

IMPROVEMENT OF THE TAXATION SYSTEM IN THE CONTEXT OF REPRODUCTION OF SOIL FERTILITY IN UKRAINE

Anatolii Kucher

Academy of Economic Sciences of Ukraine, V. N. Karazin Kharkiv National University, Ukraine

ABSTRACT

Introduction. The relevance of the study is that Ukraine, unfortunately, still doesn't have any system of funding measures for protection and rational use of land and improving soil fertility. Funding from the state budget, if it is carried out, is not systematically, through various sources, preferably as a residual principle. One of the main conditions for sustainable soil management is the improvement of the taxation system of agricultural enterprises.

Purpose. The purpose of the paper is to highlight the results of research on the study of improvement of the taxation system in the context of reproduction of soil fertility in Ukraine.

Methodology / approach. We used different methods to achieve the goal in the research: calculation-analytical, expert assessments, abstract-logical, monographic. As the main material for these studies, State Service of Ukraine for Geodesy, Cartography and Cadastre (StateGeoCadastre) data, State Statistics Service of Ukraine data were used.

Results. We consider the current state and trends of the system of taxation of agrarian enterprises in Ukraine. There are grounded potential sources of soil protective measures funding by various variants: channeling of funds (30 %) of the single tax replaces FAT; entry fee at protecting soil in the amount of 0.5 % of the normative monetary value of agricultural lands; channeling of funds (30 %) of the land tax, provided the increase of its stake to 1 % of normative monetary assessment of arable land; the simultaneous use of several ones of these options.

Originality / scientific novelty. For the first time an attempt was made to substantiate the proposals of improvement of the taxation system in the context of reproduction of soil fertility in Ukraine; the differentiated approach to taxation of agrarian enterprises is proposed.

Practical value / implications. Depending on variant of the budget funding of measures on reproduction of soil fertility in agriculture which will be selected, it will be formed appropriate relationship between different sources of funding priorities soil protective measures. Together with this proposed options allow you to generate sufficient annual amount of funds for the implementation of priority measures on the reproduction of soil fertility. The obtained results can be used to make managerial decisions on improvement of the taxation system in the context of reproduction of soil fertility at the national and regional level.

Keywords: taxation system; sustainable soil management; soil fertility; reproduction of soil fertility; funding sources; normative monetary assessment of land; Ukraine.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В КОНТЕКСТЕ ВОСПРОИЗВОДСТВА ПЛОДОРОДИЯ ПОЧВ В УКРАИНЕ

Anatolii Kucher

Харьковский национальный университет им. В. Н. Каразина, Украина

Введение

Актуальность исследования заключается в том, что в Украине, к сожалению, до сих пор нет системы финансирования мер по охране и рациональному использованию земель и повышению плодородия почв. Финансирование из государственного бюджета, если оно осуществляется, то, как правило, не систематически, а из разных источников, предпочтительно по остаточному принципу. Одним из основных условий устойчивого управления почвами является совершенствование системы налогообложения сельскохозяйственных предприятий.

Результаты анализа последних исследований и публикаций свидетельствуют о значительном научном интересе ученых к проблеме фискального регулирования в аграрном секторе экономики (Lupenko и Tulush, 2013, 2016; Leha, 2017; Mazur, 2016; Tulush, 2015, 2017; Tulush и Hryshchenko, 2018).

Финансово-налоговые аспекты рационального использования земельных ресурсов сельскохозяйственного назначения значительно реже являются объектом исследований (Mesel-Veseliak, 2009; Kramarov, 2018; Lemishko, 2019; Pidvysotska, 2016). Вопросы теории и практики налогообложения земель, в том числе сельскохозяйственных, исследуют как украинские (Patytska, 2018; Yatsukh, 2018), так зарубежные ученые (Dye и England, 2010; Schwerhoff и Edenhofer, 2018). Вместе с тем, с позиции охраны почв и воспроизводства их плодородия вопросы совершенствования налогообложения нашло отражение в наших исследованиях (Kucher, 2015, 2019) и работе Medvedev (2015). Эта статья является логическим продолжением исследований автора по соответствующей проблеме.

