

21.-6.2
20.11.23

Олександр Миколайович Гулицький

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему

**“Бухгалтерський облік нарахування та сплати
земельного податку”**

Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

Науковий керівник

д.е.н., проф. Ірина ЗАМУЛА

(підпис)

Рецензент

д.е.н., проф. Людмила ЧИЖЕВСЬКА

(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних
систем в управлінні та обліку

д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК

(підпис)

Житомир
2023 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЗЕМЕЛЬНОГО ПОДАТКУ	7
1.1. Земля як об'єкт оподаткування	7
1.2. Платники податку на землю.....	13
1.3. Правове регулювання нарахування та сплати земельного податку..	17
Висновки до розділу 1.....	25
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЗЕМЕЛЬНОГО ПОДАТКУ...	27
2.1. Порядок нарахування земельного податку	27
2.2. Пільги при нарахуванні та сплаті земельного податку	33
2.3. Методика бухгалтерського обліку земельного податку.....	38
Висновки до розділу 2	45
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ СКЛАДАННЯ ЗЕМЕЛЬНОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ.....	46
3.1. Строки звітування та правила подання земельної декларації	46
3.2. Методика складання земельної декларації	49
Висновки до розділу 3.....	61
РОЗДІЛ 4. EXCEL В РОБОТІ ОБЛІКОВИХ ПРАЦІВНИКІВ	62
4.1. Excel для бухгалтера – незамінне доповнення будьякого програмного забезпечення	62
4.2. Excel: інструменти, прийоми та функції для оптимізації роботи бухгалтера	66
Висновки до розділу 4.....	75
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	79
ДОДАТКИ	85

ВСТУП

У сучасних умовах невід'ємною складовою частиною податкових систем країн світу є земельний податок. Будучи історично серед найдавніших фіскальних платежів, цей податок завжди перебував у полі зору наукового співтовариства. Однак науковий інтерес представників класичної течії економічної думки у царині теорії і практики земельного оподаткування переважно концентрувався на питаннях впливу цього податку на суспільне виробництво та фінансовий стан підприємства. Натомість соціальні аспекти земельного оподаткування, питання його справедливості залишалися слабо висвітленими. Актуальною ця проблема залишається і нині, коли більшість наукових публікацій із проблематики земельного оподаткування присвячені розкриттю його фіскального значення, тоді як його вплив на суспільний добробут залишається практично за межами наукових розвідок.

Питання теорії і практики земельного оподаткування доволі широко представлені в сучасній науковій літературі економічного профілю. Серед значущих публікацій останніх років з цієї тематики доцільно відзначити дисертаційне дослідження А. Дулько, присвячене питанням становлення і розвитку оподаткування нерухомого майна [4], наукові праці Х. Патицької, що розкриває особливості механізму справляння плати за землю в Україні і країнах ЄС [7], К. Кухти та В. Джури, у яких висвітлені історичні аспекти адміністрування земельного податку [6], та багатьох інших учених. Однак, визнаючи значущість отриманих у цих працях результатів, маємо зауважити, що соціальні аспекти оподаткування землі у них висвітлюються побіжно або не представлені взагалі. Тому питання соціальної складової частини земельного оподаткування у контексті його впливу на суспільний добробут не втрачає актуальності.

Метою роботи є дослідження особливостей нарахування та сплати земельного податку, обліку таких операцій та звітності.

Відповідно до мети дослідження були поставлені такі завдання:

- дослідити сутність земельного податку;
- проаналізувати правове регулювання нарахування та сплати земельного податку;
- визначити платників земельного податку;
- встановити особливості нарахування та сплати земельного податку, застосування пільг;
- дослідити порядок бухгалтерського обліку вищевказаних операцій;
- визначити особливості декларування земельного податку.

Предметом дослідження є операції із земельним податком.

Об'єктом дослідження є організація та методика бухгалтерського обліку земельного податку.

Теоретична і методологічна база дослідження. Теоретичну основу дослідження склали законодавчі акти і нормативні документи з питань бухгалтерського обліку земельного податку.

Методика дослідження ґрунтується на використанні діалектичного методу пізнання, особливістю якого є системний і комплексний підхід до досліджуваного явища.

Інформаційною базою дослідження виступили наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених з проблем організації та методики бухгалтерського обліку земельного податку, матеріали науково-практичних конференцій та семінарів у сфері бухгалтерського обліку та оподаткування землі, законодавчі та нормативні документи України, статистичні дані, довідкові та інформаційні видання, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна отриманих результатів. Основні положення наукової новизни полягають у теоретичному обґрунтуванні організації та методики бухгалтерського обліку земельного податку.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій із організації та методики бухгалтерського обліку земельного податку.

Результати дослідження були апробовані на IV Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу» (Житомир, 9-10 листопада 2023 року), тези доповідей загальним обсягом 0,12 друк.арк. (Додаток А).

Особистий внесок автора. Магістерська робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Магістерська робота складається із вступу, чотирьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел і додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЗЕМЕЛЬНОГО ПОДАТКУ

1.1. Земля як об'єкт оподаткування

В Україні однією із складових частин податку на майно є плата за землю, представлена двома видами платежів – земельним податком та орендною платою. Плата за землю є однією з важливих складових частин місцевих податків та зборів, а повноваження щодо визначення її елементів покладені на органи місцевого самоврядування.

Більш предметно соціальні аспекти оподаткування землі досліджують науковці XX ст. Відомий австрійський вчений А. Вагнер розглядав податок на землю, як і інші фіскальні платежі, як інструмент для реалізації ідеалів соціальної рівності, виділяючи важливими принципами оподаткування його рівність та загальність [17].

Автор економічної теорії добробуту А. Пігу був прихильником обкладання податком не лише власне вартості землі, але й її неочікуваного приросту [8], що є елементом коригуючого оподаткування та сприяє його справедливості. У подальшому ці ідеї були розвинуті у наукових працях представників різних течій економічної думки, внаслідок чого серед сучасних науковців важливість урахування соціального аспекту в майновому оподаткуванні практично не піддається сумніву.

Регуляторний потенціал будь-якого фіскального інструменту отримує реалізацію через його основні елементи: базу оподаткування, коло платників, ставки для розрахунку податкового зобов'язання, умови надання пільг та ін.

Натепер у зв'язку з відсутністю вільного ринку землі, а отже, неможливістю офіційної її концентрації у власності однієї особи, земельний податок в Україні виконує переважно фіскальну функцію, наповнюючи місцеві бюджети. З погляду техніки оподаткування, земельний податок більшою мірою відповідає принципу соціальної справедливості, ніж податок

на нерухоме майно, адже базою оподаткування виступає вартість земельної ділянки, визначена згідно з нормативно-грошовою оцінкою.

Слід зауважити, що впродовж тривалого часу процес проведення нормативно-грошової оцінки земель в Україні проходив вкрай повільно, характеризувався високим рівнем корупції та зловживань. У 2012-2013 рр. було завершено роботи з проведення первинної нормативної оцінки земель, яка у відповідності до норм Закону України «Про оцінку земель» [13] підлягає перегляду не рідше, ніж раз на 5-7 років.

Відтак, у 2020 році у більшості населених пунктів України має бути проведена переоцінка нормативно-грошової вартості земель. Однак, станом на початок 2020 року із 29,7 тис. загальної кількості населених пунктів у країні, все ще потребували оновлення нормативно-грошової оцінки 19,7 тис., або 2/3 населених пунктів [2].

