

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЧЕРНІГІВСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ЦЕНТР ПЕРЕПІДГОТОВКИ ТА ЗАОЧНОГО НАВЧАННЯ

ЛАНОВИЙ ЄВГЕН СЕРГІЙОВИЧ

«АДМІНІСТРУВАННЯ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА
ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ»

(на матеріалах Головного управління ДПС в Чернігівській області)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»

АВТОРЕФЕРАТ
кваліфікаційної роботи
на здобуття освітнього ступеню «магістр»

Чернігів -2020

Кваліфікаційною роботою є рукопис

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту, Центру перепідготовки та заочного навчання Національного університету «Чернігівська політехніка»

Науковий керівник: к.е.н., доцент Акименко Олена Юріївна,
Національний університет «Чернігівська політехніка»

Рецензент: заступник директора ДП «Чернігіврайагролісгосп» Акименко
Віктор Васильович

Захист відбудеться «21» грудня 2020 р. о 09.00 год. на засіданні
екзаменаційної комісії у Національному університеті «Чернігівська політехніка»

**Завідувач кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту ЧНТУ
к.ф.-м.н., доцент**

Юрченко М.Є.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність дослідження. З часу проголошення незалежності в нашій країні проведено ряд заходів стосовно реформування аграрної економіки. Першочерговим завданням в цій галузі стало реформування адміністрування земельного податку. Сьогодні законодавство багатьох країн світу передбачає стягнення податку з землі або поземельного податку поряд з іншими формами оподаткування нерухомості.

Дослідженням з питань правового регулювання плати за землю займалися такі науковці, серед них О.М. Бандурка, Л.К. Воронова, О.П. Гетманець, О.О. Головашевич, О.Ю. Грачова, В.І. Гудімов, Є.С. Дмитренко, А.С. Ємельянов, М.Н. Злобін, М.В. Карасьова, О.Ю. Кікін, І. Є. Криницький, М.П. Кучерявенко, О.У. Латипова, В.А. Лебедев, М.К. Паюшин, С.Г. Пепеляєв, М.О. Перепелиця, Г.В. Петрова, О.В. Покатаєва, Н.Ю. Пришва, О.В. Староверова, В.В. Стрельников, М.В. Сухов, О.В. Тильчик, Ю.І. Туник, Р.А. Усенко, А.О. Храбров, С.Д. Ципкін, А.Т. Шаукєнов, С.В. Шахов, Н.В. Шевцова, Д.М. Щокін. Віддаючи належне напрацюванням у галузі теорії та організації земельного оподаткування, слід зауважити, що низка питань методологічного та практичного аспектів адміністрування цього виду податку є недостатньо розробленими та потребує подальшого поглибленого опрацювання.

Необхідність подальшого розвитку теоретико-практичних засад адміністрування земельного податку в Україні в контексті європейського досвіду обумовили вибір теми, мети, об'єкту та предмету кваліфікаційної роботи.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є поглиблення теоретико-методичних засад адміністрування земельного податку в Україні та розробка рекомендацій щодо його удосконалення.

Досягнення поставленої мети передбачало вирішення наступних завдань:

- визначити теоретичну сутність поняття плати за землю та історичні аспекти її розвитку;
- дослідити адміністрування плати за землю органами державної фіскальної служби;
- дослідити еволюцію фінансової думки щодо оподаткування нерухомого майна;
- розглянути нормативно-правове забезпечення адміністрування плати за землю;
- оцінити методичні засади адміністрування плати за землю в Україні;
- визначити шляхи удосконалення процесу адміністрування плати за землю в Державній податковій службі в Чернігівській області;
- обґрунтувати напрями оптимізації процесу планування надходжень від плати за землю.

Об'єктом дослідження є фінансові відносини, які виникають між державою та економічними суб'єктами у процесі адміністрування земельного податку.

Предметом дослідження є теоретико-методичні та практичні аспекти адміністрування земельного податку в Україні.

