

УДК 336.2.026

Боровик П.М.*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів і кредиту**Уманського національного університету садівництва***Сакалюк Н.В., Сулима С.А.***студенти**Уманського національного університету садівництва*

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ СПРАВЛЯННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕНТНИХ ПОДАТКІВ В АГРОСФЕРІ

PRESENT-DAY ISSUES OF CHARGING OF LAND RENT TAXES IN THE AGRICULTURE

АНОТАЦІЯ

У статті досліджено проблеми справляння земельних рентних податків в аграрній сфері економіки України. За результатами аналізу запропоновано шляхи вдосконалення механізмів справляння земельного податку, плати за оренду землі державної і комунальної власності та єдиного податку для суб'єктів аграрного бізнесу. Крім того, запропоновано запровадження в Україні податку на ринкові трансакції з землею та податку за монополізацію земельних ресурсів.

Ключові слова: податкове регулювання, земельні рентні податки в агросфері, земельний податок, плата за оренду землі державної та комунальної власності, єдиний податок для суб'єктів аграрного бізнесу.

АННОТАЦИЯ

В статье исследованы проблемы изымания земельных рентных налогов в сельскохозяйственной сфере экономики Украины. По результатам анализа предложены пути совершенствования механизмов изымания земельного налога, платы за аренду земли государственной и коммунальной собственности и единого налога для субъектов сельскохозяйственного бизнеса. Кроме того, предложено введение в Украине налога на рыночные трансакции с землей и налога за монополизацию земельных ресурсов.

Ключевые слова: налоговое регулирование, земельные рентные налоги в сельскохозяйственной сфере экономики, земельный налог, плата за аренду земель государственной и коммунальной собственности, единый налог для субъектов сельскохозяйственного бизнеса.

ANNOTATION

In the article investigational problems of taxation of agricultural lands are in Ukraine. As a result of analysis author's directions of perfection of mechanisms of production of land-tax, pay, are offered for the lease of earth of public and communal domain and single tax for agrarian business. In addition, authors are offer introduction of taxes on market transactions with earth and for monopolization of the landed resources.

Keywords: tax regulations, land tax payments, land tax, rents of state and municipal property, single tax for agrarian business.

Постановка проблеми. Незважаючи на фінансові негаразди у вітчизняній економіці, агросфера залишається чи не єдиною прибутковою галуззю, забезпечуючи продуктами населення та даючи змогу суб'єктам сільськогосподарського бізнесу проводити операції з реалізації аграрної продукції та продуктів її переробки на експорт. Тому важливим завданням для держави в умовах членства в СОТ та невідворотності курсу на європейську інтеграцію залишається податкове регулювання діяль-

ності суб'єктів агробізнесу. Оскільки сільгосп-підприємства в Україні насамперед сплачують рентні податкові платежі, зокрема земельний податок, єдиний податок та плату за оренду землі державної та комунальної власності, то саме ці податкові форми та проблеми податкового регулювання процесів використання земельних угідь сільськогосподарського призначення заслуговують на особливу увагу з боку дослідників податкових відносин в агросфері.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Зважаючи на викладене, цілком закономірним є те, що проблематиці земельного рентного оподаткування і землекористування в аграрному секторі економіки присвячено дослідження провідних вчених, серед яких варто виділити праці В. Голяна [4], М. Дем'яненка [5], В. Заяця [6], В. Синчака [10], Л. Тулуша [12], М. Федорова [1; 13], С. Юшка [14], Р. Ярулліна [15].

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Попри значну кількість публікацій щодо проблематики земельного рентного оподаткування та податкового регулювання процесів використання земельних ресурсів, враховуючи недоліки сучасних механізмів справляння податків за використання земельних ділянок сільськогосподарського призначення, беручи до уваги зміни в податковому законодавстві, що відбулися в зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України [9] та внесенням змін до механізмів нарахування і сплати земельних рентних податків, зважаючи на те, що під час реформування податкових механізмів в агросфері проблеми оподаткування сільгоспугідь не лише не були вирішені, але й навіть загострилися. Тому нині нагальною є необхідність подальших наукових пошуків шляхів вдосконалення механізмів нарахування та сплати земельних рентних податків, що і стало першопричиною проведення цього дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є розробка науково обґрунтованих пропозицій щодо вдосконалення механізмів справляння земельних рентних податків в агросфері.

