

М. М. Ігнатенко,

д. е. н., професор, Переяслав-Хмельницький державний

педагогічний університет ім. Г. Сковороди, м. Переяслав-Хмельницький

Н. П. Новак,

д. е. н., доцент, Херсонський державний аграрний університет, м. Херсон

НОВІ ВИМОГИ НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАВЧОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ, ОЦІНКИ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИКОРИСТАННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ

M. Ignatenko,

doctor of economics sciences, professor,

Pereyaslav-Khmelnytsky Hryhoriy Skovoroda State Pedagogical University, Pereyaslav-Khmelnytsky

N. Novak,

doctor of economics sciences, associate professor, Kherson State Agrarian University, Kherson

NEW REQUIREMENTS OF NORMATIVE AND LEGISLATIVE SUPPORT OF ACCOUNTING, ESTIMATION AND TAXATION OF THE USE OF LAND RESOURCES

У статті виявлено нові вимоги нормативно-законодавчого забезпечення та адміністрування плати за землю. Встановлено, що їх перевагою є залежність від рентних особливостей землекористування та розміщення земельних ділянок. У статті обґрунтовано методичні рекомендації оцінки та плати за землю. Наведено кількісні обсяги податкових надходжень, їх динаміка. Це дозволило визначити порівняну ефективність оподаткування та її чинники. Обґрунтовано також значення податкових надходжень у вирішенні раціонального використання та відтворення земельних ресурсів, забезпеченні місцевих бюджетів, вирішенні соціальних проблем сільських територій.

The article reveals new requirements of normative-legislative support and administration of payment for land. It is established that their advantage is dependence on rental features of land use and placement of land plots. The article substantiates the methodical recommendations of evaluation and payment for land. The quantitative volumes of tax revenues, their dynamics are presented. This made it possible to determine the comparative effectiveness of taxation and to determine its factors. It also substantiates the importance of tax revenues in solving rational use and reproduction of land resources, ensuring local budgets, and solving social problems in rural areas.

Ключові слова: облік, оподаткування, адміністрування, плата, використання, земельні ресурси, нормативно-законодавче забезпечення, удосконалення, управління, місцеві бюджети.

Key words: accounting, taxation, administration, payment, use, land resources, normative and legislative support, improvement, management, local budgets.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

У теорії та практиці господарювання важливе значення має обґрунтування раціонального використання земельних ресурсів. Його основою, на нашу думку, є нормативно-законодавче забезпечення обліку та оподаткування (адміністрування) процесів землекористування. При цьому велике значення має знання й науковцями-теоретиками, й господарниками та управлінцями інституційних засад здійснення вказаної діяльності. Треба мати на увазі також, що в останні роки ці питання зазнали і продовжують зазнавати суттєвих змін. Йдеться про окремі питання обліку й оподаткування, встановлені та регульовані Податковим кодексом України, Законами України "Про оцінку земель", "Про землеустрій", "Про державний земельний кадастр".

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Необхідно зазначити, що проблеми обліку та оподаткування земельних ресурсів, землекористування завжди перебували в полі зору науковців та практиків: Л. Мармоль, А. Мартин, М. Хвесика, О. Ходаківської, М. Федорова та інших авторів. Вказаними проблемами на місцях опікуються також органи місцевої влади, Державна фіскальна служба країни, місцеві громади та інші

інститути. Проте уточнення вимагають питання визначення бази оподаткування, основ нормативної грошової оцінки землі, кадастрових відомостей про земельні ділянки, які підлягають оподаткуванню. Це дозволяє забезпечити неупередженість процесів адміністрування плати за землю, а також значно прискорити їх на основі автоматизації наявної інформації та її подальшого оцифрування загалом.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Метою статті є визначення та аналіз нових нормативно-методичних засад обліку, оцінки та оподаткування земель й аналіз їх впливу на забезпечення раціонального землекористування в усіх сферах життєдіяльності.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Вагоме місце у структурі земельних ресурсів, які оподатковуються, займають земельні ресурси населених пунктів. Його окремі питання встановлені розділом XII Податкового кодексу України (далі — Кодекс). Базою оподаткування (платою) є, насамперед, вартість земельної ділянки. Вона визначається як величина рентного доходу, який можна отримати від землі як фактора вироб-

ництва залежно від якості та місця розміщення земельної ділянки [1, с. 65]. В свою чергу, обсяг рентного доходу є визначеним за встановленими і затвердженими нормативами у порядку виконання нормативної грошової оцінки (ст. 1 Закону України "Про оцінку земель" (далі — Закон).