Методи дослідження. При виконанні випускної кваліфікаційної роботи застосовані такі методи: системний - при дослідженні механізму адміністрування земельного податку як єдиного цілого; історичний та діалектичний - при дослідженні еволюції земельного податку; абстракції - при виявленні взаємозв'язків між земельним податком та економічним розвитком; коефіцієнтний та відносних величин — при оцінці параметрів механізму адміністрування земельного податку; логічного узагальнення - при формулюванні висновків; трендового аналізу - для дослідження динаміки стягнення земельного податку; економіко-математичного моделювання - при обґрунтуванні напрямів оптимізації адміністрування земельного податку.

Інформаційну базу дослідження становили законодавчі та нормативно-правові акти з питань адміністрування земельного податку. При написанні роботи проаналізовано монографії та статті вітчизняних і зарубіжних авторів з питань адміністрування земельного податку.

Практичне значення одержаних результатів полягає в обґрунтуванні рекомендацій щодо забезпечення комплексного підходу до визначення напрямів оптимізації адміністрування земельного податку в Україні.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи становить 140 сторінок. У роботі наведено 10 рисунків та 8 таблиць. Список використаних джерел налічує 113 найменувань.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ МАГІСТЕРСЬКОЇ РОБОТИ

У вступі розкрита актуальність теми магістерської роботи, встановлено мету та завдання, предмет та об'єкт, методи та інформаційна база дослідження, а також подано структуру роботи.

У першому розділі «Теоретико-економічні засади адміністрування плати за землю» висвітлено теоретичну сутність поняття плати за землю та історичні аспекти його розвитку, адміністрування плати за землю органами державної фіскальної служби, нормативно-правове забезпечення адміністрування плати за землю.

Податкової системи за часів Київської Русі ще не було, а не регламентованість процесу справляння податків та численна їх кількість, свавілля поборів призводило до заворушення і повстання.

Скурська Н.М. та Добряк Д.С. вважають, що саме "Руська правда" є першою працею, яка засвідчує появу права власності на земельно-майнові ресурси. Точної дати збірки не відомо, однак вчені датують її появу приблизно на XI-XII ст.

Особливою датою в розвитку земельних реформ Шульга О. вважає 1861 р. – Селянська реформа.

Поняття "плата за землю" потрібно розглядати і через призму фінансового права і законодавства України. "Плата за землю" є узагальнюючим поняттям і об'єднує в собі два обов'язкових платежі – земельний податок та орендну плату за землі, що перебувають у державній і комунальній формах власності. Стаття 14 Розділ 1 "Загальні положення" Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 р. дає визначення кільком поняттям, таким як "плата за землю", "земельний податок", "орендна плата", а у розділі XII ст. 265 "Податок на майно" ПК України плата за землю визначається як складова податку на майно, розглядаючи ст. 10 – плата за землю відноситься до місцевих податків та входить до складу податку на майно. Отже, згідно з Податковим кодексом України, плата за землю – це обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності ПКУ.

Слід звернути увагу, що легальне визначення плати на землю лише вказує, що вона складається з двох інших податків: орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності та земельного податку, які у їхніх легальних визначеннях відокремлюються від інших видів податків та зборів лише шляхом виділення переліку платників цих двох податків: 1) власники земельних ділянок; 2) власники земельних часток (паїв); 3) постійні землекористувачі; 4) орендарі земельних ділянок державної і комунальної власності. Вказані три визначення не дозволяють повністю розкрити сутність та правову природу плати за землю як окремого виду податку, що можливо буде

зробити лише шляхом аналізу навчальної юридичної літератури та наукових джерел.

Як показує аналіз досліджень, питання сутності та правової природи плати за землю досліджувалось переважно з точки зору фінансового та податкового права. Так, плата за землю як податковий платіж – засіб наповнення державного та місцевих бюджетів – виступає предметом досліджень широкого кола науковців. Серед них значну увагу даному питанню приділили Т.О. Князькова та Є.М. Богатирьова, які розглядають плату за землю як податковий платіж, що є одним із джерел наповнення місцевих бюджетів. Такої ж думки про правову природу плати за землю дотримуються Ш.І. Ібатулін і В.М. Гадайчук, досліджуючи такі напрями вдосконалення платності землекористування в Україні, як земельний податок та орендну плату. Г.М. Білецька значну увагу приділила детальному аналізу складників поняття «плата за землю» в розрізі Податкового кодексу України, зокрема його двох видів: земельного податку та орендної плати, охарактеризувавши їхні особливості. Так, плату за землю вона визначає як узагальнююче поняття, що містить два складники: земельний податок, яким є встановлений законодавчим органом та забезпечений державним примусом грошовий платіж у бюджет, що сплачується власниками землі на засадах обов'язковості, односторонності та індивідуальної безвідплатності з метою задоволення загальносуспільних потреб; орендна плата за землі державної, комунальної форм власності, що сплачується землекористувачами відповідно до договору оренди.

