

Горин В.П.

кандидат економічних наук, доцент,
докторант кафедри фінансів імені С.І. Юрія,
Тернопільський національний економічний університет

Булавинець В.М.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів імені С.І. Юрія,
Тернопільський національний економічний університет

Horyn Volodymyr, Bulavynets Viktoriia

Ternopil National Economic University

ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ ЯК ІНСТРУМЕНТ ФІСКАЛЬНОГО РЕГУЛЮВАННЯ СУСПІЛЬНОГО ДОБРОБУТУ

Стаття присвячена розкриттю соціальних аспектів оподаткування землі в Україні. Обґрунтовано, що в сучасних умовах плата за землю володіє значним потенціалом як регулятор суспільного добробуту, однак цей потенціал використовується не повною мірою. Автор зазначає, що елементами податку, які практично нівелюють його регуляторний потенціал, є ставки та перелік пільг. Категоріальний підхід до надання пільг та необґрунтовано низькі ставки податку перетворюють земельний податок у фінансово незначущий і практично невідчутний для фізичних осіб – власників землі. Умовний розрахунок рівня податкового зобов'язання із земельного податку з використанням найбільш складних умов його застосування довів, що він дуже низький. Порушує принцип загальності оподаткування незавершеність інвентаризації земель, відсутність у значної частини власників землі документів на право власності, що є підставою для виникнення податкового зобов'язання. Доведено, що відсутність вільного ринку землі веде до недоотримання доходів власниками землі. Також веде до втрати орендних доходів власниками земельних часток відсутність об'єднань, які б захищали їхні інтереси.

Ключові слова: плата за землю, земельний податок, орендна плата, грошова оцінка, земельний пай, податкова пільга, суспільний добробут.

Постановка проблеми. У сучасних умовах невід'ємною складовою частиною податкових систем країн світу є земельний податок. Будучи історично серед найдавніших фіскальних платежів, цей податок завжди перебував у полі зору наукового співтовариства. Однак науковий інтерес представників класичної течії економічної думки у царині теорії і практики земельного оподаткування переважно концентрувався на питаннях впливу цього податку на суспільне виробництво та фінансовий стан підприємства. Натомість соціальні аспекти земельного оподаткування, питання його справедливості залишалися слабо висвітленими. Актуальною ця проблема залишається і нині, коли більшість наукових публікацій із проблематики земельного оподаткування присвячені розкриттю його фіскального значення, тоді як його вплив на суспільний добробут залишається практично за межами наукових розвідок.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання теорії і практики земельного оподаткування доволі широко представлені в сучасній науковій літературі економічного профілю. Серед значущих публікацій останніх років з цієї тематики доцільно відзначити дисертаційне дослідження А. Дулько, при-

свячене питанням становлення і розвитку оподаткування нерухомого майна [4], наукові праці Х. Патицької, що розкриває особливості механізму справляння плати за землю в Україні і країнах ЄС [7], К. Кухти та В. Джури, у яких висвітлені історичні аспекти адміністрування земельного податку [6], та багатьох інших учених. Однак, визнаючи значущість отриманих у цих працях результатів, маємо зауважити, що соціальні аспекти оподаткування землі у них висвітлюються побіжно або не представлені взагалі. Тому питання соціальної складової частини земельного оподаткування у контексті його впливу на суспільний добробут не втрачає актуальності.

Формулювання цілей статті. Мета дослідження передбачає розкриття соціального аспекту земельного оподаткування в Україні, а саме оцінювання елементів плати за землю щодо їх відповідності принципам справедливості та інклюзивності оподаткування, аналіз впливу цього фіскального платежу на рівень добробуту платників.

Виклад основного матеріалу дослідження. Майнове оподаткування в сучасних умовах володіє вагомим потенціалом у регулюванні суспільного добро-

бути. В Україні однією із складових частин податку на майно є плата за землю, представлена двома видами платежів – земельним податком та орендною платою. Плата за землю є однією з важливих складових частин місцевих податків та зборів, а повноваження щодо визначення її елементів покладені на органи місцевого самоврядування.

