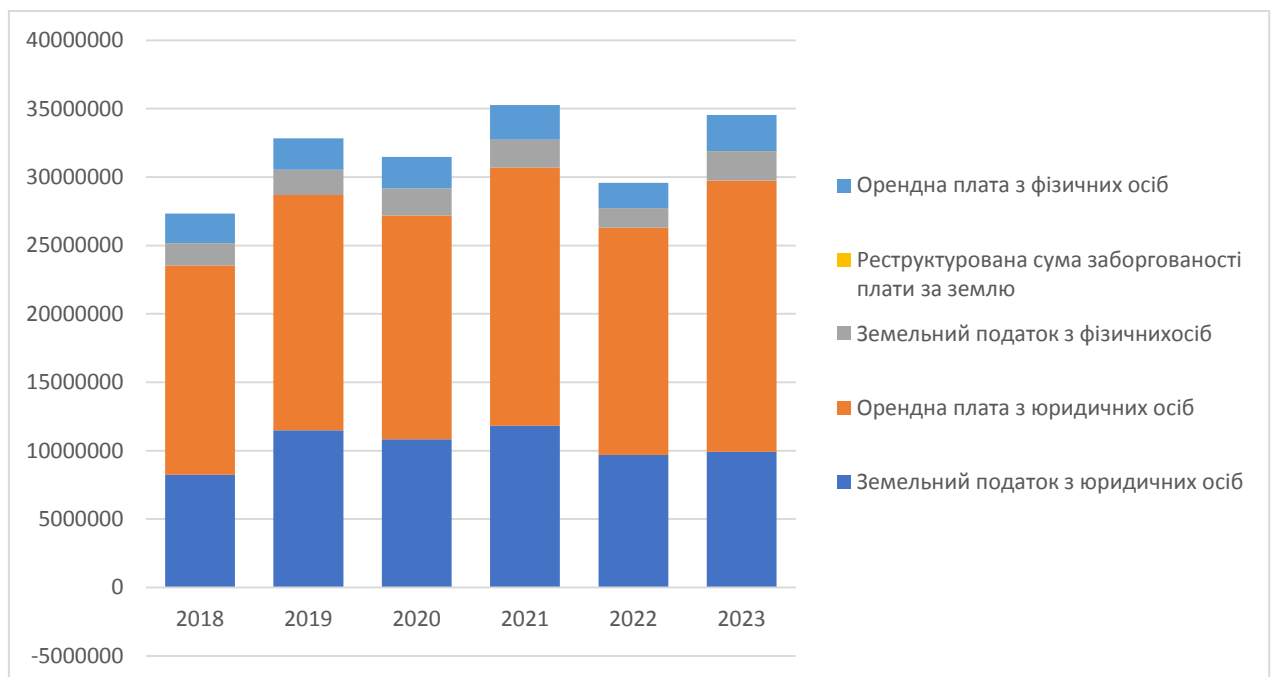
характеристики земель, наявністю помилок у реєстрах та кадастрах, а також відсутністю достовірних статистичних даних про та кадастрах, а також відсутність інформації про транзакції, свідчать про те, що ринок не може самостійно вирішити земельні проблеми в інтересах суспільства, а отже, необхідне втручання держави.

Законодавство України, яке певною мірою визначило зміст земельної реформи, визнає особливу цінність землі. Насправді, вартість і цінність землі визначається не тільки попитом і пропозицією, але й низкою інших факторів, включаючи соціальні фактори та інші вигоди і конфлікти. Крім того, аграрний сектор України розглядається світовою спільнотою як один із гарантів продовольчої безпеки у світі. Це безпосередньо пов'язано з правом власності на землю та доступом до ринку землі. При купівлі-продажу землі земля не повинна розглядатися як класичний ринковий товар. У цьому контексті, на нашу думку, сільськогосподарські землі функціонують насамперед як суспільне благо.

Однак в Україні уряд не спромігся створити правову базу та умови, необхідні для ефективних ринкових механізмів та інфраструктури до повної лібералізації ринку сільськогосподарської землі. Влада повинна була використати відповідні інструменти для забезпечення високого рівня суспільної довіри до ринку сільськогосподарських земель ще до його запровадження. Це особливо актуально для другого етапу реформи ринку сільськогосподарських земель - відкриття ринку для юридичних осіб з 1 січня 2024 року, а також збільшення максимальної площі сільськогосподарських земель у власності фізичних та юридичних осіб до 10 000 гектарів. Усвідомлюючи важливість моніторингу ринку земель сільськогосподарського призначення, ми відзначаємо необхідність подальшого поглибленого вивчення факторів, що формують ціни на землі сільськогосподарського призначення. Це також необхідно для впровадження інтегрованого підходу до розвитку сільських територій, продовольчої безпеки та земельної політики, заснованого на правах людини.

## 2.2. Аналіз податкових надходжень плати за землю до бюджетів різних рівнів

Як зазначалось раніше, земельний податок (плата за землю) та орендна плата за земельні ділянки відповідно до бюджетної класифікації належать до місцевих податків, а саме майнових. Використовуючи дані відкритого порталу Open budget [47] проведемо аналіз динаміки та структури даних видів платежів. Так як, дані на сайті містяться починаючи з 2018 року, то ми для аналізу візьмемо останні 6 років, а саме: 2018-2023 роки.



**Рис. 2.2. Структура земельного податку та орендної плати [47]**

Як видно з рис. 2.2. як орендна плата, так і земельний податок у своїй структурі мають окремі платежі від юридичних та фізичних осіб.

Найбільша питома вага протягом всього аналізованого періоду належить орендній платі з юридичних осіб. За даними таблиці 2.1 вона коливалась від 48,89% у 2018 році до 43,68% у 2021 році.

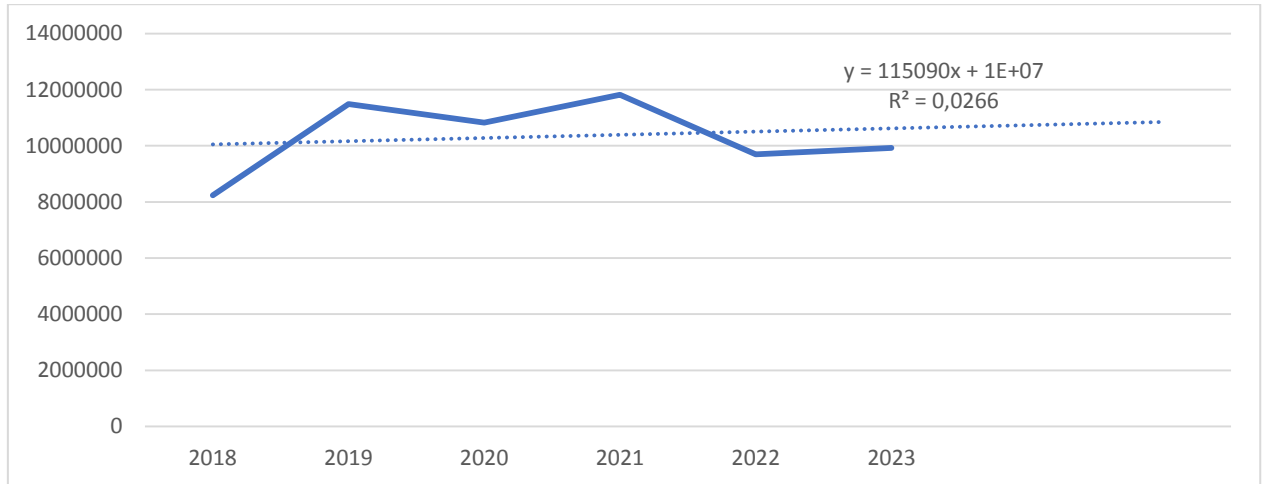
Таблиця 2.1.

Динаміка та структура земельного податку та орендної плати за 2018-2023 роки, тис грн

|                                                    | 2018       |       | 2019       |       | 2020       |       | 2021       |       | 2022       |       | 2023       |       |
|----------------------------------------------------|------------|-------|------------|-------|------------|-------|------------|-------|------------|-------|------------|-------|
|                                                    | тис грн    | %     | тис грн    | %     | тис грн    | %     | тис грн    | %     | тис грн    | %     | тис грн    | %     |
| Земельний податок з юридичних осіб                 | 8241197,9  | 26,35 | 11488696,9 | 30,24 | 10828828,2 | 28,93 | 11815534,4 | 27,32 | 9693921,8  | 26,35 | 9926354,6  | 22,65 |
| Орендна плата з юридичних осіб                     | 15288099,1 | 48,89 | 17193532,5 | 45,25 | 16369415,2 | 43,73 | 18887716,8 | 43,68 | 16612236,4 | 45,15 | 19809378,6 | 45,2  |
| Земельний податок з фізичних осіб                  | 1629423,7  | 5,21  | 1860924,4  | 4,9   | 1984751,8  | 5,3   | 2028086,1  | 4,69  | 1432404,4  | 3,89  | 2160440,7  | 4,93  |
| Реструктурована сума заборгованості плати за землю | 13,1       | 0     | 6,2        | 0     | 1,6        | 0     | 314,2      | 0     | -0,9       | 0     | 17,7       | 0     |
| Орендна плата з фізичних осіб                      | 2162393,5  | 6,91  | 2292508,5  | 6,03  | 2288654    | 6,11  | 2531985,4  | 5,86  | 1829864,7  | 4,97  | 2632682    | 6,01  |

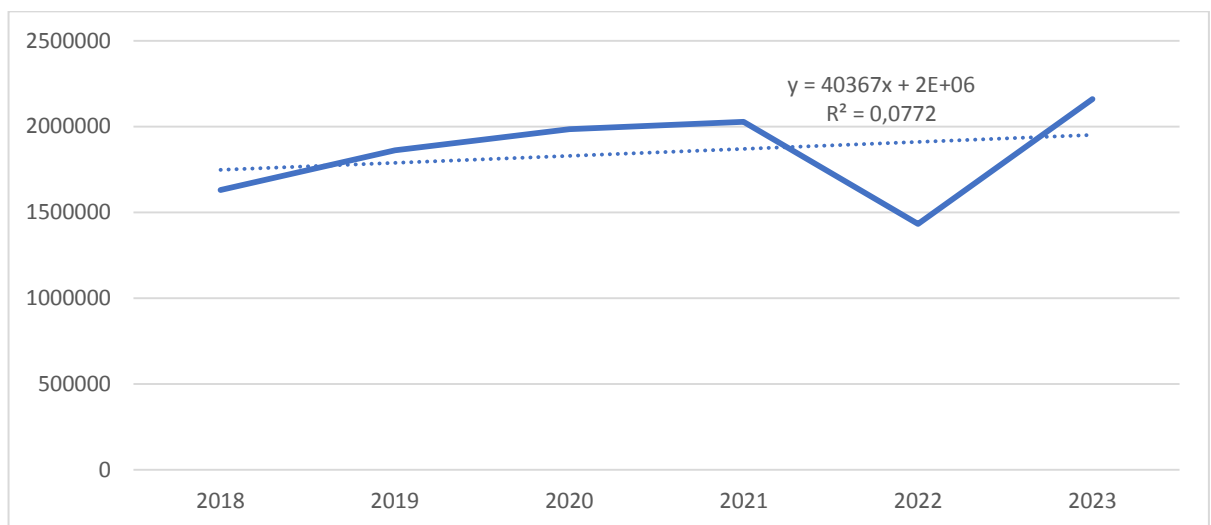
Реструктурована сума заборгованості плати за землю у структурі не відіграє значної ролі, так як її питома вага не набрала протягом аналізованого періоду навіть 1%, що є позитивним. Її розмір найбільше значення мав у 2021 році, а найменше у 2022 році.