Підсумовуючи зроблене дослідження сутності поняття «плата за землю», можна зробити узагальнений висновок, що законодавство України потребує реформування у напрямку систематизації обов'язкових платежів для власників та користувачів землі, шляхом закріплення на рівні Податкового кодексу України єдиного обов'язкового платежу для вказаних платників податків – плати за землю. Орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності варто виключити з числа податків та віднести її неподаткових платежів, у зв'язку з чим не буде потреби у використанні поняття «земельний податок» на рівні нормативно-правових актів, оскільки воно буде прирівняне за змістом до поняття «плата за землю». У разі реалізації вказаної пропозиції на рівні законодавства під платою за землю можна буде розуміти обов'язковий платіж, який справляється з власників та користувачів землі з метою ефективного та раціонального використання земель як основного національного багатства України до місцевих бюджетів, платниками якого є як фізичні, так і юридичні особи.

Адміністрування плати за землю розглядається в комплексі обмежувальних заходів, що спрямовані на збалансований розвиток земельної політики. Ефективність податкового адміністрування пов'язується з розвитком усієї системи землеволодіння, і перш за все, з реєстрацією прав власності. За таких підходів першочергового значення набуває необхідність легітимізації

землі як повноцінного елемента майнового обігу. Тобто адміністрування плати за землю враховує цілі соціально-економічного розвитку регіонів. Для їх досягнення адміністрування не можна ототожнювати лише зі стягненням податку, тобто зі суто примусовими заходами, або, навпаки, доводити його до політико-законодавчих вимірів, – має бути виокремлений баланс цілей територіальної громади. Платники податку повинні усвідомлювати та навіть контролювати обсяги і напрями витрачання коштів плати за землю, при чому особливо важливу роль мають відігравати масово-роз'яснювальні і виховні заходи з платниками.

Основу податкового адміністрування забезпечують, зокрема положення ст. 7 Податкового кодексу України, які вимагають під час встановлення податку обов'язково визначати, у тому числі й такі елементи:

- платника податку;
- об'єкт оподаткування;
- базу оподаткування;
- ставку податку.

Платниками земельного податку є власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі (п. 269.1 ст. 269 цього Кодексу). Проте, відповідно до ст. 14 Податкового Кодексу України земельний по даток повинні сплачувати лише постійні землекористувачі. Тобто, платниками земельного податку, з урахуванням положень п.п. 14.1.72 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України, слід вважати власників земельних ділянок приватної власності або постійних користувачів земельних ділянок державної та комунальної власності. Водночас плата за землю у формі орендної плати за користування земельними ділянками державної або комунальної власності справляється користувачами таких ділянок.

Об'єктами оподаткування є:

- земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;
- земельні частки (паї), які перебувають у власності (п. 270.1 ст. 270 Кодексу).

Базою оподаткування платою за землю є нормативна грошова оцінка земельної ділянки з урахуванням коефіцієнта індексації (п.п. 271.1.1 п. 271.1 ст. 271 ПКУ), що у формі витягу із технічної документації про нормативну грошову оцінку окремої земельної ділянки видається центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин (частина третя ст. 23 Закону України «Про оцінку земель»).

Комплекс нормативно-правових актів, які закріплюють підстави та порядок сплати земельних платежів, є досить широким та різногалузевим. Їхню основу становить Земельний кодекс України, який у Главі 35 закріплює принцип платності землекористування та його мету, які в подальшому деталізуються в інших його главах та розділах, а також в інших законодавчих та підзаконних нормативно-правових актах: Податковому кодексі України від 2

грудня 2010 року, Цивільному кодексі України від 16 січня 2003 року, Лісовому кодексі України від 21 січня 1994 року, Законі України «Про відчуження земельних ділянок, інших об'єктів нерухомого майна, що на них розміщені, які перебувають у приватній власності, для суспільних потреб чи з мотивів суспільної необхідності» від 17 листопада 2009 року, Законі України «Про оренду землі» від 6 жовтня 1998 року, Законі України «Про оцінку земель» від 11 грудня 2003 року, в Порядку нормативної грошової оцінки земель населених пунктів від 25 листопада 2016 року, Порядку нормативної грошової оцінки земель несільськогосподарського призначення (крім земель населених пунктів) від 22 серпня 2013 року, Порядку нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення від 23 травня 2017 року та ін.

