

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА**

Факультет обліку та податкового менеджменту

Кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА "Облік і аудит"

Галузь знань: 07 "Управління та адміністрування"

Спеціальність: 071 " Облік і оподаткування "

Форма навчання: денна

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему:

**«ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ З ПОДАТКУ НА ЗЕМЛЮ НА
С(Ф)Г МАРС»**

здобувача: Удовицької Каріни Сергіївни

Науковий керівник: к.е.н., доцент Чук О. В.

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

В.о. завідувача кафедри: к.е.н., доцент Коршикова Р.С.

Київ – 2023

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
Розділ 1. Місце і роль земельного податку в загальній системі оподаткування України.....	6
1.1. Характеристика податкової системи України.....	6
1.2. Земельний податок, його економічна сутність.....	15
РОЗДІЛ 2. Земельний податок в системі бухгалтерського обліку і звітності підприємства.....	21
2.1. Особливості обліку земельного податку, його нормативно-правове регулювання	22
2.2. Податкова звітність, порядок складання і подання.....	32
2.3. Оцінка системи внутрішнього контролю підприємства за нарахуванням та сплатою земельного податку.....	38
ВИСНОВКИ.....	44
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	48
ДОДАТКИ.....	52

ВСТУП

Земля є природним ресурсом, цінним активом країни, який не може бути експортований за межі країни. Оскільки земля має особливу природу, держава не продає її, а надає право власності на неї юридичним і фізичним особам. В такому контексті, для держави виникає потреба отримувати прибуток від володіння природними ресурсами та їх використання, який здійснюється шляхом збору земельного податку.

Сплачуючи земельний податок, особа, яка є власником земельної ділянки, на якій розташований її будинок, відчуває захищеність щодо свого права власності на цю землю. Власник також має можливість продати цю землю разом з будівлею. Проте, разом із правами виникають і обов'язки. Законодавство передбачає обов'язок власників земельних ділянок, незалежно від форми власності чи способу використання, сплачувати земельний податок. Якщо власник систематично не сплачує цей податок, він може бути позбавлений права постійного користування земельною ділянкою. Розмір земельного податку визначається на основі кадастрової вартості земельної ділянки та податкової ставки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На сучасному етапі, визначення базової вартості земельних ділянок для їх подальшого оподаткування є предметом досліджень широкого кола науковців у світі та в нашій державі. Найвідомішими дослідниками цієї проблематики є Джозеф К. Еккерт, А. Сміт, В. А. Горемикін, Д. Б. Арацький, Д. С. Львов, Є. І. Тарасевич та інші. Проте, незважаючи на значний науковий внесок перелічених авторів, питання визначення основних факторів стосовно обліку земельного податку та внутрішнього контролю підприємства за нарахуванням та сплатою земельного податку залишається мало дослідженим та потребує подальшого вивчення.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є визначення основних аспектів, що стосуються місця земельного податку в системі бухгалтерського обліку і звітності підприємства.

У рамках окресленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

- охарактеризувати податкову систему України;
- дослідити економічну сутність земельного податку;
- визначити особливості обліку земельного податку та його нормативно-правового регулювання;
- визначити основи податкової звітності по земельному податку, порядок її складання та подання;
- оцінити систему внутрішнього контролю підприємства за нарахуванням та сплатою земельного податку;

Об'єкт дослідження – це земельний податок в системі податкових відносин.

Предмет дослідження – це відносини, які виникають в процесі обліку земельного податку .

Методи дослідження. В ході дослідження в кваліфікаційній бакалаврській роботі застосовувалися загальні методи наукового пізнання та дослідження. До них відносяться: аналіз (для оцінки актуальних тенденцій справляння земельного податку в Україні), узагальнення (з метою дослідження основних аспектів, що стосуються облік та відображення у звітності земельного податку), систематизація і групування, статистичне спостереження, математичні методи обробки інформації.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. Теоретична значущість даного дослідження полягає у визначенні основних напрямів удосконалення обліку земельного податку. Практична значущість полягає у визначенні окремих аспектів, стосовно внутрішнього контролю підприємства за нарахуванням та сплатою земельного податку для досліджуваного фермерського господарства «Марс».

Інформаційна база дослідження відображає узагальнений список праці провідних вітчизняних та зарубіжних спеціалістів у сфері оподаткування в цілому, та дослідження специфіки непрямих податків зокрема, наукові публікації в наукових фахових виданнях та засобах масової інформації. Статистичну основу кваліфікаційної роботи склали: статистичні дані Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України та фінансова звітність підприємства.

Структура роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків.

РОЗДІЛ 1

МІСЦЕ І РОЛЬ ЗЕМЕЛЬНОГО ПОДАТКУ В ЗАГАЛЬНІЙ СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНИ

1.1 Характеристика податкової системи України

Податок є універсальною вихідною категорією, яка відображає основні суттєві риси та властивості фінансів у будь-якій ринковій економічній системі. У контексті функціонування ринкової економіки, податкові відносини стають центральними у системі фінансових взаємодій. Податки є фінансовими взаємодіями між державою та платниками податків, що полягають у примусовому відчуженні певної частини вартості, створеної платниками, з метою формування централізованих фондів грошових ресурсів, які потрібні для виконання державними органами своїх функцій.

Функції податків є похідними від функцій фінансів і виявляються в їх сутності. У вивченні функцій податків варто зазначити, що серед економістів існує різні погляди на функції, які вони виконують. Однак, всі науковці погоджуються, що податки мають фіскальну функцію. Крім того, регулююча функція вважається однією з основних функцій податків (Рис. 1.1)

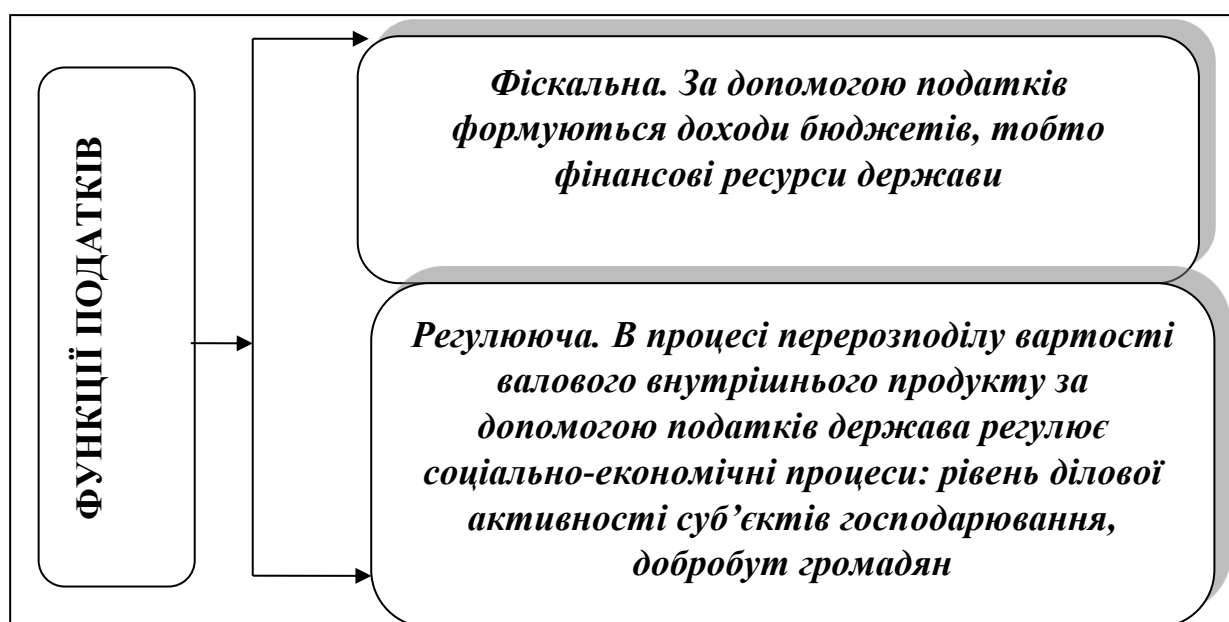


Рисунок 1.1 – Функції податків

Джерело: побудовано автором на основі [1]

В свою чергу, податкова система включає в себе сукупність податків, зборів та інших платежів, які спрямовуються до бюджету та державних цільових фондів. Вона також включає принципи, форми і методи встановлення, зміни або скасування цих платежів, а також дії, спрямовані на забезпечення їх сплати, контролю та відповідальності за порушення податкового законодавства.

У науковій літературі існує розмаїття підходів і трактувань щодо сутності, функцій і завдань податкової системи, незважаючи на їх актуальність для дослідження. Тому, важливим завданням є вивчення різних підходів вчених до визначення цього поняття. Відповідні підходи представлені в таблиці 1.1

Таблиця 1.1 – Групування окремих визначень податкової системи в науковій літературі

№ з/п	Автор	Визначення
1	ПКУ [2, Ст.6].	Податковим кодексом України зазначено, що сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому Кодексом порядку, становить податкову систему України
2	Томнюк Т [3, с. 32].	податкова система – це сукупність встановлених у країні податків та обов’язкових платежів, що надходять у бюджети різних рівнів бюджетної системи. Не дивлячись на різноманітність існуючих у світі податкових систем, існує ряд принципів, які визначають науковий підхід до характеристики внутрішньої сутності і суспільного призначення даного поняття.
3	Л. Юрчишена [4]	Податкова система – це регламентована нормами фінансового права, закріпленими в законах та інших нормативно-правових актах з питань оподаткування, сукупність податкових відносин, які опосередковуються фінансовими органами, що забезпечують адміністрування податків, і проявляються в конкретних формах оподаткування.
4	А.М. Соколовська [5]	Податкова система як багаторівнева структура включає в себе: податкові відносини; нормативно-правові акти; конкретні форми оподаткування; фіскальні установи

Продовження таблиці 1.1.

5	Іванов Ю. [6]	Податкова система це сукупність загальнодержавних і місцевих податків і зборів; механізмів і способів їх розрахунку та сплати, а також суб'єктів податкової роботи, які забезпечують адміністрування і надходження податкових платежів до бюджету та інших державних цільових фондів
6	Василик О. Д. [7, с. 231].	Ці автори ведуть мову про систему податків, а не про податкову систему. Останнє поняття значно ширше, оскільки воно включає ще весь апарат державної податкової служби, податково-правове законодавство, які забезпечують справляння податків, характеристики податкової системи.
6	Замасло О. [8]	“податкова система” – це система з багаторівневою структурою, яка регламентується нормами фінансового права і складається з податків та зборів, які справляються у визначеному чинним законодавством порядку, платників податків і уповноважених державних органів, які здійснюють діяльність щодо забезпечення повного та своєчасного надходження обов’язкових платежів до бюджетів різних рівнів

Джерело: систематизовано автором на основі робіт авторів

Кожна країна має свою унікальну податкову систему, яка відображає її специфічні умови. Не існує двох держав з абсолютно ідентичними податковими системами. Проте це не означає, що створення податкової системи і ведення податкової політики є довільними. Існують певні принципи, що визначають підходи держави до цієї сфери її діяльності. Для досягнення позитивних результатів в податковій системі необхідна наукова обґрунтованість основ цієї системи.

Податкова система України є частиною фінансової системи країни, яка регулює відносини між державою і платниками податків. Вона складається з наступних основних елементів: податки і збори: Це основний джерело доходів бюджету. Вони поділяються на національні (податок на прибуток, ПДВ, акцизний податок, мито, податок на нерухомість, екологічний податок тощо) і місцеві (податок на землю, місцеві збори); податкове законодавство: Основним документом є Податковий кодекс України, який регулює відносини між платниками податків і державою; податкові органи: Вони здійснюють контроль

за сплатою податків і зборів. Основним органом є Державна податкова служба України.

Податкова система України характеризується багаторівневністю (включає державні і місцеві податки), високим податковим навантаженням (складає значну частину валового внутрішнього продукту країни) і комплексністю (включає в себе різноманітні види податків і зборів).

