УДК: 336.228:631.15

Яцух О.О.
к.е.н., доцент завідуюча кафедрою фінанси, банківська справа, страхування,
Таврійський державний агротехнологічний університет,
yatsuh@ukr.net

ВПЛИВ НОРМАТИВНО ГРОШОВОЇ ОЦІНКИ ЗЕМЕЛЬ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ НА ПОДАТКОВЕ НАВАНТАЖЕННЯ ТОВАРОВИРОБНИКІВ

Анотація. *Досліджено методично-правові аспекти змін у визначенні нормативно грошової оцінки земельних ділянок сільськогосподарського призначення. Передбачено наслідки впливу на економічні показники від застосування відповідної оцінки землі. Запропоновано методичний підхід, щодо здійснення прогнозного розрахунку навантаження з податкових та соціальних зобов'язань сільськогосподарських товаровиробників, який дозволяє визначити можливі втрати бюджету в разі застосування тієї чи іншої законодавчо затвердженої методики нормативної вартості земельних ділянок різними офіційними актами.*

Ключові слова. *Нормативно грошова оцінка, земельні ділянки сільськогосподарського призначення, єдиний податок четвертої групи, земельний податок, орендна плата, сільськогосподарський товаровиробник, коефіцієнт індексації, податкове навантаження, державний бюджет.*

JEL code classification: Q19

Iatsukh O.O.
PhD, ass. prof., head of Finance, banking and insurance department
Tavria state agrotechnological university,
yatsuh@ukr.net

INFLUENCE OF AGRICULTURAL LAND'S NORMATIVE MONETARY VALUE ON TAX BURDEN OF PRODUCERS

Abstract. *The methodological and legal aspects of changes in the definition of normative monetary valuation of agricultural land prize lands are investigated. Critical assessment is possible and the difference between the established legal acts of the normative monetary valuation of land plots of agricultural purpose established on its basis is established. The possible consequences of simultaneous action and application of various current methodological recommendations and normative legal acts regarding the estimation of the value of land plots with the definition of possible amounts of losses of budget revenues are indicated.*

The effects of the impact on economic indicators of development with the application of various existing methods of land valuation are envisaged, and the proposed methodological approach for the calculation of the tax burden on the agricultural commodity producer in various cases.

The necessity of making changes at the legislative level concerning the normative and monetary valuation of land plots located outside of settlements of agricultural purpose located at least once every 5-7 years is grounded in order to determine its fair value.

Keywords. *Normative monetary valuation, agricultural land plots, land tax, rents, agricultural commodity producer, indexation coefficient, tax burden, state budget.*

Постановка проблеми. Згідно статистичних даних, землі сільськогосподарського призначення України займають 42,7 млн. га. або 70,7 % загальної площі земель. У загальній площі сільськогосподарських угідь площа ріллі становить 32,4 млн. га (77,8%), сіножаті – 2,4млн. га (5,8%), пасовища -5,5 млн. га (13,2%), багаторічні насадження -0,4 млн. га. (1,0%). Найбільшу цінність у складі сільськогосподарських угідь мають рілля і багаторічні насадження. Основними землевласниками і землекористувачами є громадяни 25,3 млн. осіб, в тому числі власники земельних паїв 6,9 млн. осіб, сільськогоспо-

дарські підприємства – 45,4 тисяч, та «одноосібників» - 4,7 млн. осіб яким надано у власність і користування 39,7 млн. га сільськогосподарських угідь і в тому числі приватні паї 27,7 млн. га, сільськогосподарських угідь державної та комунальної форми – 10,5 млн .га, приватних земель для ведення товарного сільськогосподарського виробництва – 1,5 млн. га., невитребуваних паїв 0,02 млн. га. [1, 17]

Земельні ділянки знаходяться в приватній, державній та комунальній власності, яка в більшій частині обробляється сільськогосподарськими підприємства на підставі договорів оренди, з виплатою орендної плати та нарахуванням податкових зобов'язань згідно норм чинного законодавства.

Для нарахування тих, чи інших зобов'язань повинно бути як мінімум дві складові - база нарахування та ставка, розмір яких встановлюються та контролюються державними органами управління. В більшій мірі ставка є фіксованого нормою встановленою компетентними органами, в той час як база визначається самим контрагентом, який нараховує зобов'язання.

