

**НАЦІОНАЛЬНИЙ НАУКОВИЙ ЦЕНТР
"ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ"
УКРАЇНСЬКОЇ АКАДЕМІЇ АГРАРНИХ НАУК**

БОРОВИК Петро Миколайович

УДК 336.22:631.16

**ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ
ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ ЗА ЗЕМЛІ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ**

Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Київ – 2008

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Національному науковому центрі "Інститут аграрної економіки" Української академії аграрних наук.

Науковий керівник: кандидат економічних наук,
старший науковий співробітник
Тулуш Леонід Дмитрович,
Національний науковий центр
«Інститут аграрної економіки»
Української академії аграрних наук,
заступник завідувача відділу фінансово-
кредитної та податкової політики

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Андрущенко Володимир Леонідович,
Національний університет
державної податкової служби України,
професор кафедри податків і оподаткування

кандидат економічних наук, доцент
Дема Дмитро Іванович,
Житомирський національний
агроекологічний університет,
завідувач кафедри фінансів і аудиту

Захист дисертації відбудеться "10" грудня 2008 р. о 13⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 26.350.02 в Національному науковому центрі «Інститут аграрної економіки» УААН за адресою: 03680, м. Київ, МСП, вул. Героїв Оборони, 10, 3-й поверх, конференц-зал, к.317.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» УААН за адресою: 03680, м. Київ, МСП, вул. Героїв Оборони, 10, 2-й поверх, к.212.

Автореферат розісланий "7" листопада 2008 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук,
старший науковий співробітник

Н.Л.Жук

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Актуальність теми. В умовах загострення світової продовольчої кризи земельні ресурси України виступають важливим фактором забезпечення продовольчої безпеки як нашої держави, так і світу в цілому. Україна володіє майже однією шостою світових запасів чорноземів, які в сучасних умовах цілком можуть розглядатись у якості такого ж активу для держави, як нафта та газ для країн близькосхідного регіону. Наявні в Україні сільськогосподарські угіддя є гарантією участі вітчизняної економіки у світових інтеграційних процесах, а сільське господарство, у світлі фінансової кризи, що охопила всі країни світу, є однією з небагатьох галузей економіки, здатних забезпечити нарощення експортного потенціалу та покращити стан платіжного балансу.

В зв'язку з цим, питання економічного стимулювання раціонального використання земельних угідь, їх повноцінного залучення в господарський оборот та належного регулювання процесів землекористування є проблемою державної ваги. Тому постає нагальна потреба формування системи обов'язкових платежів за земельні угіддя сільськогосподарського призначення, яка б стимулювала раціональне їх використання, дозволяла державі належним чином налагоджувати господарський оборот земельних ресурсів, створювала надійне джерело фінансування заходів з охорони і поліпшення ґрунтів та розвитку сільських територій.

Проблеми фінансового регулювання розвитку земельних відносин та питання функціонування земельних рентних платежів постійно привертали увагу вчених. Серед класиків фінансової науки варто відзначити фундаментальні дослідження в цьому напрямі В.Петті, Ф.Кене, А.Тюрго, А.Сміта, М.Суханова, Д.Рікардо, К.Родбертуса, Д.Мілля, Г.Джорджа, Ф.Нітті, К.Маркса, М.Тургенева, В.Лебедева, Л.Любімова, Ф.Горб-Ромашкевича, І.Озерова, І.Янжула, І.Кулішера, П.Гензеля. Серед праць сучасних вчених, що присвятили свої дослідження зазначеним питанням, особливо слід відмітити наукові доробки В.Андрущенко, І.Буздalова, І.Вискребенцева, П.Гайдуцького, М.Дем'яненка, Д.Деми, Д.Добряка, І.Загайтова, М.Зенеца, В.Заяця, С.Корюнова, Е.Крилатих, В.Мессель-Веселяка, В.Милосердова, К.Панкової, Б.Пасхавера, М.Ратгауза, А.Риманова, І.Розумного, Е.Сагайдака, А.Стельмашука, А.Третьяка, Л.Тулуша, М.Федорова, В.Федосова, Р.Ярулліна.

Віддаючи належне наявним науковим напрацюванням з даної проблематики, варто наголосити, що напередодні формування ринку сільськогосподарських угідь та початку процесів інвестування потужних іноземних капіталів у вітчизняний земельний ринок, питання формування дієвого інструментарію фінансового регулювання ринкових трансакцій із земельними ділянками залишається недостатньо розробленим та невирішеним, що не дозволяє державі належним чином впливати на оборот сільськогосподарських земель. Вищезазначене обумовлює необхідність проведення цього дослідження, визначає його мету та економічне значення.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» УААН і є складовою частиною теми дослідження «Методологія формування ефективних фінансових механізмів регулювання відносин агроформувань з фінансово-кредитною системою» (номер держ-

реєстрації №0106U006639). Внесок автора полягає у розробці пропозицій щодо вдосконалення форм і механізмів справляння обов'язкових земельних платежів як невід'ємної складової системи фінансового регулювання земельних відносин.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційного дослідження є узагальнення теоретико-методологічних засад справляння земельних рентних платежів, окреслення сучасних проблем фінансового регулювання обороту сільськогосподарських угідь а також розробка науково обґрунтованих пропозицій щодо формування системи обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення та механізму її функціонування.

Відповідно до мети роботи визначено її основні завдання, зокрема:

- теоретичне узагальнення економічної природи земельних рентних платежів, наведення характеристики окремих їх форм та розкриття засад формування системи обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення;
- узагальнення природи земельної ренти в аграрній галузі, розкриття механізму її формування, розподілу та перерозподілу, уточнення методів і форм її вилучення;
- наведення етапів розвитку форм земельних рентних платежів;
- узагальнення та аналіз існуючих підходів до оцінки сільськогосподарських угідь як бази справляння обов'язкових земельних платежів, виявлення притаманних їм недоліків та проблем у застосуванні;
- оцінка сучасного стану справляння плати на землю та впливу існуючих її форм на регулювання земельних відносин, оборот сільськогосподарських угідь та формування доходної бази місцевих бюджетів;
- розкриття фінансових аспектів орендних земельних відносин, їх впливу на регулювання господарського обороту земель, результати діяльності суб'єктів господарювання та добробут сільських жителів;
- комплексна оцінка сучасного механізму справляння земельного податку, а також практики функціонування спеціального податкового режиму на його базі;
- обґрунтування складових сучасної системи обов'язкових земельних платежів, які б належною мірою виконували фіскальні та регулюючі завдання, визначення механізмів їх справляння та особливостей їх взаємодії;
- узагальнення зарубіжного досвіду платності землекористування та практики прямого оподаткування і на цій основі обґрунтування перспектив розвитку прямого оподаткування вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників;
- розробка пропозицій щодо вдосконалення механізму справляння податку за користування сільськогосподарськими угіддями з метою посилення його регулюючих властивостей, обґрунтування напрямів вдосконалення практики справляння орендної плати за землі сільськогосподарського призначення.

Об'єктом дослідження виступають фінансові відносини з приводу вилучення та розподілу рентних доходів, що виникають між власниками сільськогосподарських угідь, їх користувачами та державою.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методологічних положень та методичних підходів щодо фінансового регулювання земельних відносин з метою забезпечення раціонального розподілу рентних доходів.

Господарським об'єктом дисертаційного дослідження є сільгосппідприємства

різних організаційно-правових форм, землевласники і землекористувачі. Детальні розрахунки проводились на основі даних обліку та звітності сільськогосподарських підприємств Уманського, Жашківського, Христинівського, Монастирищенського, Маньківського та Тальнівського районів Черкаської області, Голованівського району Кіровоградської області, а також на основі особистих спостережень автора.

Методологічною базою при проведенні дослідження виступали праці провідних вітчизняних та зарубіжних вчених з питань фінансового регулювання земельних рентних відносин в аграрній галузі економіки, прямого оподаткування сільськогосподарських товаровиробників, оцінки земель сільськогосподарського призначення, формування фінансової бази місцевих бюджетів. В роботі аналізувались положення нормативно-правових актів з питань регулювання обороту сільськогосподарських угідь, справляння різних видів земельних рентних платежів.