Проаналізуємо тепер динаміку земельного податку з юридичних осіб.



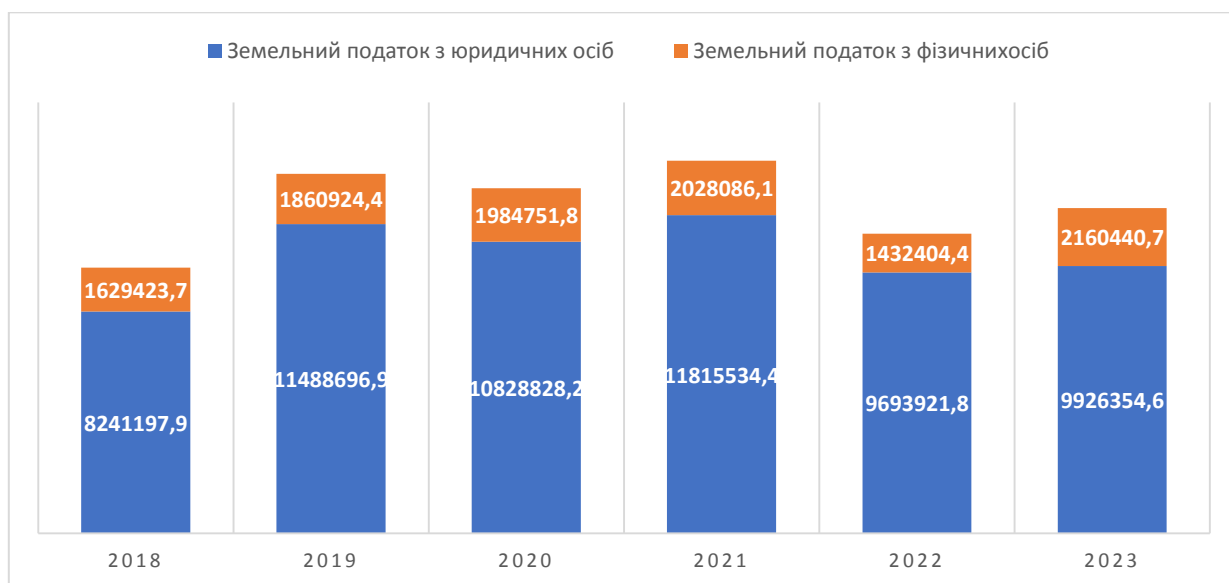
**Рис. 2.3.** Динаміка земельного податку з юридичних осіб [авторська розробка]

За даними рис. 2.3 можна сказати, що земельний податок з юридичних осіб має тенденцію до зростання, що є позитивним.



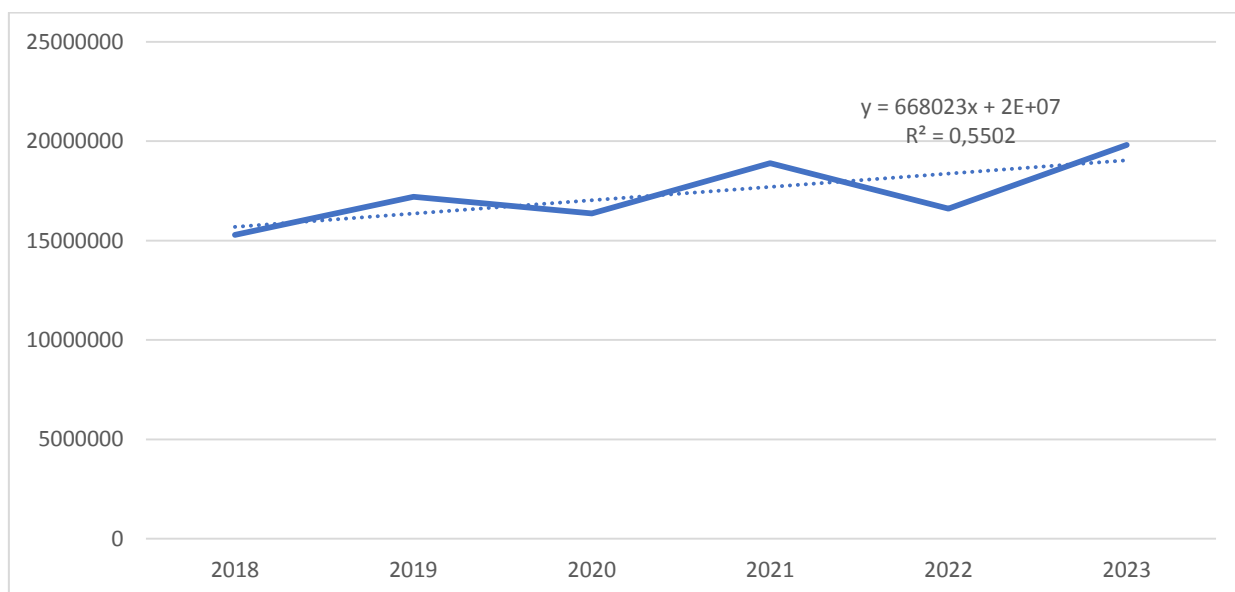
**Рис. 2.4.** Динаміка земельного податку з фізичних осіб [авторська розробка]

За даними рис. 2.4. динаміка земельного податку з фізичних осіб також має позитивну динаміку.

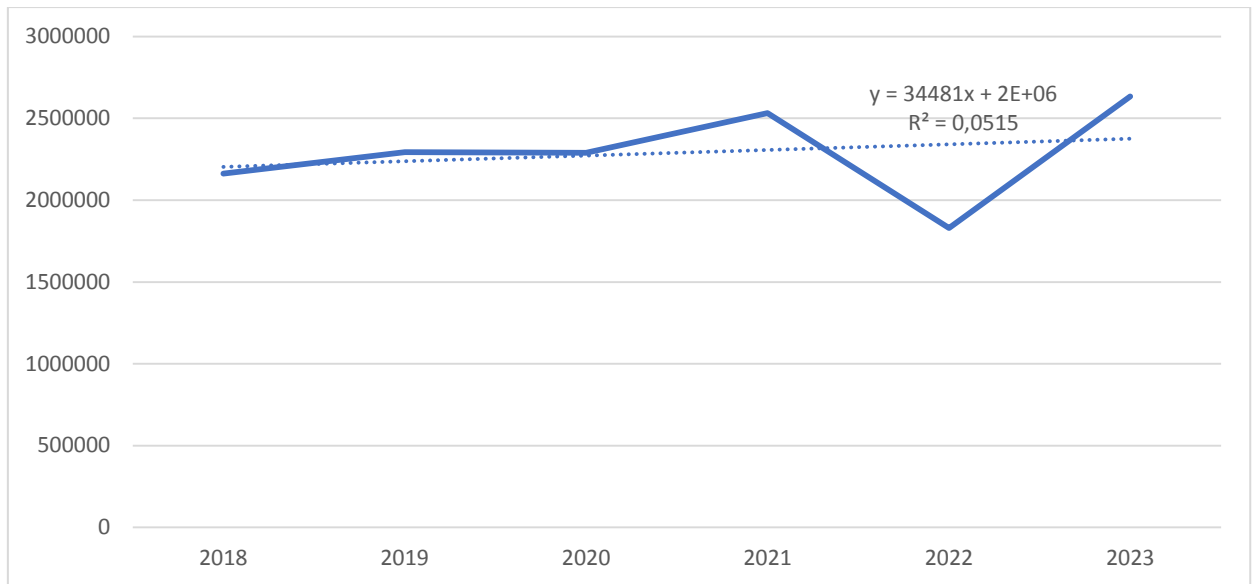


**Рис. 2.5. Структура земельного податку, % [авторська розробка]**

Дані рис. 2.5. свідчать про те, що у структурі земельного податку більша частка належить податку з юридичних осіб, адже його платниками є всі бюджетні установи і організації.

