

management tool for manufacturers [Електронний ресурс] / W. Hubbell, N. Roztocki. – Режим доступу: [http://www.offtech.com.au/abc/ABC\\_PDF/virginia98.pdf](http://www.offtech.com.au/abc/ABC_PDF/virginia98.pdf). – 03.02.2011. – Назва з екрана.

5. Воронова Е.Ю. Управленческий учет на предприятии: учеб.пособие. / Е.Ю. Воронова, Г.В. Улина – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 248с.; 6. Ивашкевич В.Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции: [учебное пособие] / В. Б. Ивашкевич. – М. “Финансы”, 1974. – 159 с.; 7. Басманов И. А. Калькулирование себестоимости промышленной продукции: [учебное пособие] / И. А. Басманов. – Минск.: Вышшая школа, 1973. – 296 с.

## **ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ЗЕМЕЛЬНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ ЯК ОБ’ЄКТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ З УРАХУВАННЯМ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ**

*Кушніренко О.А., НУБіП України, м. Київ, Україна*

Сучасні трансформаційні зміни в АПК та обраний Україною напрямок інтеграції в міжнародну економіку вимагають реформування системи справляння плати за землю в Україні та її адаптації до вимог міжнародних організацій. Методи нарахування земельного податку в різних країнах різні, у цілому використовується в тому чи іншому виді кадастровий метод. У будь-якому випадку в усіх розвинутих країнах ставки податку на землю сільськогосподарського призначення є низькі, оскільки високі – перешкоджають ефективному землекористуванню, росту капітальних вкладень у земельний фонд. Значення податку на землю (включаючи будівлі на ній) в податкових системах країн полягає в тому, що він складає основну частину надходжень у місцеві бюджети. Наприклад, у США він складає 95%, у Канаді – 81%, у Німеччині, Франції – близько 75%. В Україні цей показник знаходиться в межах 11%. Практично в усіх країнах ставки оподаткування земель сільськогосподарського призначення є нижчими (до 1% від бази оподаткування), ніж несільськогосподарського, що є проявом пільгового оподаткування.

Відзначимо, що у Франції стимулюючий вплив на діяльність сільськогосподарських товаровиробників справляє саме земельний податок, який складає значну частину доходів місцевих бюджетів і не є складовою податку на нерухомість. Податок розраховується на базі кадастрового доходу, розмір якого встановлено на рівні 80% від кадастрової орендної вартості земельної ділянки. Вона визначається за двома позиціями: 1) залежно від виробничого призначення; 2) за видами сільськогосподарських культур. Кадастрова оцінка землі у Франції щорічно індексується за встановленими коефіцієнтами. Відсоткові ставки земельного податку визначаються щорічно, причому розмір їх залежить як від якості землі, так і від її приналежності тим чи іншим територіальним об’єднанням. Величина ставки не може перевищувати максимуму, встановленого законодавством [1, с.37]. Базою податку є оцінка вартості 1 га землі чи можлива величина орендної оплати. Вартість землі оцінюється з її виробничого призначення та за видами сільськогосподарських культур. Відповідно до цього, усі землі поділяються на сім категорій. Міністерство фінансів встановлює вартість оцінки кожного з видів земель, а місцеві земельні комітети розносять усі земельні ділянки за відповідними категоріями. Земельний податок нараховується, виходячи з поточної вартості землі. Щодо цього податку встановлюються пільги, а з деякої власності він узагалі не стягується, наприклад, з державної власності, що знаходиться за межами міст і призначена для сільськогосподарського використання, з фізичних осіб, старших 75 років, та ін. [2]. У Чехії ставки оподаткування встановлені в залежності від категорії земельної ділянки – для хмільників, виноградників, городів та садиб – 0,75%: для луків, пасовищ, лісів – 0,25%: для забудованих ділянок та тих, що плануються під забудову, – у фіксованій сумі за 1 м<sup>2</sup> (від 0,1 до 1 крони). Для перших двох категорій земель база оподаткування розраховується, виходячи з площі ділянки в м<sup>2</sup> та офіційної ціни квадратного метру землі, яка встановлюється центральними органами Чехії. Не оподатковуються сільськогосподарські угіддя площею до 10 га, що обробляються власниками; земельні ділянки державної та муніципальної власності; неорендовані ділянки земельного фонду [3, с.130].