Оподаткування земельних ділянок та їх використання спирається на їх нормативну грошову оцінку [2, с. 211]. Нормативна грошова оцінка — це оцінка, яка на підставі рішення органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування (ст. 15 Закону), може проводитися з періодичністю не рідше ніж один раз на: 5—7 років — для земельних ділянок, розташованих у межах населених пунктів незалежно від їх цільового призначення, а також земельних ділянок сільськогосподарського призначення, розташованих за межами населених пунктів; 7—10 років — для земельних ділянок несільськогосподарського призначення, розташованих поза межами населених пунктів [3, с. 371].

Нормативна грошова оцінка виконується юридичними особами, які є розробниками документації із землеустрою відповідно до Закону України "Про землеустрій" (частина третя ст. 18 Закону), для визначення: розміру земельного податку; орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної форм власності; показників та механізмів економічного стимулювання раціонального використання та охорони земель [4, с. 95]. Отже, для цілей визначення розміру бази оподаткування платою використовується величина нормативної грошової оцінки земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого розділом XII Кодексу (п.п. 271.1.1 п. 271.1 ст. 271 Кодексу).

Відомості про величину нормативної грошової земельної ділянки, а також інформація про документацію із землеустрою та оцінки земель щодо земельної ділянки та інші документи, на підставі яких встановлено відомості про земельну ділянку (частина перша ст. 15 Закону України "Про Державний земельний кадастр" (далі — Закон про кадастр), включаються до Державного земельного кадастру (далі — Кадастр) — єдиної державної геоінформаційної системи відомостей про землі, що розташовані в межах державного кордону України [5, с. 356]. Зокрема це дані про їх цільове призначення, дані про кількісну і якісну характеристику земель, їх оцінку з метою інформаційного забезпечення органів державної влади та органів місцевого самоврядування, фізичних та юридичних осіб, у тому числі й при справлянні плати (ст. 2 Закону про кадастр).

Кадастр як інформаційна (автоматизована) система при цьому передбачає підстави внесення до нього відомостей не тільки про цільове призначення земель як складової заходів із землеустрою території (частина друга ст. 21 Закону про кадастр); про нормативну грошову оцінку земель, як складову оцінки землі (частина сьома ст. 21 Закону про кадастр), а також інформації про документацію із землеустрою, оцінку земель та інші документи, на підставі яких встановлено відомості про земельну ділянку (частина тринадцята ст. 21 Закону про кадастр).

При цьому п. 271.2 ст. 271 Кодексу встановлено, що передбачене ст. 23 Закону прийняття рішення рад щодо затвердження технічної документації про нормативну грошову оцінку земельних ділянок, розташованих у межах населених пунктів, офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року. Це передує бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін (плановий період), а в іншому разі, наприклад, офіційне оприлюднення відповідного рішення рад відбулося після встановленого строку [6, с. 132]. Норми відповідних рішень щодо затвердження технічної документації про нормативну грошову оцінку земельних ділянок, розташованих у межах населених пунктів, за-

стосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

З огляду на встановлену ст. 18 Закону періодичність виконання та затвердження органами місцевого самоврядування нормативної грошової оцінки земельних ділянок п. 286.2 ст. 286 Кодексу передбачено, що при поданні першої декларації (фактичного початку діяльності як платника плати за землю) разом з нею подається довідка (витяг) про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки [7, с. 14]. У подальшому, тобто з настанням чергового строку виконання нормативної грошової оцінки, довідка (витяг) про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки подається у разі затвердження нової нормативної грошової оцінки землі. При цьому у період затвердження органом місцевого самоврядування нормативної грошової оцінки земельних ділянок у порядку, визначеному ст. 23 Закону, величина нормативної грошової оцінки обчислюється із використанням коефіцієнтів індексації, визначених відповідно до порядку, встановленого розділом XII Кодексу.

Поширення набула практика отримання платниками податку довідки або витягу про розмір нормативної грошової оцінки земельних ділянок, тоді як акт нормативно-методичного регулювання оцінки був розроблений, проте не був застосований для виконання землеоціночних робіт, і технічна документація з нормативної грошової оцінки земель для таких земельних ділянок не була складена та затверджена органом місцевого самоврядування у порядку [8, с. 12], встановленому ст. 23 Закону. За таких обставин мають місце численні запити щодо надання податкових консультацій у частині визначення порядку уточнення податкових зобов'язань з плати за землю у 2017 р.