Найбільших змін з 2014 року зазнали ставки для нарахування податкових зобов'язань сільськогосподарським товаровиробниками. Єдиний податок четвертої групи, який замінив фіксований сільськогосподарський податок, збільшився з 6 грн до 380 грн. на один га. Відміна спеціального режиму податку на додану вартість збільшила сплату податкових зобов'язань до 1500-2500 грн на 1 га в 2017 році. Основою нарахування податкових зобов'язань для сільськогосподарських товаровиробників, при умові існування договору оренди землі є нормативно грошова оцінка земельних ділянок, яка проведена станом на 01 липня 1995 року, що не відповідає сучасним реаліям.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Досліджувана проблема оцінки вартості землі та встановлення її нормативно грошової оцінки державними органами, під час зняття мораторію на продаж сільськогосподарських земель, являється однієї із основних у працях таких відомих науковців як В.П. Галушко, Ю.О. Лупенко, П.Т. Саблук, Л.Д.Тулуш, А.Г.Тихонов, А.М. Третяк, О.М. Шпичак, В.Д. Цап та інші. Проте в сучасних умовах удосконалення податкового законодавства виникає негайна потреба в подальшому поглибленому дослідженню, щодо методики проведення та застосування нормативно грошової оцінки земельних ділянок сільськогосподарського призначення.

Формулювання цілей статті. На сьогодні необхідно визначити вплив зміни розміру нормативно грошової оцінки землі сільськогосподарського призначення при розрахунку податкових зобов'язань, основою нарахувань яких є законодавчо затверджена нормативно грошова оцінка землі. На основі запропонованого методичного підходу, визначити можливі втрати надходжень до державного бюджету, а також розраховати розмір можливого збільшення податкового навантаження на сільськогосподарських товаровиробників, з урахуванням загальних засад адміністрування податків.

Виклад основного матеріалу. Для сільськогосподарського товаровиробника основним виробничим засобом є земля. Її використання у виробничі діяльності товаровиробників, прямо впливає на собівартість продукції через розмір орендної плати за земельні ділянки (паї), плати за землю, єдиного податку четвертої групи. Земельні ділянки знаходяться в державній, комунальній формі власності, або в приватній власності.. За офіційними даними Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру на сьогодні більше 64 % таких земель є орендованими і знаходяться на позабалансових рахунках товаровиробників, проте їх нормативно грошова оцінка проведена в останній раз на 01 липня 1995 року та не відображає її реальної вартості (рис.1).

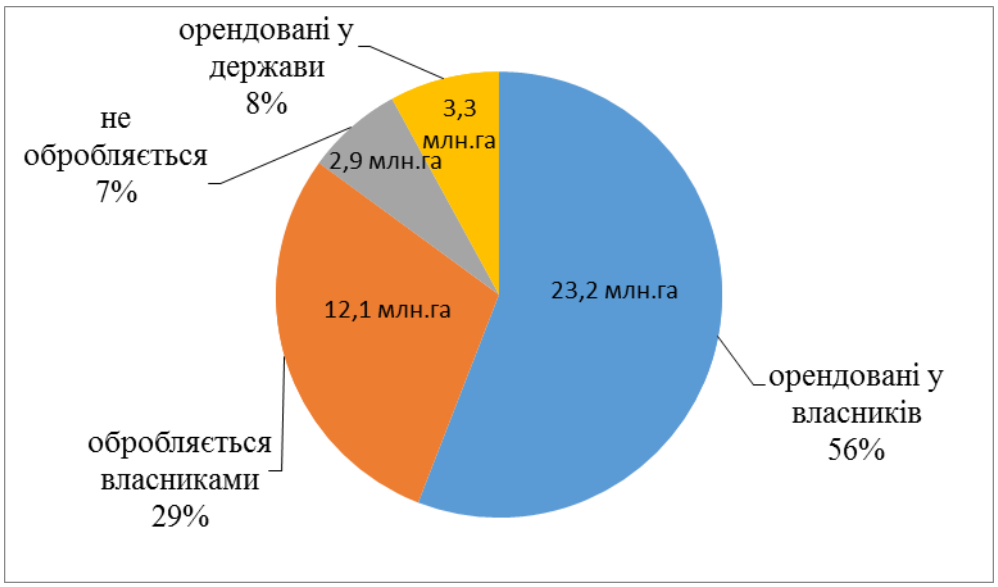

Рис. 1 Обробка сільськогосподарських земель в Україні в 2017 році.

Нормативно грошова оцінка земельних ділянок – капіталізований рентний дохід із земельної ділянки, визначений за встановленими і затвердженими нормативами, яка використовується (ст. 13 Закону України «Про оцінку земель») є обов'язковою для визначення розміру земельного податку, державного мита при міні, спадкуванні та даруванні земельних ділянок згідно із законом, орендної плати за земельні ділянки, в тому числі державної та комунальної власності, та інше. [3]

Порядок проведення нормативної грошової оцінки земельних ділянок визначено Законом України від 11.12.2003 р. № 1378-IV «Про оцінку земель». Згідно якого нормативна грошова оцінка земельних ділянок проводиться відповідно до державних стандартів, норм, правил, а також інших нормативно-правових актів на землях усіх категорій та форм власності. Термін дії проведеної нормативно грошової оцінки земельних ділянок визначено цією статтею та становить:

- для земельних ділянок розташованих у межах населених пунктів незалежно від їх цільового призначення - не рідше ніж один раз на 5-7 років;
- розташованих за межами населених пунктів земельних ділянок сільськогосподарського призначення - не рідше ніж один раз на 5-7 років, а несільськогосподарського призначення - не рідше ніж один раз на 7-10 років. [3]

В останній раз грошова оцінка земель сільськогосподарського призначення здійснювалась станом на 01 липня 1995 року за методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України. Грошову оцінку здійснено окремо по земельним угіддям (рілля, сіножаття, пасовищам та ін.). В основу розрахунку нормативно грошової оцінки земель покладено диференційний рентний дохід, який створюється при виробництві зернових культур. Починаючи з 1 січня 2000 року згідно із Законом України «Про плату за землю», прийнятий Верховною Радою, показники грошової оцінки земель щороку індексуються на коефіцієнт індексації. [16]

Норми Закону України від 11.12.2003 р. № 1378-IV «Про оцінку земель» спонукали державу до удосконалення методики нормативно грошової оцінки землі. Протягом останніх років державні інституції намагаються виправити ситуацію, приймаючи низку законодавчих і нормативно-правових актів щодо нормативної оцінки земельних ділянок. Прийнята Постанова Кабінету Міністрів України №1185 від 31.10.2011 року «Про внесення змін до Методики нормативної грошової земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів» регламентує застосування коефіцієнту 1,756 для ріллі з урахуванням індексу інфляції. Крім того прийнято Постановою КМУ від

16.11.2016 р. № 831 в якій затверджена нова «Методика нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення». В 2017 році наказом Міністерства аграрної політики та продовольства України від 23.05.2017 р. № 262 затверджено «Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» в якій наведено фактичні розмірі нормативно грошова оцінка землі в розрізі областей. А в п. 11 Прикінцевих положень Закону України від 07.12.2017 р. № 2246-VIII «Про Державний бюджет України на 2018 рік» за державний кошти уже було передбачено проведення у 2018 році загальнонаціональної (всеукраїнської) нормативно грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення.

Згідно ст. 18 Закону України від 11.12.2003 р. № 1378-IV «Про оцінку земель» та наказу Міністерства аграрної політики та продовольства України від 23.05.2017 р. № 262 «Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» нормативно грошову оцінку земельних ділянок може проводитися особами, які є розробниками документації із землеустрою. [8] Такими особами згідно ч. 2 ст. 26 Закону України 22.05.2003 р. № 858-IV «Про землеустрій» є:

- юридичні особи, що володіють необхідним технічним і технологічним забезпеченням та у складі яких працює за основним місцем роботи не менше двох сертифікованих інженерів-землевпорядників, які є відповідальними за якість робіт із землеустрою;

- фізичні особи – підприємці, які володіють необхідним технічним і технологічним забезпеченням та є сертифікованими інженерами-землевпорядниками, відповідальними за якість робіт із землеустрою. [5]

Для проведення нормативно грошової оцінки вищезгадані розробники вимагають підстави для її здійснення, якими згідно ст. Закону України від 11.12.2003 р. № 1378-IV «Про оцінку земель» є:

- рішення органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування – у разі проведення НГО земель населеного пункту або адміністративно-територіальної одиниці (області, району);

- договір, який укладається юридичними та фізичними особами, заінтересованими у проведенні оцінки земельних ділянок[3].

Після проведення відповідними особами роботи по оцінці земельної ділянки на підставі згаданих вимог, така технічна документація з нормативно грошової оцінки затверджується рішенням місцевої ради (для земель населеного пункту) та рішенням районної ради (для земель за межами населеного пункту) [3].

Оцінка земель повинна бути проведена відповідно до норм:

- Земельного кодексу України від 25.10.2001 № 2768-III;
- Закону України від 11.12.2003 р. № 1378-IV «Про оцінку земель»;
- Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України від 23.05.2017 р. № 262 «Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення».

Інформаційною базою для нормативно грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення, у т. ч. земель під господарськими будівлями і дворами, є відомості Державного земельного кадастру (кількісна і якісна характеристика земель, бонітування ґрунтів, економічна оцінка земель), документація із землеустрою. На жаль, останній раз бонітування ґрунтів та економічна оцінка земель проводилась у 80-х роках минулого століття. Отже, без проведення нового туру ґрунтового обстеження, що вплине на показники бонітування ґрунтів і, відповідно, на економічну оцінку земель, говорити про об’єктивність нормативно грошової оцінки, навіть зважаючи на нову «Методику нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» № 831 від 16.11.2016 року, складно.

