

УДК 332.33: 332.2.021.8

О. С. Крамарьов,  
науковий співробітник, ДУ Інститут зернових культур НААН України

## РОЗВИТОК КОНЦЕПТУАЛЬНИХ ПІДХОДІВ ЩОДО ОПОДАТКУВАННЯ В КОНТЕКСТІ ЕФЕКТИВНОГО ВИКОРИСТАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ЗЕМЕЛЬ

О. Kramarov,  
research scientist, Institute of Grain Crops of the National Academy of Agrarian Sciences of Ukraine

### DEVELOPMENT OF CONCEPTUAL APPROACHES TO TAXATION IN THE CONTEXT OF EFFECTIVE USE OF AGRICULTURAL LAND

У статті узагальнено концептуальні підходи щодо фінансово-економічного механізму ефективного використання сільськогосподарських земель. Проаналізовано й виділено три якісні етапи становлення генези в формуванні податкової концепції з приводу ефективного використання сільськогосподарських земель. Виділено основні положення, на яких повинне ґрунтуватись у концептуальному плані фінансово-економічний механізм.

Поглиблено теоретичні погляди на розвиток фінансово-економічного механізму в контексті ефективного використання сільськогосподарських земель.

Зокрема наголошено, що при фіксованій платі, земельний податок на землю полишає виконувати свою ключову функцію стимулювання, більш ефективного використання земельних ресурсів; податок повинен ставати залежним від сівозмін і затрат на елементи живлення, використано рослиною для формування врожаю. З розвитком точного землеробства, стає все більш очевидним й можливим реалізувати цей підхід. Проте він потребує подальше вдосконалення. В статті наголошено на тому, що для розширеного відтворення й ефективного використання сільськогосподарських земель, спрямованість принципів побудови податкової системи має бути направленою на забезпечення стимулювання й зацікавлення землекористувачів у ефективному використанні земельних ресурсів шляхом фіскальних й дотаційних регуляторів.

The article summarizes the conceptual approaches to the financial and economic mechanism for the effective use of agricultural land. Three qualitative stages in the formation of genesis in the formation of the tax concept for the effective use of agricultural land were analyzed and identified. The main provisions on which should be based on a conceptual plan financial and economic mechanism were identified.

Theoretical views on the development of the financial and economic mechanism in the context of the effective use of agricultural land were deepened.

In particular, it is noted that with a fixed fee, land tax on land ceases to fulfill its key function of stimulating, more efficient use of land resources; the tax should become dependent on the crop rotation and the costs of the fertilizer elements used by the plant to form the crop. With the development of precise agriculture, it becomes increasingly obvious and possible to implement this approach. However, it requires further improvement. The article notes that for the expanded reproduction and effective use of agricultural land, the focus of the principles of building a tax system should be aimed at ensuring incentives and interest of land users in the efficient use of land resources through fiscal and subsidy regulators.

*Ключові слова: земельний податок, ефективне землекористування, земельний податок, фінансовий механізм земельні ресурси, підвищення родючості угідь.*

*Key words: land tax, productive land use, land tax, financial mechanism land resources, increase of land fertility.*

#### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Сучасні податкові відносини, що склалися в Україні, не задовольняють інтереси держави та суспільства в збереженні родючості ґрунту, яка з кожним роком погіршується і тим самим сприяють активізації проведення наукових досліджень у сфері оподаткування земельних ділянок. Змінюються й підходи до методів реалізації податкової політики через податкову систему на державному й регіональному рівні, позитивно переосмислюються концептуальні здобутки закордонних науковців та прогресивні надбання вітчизняних вчених.

Водночас поряд з різними напрямками пошукової роботи у їхніх працях спостерігається спільний інтерес до вдосконалення податкових принципів, які реалізуються через сукупність податків і зборів, що утворюють загальнодержавну систему оподаткування [8, с. 10].

#### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Серед розробок по окремим питанням функціонування системи оподаткування у сільському господарстві варто виділити праці П. Боровика [1], М. Дем'яненка [2], В. Синчака [8], А. Тулуша [11; 12].

Проте наявним дослідженням проблем формування оптимальної системи оподаткування сільгосптоваровиробників бракує комплексності: при розгляді окремих аспектів функціонування податкового механізму

Питання земельного оподаткування знаходяться на межі фінансової науки та науки про земельні відносини. Поза увагою фінансистів, залишаються принципи та особливості функціонування земельного податку в сільському господарстві, детально не розглядають окремі важливі для оподаткування аспекти зокрема методика визначення бази оподаткування та її диференціації. Водночас вчені-аграрники при дослідженні питань оцінки землі в цілях оподаткування чи диференціації сум податку недостатньо мірою досліджують економічний зміст земельного оподаткування [8].