Дисертаційне дослідження базувалось на діалектичному методі пізнання та системному підході до оцінки економічної дійсності (земельних, податкових, бюджетних відносин), її явищ та процесів, зокрема при узагальненні форм вилучення земельної ренти, обґрунтуванні складових системи обов'язкових земельних платежів, напрямів вдосконалення інструментарію фінансового регулювання земельних відносин. Для вирішення поставлених завдань використовувались наступні методи: дедуктивний - при узагальненні природи земельної ренти, уточненні методів і форм її вилучення; історичний - при визначенні основних етапів еволюції форм справляння обов'язкових платежів за використання сільгоспугідь; аналізу - при оцінці діючої практики справляння рентних земельних платежів; економіко-математичні - при формалізації системи земельних платежів у галузі; моделювання - при визначенні перспектив розвитку та ефективності земельного оподаткування. Крім того, в роботі використано методи узагальнення та порівняльного аналізу літературних джерел, а також абстрактно-логічний метод - в процесі узагальнення теоретичних засад функціонування системи обов'язкових платежів за сільськогосподарські угіддя, визначення методологічних підходів до її подальшого формування.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному обґрунтуванні складових та розробці рекомендацій щодо механізму функціонування системи обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення.

Основні положення, що складають наукову новизну, полягають у наступному:
вперше:

- встановлено, що земельним рентним платежам притаманні окремі риси прямого (акцизного) оподаткування, оскільки необхідність забезпечення джерела їх сплати зумовлює формування рентної цінової надбавки, а землекористувач виступає фінансовим агентом, який утримує зазначену надбавку із споживачів сільськогосподарської продукції та вносить її до бюджету або передає землевласнику;

- обґрунтовано складові та засади функціонування системи обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення, яка повинна містити наступні блоки платежів: - за володіння та користування землею як основним засобом виробництва у сільському господарстві; - за ринкові та неринкові трансакції із земельними ділянками; - за нецільове та нераціональне використання сільськогосподарських угідь; - за монополізацію земельних угідь асоційованими власниками чи кори-

стувачами, що посилює фінансові властивості земельних рентних платежів, забезпечить належне регулювання земельних відносин, обороту сільськогосподарських угідь та стане передумовою їх цільового і ефективного використання;

удосконалено:

– класифікацію видів земельної ренти як бази нарахування обов'язкових земельних платежів та уточнено підходи до їх вилучення, зокрема визначено: - платність землекористування зумовлює існування абсолютної ренти, яка повинна повністю вилучатись у формі ресурсної складової платежів за користування угіддями; - природа ренти як різниці у доходах зумовлює існування диференціального її виду (I та II форми), першу з них слід вилучати через систему земельних платежів у землекористувачів переважною мірою, а другу доцільно вилучати частково через прибуткове оподаткування; - обмеженість окремих категорій земель визначає існування монопольної та соціальної ренти, частина яких також повинна вилучатись на фінансування суспільних потреб через систему обов'язкових земельних платежів;

– механізм справляння податку за користування сільгоспугіддями, зокрема уточнено підходи до формування бази земельного податку, які повинні передбачати територіальні засади його справляння, застосування ставок податку безпосередньо щодо диференціального рентного доходу без подальшої його капіталізації, диференціацію встановленого нормативного рентного доходу між окремими земельними ділянками на основі бонітетної оцінки якісних властивостей ґрунтів та посиленням ролі територіальних громад при визначенні розмірів земельних платежів;

набули подальшого розвитку:

– обґрунтування місця і ролі земельних податкових платежів у системі прямого оподаткування аграрних товаровиробників в контексті виконання ними регулюючих завдань. Зокрема доведено, що, у разі включення земельних платежів до складу спеціальних податкових режимів, автоматично втрачаються їх регулюючі властивості і держава не має можливості впливати на розвиток як земельних відносин, так і окремих економічних процесів у сільському господарстві. Автономне функціонування земельних податкових платежів і впроваджених запропонованих податків-штрафів за порушення визначених умов землекористування дозволить перешкоджати споживацькому ставленню до сільгоспугідь, монополізації земель афілійованими підприємствами, переведенню сільгоспугідь в інші категорії земель;

– обґрунтування перспектив застосування спеціального режиму прямого оподаткування на основі нормативної оцінки рентних доходів, зокрема доведена доцільність: - застосування диференційованого підходу до формування механізмів прямого оподаткування сільгоспвиробників залежно від їх організаційної форми та площі наявних сільгоспугідь; - заміни майнової форми спеціального режиму прямого оподаткування на прибуткову для товаровиробників, які володіють значними масивами сільгоспугідь або які не використовують землю у якості основного засобу виробництва; - об'єднання майнової та прибуткової форм оподаткування у складі спеціального податкового режиму для підприємств малого бізнесу, при цьому застосування базою оподаткування валового (а не лише рентного) доходу;

– обґрунтування заходів щодо посилення регулюючого впливу обов'язкових земельних платежів на процеси землекористування у галузі, зокрема узагальнено

вплив орендної плати на господарський оборот земель та фінансові результати діяльності суб'єктів господарювання, вдосконалено механізм взаємодії орендної плати, земельного та прибуткового оподаткування в процесі передачі земель в оренду, вдосконалено засади регулювання практики справляння орендних земельних платежів при оренді сільгоспугідь у різних категорій землевласників;

– рекомендації щодо посилення фіскального значення земельних податкових платежів в доходній частині місцевих бюджетів, зокрема обґрунтовано доцільність запровадження ресурсної та рентної їх складових: ресурсна складова забезпечить потребу регіону у фінансових ресурсах для здійснення заходів з охорони та поліпшення ґрунтів і функціонуватиме повністю в розкладній формі; рентна складова забезпечить участь землекористувачів у фінансуванні розвитку соціальної інфраструктури сільських територій і функціонуватиме в окладно-розкладній формі.

Практичне значення одержаних результатів. Теоретичні і практичні положення дисертаційного дослідження, наведені узагальнення і пропозиції складають певний внесок у теорію та практику фінансового регулювання земельних відносин шляхом забезпечення функціонування системи обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення. Практична значущість результатів дослідження визначається можливістю використання розроблених наукових положень, узагальнень і практичних рекомендацій для вдосконалення фінансового інструментарію та механізмів регулювання земельних відносин, управління оборотом сільгоспугідь, а також формування надійного джерела фінансування заходів з охорони та поліпшення земельних угідь. Запропоновані у дисертації розробки та практичні рекомендації можуть бути використані у роботі органів законодавчої та виконавчої влади при подальшому вдосконаленні законодавчої та нормативно-правової бази з питань забезпечення належного управління використанням земельних ресурсів в Україні.

Наукові розробки автора на практиці використовуються Департаментом фінансів Міністерства аграрної політики України (довідка №21-1-7/103/1 від 10.06.2008р.), Уманським державним аграрним університетом під час викладання дисципліни «Податкова система» (довідка №3831/06-08 від 04. 06. 2008р.), Уманською об'єднаною державною податковою інспекцією Черкаської області (довідка №16708/13 від 01.07.2008р.), Управлінням агропромислового розвитку та фінансовим управлінням Уманської райдержадміністрації (довідки № 318/06 від 01.07.08р. а також №2761/07-08 від 01.07.2008р.), контрольно-ревізійним відділом в м. Умань та Уманському районі (довідка №11247/17-07 від 01.07.2008р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать автору особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті положення та ідеї, що є результатом особистої роботи здобувача. Особистий внесок дисертанта полягає у розробці науково-обґрунтованих теоретичних основ формування та організаційно-методичних засад функціонування системи обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення.