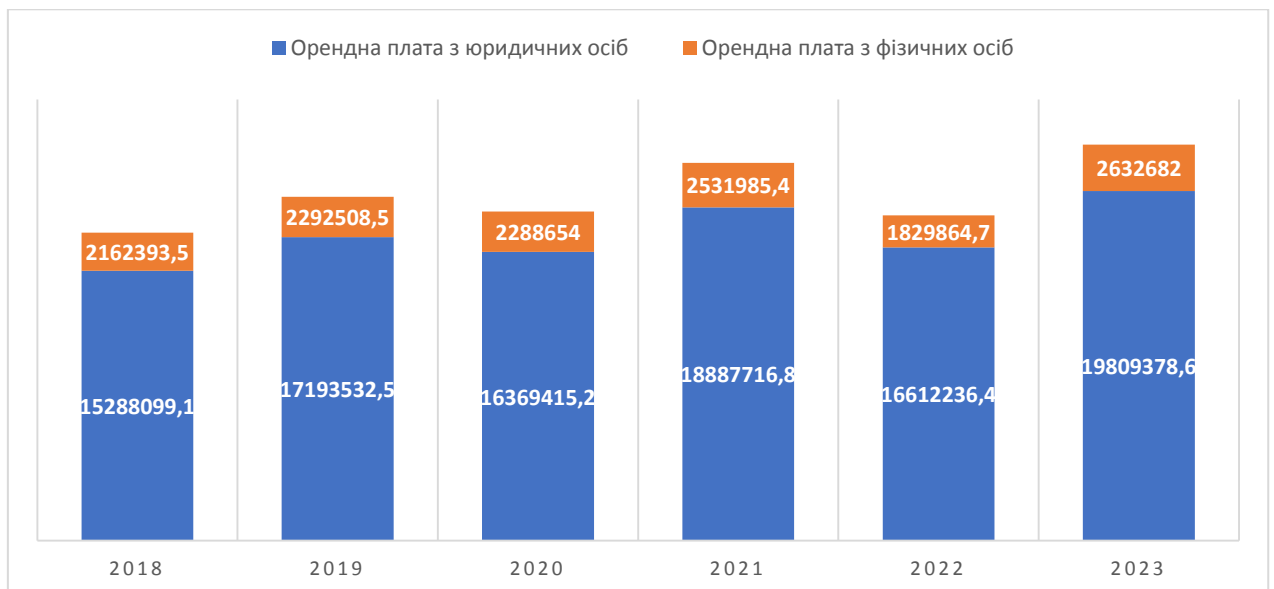


**Рис. 2.6. Динаміка орендної плати з юридичних осіб [авторська розробка]**



**Рис. 2.7. Динаміка орендної плати з фізичних осіб [авторська розробка]**

За даними рис. 2.6 та 2.7 орендна плата як з юридичних, так і з фізичних осіб має позитивну динаміку.



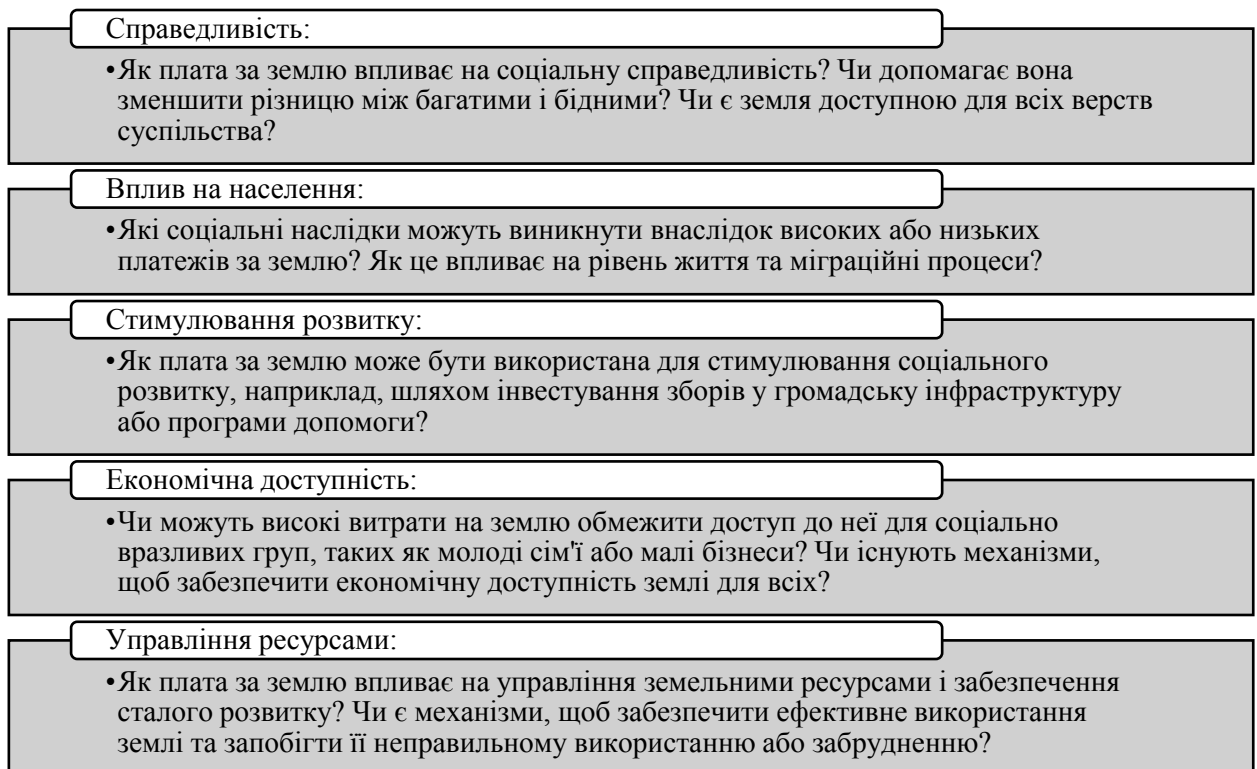
**Рис. 2.8. Структура орендної плати, % [авторська розробка]**

За даними рис. 2.8. можна сказати про те, що як і за земельним податком, у структурі орендної плати переважають платежі від юридичних осіб, що є логічним.

Таким чином, проведений аналіз свідчить про те, що і земельний податок, і орендна плата за землю мають протягом аналізованого періоду тенденцію до зростання, що є позитивним. Пояснити таку зміну можна збільшенням вартості земельних угідь за, практично, незмінних ставок оподаткування.

### 2.3. Соціальний аспект плати за землю

Соціальний аспект плати за землю можна розглядати з різних точок зору (рис. 2.9).



**Рис. 2.9. Напрями вивчення соціального аспекту плати за землю**

Плата за землю може мати значний вплив на соціальну справедливість і рівень рівності у суспільстві. Це може відбуватися за рахунок розподілу

землі. У багатьох країнах доступ до землі може бути обмеженим через високі вартості або недостатню доступність. Якщо плата за землю стає надто великою, вона може стати недосяжною для бідних та середнього класу, що поглиблює нерівність. Низькі або відсутні платежі можуть забезпечити більший доступ до землі для менш забезпечених верств населення.

Інший шлях полягає у впливі на житлові умови. Високі платежі за землю можуть призвести до збільшення вартості житла, зокрема в міських областях. Це може зробити житло недосяжним для бідних та середнього класу, що може призвести до утворення гетто або переселення людей у менш доступні райони, де відсутні ресурси та інфраструктура.

Платежі за землю можуть впливати на економічний розвиток регіонів. Занадто великі платежі можуть стримувати малий бізнес та нові ініціативи, тоді як низькі або обмежені платежі можуть сприяти підприємництву та розвитку.

Важливо також враховувати, як земельні платежі впливають на можливості розвитку окремих груп населення, таких як молоді сім'ї, малий бізнес, та інші. Низькі платежі можуть стимулювати економічний розвиток та підтримувати різноманітність у суспільстві.

Отже, важливо збалансувати платежі за землю таким чином, щоб вони сприяли соціальній справедливості та рівноправ'ю, забезпечуючи доступ до землі для всіх верств суспільства.

Високі або низькі платежі за землю можуть мати різні соціальні наслідки.

За рахунок високих платежів за землю відбувається зростання вартості житла. Високі платежі можуть зробити житло недосяжним для багатьох людей, особливо у великих містах або популярних районах. Якщо вартість землі стає надто великою, то вона може стати недосяжною для бідних та середнього класу, поглиблюючи нерівність у суспільстві. Високі платежі можуть призвести до масової міграції людей у менш дорогі регіони або країни, де доступ до землі є дешевшим.

Низькі платежі за землю, в свою чергу, можуть стимулювати економічний розвиток та привертати більше інвестицій у регіони з низькими витратами на землю. Низькі платежі можуть забезпечити доступне житло для більшої кількості людей, зменшуючи проблеми з житлом у суспільстві, можуть привертати мігрантів та людей, які шукають кращі умови життя, в регіони з низькими витратами на землю. Рівень життя і міграційні процеси в значній мірі залежать від того, як платежі за землю регулюються та встановлюються відповідно до конкретних умов та потреб суспільства. Ідеальною ситуацією є збалансований підхід до регулювання цих платежів, яке забезпечує доступність житла для всіх верств населення та сприяє сталому соціальному розвитку.

Плата за землю може бути важливим інструментом для стимулювання соціального розвитку через інвестування зборів у громадську інфраструктуру та програми допомоги. Ось кілька способів, якими це може бути зроблено:

Збирання платежів за землю може бути використано для фінансування інфраструктурних проектів, таких як будівництво та ремонт доріг, водопостачання, каналізації, шкіл, лікарень тощо. Це сприяє покращенню якості життя мешканців та стимулює економічний розвиток регіону.

Частка платежів за землю може бути виділена на програми допомоги, такі як соціальні послуги для вразливих груп населення, субсидії на житло для бідних, підтримка дитячих садків та шкіл для сімей з низьким доходом, програми зайнятості тощо.

Гроші, зібрані від платежів за землю, можуть бути використані для розвитку місцевих громад через фінансування культурних та соціальних заходів, підтримку місцевих підприємств та малого бізнесу, а також розвиток туризму та інших ініціатив.

Частина коштів від платежів за землю може бути спрямована на охорону довкілля, збереження природних ресурсів та реалізацію екологічних проектів, таких як відновлення лісів, очищення водойм та зменшення викидів вуглецю.

В цілому, ефективне використання платежів за землю для соціального розвитку потребує чіткого планування, ефективного управління та участі місцевих громад у процесі визначення пріоритетів та розподілу ресурсів.

Так, високі витрати на землю можуть значно обмежити доступ до неї для соціально вразливих груп, таких як молоді сім'ї або малі бізнеси. Ось кілька причин, чому це може статися:

Високі ціни на землю можуть перешкоджати молодим сім'ям або малим бізнесам відкривати нові підприємства або розширювати існуючі. Вони можуть не мати достатніх фінансових ресурсів для придбання або оренди землі за високими цінами.

Висока популярність та обмежена доступність землі можуть призвести до зростання конкуренції за нею, особливо в міських областях. Це може зробити навіть невеликі ділянки землі недосяжними для соціально вразливих груп.

Щоб забезпечити економічну доступність землі для всіх, можна вжити наступні заходи:

- земельні програми для молодих сімей та малих бізнесів. Уряди можуть запроваджувати програми підтримки, такі як субсидії, дотації або позички з низькими процентними ставками для молодих сімей та малих підприємств, які бажають придбати або орендувати землю;
- стимулюючі заходи для розвитку землекористування. Уряди можуть надавати пільги або знижувати податки на землю для проектів, спрямованих на соціальний розвиток, такі як житлові комплекси для молодих сімей або малих бізнесів.