Отже, наведене свідчить про те, що норми земельного законодавства в частині оплатного використання землі є загальними по відношенню до норм податкового, цивільного, бюджетного законодавства, які в питаннях справляння плати за землю є спеціальними.

У другому розділі роботи «Методичні засади адміністрування плати за землю в Україні», розглянуто особливості діяльності, завдання та функції Державної податкової служби в Чернігівській області, порядок адміністрування плати за землю, методика проведення податкового контролю операцій з плати за землю, аналіз податкових надходжень з плати за землю.

Головне управління ДПС у Чернігівській області є територіальним органом Державної податкової служби України, який підпорядковується ДПС. Головне управління ДПС у Чернігівській області є контролюючим органом (органом доходів і зборів). Відповідно до Положення про Головне управління ДПС у Чернігівській області, затвердженого наказом Держмитслужби України від 12.07.2019 № 14 (у редакції наказу Державної податкової служби України від 12.02.2020 № 81) ГУ ДПС забезпечує реалізацію повноважень ДПС на території Чернігівської області.

Основним завданнями ГУ ДПС (крім особливостей, передбачених для державних податкових інспекцій) є забезпечення реалізації державної податкової політики, здійснення у межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пального, державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок), державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення розрахункових операцій, у тому числі готівкових розрахунків за товари (послуги), а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону.

Основними завданнями державних податкових інспекцій, що утворюються у складі управлінь, утворених на правах відокремлених підрозділів ГУ ДПС, є:

- здійснення сервісного обслуговування платників податків;
- здійснення реєстрації та ведення обліку платників податків та платників єдиного внеску, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням;
- формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб - платників податків, Єдиного банку даних про платників податків - юридичних осіб, реєстрів, ведення яких покладено законодавством на контролюючі органи;
- виконання інших функцій сервісного обслуговування платників податків, визначених законом.

Органи місцевого самоврядування Чернігівської області встановлюють ставки земельного податку, пільги щодо земельного податку, та до 25 грудня року, що передує звітному, подають до податкової інспекції ГУ ДПС у Чернігівській області за місцезнаходженням земельної ділянки рішення щодо ставок земельного податку та наданих пільг зі сплати земельного податку юридичним та/або фізичним особам.

Органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування Чернігівської області, які укладають договори оренди землі, повинні до 1 лютого подавати в ГУ ДПС в Чернігівській області переліки орендарів, з якими укладено договори оренди землі на поточний рік, та інформувати відповідний контролюючий орган про укладення нових, внесення змін до існуючих договорів оренди землі та їх розірвання до 1 числа місяця, що настає за місяцем, у якому відбулися зазначені зміни.

Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру.

Відповідно до даних державного земельного кадастру на території Чернігівської області діяли такі показники нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь в Україні станом на 01.01.2020р.:

- рілля, перелоги – 24065 гривень за гектар;
- багаторічні насадження – 55608,28 гривень за гектар;
- сіножаті – 8696,44 гривень за гектар;
- пасовища – 5063,75 гривень за гектар.

Згідно з інформацією, наданою Держгеокадастром, коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки земель, на який індексується нормативна грошова оцінка земель населених пунктів і інших земель несільськогосподарського призначення у 2019 році становить 1,433 та сільськогосподарських угідь – 1,2.

Нарахування фізичним особам сум податку проводиться податковими інспекціями ГУ ДПС у Чернігівській області (за місцем знаходження земельної ділянки), які надсилають (вручають) платникові за місцем його реєстрації до 1 липня поточного року податкове повідомлення-рішення про внесення податку.

Юридичні особи - платники плати за землю самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями.