Материал и методы

Целью статьи является освещение результатов исследований по изучению путей совершенствования системы налогообложения в контексте воспроизводства плодородия почв в Украине. Для достижения поставленной цели в исследовании использовались разные методы: расчетно-аналитический, экспертные оценки, абстрактно-логический, монографический. В качестве основного материала для этого исследования использованы данные Государственной службы Украины по геодезии, картографии и кадастру, данные Государственной службы статистики Украины, а также результаты авторских расчетов.

Результаты и обсуждение

В контексте воспроизводства плодородия почв нас интересует прежде всего вопрос земельного налогообложения в аграрном секторе экономики Украины. Как известно, сейчас в Украине большая часть сельскохозяйственных товаропроизводителей находятся на льготном режиме налогообложения, уплачивая единый налог 4-й группы, а незначительное количество – земельный налог как самостоятельный.

Согласно пункту 297.1 Налогового кодекса Украины (НКУ), плательщики единого налога освобождаются от обязанности начисления, уплаты и представления налоговой отчетности по таким налогам и сборам: «(1) налог на прибыль предприятий; (2) налог на

доходы физических лиц в части доходов (объекта налогообложения), полученных в результате хозяйственной деятельности плательщика единого налога первой – третьей группы (физического лица) и обложены налогом согласно этой главе; (3) налог на добавленную стоимость по операциям по поставке товаров, работ и услуг, место поставки которых находится на таможенной территории Украины, кроме налога на добавленную стоимость, который уплачивают физические и юридические лица, избравшие ставку единого налога, определенную подпунктом 1 пункта 293.3 статьи 293 указанного Кодекса, а также уплачивается плательщиками единого налога четвертой группы; (4) налог на имущество (в части земельного налога), кроме земельного налога за земельные участки, которые не используются плательщиками единого налога первой – третьей групп для осуществления хозяйственной деятельности и плательщиками единого налога четвертой группы для ведения сельскохозяйственного товаропроизводства; 5) рентная плата за специальное использование воды плательщиками единого налога четвертой группы» (Tax Code, 2019).

В соответствии со статьей 292-¹ НКУ объектом налогообложения для плательщиков единого налога четвертой группы является площадь сельскохозяйственных угодий (пашни, сенокосов, пастбищ и многолетних насаждений), которые находятся в собственности сельскохозяйственного товаропроизводителя или предоставлены ему в пользование, в том числе на условиях аренды; а базой налогообложения является нормативная денежная оценка одного гектара этих угодий. Согласно п.п. 4 п. 291.4 статьи 291 НКУ к четвертой группе плательщиков единого налога отнесены сельскохозяйственные товаропроизводители, у которых доля сельскохозяйственного товаропроизводства за предыдущий налоговый (отчетный) год равна или превышает 75 % (Tax Code, 2019).

Результаты анализа современного уровня и тенденций изменения ставок единого налога 4-й группы по отдельным земельным участкам (табл. 1) свидетельствуют о повышении относительного уровня налоговой нагрузки на сельскохозяйственных товаропроизводителей в Украине, однако ее абсолютная величина в расчете на 1 га сельскохозяйственных угодий (табл. 2) остается не большой.

Табл. 1. Ставки единого налога 4-й группы по отдельным земельным участкам (у % к нормативной денежной оценке сельскохозяйственных угодий) в Украине

Виды земельных участков	2010–2014 гг.*	2015 г.	2016 г.	2017–2019 гг.
Пашня, сенокосы и пастбища (кроме пашни, сенокосов и пастбищ, расположенных в горных зонах и на полесских территориях, а также сельскохозяйственных угодий, находящихся в условиях закрытого грунта)	0,15	0,45	0,81	0,95
Пашня, сенокосы и пастбища, расположенные в горных зонах и на полесских территориях	0,09	0,27	0,49	0,57
Сельскохозяйственные угодья, находящиеся на закрытом грунте	1,00	3,00	5,40	6,33
Многолетние насаждения (кроме многолетних насаждений, расположенных в горных зонах и на полесских территориях)	0,09	0,27	0,49	0,57
Многолетние насаждения, расположенные в горных зонах и на полесских территориях	0,03	0,09	0,16	0,19

**Примечание:* до 2015 г. сельскохозяйственные товаропроизводители платили фиксированный сельскохозяйственный налог – ФСП, его ставка на протяжении 2010–2014 гг. не менялась.