Апробація результатів дисертаційного дослідження. Наукові положення, методологічні розробки і результати дисертації доповідалися та отримали схвальну оцінку науковців на міжнародних науково-практичних конференціях: «Економіч-

ний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, ТАНГ, 24-25 лютого 2005р.), «Аграрна наука і освіта XXI століття» (м. Умань, УДАУ, 4-6 липня 2006р.), «Євроінтеграція та конкурентоспроможність продукції агропромислового комплексу України» (м. Київ, НАУ, 5-6 жовтня 2006р.), «Актуальні проблеми на сучасному етапі та перспективи розвитку фінансово-кредитного механізму АПК» (м. Кам'янець-Подільський, ПДАТУ, 25-26 жовтня 2007р.); науково-практичній конференції «Соціально-економічні аспекти формування громадянського суспільства в Україні» (м. Умань, УДАУ, 8-9 червня 2007 р.); Всеукраїнських конференціях молодих вчених: м. Умань, УДАУ, 2 березня 2006р., м. Умань, УДАУ, 21-22 лютого 2008р.).

Публікації. Результати дисертаційного дослідження опубліковано в 20 наукових працях загальним обсягом 5,26 друк. арк. (частка автора - 5,11 друк. арк.), у т.ч. 11 статтях у фахових виданнях, загальним обсягом 3,25 друк. арк., з яких особисто автору належить 3,15 друк. арк. та 7 тезах доповідей на конференціях загальним обсягом 1,17 друк. арк., з яких особисто автору належить 1,12 друк. арк.

Структура та обсяг дисертації. Відповідно до мети, завдань і логіки дослідження визначена структура дисертаційної роботи, яка складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг основного змісту дисертаційної роботи складає 180 сторінок комп'ютерного тексту, на яких розміщено 29 таблиць на 28 сторінках та 23 рисунки на 23 сторінках, крім того, робота містить також 32 додатки на 43 сторінках. Список використаних джерел налічує 245 найменувань і розміщений на 26 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У вступі обґрунтована актуальність теми дослідження, сформульовано його мету і завдання, визначено наукову новизну, наведено відомості про апробацію результатів роботи та їх науково-практичне значення.

В першому розділі «**Теоретичні засади справляння обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення**» узагальнена економічна суть обов'язкових земельних платежів, розглянуто природу ренти як джерела земельних платежів, наведено еволюцію форм та методів вилучення рентних доходів, охарактеризовано засади формування системи обов'язкових земельних платежів, розкрито етапи формування механізму їх справляння.

За результатами узагальнення економічної природи земельних платежів визначено, що вони являють собою обов'язкові виплати за володіння, користування і розпорядження земельними ділянками та є формою перерозподілу особливого виду доходу від володіння землею – земельної ренти. Суб'єктами такого перерозподілу виступають землевласники (власники ренти), землекористувачі (агенти, що забезпечують формування рентних доходів), споживачі сільськогосподарської продукції (носії ренти, за рахунок яких формуються рентні доходи) та держава (керуюча структура, що від імені народу здійснює право власності на землю, внаслідок чого централізує частину рентних доходів з метою забезпечення охорони земель).

Сукупність платежів за володіння, користування і розпорядження земельними ресурсами, які справляються державою, місцевими органами влади, фізичними та

юридичними особами відповідно до вимог чинного законодавства, а також на підставі угод цивільно-правового характеру, становить систему обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення. Зазначена система містить різні за своєю суттю платежі, частина з яких має податкову природу, тоді як інша не має ознак податків. Нині обов'язкові платежі за землі сільськогосподарського призначення в Україні представлені категорією «плата за землю», що об'єднує земельний податок та плату за оренду земельних ділянок різних форм власності.

Ретроспективний аналіз показав, що в умовах планової економіки приватна власність на землю не визнавалась, а користування землею було безоплатним. Перерозподіл земельної ренти забезпечувався переважно через систему зональних закупівельних цін. За ринкової економіки визнається приватна власність на землю, яка передбачає розмежування прав володіння, користування і розпорядження угіддями, а також забезпечується платність землекористування та формується обов'язкова складова ціни продукції – рента (насамперед, абсолютного виду).

Власність на землю визначає право на земельну ренту, інструментом вилучення та перерозподілу якої виступають обов'язкові земельні платежі, що є формою компенсації вартості володіння, користування та розпорядження ділянками. Їм притаманні окремі риси непрямого оподаткування, адже необхідність забезпечення джерела їх сплати зумовлює формування рентної цінової надбавки, притаманної механізму справляння акцизів. При цьому землекористувач виконує роль фінансового агента (як і в механізмі справляння акцизів), який утримує її у споживача та перераховує до бюджету або землевласнику.

В ринкових умовах земельний податок є основною формою вилучення ренти на користь держави як реального власника земельних ресурсів країни. Адже земля є власністю всього народу, від імені якого це право здійснюють органи державної влади та органи місцевого самоврядування. Даний вид обов'язкових земельних платежів за об'єктом оподаткування є прямим податком, а за механізмом сплати має багато спільного з акцизами, оскільки через ціну перекладається на споживача.

Зазначений земельний платіж є центральним стрижнем двох систем: з одного боку, це основна форма прямого оподаткування сільськогосподарських товаровиробників, навколо якої повинні формуватись інші інструменти прямого оподаткування (фіскальний потенціал земельного податку у сільському господарстві є вищим, ніж у податку на прибуток); з іншого боку, оскільки регулюючі властивості цього платежу практично не поступаються фіскальним, то даний платіж є інструментом системи фінансового регулювання земельних відносин, зокрема в частині вирівнювання економічних умов господарювання на землях різної якості, стимулювання ефективного використання та регулювання обороту сільгоспугідь.

Невід'ємною складовою системи обов'язкових земельних платежів є плата за оренду землі. В залежності від форми власності на землю механізм її справляння може різнитися, але в основі виплати орендної плати лежать договірні відносини, що не притаманно податкам. Її виникнення спричинено розмежуванням землевласника та землекористувача і вона є формою перерозподілу між ними доходів, отриманих у процесі ефективного землекористування. Оскільки земля є виробничим фактором, особливим капіталом, то орендна плата (як оплата капіталу) зменшує

прибутковість її використання. Якщо землевласник і землекористувач – одна особа, прибуток від використання угідь доцільно розділяти на рентну частину (норму прибутку на вкладений капітал – землю) та частину, зумовлену іншими чинниками.

Джерелом справляння земельних платежів є рента, яка містить два види доходів: з одного боку, вона є платою за можливість господарювати на земельній ділянці; з іншого – особливою складовою ціни сільськогосподарської продукції, що виникає внаслідок наявності певних переваг чи сприятливих умов, незалежних від діяльності господарюючих на землі суб'єктів. Виокремлення землевласності від землекористування зумовило існування ренти у широкому розумінні (як платежів землевласнику). Розміри доходів від прикладання капіталів до неоднакових за якісними характеристиками ділянок, зумовлені дією об'єктивних факторів, визначають зміст ренти у вузькому розумінні (як різниці в доходах).

Природа ренти, як плати за використання землі, зумовлює виокремлення такого її виду, як абсолютна рента, що повністю повинна вилучатись у формі земельних платежів. Природа ренти, як різниці у доходах, зумовлює існування диференціального її виду (I та II форми). Якщо перша форма даного виду ренти повинна вилучатись через земельні платежі в землекористувача практично повністю, то другу доцільно вилучати у формі податку на прибуток, оскільки вона є результатом господарювання. Обмеженість окремих категорій земель визначає існування схожих за своєю природою видів ренти – монопольної та соціальної, суттєва частина яких повинна вилучатись через особливі земельні платежі. Не всі види ренти нині враховуються в ході нормативної оцінки угідь як бази справляння земельних платежів. Частково враховуються абсолютна та диференціальна рента I виду, в той час як інші види ренти через земельні платежі не вилучаються.

У другому розділі «**Оцінка сучасного стану справляння обов'язкових земельних платежів**» узагальнено фіскальне значення обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення, проаналізовано фінансові аспекти орендних земельних відносин та їх вплив на регулювання обороту сільгоспугідь, наведено оцінку механізму справляння земельного податку та практики функціонування спеціального режиму прямого оподаткування на його базі.