З огляду на викладене, для визначення бази оподаткування платою за 2017 р. платники обчислюють її, керуючись ст. 21 Закону про кадастр. При цьому враховується: нормативна грошова оцінка земель; дата затвердження (набрання чинності) технічної документації про нормативну грошову оцінку земельної ділянки; коефіцієнти індексації нормативної грошової оцінки, які обчислюються кумулятивно, залежно від дати затвердження (набрання чинності) рішення про нормативну грошову оцінку земельних ділянок у межах того або іншого населеного пункту [9, с. 548].

Як приклад виконання вказаних вимог та рекомендацій, доцільно навести аналіз надходження плати за землю у 2017 р. по платниках — юридичних та фізичних особах Новотроїцького району Херсонської області (табл. 1).

Як показують дані табл. 1, загалом по регіону у 2016 р. було отримано понад 15,0 млн грн земельного податку. На 2017 р. було заплановано 16,2 млн грн податкових надходжень, або на 8,0% більше. Фактично ж було отримано 14,4 млн грн. Це на 13,6% більше від планових показників та на 22,9% більше показників 2016 р. Отримані значення свідчать принаймні про такі явища: збільшення податкової ставки; сумлінне та відповідальне ставлення платників податків до виконання своїх зобов'язань; соціальну відповідальність фіскальної (податкової) служби регіону, у т.ч. у проведенні просвітницької роботи й забезпеченні виконавчої податкової дисципліни [10, с. 63].

Якщо аналізувати територіальні особливості податкових надходжень, то найбільшу їх частку забезпечили Новотроїцька, Сивашівська, Чкалівська селищні ради, а також Сивашська, Володимироіллінська, Новомихайлівська та Новопокровська сільські ради. У структурі надходжень їх питома вага у 2016 р. становила 66,8% проти 12 інших адміністративно-територіальних утворень. Це корелюється із загальними розмірами їх землекористування. У наступному році вказані співвідношення збереглися і навіть посилювалися. У структурі податкових надходжень за формами власності на платників земельного податку — юридичних осіб у 2017 р.

Таблиця 1. Обсяги плати за землю та її динаміка по Новотроїцькому району Херсонської області, 2016–2017 рр., грн

Адміністративно-територіальні одиниці	Фактично у 2016 р.	План 2017 р.	Фактично у 2017 р.	Відхилення	
				2017 р. до 2016 р.	2017 р. факт до плану
Новотроїцька с/р	2831765,78	3329492,39	3335053,8	503288,02	5561,41
Сивашська с/р	1559733,58	1579680	1680542,7	120809,12	100862,7
Василівська с/р	746709,25	918954	919247,73	172538,48	293,73
Володимироїлінська с/р	914579,35	659000	1263455,81	348876,46	604455,81
Воскресенська с/р	709006,32	720680	908799,8	199793,48	188119,8
Горностаївська с/р	287124,99	285000	327556,69	40431,7	42556,69
Громівська с/р	723011,00	719000	760873,78	37862,78	41873,78
Дивненська с/р	383125,01	332430	338759,11	-44365,9	6329,11
Зеленівська с/р	116601,44	138592	128052,99	11451,55	-10539,01
Новомиколаївська с/р	392327,42	349600	424340,04	32012,62	74740,04
Новомихайлівська с/р	935529,16	998543	1032482,94	96953,78	33939,94
Новопокровська с/р	847800,00	954180	1123291,78	275491,78	169111,78
Одраївська с/р	461388,49	450345	695987,95	234599,46	245642,95
Олександрівська с/р	310952,41	348550	500328,85	189376,44	151778,85
Подовська с/р	350840,42	332000	432384,69	81544,27	100384,69
Сергіївська с/р	356198,77	270300	390055,87	33857,1	119755,87
Сивашівська с/р	1871817,68	2153174,69	2351850,45	480032,77	198675,76
Федорівська с/р	227409,39	397563	482004,7	254595,31	84441,7
Чкалівська с/р	1056736,68	1293860	1349406,3	292669,62	55546,3
Всього по району	15082657,1	16230944,1	18444476,0	3361818,84	2213531,9

приходилося 0,8 млн грн проти 4,9 млн грн платників — фізичних осіб.

ВИСНОВКИ

Наші дослідження показали, що плата за використання землі регулюється новими нормативно-законодавчими актами і документами та методичними рекомендаціями. Їх перевагою є врахування рентних ефектів землекористування. Це свідчить про справедливий підхід до оподаткування земельних ресурсів і стимулює збільшення його обсягів. За такого адміністрування податки відіграють не тільки провідну роль у відтворенні земельних ресурсів. Вони також є значним джерелом у структурі наповнення місцевих бюджетів, отже, й вирішення соціальних проблем сільських територій.