Враховуючи норми Закону України від 11.12.2003 р. № 1378-IV «Про оцінку земель», земельна ділянка – частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування з визначеними щодо неї правами, то нормативно грошову оцінку землі потрібно проводити кожної земельної ділянки, тобто окремо по кожному акту на право власності, в той час коли середній розмір по Україні однієї земельної ділянки становить 2,5 га. Такий порядок здійснення

проведення нормативно грошової оцінки вимагає багато часу, та чи малих додаткових витрат, за попередніми підрахунками сума таких витрат становитиме 3500-5000 грн за одну земельну ділянку, або 1400 – 2000 грн на один га. Наказом Мінагрополітики від 23.05.2017 р. № 262 «Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» передбачено, як можливість проведення нормативно грошової оцінки земель району, так і можливість проведення нормативно грошової оцінки кожної окремої ділянки, та визначено склад технічної документації з нормативно грошової оцінки земель району й окремої земельної ділянки.

У раз відсутності нормативно грошової оцінки земельної ділянки, якщо така оцінка не проводилась, слід застосовувати нормативно грошову оцінку, наведену у додатку №1 наказу Мінагрополітики від 23.05.2017 р. № 262 «Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» в розрізі областей.[8]

На сьогоднішній день в Україні існують офіційно декілька варіантів нормативно грошових оцінок земельних ділянок:

- Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру, що і підтверджується Держгеокадастром (http://land.gov.ua, в закладці «Напрями діяльності», «Грошова оцінка земель») [1];
- наказу Мінагрополітики від 23.05.2017 р. № 262 «Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» в розрізі областей [8].;
- норми Податкового кодексу України [9].

Порівняльна інформація наведена в таблиці 1.

До 2014 року нормативно грошова оцінка застосовувалися єдина яка щорічно офіційно опубліковувалась Державною службою України з питань геодезії, картографії та кадастру, та збільшувалась на індекси інфляції за попередній рік які наведенні в таблиці 2. У зв'язку з гіперінфляцією 2014-2016 роках, внесені ряд змін в нормативне законодавство, що дало змогу не збільшувати нормативно грошову оцінку землі, але в той же час в механізмі визначення нормативно грошової оцінки земельних ділянок виникли різні методи розрахунку її вартості. Так нормативно грошова оцінка 1 га ріллі по Україні станом на 01.01.2018 року згідно даних Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру становить 30 927,77 грн, а згідно додатку №1 наказу Мінагрополітики від 23.05.2017 р. № 262 «Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» в розрізі областей. становить 27 520,38 грн.

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 12.05.2000 № 783 «Про проведення індексації грошової оцінки земель» (з 1995 по 2010 рік) та пункту 289.2 Податкового кодексу України (починаючи з 2011 і надалі) нормативна грошова оцінка земель індексується на відповідний коефіцієнт (по роках, за які проводилась індексація) [8]. Коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки земель застосовується кумулятивно залежно від дати проведення нормативної грошової оцінки земель. Статтею 1 Закону України від 11.12.2003 р. № 1378-IV «Про оцінку земель» визначено, що дата оцінки земельної ділянки для нормативної грошової оцінки земельної ділянки – це дата, вказана в технічній документації. В таблиці 2 наведено коефіцієнти індексації нормативно грошової оцінки землі в Україні з 1996 року по 2017 рік.

Таблиця 1

Порівняння розмірів нормативно грошової оцінки земельних ділянок, відповідно до чинного законодавства України станом на 01.01.2018 року