Основні функції податкової системи включають:

1. Фіскальна функція: Податки забезпечують джерело доходів для державного бюджету, що використовується для фінансування державних видатків, таких як соціальні програми, інфраструктура, оборона та інші сфери державної діяльності.
2. Регулююча функція: Податки використовуються для впливу на економічну поведінку суб'єктів господарювання та індивідів. Шляхом встановлення податкових ставок, пільг або обмежень, держава може стимулювати певні галузі, зменшувати небажані активності або забезпечувати соціальну справедливість.
3. Ресурсна функція: Податки можуть бути використані для мобілізації ресурсів в економіці. Вони допомагають збирати необхідні грошові кошти для забезпечення інфраструктури, соціальних програм, освіти, охорони здоров'я та інших сфер.
4. Розподільча функція: Податки можуть використовуватись для забезпечення соціальної справедливості шляхом перерозподілу доходів та багатства. Це може включати прогресивну систему оподаткування, де вищі ставки застосовуються до вищих доходів, а також використання податкових пільг для захисту незахищених верств населення.
5. Стабілізуюча функція: Податки можуть використовуватись для забезпечення макроекономічної стабільності. Наприклад, податки можуть бути змінені відповідно до кон'юнктури ринку або економічного циклу для збалансування фінансових потоків і забезпечення економічної стабільності [9, с. 56].

Ці функції податкової системи можуть поєднуватися і залежать від специфічних умов та цілей кожної країни.

Структуру вітчизняної податкової системи можна подати графічно на наступному рисунку 1.2

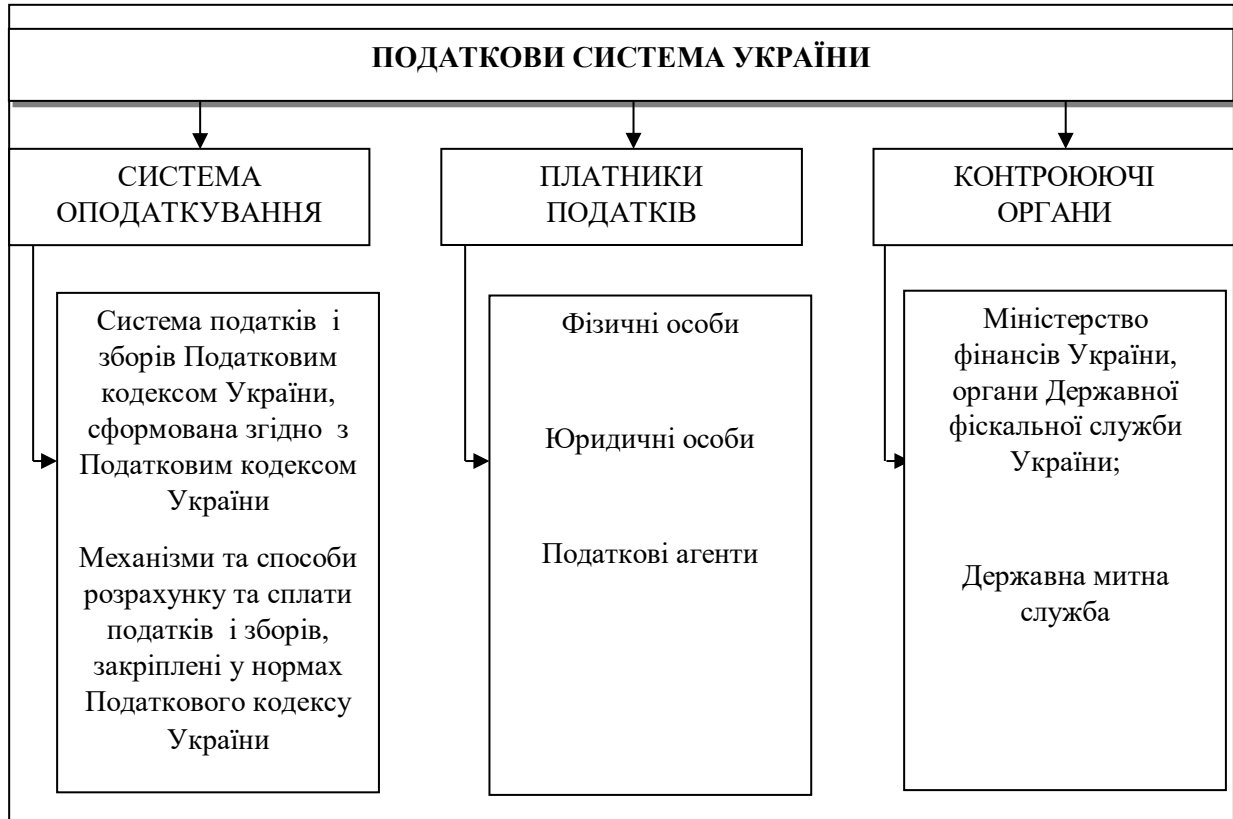


Рисунок 1.2 – Структура податкової системи України у спрощеному вигляді

Джерело: побудовано автором на основі [10, с. 57]

З визначення терміну «податкова система» можливо зробити висновок, що податкова система будь-якої держави – це динамічна, відкрита та складна система, що наділена певними принципами. Принципи побудови податкової системи України включають наступні аспекти:

1. Принцип законності: Податкова система має ґрунтуватись на законодавчих актах та додержуватись принципів конституційності і законності. Закони повинні бути чіткими, доступними та передбачуваними.
2. Прозорість та простота: Податкова система повинна бути прозорою і зрозумілою для платників податків. Податкові норми та процедури мають

бути логічними та легкими у розумінні, що сприяє дотриманню податкових обов'язків.

3. **Справедливість:** Податкова система повинна забезпечувати принцип справедливого розподілу податкового навантаження. Це означає, що платежі повинні бути пропорційними до доходів та майнового стану платників, а також враховувати соціальні аспекти.
4. **Ефективність:** Податкова система повинна бути ефективною у зборі податків, мінімізації адміністративних витрат та забезпеченні економічного зростання. Ефективність також означає боротьбу з податковими шахрайствами та недекларацією доходів.
5. **Стимулювання економічної активності:** Податкова система повинна сприяти розвитку підприємництва, інвестицій та інновацій. Це може бути досягнуто шляхом застосування податкових пільг та привілеїв для підприємств та інвесторів.
6. **Міжнародна спрямованість:** Податкова система повинна враховувати міжнародні стандарти та практики, особливо у контексті міжнародної торгівлі та інвестицій. Україна також прагне уникнути подвійного оподаткування шляхом укладення податкових угод з іншими країнами.
7. **Принцип прогресивності:** У Податковому кодексі передбачені прогресивні ставки податків, за якими ставка зростає залежно від розміру доходу або майнового стану платника податку. Це сприяє більш справедливому розподілу податкового навантаження [2].

Ці принципи слугують основою для побудови ефективної та справедливої податкової системи в Україні.

Податкова система України включає різні види податків, зборів та інших обов'язкових платежів, які спрямовуються до державного бюджету та інших державних фондів. Серед найважливіших податків в Україні є податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість (ПДВ), податок на доходи фізичних осіб та акцизи. Крім цього, існує ряд інших податків та зборів, таких як податок на нерухомість, податок на землю та інші.

Адміністрування податкової системи України здійснюється Державною податковою службою, яка відповідає за збір податків, контроль за їх правильністю та вжиття заходів щодо боротьби з податковими правопорушеннями. Для забезпечення ефективного контролю використовуються такі інструменти, як податкові перевірки, електронне звітність та обмін інформацією з іншими країнами в рамках податкових угод.

Відзначимо, що система адміністрування податків і зборів - це комплекс рішень та процедур, які забезпечують контрольні органи та їх працівники для організації та управління податковими та митними відносинами. Ця система включає інституційну структуру, яка регулює ідентифікацію, облік платників податків, платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування. Крім того, вона забезпечує надання сервісних послуг платникам податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів та інших платежів у відповідності до законодавчого порядку. Також система здійснює прогнозування, аналітичну та масово-роз'яснювальну роботу для забезпечення ефективного функціонування податкової системи (Рис. 1.3)

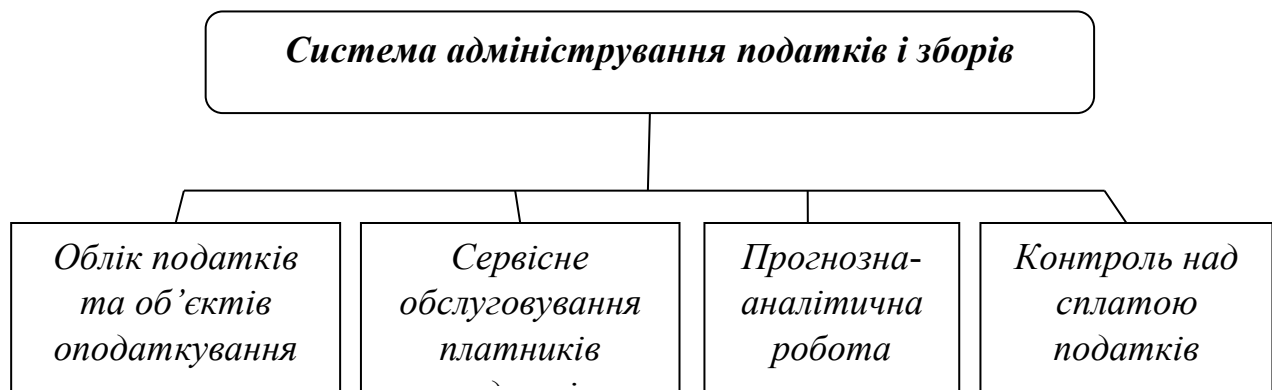


Рисунок 1.3 – Структура системи адміністрування податків і зборів в Україні

Джерело: побудовано автором на основі [2]

Система оподаткування є основою для всієї податкової системи держави і представляє собою законодавчо регульований процес установлення та збереження податків в країні. Цей процес включає визначення розмірів та ставок податків, об'єктів та груп юридичних і фізичних осіб, які підлягають

оподаткуванню, а також встановлення правил щодо сплати податків. Основними елементами системи оподаткування є платники податків, об'єкти оподаткування, база оподаткування, ставки податків, порядок обчислення податку, податковий період, строк та процедура сплати податків, а також подання звітності про обчислення та сплату податків.

Головною ціллю системи оподаткування є збирання податкових платежів та формування доходів бюджету для фінансового забезпечення економічної та соціальної політики держави. Функціонування системи оподаткування має ряд результатів, включаючи наповнення бюджету, створення сприятливого інвестиційного клімату, стимулювання розвитку пріоритетних галузей економіки та перерозподіл доходів між різними категоріями населення.

Система оподаткування має прямий або опосередкований вплив на різні сфери суспільного життя, як на державному рівні, так і на індивідуальному рівні кожної людини. Проте, не зважаючи на певні зміни, що відбулися і продовжують відбуватися, податкова система України залишається недосконалою. Серед основних недоліків можна виокремити нерівномірність і несправедливість розподілу податкового навантаження, переважання фіскального характеру системи оподаткування, зростання ухилення від сплати податків та відтіку капіталів за кордон, постійні непередбачувані зміни до Податкового кодексу України та складне та суперечливе адміністрування податків.

Також, слід відзначити основні види податків, які сплачуються в межах податкової системи України. В цілому, можна виділити як прямі, так і непрямі податки. Ось їхні основні характеристики:

Прямі податки:

1. Податок на прибуток підприємств (ППП): Це прямий податок, який стягується з прибутку, отриманого підприємствами. Розмір податку визначається відповідно до Податкового кодексу України.

2. Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО): Це також прямий податок, який сплачується фізичними особами з їхнього доходу, який отримують від різних джерел, таких як заробітна плата, проценти, дивіденди тощо.