Література:

1. Гузар Б.С. Формування звітності по земельних ресурсах сільськогосподарського призначення / Б.С. Гузар // Економіка АПК. — 2010. — № 7. — С. 64—67.
2. Камінська Т.Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту в сільськогосподарських підприємствах: монографія / Т.Г. Камінська, А.С. Шатковська, А.М. Шиш [та ін.]. — К.: ЦП "Компринт", 2013. — 329 с.
3. Трачова Д.М. Облік і оцінка земельних ділянок сільськогосподарського призначення / Д.М. Трачова // Вісник Таврійського державного агротехнологічного університету. — 2011. — № 3. — С. 368—374.
4. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: монографія / І.В. Замула. — Житомир: ЖДТУ, 2010. — 440 с.
5. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: монографія / В.М. Жук. — К.: ННЦ "Інститут аграрної економіки" УААН, 2009. — 648 с.
6. Мармуль Л.О. Ринок праці та зайнятість населення сільських територій: теорія і практика регулювання: монографія / Л.О. Мармуль, І.А. Романюк. — Херсон: Айлант, 2015. — 266 с.
7. Колосюк А. Аналіз даних довідника нормативної грошової оцінки земель населених пунктів / А. Колосюк, Т. Якубенко // Землевпорядний вісник. — 2013. — № 3. — С. 11—16.
8. Мартин А. Десять кроків для подолання корупції у земельних відносинах / А. Мартин, С. Біленко. — К.: Асоціація "Земельна спілка України", 2014. — 30 с.

9. Терентьева О. Генеза державного регулювання плати за землю в Україні: історико-правовий аспект / О. Терентьева // Право та управління. — 2012. — № 1. — С. 540—559.

10. Палеха Ю. Нормативна грошова оцінка земель населених пунктів: на рубіконі змін / Ю. Палеха, А. Колосюк // Землеустрій і кадастр. — 2013. — № 2. — С. 60—68.

References:

1. Huzar, B.S. (2010), "Formation of reporting on agricultural land resources", *Ekonomika APK*, vol. 7, pp. 64—67.
 2. Kaminska, T.H. Shatkovska, L.S. and Shysh, A.M. (2013), *Oblikovo-analitychne zabezpechennya finansovoho menedzhmentu v silskohospodarskykh pidpryyemstvakh* [Accounting and analytical support of financial management in agricultural enterprises], TSP "Komprynt", Kyiv, Ukraine.
 3. Trachova, D.M. (2011), "Accounting and estimation of agricultural land parcels", *Visnyk Tavriyskoho derzhavnoho ahrotekhnolohichnoho universytetu*, vol. 3, pp. 368—374.
 4. Zamula, I.V. (2010), *Bukhhalterskyi oblik ekolohichnoyi diyalnosti u zabezpechenni stiykoho rozvytku ekonomiky* [Accounting of environmental activity in ensuring sustainable development of the economy], ZHDTU, Zhytomyr, Ukraine.
 5. Zhuk, V.M. (2009), *Kontseptsiya rozvytku bukhhalterskoho obliku v ahrarnomu sektori ekonomiky* [Concept of development of accounting in the agrarian sector of economy], NNTS "Instytut ahrarnoyi ekonomiky" UAAN, Kyiv, Ukraine.
 6. Marmul, L.O. and Romanyuk, I.A. (2015), *Rynok pratsi ta zaynyatist naselennya silskykh terytoriy: teoriya i praktyka rehulyuvannya* [Labor market and rural population employment: theory and practice of regulation], Aylant, Kherson, Ukraine.
 7. Kolosyuk, A. and Yakubenko, T. (2013), "Analysis of data of normative monetary valuation of settlements", *Zemlevporyadnyy visnyk*, vol. 3, pp. 11—16.
 8. Martyn, A. and Bilenko, S. (2014), *Desyat krokiv dlya podolannya koruptsiyi u zemelynykh vidnosynakh* [Ten steps to overcoming corruption in land relations], Asotsiatsiya "Zemelna spilka Ukrainy", Kyiv, Ukraine.
 9. Terentyeva, O. (2012), "Genesis of state regulation of land payment in Ukraine: historical and legal aspect", *Pravo ta upravlinnya*, vol. 1, pp. 540—559.
 10. Palekha, Yu. and Kolosyuk, A. (2013), "Normative monetary valuation of settlements: on the rubicon of changes", *Zemleustriy i kadastr*, vol. 2, pp. 60—68.
- Стаття надійшла до редакції 29.01.2018 р.