Источник: составил автор на основании норм Налогового кодекса Украины.

В табл. 2 представлены расчеты, которые выполнены для пашни, сенокосов, пастбищ и многолетних насаждений (кроме пашни, сенокосов, пастбищ и многолетних насаждений,

расположенных в горных зонах и на полесских территориях, а также сельскохозяйственных угодий, находящихся в условиях закрытого грунта). Стоит отметить, что в 2017–2018 гг. средняя сумма единого налога 4-й группы составляла за 1 га: пашни – 239,8 грн, сенокосов – 68,8, пастбищ – 53,9, многолетних насаждений – 307,0 грн, что в 9,5 раза больше, чем в 2014 г. (однако по отношению к доходу эта сумма остается небольшой) В то же время в 2019 г. ожидается незначительное снижение налоговой нагрузки, что связано с изменением нормативной денежной оценки сельскохозяйственных земель, которая в среднем в Украине оказалась несколько ниже предыдущей, хотя в разрезе регионов она изменилась по-разному.

Табл. 2. Расчет суммы единого налога 4-й группы на 1 га сельскохозяйственных угодий в Украине (использована средняя нормативная денежная оценка), грн

Виды угодий	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017–2018 гг.	2019 г.
Пашня	31,0	116,0	250,5	293,9	261,3
Сенокосы	7,2	27,1	58,6	68,8	61,8
Пастбища	5,7	21,3	45,9	53,8	48,5
Многолетние насаждения	32,3	121,2	263,9	307,0	301,0

Источник: Рассчитал автор на основании данных Государственной службы Украины по геодезии, картографии и кадастру и норм Налогового кодекса Украины.

Табл. 3. Показатели нормативной денежной оценки сельскохозяйственных угодий в регионах Украины по состоянию на 01.01.2019 г.

Регионы	Оценка в разрезе сельскохозяйственных угодий, грн/га			
	Пашня	Сенокосы	Пастбища	Многолетние насаждения
АР Крым	26005	10146	4285	58460
Винницкая	27184	3140	1558	47053
Волынская	21806	6039	4479	41350
Днепропетровская	30251	7972	6232	55608
Донецкая	31111	7247	6038	58460
Житомирская	21411	5073	4090	35646
Закарпатская	27268	6522	5259	37072
Запорожская	24984	6039	4869	41350
Ив.-Франковская	26087	4831	4479	37072
Киевская	26531	6281	4479	42776
Кировоградская	31888	8696	6038	67015
Луганская	27125	8213	5843	47053
Львовская	21492	5798	4090	27091
Николаевская	27038	8213	5843	47053
Одесская	31017	8938	7011	62738
Полтавская	30390	5556	4285	64163
Ровенская	21938	5073	3700	37072
Сумская	26793	6522	4674	49905
Тернопольская	29035	6281	5648	57034
Харьковская	32237	6281	6427	67015
Херсонская	24450	5314	4285	37072
Хмельницкая	30477	6764	5259	52757
Черкасская	33646	8455	5648	74144
Черновицкая	33264	5556	5064	62738
Черниговская	24065	8696	5064	55608

Источник: данные Государственной службы Украины по геодезии, картографии и кадастру (Directory, 2019).

Как известно, с 1 января 2019 г. в Украине вступила в силу новая нормативная денежная оценка земель сельскохозяйственного назначения (табл. 3) по результатам проведенной в 2018 г. общенациональной (всеукраинской) оценки этих земель в соответствии с Методикой нормативной денежной оценки земель сельскохозяйственного назначения, утвержденной постановлением Кабинета Министров Украины от 16 ноября 2016 г. № 831.