3. Єдиний соціальний внесок (ЄСВ): Це обов'язковий соціальний внесок, який сплачується як прямий податок заробітної плати фізичних осіб та заробітку підприємствами за роботу працівників [11, с. 56].

Непрямі податки:

1. Податок на додану вартість (ПДВ): Це непрямий податок, який сплачується кінцевим споживачем товарів та послуг. Він включений у вартість товарів та послуг і стягується при їхньому продажу.

2. Акцизний збір: Це також непрямий податок, який стягується з окремих видів товарів, таких як алкогольні напої, тютюн, паливо тощо. Розмір акцизного збору залежить від типу товару та його кількості або вартості.

3. Мито: Це плата, яку сплачується за переміщення товарів через митний кордон. Мито є непрямим податком, і його розмір залежить від типу товару, його вартості та митних ставок [12, с. 730].

Ці прямі та непрямі податки входять до складу податкової системи України і сприяють фінансуванню державних витрат та забезпеченню функціонування держави.

Податкова система України є важливою складовою економічного життя країни. Вона має свої особливості, принципи та виклики. Для досягнення більшої ефективності та справедливості податкової системи, необхідні подальші реформи та зміни в адмініструванні та законодавстві. Справедливе розподіл податкового навантаження, прозорість та ефективне використання зібраних коштів є ключовими завданнями для підтримки стійкого соціально-економічного розвитку України. Здійснений нами аналіз дозволив визначити типову структуру податкової системи України, принципи її формування, систему адміністрування податків і зборів. Окрім цього, нами було проаналізовано основні види прямих та непрямих податків, які справляються в Україні і є основним джерелом надходження Державного бюджету.

1.2 Земельний податок, його економічна сутність

Земельний податок є одним зі значущих інструментів фінансової політики держави та важливою складовою податкової системи. Економічна сутність земельного податку полягає в його функції формування доходів бюджету, регулюванні земельних відносин та стимулюванні оптимального використання земельних ресурсів.

Однією з основних функцій земельного податку є формування доходів бюджету. Цей податок забезпечує надходження коштів до державного бюджету, що використовуються для фінансування різних соціальних та економічних програм, розвитку інфраструктури, надання публічних послуг та реалізації державних функцій. Через це земельний податок є важливим джерелом доходів держави і сприяє забезпеченню її фінансової стабільності.

Крім того, земельний податок впливає на регулювання земельних відносин. Він може використовуватись для стимулювання раціонального використання земельних ресурсів, забезпечення екологічної безпеки та збереження природних ресурсів. Застосування диференційованих ставок земельного податку в залежності від цільового призначення земельних ділянок може сприяти їхньому ефективному використанню і запобіганню неконтрольованому землеволодінню.

Земельний податок також має потенціал стимулювати інвестиції та розвиток. Визначення адекватних ставок податку може створити сприятливі умови для підприємництва, привернення інвестицій та розвитку виробництва. Це може бути досягнуто шляхом встановлення низьких ставок для підприємств, які використовують землю для виробництва, та надання пільг для розвитку певних галузей економіки.

Проте, при впровадженні земельного податку важливо враховувати економічну реальність та специфіку країни. Недоцільно встановлювати завищені ставки, які можуть створити невиправдане податкове навантаження на

підприємства та громадян. Крім того, ефективне адміністрування земельного податку та прозорість у його застосуванні є важливими факторами для його успішного функціонування.

Нормативно-правове регулювання земельного податку в Україні здійснюється за допомогою Податкового кодексу України та інших законодавчих актів, які встановлюють правила та процедури щодо сплати, обчислення та адміністрування земельного податку. Основні аспекти земельного податку включають наступні елементи (рисунок 1.4):

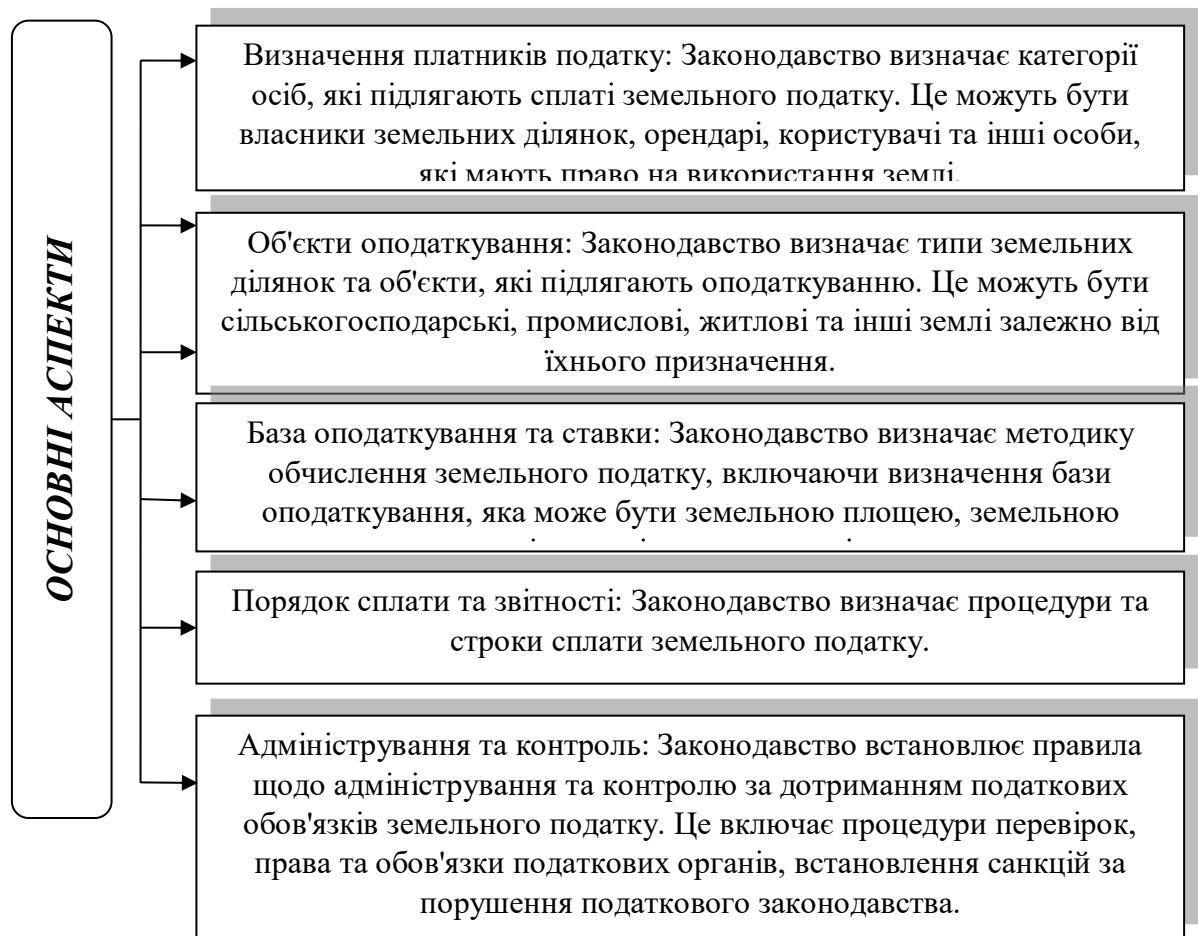


Рисунок 1.4 – Основні аспекти регулювання земельного податку в Україні

Джерело: побудовано автором на основі [2, 13]

Земельний податок в Україні призначений для забезпечення доходів місцевих бюджетів та регулювання використання земельних ресурсів. Основні завдання земельного податку включають:

1. Забезпечення доходів місцевих бюджетів: Земельний податок є одним із джерел доходів місцевих органів влади, таких як міські, селищні та сільські

ради. Ці кошти використовуються для фінансування місцевих потреб, таких як інфраструктура, освіта, охорона здоров'я, культура та інші соціально-економічні програми.

2. Регулювання використання земельних ресурсів: Земельний податок має на меті стимулювати раціональне використання земельних ділянок. Він впливає на власників і користувачів землі, спонукаючи їх до ефективного використання та розробки земельних об'єктів. Це може включати стимулювання сільськогосподарської діяльності, належне планування міст і населених пунктів, раціональне використання промислових та комерційних земельних ділянок та збереження природних ресурсів.
3. Справедливе розподілення фінансового навантаження: Земельний податок допомагає забезпечити справедливе розподілення фінансового навантаження між власниками та користувачами землі. Він базується на оцінці вартості земельних ділянок і може залежати від їх розташування, призначення та інших факторів. Це допомагає забезпечити більш рівномірне розподілення фіскального навантаження серед осіб, які користуються земельними ресурсами.
4. Стимулювання ефективного управління земельними ресурсами: Земельний податок може виступати як інструмент, який стимулює ефективне управління землею. Він може спонукати власників та користувачів до вдосконалення земельного планування, удосконалення технологій, раціонального використання та охорони земельних ресурсів [14].

Враховуючи ці завдання, земельний податок відіграє важливу роль у розвитку місцевих територій, забезпеченні стабільних доходів місцевих бюджетів та раціональному використанні земельних ресурсів.

Також, слід відзначити і основні функції земельного податку у відповідності до його сучасних аспектів справляння в нашій державі.

Детальніше опишемо кожен із них:

Фіскальна функція: Земельний податок є джерелом доходів для місцевих бюджетів. Він забезпечує фінансування місцевих програм, послуг та інфраструктури. Ця функція допомагає забезпечити фінансову стійкість місцевих органів влади та їх здатність забезпечувати потреби громадянського суспільства (рисунок 1.5)

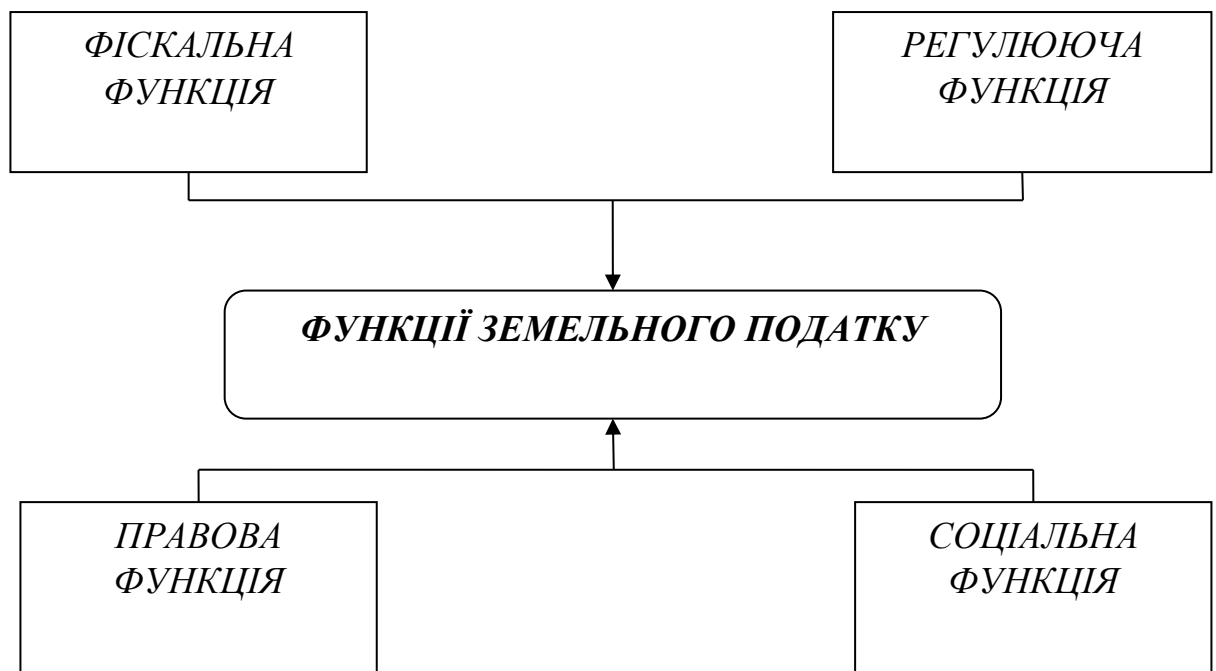


Рисунок 1.5 – Основні функції земельного податку в Україні

Джерело: побудовано автором на основі [15]

Регулююча функція: Земельний податок може виконувати роль регулюючого інструмента для керування використанням землі. Встановлення ставок податку може стимулювати раціональне використання земельних ресурсів, сприяти збереженню природних ресурсів та просторовому плануванню. Це може включати посилення інвестицій у сільське господарство, розвиток промислових зон, стимулювання рекреаційних та екологічно чистих видів використання землі.