Хоча класики економічної науки концентрували свої наукові пошуки переважно на питаннях ефективності фіскальних інструментів з погляду їх впливу на фінансовий стан суб'єкта господарювання, все ж окремі науковці звертали увагу на соціальні аспекти оподаткування землі. Зокрема, А. Сміт виправдовував оподаткування землі тим, що володіння нею рівнозначне володінню незаробленим доходом; вона генерує дохід, а будь-який дохід має оподатковуватися. Дж. Генрі серед аргументів на користь податку на землю вказував те, що він здатний забезпечити загальний добробут. Оскільки земля приносить дохід (ренту), який не вимагає суттєвих економічних зусиль, то лендлорди з погляду моралі не мають права його привласнювати. Однак, якщо лендлорди мають переважний доступ до землі, а отже, до привласнення ренти, то суспільство має отримати певну компенсацію у вигляді земельного податку [16].

Більш предметно соціальні аспекти оподаткування землі досліджують науковці ХХ ст. Відомий австрійський вчений А. Вагнер розглядав податок на землю, як і інші фіскальні платежі, як інструмент для реалізації ідеалів соціальної рівності, виділяючи важливими принципами оподаткування його рівність та загальність [17]. Автор економічної теорії добробуту А. Пігу був прихильником обкладання податком не лише власне вартості землі, але й її неочікуваного приросту [8], що є елементом коригуючого оподаткування та сприяє його справедливості. У подальшому ці ідеї були розвинуті у наукових працях представників різних течій економічної думки, внаслідок чого серед сучасних науковців важливість урахування соціального аспекту в майновому оподаткуванні практично не піддається сумніву.

Регуляторний потенціал будь-якого фіскального інструменту отримує реалізацію через його основні елементи: базу оподаткування, коло платників, ставки для розрахунку податкового зобов'язання, умови надання пільг та ін. Натепер у зв'язку з відсутністю вільного ринку землі, а отже, неможливістю офіційної її концентрації у власності однієї особи, земельний податок в Україні виконує переважно фіскальну функцію, наповнюючи місцеві бюджети. З погляду техніки оподаткування, земельний податок більшою мірою відповідає принципу соціальної справедливості, ніж податок на нерухоме майно, адже базою оподаткування виступає вартість земельної ділянки, визначена згідно з нормативно-грошовою оцінкою. Слід зауважити, що впродовж тривалого часу процес проведення нормативно-грошової оцінки земель в Україні проходив вкрай повільно, характеризувався високим рівнем корупції та

зловживань. У 2012-2013 рр. було завершено роботи з проведення первинної нормативної оцінки земель, яка у відповідності до норм Закону України «Про оцінку земель» [13] підлягає перегляду не рідше, ніж раз на 5-7 років. Відтак, у 2020 році у більшості населених пунктів України має бути проведена переоцінка нормативно-грошової вартості земель. Однак, станом на початок 2020 року із 29,7 тис. загальної кількості населених пунктів у країні, все ще потребували оновлення нормативно-грошової оцінки 19,7 тис., або 2/3 населених пунктів [2].

На відміну від бази оподаткування, принцип визначення якої відповідає справедливості земельного оподаткування, інші елементи плати за землю, такі як ставки податку та перелік пільг, практично нівелюють його потенціал як інструмента фіскального регулювання суспільного добробуту. Хоча серед науковців побутує думка про те, що пільги з плати за землю для фізичних осіб мають яскраво окреслений соціальний характер, оскільки при їх наданні застосовують категоріальний підхід. Відповідно до положень Податкового кодексу України, від сплати земельного податку звільнені широкий перелік категорій населення: особи з інвалідністю I та II групи; особи, які виховують трьох і більше дітей до 18 років; пенсіонери за віком; ветерани війни; особи, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи. Однак, зважаючи на категоріальний підхід до формування переліку пільговиків (без урахування матеріального становища), для забезпечення справедливості оподаткування щодо інших категорій платників масштаб застосування пільги обмежується (зокрема, до 2 га для введення особистого селянського господарства, 0,1-0,25 га для будівництва та обслуговування житлового будинку та ін.). Завдяки застосуванню цих норм контингент платників плати за землю в Україні різко звужується, що нівелює саму ідею пільги як інструмента для надання певного привілею для платника. Більш того, внаслідок застосування категоріального підходу до надання пільг, повністю ігнорується чинник вартості землі та її прибутковості, внаслідок чого з-під оподаткування часто виведені найбільш привабливі у ринковому відношенні земельні ділянки. Наслідком цього є не тільки втрата доходів бюджету, але й не виправдане збагачення власників за рахунок нереалізованого потенціалу бюджетних доходів. При оподаткуванні платою за землю юридичних осіб соціальний принцип надання пільг виражений більш чітко, адже від неї звільнені установи і заклади соціальної сфери, що надають суспільно важливі послуги, релігійні громади, благодійні організації та громадські організації, засновані особами з інвалідністю тощо.