Правильне ландшафтне планування може сприяти ефективному використанню земельних ресурсів та забезпечити доступ до землі для різних груп населення.

Розробка та реалізація соціальних житлових програм може забезпечити доступне житло для соціально вразливих груп, допомагаючи їм отримати доступ до землі за прийнятними цінами.

Ці механізми можуть допомогти зробити землю більш доступною для всіх верств суспільства, сприяючи соціальному розвитку та зменшенню нерівності.

Плата за землю може впливати на управління земельними ресурсами та забезпечення сталого розвитку в різних аспектах. Наприклад, стимулювання ефективного використання землі. Високі платежі за землю можуть стимулювати власників до ефективного використання земельних ділянок, сприяючи їхньому оптимальному використанню, раціональному використанню ресурсів та збереженню природних екосистем.

Плата за землю може створити економічну стимуляцію для землекористувачів уникати неправомірного використання землі, такого як незаконна рубка лісів або забруднення водних джерел.

Шляхом встановлення відповідних платежів за землю можна сприяти здоровому економічному розвитку, який дотримується принципів сталості, зберігаючи екологічну і соціальну рівновагу.

Платежі за землю можуть використовуватися як інструмент для регулювання земельного використання, зокрема для зонування землі на різні цільові призначення (житлові, промислові, сільськогосподарські, екологічні тощо) та контролю за їх використанням.

Частка платежів за землю може бути спрямована на створення фондів на охорону довкілля та відновлення екосистем, що допомагає зберегти біорізноманіття та запобігти забрудненню навколишнього середовища.

Механізми, щоб забезпечити ефективне використання землі та запобігти її неправильному використанню або забрудненню, включають в себе правові норми, регулювання, механізми моніторингу та звітності, а також заохочення сталого підходу до землекористування через фінансові ініціативи та підтримку сталій агрокультури та лісового господарства.

## РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ

### 3.1. Зарубіжний досвід стягнення плати за землю

Система визначення оподатковуваної вартості застосовується в Німеччині. Базою для земельного податку є єдина вартість на певну дату (на території колишньої НДР ринкова вартість приймається станом на 1 січня 1935 року; у Західній Німеччині ринкова вартість приймається станом на 1 січня 1964 року), так звана історична вартість, спеціальні положення щодо якої містяться в Законі про оцінку [48]. Особливістю земельного податку є те, що об'єктом оподаткування є не просто земельна ділянка, а земельна ділянка з існуючими на ній поліпшеннями. Об'єкт капітального будівництва, будучи невід'ємною частиною земельної ділянки, не має самостійного правового статусу. Таким чином, вартість земельної ділянки та об'єкта капітального будівництва складає єдину вартість земельної ділянки як єдиного майнового комплексу. Земельний податок повністю відноситься до місцевих податків. Крім того, існує два види земельного податку відповідно до цільового призначення землі: перший - на сільські та лісові землі, другий - на забудовані землі та землі, вільні від забудови [51]. Державна фінансова служба Німеччини проводить розрахунок коефіцієнтів для перерахунку (індексації) базової історичної вартості на поточну дату оподаткування. В рамках своєї роботи ця служба забезпечує щорічний збір та узагальнення інформації про операції з нерухомістю. На підставі отриманих даних готується звіт, який слугує отриманих даних готується звіт, який слугує основою для подальшого розрахунку підвищувальних коефіцієнтів.

Китайська система земельних правовідносин та майнових податків вирізняється своїм автентичним досвідом. Детальний аналіз особливостей,

притаманних розрахунку майнового оподаткування в Китаї, здійснив Є.Є. Хейфіц [48]. Наразі в Китаї існує сім видів податків, пов'язаних з майновими питаннями (податок на житлову нерухомість, податок на нерухомість, податок на використання міських земель, податок на зміну власника, податок на приріст вартості землі, податок на використання сільськогосподарських земель, податок на додану вартість). Земля поділяється на сільськогосподарські землі, сільськогосподарські землі для житлового будівництва та міські землі. Приватна власність на міські землі не допускається законом, оскільки землі належать державі. У зв'язку з цим об'єктом оподаткування є зайнята земельна площа. Відповідно, податок на землю та об'єкти капітального будівництва стягується по-різному. Основою для визначення податку є історична вартість об'єкта нерухомості або вартість річної орендної плати за нього. Історична вартість - це вартість купівлі-продажу нерухомості. У разі відсутності офіційних даних про купівлю та продажу або якщо ці дані є недостовірними, оцінюється ринкова вартість майна оцінюється ринкова вартість майна. Крім того, ставка податку для кожного з видів бази оподаткування є різною (наприклад, 12 % для первісної вартості (за вирахуванням номінальної вартості в розмірі 10-30 %) або 1 % для суми орендної плати). Не підлягає сумніву, що система оподаткування в Китаї Безперечно, що система оподаткування в Китаї відрізняється від звичних для нас української та європейської систем. Таким чином, запозичення міжнародного досвіду Китаєм навряд чи можливе, хоча цей досвід може бути корисним з огляду на національну історію та особливості.

Метод, який базується на вартості орендних платежів, є показовим для таких країн, як Англія, Уельс, Ірландія, Шотландія та Франція. Вартість орендної плати визначається як еквівалент розміру орендної плати, яку можна обґрунтовано очікувати за нерухомість на відкритому ринку за умови дотримання ряду припущень, які в цілому відповідають умовам «оренди з повним ремонтом і страхуванням», коли орендар несе відповідальність за витрати на ремонт, страхування та управління нерухомістю. У більшості

випадків орендна плата визначається на основі індексів прожиткового мінімуму, в той час як забезпечення економічної ефективності в межах поточної ринкової кон'юнктури є обов'язком орендаря. Отже, платниками податку на прибуток є орендарі, власники нерухомості, а сума податку залежить від використання майна в певний момент часу [48, с. 26]. Наприклад, у Шотландії податок на нерухомість належить до муніципальних податків, а база оподаткування визначається кожні п'ять років. «Тональна дата» - це 1 квітня за два роки до дати переоцінки, наприклад, для 2017 року це 1 квітня 2015 року. Це дата, яка визначає рівень вартості, що буде застосовуватися протягом усього періоду переоцінки. База оподаткування орендної плати в Шотландії регулюється Шотландською асоціацією оцінювачів (SAA) з 1975 року, в Англії та Уельсі - Агентством оціночних бюро (VOA), в Північній Ірландії - Службою землі та майна в Північній Ірландії (LPSNI), а в Республіці Ірландія - Оціночне бюро Республіки Ірландія (Oifig Luachá). Однією з основних функцій Асоціації оцінювачів Шотландії (The Scottish Assessors Association) є допомога у забезпеченні узгодженості підходів при управлінні оцінною діяльністю, Хоча кожен з оцінювачів є незалежною посадовою особою, всі вони працюють через Шотландську асоціацію оцінювачів з метою забезпечення єдиного підходу до надання послуг з оцінки, консультування та реєстрації на виборах [53]. Асоціації оцінювачів, щоб забезпечити, серед іншого, узгодженість підходів і практики в адмініструванні та практики в застосуванні Законів про оцінку. Одним із способів забезпечення цього є спільна робота над створенням методичних звітів з оцінки, відомих як «Практичні нотатки». Практичні рекомендації стосуються оцінки об'єктів комерційної, промислової, іншої нерухомості та громадських будівель, а також містять у відкритому доступі до Основних принципів оцінки на офіційному веб-сайті [53]. Оцінювачі мають повноваження вимагати від власника, орендаря або користувача майна повернення такої інформації, як орендна плата, вартість будівництва, пропускна спроможність або товарообіг. Відсутність інформації може

призвести до неправильної оцінки, а оскарження оцінки може зайняти деякий час. оскарження результатів оцінки може зайняти певний час.

У Франції оподаткуванню підлягають як земельні ділянки (забудовані та вільні від забудови), так і житлові проекти підлягають оподаткуванню [50]. Існує два види податку на нерухомість: податок на саму нерухомість та податок на її використання. Платниками податку є не тільки власники нерухомості, але й особи, які користуються цими об'єктами. але й особи, які користуються цими об'єктами нерухомості. Таким чином, користувачем нерухомості може бути як орендар, так і власник. У випадку, якщо власник одночасно є користувачем нерухомості, обидва податки сплачуються в будь-якому випадку. База оподаткування визначається щорічно державними органами як вартість умовної орендної плати для земельних ділянок та будинків. Тому для оцінки нерухомості використовується дохідний підхід, а саме метод дисконтування грошових потоків. У цьому випадку дисконтується вартість річної орендної плати.

Система масової оцінки. Подібна модель розрахунку бази оподаткування нерухомого майна характерна для таких країн, як Данія, Нідерланди, Австралія, Швеція, Ісландія, Ісландія. За основу береться вартість землі та об'єктів капітального будівництва, отримана в результаті масової оцінки. Однак Данія нещодавно перейшла на базу оподаткування майна фізичних осіб, яка базується на вартості об'єктів капітального будівництва. До 2000 року за базу оподаткування приймалася умовна орендна плата за житлові та заміські будинки, які займали їхні власники [49, с. 51]. Оцінкою майна для цілей оподаткування займаються спеціалізовані комітети, а муніципалітети допомагають їм, забезпечуючи збір первинних даних, оновлюючи ринкову інформацію тощо. У Данії нерухомість оподатковується трьома видами податків: місцевими та територіальними податками на нерухомість, а також місцевим податком на майно, що використовується юридичними особами в комерційних цілях.

Досвід Нідерландів є яскравим прикладом надійної системи розрахунку податків на основі результатів масової оцінки майна з високим ступенем точності. Застосована система ринкових даних дозволила реалізувати її додатково для вирішення широкого кола завдань не лише для держави, але й для зацікавлених громадян, бізнесу та компаній. Так, наприклад, для Нідерландів характерним є використання отриманої ринкової вартості як бази для різноманітних платежів, пов'язаних з нерухомістю (податок на нерухомість, податок на спадщину для власників будинків, податок з обороту майна, податки на об'єкти водопостачання тощо) [49, с. 53]. Крім цілей оподаткування, результати оцінки використовуються для антикорупційного менеджменту, як основа для розрахунку орендних ставок, формування ринкового звіту про вартість об'єкта нерухомості тощо. Безпосередньо ставка податку встановлюється кожним муніципалітетом індивідуально. Податок складається з двох частин, які сплачують власники та користувачі нерухомості. Компетенція та відповідальність за результати проведеної оцінки визначаються законом, включаючи відповідальність за притягнення до кримінальної відповідальності.