Незалежно від форми оренди землі податок на землю завжди сплачує землевласник. Відзначимо, що в Україні, у сфері сільськогосподарського товаровиробництва, податок на землю

завжди сплачує землекористувач. В Іспанії земельний податок не виділяється самостійно, а входить до складу майнового податку та перебуває в компетенції муніципальних органів. В аграрній сфері ж діє сільськогосподарський податок, що визначається як частина прибутку, яку може забезпечити земельна ділянка з усіма будівлями та спорудами на ній. Цей податок є спеціальним режимом оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників та замінює майже всі прямі податки.

З наведеного можна зробити узагальнення, що в розвинутих країнах існують різні способи надання податкових пільг із земельного податку, а саме: 1) законодавство низки країн узагалі виключає сільськогосподарські землі з оподаткування, хоч міжнародні експерти вважають, що оподаткування сільськогосподарських земель призводить до більш ефективного їх використання, до зниження цін на земельні ділянки та збільшення податкових надходжень [4, с. 197]. Так, у Великобританії, Голландії, Швеції сільськогосподарська земля, включаючи будівлі на ній, не підлягає оподаткуванню; 2) оцінка податкової вартості землі не за реальними ринковими цінами, а за кадастром чи пільговими ставками. У Канаді та деяких штатах США вартість землі оцінюється не за ринковою вартістю, а за вартістю її реального використання, що призводить до значного заниження вартості землі, а отже, й оподаткованої бази. В Італії вартість землі включається в прибутковий податок і визначається на основі кадастрового доходу, що істотно нижче реально одержуваного доходу із землі при даних її характеристиках; 3) інші пільги. Так, у США 47 з 50 штатів надають певні преференції зі сплати податку. У багатьох штатах землевласник одержує пільгу із земельного податку, якщо підписує з адміністрацією штату контракт про сільськогосподарське використання землі на певний строк (наприклад 10-20 років). Якщо землевласник порушує контракт, він повинен повернути суму несплаченого податку і заплатити набіглий за цей час відсоток. У низці штатів США передбачена альтернатива сплаті земельного податку за рахунок зниження податкового тягаря фермерів, наприклад, існує зниження ставки прибуткового податку, або податковий кредит. У Франції землі, у які здійснюються інвестиції (наприклад, дренажні роботи), тимчасово звільнюються від переоцінки земельної вартості. В окремих країнах встановлений неоподатковуваний мінімум площі сільськогосподарських угідь та застосовуються диференційовані ставки оподаткування (Чехія).

Зазначене дає можливість окреслити напрями вдосконалення й розвитку земельного оподаткування України з урахуванням міжнародного досвіду. За першим напрямом земля виступає окремим об'єктом оподаткування й оподатковується через механізм земельного податку, побудованого на основі якості (кадастрової оцінки) землі. Суть другого напрямку полягає у виокремленні специфічних податково-утворюючих факторів, притаманних певним категоріям сільськогосподарських виробників індивідуально. Потім, конструювання земельного оподаткування, адаптованого під кожну категорію (фермерських господарств, підприємств тваринницького напрямку та господарств рослинницького спрямування, переробних підприємств), доцільно розробляти на засадах прибуткового оподаткування.

Також можливим варіантом побудови земельного оподаткування є поєднання двох вищенаведених напрямів. Тобто, землі сільськогосподарського товаровиробника, оцінка яких достовірно визначена (на основі якісних характеристик), оподатковуються за першим напрямом, а решта земель оподатковуються на основі прибуткового оподаткування.

Література: 1. Черник Д.Г. Налоги и налогообложение : учеб. / Д.Г. Черник. – М. : ИНФРА-М, 2004. – 328 с. 2. Литвиненко Я.В. Податкові системи зарубіжних країн : навч. посібник / Я.В. Литвиненко, І.Д. Якушик. – К. : МАУП, 2004. – 208 с. 3. Податкова система: навч. посіб. / [Лютій І.О., Демиденко Л.М., Романюк М.В. та ін.]; За ред. І.О. Лютого. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 456 с. 4. Тулуш Л. Особливості формування системи прямого оподаткування аграрного сектору в розвинутих країнах [Електронний ресурс] / Л. Тулуш, Н. Малініна // Соціально-економічні проблеми і держава. – 2012. Вип. 1 (6). – С. 124-134. – Режим доступу до журн. : <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pd-f/2012/12tldvrk.pdf>. 5. Танклевська Н.С. Оподаткування діяльності аграрних підприємств: Монографія. – Херсон: Олді-плюс, 2006 – 152 с.