Окремо необхідно наголосити на існуванні широкого кола платників, на яких фактично поширюється дія пільг з плати за землю через відсутність належного обліку земель. Не зважаючи на усталену думку, що важливою перевагою земельного оподаткування є те, що землю важко приховати, що гарантує повноту сплати податку, на практиці підставою для виникнення

податкового зобов'язання з плати за землю є наявність земельно-кадастрової документації. Через незавершеність повної інвентаризації земель, відсутність у значної частини власників землі та орендарів відповідних документів, значна частина потенційних платників податку фактично необґрунтовано не підпадають під дію податкових норм. Наслідком цього є не тільки втрата значних доходів місцевих бюджетів, але й порушення принципу загальності оподаткування.

Згідно законодавства, право на встановлення ставок плати за землю закріплене за органами місцевого самоврядування. При цьому Податковим кодексом визначені граничні розміри земельного податку, які варіюють від 0,1% від нормативно-грошової оцінки для земель лісового фонду до 12% для земельних ділянок, які перебувають у постійному користуванні. Базова ставка податку для земель, щодо яких проведено нормативно-грошову оцінку визначена на рівні не більше 3% [9]. Однак, доводиться констатувати, що в більшості територіальних громад ставки земельного податку визначені на рівні, що значно нижчий за граничні розміри, що має негативні фінансові та соціальні наслідки.

Зважаючи на невисокі ставки, плата за землю відіграє доволі незначну фінансову роль як наповнювач бюджету. Так, на 2020 рік надходження до місцевих бюджетів плати за землю (земельного податку та орендної плати) заплановані на рівні 30,33 млрд грн, що складає 6,8% сукупних доходів місцевих бюджетів та всього 2,2% сукупних доходів зведеного бюджету України. При цьому надходження від фізичних осіб мають скласти всього 1,86 млрд грн, або дещо більше 6,0% від сукупних надходжень від сплати податку. Зважаючи на те, що понад 3/4 сукупних видатків місцевих бюджетів складають видатки соціального спрямування, то втрата додаткових ресурсів від зниження ставок плати за землю обертається звуженням можливостей для фінансування важливих потреб соціального та економічного розвитку територіальних громад.

Поряд із невідчутністю для місцевих бюджетів, плата за землю також фінансово необтяжлива для фізичних осіб власників землі. Покажемо це на умовному прикладі. Припустимо, що власником земельної ділянки розміром 0,2 га у м. Києві (нормативно-грошова оцінка землі станом на 01.02.2020 р. складає 686,46 грн/м²) є індивід з доходом на рівні мінімальної зарплати, визначеної на початок 2020 року. Також нехай для справляння земельного податку визначений граничний рівень ставки земельного податку 3%. Таким чином, сума земельного податку за кожен м² понад пільгову норму (0,1 га) складатиме 20,59 грн, загальний обсяг податкового зобов'язання зі сплати земельного податку становитиме 2059,38 грн/рік, або 171,62 грн/місяць. Це складає всього 3,6% від розміру мінімальної заробітної плати.