Вклад основного матеріалу дослідження. Наразі земельний податок, плата за оренду землі державної та комунальної власності, а також єдиний податок для суб'єктів його справляння IV групи становлять сукупність земельних рентних податків. Їх повинні регулювати земельні відносини в аграрній галузі економіки та забезпечувати формування частини доходів бюджетів місцевого самоврядування, необхідних їм для виконання завдань, пов'язаних з охороною та поліпшенням сільськогосподарських угідь, а також виконанням органами місцевої влади інших функцій та повноважень [1–6; 10–15] (рис. 1).

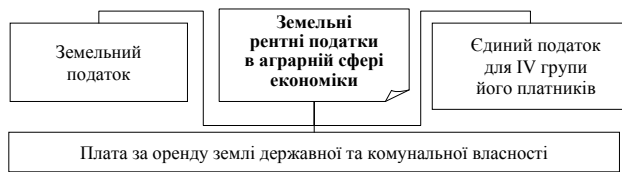


Рис. 1. Земельні рентні податки в аграрній сфері економіки України

Джерело: авторська розробка на основі джерела [7]

Оскільки об'єктом справляння перелічених податкових форм є земельні площі, а базою справляння – нормативна грошова оцінка земельних угідь, проведена станом на 1 липня 1995 р. та проіндексована станом на початок звітного року (в основі якої розрахункові рентні доходи від продуктивного використання земельних ділянок), то їх в наукових публікаціях прийнято вважати земельними рентними податками [1, с. 215; 13, с. 118; 15, с. 45].

Зазначені платежі становлять сукупність податків, які повинні регулювати земельні відносини в аграрній галузі економіки та забезпечувати формування частини доходів бюджетів місцевого самоврядування, необхідних їм для виконання завдань, пов'язаних з охороною та поліпшенням сільськогосподарських угідь, а також виконанням органами місцевої влади інших функцій та повноважень [1–6; 11–15].

Зазначимо, що до 2015 р. земельні рентні податки формували незначну частину доходів зведеного бюджету та суттєво не впливали на земельні відносини в агросфері [2–6; 11–15], що й було першопричиною трансформації цієї складової податкової системи України. В ході реформування системи земельних рентних податків суттєво зросли ставки земельного податку, було замінено чинний до 2015 р. фіксований

сільськогосподарський податок на єдиний податок для суб'єктів його справляння IV групи, а також дещо змінено механізм нарахування плати за оренду землі державної та комунальної власності.

Найважливішим в системі земельних податкових платежів, без сумніву, є земельний податок, основні особливості механізму справляння якого схематично зображено на рисунку 2.

Крім земельного оподаткування, обов'язковою складовою земельних відносин є орендні земельні відносини (зокрема і щодо оренди земельних угідь державної та комунальної власності). Обов'язковим наслідком орендних земельних відносин з державними та комунальними угіддями є нарахування та сплата ще одного земельного податку – плати за оренду землі державної та комунальної власності.

Це єдиний в Україні податок, розміри якого з гектара угідь зазначені не в Податковому кодексі України чи інших нормативних актах з оподаткування, а визначаються договорами оренди земельних ділянок (рис. 3).

Третім земельним податковим платежем в Україні нині є єдиний податок для суб'єктів його справляння IV групи (до 2015 р. фіксований сільськогосподарський податок). Оскільки об'єкт оподаткування єдиним податком (для IV групи його платників) – земельні угіддя сільськогосподарського призначення, базою оподаткування ним є грошова оцінка таких земель та через механізм справляння цього податку, як і через земельний податок та орендну плату у його платників вилучається частина земельної ренти, то за своєю природою цей податок є земельним рентним податковим платежем.

Основні особливості сучасного механізму справляння єдиного податку для суб'єктів його справляння IV групи схематично наведені нами на рисунку 4.