Адміністрування плати за землю розглядається в комплексі обмежувальних заходів, що спрямовані на збалансований розвиток земельної політики. Ефективність податкового адміністрування пов'язується з розвитком усієї системи землеволодіння, і перш за все, з реєстрацією прав власності. За таких підходів першочергового значення набуває необхідність легітимізації землі як повноцінного елемента майнового обігу. Тобто адміністрування плати за землю враховує цілі соціально-економічного розвитку регіонів. Для їх досягнення адміністрування не можна ототожнювати лише зі стягненням податку, тобто зі суто примусовими заходами, або, навпаки, доводити його до політикозаконодавчих вимірів, – має бути виокремлений баланс цілей територіальної громади.

Контрольно-перевірочна діяльність плати за землю ГУ ДПС у Чернігівській області знаходиться на досить високому рівні та має перспективи щодо подальшого удосконалення. Контрольно-перевірочна діяльність плати за землю ГУ ДПС у Чернігівській області спрямована на зменшення кількості перевірок законослухняних платників податків. Пріоритетом ризикоорієнтованої системи при організації податкового контролю на сьогодні є виявлення не посередників, а конкретних замовників послуг схем мінімізації, тобто представників реального сектора економіки. Використання такої системи відбору платників до перевірок сприяє покращенню результатів роботи.

У зведеному бюджеті України станом на кінець 2019 р. плата за землю, як складова податку на майно, становила лише 3,1% від загальної суми податкових надходжень, а у місцевих бюджетах — 12,1%. Надходження плати за землю у 2019 р. становили 32,8 млрд грн, що на 5,5 та 20,3 млрд грн більше, ніж у 2018 та 2012 рр. відповідно (рис. 2.2). Частка плати за землю у податкових доходах зведеного бюджету зменшується за умови збереження динаміки зростання фактичних надходжень. Винятком є 2014 р., коли спостерігалось зменшення податкових надходжень. У 2019 р. ця частка зменшилась порівняно з 2012 р. на 0,4% та становила 3,1%.

Відповідно, структура плати за землю за 2012–2019 рр. також зазнала певних змін. Якщо у 2012 р. земельний податок (з юридичних та фізичних осіб) становив 28,7% від загального обсягу надходжень плати за землю, то у 2019 р. цей показник зріс до 48,1%. Надходження від орендної плати у 2019 р. становили 51,9% загального обсягу надходжень плати за землю, а у 2012 р. – 71,3%.

Найбільшу суму надходжень плати за землю до зведеного бюджету у 2019р. внесли юридичні особи – 23529,3 млн грн, або 86,1% від загального

обсягу надходжень. Надходження від фізичних осіб становлять лише 13,9% від загального обсягу надходжень плати за землю.

Для стабільних надходжень до місцевих бюджетів та стимулювання ефективного використання земельних ресурсів необхідним є вжиття низки заходів, серед яких: здійснення повної інвентаризації земель сільськогосподарського призначення, застосування підвищувальних коефіцієнтів за нераціональне використання земель сільськогосподарського призначення тощо.

В третьому розділі «Перспективи розвитку адміністрування плати за землю» обґрунтовано удосконалення процесу адміністрування плати за землю в Державній податковій службі в Чернігівській області та напрями оптимізації процесу планування надходжень від плати за землю.

Серед проблем адміністрування плати за землю, котрі потребують вирішення, можна виділити:

- незаконне використання земельних ділянок, а також не за цільовим призначенням (тіньові операції у даному секторі);

- відсутність достовірної інформації в існуючій базі даних щодо власників та землекористувачів;

- наявність земельних ділянок, котрі знаходяться у постійному користуванні та власності юридичних осіб, які у зв'язку із видом діяльності не є суб'єктом господарювання, проте використовують не за призначенням частину земельних ділянок, що в свою чергу не звільняє їх від сплати земельного податку;

- ділянки землі на яких розташовані багатоквартирні будинки практично не зареєстровані;

- великий масштаб надання пільг з цього податку;

- недоотримання надходжень від земельного податку через уникнення платником податку необхідної реєстрації та через вартість відповідної процедури (складання кадастрового плану земельної ділянки, кадастрової виписки про земельний ділянку, технічного проекту на виконання робіт з межування ділянки, топографічної зйомки та ін.);

- проблема грошової оцінки земельних ділянок та повільний процес інвентаризації;

- занижені ставки податку для окремих категорій платників та інші[78].