Зрозуміло, що для умовного прикладу застосовані найбільш обтяжливі умови застосування податку (показник нормативно-грошової оцінки вартості

землі у м. Києві є одним із найвищих в країні, що в 1,5-2,0 рази перевищує значення у найбільших містах та в десятки разів вище, ніж у невеликих населених пунктах країни; гранично допустимий рівень ставки земельного податку 3%, при цьому для більшості видів цільового призначення земель у м. Києві застосовується ставка земельного податку на рівні 1% [10]). На практиці такий збіг найбільш обтяжливих умов сплати податку важко уявити, тому земельний податок для тієї обмеженої частини населення, яке з урахуванням наданих пільг все ж підпадає під оподаткування, є фінансово невідчутним.

Окремий вплив на рівень доходів населення справляє регулювання ставки іншого різновиду плати за землю, а саме орендної плати. Відповідно до норм Типового договору оренди землі [12], мінімальний розмір орендної плати не може бути меншим за мінімальну суму орендного платежу, встановленого законодавством з питань оренди землі. Згідно з Указом Президента України «Про додаткові заходи щодо соціального захисту селян-власників земельних ділянок та земельних часток (паїв)» [11], розмір орендного платежу має становити не менше 3% від вартості земельної частки (паю). Зважаючи на відсутність ринку землі сільськогосподарського призначення, вартість паїв визначається на підставі нормативно-грошової оцінки, яка, за аналітичними оцінками, значно відрізняється від реальної вартості землі. За оцінками експертів аналітичного центру VoxUkraine, найбільш недооціненими є сільськогосподарські землі у Львівській, Київській, Житомирській, Вінницькій областях, натомість через вплив військових дій на Сході України ринкова вартість сільськогосподарської землі у Донецькій та Луганській областях нижча, ніж визначена за процедурою нормативно-грошової оцінки [5].

Наслідком невідповідності нормативно-грошової оцінки та ринкової ціни на землю є недоотримання доходів власниками землі. Для розрахунку втрат через відсутність ринку землі сільськогосподарського призначення припустимо, що за усіма угодами оренди встановлений мінімальний рівень орендної плати 3% від її вартості. Враховуючи відмінність між нормативно-грошовою оцінкою та медіанною ринковою ціною на земельні частки (паї), недоотриманий дохід власників паїв становить від 2,6% у Харківській області до 150,4% у Львівській області.

Очевидно, що на практиці у значної частини орендарів ставки орендної плати за земельні частки вищі за гранично мінімальний рівень, що збільшує доходи власників. Однак зростання вартості оренди земель, що належать фізичним особам, стримують організаційні проблеми, зокрема відсутність дієвих об'єднань власників землі, наявність локальних монополій орендарів та ін. Внаслідок цього, якщо на ринку оренди земель державної власності завдяки формуванню висококонкурентного середовища та прозорості процесів мають місце ознаки класичного «ринку продавця», то для земель приватної власності характерний «ринок

**Розрахунок втрат доходів власників земельних часток (паїв)
через відсутність ринку землі сільськогосподарського призначення в Україні у розрізі регіонів**

