

УДК: 332.3

*I. В. Юрченко,
провідний фахівець відділу економічного аналізу, бухгалтерського обліку та звітності,
Інститут свинарства і АПВ НААН, м. Полтава*

ОПОДАТКУВАННЯ ЗЕМЕЛЬ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ В ПОЛТАВСЬКІЙ ОБЛАСТІ

*I. V. Yurchenko,
leading expert of department of economic analysis, accounting and reporting,
Institute of pig breeding and AIP, NAAS, Poltava c.*

TAXATION OF AGRICULTURAL LAND IN POLTAVA REGION

В статті досліджено стан оподаткування земель сільськогосподарського призначення в Полтавській області за 2009-2013 роки. Визначено основні проблеми справляння плати за землю та запропоновано можливі шляхи їх вирішення. Проведено порівняння загального та пільгового режимів оподаткування земель сільськогосподарського призначення. Виявлено, що внаслідок дії ФСП бюджет зазнавав щорічних втрат. Здійснено аналіз пільгових режимів оподаткування ФСП та єдиного податку IV групи, в результаті чого встановлено їх спільні та окремі риси. Виявлено, що єдиний податок IV групи є більш обтяжливим ніж ФСП в економічному плані. Встановлено, що в Україні система оподаткування земель сільськогосподарського призначення має фіскальний характер. Запропоновано здійснювати оподаткування земель у сільському господарстві з урахуванням зарубіжного досвіду, шляхом переорієнтації податкового механізму на стимулюючу дію.

The paper investigates the status of taxation of agricultural land in Poltava region for the period 2009-2013. The main problems of paying for land and possible ways of their solution. Comparison of total and preferential tax regimes of agricultural lands. It is revealed that owing to the national solidarity Fund budget suffered annual losses. The analysis preferential tax regimes fat and single tax group IV, resulting in the set of their common and individual traits. It is revealed that a single tax group IV is more onerous than fat in economic terms. It is established that the system of taxation of agricultural land has a fiscal nature. Proposed to implement the taxation of land in agriculture with regard to foreign experience, by refocusing the tax mechanism for stimulating action.

Ключові слова: *оподаткування, фіксований сільськогосподарський податок, земельний податок, єдиний податок IV групи, спрощений режим оподаткування.*

Keywords: *tax, fixed agricultural tax, land tax, single tax group IV, the simplified regime of taxation.*

Постановка проблеми. Оподаткування є одним із головних компонентів регулювання економічного обігу земель сільськогосподарського призначення. За допомогою податкового механізму держава, в сільському господарстві, має забезпечувати ефективне регулювання операцій із земельними ділянками, раціональне землекористування та зростання надходжень до бюджету. Проте, недосконалість нормативно-правової бази, виражений фіскальний характер, недостатнє використання податкового елементу в стимулюванні розширення виробництва та інвестиційної активності унеможливають повноцінне та ефективне виконання завдань покладених на податкову систему.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанню оподаткування земель сільськогосподарського призначення присвячено чимало наукових праць вчених, серед яких: О. А. Даниленко, Б. М. Данилишин, В. М. Заяць, А. Г. Мартин, В.Я. Месель-Веселяк, А. М. Третяк, Л. Д. Тулуш, М. М. Федоров та інші. Однак, питання щодо ефективності справляння плати за землю та зокрема пільгового оподаткування у сільському господарстві, потребують подальшого дослідження.

Формування цілей статті (постановка завдання). Метою статті є аналіз системи оподаткування земель сільськогосподарського призначення, виявлення основних проблем справляння плати за землю, в тому числі спрощеного режиму оподаткування, та визначення напрямів вдосконалення оподаткування землі в сільському господарстві.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до Конституції України, земля є основним національним багатством, що перебуває під особливою охороною держави, право власності на землю гарантується [1]. Статтею 206 Земельного кодексу України визначено, що використання землі в Україні є платним [2]. В свою чергу, плата за землю – це обов’язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності [3].

Відповідно до Податкового кодексу України, об’єктом оподаткування земельним податком є:

- земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;
- земельні частки (паї), які перебувають у власності [3].

Аналіз справляння плати за землю в Полтавській області за 2013 рік показує, що 789,6 тис. га або 36% сільськогосподарських угідь оподатковується земельним податком. Дослідження оподаткування земельним податком за 2009-2013 роки свідчить про збільшення площ які оподатковуються земельним податком на 16,3 тис. га (табл. 1).