Аналіз фіскальних характеристик плати за землю (земельного податку та плати за оренду земель державної і комунальної власності) як джерела фінансування потреб місцевих громад показав, що її частка у доходах місцевих бюджетів є незначною – в останні роки вона складає менше 10 %. Зокрема, в доходах бюджету Уманського району частка земельних платежів суттєво знизилась: якщо у 2003 р. вона складала понад 7 %, то в 2007 р. її рівень вдвічі зменшився (не досяг і 4%). При цьому, частка безпосередньо плати за землю знизилась з 5 % в 2003 р. до 3 % в 2007 р. (тобто майже вдвічі). Однією з причин цього є запровадження фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП), який не передбачає індексацію грошової оцінки угідь. Водночас за кордоном податки на нерухомість (в тому числі і земельні) є основою доходів муніципалітетів.

Надходження від плати за землю мають цільове призначення, проте існуючі напрями їх використання є занадто розгалуженими. Як наслідок, протягом останніх років цільове використання надходжень від плати за землю призупиняється бю-

джетним законодавством. На нашу думку, доцільно звузити напрями використання надходжень від земельних платежів, звівши їх до фінансування ведення земельного кадастру, заходів з охорони та поліпшення родючості ґрунтів, розвитку інфраструктури населених пунктів а також забезпечити їх цільове використання.

Сучасному землекористуванню притаманні такі негативні риси, як нецільове (нераціональне) використання земель та відмова від їх обробітку; недотримання сівозмін внаслідок вирощування найбільш прибуткових культур з метою максимізації прибутку в короткострокову періоді; вилучення земельних ділянок із аграрного виробництва для інших потреб; незабезпечення внесення необхідної для збереження їх якісних характеристик кількості добрив. Однією з причин цього є відсутність дієвого механізму фінансового регулювання земельних відносин. Як наслідок, відбувається зниження родючості та зменшення наявних площ сільгоспугідь, що в майбутньому зумовлює суттєві збитки сільськогосподарському виробництву та створює загрози для продовольчої безпеки країни. Зокрема, по районах дослідження зменшення площ сільськогосподарських угідь становило за останні п'ять років понад 12 % та супроводжувалось суттєвим зниженням якісних характеристик угідь.

В результаті проведення аграрних реформ в Україні відбулися процеси паювання угідь. Одним з наслідків паювання стала поява значних масивів земель (понад 2/3), що належать громадянам, які фізично не можуть їх обробляти (рис. 1).

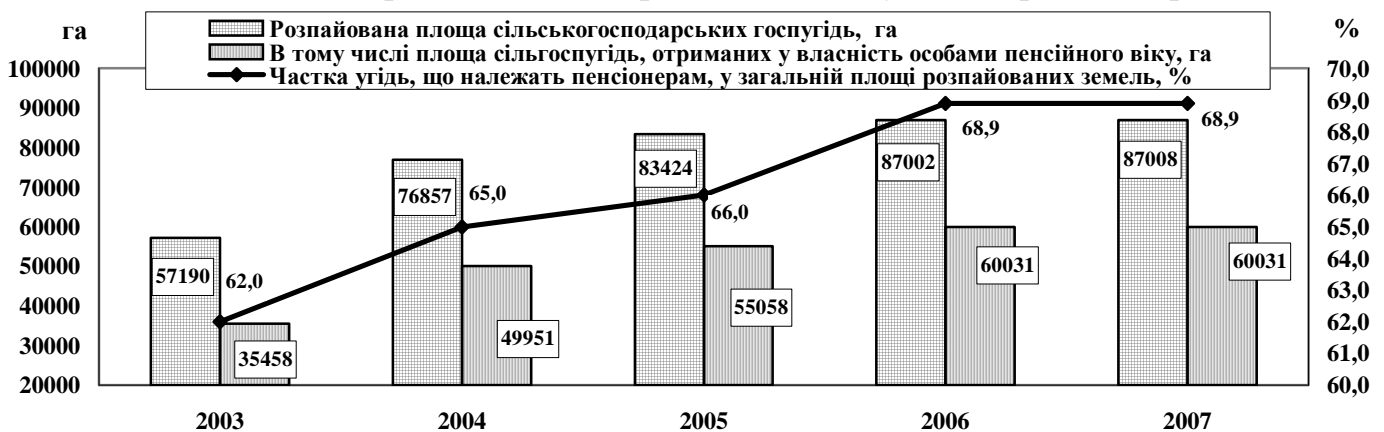


Рис. 1. Розподіл розпайованих земельних угідь між пенсіонерами та працездатним населенням в Уманському районі Черкаської області.

Частка таких ділянок з року в рік зростає і за рахунок цього формується пропозиція на ринку оренди, що зумовлює необхідність контролю та регулювання різноманітних трансакцій з такими землями. Відсутність належного інструментарію регулювання створює загрозу виникнення соціальної напруги та призводить до суттєвих бюджетних втрат. Держава залишається осторонь процесів перерозподілу земель, не маючи можливості ефективно впливати на ці процеси або хоча б мати від них належний фіскальний ефект.

Проведений аналіз фінансових аспектів орендних земельних відносин показав, що нормативне регламентування розмірів орендної плати за землю для окремих категорій орендодавців має як позитивні, так і негативні аспекти. В такий спосіб, з одного боку, забезпечується дотримання інтересів селян-власників паїв, проте, з іншого, внаслідок цього здорожується ціна сільськогосподарської продукції, а це впливає на її конкурентоспроможність та рентабельність виробництва. По дослі-

джуваній сукупності підприємств частка орендної плати за земельні паї зросла в структурі витрат у 2003-2007 рр. із 7,1% до 11,8%, тобто майже в 1,7 рази. Її розмір з 1 га угідь (188-195 грн.) у 2005-2007 рр. фактично відповідав розміру прибутку, що його отримували агроформування від продуктивного використання орендованих ділянок. Внаслідок цього товаровиробники були змушені віддавати практично половину чистого доходу власникам угідь, які безпосередньої участі у його формуванні не брали. В цілому по Україні у 2005-2007 рр. фактичний розмір орендної плати за земельні паї був нижчим від нормативного (встановленого законодавством), що свідчить про достатньо високий рівень останнього. Державі слід виважено і обґрунтовано відноситись до встановлення мінімального рівня орендної плати, забезпечуючи баланс інтересів селян-власників та землекористувачів.

Відсутність системності при справлянні різних форм земельних платежів призводить до виникнення диспропорцій при оплаті вартості користування сільгоспугіддями у різних категорій землевласників (табл. 1).

Таблиця 1
Мінімальні розміри плати за використання гектара ріллі* (грн.)

Назва платежів	Власна земля		Орендований пай		Орендована у сільради земля	
	для платника ФСП	для платника земельного податку	для платника ФСП	для платника земельного податку	для платника ФСП	для платника земельного податку
ФСП / Земельний податок	6,9	12,0	6,9	12,0	6,9	12,0
Плата за оренду землі	х	х	180,7	180,7	12,0	12,0
Разом платежів за використання землі	6,9	12,0	187,6	192,7	18,9	24,1
Частка відповідних ділянок у загальній площі, %	6,2		81,7		12,1	

*Розраховано виходячи з розміру середньої грошової оцінки 1 га ріллі в Уманському районі Черкаської області.

Так, середній розмір орендної плати за земельні паї у 2004 р. склав в Україні 120 грн., у 2005 р. – 160 грн., у 2006-2007 рр. - 174 грн., що відповідало 1,1%, 1,4%, 1,46% та 1,48 % від грошової оцінки угідь (при нормативі – 1,5 %). При цьому плата за оренду земель державної та комунальної власності за цей же період коливалась в межах 28-34 грн. або лише близько 0,3 % від їх грошової оцінки.

Отже, угіддя державної і комунальної власності здаються в оренду по ціні як мінімум вп'ятеро нижчій від ціни, що повинна виплачуватись селянам-власникам паїв. Така практика є неприйнятною, адже вона призводить до економічних викривлень та зловживань. Відповідно, слід усунути зазначені диспропорції шляхом забезпечення співставності розмірів орендної плати за користування сільгоспугіддями різних категорій землевласників. Піклуючись про інтереси власників паїв, держава не повинна забувати і про інтереси місцевих громад, забезпечивши прийнятний рівень надходжень від справляння орендної плати до місцевих бюджетів.