Області	Нормативно-грошова оцінка, грн/га	Медіанна ціна продажу за 2017-2019 рр., грн/га	Середній розмір паю, га	Середній дохід за НГО, грн	Середній дохід за медіанною ціною, грн	Недоотриманий дохід, грн	
						грн	%
АР Крим	26005,00	н.д.	5,1	3978,77	—	—	—
Вінницька	27184,00	51377,00	2,5	2038,80	3853,28	1814,48	89,0
Волинська	21806,00	39408,00	2,5	1635,45	2955,60	1320,15	80,7
Дніпропетр.-ка	30251,00	32413,00	5,7	5172,92	5542,62	369,70	7,1
Донецька	31111,00	22539,00	6,1	5693,31	4124,64	-1568,68	-27,6
Житомирська	21411,00	41444,00	3,6	2312,39	4475,95	2163,56	93,6
Закарпатська	27268,00	н.д.	1,4	1145,26	—	—	—
Запорізька	24984,00	27992,00	7,2	5396,54	6046,27	649,73	12,0
Ів.-Франківська	26087,00	н.д.	1,1	860,87	—	—	—
Київська	26531,00	52261,00	3,2	2546,98	5017,06	2470,08	97,0
Кіровоградська	31888,00	41863,00	5,7	5452,85	7158,57	1705,73	31,3
Луганська	27125,00	26079,00	8,8	7161,00	6884,86	-276,14	-3,9
Львівська	21492,00	53824,00	1,9	1225,04	3067,97	1842,92	150,4
Миколаївська	27038,00	35683,00	6,9	5596,87	7386,38	1789,52	32,0
Одеська	31017,00	36071,00	4,7	4373,40	5086,01	712,61	16,3
Полтавська	30390,00	49710,00	4,1	3737,97	6114,33	2376,36	63,6
Рівненська	21938,00	38951,00	2,7	1776,98	3155,03	1378,05	77,6
Сумська	26793,00	36680,00	4,0	3215,16	4401,60	1186,44	36,9
Тернопільська	29035,00	50070,00	2,1	1829,21	3154,41	1325,21	72,4
Харківська	32237,00	33077,00	6,6	6382,93	6549,25	166,32	2,6
Херсонська	24450,00	28142,00	6,8	4987,80	5740,97	753,17	15,1
Хмельницька	30477,00	45622,00	2,6	2377,21	3558,52	1181,31	49,7
Черкаська	33646,00	50236,00	2,7	2725,33	4069,12	1343,79	49,3
Чернівецька	33264,00	47938,00	1,4	1397,09	2013,40	616,31	44,1
Чернігівська	24065,00	26126,00	4,1	2960,00	3213,50	253,50	8,6

Джерело: розраховано автором на основі [15; 3; 5]

покупця», наслідком чого є втрата доходів власників землі. Так, у 2017 році землі державної власності здавалися в оренду в середньому в 2,13 раза дорожче, ніж землі, що перебувають у приватній власності, при цьому спостерігається тенденція до збільшення такого розриву [1]. Зважаючи на це, цілком виправданою є ініціатива щодо підвищення рівня орендної плати за користування земельними частками (паями) до 7% [14], що практично не матиме наслідків для оренди земель державної власності, однак дасть можливість захистити інтереси дрібних власників землі в умовах «ринку покупця».

Висновки. Підсумовуючи результати дослідження соціальних аспектів земельного оподаткування, можемо констатувати, що воно характеризується недостатньою ефективністю та нереалізованістю

свого перерозподільного потенціалу в контексті вирівнювання доходів населення України. Пріоритети усунення цих недоліків насамперед пов'язані з переходом до вартісного принципу визначення бази оподаткування земельним податком, завершенням повної інвентаризації земель в Україні, вдосконаленням процедур надання пільг із плати за землю, а також підвищенням ставок податку. Вирішення цих проблемних моментів не тільки сприятиме усуненню регресивного характеру земельного оподаткування щодо платників із відмінним майновим становищем, захисту інтересів незаможних верств населення, але й дасть змогу значно розширити фінансові можливості органів місцевого самоврядування щодо фінансування пріоритетних заходів соціального та економічного розвитку.

Список літератури:

1. Де найвища орендна плата за паї. URL: <https://agrorreview.com/news/de-najvyshcha-orendna-plata-za-payi?page=21> (дата звернення: 14.05.2020)
2. Довідник показників нормативної грошової оцінки земель населених пунктів станом на 01.01.2020. Офіційний веб-сайт Держгеокадастру. URL: <https://land.gov.ua/info/dovidnyk-pokaznykiv-normatyvnoi-hroshovoi-otsinky-zemel-naselenykh-punktiv-stanom-na-01-10-2019/> (дата звернення 14.05.2020)