№ п/п	Регіон	Державна служба України з питань геодезії, картографії та кадастру						Порядок 262
		01.01.1995 р	01.01.2018 р					01.01.2016 р
		рілля	рілля, з врахуванням коефіц. 1,756	рілля, без врахуванням коефіц. 1,756	багаторічні насадження	сіножаті	пасовища	рілля
1	АР Крим	4 387,00	36 947,57	21 040,76	90 451,85	4 517,78	4 369,12	25 696,74
2	Вінницька	3 927,00	33 073,42	18 834,52	10002,26	4 963,81	4 431,43	27 078,28
3	Волинська	3 555,00	29 940,42	17 050,35	27 792,61	14 220,00	11 414,38	21 607,36
4	Дніпропетровська	3 862,00	32 525,99	18 522,77	32 517,96	4 541,96	4 613,90	27 078,28
5	Донецька	4 138,50	34 854,68	19 848,91	69 852,22	5 762,35	5 698,55	31 167,66
6	Житомирська	2 443,70	20 580,98	11 720,38	94 709,77	10 782,73	8 321,82	21 165,27
7	Закарпатська	3 132,00	26 377,87	15 021,57	35 619,60	8 704,70	6 359,42	27 520,38
8	Запорізька	4 018,00	33 838,40	19 270,16	41 221,34	4 839,13	4 402,67	25 254,64
9	Івано-Франківська	3 392,00	28 567,62	16 268,58	19 793,75	5 031,17	5 021,58	26 194,09
10	Київська	3 796,00	31 970,15	18 206,24	95 962,43	10 805,30	6 757,52	26 194,09
11	Кіровоградська	3 811,00	32 096,51	18 278,19	21 265,28	5 390,66	4 613,72	32 107,11
12	Луганська	3 148,90	26 520,22	15 102,63	86 063,74	8 657,06	4 321,82	27 078,28
13	Львівська	3 161,00	26 622,12	15 160,66	19 731,41	6 345,32	5 870,50	22 049,46
14	Миколаївська	3 130,00	26 361,05	15 011,99	52 930,42	3 889,68	3 889,68	27 078,28
15	Одеська	3 338,00	28 112,83	16 009,58	61 560,97	5 894,26	4 076,59	31 167,66
16	Полтавська	4 121,00	34 252,51	19 505,99	50 900,21	7 146,28	5 438,84	30 283,47
17	Рівненська	3 729,00	31 405,86	17 884,89	29 199,62	13 213,42	8 738,00	22 049,46
18	Сумська	3 494,00	29 426,66	16 757,78	33 587,51	8 700,24	5 678,65	26 636,19
19	Тернопільська	3 566,87	30 040,16	17 107,15	19 435,30	6 211,97	8 026,28	28 901,92
20	Харківська	3 859,70	32 506,62	18 511,74	69 284,84	5 326,62	4 330,45	32 549,20
21	Херсонська	4 120,00	34 698,86	19 760,17	60 812,77	3 165,31	3 165,31	24 370,45
22	Хмельницька	4 096,00	34 496,74	19 645,07	68 898,64	6 263,78	5 467,62	29 841,37
23	Черкаська	4 727,00	39 811,13	22 671,49	61 210,88	10 531,91	4 388,34	33 930,75
24	Чернівецька	4 037,00	33 999,84	19 362,10	79 469,08	6 023,74	4 469,83	32 991,29
25	Чернігівська	2 900,0	24 422,96	13 908,29	23 356,32	10 052,33	7 812,62	23 873,10
	Україна	**3 674,10**	**30 927,77**	**17 612,63**	**59 285,95**	**7 341,76**	**5 679,38**	**27 520,38**

Таблиця 2

Коефіцієнти індексації нормативно грошової оцінки землі в Україні за 1996-2017 рр.

№ п/п	роки	Держстат	Держгеокадастр		Податковий кодекс України		
		індекси інфляції	земелі не с/г призначення	сільськогосподарські угідь	п.9 підрозділ 6 XX «Перехідні положення»		п. 5 підрозділ 6 XX «Перехідні положення»
					землі не с/г призначення	сільськогосподарські угідя	сільськогосподарські угідя
1	1996	1,397	1,703	1,703	1,703	1,703	1,703
2	1997	1,101	1,059	1,059	1,059	1,059	1,059
3	1998	1,200	1,006	1,006	1,006	1,006	1,006
4	1999	1,192	1,127	1,127	1,127	1,127	1,127
5	2000	1,258	1,182	1,182	1,182	1,182	1,182
6	2001	1,061	1,02	1,02	1,02	1,02	1,02
7	2002	0,994	-	-	-	-	-
8	2003	1,082	-	-	-	-	-
9	2004	1,123	-	-	-	-	-
10	2005	1,103	1,035	1,035	1,035	1,035	1,035
11	2006	1,116	-	-	-	-	-
12	2007	1,166	1,028	1,028	1,028	1,028	1,028
13	2008	1,223	1,152	1,152	1,152	1,152	1,152
14	2009	1,123	1,059	1,059	1,059	1,059	1,059
15	2010	1,091	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
16	2011	1,046	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
17	2012	0,998	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
18	2013	1,005	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
19	2014	1,249	1,249	1,249	1,249	1,249	1,249
20	2015	1,433	1,433	1,2	1,433	1,2	1,0
21	2016	1,124	1,06	1,0	1,06	1,0	1,0
22	2017	1,137	1,00	1,0	1,00	1,0	1,0
Кумулятивний коефіцієнт 1996-2017 рр		18,305	6,071	4,796	6,071	4,796	3,997

Нормативно грошова оцінка земель за 2002, 2003, 2004 та 2006 роки не індексувалась.

Міністерством агарної політки та продовольства України наказом від 23 травня 2017 року №262 затверджено «Порядок нормативно грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» в розрізі по областях, та погодженого з Державною службою України з питань геодезії, картографії та кадастру. Отже, є підстави вважати, що Порядок № 262 відображає позицію Держгеокадастру щодо нормативно грошової оцінки.

Загальні засади встановлення податків і зборів визначені статтею 7 Податкового кодексу України. Пунктом 7.4 ст. 7 Податкового кодексу України визначено, що елементи податку (в тому числі і база оподаткування) визначенні в п.7.1 цієї статті, питання щодо оподаткування регулюються цим Кодексом і не можуть встановлюватися або змінюватися іншими законами України. У разі якщо поняття, терміни, правила суперечать понят-

тям, термінам правилам та положенням цього Кодексу, для регулювання відносин оподаткування застосовуються норми Податкового кодексу. Державна фіскальна служба скористалася нормами чинного Податкового кодексу, в частини застосування нормативно грошової оцінки проведеної 1995 році із застосуванням всіх індексів інфляції та коефіцієнтів, посилаючись на те що наказ від 23 травня 2017 року №262 «Порядок нормативно грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» не відповідає нормам Податкового кодексу України.