Ситуація з регулюванням земельних відносин в Україні суттєво ускладнилась із запровадженням ФСП, який є специфічною складовою системи обов'язкових земельних платежів. Переважна більшість підприємств галузі перейшла на даний пільговий режим прямого оподаткування з метою мінімізації податкового навантаження. Наслідком цього стало суттєве зниження рівня доходів місцевих бюджетів, припинення належного фінансування заходів з поліпшення якості угідь та втрата

можливості впливу на процеси землекористування. До реформування ФСП (до 2005 р.) його розмір з гектара угідь складав 23-24 грн або 1-2 % від отриманої виручки. Після реформування механізму справляння ФСП (у 2005-2006 рр.) його розмір знизився до 7 грн/га або 0,4 % по відношенню до виручки (табл. 2).

Таблиця 2
Співвідношення рівня оподаткування земельним податком та ФСП*

Вид обов'язкового платежу	2003	2004	2005	2006	2007	2007 до 2003, %
<i>Розмір податку в розрахунку на 1 га угідь, грн.</i>						
Земельний податок	12,01	12,15	12,26	12,84	13,11	117,7
ФСП	23,53	23,87	7,00	7,04	7,06	30,0
<i>Співвідношення між податком та виручкою, %</i>						
Земельний податок	1,06	0,94	0,68	0,71	0,37	34,9
ФСП	2,09	1,85	0,39	0,39	0,20	9,6
<i>Співвідношення між податком та прибутком, %</i>						
Земельний податок	6,36	7,00	4,58	3,89	2,30	36,2
ФСП	12,47	13,74	2,62	2,13	1,24	10,0

*Складено за даними обліку та звітності аграрних товаровиробників Уманського району Черкаської області.

У разі функціонування земельного податку його розмір складав би у 2003-2004 рр. 12 грн. з гектара угідь або 1 % від виручки з гектара, у 2005-2006 рр. – близько 13 грн. або 0,7 % по відношенню до отриманої виручки. Таким чином, зменшення рівня податкового навантаження на товаровиробників фактично стало причиною зниження якості сільгоспугідь внаслідок втрати джерела фінансування заходів з їх охорони та поліпшення. Від цього, вважаємо, втратила як держава, так і, в кінцевому підсумку, самі товаровиробники.

За результатами аналізу підходів до визначення бази справляння обов'язкових земельних платежів встановлено, що діюча методика оцінки сільгоспугідь не відображає реальну доходність вирощування сільськогосподарських культур. Зокрема, по досліджуваній сукупності агроформувань Уманського району цей показник у середньому за останні п'ять років складає менше 20 % від розміру рентних доходів, передбаченого діючою методикою. Крім того, підхід до оцінки рівня доходності лише за наслідками вирощування зернових не забезпечує об'єктивності при розрахунку результатів використання угідь. При цьому доцільність капіталізації нормативних рентних доходів для цілей визначення бази справляння земельних платежів викликає сумніви. Вдосконалення порядку визначення бази справляння земельних платежів повинно спрямовуватись на встановлення реальних розмірів рентних доходів по основних для даного регіону групах культур шляхом їх періодичного уточнення та диференціації між природнокліматичними зонами та групами ґрунтів.

Спеціальний режим прямого оподаткування агроформувань фактично є різновидом земельних платежів, оскільки податковою базою виступає грошова оцінка угідь, основана на капіталізації нормативних рентних доходів. Проте земля є лише одним з виробничих факторів і звільнення від оподаткування інших видів ресурсів, задіяних в аграрному виробництві, призводить до нерівномірності податкового навантаження, адже в разі сплати ФСП інші обов'язкові платежі не виконують своїх регулюючих завдань. Спецрежим оподаткування повинен мати комплексну базу, яка б містила у собі бази справляння податків, що входять до складу ФСП.

У третьому розділі «Формування інструментарію системи обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення» обґрунтовано складові системи обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення в розрізі окремих їх блоків, а також визначено механізми їх функціонування.

З метою забезпечення належного регулювання земельних відносин, управління оборотом сільськогосподарських земель, формування надійного джерела фінансування заходів з охорони та поліпшення земельних угідь, система обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення повинна містити наступні блоки платежів: - за володіння та користування ділянками; - за трансакції з земельними ділянками; - за нецільове та нераціональне використання земельних ділянок; - за монополізацію земельних угідь (рис. 2).



Рис. 2. Складові системи обов'язкових платежів за сільськогосподарські угіддя.

Блок платежів за володіння та користування земельними угіддями повинен бути представлений наступними платежами: - за володіння (розпорядження) земельною власністю, що сплачуватимуться власниками і забезпечуватимуть стимулювання ефективного використання земель та передачі їх в оренду; - за можливість господарювання на сільськогосподарських землях (форма вилучення рентних доходів від їх використання), що сплачуватиметься користувачами угідь і забезпечуватиме вирівнювання умов господарювання шляхом диференціації розміру платежів відповідно до якісних характеристик землі; - за зростання ринкової вартості землі (нереалізованого доходу за рахунок зростання ціни земельної ділянки).

Блок платежів за трансакції із земельними ділянками (як складова прибуткового оподаткування) повинен включати наступні платежі: - податки на дарування, успадкування та безкоштовне отримання земельних угідь, що сплачуватимуться майбутнім власником; - податок на доходи від продажу землі, що сплачуватиметься продавцем і стримуватиме розвиток спекулятивних операцій на ринку землі.

Блок платежів за нецільове та нераціональне використання земельних ділянок міститиме платежі (штрафи): - за використання земельних ділянок аграрного призначення не за цільовим призначенням; - за переведення їх в інші категорії; - за зниження якісних характеристик угідь (за результатами бонітування).

Платежі за монополізацію земель повинні справлятися у випадках перевищення нормативної площі угідь в розрахунку на одного землекористувача та афілю-

ваних з ними структур і не допускати надмірної концентрації земельних ресурсів з метою попередження зростання соціальної напруги.

Невід'ємною складовою групи обов'язкових платежів за можливість господарювання на землях сільськогосподарського призначення є орендна плата, яка має неподаткову природу. З метою недопущення економічних викривлень та зловживань, пов'язаних зі сплатою орендної плати за сільськогосподарські угіддя, а також попередження процесів монополізації земель, слід забезпечити вирівнювання розмірів орендної плати у різних категорій землевласників (орендодавців). У якості регулятора господарської активності в сільському господарстві необхідно використовувати нормативний розмір орендної плати, який повинен бути однаковим для різних груп орендодавців. Держава має забезпечити гнучкість даного показника, щоб його розмір не перевищував половини загального прибутку агроформувань від використання орендованих земель сільськогосподарського призначення.

Дотримання нормативного рівня орендної плати за сільськогосподарські угіддя держава повинна стимулювати податковими важелями. Оскільки плата за оренду землі є об'єктом справляння податку з доходів фізичних осіб, то у випадках недотримання її розміру, визначеного законодавством, орендарі повинні сплачувати податок виходячи з нормативного рівня орендної плати.

Плату за оренду земель державної та комунальної власності доцільно залишити в складі податкової системи, адже хоч за економічною природою вона не є податковим платежем, проте за механізмом адміністрування є саме податком. Але ставки цього платежу і порядок справляння слід регламентувати спеціальним законом.

В окремих східноєвропейських країнах, які займають вагомі позиції на світових ринках продовольства (Росії, Польщі та деяких інших), система прямого оподаткування аграрних товаровиробників представлена сільськогосподарським податком. Водночас, якщо з початку свого запровадження спеціальні режими базувались на оподаткуванні нормативних рентних доходів, то в процесі їх функціонування базу оподаткування було змінено на результативний показник, який забезпечує зв'язок з ефективністю господарювання. Вважаємо доцільною заміну майнової форми спеціального режиму прямого оподаткування на прибуткову і в Україні. Об'єднання цих податкових форм у спецрежимі можливе лише для малих підприємств, але воно не має базуватись виключно на оподаткуванні землі.