На відміну від бази оподаткування, принцип визначення якої відповідає справедливості земельного оподаткування, інші елементи плати за землю, такі як ставки податку та перелік пільг, практично нівелюють його потенціал як інструмента фіскального регулювання суспільного добробуту. Хоча серед науковців побутує думка про те, що пільги з плати за землю для фізичних осіб мають яскраво окреслений соціальний характер, оскільки при їх наданні застосовують категоріальний підхід.

Відповідно до положень Податкового кодексу України, від сплати земельного податку звільнені широкий перелік категорій населення: особи з інвалідністю I та II групи; особи, які виховують трьох і більше дітей до 18 років; пенсіонери за віком; ветерани війни; особи, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи. Однак, зважаючи на категоріальний підхід до формування переліку пільговиків (без урахування матеріального становища), для забезпечення справедливості оподаткування щодо інших категорій платників масштаб застосування пільги обмежується (зокрема, до 2 га для введення особистого селянського господарства, 0,1-0,25 га для будівництва та обслуговування житлового будинку та ін.). Завдяки застосуванню цих

норм контингент платників плати за землю в Україні різко звужується, що нівелює саму ідею пільги як інструмента для надання певного привілею для платника. Більш того, внаслідок застосування категоріального підходу до надання пільг, повністю ігнорується чинник вартості землі та її прибутковості, внаслідок чого з-під оподаткування часто виведені найбільш привабливі у ринковому відношенні земельні ділянки. Наслідком цього є не тільки втрата доходів бюджету, але й невинуватене збагачення власників за рахунок нереалізованого потенціалу бюджетних доходів.

При оподаткуванні платою за землю юридичних осіб соціальний принцип надання пільг виражений більш чітко, адже від неї звільнені установи і заклади соціальної сфери, що надають суспільно важливі послуги, релігійні громади, благодійні організації та громадські організації, засновані особами з інвалідністю тощо. Окремо необхідно наголосити на існуванні широкого кола платників, на яких фактично поширюється дія пільг з плати за землю через відсутність належного обліку земель.

Не зважаючи на усталену думку, що важливою перевагою земельного оподаткування є те, що землю важко приховати, що гарантує повноту сплати податку, на практиці підставою для виникнення податкового зобов'язання з плати за землю є наявність земельно-кадастрової документації. Через незавершеність повної інвентаризації земель, відсутність у значної частини власників землі та орендарів відповідних документів, значна частина потенційних платників податку фактично необґрунтовано не підпадають під дію податкових норм. Наслідком цього є не тільки втрата значних доходів місцевих бюджетів, але й порушення принципу загальності оподаткування. Згідно законодавства, право на встановлення ставок плати за землю закріплене за органами місцевого самоврядування.

При цьому Податковим кодексом визначені граничні розміри земельного податку, які варіюють від 0,1% від нормативно-грошової оцінки для земель лісового фонду до 12% для земельних ділянок, які перебувають у постійному користуванні. Базова ставка податку для земель, щодо яких

проведено нормативно-грошову оцінку визначена на рівні не більше 3% [9].

Однак, доводиться констатувати, що в більшості територіальних громад ставки земельного податку визначені на рівні, що значно нижчий за граничні розміри, що має негативні фінансові та соціальні наслідки.

Зважаючи на невисокі ставки, плата за землю відіграє доволі незначну фінансову роль як наповнювач бюджету. Так, на 2020 рік надходження до місцевих бюджетів плати за землю (земельного податку та орендної плати) заплановані на рівні 30,33 млрд грн, що складає 6,8% сукупних доходів місцевих бюджетів та всього 2,2% сукупних доходів зведеного бюджету України. При цьому надходження від фізичних осіб мають скласти всього 1,86 млрд грн, або дещо більше 6,0% від сукупних надходжень від сплати податку. Зважаючи на те, що понад 3/4 сукупних видатків місцевих бюджетів складають видатки соціального спрямування, то втрата додаткових ресурсів від заниження ставок плати за землю обертається звуженням можливостей для фінансування важливих потреб соціального та економічного розвитку територіальних громад.

Поряд із невідчутністю для місцевих бюджетів, плата за землю також фінансово необтяжлива для фізичних осіб власників землі. Покажемо це на умовному прикладі. Припустимо, що власником земельної ділянки розміром 0,2 га у м. Києві (нормативно-грошова оцінка землі станом на 01.02.2020 р. складає 686,46 грн/м²) є індивід з доходом на рівні мінімальної зарплати, визначеної на початок 2020 року. Також нехай для справляння земельного податку визначений граничний рівень ставки земельного податку 3%. Таким чином, сума земельного податку за кожен м² понад пільгову норму (0,1 га) складатиме 20,59 грн, загальний обсяг податкового зобов'язання зі сплати земельного податку становитиме 2059,38 грн/рік, або 171,62 грн/місяць. Це складає всього 3,6% від розміру мінімальної заробітної плати.

Зрозуміло, що для умовного прикладу застосовані найбільш обтяжливі умови застосування податку (показник нормативно-грошової оцінки вартості землі у м. Києві є одним із найвищих в країні, що в 1,5-2,0 рази перевищує

значення у найбільших містах та в десятки разів вище, ніж у невеликих населених пунктах країни; гранично допустимий рівень ставки земельного податку 3%, при цьому для більшості видів цільового призначення земель у м. Києві застосовується ставка земельного податку на рівні 1% [10]).

На практиці такий збіг найбільш обтяжливих умов сплати податку важко уявити, тому земельний податок для тієї обмеженої частини населення, яке з урахуванням наданих пільг все ж підпадає під оподаткування, є фінансово невідчутним.

Окремий вплив на рівень доходів населення справляє регулювання ставки іншого різновиду плати за землю, а саме орендної плати. Відповідно до норм Типового договору оренди землі [12], мінімальний розмір орендної плати не може бути меншим за мінімальну суму орендного платежу, встановленого законодавством з питань оренди землі. Згідно з Указом Президента України «Про додаткові заходи щодо соціального захисту селян-власників земельних ділянок та земельних часток (паїв)» [11], розмір орендного платежу має становити не менше 3% від вартості земельної частки (паю). Зважаючи на відсутність ринку землі сільськогосподарського призначення, вартість паїв визначається на підставі нормативно-грошової оцінки, яка, за аналітичними оцінками, значно відрізняється від реальної вартості землі. За оцінками експертів аналітичного центру VoxUkraine, найбільш недооціненими є сільськогосподарські землі у Львівській, Київській, Житомирській, Вінницькій областях, натомість через вплив військових дій на Сході України ринкова вартість сільськогосподарської землі у Донецькій та Луганській областях нижча, ніж визначена за процедурою нормативно-грошової оцінки [5].

Наслідком невідповідності нормативно-грошової оцінки та ринкової ціни на землю є недоотримання доходів власниками землі. Для розрахунку втрат через відсутність ринку землі сільськогосподарського призначення припустимо, що за усіма угодами оренди встановлений мінімальний рівень орендної плати 3% від її вартості. Враховуючи відмінність між нормативно-

грошовою оцінкою та медіанною ринковою ціною на земельні частки (паї), недоотриманий дохід власників паїв становить від 2,6% у Харківській області до 150,4% у Львівській області. Очевидно, що на практиці у значної частини орендарів ставки орендної плати за земельні частки вищі за гранично мінімальний рівень, що збільшує доходи власників.