3. Довідник показників нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь в Україні станом на 01.01.2020. Офіційний веб-портал Держгеокадастру. URL: <https://land.gov.ua/info/dovidnyk-pokaznykiv-normatyvnoi-hroshovoi-otsinky-silskohospodarskykh-uhid-v-ukraini-stanom-na-01-01-2019/> (дата звернення 14.05.2020)
4. Дулько А.М. Становлення і розвиток оподаткування нерухомого майна в Україні: дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.08; Університет ДФС України. Ірпінь, 2017. 207 с.
5. Клименюк О. Скільки дійсно коштує земля під мораторієм в Україні? Аналіз 5620 оголошень про продаж паїв на OLX. *VoxUkraine*. 2019. 3 липня. URL: <https://voxukraine.org/uk/skilki-dijsno-koshtuye-zemlya-pid-moratoriyem-v-ukrayini-analiz-5620-ogoloshen-pro-prodazh-payiv-na-olx/> (дата звернення 14.05.2020)
6. Кухта К., Джура В. Історичний генезис адміністрування земельного податку в Україні: сучасні аспекти та еволюція розвитку земельного оподаткування. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 2. С. 42–47.
7. Патицька Х. Плата за землю в системі майнового оподаткування: особливості справляння в Україні та країнах ЄС. *Світ фінансів*. 2018. № 4. С. 86–98.
8. Пигу А. *Экономическая теория благостояния*. В 2-х т. / пер. с англ.; под общ. ред. С. П. Аукуционека. М.: Прогресс, 1985. 512 с.
9. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 14.05.2020)
10. Про внесення змін до рішення Київської міської ради від 23 червня 2011 року № 242/5629 «Про встановлення місцевих податків і зборів у м. Києві»: Рішення Київської міської ради від 18.10.2018 р. № 1910/5974. URL: <http://officevp.sfs.gov.ua/rishennya-mistsevih-rad-/inshe/358707.html> (дата звернення 14.05.2020)
11. Про додаткові заходи щодо соціального захисту селян-власників земельних ділянок та земельних часток (паїв): Указ Президента України від 02.02.2002 р. № 92/2002. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/92/2002> (дата звернення 14.05.2020)
12. Про затвердження Типового договору оренди землі: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.03.2004 р. № 220. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/220-2004-%D0%BF> (дата звернення 14.05.2020)
13. Про оцінку земель: Закон України від 11.12.2003 р. № 1378-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15> (дата звернення 14.05.2020)
14. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо додаткових заходів з підвищення соціального захисту власників земельних ділянок, земельних часток (паїв) сільськогосподарського призначення) від 11.07.2019 р. № 10445. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66203 (дата звернення 14.05.2020)
15. Середній розмір земельної частки (паю) в розрізі регіонів. Дебет-Кредит: український фінансово-бухгалтерський портал. URL: <https://docs.dkt.ua/download/pdf/1221.616.1> (дата звернення 14.05.2020)
16. Henry G. *Progress and Poverty*, centenary edn. 1979. New York: Robert Schalkenbach Foundation, 2006. 344 p. URL: http://www.henrygeorge.org/pdfs/PandP_Drake.pdf (дата звернення 14.05.2020)
17. Wagner A. *Three Extracts on Public Finance*. In: Musgrave R. A., Peacock A. T. (eds) *Classics in the Theory of Public Finance*. International Economic Association Series. Palgrave Macmillan, London. 1958.

References:

1. De naivyshcha orendna plata za pai [Where is the highest rent for a land share (pai)]. Available at: <https://agrorreview.com/news/de-naivyshcha-orendna-plata-za-payi?page=21> (accessed 14.05.2020) [in Ukrainian].
2. *Dovidnyk pokaznykiv normatyvnoi hroshovoi otsinky zemel naselenykh punktiv stanom na 01.01.2020* [Directory of normative monetary valuation indicators of settlements lands as of 01.01.2020]. The State Service of Ukraine for Geodesy, Cartography and Cadastre Official web-site. Available at: <https://land.gov.ua/info/dovidnyk-pokaznykiv-normatyvnoi-hroshovoi-otsinky-zemel-naselenykh-punktiv-stanom-na-01-10-2019/> (accessed 14.05.2020) [in Ukrainian].
3. *Dovidnyk pokaznykiv normatyvnoi hroshovoi otsinky silskohospodarskykh uhid v Ukraini stanom na 01.01.2020* [Directory of indicators of regulatory monetary valuation of agricultural land in Ukraine]. The State Service of Ukraine for Geodesy, Cartography and Cadastre Official web-site. Available at: <https://land.gov.ua/info/dovidnyk-pokaznykiv-normatyvnoi-hroshovoi-otsinky-silskohospodarskykh-uhid-v-ukraini-stanom-na-01-01-2019/> (accessed 14.05.2020) [in Ukrainian].
4. Dulko, A.M. (2017). *Stanovlennia i rozvytok opodatkuvannia nerukhomoho maina v Ukraini* [Formation and development of taxation of real estate in Ukraine] (Candidate's thesis). Irpin: University of SFS of Ukraine [in Ukrainian]
5. Klymeniuk, O. (2019). *Skilky diisno koshtuie zemlia pid moratoriem v Ukraini? Analiz 5620 oholoshen pro prodazh payiv na OLX* [How much really does land cost under the moratorium in Ukraine? Analysis of 5620 ads for land shares sale on OLX]. *VoxUkraine*. Available at: <https://voxukraine.org/uk/skilki-dijsno-koshtuye-zemlya-pid-moratoriyem-v-ukrayini-analiz-5620-ogoloshen-pro-prodazh-payiv-na-olx/> (accessed 14.05.2020) [in Ukrainian].
6. Kukhta, K. & Dzhura, V. (2019). *Istorychnyi henezys administruvannia zemelnogo podatku v Ukraini: suchasni aspekty ta evoliutsiia rozvytku zemelnogo opodatkuvannia* [Historical genesis of land tax administration in Ukraine: current aspects and evolution of land tax development]. *Investytsi: praktyka ta dosvid – Investments: practice and experience*, vol. 2, pp. 42–47 [in Ukrainian].