Розвиток земельних відносин та задоволення потреб землевласників, суспільства та держави в особі державних органів, який зумовлював пошук шляхів вирішення оптимального рівня оподаткування, породжував не тільки нові інструменти та методи нарахування податку і зумовлював здійснювати пошуки нових підходів та концепцій в оподаткуванні з захопленням агровиробників використовувати основний засіб виробництва — землю, більш ефективно.

Приєднання економіки країни до ринкового середовища викликало нагальну потребу в оцінці земель як основної бази оподаткування. Прийняття положення платного землекористування й визнання нормативної грошової оцінки базою оподаткування виступає першим етапом становлення податкової політики землекористування. За адміністративно-командної системи земля не оцінювалась і, відповідно, не оподатковувалась, адже повністю належала державі. У світовій і вітчизняній науці та практиці відомі різні підходи до визначення грошової оцінки земель. Слід зазначити, що в це поняття вкладають різний зміст. Грошову оцінку інколи ототожнюють з ціною землі. Грошова оцінка використовується як вартість капіталу в сільському господарстві, а ціна, виходячи з грошової оцінки, формується при купівлі й продажу з урахуванням попиту й пропозицій [12, с. 212].

Земельний податок у державному економічному регулюванні ефективності використання сільськогосподарських земель стає основним інструментом. Хоча поряд з ним для регулювання земельних відносин у розпорядженні держави існує ціла низка економічних регуляторів. Щоб стимулюючи роль цього податку розкри-

валася повною мірою, ми вважаємо за необхідне ув'язати цей податковий інструмент з контурно-меліоративним плануванням, а також еколого-економічною сівозміною.

Аграрна наука й вітчизняна сільськогосподарська практика свідчать, що за допомогою сівозміни можна дозувати виробниче антропогенне навантаження на сільськогосподарські землі, досягаючи тим самим ефекту відтворення, збереження та підвищення їх якісного стану. Як зазначається в літературі, у кінцевому результаті сільськогосподарський товаровиробник має одержати проект, який забезпечить раціональне й ефективне використання всіх земель, створить сприятливі умови для підвищення продуктивності праці, мінімізації капіталовкладень, урегулює питання призупинення ерозійних процесів, визначить площі земель, використання яких є економічно неефективним та екологічно небезпечним [4].

У концептуальному плані фінансово-економічного механізму, розширене відтворення й ефективне використання сільськогосподарських земель має ґрунтуватись на певних положеннях, головні з яких такі:

— вихідною економічною передумовою має бути гармонізація підприємницької мотивації з економічною зацікавленістю щодо впровадження ґрунтозахисних технологій і проектів, адже нинішня практика господарювання в сільському господарстві свідчить про те, що більшість підприємств працюють за принципом "конкурентоспроможність в обмін на родючість ґрунтів". Тому вирішення цієї дилеми шляхом гармонійного співвідношення вказаних мотивів є наріжним каменем у формуванні дієвого економічного механізму [10, с. 150];

— стимулювання сільськогосподарських товаровиробників у сфері збереження й ефективного використання сільськогосподарських земель повинно реалізовуватись через раціональне поєднання адміністративних методів впливу (державної підтримки, зборів за погіршення якості ґрунтів, штрафних санкцій за порушення принципів еколого зрівноваженого землекористування, контролю за агрохімічним станом ґрунтів) та економічних механізмів регулювання (оподаткування, ціноутворення, надання пільг тощо);

— потрібно стимулювати лише розширене відтворення родючості ґрунтів, як основного мотивуючого фактора вкладання власником і землекористувачем додаткового капіталу в збереження та відтворення родючості ґрунту. Економічне стимулювання не повинно перевищувати розмірів штрафних санкцій при зміні аг-

**Таблиця 1. Основні етапи генези в формуванні податкової концепції з приводу ефективного використання сільськогосподарських земель**