Однак зростання вартості оренди земель, що належать фізичним особам, стримують організаційні проблеми, зокрема відсутність дієвих об'єднань власників землі, наявність локальних монополій орендарів та ін. Внаслідок цього, якщо на ринку оренди земель державної власності завдяки формуванню висококонкурентного середовища та прозорості процесів мають місце ознаки класичного «ринку продавця», то для земель приватної власності характерний «ринок покупця», наслідком чого є втрата доходів власників землі.

Так, у 2017 році землі державної власності здавалися в оренду в середньому в 2,13 раза дорожче, ніж землі, що перебувають у приватній власності, при цьому спостерігається тенденція до збільшення такого розриву [1].

Зважаючи на це, цілком виправданою є ініціатива щодо підвищення рівня орендної плати за користування земельними частками (паями) до 7% [14], що практично не матиме наслідків для оренди земель державної власності, однак дасть можливість захистити інтереси дрібних власників землі в умовах «ринку покупця».

Підсумовуючи результати дослідження соціальних аспектів земельного оподаткування, можемо констатувати, що воно характеризується недостатньою ефективністю та нереалізованістю свого перерозподільчого потенціалу в контексті вирівнювання доходів населення України. Пріоритети усунення цих недоліків насамперед пов'язані з переходом до вартісного принципу визначення бази оподаткування земельним податком, завершенням повної інвентаризації земель в Україні, вдосконаленням процедур надання пільг із плати за землю, а також підвищенням ставок податку. Вирішення цих

проблемних моментів не тільки сприятиме усуненню регресивного характеру земельного оподаткування щодо платників із відмінним майновим становищем, захисту інтересів незаможних верств населення, але й дасть змогу значно розширити фінансові можливості органів місцевого самоврядування щодо фінансування пріоритетних заходів соціального та економічного розвитку

1.2. Платники податку на землю

Як показує системний аналіз норм земельного, податкового, цивільного законодавства, суб'єктами здійснення плати за землю є: держава, територіальні громади, фізичні та юридичні особи.

Так, держава, територіальні громади, фізичні та юридичні особи є суб'єктами сплати таких земельних платежів:

- земельного податку як власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі (п.п. 14.1.34 п. 14.1 ст. 14, ст. 269 ПКУ), орендної плати за користування земельними ділянками, отриманими в оренду (ст. 5, ст. 21 Закону України «Про оренду землі» від 06.10.1998 р.) [39];

- ціни земельної ділянки в разі набуття права власності на земельну ділянку на підставі цивільно-правових угод, в тому числі і купівлі продажу (131 ЗК);

- у разі внесення плати за користування земельною ділянкою, наданою для забудови (суперфіцій) (ч. 4 ст. 415 ЦК України) [40], за користування земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (емфітевзис) (ч. 2 ст. 410 Цивільного кодексу України), у разі використання земельної ділянки на правах сервітуту (ч. 3 ст. 403 ЦК України) та ін.

Лише держава та територіальні громади є суб'єктами сплати викупної ціни земельних ділянок, інших об'єктів нерухомого майна, що на них

розміщені, для суспільних потреб чи з мотивів суспільної необхідності (ч. 3 ст. ст. 1 і 7 Закону України «Про відчуження земельних ділянок, інших об'єктів нерухомого майна, що на них розміщені, які перебувають у приватній власності, для суспільних потреб чи з мотивів суспільної необхідності» від 17.11.2009 р.) [41].

Лише громадяни і юридичні особи України є суб'єктами внесення плати за отримання у власність замкнених земельних ділянок лісогосподарського призначення загальною площею до 5 гектарів у складі угідь селянських, фермерських та інших господарств (ч. 1 ст. 12 Лісового кодексу України) [42].

Одержувачами земельних платежів є держава, територіальні громади, фізичні та юридичні особи.

Держава і територіальні громади як суб'єкти справляння плати за землю у зв'язку з реалізацією права державної та комунальної власності отримують такі земельні платежі: орендну плату за земельні ділянки державної та комунальної власності як орендодавці (пп. 14.1.136 п. 14.1 ст. 14 ПКУ), плату від продажу земельних ділянок державної чи комунальної власності або прав на них громадянам, юридичним особам та іноземним державам (ст. 127 ЗКУ); плату за користування земельною ділянкою, наданою для забудови (суперфіцій) (ч. 4 ст. 415 ЦКУ), за користування земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (емфітевзис) (ч. 2 ст. 410 ЦКУ), за використання земельної ділянки на правах сервітуту (ч. 3 ст. 403 ЦКУ), плату за передачу у власність громадянам та юридичним особам України замкнених земельних ділянок лісогосподарського призначення загальною площею до 5 гектарів у складі угідь селянських, фермерських та інших господарств (ч. 1 ст. 12 Лісового кодексу України).

Лише територіальні громади є суб'єктами справляння земельного податку у складі податку на майно (ст. 10 ПКУ).

Фізичні та юридичні особи є одержувачами земельних платежів у зв'язку з реалізацією ними права приватної власності на земельні ділянки,

зокрема: орендної плати (п. в) ч. 2 ст. 5, ст. 21 Закону України «Про оренду землі»); ціни земельної ділянки у разі відчуження земельної ділянки на підставі договору купівлі-продажу (131 ЗКУ), в тому числі викупної ціни у разі примусового відчуження земельної ділянки, інших об'єктів нерухомого майна, що на ній розміщені для суспільних потреб чи з мотивів суспільної необхідності (ч. 2 ст. 1 Закону України «Про відчуження земельних ділянок, інших об'єктів нерухомого майна, що на них розміщені, які перебувають у приватній власності, для суспільних потреб чи з мотивів суспільної необхідності» від 17.11.2009 р.); плати за користування земельною ділянкою, наданою для забудови (суперфіцій) (ч. 4 ст. 415 ЦКУ), за користування земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (емфітевзис) (ч. 2 ст. 410 ЦКУ), за використання земельної ділянки на правах сервітуту (ч. 3 ст. 403 ЦКУ) та ін.

Об'єктом плати за землю згідно зі ст. 206 Земельного кодексу України є земельна ділянка. Стаття 79 ЗКУ вважає земельною ділянкою частину земної поверхні, яка має установлені межі, певне місце розташування, визначені щодо неї права. Податковий кодекс України (ст. 14) до наведеного визначення земельної ділянки додає ще й її цільове (господарське) призначення, від якого певною мірою залежить порядок здійснення її нормативної грошової оцінки, а отже, ставка і розмір земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності.

Варто зауважити, що поряд із земельною ділянкою Податковий кодекс України об'єктом плати за землю визначає ще й земельну частку (пай), яка перебуває у власності (ст. 270 ПКУ), і тим самим це вступає в колізію зі ст. 206 Земельного кодексу України. Для вирішення даної проблеми слід керуватися пріоритетністю норми Податкового кодексу України, закріпленої п. 5.2. ст. 5, і якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням цього Кодексу, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення Податкового кодексу України.

Отже, платниками земельного податку є власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі (п. 269.1 ПКУ). Але при цьому візьмімо до уваги декілька нюансів.