Таблиця 1
Площа сільськогосподарських угідь, що оподатковується у Полтавській області

Рік	Площа с.-г. угідь, що оподатковується, всього – тис. грн.	в т. ч. оподатковується:			
		Земельним податком		ФСП	
		тис. га	%	тис. га	%
2009	2173,4	773,3	36	1400,1	64
2010	2169,9	763	35	1406,9	65
2010 до 2009 (+; -)	-3,5	-10,3	-0,4	6,8	0,4
2011	2168,2	761	35	1407,2	65
2012	2167,2	733,4	34	1433,8	66
2012 до 2011 (+; -)	-1	-27,6	-1	26,6	1
2013	2166,4	789,6	36	1376,8	64
2013 до 2009 (+; -)	-7	16,3	x	-23,3	x

Джерело: розраховано автором за даними Державної фіскальної служби України у Полтавській області [4]

Відповідно до податкового кодексу України (від 02.12.2010 р. № 2755-VI) редакція від 31.12.2014 р., функціонував спеціальний, пільговий режим оподаткування – фіксований сільськогосподарський податок (ФСП), відповідно до якого платники ФСП звільнялись від сплати земельного податку.

За даними в таблиці 1, в Полтавській області за 2013 рік – 1400,1 тис. га сільськогосподарських угідь оподатковувалась за спрощеною системою оподаткування – фіксованим сільськогосподарським податком. Але, за досліджуваний період 2009-2013 роки, ця площа скоротилась на 23,3 тис. га.

Отже, в Полтавській області за 2013 рік більша частина сільськогосподарських угідь – 64% оподатковувалась ФСП, а площа сільськогосподарських угідь, що оподатковується земельним податком складає 36%.

Згідно Податкового кодексу України (від 02.12.2010 р. № 2755-VI) редакція від 31.12.2014 р., розмір земельного податку для сільськогосподарських товаровиробників визначався виходячи із нормативної грошової оцінки одного гектара сільськогосподарських угідь, за такими ставками: для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,1%; для багаторічних насаджень – 0,03%.

В Полтавській області за 2013 рік в рахунок земельного податку було сплачено 9771,3 тис. грн або 52% всіх надходжень від оподаткування сільськогосподарських угідь (табл. 2).

За досліджуваний період 2009-2013 роки, надходження від сплати земельного податку зросли на 201,7 тис. грн, з 9569,6 тис. грн у 2009 році, до 9771,3 тис. грн у 2013 році.

В свою чергу, розмір ФСП теж визначався виходячи із нормативної грошової оцінки одного гектара сільськогосподарських угідь, але за такими ставками: для ріллі, сіножатей і пасовищ – 0,15%; для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,09%; для багаторічних насаджень – 0,09%; для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях – 0,03%; для земель водного фонду – 0,45%; для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці

продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди – 1,0.

Таблиця 2.
Надходження від оподаткування сільськогосподарських угідь у Полтавській області

Рік	Надходження від оподаткування с.-г. угідь, всього – тис. грн	в т. ч. від:			
		Земельного податку		ФСП	
		тис. грн	%	тис. грн	%
2009	18226,6	9569,6	53	8657	47
2010	18211,8	9442,1	52	8769,7	48
2010 до 2009 (+; -)	-14,8	-127,5	-1	112,7	1
2011	17948,1	9417,4	52	8530,7	48
2012	17998	9075,8	50	8922,2	50
2012 до 2011 (+; -)	50	-341,6	-2	391,5	2
2013	18663,1	9771,3	52	8891,8	48
2013 до 2009 (+; -)	436,5	201,7	-1	234,8	1

Джерело: розраховано автором за даними Державної фіскальної служби України у Полтавській області [4]

За даними таблиці 2, в Полтавській області за 2013 рік в рахунок ФСП було сплачено 8891,8 тис. грн або 48% всіх надходжень від оподаткування сільськогосподарських угідь. А за досліджуваний період 2009-2013 роки надходження від сплати фіксованого сільськогосподарського податку в Полтавській області збільшились на 234,8 тис. грн, з 8657 тис. грн у 2009 році до 8891,8 тис. грн у 2013 році.

Як видно з розрахунків, надходження від фіксованого сільськогосподарського податку до бюджету менші за ті що надходять від сплати земельного податку. Виходячи із наявної різниці між сумами податкових надходжень, розраховуємо скільки втрачає бюджет внаслідок надання пільг із земельного оподаткування у вигляді ФСП.