Незважаючи на реформування механізмів справляння земельних рентних податків, що

Особливості справляння земельного податку в Україні:

- платники – власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі;
- база оподаткування – нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексаші, на розмір якого впливає індекс інфляції, а також площі земельних ділянок, грошову оцінку яких не проведено;
- ставка податку становить не більше 3% від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не більше 1% від їх нормативної грошової оцінки;
- нарахування юридичними особами сум податку проводиться самостійно щороку станом на 1 січня і до 1 лютого поточного року. Вони подають до ДПІ за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік, проте можуть обрати місячний термін подання звітності щодо земельного податку, що подається до 20 числа місяця, наступного за звітним;
- нарахування фізичним особам сум податку проводять органи державної податкової служби, які видають (надсилають) платникові до 1 липня поточного року податкове повідомлення-рішення про необхідність сплати податку;
- податок сплачують: юридичні особи – щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця, а фізичні особи – протягом 60 днів з дня вручення їм відповідного податкового повідомлення-рішення

Рис. 2. Особливості справляння земельного податку в Україні

Джерело: авторська розробка на основі джерела [7]

Платники	• орендарі земельних ділянок державної та комунальної власності;
Об'єкт справляння	• земельна ділянка, надана в оренду;
Розмір та умови сплати	• розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем, проте він не може бути меншим для земель сільськогосподарського призначення від розміру земельного податку, для інших категорій земель – від трикратного розміру земельного податку, та не може перевищувати для земельних ділянок, наданих для розміщення, будівництва, обслуговування та експлуатації об'єктів енергетики, які виробляють електричну енергію з відновлюваних джерел енергії, враховуючи технологічну інфраструктуру таких об'єктів (виробничі приміщення, бази, розподільчі пункти (пристрої), електричні підстанції, електричні мережі), – 3% від нормативної грошової оцінки; для інших земельних ділянок, наданих в оренду, – 12% від нормативної грошової оцінки;
Порядок обчислення і сплати	• нарахування юридичними особами сум орендної плати проводиться самостійно. Щороку станом на 1 січня і до 1 лютого поточного року вони подають до ДПІ за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік, проте можуть обрати місячний термін подання звітності з орендної плати, що подається до 20 числа місяця, наступного за звітним; • нарахування фізичним особам сум плати за оренду землі державної та комунальної власності проводиться органами державної податкової служби, які видають (надсилають) платникові до 1 липня поточного року податкове повідомлення-рішення про необхідність сплати цього податку; • сплачують: юридичні особи – щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця, а фізичні особи – протягом 60 днів з дня вручення їм відповідного податкового повідомлення-рішення

Рис. 3. Особливості механізму справляння плати за оренду землі державної та комунальної власності

Джерело: авторська розробка на основі джерела [7]

Платники	• сільгоспвиробники, які не реалізують підакцизні товари, не мають податкової заборгованості, мають сільгоспугіддя та в яких виручка від реалізації сільськогосподарської чи іншої власної продукції за попередній звітний рік складає не менше 75% від загального валового доходу;
Об'єкт справляння	• площа сільськогосподарських угідь та земель водного фонду, що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, зокрема умовах оренди;
База справляння	• нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня звітного року;
Ставки податку, встановлені у відсотках від бази справляння у таких розмірах:	• для ріллі, сіножатей і пасовищ більшості видів – 0,45%; • для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на польських територіях, – 0,27%; • для багаторічних насаджень (крім розташованих у гірських зонах та на польських територіях) – 0,27%; • для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на польських територіях, – 0,09%; • для земель водного фонду – 1,35%; • для ріллі, сіножатей і пасовищ сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті – 3%;
Порядок обчислення і сплати	• податковий період – календарний рік (платники самостійно обчислюють суму податку щороку на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають до ДПІ декларацію); • сплачується поквартально до 30 дня за звітним кварталом, проте в I та II кварталах – по 10%, у III кварталі – 50%, у IV кварталі – 30% від річної суми єдиного податку; • у разі виявлення в ході перевірки порушення порядку нарахування і сплати єдиного податку платники переходять на загальну систему оподаткування з наступного місяця та за період, в якому виявлено таке порушення, йому нараховуються податки і збори на основі загальних умов оподаткування, а також штрафні санкції; • платники єдиного податку четвертої групи звільнені від сплати податку на прибуток підприємств, податку на додану вартість, податку на майно крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва, рентної плати за спеціальне використання води