Результаты прогнозного (модельного) расчета суммы единого налога 4-й группы на 1 га сельскохозяйственных угодий в регионах Украины на 2019 г. (табл. 4) свидетельствует о вариации этого показателя в зависимости от денежной оценки земли для пашни в диапазоне 203,4–319,6 грн/га, сенокосов – 29,8–96,4 грн/га, пастбищ – 14,8–66,6 грн/га и многолетних насаждений – 154,4–422,6 грн/га.

Табл. 4. Расчет суммы единого налога 4-й группы на 1 га сельскохозяйственных угодий в регионах Украины на 2019 г.

Регионы	Сумма единого налога в разрезе сельскохозяйственных угодий, грн/га			
	Пашня	Сенокосы	Пастбища	Многолетние насаждения
АР Крым	247,0	96,4	40,7	333,2
Винницкая	258,2	29,8	14,8	268,2
Волынская	207,2	57,4	42,6	235,7
Днепропетровская	287,4	75,7	59,2	317,0
Донецкая	295,6	68,8	57,4	333,2
Житомирская	203,4	48,2	38,9	203,2
Закарпатская	259,0	62,0	50,0	211,3
Запорожская	237,3	57,4	46,3	235,7
Ив.-Франковская	247,8	45,9	42,6	211,3
Киевская	252,0	59,7	42,6	243,8
Кировоградская	302,9	82,6	57,4	382,0
Луганская	257,7	78,0	55,5	268,2
Львовская	204,2	55,1	38,9	154,4
Николаевская	256,9	78,0	55,5	268,2
Одесская	294,7	84,9	66,6	357,6
Полтавская	288,7	52,8	40,7	365,7
Ровенская	208,4	48,2	35,2	211,3
Сумская	254,5	62,0	44,4	284,5
Тернопольская	275,8	59,7	53,7	325,1
Харьковская	306,3	59,7	61,1	382,0
Херсонская	232,3	50,5	40,7	211,3
Хмельницкая	289,5	64,3	50,0	300,7
Черкасская	319,6	80,3	53,7	422,6
Черновицкая	316,0	52,8	48,1	357,6
Черниговская	228,6	82,6	48,1	317,0

Источник: рассчитал автор на основании данных Государственной службы Украины по геодезии, картографии и кадастру (Directory ..., 2019) и норм Налогового кодекса Украины (Tax Code, 2019).

Согласно с НКУ, физические и юридические лица, не имеющие статуса сельскохозяйственного товаропроизводителя, должны платить земельный налог. Объектами обложения земельным налогом являются: земельные участки, находящиеся в собственности или пользовании; земельные пай, находящиеся в собственности. Органы местного самоуправления самостоятельно устанавливают ставки платы за землю и льготы по

земельному налогу, что уплачивается на соответствующей территории. Ставка налога за земельные участки, нормативная денежная оценка которых проведена, устанавливается в размере не менее 0,3 % и не более 1,0 % от нормативной денежной оценки сельскохозяйственных угодий (Tax Code, 2019).

В табл. 5 представлены результаты прогнозного (модельного) расчета суммы земельного налога на 1 га сельскохозяйственных угодий в регионах Украины на 2019 г.

Табл. 5. Расчет суммы земельного налога на 1 га сельскохозяйственных угодий в регионах Украины на 2019 г.