Особа, яка є власником нерухомого майна (у т.ч. у багатоквартирному будинку), що розташоване на земельній ділянці, права на яку в такої особи не оформлені, не вважається платником земельного податку. Така особа буде платником земельного податку з моменту державної реєстрації прав на земельну ділянку під багатоквартирним будинком з урахуванням прибудинкової території (див. Узагальнюючу податкову консультацію з деяких питань оподаткування платою за землю, затверджену наказом Мінфіну від 06.07.2018 р. № 602, а також коментар до неї «Чи сплачувати земельний податок під багатоквартирними будинками»).

У разі переходу права власності на будівлю, споруду (їх частину) податок за земельні ділянки, на яких розташовані такі будівлі, споруди (їх частини), з урахуванням прибудинкової території сплачують на загальних підставах із дати державної реєстрації права власності на таку земельну ділянку.

Ще раз слід зауважити, що об'єктом обкладення земельним податком є:

- земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;
- земельні частки (паї), які перебувають у власності.

Щоправда, не всі з них обкладають земельним податком. Зокрема, у ст. 283 ПКУ визначено перелік земділянок, які не підлягають обкладенню земельним податком. Їх ми розглянемо далі.

Тим часом юридичні особи, які мають право на пільги щодо сплати земельного податку або земельні ділянки, що не підлягають оподаткуванню, не звільняються від обов'язку подання податкових декларацій за земельні ділянки, з яких земельний податок не справляють через застосування податкових пільг.

До того ж згідно з п. 287.1 ПКУ в разі припинення права власності або права користування земельною ділянкою плату за землю сплачують за

фактичний період перебування землі у власності або користуванні в поточному році.

Інакше кажучи: у разі припинення права власності або користування земельною ділянкою юридична особа сплачує земельний податок за фактичний період перебування землі в користуванні в поточному році до дати внесення відомостей до Державного реєстру речових прав на нерухоме майно про припинення права постійного користування земельною ділянкою

1.3. Правове регулювання нарахування та сплати земельного податку

Дослідження будь-якого правового явища розпочинається зі з'ясування його сутності та правової природи. Зумовлено це необхідністю розуміння його змісту, місця та значення в системі правового регулювання. Не є винятком у цьому плані й питання сутності та правової природи плати за землю.

У 2001 році, закріпивши у Главі 35 Земельного кодексу України (далі – ЗКУ) під назвою «Економічне стимулювання раціонального використання та охорони земель» [18] принцип платного використання землі, законодавець, очевидно, розглядає плату за землю як засіб, за допомогою якого можна економічно стимулювати землевласників та землекористувачів до раціонального використання та охорони землі.

Щодо визначення та поряд справляння такої плати ст. 206 ЗКУ відсилає нас до спеціального закону. Натепер таким прийнято вважати Податковий кодекс України (далі – ПКУ), де плата за землю визначається як обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності [19].

Зазначені земельні платежі вже стали предметом дослідження широкого кола науковців різних галузей юридичної науки і продовжують залишатися постійно в полі їхнього зору. Так, представники фінансово-правової науки плату за землю розглядають як засіб наповнення місцевих бюджетів, що, варто зауважити, не повною мірою відображає їхню справжню сутність та правову природу.

Підтвердженням цьому є наявність поряд із податковими земельними платежами інших платежів за землю, які не є бюджетними, а порядок їх справляння врегульовано нормами земельного та цивільного законодавства. Йдеться, зокрема, про плату за землю у відносинах купівлі-продажу, встановлення речових прав на земельну ділянку або її частину тощо, що ставить під сумнів виключно фінансово-правову природу плати за землю.

Незважаючи на постійну зацікавленість, відсутньою є і єдність поглядів на сутність та правову природу плати за землю серед представників земельно-правової науки. Зокрема, дискусійними, поряд із вищенаведеними, натеper видаються запропоновані науковцями ті визначення плати за землю, які відображають її виключно цивільно-правову природу.

Підтвердженням цьому є існування поряд із диспозитивним (договірним) механізмом справляння плати за землю – об'єкта цивільних прав, імперативного (законодавчого) способу справляння деяких видів земельних платежів, зокрема земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, а також адміністрування пільг щодо їх сплати.

Така неоднозначність у розумінні сутності та правової природи плати за землю у свою чергу породжує різне бачення та розуміння основних елементів її правової форми: суб'єктів сплати та її справляння, об'єкта, підстав та порядку сплати, а головне – мети, на досягнення якої спрямовано справляння земельних платежів.

Зазначене негативно позначається на процесі правового регулювання плати за землю, підмінюючи справжню мету справляння земельних платежів

– економічно стимулювати землевласників та землекористувачів до раціонального використання та охорони земель

Сам по собі термін «плата за землю» ще не є правовою категорією. Із синтаксичної точки зору це іменникове словосполучення з головним словом «земля» і підпорядкованим йому «плата».

Термін «земля» є полісемічним, а його значення залежить від конкретної сфери застосування: «Земля – 1) місце життя і діяльності людей; 2) верхній шар земної кори; 3) земляна поверхня, площа, по якій ходять; 4) речовина темно-бурого кольору, що входить до складу земної кори; 5) суша (на відміну від водяного простору); 6) ґрунт, який обробляється і використовується для вирощування рослин; 7) країна, край, держава» [30]. Своє розуміння значення поняття «земля» дає економічна наука.

Так, термін «земля» вона вживає у двох значеннях:

1. Як ресурс, що використовується для виробництва сільськогосподарської продукції, будівництва міст, будинків, залізничних та автомобільних шляхів, один з основних компонентів виробництва;

2. Як фактор виробництва, все, що надала природа людині для її виробничої діяльності (земля, надра, вода, повітря, ліси тощо) [31, с. 140].

Термін «плата» у словникових джерелах визначається як «відшкодування вартості одержаного або використаного; те, чим відшкодовують» [32].

Тобто плату можна розглядати з двох позицій: як процес відшкодування вартості отриманого або використаного та як матеріальне вираження відшкодування – так це відображає економічна теорія, де плата – це «кошти, що їх належить сплачувати за придбані товари, використані ресурси, кредити» [31, с. 211].

Причому під коштами слід розуміти не лише «гроші», а й «капітал, матеріальні цінності» [33].

Вищенаведене дозволяє зробити висновок, що плата за землю в розумінні коштів, що їх належить сплачувати за землю як придбаний товар

чи використаний ресурс, є категорією економічною.

У правовій же сфері під терміном «земля» розуміється конкретна земельна ділянка. «Об'єктом плати за землю є земельна ділянка (ст. 206 ЗКУ)» як «частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, з визначеними щодо неї правами» (ст. 79 ЗКУ), плата за яку справляється відповідно до закону» (ч. 2 ст. 206 ЗКУ).

Цілком логічним вбачається плату за землю, в розумінні процесу відшкодування вартості отриманої або використаної земельної ділянки, регламентованого нормами земельного, цивільного, податкового та іншого законодавства, вважати категорією правовою, яка, як і кожне правове явище, потребує з'ясування його сутності та правової природи.

Як показав системний аналіз норм чинного законодавства та доктринальних джерел, під платою зазвичай розуміється «платіж». Правова дефініція «платіж» зустрічається сьогодні в бюджетному законодавстві, де цей термін означає виконання бюджетних, боргових, гарантійних чи податкових зобов'язань, що виникли в поточному або попередніх бюджетних періодах (ст. 2 Бюджетного кодексу України) [31].