Зазначені вище проблеми помітно відображаються на обсягах надходжень земельного податку до бюджету. Тому, для забезпечення ефективності земельних відносин необхідно вирішити наступні завдання:

- 1) здійснення оцінки земель на основі ринкової вартості ділянок землі;

- 2) пришвидшити процес інвентаризації та залучити до сплати ті землі, з яких до цього плата не стягувалася;

- 3) перегляд пільг щодо даного податку. Їх необхідно встановлювати у відповідності до об'єкта, а не платника податку на землю;

4) Зменшення тіньових операцій у даному секторі;

5) Розширення бази земельних кадастрів. Отже, при адмініструванні земельного податку необхідно зменшити фіскальне навантаження на користувачів землі, але при цьому фіскальна політика держави повинна бути спрямованою та опиратися на постійне посилення податкового тиску.

Таким чином, враховуючи аспекти зарубіжних механізмів справляння земельних податкових платежів, першочерговими шляхами вдосконалення нарахування і сплати земельного податку в Україні, зокрема і в Чернігівській області повинні стати наступні:

– розробка та запровадження нового порядку визначення бази справляння 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.

Для формування планових показників податкових надходжень плати за землю місцевих бюджетів використовуються звітні дані та розрахунки плати за землю, які мають надаватися місцевим фінансовим органам, іншими учасниками бюджетного процесу. Основними елементами обчислення є податкова ставка і база оподаткування, від точного визначення яких залежить обґрунтованість планових сум податкового ресурсу місцевих бюджетів. Бюджетне планування на наступний бюджетний рік здійснюється на основі звітних даних за 9 місяців із урахуванням їх динаміки в четвертому кварталі.

Разом з тим, воно потребує вдосконалення шляхом: розробки методологічної бази планування податкових надходжень з плати за землю місцевих бюджетів; створення інституційного середовища процесу планування;

побудови інформаційно-аналітичної системи для розрахунку планових показників плати за землю; формування податкової дисципліни платників податків, зменшення корупційної складової у податкових відносинах.

ВИСНОВКИ

Для досягнення поставленої мети в кваліфікаційній роботі нами було вирішено такі завдання:

- визначено теоретичну сутність поняття плати за землю та історичні аспекти її розвитку;
- досліджено адміністрування плати за землю органами державної фіскальної служби;
- досліджено еволюцію фінансової думки щодо оподаткування нерухомого майна;
- розглянуто нормативно-правове забезпечення адміністрування плати за землю;
- оцінено методичні засади адміністрування плати за землю в Україні;
- визначено шляхи удосконалення процесу адміністрування плати за землю в Державній податковій службі в Чернігівській області;
- обґрунтовано напрями оптимізації процесу планування надходжень від плати за землю.

На основі проведеного дослідження зроблено наступні висновки:

1. Як показує аналіз сутнісних ознак, плата за землю є складною та за своєю природою багатогранною економіко-правовою категорією, яку слід розуміти в загальному (земельно-правовому) та спеціальному значеннях: фінансово-правовому і цивільно-правовому. У загальному (земельно-правовому) значенні під платою за землю слід розуміти передбачену законодавством або договором сукупність платежів, які сплачуються і справляються державою, територіальними громадами, фізичними та юридичними особами, у зв'язку з реалізацією ними правомочностей власника або користувача земельної ділянки в поточному або попередніх періодах, з метою наповнення місцевих бюджетів або виконання цивільно-правових та господарсько-правових зобов'язань, і які спрямовані на економічне стимулювання власників землі та землекористувачів до раціонального, ефективного використання земель за цільовим призначенням, їх охорони та відновлення. Таке визначення плати за землю включає в себе його спеціальне фінансово-правове та цивільно-правове розуміння. У фінансово-правовому розумінні плату за землю слід розглядати як земельний податок або орендну плату за земельні ділянки державної і комунальної власності, які є засобом та

формою наповнення місцевих бюджетів. У цивільно-правовому розумінні плату за землю слід розглядати як сукупність земельних платежів, які є засобом та формою виконання цивільно-правових та господарсько-правових зобов'язань.