Розрахунок вартості майна як бази оподаткування проводиться щорічно Оцінною радою, яка також надає роз'яснення Міністерству фінансів. При цьому база оподаткування визначається станом на 1 січня року що передуює початку податкового періоду. Відповідальність за результати, отримані під час оцінки покладається на муніципалітети. Основним принципом визначення вартості є відкритість та доступність інформації про результати оцінки для всіх зацікавлених сторін. Для цілей оподаткування застосовується ринкова вартість, визначена порівняльним методом за наявності ринку. Слід зазначити, що в Нідерландах існує розвинена система базових реєстрів, яка містить всю необхідну інформацію. Серед іншого, власники нерухомості активно співпрацюють з муніципалітетами для уточнення та доповнення характеристики своїх об'єктів нерухомості. В даний час в Україні також діє система зворотного зв'язку з власниками, який надається у вигляді подання

декларацій про характеристики об'єктів нерухомості; однак не існує можливості подати цю декларацію онлайн. Слід зазначити, що кожен власник об'єкта нерухомості, що підлягає оподаткуванню, отримує офіційне повідомлення одразу після оголошення результатів оцінки [52]. Така процедура поширення інформації про результати оцінки передбачена і в Австралії.

Для австралійської системи характерним є безперервний збір ринкової інформації про об'єкти нерухомості. Цей збір здійснюється незалежними кваліфікованими оцінювачами, які підписали контракти на проведення цієї діяльності. Безпосередній контроль за проведенням оцінки, дослідження ринку нерухомості та робота над удосконаленням системи оцінки належать до компетенції Генерального оцінювача (General Assessor). Постійна робота з громадянами, включаючи надання роз'яснень щодо того, як працює система оцінки. Дані про результати масової оцінки є у відкритому доступі. Іншим суттєвим показником ефективності системи оцінки в Нідерландах та Австралії є зменшення кількості скарг на результати оцінки, а також зменшення кількості оскаржень результатів оцінки. результатів оцінки, а також зменшення витрат, пов'язаних з проведенням оцінки. проведенням оцінки.

Особливістю Канади є податок на нерухомість, який базується на ринковій вартості одиниці, тобто земельної ділянки та об'єктів капітального будівництва. У провінції Онтаріо (східна центральна частина Канади) базою оподаткування слугує поточна вартість (*valeur actuelle*). Поточна вартість приймається як сума грошей, яку можна було б отримати за об'єкт нерухомості при продажу за принципом «витягнутої руки» від продавця, який бажає продати його покупцеві. Цю вартість можна вважати ідентичною ринковій, оскільки вона формується під впливом попиту та пропозиції. Податки на нерухомість встановлюються муніципалітетом на основі вартості нерухомості та ставок муніципального податку, що застосовуються. Уряд воєводства встановлює закони про оцінку майна через Міністерство фінансів.

Переоцінка проводиться кожні чотири роки. Наприклад, протягом періоду, що складається з чотирьох податкових років з 2017 по 2020 рік, земля оцінюється станом на 1 січня 2016 року. Міністр має право встановлювати додаткові коригування, підстави для цього передбачені в Законі про оцінку. У цьому випадку, якщо додаткові коригування необхідні також у зв'язку з допущеними арифметичними помилками, обов'язковою умовою є повідомлення власника та муніципалітету протягом 90 днів після переоцінки. Муніципалітети відповідають за встановлення податкових ставок та нарахування податку на нерухомість.

Аналіз світового досвіду свідчить про різноманітність систем оподаткування нерухомого майна, включаючи відмінності в їх основних елементах (об'єкти оподаткування, платники податків, база оподаткування, методика та органи, що їх встановлюють, ставки податків тощо). Незважаючи на численні відмінності, існують деякі спільні риси, притаманні для більшості країн. Так, наприклад, визначення бази оподаткування проводиться за участю державних органів або під їх суворим контролем. Базова вартість піддається систематичній переоцінці, відповідальність за яку несуть державні органи.

### **3.2. Фінансовий контроль та аудит плати за землю**

Сьогодні економічна теорія і практика визнають нагальну необхідність реформування системи державного фінансового контролю за державними і регіональними фінансами та активами. Від стану державних фінансів, їх прозорості та ефективності використання державної власності значною мірою залежить довіра громадян до України як держави, умов розвитку

бізнесу та клімату, що регулює рух капіталу інвестиції резидентів держави та іноземців. Контроль за державними фінансами є не самоціллю, а обов'язковим елементом регуляторної системи, метою якого є запобігання відхиленням від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності, цільового призначення та розпорядження коштами, а також відповідальності уповноваженої особи (керівника), відшкодування збитків та запобігання майбутнім порушенням.

Слід зазначити, що під фінансовий контроль підпадають кошти, які перебувають у розпорядженні держави, органів місцевого самоврядування, приватного бізнесу та публічних фондів. Це ресурси, які набули суспільного статусу, а кожна форма фінансово-економічного регулювання економіки як складова державного управління включає контрольні заходи, що забезпечують виконання поставлених завдань.

Ефективність фінансового контролю - це система обліку, яка забезпечує достовірність і повноту відображення динаміки коштів у звіті організації або фізичної особи. Тільки за цих умов результати грошово-кредитного регулювання дають можливість аналізувати та об'єктивно оцінювати динаміку грошових характеристик і коригувати процес реалізації грошово-кредитної політики країни [54].

Нагляд, моніторинг та перевірка закупівель здійснюються в порядку, встановленому Законом України «Про публічні закупівлі», а також під час проведення державних фінансових аудитів та інспекцій.

До основних функцій органу державного фінансового контролю (Державної аудиторської служби) належить здійснення державного фінансового контролю та нагляду [55]:

- здійснення функцій з управління об'єктами державної власності;
- ефективним і раціональним використанням коштів державного та місцевих бюджетів;
- цільовим використанням та своєчасним поверненням кредитів (позик), отриманих під державні та місцеві гарантії;

- достовірність визначення потреби в бюджетних коштах під час складання планових бюджетних показників;
- стан внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту розпорядників бюджетних коштів;
- розподіл кошторису, який здійснюється розпорядниками бюджетних коштів, паспорт бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);
- усунення виявлених недоліків;
- бухгалтерського обліку, а також фінансової та бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання, кошторисів бюджетних програм та звітів про їх виконання, кошторисів та інших документів, що використовуються у бюджетному процесі.

Контроль за виконанням законів України про бюджет спрямований на забезпечення ефективного та результативного управління бюджетними коштами і здійснюється учасниками на всіх стадіях бюджетного процесу Бюджетним кодексом та іншими нормативно-правовими актами. нормативно-правовими актами, а також [56]:

- оцінка управління бюджетними коштами (у тому числі державний фінансовий аудит);
- достовірність і надійність фінансової та бюджетної звітності;
- досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, прийняття ефективних управлінських рішень за рахунок ефективності в роботі розпорядників бюджетних коштів;
- аналіз та оцінка фінансово-господарської діяльності розпорядника бюджетних коштів;
- захист інтересів держави в процесі запобігання порушенням бюджетного законодавства та управління об'єктами державної власності;
- планування доходів і видатків бюджету.

Удосконалення державного фінансового контролю в Україні дозволить ефективно та раціонально використовувати кошти, а також переміщення

фінансових потоків від відправника до одержувача. Зменшиться ймовірність того, що кошти будуть використані для незаконної зменшиться ймовірність того, що кошти будуть використані для незаконної діяльності, а також з'явиться впевненість у цільовому використанні цих коштів [57]. Удосконалення фінансового контролю також сприятиме попередженню порушень суб'єктами фінансової діяльності у фінансовій діяльності, виявленню протиправних дій та усуненню причин і умов їх виникнення.

Дуже своєчасним є надання широких повноважень Рахунковій палаті, яка в усіх розвинених країнах є вищим судовим і незалежним органом контролю за формуванням і використанням публічних коштів [58].

До повноважень Рахункової палати належить контроль за надходженням і використанням коштів Державного бюджету України, зокрема за утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу, забезпеченням ефективності управління коштами державного бюджету, використанням коштів місцевих бюджетів, трансфертів з державного бюджету, а також за сплатою загальнодержавних податків і зборів, що зараховуються до державних бюджетів або їх частин, та використанням коштів місцевих бюджетів у складі видатків бюджетів або їхніх частин та використання коштів місцевих бюджетів у частині видатків.

Для суб'єктів господарювання державного та комунального сектору економіки, які використовують у своїй діяльності державні кошти, необхідно регулярно проводити внутрішній аудит, оскільки його проведення сприятиме удосконаленню системи управління та внутрішнього контролю, уточненню прийнятих управлінських рішень, а також призведе до ефективного використання системи управління та внутрішнього контролю, уточненню управлінських рішень, а також призведе до ефективного використання фінансових ресурсів і, що найголовніше, фінансових ресурсів держави при виконанні завдань, виявлення ризиків у зовнішньому та внутрішньому середовищі, а відтак зміцненню рівня фінансової безпеки [59].

Внутрішній аудит, в першу чергу, виконує оціночну функцію, оскільки його основною метою є виявлення недоліків у системі управління (корпорації в цілому) та системі внутрішнього контролю в цілому на основі ризик-орієнтованого підходу з реалізацією пропозиції щодо підвищення ефективності таких систем і процесів. Крім того, наявність або відсутність внутрішнього аудиту суб'єктів господарювання можна вважати важливим фактором ефективності їх діяльності, а отже, і фінансової безпеки.

Внутрішній аудит дійсно є найбільш дієвим інструментом підвищення ефективності діяльності та пошуку можливостей для зміцнення фінансової безпеки державного та комунального секторів, оскільки він самостійно формується суб'єктом і надає інформацію, необхідну для досягнення цілей та найбільш ефективного вирішення завдань щодо зменшення ризиків шахрайства, марнотратства, помилок, фінансових і бюджетних порушень або некомерційних цілей. Крім того, аудит виконує важливу роботу з удосконалення системи внутрішнього контролю та сприяє зміцненню фінансової безпеки державного і комунального секторів, запобігає нецільовому, раціональному та ефективного використання коштів, запобігає виникненню помилок та інших недоліків.