Податок на результати господарювання на сільськогосподарських угіддях повинен містити ресурсну та рентну складові. При цьому, ресурсна складова платежу має розкладатись на платників податку в межах адміністративного району, враховувати потребу в коштах на землеохоронні заходи а також результати бонітування. Цю частину земельного податку повинні сплачувати всі землекористувачі, незалежно від видів діяльності та режиму оподаткування. Базою нарахування рентної частини податку на результати господарювання на сільгоспугіддях повинен виступати рентний дохід (без його капіталізації), визначений за наслідками вирощування і реалізації основних для відповідного регіону культур за період останніх трьох-п'яти років. Розмір диференціального рентного доходу як бази справляння даної частини земельного податку повинен обчислюватись з врахуванням нормативних витрат на вирощування (за технологічними картами) та періодично уточнюватись.

ВИСНОВКИ

В дисертації наведено теоретичне узагальнення і запропоновано шляхи вирішення наукового завдання формування ефективної системи обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення, що знайшло відображення в розвитку теоретико-методологічних засад її побудови та прикладних аспектів функціонування. Результати дослідження дають підстави сформулювати наступні висновки:

1. Земельні платежі являють собою обов'язкові виплати за володіння, користування і розпорядження земельними ділянками і за своєю природою є формою перерозподілу земельної ренти. Сукупність вищезазначених платежів, що надходять на користь держави, місцевих органів влади, суб'єктів господарювання та громадян і справляються з землевласників та землекористувачів на основі норм законодавства чи на підставі угод цивільно-правового характеру, становить систему обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення.

Обов'язковим земельним платежам притаманні окремі риси непрямого оподаткування, адже необхідність забезпечення джерела їх сплати зумовлює формування рентної цінової надбавки, що притаманна справлянням акцизів. При цьому землекористувач виступає у якості фінансового агента, який утримує зазначену надбавку у споживача та перераховує її власнику або вносить до бюджету.

2. Узагальнення економічної природи ренти дозволило уточнити її різновиди та охарактеризувати підходи до їх вилучення через окремі форми земельних платежів. Зокрема, характеристика ренти як плати за використання особливого фактора виробництва – землі, зумовлює виокремлення такого її виду, як абсолютна рента, яка повинна повністю вилучатись у формі земельних платежів. Природа ренти, як різниці у доходах, зумовлює існування диференціального її виду - I та II форми: якщо першу з них слід вилучати через земельні платежі по можливості повністю, то частину другої доцільно вилучати у формі податку на прибуток, адже вона є результатом господарювання. Обмеженість окремих категорій земель визначає існування монопольної та соціальної ренти, частину яких повинні вилучати земельні платежі. Існуючі нині форми обов'язкових земельних платежів забезпечують вилучення рентних доходів незначною мірою і при цьому лише перших двох видів ренти.

3. Ретроспективний аналіз показав, що в умовах планової економіки приватна власність на землю не визнавалась, а користування землею було безоплатним. Перерозподіл земельної ренти (диференціального виду) здійснювався переважно через систему зональних закупівельних цін. За ринкової економіки виникає приватна власність на землю, забезпечується платність землекористування і формується рента як обов'язкова складова ціни сільськогосподарської продукції.

4. За результатами оцінки сучасних підходів до розрахунку бази земельного оподаткування встановлено, що визначення розмірів ренти лише за результатами вирощування зернових культур не забезпечує об'єктивності при вилученні рентних доходів. Крім того, в нинішніх умовах недоцільною є капіталізація рентних доходів при визначенні бази оподаткування. Вдосконалення порядку визначення бази справляння земельних платежів слід здійснювати шляхом обчислення реальних розмірів рентних доходів по основних для даного регіону групах культур та забезпечення об'єктивної їх диференціації між природноекономічними зонами та агровироб-

ничими групами ґрунтів на основі результатів бонітування.

5. Плата за землю (земельний податок та плата за оренду земель державної і комунальної власності) є закріпленим джерелом доходів місцевих бюджетів, основою фінансування потреб муніципалітетів. Проте, нині надходження земельних платежів є незначними (причому у динаміці вони суттєво знижуються) і не відіграють суттєвої ролі при формуванні фінансової бази місцевого самоврядування.

Крім того, земельні платежі є вагомим регулятором розвитку земельних відносин. Сучасному землекористуванню в Україні притаманна низка проблем, зокрема: нецільове (нераціональне) використання земель; недотримання сівозмін з метою максимізації прибутку; вилучення земельних ділянок для промислових та інших потреб; невнесення землекористувачами належних обсягів добрив. Водночас існуючі форми обов'язкових земельних платежів не дають змоги регулювати земельні відносини, належним чином впливати на оборот землі.

6. Паювання землі призвело до появи значних масивів сільгоспугідь (понад 2/3 їх загальної площі), власники яких фізично неспроможні їх обробляти, внаслідок чого формується пропозиція на ринку оренди землі. Відсутність ефективного інструментарію регулювання обороту угідь, що належать громадянам - власникам паїв, створює загрози виникнення соціальної напруги в суспільстві та призводить до суттєвих бюджетних втрат. Держава залишається осторонь процесів перерозподілу ділянок, не маючи змоги ні ефективно впливати на ці процеси, ні хоча б мати з них фіскальний ефект. Це вимагає формування повноцінної системи обов'язкових земельних платежів, яка б виконувала як фіскальні, так і регулюючі завдання.

7. Нині переважна більшість підприємств галузі застосовує спеціальний пільговий режим прямого оподаткування, чим мінімізує податкове навантаження. Водночас реалізація такого підходу в оподаткуванні призвела до суттєвого зниження рівня доходів місцевих бюджетів, припинення належного фінансування землеохоронних заходів та втрати можливості впливу на процеси землекористування. ФСП є різновидом земельних платежів, адже базою їх справляння виступає грошова оцінка угідь. Проте земля є лише одним з виробничих факторів і звільнення від оподаткування інших видів ресурсів призводить до нерівномірності податкового навантаження та недотримання принципу вертикальної справедливості в оподаткуванні.

8. З метою забезпечення належного регулювання земельних відносин, управління оборотом земель сільськогосподарського призначення, надійного фінансування заходів з охорони та поліпшення ґрунтів, необхідно забезпечити реалізацію повноцінної системи обов'язкових земельних платежів, яка б містила наступні складові (блоки платежів): - за володіння та користування ділянками; - за трансакції з земельними ресурсами; - за нецільове та нераціональне використання земель; - за монополізацію сільськогосподарських угідь.

9. В окремих східноєвропейських країнах, які займають вагомі позиції на світових ринках продовольства (Росії, Польщі та деяких інших), система прямого оподаткування аграрних товаровиробників представлена сільськогосподарським податком. Водночас, якщо з початку запровадження спеціальні режими в цих країнах базувались на оподаткуванні нормативних рентних доходів, то в процесі їх функціонування базу оподаткування було змінено на інший показник, що ув'язується

з результативністю господарювання та задіяними в сільськогосподарському виробництві ресурсами. Вважаємо доцільною заміну і в Україні майнової форми спеціального режиму прямого оподаткування сільськогосподарських товаровиробників на прибуткову. Об'єднання цих податкових форм у спецрежимі можливе лише для малих підприємств, але й воно не повинно базуватись виключно на оподаткуванні землі, а передбачати оподаткування безпосередньо доходів.

10. Нормативне регламентування розмірів орендної плати за землю для окремих категорій орендодавців, з одного боку, забезпечує інтереси власників паїв, але з іншого - призводить до збільшення ціни сільськогосподарської продукції, що впливає на її конкурентоспроможність і рентабельність виробництва. Державі слід виважено віднестись до встановлення мінімального рівня орендної плати за земельні угіддя, забезпечуючи баланс інтересів землевласників та землекористувачів.

З метою подальшого розвитку орендних земельних відносин, недопущення зловживань при виплаті орендної плати необхідно запровадити оплату вартості оренди землі лише у грошовій формі, а також забезпечити реалізацію особливого порядку розрахунків з бюджетом при недотриманні нормативного розміру орендної плати - передбачити сплату орендарем податку з доходів фізичних осіб, виходячи не з фактичного, а з нормативного рівня орендної плати.