Таблиця 3

Розрахунок податкового навантаження на 1 га в залежності від затвердженої нормативно грошової оцінки на 2018 рік

Податки	Держгеокадастр			Порядок № 262			Різниця, грн
	НГО ріллі, грн	Ставка податку %	Сума податку, грн	НГО ріллі, грн	Ставка податку %	Сума податку, грн	
Єдиний податок четвертої групи	30 927,77	0,95	293,81	27 520,38	0,95	261,44	-32,37
Земельний податок	30 927,77	0,3мін.	92,78	27 520,38	0,3мін.	82,56	-10,22
		5,0 макс.	1 546,39		5,0 макс.	1 376,02	-170,37
Орендна земель державної і комунальної власності	30 927,77	0,3 мін	92,78	27 520,38	0,3 мін	82,56	-10,22
		12 макс.	3 711,33		12 макс.	3 302,45	-408,88
Середній розмір по Україні	30 927,77	7,3	2 249,80	27 520,38	7,3	1 497,99	-751,81
Орендна плата за земельні ділянки 3 %	30 927,77	3,0	927,83	27 520,38	3,0	825,07	-102,73
ПДФО з орендної плати	30 927,77	3,0 * 18%	167,00	27 520,38	3,0 *18%	148,61	-18,39

Порівняльний аналіз таблиці 2 показує, що нормативно грошова оцінка ріллі, наведена у додатку №1 наказу Мінагрополітики від 23.05.2017 р. № 262 «Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» в розрізі областей, по більшості областей є значно меншою, ніж та, що склалася у 2018 році внаслідок застосування коефіцієнтів інфляції до нормативно грошової оцінки сільськогосподарських угідь, проведеної станом на 01.07.1995 р.

При застосуванні у 2018 році нормативно грошової оцінки з додатком №1 наказу Мінагрополітики від 23.05.2017 р. № 262 «Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» слід звернути увагу на Примітку, у якій зазначено, що нормативно грошова оцінка одиниці площі ріллі по областях визначена станом на 01.01.2016 р. Тому при розрахунку розміру податку необхідно враховувати коефіцієнти індексації за 2016 та 2017 роки. Для розрахунку розміру земельного податку індекс споживчих цін за 2016 рік, що використовується для визначення коефіцієнта індексації НГО земель, застосовується із значенням:

- для сільськогосподарських угідь (ріллі, багаторічних насаджень, сіножатей, пасовищ і перелогів) –100%;

- для земель несільськогосподарського призначення – 106%.

Отже, коефіцієнти індексації нормативно грошової оцінки сільськогосподарських угідь за 2016 рік – 1, за 2017 рік - 1.

Для визначення розміру земельного податку та орендної плати за землі державної та комунальної власності використовується нормативно грошова оцінка земельних ділянок (п. 288 Податкового кодексу України). Якщо нормативно грошова оцінка окремої земельної ділянки (ріллі) не проведено, то відповідно до п. 4 наказу Мінагрополітики від 23.05.2017 р. № 262 «Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» для визначення земельного податку слід застосовувати нормативно грошову оцінку, наведену у додатку № 1 до цього ж наказу. І це відповідає нормам Податкового кодексу, оскільки базою оподаткування для земельних ділянок, нормативно грошова оцінка яких не проведено, є площа земельних ділянок, а ставки застосовуються саме відповідно до ст. 277 Податкового кодексу України. Якщо нормативно грошова оцінка окремої земельної ділянки проведено, то відповідно до п. 6 Прикінцевих та перехідних положень Закону України від 07.12.2017 р. № 2245-VIII інформація про таку нормативно грошову оцінку станом на 01.02.2018 року має бути розміщена на офіційному сайті Державної фіскальної служби. До 1 лютого 2018 року центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин, направляє в електронній формі інформацію про нормативну грошову оцінку земельних ділянок, яка проведена станом на зазначену дату, до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику.

Загальна площа земель сільськогосподарського призначення станом на 27.02.2017 року в Україні становить 42,7 млн. га, з них сплачується єдиний податок четвертої групи 32 млн. га при застосуванні нормативно грошової оцінки землі, затвердженої наказом Мінагрополітики від 23.05.2017 р. № 262 «Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення», натомість при умові використання нормативно грошової оцінки затвердженої Держгеокадастром втрати бюджету можуть становити до 1 035,8 млн. грн.