Рис. 4. Основні особливості сучасного механізму справляння єдиного податку для суб'єктів малого бізнесу IV групи

Джерело: авторська розробка на основі джерела [7]

відбулось в Україні шляхом внесення змін до Податкового кодексу [7; 8; 9], варто зазначити, що сучасні механізми справляння всіх земельних рентних податкових платежів мають чимало недоліків, до основних з яких можна зарахувати (рис. 5):

– відсутність зв'язку між розмірами земельного податку з гектара угідь та фактичною величиною рентних доходів від землекористування;

– те, що розмір плати за оренду аграрних угідь з гектара угідь зазначений не в Податковому кодексі України чи інших нормативно-правових актах стосовно оподаткування, а визначається договорами оренди земельних ділянок;

– те, що механізм справляння єдиного податку з суб'єктів аграрного бізнесу дає можливість оптимізувати податкове навантаження окремих бізнес-структур через використання спрощеного режиму прямого оподаткування крупними фірмами (шляхом створення кількох афілійованих структур) зумовлює дефіцит коштів в бюджетах муніципалітетів аграрних регіонів, необхідних їм на фінансування землекористування робіт;

– те, що єдиний податок в агросфері створює суперпільгові умови прямого оподаткування для тепличних комбінатів;

– відсутність податку на ринкові трансакції з сільськогосподарськими угіддями;

– відсутність податку за монополізацію земельних угідь сільськогосподарського призначення [1–8; 11–14].

Водночас оптимальні механізми справляння земельних рентних податків повинні забезпечити поєднання інтересів аграрних товаровиробників та муніципалітетів при формуванні доходної бази місцевих бюджетів, забезпечення належного фінансування заходів з охорони і поліпшення природних ресурсів, стимулювання розвитку ринку земель

сільськогосподарського призначення, а також комплексне регулювання земельних відносин через оподаткування угідь [5, с. 20; 11, с. 156; 12, с. 42].

Тому, враховуючи недоліки сучасних механізмів управління земельних рентних податкових платежів, першочерговими шляхами вдосконалення порядків їх нарахування і сплати в Україні повинні бути (рис. 6):

– розробка та запровадження нового порядку визначення бази управління земельного податку, що має ґрунтуватись на основі щорічних розрахункових рентних доходів від вирощування основних для відповідного регіону культур;

– внесення змін до чинного законодавства стосовно того, щоб розміри ставок плати за оренду землі державної та комунальної власності встановлювались не в договорах оренди землі, а в законодавчому порядку;

– посилення рівня відповідальності платників єдиного податку за операції, метою яких є оптимізація податкового навантаження таких платників та їх контрагентів;

– зобов'язання платників єдиного податку четвертої групи сплачувати податок за землі сільськогосподарського призначення, забезпечивши за рахунок мобілізованих сум цього податку цільове фінансування робіт, пов'язаних з охороною і відновленням земельних ресурсів, або ж запровадити механізм бюджетного перерозподілу частини мобілізованого єдиного податку з суб'єктів агробізнесу на фінансування зазначених робіт;

– запровадження ставки єдиного податку для тепличних комбінатів у розмірі 2% від їх виручки;

– запровадження податку на ринкові трансакції з сільськогосподарськими угіддями;

– запровадження податку за монополізацію земельних угідь сільськогосподарського призначення.