Правова функція: Земельний податок може сприяти забезпеченню дотримання законодавства та реалізації правових принципів власності на землю. Він може стимулювати правильну реєстрацію прав на земельні ділянки та

використання офіційних документів. Це допомагає забезпечити прозорість та правову стабільність у використанні земельних ресурсів.

Соціальна функція: Земельний податок може мати соціальну спрямованість, сприяючи соціальній справедливості та розподілу фінансових навантажень. Це може включати застосування пільг та знижених ставок для певних категорій платників, які перебувають у складних соціально-економічних умовах або займаються специфічною діяльністю.

Ці функції земельного податку спрямовані на забезпечення фінансової стійкості місцевих бюджетів, регулювання використання землі, забезпечення виконання законодавства та сприяння соціальній справедливості.

Також, відзначимо, що в нашій державі, надаються пільги стосовно сплати земельного податку, які спрямовані на підтримку певних категорій платників податків. Основні пільги на сплату земельного податку в Україні включають:

1. Звільнення від сплати земельного податку для деяких сільськогосподарських підприємств та фермерських господарств. Зокрема, пільгове оподаткування може застосовуватися до земельних ділянок, які використовуються для вирощування сільськогосподарських культур, тваринництва або птахівництва.
2. Звільнення від сплати земельного податку для окремих категорій суб'єктів малого підприємництва. Деякі підприємства малого бізнесу можуть мати право на пільговий режим оподаткування, включаючи звільнення від сплати земельного податку на певний період.
3. Зниження земельного податку для підприємств, які реалізують інвестиційні проекти відповідно до законодавства про сприяння інвестиційній діяльності. Деякі проекти можуть мати право на зниження розміру земельного податку протягом певного періоду, що сприяє залученню інвестицій та розвитку регіонів.
4. Звільнення від сплати земельного податку для деяких соціальних об'єктів, таких як лікарні, школи, дитячі садки, культурно-спортивні заклади тощо.

Ця пільга спрямована на підтримку соціально важливих установ та організацій.

Важливо відзначити, що конкретні пільги на сплату земельного податку можуть варіюватися залежно від регіону та законодавчих актів. Тому рекомендується звернутися до місцевих органів влади або податкових органів для отримання докладної інформації про наявні пільги в конкретному регіоні [2].

Деякі питання, пов'язані з адмініструванням податку на землю в Україні, все ще залишаються нерозв'язаними і вимагають подальшої розробки та удосконалення обґрунтованої податкової стратегії держави. При аналізі нормативно-правової бази щодо цього податку, а також пільг та обсягів його надходжень до бюджету можна виявити ряд проблем, які потребують вирішення, таких як:

- незаконне використання земельних ділянок та їх використання не за призначенням, включаючи тіньові операції у цьому секторі.
- відсутність достовірної інформації про власників та користувачів землі в наявних базах даних.
- наявність земельних ділянок, які перебувають у постійному користуванні та власності юридичних осіб, які не є суб'єктами господарювання, проте використовують їх не за призначенням, що не звільняє їх від сплати земельного податку.
- недостатня реєстрація земельних ділянок, на яких розташовані багатоквартирні будинки.
- широкий обсяг надання пільг з цього податку.
- зниження надходжень від земельного податку через уникнення необхідної реєстрації платників податку та високі витрати на виконання відповідних процедур (наприклад, складання кадастрового плану, технічного проекту тощо).
- проблема грошової оцінки земельних ділянок та повільний процес інвентаризації.

- занижені ставки податку для деяких категорій платників та інші проблеми [16].

Ці проблеми суттєво впливають на обсяги надходжень земельного податку до бюджету.

В цілому слід відзначити, що земельний податок є важливим інструментом фіскальної політики держави і відіграє важливу роль у податковій системі. Економічна сутність земельного податку полягає в його призначенні для формування доходів бюджету, регулюванні земельних відносин і стимулюванні оптимального використання земельних ресурсів. Окрім цього, земельний податок відіграє важливу роль у податковій системі країни, сприяючи формуванню доходів бюджету, регулюванню земельних відносин та стимулюванню ефективного використання земельних ресурсів. Основним аспектом його використання є досягнення фінансової стабільності, раціонального землевикористання та формування привабливого інвестиційного клімату. Нами також було досліджено основні функції земельного податку, до яких слід віднести правову, регулюючу, фіскальну та соціальну.

РОЗДІЛ 2

ЗЕМЕЛЬНИЙ ПОДАТОК В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

2.1 Особливості обліку земельного податку, його нормативно-правове регулювання

Основними нормативно-правовими актами, які регулюють діяльність стосовно справляння земельного податку є наступні:

1. Податковий кодекс України [2].
2. Земельний кодекс України [13].
3. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» [17].
4. Закон України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» [18]
5. Лист ДФС України від 19.01.2016 №1656/7/99-99-17-04-02-16 «Про зміни до Податкового кодексу України та індексацію нормативної грошової оцінки земель» [19]
6. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» [20].

17 березня 2022 року набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» від 15 березня 2022 року № 2120-IX, яким підрозділ 10 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України доповнено новими пунктами 69.14 - 69.15 відповідно до яких:

З 1 березня 2022 року по 31 грудня року, наступного за роком в якому припинено воєнний стан, не сплачується земельний податок та орендна плата за

земельні ділянки державної та комунальної власності за землі та паї, що розташовані на територіях:

- на яких ведуться (велися) бойові дії;
- на тимчасово окупованих збройними формуваннями російської федерації, та перебувають у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди, фізичних або юридичних осіб, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України
- які визначені як засмічені вибухонебезпечними предметами та/або на яких наявні фортифікаційні споруди [20].

Платниками податку на землю у відповідності до чинного законодавства є наступні суб'єкти: (рисунок 2.1)

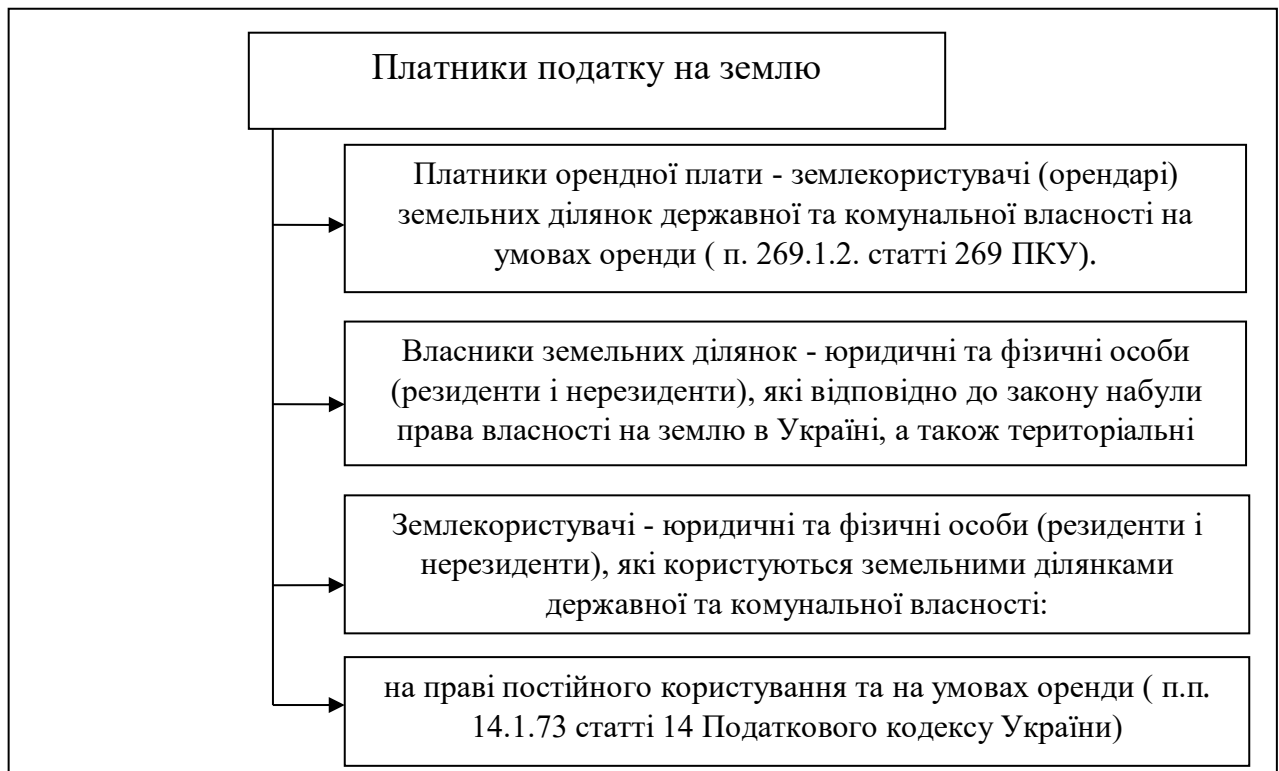


Рисунок 2.1 – Платники податку на землю у відповідності до існуючого законодавства

Джерело: побудовано автором на основі [2]

Платниками податку на землю в Україні можуть бути як фізичні, так і юридичні особи. Згідно з ПКУ , платниками податку на землю є:

1. Фізичні особи:
 - Власники земельних ділянок.

- Власники права постійного користування земельними ділянками.
- Власники права тимчасового користування земельними ділянками (наприклад, за договорами оренди).

2. Юридичні особи:

- Компанії, підприємства та організації, які володіють земельними ділянками.
- Компанії, підприємства та організації, які користуються земельними ділянками на правах власності, постійного чи тимчасового користування.

Важливо зазначити, що існують деякі категорії платників податку на землю, які можуть бути звільнені або отримувати пільги щодо сплати податку відповідно до законодавства. Наприклад, це можуть бути окремі категорії селянських господарств, малозабезпечені громадяни, об'єкти соціальної сфери тощо.