Сільськогосподарських земель державної та комунальної форми власності налічується 10,5 млн. га, з яких передано в оренду державних 2,5 млн. га та комунальних 6,6 млн. га. Від застосування нормативно грошової оцінки земельних ділянок з меншою вартістю, від передачі земель в оренду державної і комунальної форми власності, державний бюджет може втрати до 1 879,5 млн. грн, місцеві бюджети майже 4 961,9 млн. грн.

Площа сільськогосподарських земель станом на весну 2017 року для ведення товарного сільськогосподарського виробництва складала 1,5 млн. га, які повинні сплачувати земельний податок ставка яких коливається від 0,3-5,0%, розмір ставки залежить від місцевих органів управління, в той час від застосування різних нормативно грошових оцінок втрати місцевих бюджетів можуть становити від 15,3 млн. грн до 255,6 млн. грн.

Чи малі втрати бюджетів можуть бути від проведених утримань податку з доходів фізичних осіб (18 %) та військового збору (1,5%) з орендної плати за земельні ділянки. Враховуючи кількість землі яка знаходиться від приватними паями 27,7 млн. га, розмір орендної плати повинен згідно наказу Президента становити не менше 3 відсотків від нормативно грошової оцінки, втрати від не дотримання ПДФО може становити 509,4 млн. грн.

Висновки.

Зазначенні протиріччя в діючій нормативно правовій базі, щодо визначення розміру нормативно грошової оцінки земельної ділянки, яка використовується сільськогосподарськими товаровиробниками при нарахуванні та сплаті плати за землю, орендної плати та єдиного податку четвертої групи спричиняє фінансові протиріччя інтересів в суспільстві. З одного боку держава зацікавлена в збільшенні надходжень до державного бюджету країни, а з іншого боку товаровиробники сільськогосподарської продукції заявляють про свої права, в такому випадку, на оптимізацію податкових зобов’язань.

Для уникнення правової колізії виникає негайна необхідність у проведенні та вдосконаленні нормативно грошової оцінки земельних ділянок та затвердженні їх на державному рівні. Це дозволить сільськогосподарським товаровиробникам оптимізувати податкові навантаження, в той час захистить їх від зловживань осіб, які використовують неоднозначну ситуацію в своїх цілях.

Список використаних джерел:

1. Державна служба України з питань геодезії, картографії та кадастру. Електронний ресурс:http://land.gov.ua
2. Галушко В. П. Методологічні підходи до визначення пріоритетності вирощування конкуруючих культур / В. П. Галушко, Ю. Л. Марцишевська // Економіка АПК. – 2010. – № 2. – С. 21–25
3. Закону України від 11.12.2003 р. № 1378-IV «Про оцінку земель». Електронний ресурс: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
4. Закон України від 07.12.2017 р. № 2246-VIII «Про Державний бюджет України на 2018 рік» Електронний ресурс: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
5. Закону України 22.05.2003 р. № 858-IV «Про землеустрій» Електронний ресурс hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
6. Земельного кодексу України від 25.10.2001 № 2768-III Електронний ресурс: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
7. Лупенко Ю.О. Оподаткування сільського господарства в умовах трансформації спеціальних податкових режимів. /Ю.О.Лупенко Л.Д, Тулуш // Економіка АПК,-2016.- №1. С.5-17.
8. Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України від 23.05.2017 р. № 262 затверджено «Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» Електронний ресурс: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
9. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI Електронний ресурс: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
10. Постанова Кабінету Міністрів України №1185 від 31.10.2011 року «Про внесення змін до Методики нормативної грошової земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів» Електронний ресурс: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
11. Постанова КМУ від 16.11.2016 р. № 831 «Методики нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення» Електронний ресурс: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
12. Теоретичні основи державного земельного кадастру»: Електронний посібник**.** Навч. посібник / М.Г. Ступень, Р.Й. Гулько, О.Я. Микула та ін.; За заг. ред. М. Г. Ступеня. – 2-ге видання, стереотипне. – Львів: «Новий Світ-2000», 2006. – 336 с.: http://geoknigi.com/book_ view.php?id=992
13. Тихонов А. Г. Наукові підходи до землеустрійного проектування агроформувань на засадах сталого розвитку землекористування / А.Г. Тихонов, В.П. Феденко// Землевпорядний вісник. – 2002.
14. Третяк А.М. Землевпорядне проектування. Теоретичні основи і територіальний землеустрій / А.М. Третяк.- К.: Вища освіта, 2006
15. Тулуш Л.Д. Трансформація високотоварних господарств населення в суб'єкти підприємництва: податково-бюджетні аспекти/ Л.Д. Тулуш, О.Ю. Грищенко// Економіка АПК.-2018.-№1.-ст.40-51.
16. Цап В. Д. Орендна плата за земельні ділянки у формуванні витрат виробництва сільськогосподарської продукції / В. Д. Цап // Економіка АПК. – 2012. – № 9. – С. 135–139.
17. Цап В. Д. Грошова оцінка землі та її роль під час формуванні витрат на виробництво сільськогосподарської продукції та послуг / В. Д. Цап // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. – 2012.– Вип.177. – Ч. 4. – С. 197–202
18. Шпичак О. М., Саблук П. Т., Ніколаєва З. Ціни, витрати, прибутки агровиробництва та інфраструктура продовольчих ринків [Шпичак О. М., Саблук П. Т., Ніколаєва З. П. та ін.] ; за ред. О. М. Шпичака. – К. : ІАЕ УААН, 2000. – 586 с.