Для з'ясування сутності земельних платежів, які частково є також і бюджетними, для цілей даної статті доцільним вбачається взяття даного визначення за основу з урахуванням особливостей, що впливають із земельного, цивільного та податкового законодавства. Таким чином, під земельним платежем варто розуміти виконання бюджетних, боргових, гарантійних, податкових чи інших (договірних) зобов'язань, що виникли в поточному або попередніх періодах у зв'язку з реалізацією правомочностей власності та права користування землею.

Вітчизняна юридична наука нині не має єдиного підходу до визначення поняття «правова природа» попри те, що широке коло дослідників постійно оперують цим поняттям: «правова природа суперфіцію», «правова природа сервітуту», «правова природа договору оренди», «кримінально-правова природа», «правова природа принципу платності землекористування» тощо.

Сам по собі термін «природа» ще не є правовим, і під ним, як правило, в українській мові розуміють «сукупність основних якостей, властивостей чого-небудь; суть, сутність» [35; 36, с. 1129].

Під «сутністю» автори Академічного словника української мови визначають найголовніше, основне, істотне в кому-, чому-небудь; суть, зміст [37].

Аналогічної точки зору дотримується колектив авторів Великого тлумачного словника сучасної української мови за ред. В.Т. Бусела, який, щоправда, до запропонованого визначення поняття «сутності» додає ще й таке його смислове значення, як «сенса» [36, с. 1417].

Вказане дає підстави стверджувати, що природа будь-якого явища визначається через його сутність – набір найголовніших істотних ознак. В аналізі ж термінологічного значення поняття «правова природа» визначальне значення має присутність у ньому терміна «правова», який вказує на те, що явище визначається з точки зору права [38, с. 25].

Правовий – стосується права [36, с. 1101]. Як впливає зі змісту ст. 205 Земельного кодексу України, основними сутнісними ознаками плати за землю є: нормативно-правовий акт, який закріплює підстави та порядок сплати земельного платежу, суб'єкт здійснення та суб'єкт одержання плати за землю, об'єкт земельного платежу та мета, на досягнення якої спрямовано платіж.

Комплекс нормативно-правових актів, які закріплюють підстави та порядок сплати земельних платежів, є досить широким та різногалузевим. Їхню основу становить Земельний кодекс України, який у Главі 35 закріплює принцип платності землекористування та його мету, які в подальшому деталізуються в інших його главах та розділах, а також в інших законодавчих та підзаконних нормативно-правових актах: Податковому кодексі України від 2 грудня 2010 року, Цивільному кодексі України від 16 січня 2003 року, Лісовому кодексі України від 21 січня 1994 року, Законі України «Про відчуження земельних ділянок, інших об'єктів нерухомого майна, що на них

розміщені, які перебувають у приватній власності, для суспільних потреб чи з мотивів суспільної необхідності» від 17 листопада 2009 року, Законі України «Про оренду землі» від 6 жовтня 1998 року, Законі України «Про оцінку земель» від 11 грудня 2003 року, в Порядку нормативної грошової оцінки земель населених пунктів від 25 листопада 2016 року, Порядку нормативної грошової оцінки земель несільськогосподарського призначення (крім земель населених пунктів) від 22 серпня 2013 року, Порядку нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення від 23 травня 2017 року та ін.

Зважаючи на те, що поняття права на земельну частку (пай) чинне законодавство не містить, в юридичній літературі на підставі системного аналізу нормативно-правових актів пропонується визначення цієї категорії як права на оцінену в грошовому виразі та визначену в умовних кадастрових гектарах частину переданих у колективну власність сільськогосподарських угідь недержавного сільськогосподарського підприємства, яка визначає рівновелику частку участі члена підприємства в земельному пайовому фонді господарства і може бути в установленому чинним законодавством порядку витребувана в натурі (на місцевості) в самостійну земельну ділянку [43, с. 153].

Автори науково-практичного коментаря до Земельного кодексу України А.М. Мірошниченко та Р.І. Марусенко правом на земельну частку (пай) вважають речове право вимагати виділення в натурі (на місцевості) земельної ділянки, що за вартістю відповідає частці особи у сільськогосподарських угіддях, переданих у колективну власність відповідної юридичної особи [27, с. 493].

Реалізація права на земельну частку (пай) можлива насамперед шляхом виділення земельної ділянки, що належить на пай, у натурі. Крім того, вона може бути здійснена шляхом передачі земельної частки (паю) в оренду. Сертифікати на право на земельну частку (пай), отримані громадянами, вважаються правовстановлюючими документами в разі реалізації ними права

вимоги на відведення земельної частки (паю) в натурі (на місцевості) відповідно до законодавства. Віднесення відповідно до статті 269 ПКУ до платників земельного податку наряду із власниками земельних ділянок і землекористувачами власників земельних часток (паїв), на наше переконання, суперечить природі земельної частки (паю).

Таким чином, об'єктом плати за землю виступає земельна ділянка та земельна частка (пай), правова природа яких різняться. Так, земельною ділянкою є частина земної поверхні, яка має встановлені межі, певне місце розташування, цільове (господарське) призначення, визначені щодо неї права.

Земельна ж частка (пай) ще не є земельною ділянкою у власному розумінні, не будучи виділеною в натурі. Вона є правом вимоги на умовну земельну частку в гектарах з відповідною грошовою оцінкою без виділення в натурі, а тому віднесення земельної частки (паю) до об'єктів плати за землю, а власників земельних часток (паїв) – до суб'єктів суперечить природі земельної частки (паю) та праву на земельну частку (пай).

Тому власник сертифіката на земельну частку (пай) до визначення меж земельної ділянки в натурі та отримання документа, що посвідчує право власності на землю, або державної реєстрації цього права не повинен бути платником земельного податку.

Мета плати за землю. Правова природа може виражатися в різних нормативно-регулятивних засобах (нормативних узагальненнях): принципах, цілях, завданнях права, правових дефініціях тощо. Дані засоби наділені сутнісними ознаками і потребують визначення свого місця та значення в системі правового регулювання» [45, с. 50].

Закріпивши у Главі 35 Земельного кодексу України «Економічне стимулювання раціонального використання та охорони земель» принцип оплатного використання землі, законодавець, очевидно, своєю основною ціллю мав саме за допомогою плати за землю як засобу економічно стимулювати землевласників та землекористувачів до раціонального

використання земель та здійснення їх охорони, а не лише наповнення місцевих бюджетів, що підпадає під сферу регулювання, головним чином, фінансового та податкового права.

Зазначене дає підстави вважати, що плата за землю як економічна категорія виступає одним із засобів, а як правова – однією із форм економічного стимулювання раціонального використання та охорони землі, що також демонструє її земельно-правову природу. Окрім того, доцільно зауважити, що в умовах розумного підходу до адміністрування плата за землю видається дієвим економічним засобом та правовою формою стимулювання як органів державної влади та місцевого самоврядування, так і власників та користувачів земельних ділянок до здійснення ними, поряд із раціональним використанням та охороною, ще й заходів із відновлення земель.

Погоджуємось із думкою Т. Лісової, що під впливом негативних процесів, як природного, так і техногенного характеру, на стан земель сільськогосподарського, лісогосподарського та іншого призначення сьогодні вкрай необхідним є вжиття комплексу відповідних адекватних заходів, серед яких самостійне місце займають рекультивація, консервація, консолідація, відшкодування втрат сільськогосподарського та лісогосподарського виробництва та ін. [46, с. 201; 47, с. 127].