7. Patytska, Kh. (2018). Plata za zemliu v systemi mainovoho opodatkuvannia: osoblyvosti spravliannia v Ukraini ta krainakh YeEs [Land tax in the system of property taxation: specifics administration in Ukraine and EU countries]. *Svit finansiv – World of Finance*, vol. 4, pp. 86–98 [in Ukrainian].
8. Pigou, A. (1985). *Ekonomicheskaia tieoriia blagostostoianiia* [Economic theory of welfare]. (Vols. 1–2), Trans.; S. P. Aukutsyonek (Ed.). Moscow: Progress [in Russian].
9. Podatkovi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 r. # 2755-VI. [Tax Code of Ukraine from December 2 2010, No 2755-VI]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 14.05.2020) [in Ukrainian].
10. Rishennia Kyivskoi miskoi rady Pro vnesennia zmin do rishennia Kyivskoi miskoi rady «Pro vstanovlennia mistsevykh podatkov i zboriv u misti Kyievi» vid 18.10.2018 r. No 1910/5974 [Decision of the Kyiv City Council On amendments to the decision of the Kyiv City Council “On the establishment of local taxes and fees in Kyiv” from October 18 2018, No 1910/5974. Available at: <http://officevp.sfs.gov.ua/rishennya-mistsevih-rad-inshe/358707.html> (accessed 14.05.2020) [in Ukrainian].
11. Ukaz Prezydenta Ukrainy Pro dodatkovy zakhody shchodo sotsialnoho zakhystu selian-vlasnykiv zemelnykh dilianok ta zemelnykh chastok (paiv) vid 02.02.2002 r. No 92/2002 [Decree of the President of Ukraine On additional measures for social protection of peasants-owners of land plots and land shares (pais) from February 2 2002, No 92/2002]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/92/2002> (accessed 14.05.2020) [in Ukrainian].
12. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy Pro zatverdzhennia Typovoho dohovoru orendy zemli vid 03.03.2004 r. No 220 [About approval of the Land Lease standard agreement: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine from March 3 2004, No 220]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/220-2004-%D0%BF> (accessed 14.05.2020) [in Ukrainian].
13. Zakon Ukrainy Pro otsinku zemel vid 11.12.2003 r. No 1378-IV [Law of Ukraine on land valuation from November 11 2003, No 1378-IV]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15> (accessed 14.05.2020) [in Ukrainian].
14. Proekt Zakonu pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy (shchodo dodatkovykh zakhodiv z pidvyshchennia sotsialnoho zakhystu vlasnykiv zemelnykh dilianok, zemelnykh chastok (paiv) silskohospodarskoho pryznachennia) vid 11.07.2019 r. No 10445 [Draft Law on Amendments to the Tax Code of Ukraine (concerning additional measures to social protection increasing of owners of land plots and land shares (pais) for agricultural purposes from July 11 2019, No 10445]. Available at: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66203 (accessed 14.05.2020) [in Ukrainian].
15. Serednii rozmir zemelnoi chastky (paiu) v rozrizi rehioniv [The average size of the land share (pai) in regions]. *Ukrainian financial and accounting portal “Debet-Kredit”*. Available at: <https://docs.dtkr.ua/download/pdf/1221.616.1> (accessed 14.05.2020) [in Ukrainian].
16. Henry, G. (2006). *Progress and Poverty*, centenary edn. 1979. New York: Robert Schalkenbach Foundation. Available at: http://www.henrygeorge.org/pdfs/PandP_Drake.pdf (accessed 14.05.2020)
17. Wagner, A. (1958). Three Extracts on Public Finance. In: Musgrave R. A., Peacock A. T. (eds) *Classics in the Theory of Public Finance. International Economic Association Series*. Palgrave Macmillan, London.

ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ КАК ИНСТРУМЕНТ ФИСКАЛЬНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ОБЩЕСТВЕННОГО БЛАГОСОСТОЯНИЯ

Статья посвящена раскрытию социальных аспектов налогообложения земли в Украине. Обосновано, что в современных условиях плата за землю обладает значительным потенциалом регулирования общественного благосостояния, однако он используется не полностью. Автор отмечает, что элементами налога, практически нивелирующими его регуляторный потенциал, являются ставки и перечень льгот. Категориальный подход к предоставлению льгот и необоснованно низкие ставки налога превращают земельный налог в фискально незначимый и практически неощутимый для физических лиц – собственников земли. Условный расчет уровня налогового обязательства по земельному налогу с использованием наиболее сложных условий его применения доказал, что он очень низкий. Также нарушает принцип всеобщности налогообложения незавершенность инвентаризации земель, отсутствие у значительной части собственников земли документов на право собственности, являющихся основанием для возникновения налогового обязательства. Доказано, что отсутствие свободного рынка земли ведет к недополучению доходов собственниками земли. Также ведет к потере арендных доходов владельцами земельных паев отсутствие объединений, защищающих их интересы.

Ключевые слова: плата за землю, земельный налог, арендная плата, денежная оценка, земельный пай, налоговая льгота, общественное благосостояние.

LAND PAYMENT AS AN INSTRUMENT OF PUBLIC WELFARE FISCAL REGULATION

The article is dedicated to the disclosure of social aspects of land taxation in Ukraine. It is justified that in modern conditions the land tax has a significant potential as a regulator of public welfare, but this potential is not fully used. From the point of view of taxation technique, the land tax, more than other components of the property tax, complies with the principle of fairness, as the tax base is the value of land. But, in many communities regulatory and monetary land valuation is outdated and needs updating in modern conditions. However, the author designates that the elements of the tax that, in fact, offset the regulatory potential of land tax are its rates and the list of exemptions. The categorical approach to the providing of exemptions and unreasonably low tax rates make the land tax fiscally insignificant and practically imperceptible for individuals – landowners. Many landowners in Ukraine haven't got documents proving ownership of their land shares. They don't pay land tax, which violates the taxation fairness principle. It is found that local governments often set low land tax rates because they protect the interests of government officials and try to avoid public discontent. The contingent calculation of the level of tax liability for land tax using the most difficult circumstances of its application (which in practice do not occur) has proved that it is very low. This has led to the conclusion that land taxation norms in Ukraine protect the interests of landowners and do not contribute to the redistribution of wealth from rich to poor. It is proved that the lack of a free land market leads to a lack of income by landowners. Determining the value of land shares (units) for the calculation of rent is carried out by the using of the normative-monetary assessment, which is much lower than the actual value of land. As a result, the unearned income of landowners is, in terms of regions of the country, from a few percent to several times. Lack of associations that would protect their interests also leads to the loss of rental income by landowners. Because of this, in the market of privately owned land, the “buyer's market” is often formed, that causes a loss of income of landowners.

Key words: land payment, land tax, land rent, monetary valuation, land share, tax exemptions, public welfare.