Проведені розрахунки дають підстави стверджувати, що внаслідок оподаткування сільськогосподарських земель фіксованим сільськогосподарським податком за 2013 рік бюджет втратив 8146,9 тис. грн, а загалом за 2009-2013 роки – 43161,7 тис. грн. В той же час, слід відмітити, що за досліджуваний період, втрати бюджету в результаті надання пільг зменшились на 521,8 тис. грн, що пояснюється зменшенням площ сільськогосподарських угідь, які оподатковуються фіксованим сільськогосподарським податком (табл. 3).

Таблиця 3.
Втрати бюджету в наслідок надання пільг з оподаткування сільськогосподарських угідь у вигляді ФСП в Полтавській області, за 2009-2013 роки

Роки, (+; -)	Площа, що оподатковується ФСП, тис. га	Нормативна грошова оцінка с.-г. угідь, грн/га	Надходження від сплати ФСП, тис. грн	Надходження, якби площа, що оподатковується ФСП оподатковувалась земельним податком – тис. грн*	Втрати бюджету внаслідок надання пільг з ФСП, тис. грн**	Втрати бюджету за 2009-2013 роки, всього - тис. грн
2009	1400,1	12375	8657	17325,7	8668,7	43161,7
2010	1407,0	12375	8769,7	17411,4	8641,7	
2010 до 2009	6,9	x	112,7	85,7	-27	
2011	1407,2	12375	8530,7	17413,9	8883,2	
2012	1433,8	12375	8922,2	17743,5	8821,3	
2012 до 2011	26,6	x	391,5	329,6	-61,9	
2013	1376,9	12375	8891,8	17038,7	8146,9	
2013 до 2009	-23,2	x	234,8	-287,0	-521,8	

Джерело: розраховано автором за даними Державної фіскальної служби України

у Полтавській області [4]

* розраховано шляхом добутку площ с.-г. угідь що оподатковується ФСП, їх нормативної грошової оцінки та ставки земельного податку 0,1%;

** розраховано шляхом різниці між надходженнями, якби площа що оподатковується ФСП оподатковувалась земельним податком і надходженнями від сплати ФСП.

Вважаємо, що спрощений режим оподаткування у вигляді ФСП себе вичерпав і у нинішніх умовах є нерациональним. Ми підтримуємо скасування ФСП відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» (від 28.12.2014 № 71-VIII). Але даний нормативний акт трансформує ФСП в єдиний податок для сільськогосподарських товаровиробників, шляхом введення окремої (четвертої) групи платників.

Аналіз Єдиного податку IV групи, вказує на схожість з ФСП. Так, наприклад, оподатковуватись Єдиним податком IV групи можуть сільськогосподарські підприємства, що мають частку сільськогосподарського товаровиробництва за попередній (звітний) рік, рівну або більше 75%.

Схожим залишився і порядок нарахування та строки сплати податку, за яким сільськогосподарські товаровиробники самостійно обчислюють суму податку і щоквартально, протягом 30 календарних днів, сплачують, у таких розмірах: у I кварталі – 10 відсотків; у II кварталі – 10 відсотків; у III кварталі – 50 відсотків; у IV кварталі – 30 відсотків.

Разом з тим, дещо змінилась база оподаткування, тепер базою оподаткування єдиним податком IV групи є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року (табл. 4).

Крім того, для платників єдиного податку четвертої групи у порівнянні із ФСП, ставки за сільськогосподарські угіддя збільшились втричі, а в сукупності зі зміною бази оподаткування, податкове навантаження зросло більш, ніж як у десять разів.

На нашу думку такий підхід є не зовсім вірний, так як оподаткування земель сільськогосподарського призначення в розвинених країнах з самого початку вже є пільговим, без будь яких режимів, тим-більше з такими високими ставками [5, с. 60]. Закордоном податкове регулювання економічного обігу земель сільськогосподарського призначення здійснюється не за для наповнення бюджету, а за для стимулу відповідних умов господарювання на землі [6, с. 146].

Таблиця 4.

Відмінності спрощених режимів оподаткування ФСП та Єдиного податку IV групи

ФСП	Єдиний податок IV групи
<i>База оподаткування</i>	
Грошова оцінка 1 га сільськогосподарських угідь, проведена станом на 01.07.1995 р.	Нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року
<i>Розмір ставок</i>	
1) для ріллі, сіножатей і пасовищ - 0,15; 2) для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,09; 3) для багаторічних насаджень - 0,09; 4) для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,03; 5) для земель водного фонду - 0,45; 6) для ріллі, сіножатей і пасовищ закритого ґрунту - 1,0.	1) для ріллі, сіножатей і пасовищ - 0,45; 2) для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,27; 3) для багаторічних насаджень - 0,27; 4) для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,09; 5) для земель водного фонду - 1,35; 6) для ріллі, сіножатей і пасовищ, закритого ґрунту, у користування, у тому числі на умовах оренди, - 3.
<i>В рахунок податків</i>	
1) податку на прибуток підприємств; 2) земельного податку 3) збору за спеціальне використання води; 4) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності	1) податку на прибуток підприємств; 2) податку на доходи фізичних осіб; 3) податку на додану вартість; 4) податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку; 5) рентної плати за спеціальне використання води.