Водночас на практиці керівники підприємств, особливо державного та комунального секторів, не розглядають внутрішній аудит як універсальне вирішення всіх проблем підприємства, установи чи організації. Однак, внутрішній аудит не може усунути людські помилки або зловживання, і неможливо проводити внутрішній аудит кожного процесу щорічно [60, 61]. Інакше це суперечило б основним принципам внутрішнього аудиту, зокрема (і найголовнішим) принципу незалежності та об'єктивності; професійної підготовки.

Однак в Україні важливість внутрішнього аудиту як незалежної форми державного аудиту не усвідомлюється. Особливо в державному секторі, де система управління є корпоративною економікою. З часом формування системи внутрішнього контролю в державному та комунальному секторах є

найбільш актуальним для практики внутрішнього контролю публічних фінансів. Останнє є необхідною умовою ефективної системи, подальшого подальшого впровадження та розвитку внутрішнього аудиту, оскільки саме аудит, як складова внутрішнього контролю, дає змогу оцінити ефективність діяльності [62]. Ефективність системи внутрішнього контролю означає, що вся система управління державним і комунальним секторами і, зокрема, державними фінансовими ресурсами, перебуває під контролем (особливо з точки зору фінансової безпеки).

Як наслідок, фінансові операції повинні бути як економічно, так і юридично обґрунтованими. Таким чином, контролюючі органи за розподілом бюджетних коштів повинні органи за розподілом бюджетних коштів повинні звертати особливу увагу на ці два аспекти діяльності суб'єктів фінансових відносин. суб'єктів фінансових відносин. Часто найвигідніші угоди виявляються незаконними. Це протиріччя вирішується тільки в рамках фінансового контролю. Типовою рекомендацією контролюючих органів при виявленні незаконної діяльності є незаконної діяльності є повернення до дохідної частини державного бюджету вигоди, отриманої незаконним шляхом.

Тому найважливішим завданням державного фінансового контролю є забезпечення неухильного дотримання нормативно-правових актів у сфері фінансів, виконання зобов'язань за взаємними борговими зобов'язаннями. та законодавчих актів у сфері фінансів, виконання зобов'язань перед партнерами щодо взаємних боргів.

### **3.3. Перспективи зменшення податкового навантаження із збереженням бюджетних надходжень**

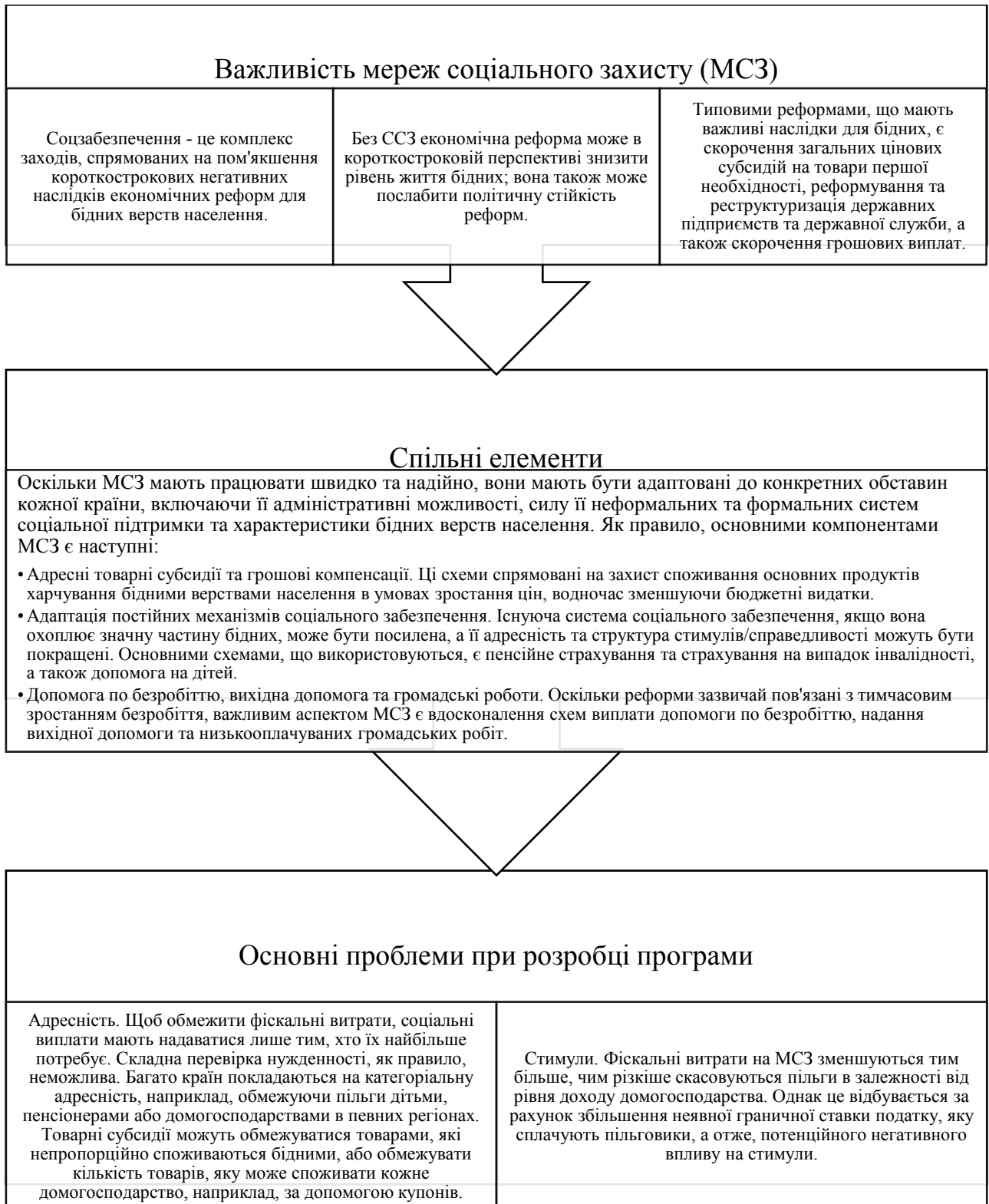
Проведення фіскального коригування часто вимагає прийняття складних рішень, пов'язаних зі збільшенням державних доходів та скороченням видатків. На початкових етапах коригування часто наголошують на скороченні видатків, приділяючи особливу увагу скороченню капітальних видатків та поточних видатків на інші товари та послуги (за винятком заробітної плати, субсидій та трансфертів, а також виплат відсотків за кредитами). Скорочення капітальних видатків виробничого призначення та основних операційних видатків і видатків на технічне обслуговування може завдати шкоди зростанню. Отже, країнам необхідно швидко проводити структурні реформи, які впливають на видатки, доходи та державні підприємства, щоб забезпечити більш збалансований підхід до фіскального коригування та генерувати ресурси, необхідні для підтримки видатків, спрямованих на соціальні та виробничі потреби.

Розробляючи стратегії фіскального регулювання, політики часто стикаються з короткостроковими витратами та обмеженнями. До таких проблем належать втрати виробництва та зайнятості, які можуть бути спричинені раціоналізацією видатків, можливий короткостроковий негативний вплив підвищення податків на економічне зростання, а також труднощі у зміні неявних соціальних контрактів через зміну ролі уряду.

Увага до правильного поєднання та поетапного впровадження політичних інструментів має важливе значення для мінімізації шкоди найбільш вразливим верствам населення та забезпечення соціальної підтримки програм адаптації. Тим не менш, у багатьох випадках негативні наслідки все ще залишаються, і вразливі групи населення потребують захисту за допомогою цілеспрямованих систем соціального захисту. Деякі аспекти побудови систем соціального захисту розглядаються на рис. 3.1.

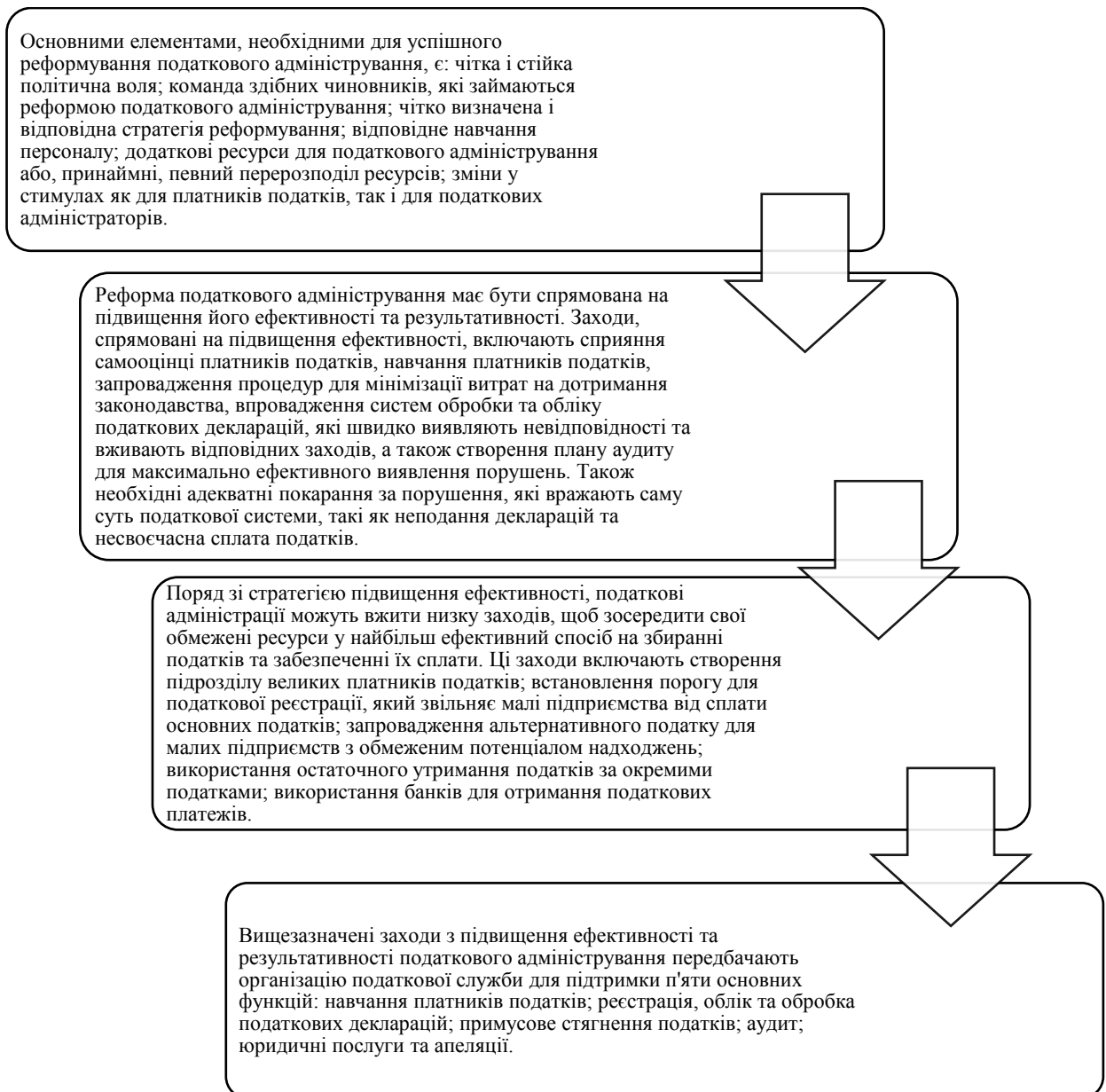
У деяких випадках доходи можуть бути збільшені за рахунок підвищення ставок в рамках існуючої системи. Однак, можливість збільшення надходжень у такий спосіб може бути обмеженою. Це особливо ймовірно, коли економіка зазнає суттєвих структурних змін, традиційні