Регионы	Сумма земельного налога в разрезе сельскохозяйственных угодий, грн/га							
	Пашня		Сенокосы		Пастбища		Многолетние насаждения	
	min	max	min	max	min	max	min	max
Винницкая	78,0	260,1	30,4	101,5	12,9	42,9	175,4	584,6
Волынская	81,6	271,8	9,4	31,4	4,7	15,6	141,2	470,5
Днепропетровская	65,4	218,1	18,1	60,4	13,4	44,8	124,1	413,5
Донецкая	90,8	302,5	23,9	79,7	18,7	62,3	166,8	556,1
Житомирская	93,3	311,1	21,7	72,5	18,1	60,4	175,4	584,6
Закарпатская	64,2	214,1	15,2	50,7	12,3	40,9	106,9	356,5
Запорожская	81,8	272,7	19,6	65,2	15,8	52,6	111,2	370,7
Ив.-Франковская	75,0	249,8	18,1	60,4	14,6	48,7	124,1	413,5
Киевская	78,3	260,9	14,5	48,3	13,4	44,8	111,2	370,7
Кировоградская	79,6	265,3	18,8	62,8	13,4	44,8	128,3	427,8
Луганская	95,7	318,9	26,1	87,0	18,1	60,4	201,0	670,2
Львовская	81,4	271,3	24,6	82,1	17,5	58,4	141,2	470,5
Николаевская	64,5	214,9	17,4	58,0	12,3	40,9	81,3	270,9
Одесская	81,1	270,4	24,6	82,1	17,5	58,4	141,2	470,5
Полтавская	93,1	310,2	26,8	89,4	21,0	70,1	188,2	627,4
Ровенская	91,2	303,9	16,7	55,6	12,9	42,9	192,5	641,6
Сумская	65,8	219,4	15,2	50,7	11,1	37,0	111,2	370,7
Тернопольская	80,4	267,9	19,6	65,2	14,0	46,7	149,7	499,1
Харьковская	87,1	290,4	18,8	62,8	16,9	56,5	171,1	570,3
Херсонская	96,7	322,4	18,8	62,8	19,3	64,3	201,0	670,2
Хмельницкая	73,4	244,5	15,9	53,1	12,9	42,9	111,2	370,7
Черкасская	91,4	304,8	20,3	67,6	15,8	52,6	158,3	527,6
Черновицкая	100,9	336,5	25,4	84,6	16,9	56,5	222,4	741,4
Черниговская	99,8	332,6	16,7	55,6	15,2	50,6	188,2	627,4

Источник: рассчитал автор на основании данных Государственной службы Украины по геодезии, картографии и кадастру (Directory ..., 2019) и норм Налогового кодекса Украины (Tax Code, 2019).

На втором этапе исследования мы обосновали и количественно оценили потенциальные источники финансирования почвоохранных мероприятий по различным вариантам (табл. 6):

Вариант 1 – основывается на направлении части средств (30 %) от единого налога на почвоохранные мероприятия. Ориентировочный объем поступлений единого налога составляет 2713 млн грн, то есть дополнительно генерируется около 2582 млн грн. В случае направления средств в размере 813,9 млн грн ежегодно в течение 2020–2029 гг. на

осуществление приоритетных мероприятий по воспроизводству плодородия почв в сельском хозяйстве Украины можно профинансировать 73,3 % от средней ежегодной потребности бюджетных средств для выполнения Национальной программы охраны почв Украины.

Вариант 2 – предусматривает введение сбора на охрану почв с целью создания Государственного фонда сохранения почв и воспроизводства их плодородия. Для этого предлагаем дополнить проект Закона Украины «Об обороте земель сельскохозяйственного назначения» позицией о внесении изменений в НКУ. Ориентировочный объем поступлений от введения сбора на охрану почв составит 2474,8 млн грн, то есть будет сгенерировано около 2,5 млрд грн. В случае направления 44,8 % средств от поступления сбора, то есть в размере 1109,9 млн грн ежегодно в течение 2020–2029 гг. на осуществление мероприятий по воспроизводству плодородия почв в Украине можно удовлетворить потребность в бюджетных средствах для выполнения Национальной программы охраны почв Украины. Другая часть могут быть направлены на формирование страхового резервного фонда по сохранению почв и воспроизводства их плодородия, и экономическое стимулирование землевладельцев и землепользователей.