Об'єктами оподаткування платою за землю є (ст. 270 Податкового кодексу України) є: (рисунок 2.2)

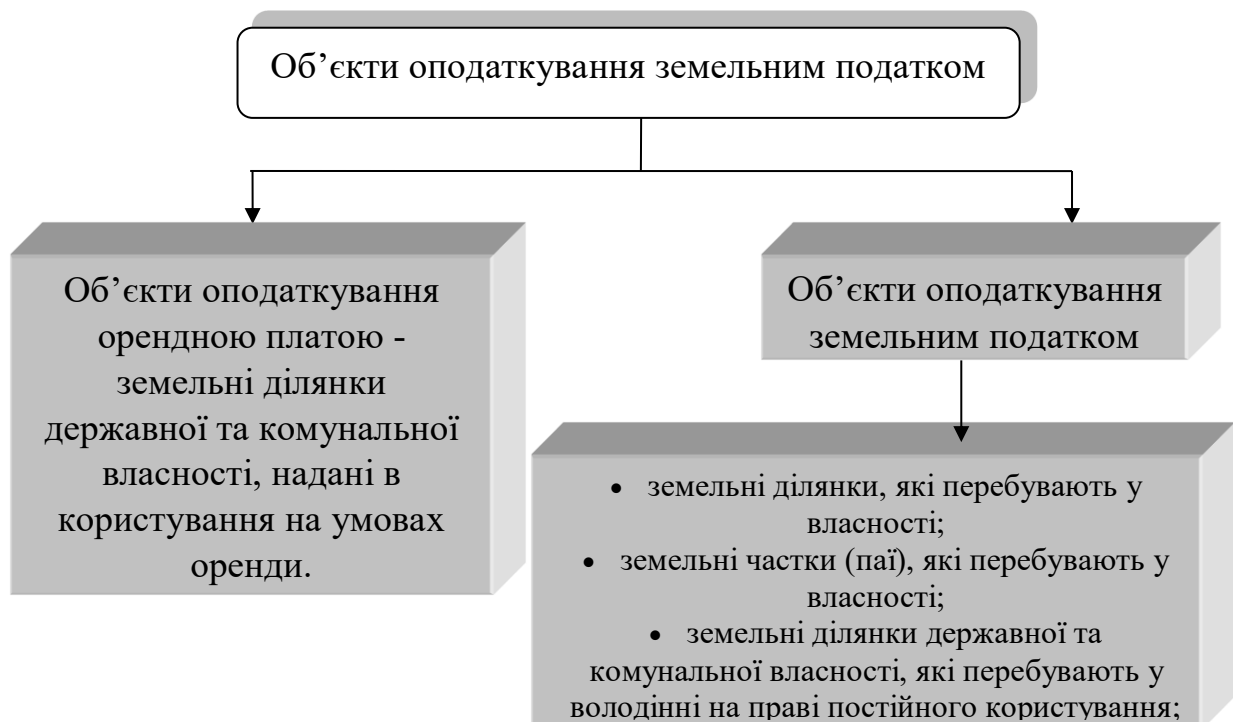


Рисунок 2.2 – Об'єкти оподаткування земельним податком у відповідності до існуючого законодавства

Джерело: побудовано автором на основі [2]

Об'єктами оподаткування земельним податком в Україні є земельні ділянки, які розташовані на території країни. Податковий Кодекс України визначає категорії земель, які підлягають оподаткуванню. Основні категорії земель, що підлягають оподаткуванню, включають:

1. Землі сільськогосподарського призначення: це землі, призначені для ведення сільського господарства, включаючи землі під полями, садами, сінокосами, пасовищами та іншими сільськогосподарськими угіддями.
2. Землі населених пунктів: це землі, які розташовані на території міст, сіл, селищ і використовуються для житлової, комерційної або іншої міської забудови.
3. Землі промислового призначення: це землі, які використовуються для розміщення промислових об'єктів, заводів, фабрик, складів тощо.
4. Землі транспортного призначення: це землі, використовувані для будівництва і обслуговування транспортних магістралей, шляхів, залізничних ліній, аеропортів, портів та інфраструктури транспортних систем.
5. Землі рекреаційного призначення: це землі, які використовуються для організації відпочинку, рекреації, парків, садів, спортивних майданчиків тощо.

Крім основних категорій, існують інші спеціальні категорії земель, такі як землі лісового фонду, водного фонду, об'єкти заповідної справи та інші, які також можуть підлягати оподаткуванню земельним податком відповідно до законодавства.

Якщо досліджувати базу оподаткування та ставки земельного податку, то основною для розрахунку податку на землю є:

- нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації;
 - площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено
- (таблиця 2.1)

Таблиця 2.1 – База оподаткування та ставки земельного податку в Україні

Земельні ділянки, для яких нормативну грошову оцінку проведено (п.п.271.1.1 Податкового кодексу України)	Земельні ділянки, для яких нормативну грошову оцінку НЕ проведено (п.п.271.1.2 Податкового кодексу України)
Нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого розділом XII Податкового кодексу України	Площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено (ст.277 Податкового кодексу України)
встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, Загальні ставки земельного податку встановлені наступним чином (за умови нормативної грошової оцінки до 1 січня 2021 року): 1. Для земель сільськогосподарського призначення: 0,1% до 1,5% від нормативної грошової оцінки земель. 2. Для земель населених пунктів: 1% до 3% від нормативної грошової оцінки земель. 3. Для земель промислового призначення: 1% до 3% від нормативної грошової оцінки земель. 4. Для земель транспортного призначення: 0,1% до 1% від нормативної грошової оцінки земель. 5. Для земель рекреаційного призначення: 0,3% до 2% від нормативної грошової оцінки земель.	Ставка податку за земельні ділянки, у тому числі право на які фізичні особи мають як власники земельних часток (паїв), розташовані за межами населених пунктів або в межах населених пунктів, встановлюється : у розмірі не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області, 1. для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 відсотка та не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області, 2. для лісових земель - не більше 0,1 відсотка від нормативної грошової оцінки площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

Джерело: побудовано автором на основі [2]

Ставка податку встановлюється у розмірі не більше 12 відсотків від їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форм власності). Пільги щодо сплати земельного податку для фізичних осіб згідно до статті 281 та 282 Податкового кодексу України.

З початком введення воєнного стану змінено встановлений Податковим кодексом України порядок справляння плати за землю, який регулюється Законом України № 2120-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу

України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану». Зміни, які прийняті до законодавства передбачають, що тимчасово, на період з 1 березня 2022 року по 31 грудня року, наступного за роком, у якому припинено або скасовано воєнний, надзвичайний стан, не нараховується та не сплачується плата за землю (земельний податок та орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності) за земельні ділянки (земельні частки (паї), що розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих збройними формуваннями російської федерації, та перебувають у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди, фізичних або юридичних осіб, а також за земельні ділянки (земельні частки (паї), визначені обласними військовими адміністраціями як засмічені вибухонебезпечними предметами та/або на яких наявні фортифікаційні споруди (підпункт 69.14 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» БКУ). Перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих збройними формуваннями російської федерації, визначається Кабінетом Міністрів України [2].

Стаття 289 Податкового кодексу України встановлює процедуру індексації нормативної грошової оцінки земель. Застосування коефіцієнта індексації відбувається кумулятивно, залежно від дати проведення нормативної грошової оцінки земель, яка вказана в технічній документації з нормативної грошової оцінки земель та земельних ділянок, згідно з пунктом 289.2 Податкового кодексу України [2].

Оподаткування земельним податком в Україні здійснюється на підставі нормативної грошової оцінки земельних ділянок. Ціна придбання земельної ділянки, вказана в цивільно-правовому договорі, не враховується при визначенні оподатковуваної вартості.

Рішення щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок офіційно оприлюднюється органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передуює бюджетному періоду, в якому планується застосування оцінки. У

протилежному випадку, норми рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, наступного за плановим.

Основою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру, Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, державних актів про власність або постійне користування земельною ділянкою, сертифікатів на право на земельні частки (паї) та інших правовстановлюючих документів.

Якщо платник податку надає контролюючому органу документи на земельну ділянку, земельну частку (пай), які відсутні у базах даних центрального органу виконавчої влади, що реалізує податкову політику, нарахування податку здійснюється на підставі поданих платником податку документів до отримання контролюючим органом інформації про перехід права власності на земельну ділянку.

В Україні існують певні категорії земельних ділянок, які можуть бути звільнені від оподаткування земельним податком. Основні категорії земельних ділянок, які можуть бути звільнені від сплати даного виду податку:

- земельні ділянки, що перебувають у зонах, визначених як радіоактивно забруднені внаслідок Чорнобильської катастрофи, таких як зони відчуження, безумовного відселення, гарантованого добровільного відселення та з посиленою радіоекологічним контролем;
- земельні ділянки сільськогосподарських угідь, які знаходяться у тимчасовій консервації або у стадії сільськогосподарського освоєння;
- земельні ділянки, які використовуються державними сортовипробувальними станціями та сортодільницями для випробування сортів сільськогосподарських культур;
- земельні ділянки, які належать до дорожнього господарства автомобільних доріг загального користування, включаючи проїзну частину, узбіччя, земляне полотно, декоративне озеленення, резерви, кювети, мости, штучні споруди, тунелі, транспортні розв'язки, водопропускні споруди, підпірні стінки, шумові екрани, очисні споруди та інші дорожні споруди та обладнання,

а також земельні ділянки, розташовані за межами смуг відведення, якщо на них розміщені споруди, необхідні для функціонування автомобільних доріг; земельні ділянки, які використовуються сільськогосподарськими підприємствами всіх форм власності та фермерськими господарствами і зайняті молодими садами, ягідниками та виноградниками до періоду плодоношення, а також гібридними насадженнями, генофондовими колекціями та розсадниками багаторічних плодових насаджень;

- земельні ділянки, на яких розташовані кладовища, крематорії та колумбарії;

- земельні ділянки, які використовуються дипломатичними представництвами в Україні на безоплатній основі згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України;

- земельні ділянки, які надані для будівництва та обслуговування будівель, необхідних для діяльності релігійних організацій України, зареєстрованих відповідно до законодавства [2].

Важливо зазначити, що пільги та звільнення від оподаткування залежать від регіональних та місцевих правил.

Згідно з положенням статті 281 Податкового кодексу України, особи, що належать до певної категорії, можуть бути звільнені від сплати податку за земельні ділянки. Це звільнення обмежується максимальними площами землі для кожного виду використання:

- Для особистого селянського господарства - не більш як 2 гектари.
- Для будівництва та обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибна ділянка): у селах - не більш як 0,25 гектара, в селищах - не більш як 0,15 гектара, в містах - не більш як 0,10 гектара.
- Для індивідуального дачного будівництва - не більш як 0,10 гектара.
- Для будівництва індивідуальних гаражів - не більш як 0,01 гектара.
- Для ведення садівництва - не більш як 0,12 гектара [2].

Основні особливості бухгалтерського обліку земельного податку в Україні включають наступне (Рис. 2.3)

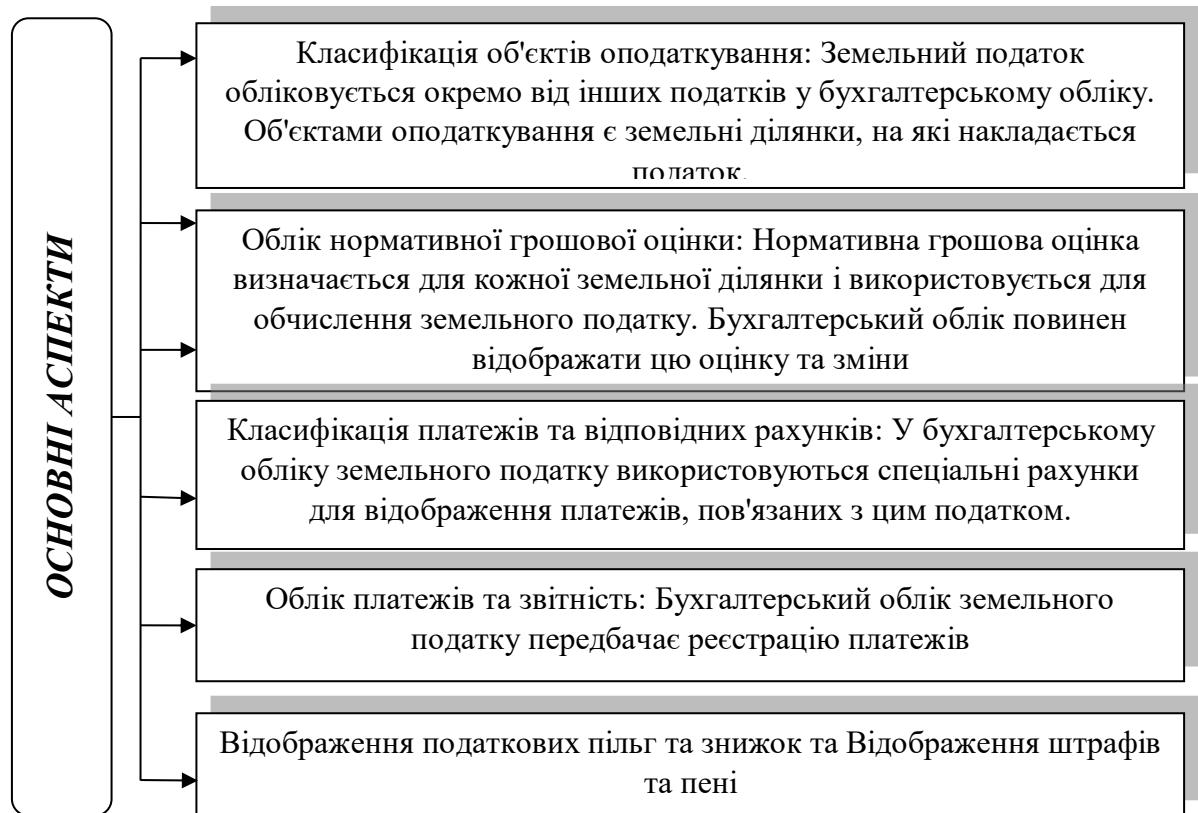


Рисунок 2.3 – Особливості обліку земельного податку в Україні

Джерело: побудовано автором на основі [21, 22]

У разі наявності пільг або знижок, які застосовуються до земельного податку, бухгалтерський облік повинен відображати ці знижки та їх вплив на суму податку, який повинен бути сплачений. У випадку порушення строків сплати або неправильного розрахунку податку, можуть бути накладені штрафи або пеня. Бухгалтерський облік повинен відображати ці санкції та їх вплив на фінансовий стан платника.