Вважаємо, що єдиний податок IV групи, як спрощений режим оподаткування земель сільськогосподарського призначення більш обтяжливий ніж ФСП у економічному плані, тому не виконує покладені на нього функції і має бути переглянутий або скасований. Крім того, на наше переконання в Україні податковий компонент регулювання економічного обігу земель має застосовуватись як стимулятор,

раціонального, ефективного землекористування, розширення виробництва та сприяння залучення інвестицій в сільське господарство.

Пропонуємо всіх сільськогосподарські товаровиробників оподатковувати одним єдиним земельним податком, ставка якого має диференціюватись в залежності від умов виробництва, які в свою чергу мають бути закріплені законодавчо. Наприклад, за умови коли сільськогосподарський товаровиробник у своїй діяльності використовує енергозберігаючі технології, проводить заходи із охорони та відновлення родючості ґрунтів, тощо – для нього мають діяти податкові пільги у вигляді зменшення податкової ставки земельного податку, або повного звільнення від оподаткування на деякий термін.

Висновки. В Полтавській області за 2013 рік 64% сільськогосподарських угідь оподатковувалась ФСП та 36% земельним податком. В рахунок земельного податку було сплачено 9771,3 тис. грн або 52% всіх надходжень від оподаткування сільськогосподарських угідь а в рахунок ФСП – 8891,8 тис. грн або 48%. Внаслідок оподаткування сільськогосподарських земель ФСП за 2013 рік бюджет втратив 8146,9 тис. грн, а загалом за 2009-2013 роки – 43161,7 тис. грн. Підтримуємо скасування ФСП, так як він себе вичерпав і у нинішніх умовах є нераціональним. Єдиний податок IV групи відрізняється від ФСП базою оподаткування і ставками, що є більшими. Єдиний податок IV групи більш обтяжливий ніж ФСП, він не виконує покладені на нього функції і має бути переглянутий або скасований.

Перспективи подальших досліджень полягають у вивченні зарубіжного досвіду оподаткування земель сільськогосподарського призначення в контексті стимулювання, а не наповнення бюджету та застосування такого досвіду в Україні.

Література.

1. Конституція України [Електронний ресурс]. – 1996. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/paran4208#n4208>.
2. Земельний кодекс України [Електронний ресурс]. – 2001. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2768-14/paran1847>.
3. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – 2010. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page3>.
4. Територіальні органи Державної фіскальної служби України в Полтавській області [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://poltava.sfs.gov.ua/>.
5. Назаренко В. И. Зарубежный опыт функционирования земельного рынка [Електронний ресурс] / В. И. Назаренко. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.valnet.ru/m7-114.phtml>.
6. Карсанов Б. С. Особенности государственного регулирования земельных отношений в зарубежных странах / Б. С. Карсанов. // Мировая экономика и международные экономические отношения. – 2014. – №5. – С. 146–149.

References.

1. Verkhovna Rada of Ukraine (1996), “Constitution of Ukraine”, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/paran4208#n4208> (Accessed 11 November 2015).
2. Verkhovna Rada of Ukraine (2001), “The land code of Ukraine”, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2768-14/paran1847> (Accessed 11 November 2015).
3. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), “Tax code of Ukraine”, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2768-14/paran1847> (Accessed 11 November 2015).
4. Territorial bodies of the State fiscal service of Ukraine in Poltava region (2015), available at: <http://poltava.sfs.gov.ua/> (Accessed 11 November 2015).
5. Nazarenko V. I. “Foreign experience of functioning of the land market”, *Zarubezhnyy opyt funktsyonyrovaniya zemel'noho rynku*, available at: <http://www.valnet.ru/m7-114.phtml>, (Accessed 11 November 2015).
6. Karzanov, B. S. (2014), “Peculiarities of state regulation of land relations in foreign countries”, *Myrovaia ekonomika y mezhdunarodnye ekonomicheskiye otnosheniya*, vol. 5, pp. 146–149.

Стаття надійшла до редакції 12.11.2015 р.