Табл. 6. Потенциальные источники финансирования почвоохранных мероприятий, предусмотренных проектом Национальной программы охраны почв Украины

№ п/п	Варианты потенциальных источников финансирования	Показатели			
		Ориентировочный объем ежегодных поступлений средств, млн грн	Средняя ежегодная потребность бюджетных средств для выполнения Программы, млн грн	Уровень возможного финансирования мероприятий Программы за счет бюджета, %	Удельный вес средств, что нужно направить на финансирование мероприятий Программы за счет бюджета, %
1	Направление части средств (30 %) от единого налога 4-й группы	813,9	1109,9	73,3	100,0
2	Введение сбора на охрану почв в размере 0,5 % от нормативной денежной оценки сельскохозяйственных угодий	2474,8	1109,9	223,0	44,8
3	Направление части средств (30 %) от земельного налога при условии увеличения его ставки до 1 % от нормативной денежной оценки пашни	703,5	1109,9	63,4	100,0
4	Одновременное применение вариантов № 1 и 3	1517,4	1109,9	136,7	73,1
5	Одновременное применение вариантов № 1 и 2	3288,7	1109,9	296,3	33,7
6	Одновременное применение вариантов № 2 и 3	3178,3	1109,9	286,4	34,9
7	Одновременное применение вариантов № 1, 2 и 3	3992,2	1109,9	359,7	27,8

Источник: авторские исследования.

Вариант 3 – основывается на направлении части средств (30 %) от земельного налога при условии увеличения его ставки за один гектар пашни до 1 % от ее нормативной денежной оценки, что предусмотрено проектом Закона Украины «Об обороте земель сельскохозяйственного назначения». Ориентировочный объем поступлений этого налога от

сельскохозяйственных землевладельцев и землепользователей, в случае внесения изменений, составит 2345 млн грн, то есть дополнительно будет сгенерировано около 2111 млн грн. В случае направления 30 % средств от общих поступлений земельного налога, то есть в размере 703,5 млн грн ежегодно в течение 2020–2029 гг. на осуществление мероприятий по воспроизводству плодородия почв, можно на 63,4 % удовлетворить потребность в бюджетных средствах для выполнения Национальной программы охраны почв Украины.

Варианты 4, 5, 6 и 7 являются комбинированными, поскольку основываются на одновременном внедрении нескольких из предложенных выше вариантов, которые логически дополняют друг друга; их сущность подробно освещено в нашей публикации (Kucher, 2015).

В зависимости от того, какой вариант бюджетного финансирования мероприятий по восстановлению плодородия почв в сельском хозяйстве будет избран, сформируется соответствующее соотношение между различными источниками финансирования приоритетных почвоохранных мероприятий. Вместе с тем предложенные варианты позволяют сформировать достаточную ежегодную сумму средств на реализацию первоочередных мероприятий по восстановлению плодородия почв.

Для усовершенствования налогового субмеханизма как составляющей части экономического механизма охраны и воспроизводства плодородия почв, в частности, следует повысить эффективность использования собранных средств – платы за землю и единого налога. Поступление средств от уплаты земельного налога нужно на законодательном уровне признать основным источником финансирования мероприятий по охране почв и воспроизводства их плодородия, как это и было раньше предусмотрено Законом Украины «О плате за землю». Поскольку, согласно ст. 281.3 НКУ, от уплаты земельного налога освобождаются на период действия единого налога четвертой группы собственники земельных участков, земельных паев и землепользователи при условии передачи земельных участков и земельных паев в аренду плательщику единого налога четвертой группы, а объектом единого налога является площадь сельскохозяйственных угодий, то вполне логично определенную, официально определенную и утвержденную его долю направлять на финансирование мероприятий по улучшению использования и охраны почвенных ресурсов, а не для других целей, как это в делается сейчас. Несмотря на то, что действующим законодательством определено предоставление налоговых льгот физическим и юридическим лицам, осуществляющим за собственные средства меры, предусмотренные общегосударственными и региональными программами использования и охраны земель, конкретным механизмом их реализации является только одна норма (ч. 1.2 ст. 283 НКУ). Она касается освобождения от уплаты земельного налога за сельскохозяйственные угодья, находящиеся во временной консервации или в стадии сельскохозяйственного освоения. Поэтому предлагается ввести дифференцированный подход к земельному налогообложению, одним из вариантов которого может быть такой:

(i) в случае обеспечения положительного баланса гумуса в почве в году, который предшествует налоговому (отчетному) периоду для уплаты налога, его ставка за один гектар земель сельскохозяйственного назначения составляет 0,1 % от их нормативной денежной оценки;

(ii) в случае обеспечения равновесного баланса гумуса в почве в году, который предшествует налоговому (отчетному) периоду для уплаты налога, его ставка за один гектар земель сельскохозяйственного назначения составляет 0,5 % от их нормативной денежной оценки;

(iii) в случае обеспечения дефицитного баланса гумуса в почве в году, который предшествует налоговому (отчетному) периоду для уплаты налога, его ставка за один гектар земель сельскохозяйственного назначения составляет 1 % от их нормативной денежной оценки.

Плательщиками налога должны быть юридические лица, являющиеся собственниками и/или землепользователями (арендаторами) земель сельскохозяйственного назначения,

которые ведут товарное сельхозпроизводство и фермерское хозяйство по месту расположения земельного участка. Сельскохозяйственные предприятия и фермерские хозяйства, производящие органическую (экологически чистую) аграрную продукцию, от уплаты земельного налога освобождаются.

Предлагаем 30 % средств от этого налога направлять в Государственный фонд воспроизводства плодородия почв с последующим их целевым использованием для финансирования (полного и/или частичного возмещения стоимости) почвоохранных мероприятий стратегического характера, которые не под силу провести самым товаропроизводителям, и которые имеют длительное последствие, 50 % средств следует использовать на финансовое стимулирование землевладельцев и землепользователей к экологизации землепользования. Мировой опыт применения экологических платежей показывает, что их природа связана со стимулированием внедрения в производство современных экологически безопасных технологий.

Заключение

Рассмотрено современное состояние и тенденции изменения системы налогообложения аграрных предприятий в Украине. Обоснованы и количественно оценены потенциальные источники финансирования почвоохранных мероприятий по различным вариантам: направление части средств (30 %) от единого налога; введение сбора на охрану почв в размере 0,5 % от нормативной денежной оценки сельхозугодий; направление части средств (30 %) от земельного налога при условии увеличения его ставки до 1 % от нормативной денежной оценки пашни; одновременное применение нескольких из этих вариантов. В зависимости от того, какой вариант бюджетного финансирования мероприятий по воспроизводству плодородия почв в сельском хозяйстве будет избран, сформируется соответствующее соотношение между различными источниками финансирования приоритетных почвоохранных мероприятий. Вместе с этим предложенные варианты дают возможность генерировать достаточную ежегодную сумму средств на реализацию первоочередных мероприятий по воспроизводству плодородия почв.

Научная новизна состоит в том, что впервые предпринята попытка обосновать предложения по совершенствованию системы налогообложения в контексте воспроизводства плодородия почв в Украине; предложен дифференцированный подход к налогообложению аграрных предприятий.

Практическая ценность заключается в том, что полученные результаты могут быть использованы для принятия управленческих и/или политических решений по совершенствованию системы налогообложения в контексте воспроизводства плодородия почв на национальном и региональном уровнях. Перспективным направлением исследований считаем обоснования организационно-экономического механизма выравнивания условий хозяйствования аграрных предприятий на землях разного качества.

Список ссылок

1. Lupenko, Yu. O. and Tulush, L. D. (2013), *Stratehichni napriamy podatkovoho rehuliuвання rozvytku ahrarnoho sektoru ekonomiky Ukrainy*, NSC IAE, Kyiv, 35 p. Ukraine.
2. Lupenko, Yu. O. and Tulush, L. D. (2016), *Taxation of agriculture in terms of transformation of special tax regimes*. *Ekonomika APK*, no. 1, pp. 5–17.
3. Leha, O. (2017), *The use of tax information in accounts with a budget*. *Agricultural and Resource Economics: International Scientific E-Journal*, [Online], vol. 3, no. 3, pp. 63–74, available at: <http://are-journal.com>.
4. Mazur, N. (2016), *Taxation mechanism in the system of state support of agricultural producers*. *Agricultural and Resource Economics: International Scientific E-Journal*, [Online], vol. 2, no. 4, pp. 139–148, available at: <http://are-journal.com>.