В бухгалтерському обліку земельного податку проводяться на основі відповідних правил і стандартів бухгалтерського обліку. Основні бухгалтерські проводки, пов'язані з відображенням земельного податку, можуть бути наступними:

1. Нарахування земельного податку: Дебет рахунку 92 "Адміністративні витрати" (або іншого відповідного рахунку залежно від класифікації витрат) Кредит рахунку 641 "Розрахунки за податками" (або іншого відповідного рахунку, де відображаються податкові зобов'язання)

2. Сплата земельного податку: Дебет рахунку 641 "Розрахунки за податками" Кредит рахунку 50 "Готівка" або іншого рахунку, з якого здійснюється платіж
3. Відображення зниження земельного податку (пільги, знижки): Дебет рахунку 92 "Адміністративні витрати" (або іншого відповідного рахунку) Кредит рахунку 641 "Розрахунки за податками" (або іншого рахунку, де відображаються податкові зобов'язання) або рахунку 46 "Знижка за реалізацію» [23, с. 70].

Ці проводки можуть бути модифіковані відповідно до конкретних облікових політик підприємства та вимог законодавства. Важливо консультуватися з фахівцями з бухгалтерського обліку або податковими консультантами для забезпечення правильного відображення земельного податку в бухгалтерському обліку.

Також, слід проаналізувати відображення в бухгалтерському обліку нарахування податку за орендовану землю. Міністерство Фінансів у листі №31-08410-07-/23-8152/5195 роз'яснило відображення у бухгалтерському обліку податку за орендовану земельну ділянку. Згідно з Інструкцією щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою Мінфіном наказом від 30.11.99 р. №291, облік податків, які нараховуються та сплачуються згідно з чинним законодавством (податок на прибуток, ПДВ тощо), ведеться на субрахунку 641 «Розрахунки за податками» [24].

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати», затвердженим Мінфіном наказом від 31.12.99 р. №318, загальногосподарські витрати, що спрямовані на обслуговування та управління підприємством, включаючи податки, збори та інші обов'язкові платежі (крім тих, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг), відносяться до адміністративних витрат [25].

Отже, у бухгалтерському обліку нарахування податку за орендовану земельну ділянку згідно з Інструкцією відображаються за дебетом рахунку 92

"Адміністративні витрати" і кредитом субрахунку 641 "Розрахунки за податками".

Здійснений нами аналіз нормативно-правового забезпечення справляння земельного податку, дозволив нам визначити усі аспекти його функціонування в нашій державі. Основними законодавчими актами, які регулюють справляння даного податку є: Податковий Кодекс України та Земельний Кодекс України. Дані документи визначають ставки оподаткування, об'єкти оподаткування та платників податків. Також, було проаналізовано основні аспекти обліку земельного податку і визначено бухгалтерські проводки, пов'язані з відображенням земельного податку. Загальною особливістю бухгалтерського обліку земельного податку є необхідність відповідності вимогам Податкового кодексу України та правилам обліку, а також забезпечення точності та достовірності інформації про земельний податок у фінансовій звітності підприємства.

2.2 Податкова звітність, порядок складання і подання

Земельний податок має базовий податковий (звітний) період, який охоплює календарний рік з 1 січня до 31 грудня.

Податкова звітність зі сплати земельного податку варіюється в залежності від вимог податкового законодавства країни. Однак, загальні елементи податкової звітності можуть включати наступні складові:

1. Звіт про нарахування земельного податку: У цьому звіті представляються розрахунки і деталі нарахування земельного податку за визначений період. Включає інформацію про площу земельної ділянки, нормативну грошову оцінку, ставки податку та обчислену суму земельного податку.
2. Звіт про сплату земельного податку: Цей звіт містить інформацію про фактичну сплату земельного податку. Включає деталі про періоди сплати,

суми сплачених податків та використані методи платежу (готівкою, безготівковим переказом тощо).

3. Звіт про зниження земельного податку: У разі наявності знижки або пільги земельного податку, цей звіт містить інформацію про застосування знижки та обчислену суму земельного податку з врахуванням знижки.
4. Податкові декларації: В деяких юрисдикціях платники земельного податку повинні подавати податкові декларації, в яких вони надають детальну інформацію про свої земельні ділянки, їхню вартість, попередні розрахунки податку та інші відомості.

Для нових підприємств і осіб, що отримують право власності або користування новими земельними ділянками, звітний період може бути скорочений і менше 12 місяців.

Існують два варіанти подання звітності:

1. «Річний» варіант: Платники (крім фізичних осіб) самостійно розраховують суму податку на 1 січня та подають декларацію на поточний рік до 20 лютого до відповідного контролюючого органу. Річна сума податку розбивається на рівні місячні платежі. Фізичні особи отримують податкове повідомлення-рішення від контролюючого органу, в якому зазначена сума податку, і сплачують його протягом 60 днів після отримання повідомлення.
2. «Місячний» варіант: Платники подають декларацію щомісяця протягом 20 календарних днів наступного місяця після звітного. В такому випадку річна декларація не подається [22].

Відповідно до Податкового кодексу України, платники земельного податку мають вибір між «річним» та «місячним» варіантом подання звітності, залежно від своїх потреб та умов [2].

Терміни сплати податку залежать від обраного варіанту звітності.

В «річному» варіанті, коли платник звітував за річною декларацією, земельний податок сплачується щомісячно рівними частинами. Строк сплати -

протягом 30 календарних днів, які настають за останнім календарним днем податкового місяця.

У «місячному» варіанті, коли платник звітував за місячною декларацією, земельний податок також сплачується щомісячно протягом 30 календарних днів, які настають за останнім календарним днем податкового місяця.

Згідно з законодавством, якщо платник не сплачує вчасно земельний податок, він може бути притягнутий до відповідальності шляхом накладення штрафу, який становить:

- 10% від погашеної суми податкового боргу - якщо сплата затримується до 30 календарних днів включно, які настають за останнім днем строку сплати;
- 20% від погашеної суми податкового боргу - якщо сплата затримується більше 30 календарних днів, які настають за останнім днем строку сплати.

Отже, платники повинні сплатити земельний податок протягом встановлених строків, щоб уникнути штрафних санкцій [2].

Відповідно до пункту 286.2 Податкового кодексу України, платники земельного податку (крім фізичних осіб) самостійно розраховують річну суму платежу за землю станом на 1 січня кожного року і подають податкову декларацію на поточний рік до відповідного контролюючого органу, що знаходиться за місцезнаходженням земельної ділянки, не пізніше 20 лютого. Декларація подається у встановленій формі, передбаченій статтею 46 Податкового кодексу України, і включає розбивку річної суми платежу на рівні частини за кожний місяць [2].

Типовий приклад Декларації стосовно сплати земельного податку подано в Додатку А до роботи.

Згідно з пунктами 14.1.147, 14.1.72 та 14.1.136 Податкового кодексу України, земельний податок та орендна плата є обов'язковими платежами, які стягуються з власників земельних ділянок, земельних часток та постійних землекористувачів державної або комунальної власності [2].

Залежно від форми платежу, в декларації необхідно вказати «Земельний податок» або «Орендна плата» в шапці, позначивши "X" відповідному полі.

У зв'язку зі змінами в шапці декларації, слід зазначити, що поле "Тип декларації" містить розділ «Уточнююча» та поле «Реєстраційний номер декларації в контролюючому органі, що уточнюється». У полі 7 шапки декларації застосовується код згідно з Кодифікатором адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад (КАТОТТГ) замість попереднього Кодифікатора об'єктів адміністративно-територіального устрою та обслуговування (КОАТУУ).

Після оновлення форми Декларації її структура змін не зазнала. Отже, як і раніше:

- платники земельного податку заповнюють розділ I Декларації;
- платники орендної плати — розділ II Декларації.

Розділ II "Розрахунок суми орендної плати" має схожі графи з розділом I, і заповнюється за аналогічним порядком. Однак, деякі особливості варто відмітити.

Розмір орендної плати (ставка) вказується у відсотках в графі 17 розділу II, згідно з умовами договору оренди, з урахуванням норм, визначених пунктом 288.5 Податкового кодексу України (ПКУ). Цей пункт встановлює мінімальні та максимальні межі розміру орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності відносно до Нормативно-грошової оцінки (НГО).

Якщо розмір орендної плати, зазначений у договорі оренди, виходить за межі, визначені правилами пункту 288.5.1 ПКУ, орендар може звернутися до відповідного органу виконавчої влади або місцевого самоврядування, з яким укладено договір оренди землі, для узгодження його з ПКУ (категорія 111.03 Загальних положень ПКУ). Водночас, податкові органи нагадують, що до 1 січня 2035 року, за земельні ділянки державної та комунальної власності, які використовуються в рамках інвестиційних проєктів з великими інвестиціями (крім проєктів у сферах добування з метою подальшої переробки та/або збагачення корисних копалин), органи місцевого самоврядування мають право

встановлювати орендну плату в розмірі, меншому, ніж розмір земельного податку, який встановлено рішенням відповідного органу для певної категорії земель на відповідній території (пункт 11 підрозділу 6 розділу XX ПКУ) [2].

У випадку, коли платник продовжує користуватися земельною ділянкою після закінчення строку дії договору оренди та не отримав письмового заперечення від орендодавця щодо використання земельної ділянки, то до укладення нового договору оренди, такий платник має сплачувати орендну плату згідно з умовами попереднього договору оренди землі. Отже, графи 3-7 слід заповнювати на підставі попередніх правовстановлюючих документів. Рекомендується також внести відповідні доповнення до Декларації згідно з пунктом 46.4 ПКУ [2].

Річна сума орендної плати розраховується у графі 18 за встановленою формулою, зазначеною в цій графі.

Розділ III "Розрахунок (уточнення) податкового зобов'язання" Декларації заповнюється як платниками земельного податку, так і платниками орендної плати. Зараз нас цікавлять лише рядки, що стосуються розрахунку податкового зобов'язання. При поданні щорічної звітності достатньо заповнити лише рядок 3 "Нараховано на звітний період, усього" цього розділу.

У графі 3 рядка 3 розділу III Декларації вказується річна сума нарахованих податкових зобов'язань:

- земельного податку (переноситься з рядка "Усього" графі 23 розділу I Декларації);
- або орендної плати (переноситься з рядка "Усього" графі 18 розділу II Декларації).