	1 етап (початковий)	2 етап (перехідний)	3 етап (кінцевий)
База оподаткування	Нормативна грошова оцінка земель заснована на рентному підході (від дохідності земельної ділянки)	Нормативна грошова оцінка земель + контурно-меліоративне планування сільськогосподарських угідь з урахуванням науково обґрунтованих сівозмін	Податковою базою виступає ресурсопотік (мінеральні солі, які знаходяться в мінімумі) за теорією мінерального живлення Ю. Лібіха
Критерій встановлення податку	Відсоток від нормативної грошової оцінки	Відсоток від нормативної грошової оцінки + введення коефіцієнту залежності від сівозміни: - від відсотка від покривних культур у залежності від крутизни схилу; - введення кормової сівозміни з суцільними травами бобових; - від відсотка в структурі посівів ґрунтовиснажливих культур (соняшник, рапс, цукровий буряк) у порівнянні з науково обґрунтованими нормами	Різниця показників якості ґрунту після збору врожаю з показниками на початку року в перерахунку на повернення у вартості добрив по діючій речовині за середньо ринковими цінами (у відсотках)
Переваги	Простота адміністрування податків й досвід апробації в сучасних українських умовах. Низький рівень податкового навантаження	Найвне господарське спрямування діяльності й зацікавленість в організації території сільськогосподарських угідь. Кореляція впливу між податковим тягарем і ефективністю використання сільськогосподарських земель	Можливість моніторингу динаміки й надання оцінки стану родючості ґрунтів як національного багатства
Недоліки	Відсутність стимулюючої дії податкового тягара на ефективність використання сільськогосподарських земель	Складність запровадження й контроль за дотриманням сівозмін. Необхідність розроблення механізму дотаційного перерозподілу коштів у залежності до дотримання сівозміни	Можливість запровадження поряд із повсюдним впровадженням «точного землеробства»

Джерело: складено автором.

роекологічної оцінки ґрунтів у бік зменшення;

— фінансово-економічний механізм ефективного використання сільськогосподарських земель має бути регулятором екологічної діяльності товаровиробників та передбачати посилення екологічної відповідальності;

— стимулювання концентрації земельного масиву у найефективніших землекористувачів і землевласників та забезпечення виділення коштів для фінансування ґрунтоохоронної діяльності за рахунок сплачення відшкодувань тими землекористувачами, діяльність яких спричинила погіршення якісного й екологічного стану ґрунтів.

Формування повноцінної системи цільового економічного регулювання ресурсокористування має бути одним з визначальних напрямів державної політики. Згідно з ними використання природних ресурсів та забезпечення екологічної безпеки варто планувати в межах комплексних програм, орієнтованих на досягнення балансу між рівнями шкідливого впливу на довкілля та його здатністю до відновлення [1, с. 328]. Ключовим моментом у цій стратегії є вибір концептуального базису для подальшого розвитку фінансового механізму природокористування, що передбачає збереження платежів за забруднення довкілля та природних ресурсів, формування системи фінансування і кредитування природоохоронних заходів.

## ВИСНОВКИ

Зважаючи на позитивні та негативні періоди існування оподаткування сільськогосподарських угідь, залишається актуальною проблема вибору й перебудови податкового механізму, який має свої особливості, є досить складним та багатоаспектним, враховуючи взаємозв'язки і взаємозалежності елементів самої системи.

Проведений аналіз етапів її становлення дозволяє зробити висновок про доцільність виокремлення в національній системі підсистеми особливої галузі, до якої належить сільське господарство. Цей висновок ґрунтується на підставі того факту, що сільське господарство як особлива галузь є основою бюджетотворення і всі концептуальні підходи в побудові системи оподаткування повинні стимулювати оновлення виробництва й інвестиційної діяльності. Оскільки основним засобом виробництва в сільському господарстві є земельні ресурси, то вся спрямованість принципів побудови податкової системи має бути направленою на забезпечення стимулювання й зацікавлення землекористувачів у ефективному використанні земельних ресурсів шляхом фіскальних й дотаційних регуляторів. Можна виділити три якісні етапи генези в формуванні податкової концепції з приводу ефективного використання сільськогосподарських земель.

Література:

1. Борисова В.А. Відтворення природного ресурсного потенціалу АПК: економічні аспекти. — Суми: Вид-во "Довкілля", 2003. — 372 с.

2. Дем'яненко М.Я. Земельний податок у механізмі земельних відносин // Вісн. аграр. науки. — 1994. — № 10. — С. 3—10.

3. Краснолуцький О.В., Тихенко Р.В., Євсюков Т. О. Складання проектів землеустрою, що забезпечують еколого-економічно обгрунтовані сівозміни та впорядкування угідь // Землевпорядний вісн. — 2010. — № 4. — С. 14—17.

4. Либих Ю. Химия в приложении к земледелию и физиологии. — Москва. — Ленинград: ОГИЗ-СЕЛЬХОЗГИЗ, 1936. — 406 с.

5. Медведев В.В., Плиско И. В. Бонитировка й качественная оценка пахотных земель Украины. — Харьков: Изд-во 13 типография. — 2006. — 386 с.

6. Медведев В.В. Інформаційне забезпечення використання ґрунтів: здобутки і висновки іноземного досвіду. — Харків: ТОВ Смуґаста типографія, 2016. — 296 с.