податкові бази зменшуються, а податкова система має фундаментальні недоліки. Структурні проблеми в податковій системі можуть бути головним чинником не лише бюджетного дефіциту, але й низьких темпів зростання та зайнятості. Тому програми фіскального коригування часто супроводжуються спробами покращити або навіть реструктуризувати податкову систему.



### Рис. 3.1. Мережі соціального захисту

Цей розділ присвячений питанням, пов'язаним з розробкою податкової політики в період реформ. Однак слід підкреслити, що вдосконалення податкової політики має більше шансів на успіх, якщо воно супроводжується заходами щодо покращення податкового адміністрування. Короткий огляд ключових питань у сфері адміністрування наведено на рис. 3.2.



**Рис.3.2. Реформування податкового адміністрування**

Реалізація значних реформ у сфері податкового дизайну та адміністрування потребує часу. Часто потрібне нове законодавство, а базові системи та процедури часто потребують модифікації. Крім того, реформа може призвести до зміни відносного податкового навантаження на різні групи населення та сектори економіки. У процесі реформування також необхідно враховувати короткострокові потреби в доходах. При розробці короткострокових пакетів заходів податкової політики особливу увагу слід приділяти продуктивності запропонованих заходів з точки зору надходжень, їх адміністративній здійсненності та ймовірній відповідності бажаному напрямку більш фундаментальної податкової реформи. Виходячи з таких критеріїв, найперспективнішими короткостроковими заходами можуть бути підвищення ставок непрямих податків (особливо податків з продажу та акцизів із широкою базою) та розширення бази оподаткування за рахунок скасування пільг.

## ВИСНОВКИ

У даній роботі ми провели дослідження на тему «Плата за землю в Україні», в результаті якого можна сформулювати наступні висновки:

1. Плата за спеціальне використання природних ресурсів вважається одним із найважливіших економічних і правових інструментів та умов природокористування. Це поповнення державного та місцевих бюджетів, і кошти можуть бути спрямовані, в тому числі, на реалізацію природоохоронних та ресурсоохоронних заходів. Крім того, платне природокористування стимулює природокористувачів до раціонального та економного використання природних ресурсів. При цьому стимулююча функція таких зборів полягає у стимулюванні інтересу людини споживати (використовувати) меншу кількість ресурсів у процесі своєї виробничої діяльності, щоб зменшити платежі за споживання.

2. Нараховувати та сплачувати до бюджету плату за землю (відповідний її різновид) повинен власник (постійний землекористувач) земельної ділянки, щодо якої встановлений сервітут (суперфіцій, емфітевзис), або її орендар залежно від того, чи перебуває ця земельна ділянка у власності (постійному користуванні), чи передана в оренду за договором оренди землі.

3. Платність використання землі в Україні, як і раніше, встановлена ст. 206 ЗКУ. Об'єктом такої плати є земельна ділянка, а справляється плата за землю згідно із законом. На сьогодні таким законом є ПКУ, відповідно до п.п. 14.1.147 якого плата за землю визначена як загальнодержавний податок, що справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності.

4. Форма внесення плати за землю безпосередньо залежить від права, на підставі якого відбувається користування земельною ділянкою. У податкових цілях достатньо обмежитися такими правами, як право власності на землю і право постійного користування землею (володарі цих прав щодо конкретної земельної ділянки зобов'язані сплачувати земельний податок), а

також право оренди (орендарі земель державної або комунальної форми власності зобов'язані вносити до бюджету орендну плату). Кожне з таких прав має бути належним чином оформлене (про документи, що підтверджують те чи інше право на землю, скажемо нижче) та зареєстроване відповідно до чинного законодавства.

5. З 1 липня 2021 року було скасовано багаторічний мораторій на обіг земель сільськогосподарського призначення в Україні, і ринок земель сільськогосподарського призначення запрацював відповідно до Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо умов обігу земель сільськогосподарського призначення». Результати нашого дослідження свідчать, що у період з 1 липня 2021 року по 18 листопада 2023 року, за весь час функціонування цього ринку, було продано земельних ділянок, сукупна площа яких становить менше 1% від загальної площі сільськогосподарських земель України.

6. Ринок все ж таки відреагував на російську військову агресію проти України та виникнення небезпечних зон. Так, наприклад, кількість угод на ринку після 24 лютого 2022 року була меншою, ніж у період з 1 липня 2021 року по 23 лютого 2022 року. Така ж реакція ринку спостерігається і в просторовому розподілі угод.

7. Проведений аналіз свідчить про те, що і земельний податок, і орендна плата за землю мають протягом аналізованого періоду тенденцію до зростання, що є позитивним. Пояснити таку зміну можна збільшенням вартості земельних угідь за, практично, незмінних ставок оподаткування.

8. Плата за землю може впливати на управління земельними ресурсами та забезпечення сталого розвитку в різних аспектах. Наприклад, стимулювання ефективного використання землі. Високі платежі за землю можуть стимулювати власників до ефективного використання земельних ділянок, сприяючи їхньому оптимальному використанню, раціональному використанню ресурсів та збереженню природних екосистем.

9. Аналіз світового досвіду свідчить про різноманітність систем оподаткування нерухомого майна, включаючи відмінності в їх основних елементах (об'єкти оподаткування, платники податків, база оподаткування, методика та органи, що їх встановлюють, ставки податків тощо). Незважаючи на численні відмінності, існують деякі спільні риси, притаманні для більшості країн. Так, наприклад, визначення бази оподаткування проводиться за участю державних органів або під їх суворим контролем. Базова вартість піддається систематичній переоцінці, відповідальність за яку несуть державні органи.

10. Сьогодні економічна теорія і практика визнають нагальну необхідність реформування системи державного фінансового контролю за державними і регіональними фінансами та активами. Від стану державних фінансів, їх прозорості та ефективності використання державної власності значною мірою залежить довіра громадян до України як держави, умов розвитку бізнесу та клімату, що регулює рух капіталу інвестиції резидентів держави та іноземців. Контроль за державними фінансами є не самоціллю, а обов'язковим елементом регуляторної системи, метою якого є запобігання відхиленням від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності, цільового призначення та розпорядження коштами, а також відповідальності уповноваженої особи (керівника), відшкодування збитків та запобігання майбутнім порушенням.

11. Реалізація значних реформ у податковій сфері та адмініструванні потребує часу. Часто потрібне нове законодавство, а базові системи та процедури часто потребують модифікації. Крім того, реформа може призвести до зміни відносного податкового навантаження на різні групи населення та сектори економіки. У процесі реформування також необхідно враховувати короткострокові потреби в доходах. При розробці короткострокових пакетів заходів податкової політики особливу увагу слід приділяти продуктивності запропонованих заходів з точки зору надходжень, їх адміністративній здійсненності та ймовірній відповідності бажаному

напряму більш фундаментальної податкової реформи. Виходячи з таких критеріїв, найперспективнішими короткостроковими заходами можуть бути підвищення ставок непрямих податків (особливо податків з продажу та акцизів із широкою базою) та розширення бази оподаткування за рахунок скасування пільг.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аніщенко В.О. Екологічне право: Навчальний посібник. 2-ге видання, доповнене – Чернігів: Десна Поліграф, 2015. – 264 с.
2. Білецька Г.М. Правове регулювання плати за землю в Україні : автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня кандидата юридичних наук : 12.00.07. Ірпінь, 2014. 20 с.
3. Богатирьова Є.М. Плата за землю як джерело наповнення місцевих бюджетів України. Ефективна економіка. 2018. № 6. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6\\_2018/49.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2018/49.pdf)
4. Велика українська юридична енциклопедія : у 20 т. / редкол. : 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.
5. Гончаров С.М., Кушнір Н.Б. Тлумачний словник економіста / за ред. проф. С.М. Гончарова. Київ : Центр учбової літератури, 2019. 264 с.
6. Земельний кодекс України від 25 жовтня 2001 р. Відомості Верховної Ради України. 2002. № 3–4. Ст. 27. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2768-14>
7. Ібатулін Ш.І., Гадайчук В.М. Напрями вдосконалення платності землекористування в Україні. 2013. Вип. 23.13. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/napryami-vdoskonalennya-platnosti-zemlekoristuvannya-v-ukrayini>
8. Князькова Т.О. Плата за землю як одне з джерел наповнення місцевих бюджетів. Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства. Економічні науки. Харків : ХНТУСГ, 2011. Вип. 97. С. 196–207.
9. Конституція України. URL: [https://urist-ua.net/закони/конституція\\_україни/стаття\\_13/](https://urist-ua.net/закони/конституція_україни/стаття_13/)

10. Костенко В.О. Економіко-правове забезпечення використання та охорони земель : автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня кандидата юридичних наук : 12.00.06. Харків, 2015. 17 с.
11. Курдюкова Я.А. Проблемні питання правової природи плати за землю. Право і суспільство. 2014. № 4. С. 120–124.
12. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu/>
13. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
14. Портал «Загальнонаціональна (Всеукраїнська) нормативна грошова оцінка земель сільськогосподарського призначення» - URL: <https://ngo.land.gov.ua/uk/catalog/>
15. Правдюк В. Сплата орендної плати за землі державної та комунальної власності: підходи фіскалів та позиція судів у 2014–2016 роках. URL: [http://bz.ligazakon.ua/ua/magazine\\_article/BZ009911](http://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ009911)
16. Словник української мови : в 11 т. / АН УРСР. Інститут мовознавства ; за ред. І.К. Білодіда. Київ : Наукова думка, 1975. Т. 6. П–По. URL: <http://sum.in.ua/s/plata>
17. Словник української мови : в 11 т. / АН УРСР. Інститут мовознавства ; за ред. І.К. Білодіда. Київ : Наукова думка, 1973. Т. 4. І–М. URL: <http://sum.in.ua/s/koshty>
18. Трещов М.М. Вплив плати за землю на формування фінансової незалежності місцевого самоврядування в Україні. Вісник Дніпропетровського державного аграрного університету. 2013. № 2 (32). С. 194–197.
19. Федоров М.М. Власність на землю як основа формування земельних відносин / М.М. Федоров // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 1999. – № 11. – С. 7-9.