Відповідно, у графах 4-15 рядка 3 вказують суму щомісячних платежів земельного податку/орендної плати (за формулою графа 3 : графа 12). Розбиваючи річну суму податкового зобов'язання на рівні місячні частини:

- показники за 11 місяців звітного року округлюються за загальними правилами округлення;

- показник за останній місяць звітного року визначається як різниця між річною сумою земельного податку та сумою земельного податку за перші 11 місяців [2].

Описуючи порядок розрахунку плати за землю на 2023 рік, необхідно відзначити, що ігнорування цього звільнення при розрахунку податкового зобов'язання за земельні ділянки, на які воно поширюється, може призвести до завищення річної суми в декларації. В будь-якому випадку цього необхідно уникати.

Якщо земельна ділянка розташована на території, яка згадується у відповідних документах, ви маєте можливість скористатися звільненням від сплати земельного податку принаймні до кінця 2023 року. Це стосується територій, де проводяться або проводилися бойові дії, або які тимчасово окуповані російською федерацією. Нормативний документ, що містить перелік таких територій, це Наказ Міністерства з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України [26]. Проте відсутні чіткі роз'яснення від ДПСУ щодо використання цього переліку.

Саме тому, слід подавати Декларацію з нульовими податковими зобов'язаннями, оскільки податкові органи наразі не роз'яснили, чи звільняє пункт 69.14 підрозділу 10 розділу XX ПКУ також від подання земельної звітності [2].

Саме тому, звільнення під час воєнного стану не є пільгою, оскільки відповідного коду немає ні в Переліку пільг № 113/1, ні в Переліку пільг № 113/2. Відповідно, у Декларації на 2023 рік слід подавати наступні варіанти:

- встановити нульові значення в графах 17 та 23 розділу I (у графі 18 розділу II), а також у рядку 3 розділу III Декларації, відключивши перед цим автоматичний розрахунок значень;
- встановити нульову кількість місяців користування земельною ділянкою в графах 7 та 8 розділу I (у графах 8 та 9 розділу II), що призведе до автоматичного нулювання нарахувань податку в графах 17 та 23 розділу I (у графі 18 розділу II), а також у рядку 3 розділу III Декларації [2].

В даному підрозділі, нами було проаналізовано основні аспекти стосовно подання податкової звітності по земельному податку. Ми визначили, що існує два варіанти подання такої податкової звітності – місячний та річний, і проаналізували основні особливості їх заповнення. Окрім цього, було визначено що у відповідності до чинного законодавства, якщо платник не сплачує вчасно земельний податок, він може бути притягнутий до відповідальності шляхом накладення штрафу, який становить. Слід відзначити, що платники земельного податку (крім фізичних осіб) самостійно розраховують річну суму платежу за землю станом на 1 січня кожного року і подають податкову декларацію на поточний рік до відповідного контролюючого органу, що знаходиться за місцезнаходженням земельної ділянки, не пізніше 20 лютого. Декларація подається у встановленій формі, передбаченій статтею 46 Податкового кодексу України, і включає розбивку річної суми платежу на рівні частини за кожний місяць.

2.3 Оцінка системи внутрішнього контролю підприємства за нарахуванням та сплатою земельного податку

Об'єктом дослідження в даній кваліфікаційній роботі є фермерське господарство з назвою «Марс» та його діяльність, пов'язана із виникненням та сплатою земельного податку. Основними напрямками діяльності цього суб'єкта господарювання є:

1. Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур та насіння олійних культур.
2. Допоміжна діяльність у сфері рослинництва.
3. Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням та кормами для тварин.

4. Роздрібна торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами у неспеціалізованих магазинах.

Фермерське господарство «Марс» розташоване: Полтавська обл., Кременчуцький р-н, село Кобелячок, вул. Молодіжна. Воно перебуває у приватній власності, а керівником організації є Удовіцький Юрій Анатолійович. Статутний капітал фермерського господарства складає 10 000,00 грн.

З фінансової та господарської звітності фермерського господарства «Марс», можна зробити висновок, що основними аспектами його діяльності є вирощування та подальша реалізація саме зернових культур, головне місце серед яких посідають наступні: пшениця, ячмінь, кукурудза, соя, а також соняшник.

В наступній таблиці 2.2 буде подано основні статистичні дані стосовно вирощування зернових та технічних культур досліджуваного фермерського господарства в період 2020-2021 рр.

Таблиця 2.2 – Виробництво зернових та технічних культур ФГ «Марс» у 2020-2021 рр.

Стаття	2020		2021	
	Посівна площа, га	Обсяг виробництва, ц	Посівна площа	Обсяг виробництва
Соняшник	87,46	2006	80,5	3550
Кукурудза	70	1550	100	7580
Пшениця	56	2258	44	1920
Ячмінь	46	1830	31	1780
Соя	44	250	52,27	1100
Разом	303,46	7894	307,77	15930

Джерело: систематизовано на основі даних ФГ «Марс» [27]

За останні два роки фермерське господарство «Марс» переважно займалося вирощуванням кукурудзи, соняшнику, пшениці, ячменю та сої. Пшениця та ячмінь складають меншу частку в загальній структурі посіву та реалізації зернових культур. Загалом можна зазначити, що завдяки зміні

структури посівних культур у 2021 році середній рівень урожайності зернових культур значно зріс і загальний обсяг зібраного врожаю також збільшився (порівняно з 2020 роком зростання становить 101,7%). Ця динаміка свідчить про позитивні зрушення в роботі досліджуваного фермерського господарства і свідчить про націлену на досягнення максимальних фінансових результатів діяльність підприємства. Якщо говорити про земельний банк досліджуваного фермерського господарства, то він склав у 2021 році 307,77 га. В цілому ж, у власності разом з орендованими паями, ФГ «Марс» володіло 320 га землі в 2021 році та 312 га землі в 2020 році.

Тепер, перейдемо безпосередньо до системи внутрішнього контролю досліджуваного фермерського господарства за сплатою земельного податку.

Система внутрішнього контролю підприємства за сплатою податків - це комплекс заходів та процедур, які впроваджуються в організації з метою забезпечення дотримання податкового законодавства та вчасної та правильної сплати податків. Основна мета системи внутрішнього контролю полягає в забезпеченні точності та достовірності фінансової звітності, а також в запобіганні податковим ризикам, помилкам та зловживанням. Для досягнення цих цілей підприємство встановлює внутрішні процедури, контрольні механізми та системи обліку, що дозволяють ефективно відслідковувати, контролювати та звіряти податкові обов'язки та платежі.

Система внутрішнього контролю підприємства щодо сплати земельного податку має на меті забезпечення ефективного та точного виконання податкових зобов'язань пов'язаних з оплатою земельного податку. Ця система включає набір заходів та процедур, які допомагають підприємству контролювати та впорядковувати свою фінансову діяльність у зв'язку з оплатою земельного податку.

На досліджуваному фермерському господарстві, система внутрішнього контролю за сплатою земельного податку включає наступні складові (Рис. 2.4)

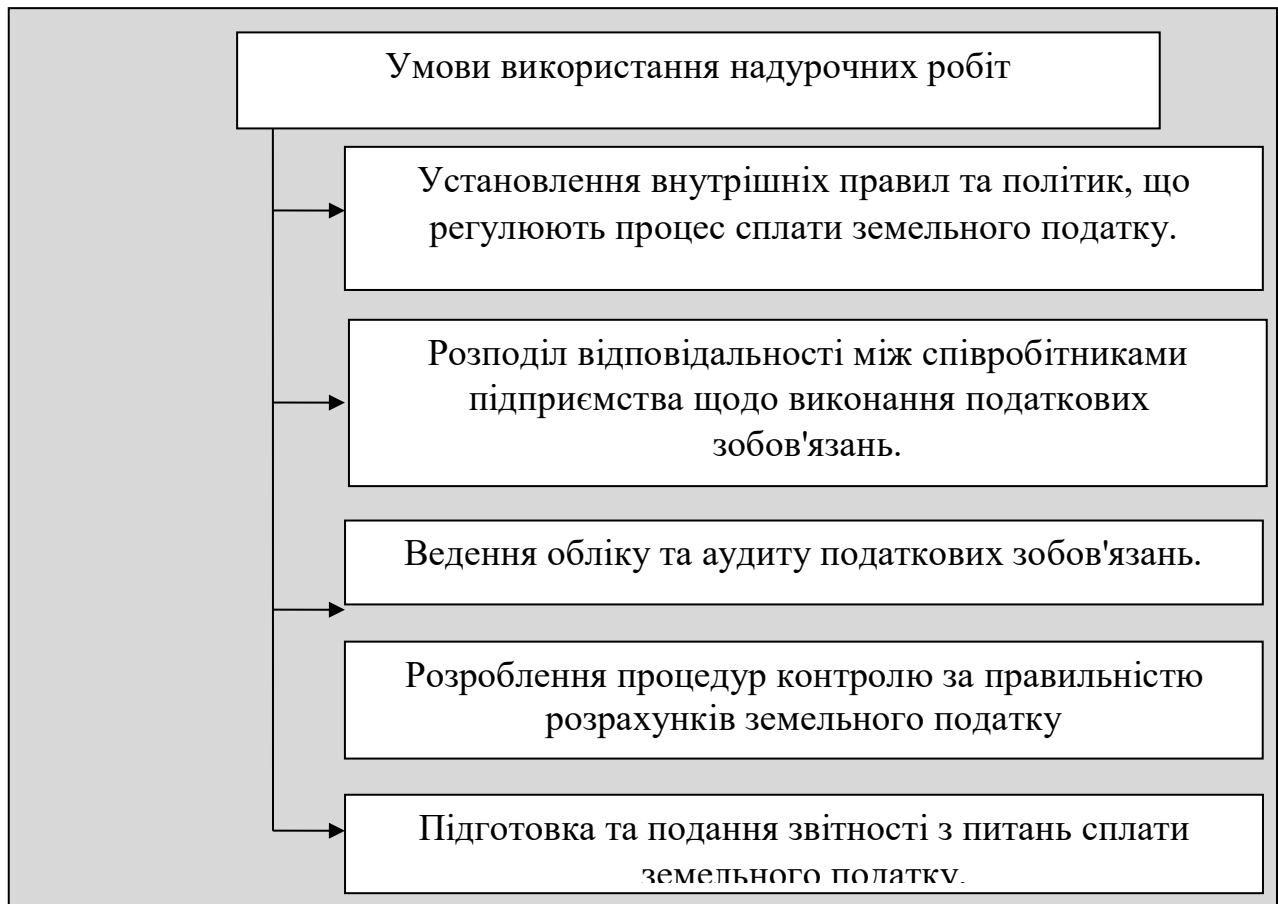


Рисунок 2.4 – Система внутрішнього контролю за сплатою земельного податку ФГ «Марс»

Джерело: побудовано автором на основі [27]

Основні елементи системи внутрішнього контролю можуть включати:

1. Установлення внутрішніх правил та політик, що регулюють процес сплати земельного податку. Для досліджуваного фермерського господарства «Марс» такими є правила щодо обліку та реєстрації земельних ділянок, правила внутрішнього контролю за розрахунками та сплатою податків.
2. Розподіл відповідальності між співробітниками підприємства щодо виконання податкових зобов'язань. Для досліджуваного фермерського господарства «Марс» така система включає призначення відповідальних осіб, які здійснюють контроль за правильністю розрахунків та своєчасністю сплати земельного податку.
3. Ведення обліку та аудиту податкових зобов'язань. ФГ «Марс» має систему обліку, яка дозволяє точно відстежувати суми земельного податку,

нараховані та сплачені. Також забезпечується проведення внутрішнього аудиту, що дозволяє перевірити відповідність фактичних платежів вимогам податкового законодавства.