Реалізувати зазначені заходи можливо лише за умови наявності відповідних бюджетних коштів, які формуються в тому числі й за рахунок земельних платежів. Таким чином, плата за землю є економічним стимулом для органів державної влади та місцевого самоврядування, які здійснюють повноваження власників державних і комунальних земель відповідно, до реалізації ними ряду життєво важливих заходів із відновлення земель, особливо зважаючи на теперішній критичний стан земельних ресурсів.

Висновки до розділу 1

Водночас у впровадженні з боку держави ряду заходів, пов'язаних зі справлянням плати за землю, в тому числі й пільг щодо її сплати, вбачається намагання законодавця стимулювати і власників та землекористувачів – суб'єктів приватного права – до здійснення необхідних заходів із відновлення земель. Йдеться, зокрема, про: надання податкових і кредитних пільг фізичним і юридичним особам, які здійснюють за власні кошти заходи щодо захисту земель від ерозії, підвищення родючості ґрунтів та інші заходи, передбачені загальнодержавними й регіональними програмами використання та охорони земель; звільнення землевласників і землекористувачів від плати за землю, за земельні ділянки, на яких виконуються роботи з меліорації, рекультивації, консервації земель та інші роботи щодо охорони земель на період тимчасової консервації, будівництва та сільськогосподарського освоєння земель відповідно до затвердженої документації із землеустрою (ст. 27 Закону України «Про охорону земель») [48] тощо.

Втім, варто зауважити, що таку стимулюючу роль здатні виконувати не всі вищезгадані земельні платежі та пов'язані з їх сплатою пільги, що дає підстави стверджувати про плату за землю в загальному та спеціальному (земельно-правовому) розумінні. На земельно-правову природу земельних платежів вказує і основне джерело їх походження, оскільки, «говорячи про природу явища, ми передусім маємо на увазі першооснову, вихідне начало, яке зумовлює існування самого явища, його суть та сутність» [48, с. 25].

Саме із принципу платного використання землі, закріпленого ст. 206 Земельного кодексу України (2002 року), як «основоположної ідеї, засади, вимоги, положення, що об'єктивно відображає напрями державної політики в регулюванні земельних відносин та виступає основою для розроблення, прийняття та виконання норм земельного права» [49, с. 105], бере своє начало інститут плати за землю: «Використання землі в Україні є

платним...2. Плата за землю справляється відповідно до закону» (ст. 206 ЗКУ).

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

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЗЕМЕЛЬНОГО ПОДАТКУ

2.1. Порядок нарахування земельного податку

Загальновідомим є той факт, що суб'єкти господарювання, незалежно від того чи власна земельна ділянка чи використовується на правах оренди (емфітевзису, суперфіцію) сплачують податок за землю. Сільськогосподарські товаровиробники, які використовують земельні ділянки для аграрного бізнесу сплачують єдиний податок 4 групи (ЄП).

Наразі відбуваються зміни в чинному податковому законодавстві – проект Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень» від 02.06.2021 № 5600 (Закон №5600), згідно із якими кожен із платників плати за землю зобов'язаний розрахувати мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ). Виняток, коли МПЗ не застосовується – якщо розмір земельної ділянки не перевищує 0,5 га. Також є виключення, коли МПЗ не визначається.

МПЗ – мінімальна величина податкового зобов'язання із сплати податків, зборів, платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або з власністю та/або користуванням (орендою, суборендою, емфітевзисом, постійним користуванням) земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь, розрахована відповідно до ПКУ [6].

Мінімальне податкове зобов'язання не визначається для [6]:

- земельних ділянок, що використовуються дачними (дачно-будівельними) та садівничими (городницькими) кооперативами (товариствами), а також набуті у власність/користування членами цих

кооперативів (товариств) у результаті приватизації (купівлі/продажу, оренди) у межах земель, що належали цим кооперативам/товариствам на праві колективної власності чи перебували у їх постійному користуванні;

- земель запасу;

- невитребуваних земельних часток (паїв), розпорядниками яких є органи місцевого самоврядування, крім таких земельних часток (паїв), переданих органами місцевого самоврядування в оренду;

- земельних ділянок зон відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи;

- земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, які належать фізичним особам на праві власності та/або на праві користування та станом на 1 січня 2022 року знаходилися у межах населених пунктів.

Для платника плати за землю МПЗ означає, що з кожного гектару землі треба сплатити певну суму обов'язкових податків, і вона не може бути меншою від встановленого державою МПЗ.

МПЗ розраховується щодо до будь-якої категорії земельних ділянок за визначеними формулами.

Для платника плати за землю МПЗ означає, що з кожного гектару землі треба сплатити певну суму обов'язкових податків, і вона не може бути меншою від встановленого державою МПЗ.

МПЗ розраховується щодо до будь-якої категорії земельних ділянок за визначеними формулами [6]:

Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) щодо земельної ділянки, нормативна грошова оцінка якої проведена, обчислюється за формулою:

$$\text{МПЗ} = \text{НГОд} \times K \times M / 12, \quad (1)$$

де:

МПЗ - мінімальне податкове зобов'язання;

НГОд - нормативна грошова оцінка відповідної земельної ділянки з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку,

встановленого цим Кодексом для справляння плати за землю.

М - кількість календарних місяців, протягом яких земельна ділянка перебуває у власності, оренді, користуванні на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) платника податків;

К - коефіцієнт, який становить 0,05.

Мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) щодо земельної ділянки, нормативна грошова оцінка якої не проведена, обчислюється за формулою:

$$\text{МПЗ} = \text{НГО} \times S \times K \times M / 12, \quad (2)$$

де:

МПЗ - мінімальне податкове зобов'язання;

НГО - нормативна грошова оцінка 1 гектара ріллі по Автономній Республіці Крим або по області з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого цим Кодексом для справляння плати за землю;

S - площа земельної ділянки, гектарах;

М - кількість календарних місяців, протягом яких земельна ділянка перебуває у власності, оренді, користуванні на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) платника податків;

К - коефіцієнт, що становить 0,05.

При обчисленні мінімального податкового зобов'язання платниками єдиного податку четвертої групи – фізичними особами-підприємцями, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», коефіцієнт «К» застосовується у половинному розмірі [6].

Варто зауважити, що тимчасово, для розрахунку мінімального податкового зобов'язання за 2022 та 2023 податкові (звітні) роки коефіцієнт «К» застосовуватиметься із значенням 0,04 [6].

Перший період нарахування МПЗ – 2022 рік, тобто МПЗ буде нараховуватися у 2023 році за 2022 рік.

Враховуючи вище зазначене, можна стверджувати, що суб'єктам господарювання необхідно буде здійснювати складні розрахунки щодо визначення суми податку, яку потрібно буде сплатити до бюджету за володіння земельними ділянками чи їх використання в частині земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь. Після визначення МПЗ необхідно визначити суму сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок (сплачені податки – СП). Кінцевим розрахунком стане обрахування різниці між МПЗ та сумою СП. Позитивне значення різниці буде частиною зобов'язань зі сплати за землю чи єдиного податку. Якщо сума СП буде більшою за МПЗ, то це означатиме, що суб'єкт господарювання немає заборгованості по платі за землю.

Сума земельного податку, яку сплачуватимуть платники буде різна для кожного із них, враховуючи МПЗ та загальну суму сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок.

Зважаючи на норми Закону №5600, у таблиці 2 та таблиці 3 представимо механізм розрахунку різниці, яку визначатимуть суб'єкти господарювання.