Платежі за оренду земель державної та комунальної власності доцільно залишити в складі податкової системи, адже за механізмом адміністрування вони є податковими. Порядок справляння та ставки цих земельних платежів повинні визначатись спеціальним законодавчим актом у сфері оподаткування.

11. Податок на результати господарювання на сільгоспугіддях повинен містити ресурсну та рентну складові. Ресурсна (обов'язкова) частина забезпечуватиме потребу регіону у належних обсягах фінансування заходів з охорони та поліпшення ґрунтів і функціонуватиме в розкладній формі – розподілятиметься між земельними ділянками регіону, виходячи з результатів їх бонітування та місця розташування.

Рентна (змінна) частина забезпечить вилучення рентних доходів та участь землекористувачів у фінансуванні соціальної інфраструктури відповідних територій. Basis її справляння виступатиме нормативний рентний доход (без капіталізації), визначений за наслідками вирощування і реалізації основних для відповідного регіону (землеоцінної зони) культур. Він обчислюватиметься на основі фактичних цін реалізації та нормативних витрат на вирощування і реалізацію, періодично уточнюватиметься та диференціюватиметься між агровиробничими групами ґрунтів відповідної землеоцінної зони на основі оцінки їх якісних характеристик.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях:

1. Боровик П.М. Податкові аспекти справляння плати за оренду землі державної та комунальної власності / П.М. Боровик // Вісник Сумського НАУ. – 2005. – №2. – С. 41-45.
2. Боровик П.М. Вплив плати за землю на доходи місцевих бюджетів / П.М. Боровик // АгроІнКом. – 2006. – № 1. – С. 83-86.

3. Боровик П.М. Податкові важелі регулювання обороту земель сільськогосподарського призначення / П.М. Боровик // Облік і фінанси АПК. – 2006. – №11. – С. 63-67.

4. Боровик П.М. Посилення ролі податкових джерел у фінансуванні землеохоронних заходів / П.М. Боровик // АгроІнКом. – 2006. – № 9-10. – С. 90-94.

5. Боровик П.М. Фінансові аспекти орендних земельних відносин / П.М. Боровик // Вісник Харківського НАУ ім. Докучаєва. – 2007. – №4. – С. 37-43.

6. Боровик П.М. Перспективи подальшого функціонування спеціального режиму оподаткування аграрних товаровиробників / П.М. Боровик // Збірник наукових праць Уманського ДАУ. – Ч. 2: «Економіка». – 2007. – №64. – С. 42-51.

7. Боровик П.М. Напрямки удосконалення механізму адміністрування фіксованого сільськогосподарського податку / П.М. Боровик // Вісник Сумського НАУ. – 2006. – №2. – С. 22-25.

8. Боровик П.М. Вдосконалення підходів до визначення бази земельного оподаткування / Л.Д. Тулуш, П.М. Боровик // Облік і фінанси АПК. – 2007. – №8-10. – С. 115-123 (автором узагальнено проблеми визначення бази земельного оподаткування та обґрунтовано окремі напрямки вдосконалення підходів до її визначення).

9. Боровик П.М. Про ціну землекористування / П.М. Боровик // Збірник наукових праць Подільського ДАТУ. – Випуск 15. – Т.2. – 2007. – С. 137-138.

10. Боровик П.М. Напрямки розвитку земельного оподаткування / П.М. Боровик // Збірник наукових праць «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – Випуск 4 (16). – Ч. 1. – Луцьк: Луцький ДТУ. – 2007. – 224 с. – С. 25-29.

11. Боровик П.М. Земельна рента як база нарахування земельних платежів / П.М. Боровик // Збірник наукових праць Уманського ДАУ. – Ч. 2 «Економіка». – 2008. – №67. – С. 192-198.

Публікації в інших виданнях:

12. Боровик П.М. Про єдиний податок у сільському господарстві / П.М. Боровик // Вісник Уманського ДАУ. – №1-2. – 2006. – С. 75-79.

13. Податкова система: Підручник для студентів вищих навчальних закладів. / [П.К. Бечко, О.О. Непочатенко, С.М. Колотуха, П.М. Боровик та ін.]; За ред. П.К. Бечка – Умань: УВПП, 2006. – 273 с. – С. 127-137 (особистий внесок автора - розділи: плата за землю, фіксований сільськогосподарський податок).

Матеріали науково-практичних конференцій:

14. Боровик П.М. Актуальні проблеми оподаткування сільськогосподарських підприємств / П.М. Боровик // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації: збірник тез доповідей другої міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених – Ч. 2. (Тернопіль, 24-25 лютого 2005 р.) / Міносвіти, Тернопільська академія народного господарства. – Т.: Економічна думка, 2005. – 431 с. – С. 36-38.

15. Боровик П.М. Вдосконалення фінансування землеохоронних заходів / П.М.Боровик // Матеріали Всеукраїнської конференції молодих вчених. (Умань, 2 березня 2006 р.) / Мінагрополітики, Уманський державний аграрний університет. – Умань: УДАУ, 2006. – 257 с. – С. 184-185.

16. Боровик П.М. Вплив системи оподаткування на економічний стан аграрних товаровиробників / П.М. Боровик // «Аграрна наука і освіта XXI століття»: матеріали міжнародної наукової конференції. (Умань, 4-6 липня 2006 р.) / Мінагрополітики, Уманський ДАУ. – Умань: УДАУ, 2006. – 154 с. – С. 124-126.

17. Боровик П.М. Спеціальний режим прямого оподаткування аграрних товаровиробників: вітчизняні реалії та польський досвід / Л.Д. Тулуш, П.М. Боровик // «Соціально-економічні аспекти формування громадянського суспільства в Україні»: матеріали науково-практичної конференції. (Умань, 8-9 червня 2007 р.) / Мінагрополітики, Уманський державний аграрний університет. – Умань: ВПЦ «Візаві», 2007. – 186 с. – С. 166-168 (автором окреслено окремі напрями реформування ФСП з врахуванням польського досвіду функціонування спецрежиму оподаткування).

18. Боровик П.М. Податкове регулювання розвитку земельних відносин / П.М. Боровик // Науковий вісник Національного аграрного університету. – 2007. – № 111: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції [«Євроінтеграція та конкурентоспроможність продукції агропромислового комплексу України»]. (Київ, 5-6 жовтня 2006 р.) / Мінагрополітики, Національний аграрний університет. – К: НАУ, 2007. – 391 с. – С. 99-102.

19. Боровик П.М. До питання про економічну природу земельних платежів / П.М. Боровик // «Актуальні проблеми на сучасному етапі та перспективи розвитку фінансово-кредитного механізму АПК»: Збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції. – Вип. 15. – Т. 3. (Кам'янець-Подільський, 25-26 жовтня 2007 р.) / Мінагрополітики, Подільський державний аграрно-технічний університет. – Кам'янець-Подільський: ПДАТУ, 2007. – 632 с. – С. 349-353.

20. Боровик П.М. До питання власності на землю (історичний аспект) / П.М. Боровик // Матеріали Всеукраїнської конференції молодих вчених. (Умань, 21-22 лютого 2008 р.) / Мінагрополітики, Уманський державний аграрний університет. – Умань: УДАУ, 2008. – 264 с. – С. 33-35.

АНОТАЦІЯ

Боровик П.М. Формування системи обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» УААН, Київ, 2008.

Дисертація присвячена дослідженню теоретичних, методичних та практичних положень щодо формування системи обов'язкових платежів за землі сільськогосподарського призначення, узагальненню етапів її становлення і розвитку, аналізу механізму функціонування в аграрній галузі.

Узагальнено економічну природу земельних рентних платежів. Розглянуто засади формування рентних доходів як об'єкта справляння обов'язкових платежів за сільгоспугіддя. Проаналізовано розвиток системи земельних рентних платежів та обґрунтовано необхідність внесення змін до законодавства в частині поліпшення фінансового регулювання обороту земель сільськогосподарського призначення.