2. З дослідження адміністрування плати за землю органами державної фіскальної служби ми можемо константувати, що найбільшою вадою адміністрування земельного податку в Україні є те що, фінансовими ресурсами не забезпечуються заходи щодо поліпшення якості земельних угідь та ґрунтів в цілому; нераціональне використання земель викликане скороченням ріллі, в зв'язку з відмовою її обробітку; недотримання сівозмін та відсутність впливу на ринкові трансакції земельних угідь

3. Підсумовуючи зроблене дослідження нормативно-правового забезпечення адміністрування плати за землю, можна зробити узагальнений висновок, що законодавство України потребує реформування у напрямку систематизації обов'язкових платежів для власників та користувачів землі, шляхом закріплення на рівні Податкового кодексу України єдиного обов'язкового платежу для вказаних платників податків – плати за землю. Оренду плата за земельні ділянки державної і комунальної власності варто виключити з числа податків та віднести її неподаткових платежів, у зв'язку з чим не буде потреби у використанні поняття «земельний податок» на рівні нормативно-правових актів, оскільки воно буде прирівняне за змістом до поняття «плата за землю». У разі реалізації вказаної пропозиції на рівні законодавства під платою за землю можна буде розуміти обов'язковий платіж, який справляється з власників та користувачів землі з метою ефективного та раціонального використання земель як основного національного багатства України до місцевих бюджетів, платниками якого є як фізичні, так і юридичні особи.

На сучасному етапі реформування вітчизняної податкової системи необхідно придивитися до світової, принаймні європейської панорами оподаткування землі. Зарубіжний досвід не можна переносити на український чорнозем некритично, але познайомитися з ним корисно. Без цього створити відповідну сучасним вимогам систему податків, пов'язаних з володінням і користуванням земельними угіддями, неможливо.

4. Охарактеризовано особливості діяльності, завдання та функції Державної податкової служби в Чернігівській області.

5. Встановлено, що адміністрування плати за землю розглядається в комплексі обмежувальних заходів, що спрямовані на збалансований розвиток земельної політики. Ефективність податкового адміністрування пов'язується з розвитком усієї системи землеволодіння, і перш за все, з реєстрацією прав власності. За таких підходів першочергового значення набуває необхідність легітимізації землі як повноцінного елемента майнового обігу. Тобто адміністрування плати за землю враховує цілі соціально-економічного розвитку регіонів. Для їх досягнення адміністрування не можна ототожнювати

лише зі стягненням податку, тобто зі суто примусовими заходами, або, навпаки, доводити його до політикозаконодавчих вимірів, – має бути виокремлений баланс цілей територіальної громади.

6. З'ясовано, що останнім часом при адмініструванні плати за землю існують такі проблеми:

- незадовільний стан обліку земель, який існує в країні, а також недоліки при веденні земельно-кадастрової документації, яка є підставою для нарахування земельного податку;

- незавершеність процесів інвентаризації землі та часткова відсутність документації на право власності чи користування землею, що значно ускладнює механізм розрахунку та сплати плати за землю в Україні, що призводить до значних втрат місцевих бюджетів;

- недостатні обсяги надходження плати за землю до місцевих бюджетів не дозволяють фінансувати з місцевих бюджетів землеохоронні заходи;

- запроваджені податкові пільги є неефективними та не сприяють стимулюванню землекористувачів до раціонального використання землі та оновленню природного потенціалу країни; в результаті надані податкові пільги є лише втратами місцевих бюджетів;

- неконтрольовано змінюється призначення угідь, тобто землі переводяться із сільськогосподарських в інші категорії. Таке вилучення земельних ресурсів із сільськогосподарського обороту негативно відображається на розвитку аграрного сектору економіки та сприяє скоренню площі сільськогосподарських угідь, а також зниженню їх якості;

- відсутність регулюючих властивостей плати за землю, а саме зв'язку між розміром земельного податку з гектара угідь та фактичною величиною рентних доходів від землекористування, що призводить до застосування низьких ставок земельного податку.