20. Цивільний кодекс України. URL: [https://urist-ua.net/кодекси/цивільний\\_кодекс\\_україни/стаття\\_316/](https://urist-ua.net/кодекси/цивільний_кодекс_україни/стаття_316/)
21. Шульга М.В. Правове забезпечення плати за землю. Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. 2015. Вип. 218. С. 116–121.
22. Wallace, J.; Williamson, I. Building Land Markets. Land Use Policy 2006, 23, 123–135.
23. Williamson, I. Global Challenges for Land Administration and Sustainable Development. In Proceedings of the Conference “Toward a 2015 Vision of Land-A Celebration of ICLPST’s 100 Regular Sessions. In Proceedings of the International Center for Land Policy Studies and Training in Taiwan, Taiwan, China, 24–25 October 2007; Available online: <http://www.jstor.com/stable/resrep18195.1>
24. Vejchodská, E.; Shahab, S.; Hartmann, T. Revisiting the Purpose of Land Policy. Effic. Equity. J. Plan. Lit. 2022, 37, 575–588.
25. Martyn, A. The Moratorium on the Sale of Land Never Met the Interests of the Peasants. Land Bull. Ukr. 2017. Available online: <http://www.zemvisnuk.com.ua/page/andr-i-martin>
26. Верховна Рада України. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо умов обігу земель сільськогосподарського призначення» від 31.03.2020 № 552-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/552-20#Text>
27. EasyBusiness: некомерційний аналітичний центр. Створення вільного ринку землі в Україні. URL: [https://www.slideshare.net/Easy\\_Business/ss-47028836](https://www.slideshare.net/Easy_Business/ss-47028836)
28. Vranken, L.; Tabeau, E.; Roebeling, P.; Ciaian, P. EUR 30838 EN; Agricultural Land Market Regulations in the EU Member States; Publications Office of the European Union: Luxembourg, 2021.

29. Ciaian, P.; Kancs, D.A.; Swinnen, J.F.; Van Herck, K.; Vranken, L. Institutional Factors Affecting Agricultural Land Markets; Factor Markets Working Paper No. 16; Centre for European Policy Studies: Brussels, Belgium, 2012.
30. Нівієвський О.; Нейтер, Р.; Юрченко Є.; Піддубний І.; Стольникович Г.; Замідра С.; Граб, Р.; Манжура Д.; Колодяжний І. Огляд ринку землі в Україні 3'2023; KSE Агроцентр: Київ, Україна, 2023.
31. The Reforms Delivery Office of the Cabinet of Ministers of Ukraine. After the Full-Scale Invasion of Russia into Ukraine, the Land Market Froze: It Was Impossible to Conclude Deals, Because the Registers Did Not Work. 2023. Available online: <https://rdo.in.ua/article/pislya-povnomasshtabnogo-vtorgnennya-rosiyi-v-ukrayinu-rynok-zemli-zavmer-ne-mozhna-bulo>
32. Національний банк України. URL: <https://bank.gov.ua/ua/markets/exchangerates>
33. Третяк А.; Москаленко А.; Третяк В.; Москаленко В.; Третяк Н. Обіг земель сільськогосподарського призначення в Україні: стан, особливості та проблеми. Аграр. ресурс. екон. 2022, 8, 244–263.
34. Бондар Г. Фермери назвали головну скаргу на ринок землі; УНІАН: Київ, Україна, 2024. URL: <https://www.unian.ua/economics/agro/fermeri-nazvali-osnovnu-pretenziyu-shchodo-rinku-zemli-12514764.html>
35. Ощановський М. Ринок землі в його нинішньому форматі вигідний лише агрохолдингам; UKRANEWS: Київ, Україна, 2024. URL: <https://ukranews.com/ua/publication/3750-rynok-zemli-v-nynishnomu-formati-vygidnyj-lysheagroholdyngam>
36. Latifundist.com. URL: <https://latifundist.com/rating/top100#351>
37. Agropolit. URL: <https://agropolit.com/spetsproekty/1029-rinok-zemli-yaki-mini-spovilnenoyi-diyi-zakladenov-drugomu-etapi-zemelnoyi-reformi>
38. Kvartiuk, V.; Martyn, A. Ukraine's Agricultural Land Rental Market: Recent Prices and Monitoring Challenges; German-Ukrainian Agricultural Policy Dialogue: Kyiv, Ukraine, 2023.

39. Enemark, S. Land Administration Systems: Underpinning the Human Rights Perspective. In Proceedings of the FIG Congress “Engaging the Challenges, Enhancing the Relevance”, Kuala Lumpur, Malaysia, 16–21 June 2014.

40. Dobermann, A. Putting the Sustainable Development Goals into Practice. In Good Nutrition: Perspectives for the 21st Century; Kraemer, K., Cordaro, J.B., Fanzo, J., Gibney, M., Kennedy, E., Labrique, A., Steffen, J., Eggersdorfer, M., Eds.; Karger: Basel, Switzerland, 2016; pp. 326–340.

41. Economic Commission for Europe. Land Administration Guidelines with Special Reference to Countries in Transition (ECE/HBP/96); United Nations: New York, NY, USA; Geneva, Switzerland, 1996; Available online: <https://unece.org/DAM/hlm/documents/Publications/land.administration.guidelines.e.pdf>

42. Roman, M.; Fellnhöfer, K. Facilitating the participation of civil society in regional planning: Implementing quadruple helix model in Finnish regions. Land Use Policy 2022, 112, 105864.

43. Endo, V.; Pantoja, E.; Trevino, L. Contracting Out Services for Land Regularization: The new roles of the private sector in land administration. In Proceedings of the 2018 World Bank Conference on Land and Poverty: Land Governance in an Interconnected World, Washington, DC, USA, 19–23 March 2018.

44. Malashevskyi, M.; Tarnopolsky, A.; Malashevskaya, O. Geospatial database use for land consolidation objectives in Ukraine. Zemleustriy Kadastr Monit. Zemel 2021, 2, 90–98.

45. Dreamdim. URL: <https://dreamdim.ua/uk/konsolidatsiya-zemel/>

46. Cabinet of Ministers of Ukraine. Regulation “On Expert Monetary Valuation of Land Plots“, dated 11 October 2002, No 1531. Available online: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1531-2002-%D0%BF#Text>

47. Місцеві бюджети. Open budget. URL: <https://openbudget.gov.ua/?month=12&year=2023&budgetType=LOCAL>

48. Селіверстова Т.П. Зарубіжний досвід регулювання майново-земельних відносин // Регіональна економіка: теорія і практика. 2016. № 1. С. 43-48.
49. Хейфец Е.Є. Сучасна система земельно-правових відносин і податків на нерухомість у Китаї // Майнові відносини в Україні. 2017. № 5 (188). С. 19-33.
50. Environment and Land Tribunals Ontario. Canada. [Электронный ресурс]. URL: <http://elto.gov.on.ca/tribunals/arb/about-the-arb/>
51. Official journal of public finances and taxes. France. URL: <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/7768-PGP.html#>
52. Property Tax Law (Grundsteuergesetz (GrStG). Germany. URL: [https://www.gesetze-im-internet.de/grstg\\_1973/BJNR109650973.html](https://www.gesetze-im-internet.de/grstg_1973/BJNR109650973.html)
53. The Scottish Assessors Association Portal. Scotland. URL: <https://www.saa.gov.uk/>
54. Seleznev, A.Z., Cherednichenko, L.G., Dubovik, M.V. and Sigarev, A.V. (2016), «Budgetary policy as a tool of macroeconomic regulation of the economy and social sphere», Journal of Advanced Research in Law and Economics, No. 7 (7), pp. 1845–1853.
55. Khmelkov, A.V. (2013), Derzhavnyi finansovyi control, navch. posib, Kharkiv, 101 p.
56. Gusev, A.V. (2015), «On reforming the state (municipal) financial control», State financial control, No. 10, pp. 7–17.
57. Hay, D. and Cordery, C. (2018), «The value of public sector audit: Literature and history», Journal of Accounting Literature, No. 40, pp. 1–15.
58. Tereshchenkova, S.M. (2019), «State Financial Control in the System of Ensuring Economic Security», Materials of the XIII International Scientific and practical conference of young scientists, students and undergraduates, The school of V.D. Novodvorsky, pp. 181–185.
59. Manzhula, A., Harust, Y., Myrhorod-Karpova, V. and Sobol, Y. (2019), «Search for ways to optimize the activities of state bodies managing the

funds of international technical assistance», Asia Life Sciences, No. 2, pp. 189–212.

60. Kolyada, T.A. (2014), «Budget strategy as an instrument of structured imbalances overcoming of revenue side of the budget of Ukraine», Finance of Ukraine, No. 5, pp. 61.

61. Zavistovska, G.O. (2018), «Assessment of the effectiveness of the control and audit work of the bodies of the SASU», Economics, finance, accounting, management and law in Ukraine and the world: materials of the International Scientific and Practical Conference, Poltava, pp. 21–23.

62. Shartava, S., Smolyarova, M., Harust, Y. and Kryvosheiev, K. (2019), «Theoretical and legal analysis of the category financial security of the state», Asia Life Sciences, No. 2, pp. 77–86.