Таблиця 2.1. Оподаткування земельних ділянок сільськогосподарських товаровиробників

Показники	4 група ЄП, юридична особа	4 група ЄП, юридична особа	4 група ЄП, юридична особа	4 група ЄП, юридична особа	4 група ЄП, фізична особа- підприємець (фермерське господарство)
1	2	3	4	5	6
Площа земельної ділянки	200 га	200 га	15 га	9 га	9 га
Характеристика	Орендар, обробляє для продажу	Орендар, обробляє для продажу	Орендар, обробляє самостійно для продажу	Орендар, обробляє самостійно для продажу	Орендар - власник, обробляє самостійно для продажу
МПЗ	224 000 грн.		16 800 грн.	10 080 грн.	5 040 грн.
НГО 1 га	28 000 грн.				
Дохід від реалізації с-г продукції				270 000 грн.	270 000 грн.
Орендна плата	1 500 000 грн.	1 500 000 грн.	45 000 грн.	27 000 грн.	

1	2	3	4	5	6
ПДФО, ВЗ з орендної плати	292 500 грн.	292 500 грн.	8 775 грн.	5 265 грн.	
ПДФО, ВЗ із заробітної плати	9 750 грн.	9 750 грн.			
20% орендної плати, що відноситься до суми сплачених податків та оренди	300 000 грн.				
Єдиний податок	133 000 грн.	133 000 грн.	3 990 грн.	2 394 грн.	2 394 грн.
Різниця між МПЗ тавитратами по податках, яку необхідно доплатити у бюджет	-	-	4 035 грн.	2 421 грн.	2 646 грн.

Норми щодо розрахунку та адміністрування МПЗ містять численні прогалини, які призведуть до маніпуляцій при розрахунку та адмініструванні МПЗ.

Таблиця 2.2. Оподаткування земельних ділянок суб'єктів малого бізнесу

Показники	Фізична особа	Фізична особа	Фізична особа	Фізична особа-підприємець, 3 група ЄП без сплати ПДВ
1	2	3	4	5
Площа земельної ділянки	9 га	9 га	9 га	9 га
Характеристика	Власник земельної ділянки, який здав її в оренду	Власник земельної ділянки, обробляє самостійно для власного споживання	Власник земельної ділянки, обробляє самостійно для продажу вирощеної продукції	Власник обробляє самостійно для продажу вирощеної продукції
МПЗ на 9 га	10 080 грн.			
НГО 1 га	28 000 грн.			
Дохід від реалізації с-г продукції			270 000 грн.	270 000 грн.
ПДФО, ВЗ з доходу від реалізованої с-г продукції			52 650 грн.	
Орендна плата				

1	2	3	4	5
ПДФО, ВЗ з орендної плати				
20% орендної плати, що відноситься до суми сплачених податків та оренди				
Єдиний податок				13 500 грн. з доходу (5%)
Плата за землю	Сплачує орендар, <i>Власник отримує орендну плату</i>	2 394 грн.	2 394 грн.	2 394 грн.
Різниця між МПЗ яку необхідно доплатити у бюджет	-	7686 грн.	-	-

Важливим і невирішеним є момент відсутності будь-яких положень щодо оподаткування пільгових категорій та визначення для них МПЗ. Незрозумілим є підхід до встановлення суми сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок. Ухваленням Закону №5600 держава віддає пріоритет великим холдингам, а наповнення бюджету буде відбуватися саме за рахунок дрібних власників земельних паїв.

2.2. Пільги при нарахуванні та сплаті земельного податку

Для юридичних осіб чинним законодавством передбачені наступні пільги:

- санаторно-курортні й оздоровчі заклади громадських організацій осіб з інвалідністю, реабілітаційні установи громадських організацій осіб з інвалідністю;

- громадські організації осіб з інвалідністю України, підприємства та організації, які засновані громадськими організаціями осіб з інвалідністю та спілками громадських організацій осіб з інвалідністю і є їх повною власністю, де впродовж попереднього календарного місяця кількість осіб з інвалідністю, які мають там основне місце роботи, становить не менше як 50% середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, якщо фонд оплати праці таких осіб з інвалідністю становить протягом звітного періоду не менше як 25% суми загальних витрат на оплату праці. Зазначені підприємства й організації громадських організацій осіб з інвалідністю мають право застосовувати цю пільгу за наявності дозволу на право користування такою пільгою, який надає уповноважений орган відповідно до Закону України «Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні». У разі порушення вимог цієї норми зазначені громадські організації осіб з інвалідністю, їх підприємства й організації зобов'язані сплатити суми податку за відповідний період, проіндексовані з урахуванням інфляції, а також штрафні санкції згідно із законодавством;

- бази олімпійської та паралімпійської підготовки, перелік яких затверджує КМУ;

- дошкільні та загальноосвітні навчальні заклади незалежно від форми власності й джерел фінансування, заклади культури, науки (крім національних і державних дендрологічних парків), освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури та спорту, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів;

- державні та комунальні дитячі санаторно-курортні заклади та заклади оздоровлення й відпочинку, а також дитячі санаторно-курортні та оздоровчі заклади України, які перебувають на балансі підприємств, установ й організацій, що є неприбутковими й унесені контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій. У разі виключення таких підприємств, установ та організацій із Реєстру неприбуткових установ й організацій декларацію подає платник податку протягом 30 к.дн. із дня виключення, а податок сплачують починаючи з місяця, наступного за місяцем, у якому відбулося виключення з Реєстру неприбуткових установ та організацій;

- державні та комунальні центри олімпійської підготовки, школи вищої спортивної майстерності, центри фізичного здоров'я населення, центри з розвитку фізичної культури та спорту осіб з інвалідністю, дитячо-юнацькі спортивні школи, а також центри олімпійської підготовки, школи вищої спортивної майстерності, дитячо-юнацькі спортивні школи й спортивні споруди всеукраїнських фізкультурно-спортивних товариств, їх місцевих осередків та відокремлених підрозділів, що є неприбутковими та включені до Реєстру неприбуткових установ та організацій, за земельні ділянки, на яких розміщені їх спортивні споруди. У разі виключення таких установ й організацій із Реєстру неприбуткових установ та організацій декларацію подає платник податку протягом 30 к.дн. із дня виключення, а податок сплачують починаючи з місяця, наступного за місяцем, у якому відбулося виключення з Реєстру неприбуткових установ та організацій;

- суб'єкти літакобудування, що підпадають під дію норм ст. 2 Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості» і здійснюють розробку та/або виготовлення з кінцевим складанням літальних апаратів та двигунів до них, крім земельних ділянок, на яких розташовані об'єкти соціального, торговельного, сільськогосподарського призначення та непромислового будівництва (п. 7 підрозділу 6 р. XX ПКУ).