7. Визначено, що контрольно-перевірочна діяльність плати за землю ГУ ДПС у Чернігівській області знаходиться на досить високому рівні та має перспективи щодо подальшого удосконалення. Контрольно-перевірочна діяльність плати за землю ГУ ДПС у Чернігівській області спрямована на зменшення кількості перевірок законотрухняних платників податків. Пріоритетом ризикоорієнтованої системи при організації податкового контролю на сьогодні є виявлення не посередників, а конкретних замовників послуг схем мінімізації, тобто представників реального сектору економіки. Використання такої системи відбору платників до перевірок сприяє покращенню результатів роботи.

8. За результатами дослідження плати за землю було визначено другим за обсягом джерелом фіскальних надходжень до місцевих бюджетів. Проведений аналіз структури надходжень плати за землю в динаміці за період 2012–2019 років з використанням балансового методу надав змогу виявити вплив кожного елементу плати за землю на загальну суму надходжень та динаміку їх зміни за

роками. Розкрито зміни у формуванні бюджетів місцевого самоврядування, серед яких зменшення частки плати за землю у податкових доходах зведеного бюджету України за умови збереження динаміки зростання фактичних надходжень.

9. Дослідження зарубіжного досвіду оподаткування землі дозволило визначити моделі її оподаткування та можливості їх застосування в Україні. Задля вирішення проблеми екологічного поліпшення земельних угідь та забезпечення їх охорони, потрібно розділити податкові збори в раціональному плані, тобто враховувати в визначенні ставок плати за землю покращення стану земельних ділянок. Також можна запозичити досвід Європейських країн, що дасть змогу проаналізувати оподаткування зарубіжних держав та порівняти з нашою податковою системою, налагодити та організувати роботу компетентних органів у земельній сфері. Окреслюючи основні проблеми щодо справлення плати за землю було запропоновано напрями удосконалення її розрахунку та сплати, а саме: встановити залежність між ставкою земельного податку, грошовою оцінкою земель та якістю земель, особливостями їх використання. Крім того, пропонується запровадження пільг, що надаються по сплаті земельного податку у разі раціонального використання земель та вкладення вивільнених коштів на відновлення земельного потенціалу країни. Роширення використання on-line сервісів при адмініструванні плати за землю підвищить ефективність процесу адміністрування плати за землю Державної податкової служби, зокрема і в Державній податковій службі в Чернігівській області.

10. Виявлено, що основними напрями оптимізації процесу планування надходжень від плати за землю має стати розробка на загальнодержавному рівні методологічної бази планування податкових надходжень від плати за землю для місцевих бюджетів, побудова інформаційно аналітичної системи для розрахунку планових показників податкових надходжень від плати за землю, створення інституційного середовища процесу планування плати за землю та формування податкової дисципліни платників плати за землю, зменшення корупційної складової у податкових відносинах .

АНОТАЦІЯ

Лановий А.С. Адміністрування плати за землю: сучасний стан та перспективи розвитку (на матеріалах Головного управління ДПС в Чернігівській області). – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеню «магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» ОПП «Фіскальне адміністрування і митна справа». – Національний університет «Чернігівська політехніка». – Чернігів, 2020.

У роботі досліджено теоретичну сутність поняття плати за землю та проаналізовано історичні аспекти його розвитку; наведені особливості процесу адміністрування плати за землю органами державної фіскальної служби; розглянуто сутність нормативно-правового забезпечення адміністрування плати за землю.

Розглянуто сучасний стан та особливості діяльності, завдання та функції Державної податкової служби в Чернігівській області; проаналізовано порядок адміністрування плати за землю; наведено сутність методики проведення податкового контролю операцій з плати за землю; наведений аналіз податкових надходжень з плати за землю.

Розроблені пропозиції, спрямовані на вдосконалення процесу адміністрування плати за землю в Державній податковій службі в Чернігівській області та запропоновані напрями оптимізації процесу планування надходжень від плати за землю.

Виявлено, що основними напрями оптимізації процесу планування надходжень від плати за землю має стати розробка на загальнодержавному рівні методологічної бази планування податкових надходжень від плати за землю для місцевих бюджетів, побудова інформаційно аналітичної системи для розрахунку планових показників податкових надходжень від плати за землю, створення інституційного середовища процесу планування плати за землю та формування податкової дисципліни платників плати за землю, зменшення корупційної складової у податкових відносинах

Ключові слова: плата за землю, податкові надходження, адміністрування, оподаткування нерухомого майна, податки, планування, органи державної фіскальної служби,