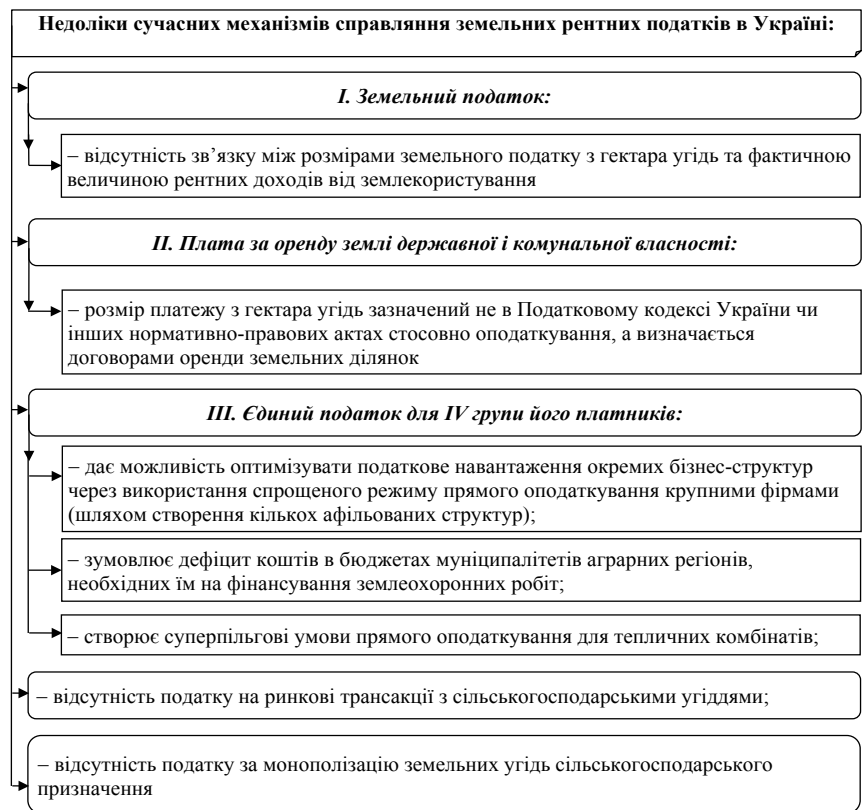


Рис. 5. Ключові недоліки механізмів управління земельних рентних податків в Україні

Джерело: авторське узагальнення за матеріалами джерел [1–8; 11–14]

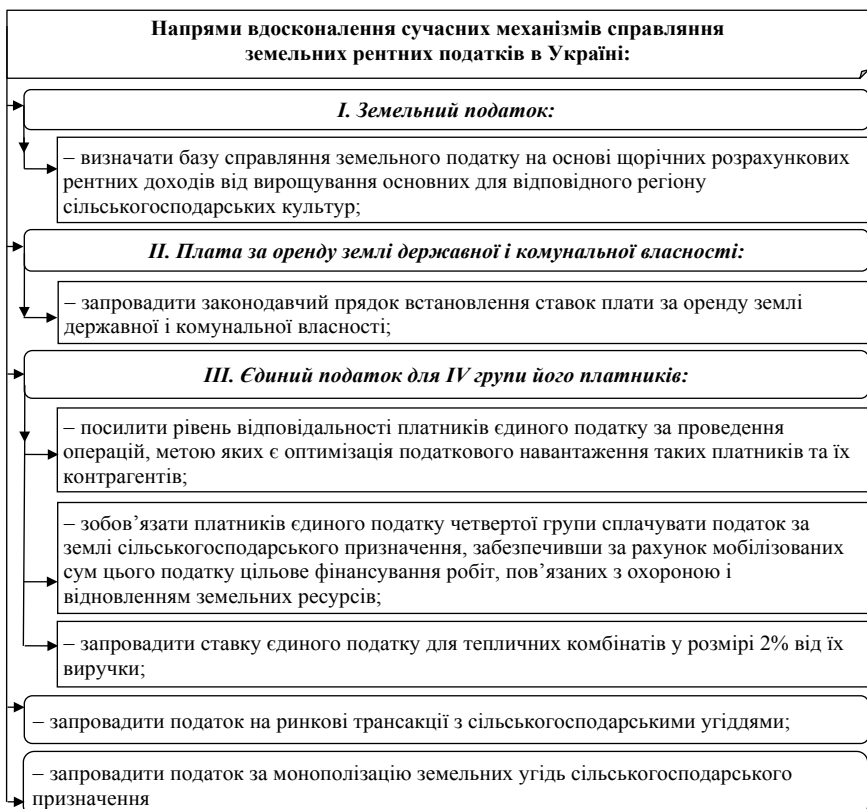


Рис. 6. Напрями вдосконалення механізмів оподаткування сільськогосподарських угідь в Україні

Джерело: авторська розробка

Саме перелічені заходи підвищать як фіскальні, так і регулюючі властивості земельного рентного оподаткування, що є важливим завданням на сучасному етапі розвитку земельних відносин.