Reference:

1. Derzhavna sluzhba Ukrainy z pytan heodezii, kartohrafii ta kadastru. Retrieved from :http://land.gov.ua
2. Halushko, V. P. Metodolohichni pidkhody do vyznachennia priorytetnosti vyroshchuvannia konkuruiuchykh kultur / V. P. Halushko, Yu. L. Martsyshevska // Ekonomika APK. – 2010. – № 2. – S. 21–25
3. Zakonu Ukrainy vid 11.12.2003 r. № 1378-IV «Pro otsinku zemel». Elektronnyi resurs: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
4. Zakon Ukrainy vid 07.12.2017 r. № 2246-VIII «Pro Derzhavnyi biudzhet Ukrainy na 2018 rik» Elektronnyi resurs: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
5. Zakonu Ukrainy 22.05.2003 r. № 858-IV «Pro zemleustrii». Retrieved from: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
6. Zemelnoho kodeksu Ukrainy vid 25.10.2001 № 2768-III. Retrieved from: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
7. Lupenko, Yu.O. (2016) Opodatkuvannia silskoho hospodarstva v umovakh transformatsii spetsialnykh podatkovykh rezhymiv. [Iu.O.Lupenko L.D, Tulush]. *Ekonomika APK*, №1, p. 5-17.
8. Nakaz Ministerstva ahrarnoi polityky ta prodovolstva Ukrainy vid 23.05.2017 r. № 262 zatverdzheno «Poriadok normatyvnoi hroshovoi otsinky zemel silskohospodarskoho pryznachennia» Retrieved from: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
9. Podatkovyi Kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 № 2755-VI Retrieved from: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
10. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy №1185 vid 31.10.2011 roku «Pro vnesennia zmin do Metodyky normatyvnoi hroshovoi zemel silskohospodarskoho pryznachennia ta naselenykh punktiv». Retrieved from: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua
11. Postanova KMU vid 16.11.2016 r. № 831 «Metodyky normatyvnoi hroshovoi otsinky zemel silskohospodarskoho pryznachennia». Retrieved from: hptt:// http://zakon3.rada.gov.ua

12. Teoretychni osnovy derzhavnoho zemelnoho kadastru»: Elektronnyi posibnyk. Navch. posibnyk (2006) [M.H. Stupen, R.I. Hulko, O.la. Mykula ta in.; Za zah. red. M. H. Stupenia]. 2-he vydannia, stereotypne. – Lviv: «Novyi Svit-2000», 336 p.: Retrieved from: http://geoknigi.com/book_ view.php?id=992

13. Tykhonov, A. H. (2002) Naukovi pidkhody do zemleustriinoho proektuvannia ahroformuvan na zasadakh staloho rozvytku zemlekorystuvannia [A.H. Tykhonov, V.P. Fedenko]. Zemlevporiadnyi visnyk.

14. Tretiak, A.M. (2006) Zemlevporiadne proektuvannia. Teoretychni osnovy i terytorialnyi zemleustrii. *K.: Vyshcha osvita*.

15. Tulush L.D. Transformatsiia vysokotovarnykh hospodarstv naselennia v subiekty pidpryiemnytstva: podatkovo-biudzhetni aspekty [L.D. Tulush, O.lu. Hryshchenko] *Ekonomika APK*, №1, p.40-51.

16. Tsap, V. D. (2012) Orendna plata za zemelni dilianky u formuvanni vytrat vyrobnytstva silskohospodarskoi produktsii. *Ekonomika APK*, № 9, p. 135–139.

17. Tsap, V. D. (2012) Hroshova otsinka zemli ta yii rol pid chas formuvanni vytrat na vyrobnytstvo silskohospodarskoi produktsii ta posluh. *Naukovyi visnyk Natsionalnoho universytetu bioresursiv i pryrodokorystuvannia Ukrainy. Seriia: Ekonomika, ahrarnyi menedzhment, biznes*, Vyp.177, Ch. 4, p. 197–202

18. Shpychak O. M., Sabluk P. T., Nikolaieva Z. (2000) Tsiny, vytraty, prybutky ahrovyrobnytstva ta infrastruktura prodovolchykh rynkiv [Shpychak O. M., Sabluk P. T., Nikolaieva Z. P. ta in.]; [za red. O. M. Shpychaka]. *K.: IAE UAAN*, 586 p.