7. Плата за землю у 2017 році: рахуємо правильно. URL: <http://www.golovbukh.ua>

8. Синчак В.П. Система оподаткування у сільському господарстві України: теорія, методологія та практика: монографія. — Хмельницький: Вид-во ХУУП, 2008. — 476 с.

9. Костіна Н.М., Сідельникова Л.П. Податкова система: навч. посіб. URL: <http://pidruchniki.ua>

10. Стратегія збалансованого використання, відтворення і управління ґрунтовими ресурсами України / За наук. ред. С.А. Балюка, В.В. Медведєва. — Київ: Аграр. наука, 2012. — 240 с.

11. Тулуш А.Д, Боровик П.М. Напрями вдосконалення механізмів справляння земельних податкових платежів в аграрній сфері / А.Д. Тулуш, П.М. Боровик та ін. // Економіка АПК. 2012. — № 1. — С. 154—159.

12. Тулуш А.Д. Концептуальні засади реформування та розвитку системи оподаткування сільгосптоваровиробників // Економіка АПК. 2017. — № 7. — С. 62—75.

13. Федоров М.М. Економічні проблеми земельних відносин у сільському господарстві: монографія. — К.: ІАЕ, 1998. — 263 с.

References:

1. Borisova, V.A. (2003), Vidtvorenja prirodnogo resyrsnogo potenzialy APK: ekonomichni aspekty. [Restoration of the natural resource potential of the agroindustrial complex: economic aspects]. Dovkilia, Sumy, Ukraine.

2. Demyanenko, M.Ya. (1994), "The land tax in the mechanism of land relations", Visnik agraroy nayk, vol. 1, pp. 3 — 10.

3. Krasnolyzkiy, O.V. Tihenko, R. V. Evsykov, T.O. (2010), "Drafting of land management projects that provide ecologically-economically justified crop rotations and landscaping", Zemlevporadnyi visnik, vol. 4, pp 14—17.

4. Libih, U. (1936), Himiya v prilozheniyi k zemledeliy i fiziologii. [Chemistry in the application to agriculture and physiology], Moscow-Leningrad: OGIZ-SELHOZIZ, Russia.

5. Medvedev, V.V. Plusko, I.V. (2006), Bonitirovka i kachestvenaya ozenka pahotnih zemel Ukrainy: monohrafiia, [Bonitating and qualitative assessment of arable land in Ukraine: monograph], Kharkov: 13 tipografiya, Ukraine.

6. Medvedev, V.V. (2016), Informaziyne zabezpechenya vikorustanya gryntiv: zdobytki i visnovku: monohrafiia, [Information support for the use of soil: the achievements and conclusions of foreign experience: monograph], Kharkov: Smygasta tipografiya, Ukraine.

7. Plata za zemlyu v 2017: rahumo pravilno "Land fee in 2017: count correctly", [Online], available at: <http://www.golovbukh.ua/article/6056-plata-za-zemlyu-u-2017-rots-rahumo-pravilno> (Accessed 18 October 2017).

8. Sinchak, V.P. (2008), Sustema opodatkuvanya y cilskomy gospodarstvi: teoriya, metodologiya ta praktika: monohrafiia. [The Taxation System in Agriculture in Ukraine: theory, methodology and practice: Monograph], Hmelnyzkiy: HYYP, Ukraine.

9. Kostina, N.M. Sidelnikova, L.P.(2013), Podatkova sistema "The tax system", available at: [http://pidruchniki.com/ekonomika/podatkova\\_sistema\\_-\\_sidelnikova\\_lp/](http://pidruchniki.com/ekonomika/podatkova_sistema_-_sidelnikova_lp/) (Accessed 14 February 2017).

10. Balyk, S. A. Medvedev, V.V. (2012), Stratehiya zbalansovanoho vykorystannya, vidtvorennya i upravlinnya gruntovymy resursamy Ukrayiny, [Strategy of balanced use, reproduction and management of Ukrainian soil resources], Kyiv: Ahrar. Nauka.

11. Tulush, L. D. Borovik, P.M. (2012) "Directions of improvement of mechanisms for collecting land tax payments in the agrarian sector", Economka APK, vol. 1, pp. 154—159.

12. Tulush, L.D. (2017), "Conceptual principles of reforming and developing the taxation system of agricultural producers", Economka APK, vol. 7, pp. 62—75.

13. Fedorov, M. M. (1998), Ekonomichni problemy zemelnykh vidnosyn u silskomu gospodarstvi: monohrafiya, [Economic problems of land relations in agriculture: monograph], Kyiv: IAE, Ukraine. *Стаття надійшла до редакції 05.03.2018 р.*