Проаналізовано особливості функціонування обов'язкових земельних плате-

жів в галузі на сучасному етапі. Наведено оцінку діючих механізмів справляння окремих форм земельних платежів - земельного податку, плати за оренду землі, спеціального податкового режиму на базі оподаткування земельних угідь. Обґрунтовано пропозиції щодо формування інструментарію системи обов'язкових платежів за сільськогосподарські угіддя. Запропоновано шляхи вдосконалення механізму обчислення та сплати податку за користування сільгоспугіддями, плати за оренду земельних угідь та фінансового регулювання операцій з земельними ділянками.

Ключові слова: земельна рента, рентні доходи, земельні рентні платежі, податкове регулювання, система обов'язкових платежів, земельний податок, фіксований сільгосподаток, плата за оренду землі, спеціальний податковий режим.

АННОТАЦІЯ

Боровик П.Н. Формирование системы обязательных платежей за земли сельскохозяйственного назначения. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 – деньги, финансы и кредит. Национальный научный центр «Институт аграрной экономики» УААН, Киев, 2008.

Диссертационная работа посвящена исследованию теоретических, методических и практических вопросов формирования системы обязательных платежей за земли сельскохозяйственного назначения, в частности функционированию земельного налогообложения в сфере сельскохозяйственного производства, платежей за аренду земель сельскохозяйственного назначения, финансовому регулированию операций передачи права собственности на земельные участки. Обобщены теоретические основы формирования системы обязательных платежей за сельхозугодья, которую ныне составляют земельный налог, плата за аренду земельных угодий и цена земли при ее продаже. Определено, что земельным рентным платежам присущи отдельные признаки косвенных налогов, в частности землепользователь через обязательные платежи за земельные участки сельскохозяйственного назначения уплачивает часть ренты, являясь при этом финансовым посредником.

Классифицированы виды земельной ренты и рассмотрены подходы к ее изъятию через обязательные земельные платежи. Определено, что через рентные земельные платежи должна изыматься значительная часть абсолютной ренты (поскольку она принадлежит всему обществу) а также значительная часть дифференциальной ренты первого вида, монопольной и социальной ренты. Через земельное налогообложение нецелесообразно изымать у сельскохозяйственных товаропроизводителей дифференциальную ренту второго вида, которая предопределена более значительными капиталовложениями и лучшим менеджментом.

Приведена характеристика состояния финансирования мероприятий по сохранению и улучшению почв. Определено, что они в современных условиях надлежащим образом не финансируются ни из государственного, ни из местных бюджетов. Очерчены отдельные проблемы, которые сдерживают развитие процессов землепользования, в частности: нецелевое (нерациональное) использование угодий а также отказ от их возделывания; несоблюдение севооборотов с целью выращивания наиболее прибыльных культур для максимизации прибыли в краткосрочном

периоде; выведение земельных участков из сельскохозяйственного производства для промышленных и других потребностей; несоблюдение землепользователями надлежащих норм внесения удобрений, что приводит к ухудшению качественных характеристик сельхозугодий. В то же время, существующие формы обязательных земельных платежей не дают возможность регулировать земельные отношения, должным образом влиять на оборот земли, стимулировать проведение работ по ее сохранению и улучшению ее качественных характеристик.

Рассмотрено механизм финансового регулирования рыночных трансакций с земельными участками сельскохозяйственного назначения, а также существующий порядок начисления и уплаты арендной платы за землю сельскохозяйственного назначения, на основании чего предложено пути их совершенствования.

В частности, обосновано вывод, что нормативное регламентирование размеров арендной платы за землю для отдельных категорий арендодателей имеет как позитивные, так и негативные аспекты. С одной стороны, таким способом обеспечивается соблюдение интересов владельцев земельных участков, а с другой приводит к удорожанию сельскохозяйственной продукции, что влияет на ее конкурентоспособность и рентабельность производства. Государству следует взвешенно относиться к установлению минимального уровня арендной платы за земельные угодья, обеспечивая баланс интересов землевладельцев и землепользователей.

Рассмотрено платежи за аренду земель государственной и коммунальной собственности и обосновано, что их целесообразно оставить в составе налоговой системы, ведь за механизмом администрирования они являются налогами. Однако, порядок их изымания и ставки платежей должны определяться специальным налоговым законом, а не действующим Законом Украины «О плате за землю».

Методика определения базы земельного налогообложения должна основываться на исчислении расчетных рентных доходов по основным сельскохозяйственным культурам, характерных данному региону, а не только на основании расчетной доходности выращивания зерновых. Кроме того, в основу методики денежной оценки земель следует положить более низкий уровень рентабельности, чем это предусмотрено действующей методикой оценки земли для целей налогообложения и отказаться от капитализации рентных доходов при оценке земли.

Исследованы недостатки действующего порядка администрирования фиксированного сельскохозяйственного налога. Исследовано зарубежный опыт льготного налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей в сельскохозяйственной отрасли (на примере Российской Федерации, Республики Польша и Республики Казахстан). Обосновано направления развития льготного режима налогообложения сельхозпредприятий в Украине. В частности обосновано вывод о целесообразности замены имущественной формы специального режима прямого налогообложения в отрасли на подоходную а также то, что объединение этих налоговых форм в специальном режиме налогообложения в отрасли возможно только для малых предприятий, но в этом случае оно не должно базироваться исключительно на обложении земельных угодий.

Предложено решение проблем современного землепользования путем внедрения новой эффективной системы земельных платежей в сельском хозяйстве, кото-

рая дает возможность в большей мере, чем действующие виды земельных платежей, регулировать земельные отношения, процессы землевладения и землепользования и включать в себя следующие блоки платежей: - за владение и пользование земельными участками; - за трансакции с земельными ресурсами; - за нецелевое и нерациональное использование земель; - за монополизацию земель.

Ключевые слова: земельная рента, рентные доходы, земельные рентные платежи, налоговое регулирование, система обязательных платежей, земельный налог, фиксированный сельскохозяйственный налог, плата за аренду земли, специальный налоговый режим на базе земельного налогообложения, база налогообложения.

SUMMARY

Borovyk P.M. Forming of system of obligatory payments for the agricultural lands. - Manuscript.

The dissertation qualifies for a scientific degree of Candidate of Economic Sciences on the specialty 08.00.08 - Money, Finances and Credit. National Scientific Center «Institute of Agrarian Economy» UAAS, Kyiv, 2008.

The dissertation is devoted to the research of theoretical, methodical and practical aspects of forming of the system of obligatory payments for the agricultural lands, the consideration of its formation and development, the analysis of a mechanism of functioning of the system of landed payments in conditions of a reforming of a branch.

The theoretical principles of the landed rent payments agrarian branch of economy are generalized. The features of formation rent returns as an object of correlation of obligatory payments for the agricultural lands are considered. The development of the system of obligatory payments for the domain, use, order of plots of land in Ukraine is analyzed and land legislation is offered.

The features of functioning of the obligatory land payments in a branch on a modern stage are set. The operating mechanisms of land tax, payments for the base of land, dedicated tax mode on a base of taxation of land are analyzed, their present failings are found out. The suggestions in relation to the subsequent forming of the system of obligatory payments for the agricultural land are proposed. The ways of improvement of a mechanism of calculation and payments of land tax, payments branch and also financial adjusting of market operations of plots of land are offered to intensification of stimulating influence of land taxation on production development and improvement of the mechanism of estimate and land-tax payment are offered.

Key words: landed rent payments, system of obligatory payments for the agricultural lands, land tax, payments for the base of land, payments for the base of land of public and communal domain, dedicated tax mode on the base of taxation of land, base of taxation.

Підписано до друку 05.11.2008. Формат 60x90 ¹/₁₆. Папір офсетний.
Ум. друк. арк. 0,9. Обл.-вид. арк. 0,9. Тираж 100 прим. Зам. № 187.

Видання та друк - Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» УААН
03680, м. Київ, вул. Героїв Оборони, 10.

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи – ДК № 2065 від 18.01.2005 р.