5. Tulush, L. (2015) Tax policy efficiency in agriculture of Ukraine. *Economic Annals-XXI*, no. 5–6, pp. 49–52.
6. Tulush, L. D. (2017), Conceptual bases of reforming and development of the taxation system of agricultural producers. *Ekonomika APK*, no. 7, pp. 62–75.
7. Tulush, L. D. and Hryshchenko, O. Yu. (2018), Transformation of high-commodity private households into entrepreneurship subjects: tax and budget aspects. *Ekonomika APK*, no. 1, pp. 40–52.
8. Mesel-Veseliak, V. Ya. (2009), Alignment of the economic conditions of business on lands of different quality, *Ekonomika APK*, no. 3, pp. 97–102, available at: http://eapk.org.ua/sites/default/files/eapk/2009/2009_03/09_03_24.pdf.
9. Kramarov, O. S. (2018), Justification of the structure of land tax in the context of efficient use of land resources, *Accounting and Finance*, no. 1, pp. 93–98.
10. Lemishko, O. (2019), Financial regulation and taxation of land capital in the agrarian sector of the ukrainian economy, *Investytsiyyi: praktyka ta dosvid*, vol. 8, pp. 45–51. <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2019.8.45>.
11. Pidvysotska, L. Y. (2016), The tax aspects of land use for agricultural purposes. *Efektivna ekonomika*, no. 9, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5144>.
12. Patytska, K. (2018), Land tax in the system of property taxation: specifics administration in Ukraine and EU countries. *World of Finance*, no. 4(57), available at: <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/view/1072>.
13. Yatsukh, O. (2018), Influence of agricultural land's normative monetary value on tax burden of producers. *Zbirnyk naukovykh prats Tavriiskoho derzhavnoho ahrotekhnolohichnoho universytetu (ekonomichni nauky)*, no. 1(36), pp. 306–316, available at: <http://elar.tsatu.edu.ua/handle/123456789/6147>.
14. Dye, R. F. and England, R. W. (2010), *Assessing the theory and practice of land value taxation*. Lincoln institute of land policy, Boston, 36 p. USA, available at: https://www.lincolninst.edu/sites/default/files/pubfiles/assessing-theory-practice-land-value-taxation-full_0.pdf.
15. Schwerhoff, G. and Edenhofer, O. (2018), Equity and efficiency effects of land value taxation, available at: https://editorialexpress.com/cgi-bin/conference/download.cgi?db_name=EAAESEM2018&paper_id=351.
16. Kucher A. V. Potential sources of measures financing for reproduction of soil fertility. *Ekonomika APK*. 2015. № 9. Pp. 55–59.
17. Kucher A. (2019), Sustainable soil management in the formation of competitiveness of agricultural enterprises: monograph. Academic publishing house «Talent», Plovdiv, 444 p. Bulgaria. <https://doi.org/10.13140/RG.2.2.19554.07366>.
18. Medvedev V. V. (2015), Potential sources of funding for the protection and improvement of soil fertility. Rational use of soil resources and soil fertility restoration: organizational, economic, ecological and legal aspects: col. monograph / edited by Academician of NAAS S. A. Baliuk, Corresponding Member of AESU A. V. Kucher, Smuhasta typohrafiya, Kharkiv, pp. 79–83. Ukraine.
19. Tax Code of Ukraine (2019), available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/paran7201>.
20. Directory of indicators of regulatory monetary valuation of agricultural land in Ukraine as of 01.01.2019 (2019), URL: <https://land.gov.ua/info/dovidnyk-pokaznykiv-normatyvnoi-hroshovoi-otsinky-silskohospodarskykh-uhid-v-ukraini-stanom-na-01-01-2019>.