Висновки. Сучасні механізми справляння земельних рентних податків, що функціонують в Україні, мають суттєві недоліки, зумовлені недостатніми фіскальними та регулюючими властивостями зазначених податкових форм.

Шляхами вдосконалення порядку справляння земельних рентних податкових платежів, як показали результати дослідження, мають бути: визначення бази справляння земельного податку на основі щорічних розрахункових рентних доходів від вирощування основних для відповідного регіону сільськогосподарських культур, встановлення ставок плати за оренду землі державної та комунальної власності не в договорах оренди землі, а в законодавчому порядку, зобов'язання платників єдиного податку IV групи сплачувати податок за землі сільськогосподарського призначення, забезпечивши за рахунок мобілізованих сум цього податку цільове фінансування робіт, пов'язаних з охороною і відновленням земельних ресурсів, запровадження ставки єдиного податку для тепличних комбінатів у розмірі 2% від їх виручки, а також запровадження податку на ринкові трансакції з сільськогосподарськими угіддями та податку за монополізацію земельних угідь сільськогосподарського призначення.

Подальші наукові пошуки в даній галузі економічних досліджень, на наше переконання, слід присвятити розробці механізмів справляння податку на ринкові трансформації з сільськогосподарськими угіддями та податку за монополізацію земельних угідь сільськогосподарського призначення.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Аграрна реформа в Україні / П.І. Гайдуцький, П.Т. Саблук, Ю.О. Лупенко, М.М. Федоров та ін. – К. : ННЦ ІАЕ, 2005. – 424 с.
2. Боровик П.М. Проблеми податкового регулювання земельних відносин в агросфері в умовах євроінтеграції / П.М. Боровик, П.К. Бечко, С.М. Броварна // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – 2014. – Вип. 9. – С. 92–96.
3. Боровик П.М. Проблеми адміністрування та напрями вдосконалення механізму справляння єдиного податку в Україні / П.М. Боровик, С.М. Колотуха, В.П. Бечко // Бухгалтерський облік і аудит : науково-практичний журнал. – 2015. – № 2–3 – С. 14–19.
4. Голян В.А. Економічний механізм природокористування: яким йому бути? / В.А. Голян // Агросвіт. – 2007. – № 8. – С. 5–12.
5. Дем'яненко М.Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва / М.Я. Дем'яненко // Економіка АПК. – 2008. – № 2. – С. 17–25.
6. Заяць В.М. Напрями розвитку системи оподаткування та оцінки нерухомості в Україні / В.М. Заяць // Фінанси України. – 2007. – № 3. – С. 41–49.
7. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon6.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи : Закон України від 28.12.2014 р. № 71-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon6.rada.gov.ua/laws/show/71-19>.
9. Про Державний бюджет України на 2015 рік : Закон України від 28.12.2014 р. № 80-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon6.rada.gov.ua/laws/show/80-19/page2>.
10. Синчак В.П. Концепція удосконалення системи оподаткування у сільському господарстві / В.П. Синчак // Університетські записки. – 2008. – № 4. – С. 425–429.
11. Тулуш Л.Д. Напрями вдосконалення механізмів справляння земельних податкових платежів в аграрній сфері / Л.Д. Тулуш, П.М. Боровик, І.В. Мережко // Наука й економіка : науково-теоретичний журнал ХЕУ. – 2012. – Вип. 1(25) – С. 154–159.
12. Тулуш Л.Д. Реформування механізму прямого оподаткування сільськогосподарських підприємств / Л.Д. Тулуш // Економіка АПК. – 2014. – № 10. – С. 34–45.
13. Федоров М.М. Економічні проблеми земельних відносин у сільському господарстві / М.М. Федоров – К. : ННЦ ІАЕ, 1998. – 263 с.
14. Юшко С.В. Фіксований сільськогосподарський податок: історія та перспективи застосування / С.В. Юшко // Фінанси України. – 2009. – № 11. – С. 63–72.
15. Яруллин Р.Р. Земельные рентные платежи сельскохозяйственных предприятий / Р.Р. Яруллин. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 200 с.