4. Розроблення процедур контролю за правильністю розрахунків земельного податку. ФГ «Марс» має процедури, які включають перевірку документації, розрахунки та звіти, щоб переконатися в правильності розрахунків земельного податку.

5. Підготовка та подання звітності з питань сплати земельного податку. ФГ «Марс» має систему процедур та внутрішнього контролю для своєчасного та правильного заповнення податкових декларацій та подання їх до відповідних податкових органів.

Ці елементи системи внутрішнього контролю допомагають ФГ «Марс» забезпечити виконання своїх податкових зобов'язань щодо сплати земельного податку та зменшити ризики пов'язані з податковими перевітками та штрафами.

Також, слід проаналізувати обсяг сплаченого податку на землю фермерським господарством «Марс» протягом останніх 2-х років. Оціночна вартість землі в даному районі Полтавської області складає 32 000 грн за один га. Здійснимо відповідні розрахунки та занесемо дані до таблиці 2.3

Таблиця 2.3 – Обсяг сплаченого податку на землю ФГ «Марс» у 2020-2021 рр.

	2020	2021
Площа	312	320
Оціночна вартість за 1 га	32 000 грн.	32 000 грн.
Обсяг % за 1 га	1,2%	1,5%
Загальна сума сплаченого податку на землю, грн	119 808 грн.	153 600 грн.

Джерело: побудовано автором на основі [27]

Як видно з даних в таблиці 2.3, протягом 2020-2021 років, обсяг сплаченого земельного податку досліджуваним фермерським господарством «Марс» збільшився на 33 792 грн. Дана ситуація була викликана в першу чергу зростання

площ сільськогосподарських угідь, які були у власності/оренді а також зростання відсотку, який сплачується за 1 га.

В цілому слід відзначити, що задля уникнення певних проблем та ризиків стосовно сплати податків в цілому, та земельного податку зокрема, на досліджуваному ФГ «Марс» слід імплементувати модель системи внутрішнього контролю та припинення податкових ризиків (рисунок 2.5)



Рисунок 2.5 – Модель системи внутрішнього контролю та припинення податкових ризиків для ФГ «Марс» по земельному податку

Джерело: побудовано автором на основі [28, 29]

Запропонована модель системи внутрішнього контролю та припинення податкових ризиків для ФГ «Марс» по сплаті земельного податку дозволить оптимізувати податкові платежі, що виникають по земельному податку до державного бюджету та мінімізувати податкові ризики з боку фіскальних органів (несплата у визначений час, формування штрафів та пені, тощо).

У разі виявлення відхилень від норм чинного законодавства під час комплексного податкового контролю, проводиться коригування ведення обліку з метою оподаткування. Аналізуються причини таких відхилень з метою запобігання їх повторенню в майбутньому. Приймаються рішення щодо ефективності функціонування системи обліку з метою ефективного оподаткування зі справляння земельного податку.

ВИСНОВКИ

Здійснений аналіз в цій кваліфікаційній роботі дозволяє нам зробити наступний ряд висновків:

1. Податкова система України є важливою складовою економічного життя країни. Вона має свої особливості, принципи та виклики. Для досягнення більшої ефективності та справедливості податкової системи, необхідні подальші реформи та зміни в адмініструванні та законодавстві. Справедливе розподіл податкового навантаження, прозорість та ефективне використання зібраних коштів є ключовими завданнями для підтримки стійкого соціально-економічного розвитку України. Здійснений нами аналіз дозволив визначити типову структуру податкової системи України, принципи її формування, систему адміністрування податків і зборів. Окрім цього, нами було проаналізовано основні види прямих та непрямих податків, які справляються в Україні і є основним джерелом надходження Державного бюджету.

2. В цілому слід відзначити, що земельний податок є важливим інструментом фіскальної політики держави і відіграє важливу роль у податковій системі. Економічна сутність земельного податку полягає в його призначенні для формування доходів бюджету, регулюванні земельних відносин і стимулюванні оптимального використання земельних ресурсів. Окрім цього, земельний податок відіграє важливу роль у податковій системі країни, сприяючи формуванню доходів бюджету, регулюванню земельних відносин та стимулюванню ефективного використання земельних ресурсів. Основним аспектом його використання є досягнення фінансової стабільності, раціонального землевикористання та формування привабливого інвестиційного клімату. Нами також було досліджено основні функції земельного податку, до яких слід віднести правову, регулюючу, фіскальну та соціальну.

3. Здійснений нами аналіз нормативно-правового забезпечення справляння земельного податку, дозволив нам визначити усі аспекти його

функціонування в нашій державі. Основними законодавчими актами, які регулюють справляння даного податку є: Податковий Кодекс України та Земельний Кодекс України. Дані документи визначають ставки оподаткування, об'єкти оподаткування та платників податків. Також, було проаналізовано основні аспекти обліку земельного податку і визначено бухгалтерські проводки, пов'язані з відображенням земельного податку. Загальною особливістю бухгалтерського обліку земельного податку є необхідність відповідності вимогам Податкового кодексу України та правилам обліку, а також забезпечення точності та достовірності інформації про земельний податок у фінансовій звітності підприємства.

4. Нами було проаналізовано основні аспекти стосовно подання податкової звітності по земельному податку. Ми визначили, що існує два варіанти подання такої податкової звітності – місячний та річний, і проаналізували основні особливості їх заповнення. Окрім цього, було визначено що у відповідності до чинного законодавства, якщо платник не сплачує вчасно земельний податок, він може бути притягнутий до відповідальності шляхом накладення штрафу, який становить. Слід відзначити, що платники земельного податку (крім фізичних осіб) самостійно розраховують річну суму платежу за землю станом на 1 січня кожного року і подають податкову декларацію на поточний рік до відповідного контролюючого органу, що знаходиться за місцезнаходженням земельної ділянки, не пізніше 20 лютого. Декларація подається у встановленій формі, передбаченій статтею 46 Податкового кодексу України, і включає розбивку річної суми платежу на рівні частини за кожний місяць.

5. Об'єктом дослідження в даній кваліфікаційній роботі є фермерське господарство «Марс». Головними аспектами його діяльності є вирощування та подальша реалізація зернових культур, зокрема пшениці, ячменю, кукурудзи, сої та соняшнику. Нами було досліджено основні елементи системи внутрішнього контролю можуть включати: установлення внутрішніх правил та політик, що регулюють процес сплати земельного податку; розподіл відповідальності між

співробітниками підприємства щодо виконання податкових зобов'язань; ведення обліку та аудиту податкових зобов'язань; розроблення процедур контролю за правильністю розрахунків земельного податку. Протягом 2020-2021 років, обсяг сплаченого земельного податку досліджуваним фермерським господарством «Марс» збільшився на 33 792 грн. Дана ситуація була викликана в першу чергу зростання площ сільськогосподарських угідь, які були у власності/оренді а також зростання відсотку, який сплачується за 1 га. Нами була також запропонована модель системи внутрішнього контролю та припинення податкових ризиків для ФГ «Марс» по земельному податку, які буде включати всі необхідні засоби стосовно його мінімізації в майбутній перспективі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Облік і податки : від епохи Цибуліно до реалій сьогодення : підручник / за заг. ред. В. М. Панасюк. Тернопіль : Економічна думка. 2020. 240 с.
2. Податковий Кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 15.04.2023)
3. Томнюк Т. Л. Податкова система: навчальний посібник. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.
4. Податкова система: навчально-методичний посібник для самостійної роботи студентів та контролю якості засвоєння навчального матеріалу з дисципліни / Л. В. Юрчишена. Вінниця, 2018. 230 с.
5. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення: Монографія. Київ.2004 . 454 с.
6. Податкова система: навчальний посібник / Ю. Б. Іванов, В. Ф. Тищенко, О. Є. Найденко та ін. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2018. 408 с.
7. Василик О. Д. Податкова система України : Навч. посібник / О. Д. Василик. К.: Поліграфкнига, 2004. 478 с.
8. Замасло О. Т. Податкова система України: теорія, методологія, практика : монографія. Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2017. 420 с.
9. Трансформаційні процеси у податковій системі України: Монографія. За заг. ред. І.С. Волохової. Одеса: Атлант ВОІ СОІУ, 2018. 384 с
10. Кузь В.І. Податкова система: навч. посіб. Чернівці: Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2022. 240 с.
11. Податкова система: конспект лекції: навч. посіб. для студ. спеціальності 051 «Економіка» / КПІ ім. Ігоря Сікорського ; уклад.: Гречко А.В. Київ : КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2022. 119 с.
12. Литвин А.Я. Непряме оподаткування в Україні: сучасний стан та напрями вдосконалення. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. №11. С. 728-733

13. Земельний кодекс України від 25.10.2001 р. за № 2768-III. Офіційний вісник України. 2001. № 46 (30.11.2001). Ст. 2038.
14. Шуміло О. М. Земельне право України (у схемах) : навч. посіб. / О. М. Шуміло ; МВС України ; Харків. нац. ун-т внутр. справ. Харків, 2017. 288 с.
15. Богатирьова Є. М. Плата за землю як джерело наповнення місцевих бюджетів України. Ефективна економіка. 2018. № 6. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6405> (дата звернення: 05.06.2023).
16. Бабій К. Основні проблеми та шляхи удосконалення механізму справляння земельного податку. *Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті : національна візія та виклики в глобалізації* : зб. тез доп. XII Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. Тернопіль : ТНЕУ, 2015. С. 122-123.
17. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/71-19#Text> (дата звернення 10.04.2023).
18. Закон України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3551-12#Text> (дата звернення 12.04.2023).
19. Лист ДФС України від 19.01.2016 №1656/7/99-99-17-04-02-16 «Про зміни до Податкового кодексу України та індексацію нормативної грошової оцінки земель». URL: <https://www.tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/listi-dps/66121.html> (дата звернення 10.05.2023).
20. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення 11.03.2023).
21. Подолянчук О. А., Олійник Я. Ю. Земельні ділянки: облік та оподаткування. Ефективна економіка. 2021. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9748> (дата звернення: 05.06.2023).
22. Плата за землю (земельний податок). URL: <https://wiki.legalaid.gov.ua/index.php/%D0%9F%D0%BB%D0%B0%D1%82%D0>

%B0_%D0%B7%D0%B0_%D0%B7%D0%B5%D0%BC%D0%BB%D1%8E_(%D0%B7%D0%B5%D0%BC%D0%B5%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B8%D0%B9_%D0%BF%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BE%D0%BA)

23. Олійник Я. Земля в системі обліку сільськогосподарських виробників. Журнал студентських наукових праць «Управління, адміністрування та право: проблеми, тенденції, досягнення». 2021. №3. С. 67-72.

24. Лист Мінфіну від 23.08.2012 р. № 31-08410-07-/23-8152/5195. Щодо бухгалтерського податку за орендовану земельну ділянку. URL: <https://avbash.wordpress.com/2020/01/03/%D0%BB%D0%B8%D1%81%D1%82-%D0%BC%D1%96%D0%BD%D1%84%D1%96%D0%BD%D1%83-%D0%B2%D1%96%D0%B4-23-08-2012-%D1%80-%E2%84%96-31-08410-07-23-8152-5195-%D1%89%D0%BE%D0%B4%D0%BE-%D0%B1%D1%83%D1%85%D0%BE%D0%B1/>

25. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку. Наказ Міністерства фінансів. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

26. Наказ Міністерства з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1668-22#Text> (дата звернення 10.04.2023).

27. Фінансова та управлінська звітність ФГ «Марс».

28. Місцеві податки і збори / Т. Станкус, Ю. Крот. — Х. : Фактор, 2017. — 80 с.

29. Безверхий К. Модель внутрішньогосподарського контролю розрахунків за податками та зборами / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. — 2016. — № 2. — С.30–36.

30. Кушніренко О.А. Обліково-контрольне забезпечення управління оподаткуванням сільськогосподарських підприємств: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 — „Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / О. А. Кушніренко. — К., 2015. — 350 с.