Таблиця 2.3. Звільнення від земельного податку під час воєнного стану

Норма ПКУ	Примітка
Звільнення від плати за землю на бойових/окупованих територіях (п.п. 69.14 підрозд. 10 розд. XX ПКУ)	Починаючи з 2023 року і до закінчення ВС, за земельні ділянки (земельні частки (паї)), розташовані на територіях активних бойових дій (АБД) або на тимчасово окупованих територіях України (включених до Переліку територій..., затвердженого наказом Мінреінтеграції від 22.12.2022 № 309), плата за землю (земельний податок і орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності) не нараховується і не сплачується за період з першого числа місяця, у якому для відповідних територій була визначена дата початку АБД/тимчасової окупації і до останнього числа місяця, у якому були завершені АБД/тимчасова окупація на відповідній території. Детальніше див. «Уточнюємо плату за землю з урахуванням воєнних пільг» // «Податки & бухоблік», 2023, № 38. За період 01.03.2022 – 31.12.2022 звільнення не залежало від дат початку/закінчення АБД/тимчасової окупації. До того ж додаткові земельні пільги можуть установлюватися місцевою владою. Детальніше див. «Нові пільги з плати за землю для харків'ян на 2023 рік»
Звільнення від плати за землю на замінованих землях або землях на консервації (пп. 283.1.2, 283.1.9, 283.2, ст. 2831 ПКУ)	Земельний податок не нараховується і не сплачується: - за земельні ділянки на консервації (п.п. 283.1.2 ПКУ); – за земельні ділянки, засмічені вибухонебезпечними предметами (заміновані землі) (п.п. 283.1.9 ПКУ); – за земельні ділянки, непридатні для використання у зв'язку з потенційною загрозою їх засмічення вибухонебезпечними предметами (потенційно заміновані землі) (п. 283.2 ПКУ). Якщо після припинення АБД/тимчасової окупації з'ясувалося, що земельна ділянка замінована (загроза мінування (реальна чи потенційна) залишається), то звільнення за цією нормою розпочинається з першого числа місяця, що настає за місяцем припинення АБД/тимчасової окупації на відповідній території. І за умови (!) подання платником до органу місцевого самоврядування заяви і прийняття таким органом рішення про встановлення податкової пільги щодо земельної ділянки, зазначеної в такій заяві. Детальніше про це див. «Уточнюємо плату за землю з урахуванням воєнних пільг» // «Податки & бухоблік», 2023, № 38. При цьому декларувати такі звільнені за ст. 283 ПКУ земельні ділянки (тобто подавати щодо них декларацію) не треба

Окрім цього, слід також зауважити, що діякі земельні ділянки не підлягають оподаткуванню згідно ст. 283 ПКУ:

- сільськогосподарські угіддя зон радіоактивно забруднених територій,

визначених відповідно до закону такими, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи (зон відчуження, безумовного (обов'язкового) відселення, гарантованого добровільного відселення й посиленого радіоекологічного контролю), і хімічно забруднених сільськогосподарських угідь, на які запроваджено обмеження щодо ведення сільського господарства;

- землі сільськогосподарських угідь, що перебувають у тимчасовій консервації або у стадії сільськогосподарського освоєння;

- земельні ділянки державних сортовипробувальних станцій та сортодільниць, які використовують для випробування сортів сільськогосподарських культур;

- землі дорожнього господарства автомобільних доріг загального користування – землі під проїзною частиною, узбіччям, земляним полотном, декоративним озелененням, резервами, кюветами, мостами, штучними спорудами, тунелями, транспортними розв'язками, водопропускними спорудами, підпірними стінками, шумовими екранами, очисними спорудами й розташованими в межах смуг відведення іншими дорожніми спорудами й обладнанням, а також землі, що перебувають за межами смуг відведення, якщо на них розміщені споруди, що забезпечують функціонування автомобільних доріг, а саме:

- паралельні об'їзні дороги, поромні переправи, снігозахисні споруди й насадження, протилавинні та протисельові споруди, вловлюючі з'їзди, захисні насадження, шумові екрани, очисні споруди;

- майданчики для стоянки транспорту й відпочинку, склади, гаражі, резервуари для зберігання паливно-мастильних матеріалів, комплекси для зважування великогабаритного транспорту, виробничі бази, штучні й інші споруди, що перебувають у державній власності, власності державних підприємств або власності господарських товариств, у статутному капіталі яких 100% акцій (часток, паїв) належить державі;

- земельні ділянки сільськогосподарських підприємств усіх форм

власності та фермерських (селянських) господарств, зайняті молодими садами, ягідниками та виноградниками до вступу їх у пору плодоношення, а також гібридними насадженнями, генофондовими колекціями й розсадниками багаторічних плодових насаджень;

- земельні ділянки кладовищ, крематоріїв та колумбаріїв;

- земельні ділянки, на яких розташовані дипломатичні представництва, які відповідно до міжнародних договорів (угод), згоду на обов'язковість яких надала Верховна Рада України, користуються приміщеннями та прилеглими до них земельними ділянками на безоплатній основі;

- земельні ділянки, надані для будівництва й обслуговування культових й інших будівель, необхідних для забезпечення діяльності релігійних організацій України, статuti (положення) яких зареєстровано в установленому законом порядку;

- земельні ділянки, що розташовані на тимчасово окупованій території та на території населених пунктів на лінії зіткнення (п. 38.7 підрозділу 10 р. XX ПКУ).

2.3. Методика бухгалтерського обліку земельного податку

При нарахуванні земельного податку в бухгалтерському обліку складаються наступні проведення: Дт 91,92,93,94 Кт 641 "Плата за землю"; при перерахунку цього податку - Дт 641 Кт 31,30.

Дт 641 Кт 641 - зарахування переоплати по окремих податках в сплату податку за землю.

Синтетичний облік земельного податку ведеться в журналі-ордері №8 при журнально-ордерній формі, в журналі №3 - при журнальній формі, або у відповідній машинограмі.

Окрім цього, Міністерство фінансів України щодо відображення у

бухгалтерському обліку податку за орендовану земельну ділянку повідомляє.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 (далі – Інструкція), облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість інші податки), ведеться на субрахунку 641 «Розрахунки за податками».

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318, загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством, зокрема, податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг) відносяться до адміністративних витрат.

Отже, у бухгалтерському обліку нарахування податку за орендовану земельну ділянку згідно з Інструкцією відображається по дебету рахунка 92 «Адміністративні витрати» і кредиту субрахунка 641 «Розрахунки за податками».

В Бухгалтерському Обліку Нарахування Орендної Плати За Землю держкомвласності слід відображати в порядку, передбаченому для податків, тобто за кредитом субрахунка 641 «Розрахунки за податками» в кореспонденції з дебетом рахунка 92 «Адміністративні витрати». У цілому, запропонований підхід не викликає нарікань: адже, незважаючи на економічний зміст цього платежу як винагороди за користування орендованим майном, з точки зору пп. 14.1.147 і 9.1.10 ПКУ він визнається загальнодержавним податком (при цьому його сплата регулюється спільно сторонами договору, Законом про оренду землі та ПКУ). Докладно про цей платіж див. у газеті «Податки та бухгалтерський облік», 2011, № 88, с. 43.

У свою чергу, уключення цього платежу тільки до складу

адміністративних витрат не безперечно. Відповідно до п. 18 П(С)БО 16 податки, збори та інші обов'язкові платежі належать до адміністративних витрат – але за винятком тих, які включаються до виробничої собівартості продукції. У зв'язку з цим, якщо орендну плату може бути віднесено на якийсь об'єкт витрат, то її слід включити до собівартості та врахувати у витратах у періоді визнання доходів від продажу відповідних товарів, робіт, послуг. Крім того, якщо земельна ділянка використовується з метою збуту, то орендну плату за неї найлогічніше віднести на збутові витрати.

Отже, доходимо висновку, що плату за оренду землі держкомвласності необхідно враховувати у витратах за напрямом: у собівартості, адміністративних чи збутових. При цьому аналогічний підхід має застосовуватися й у податковому обліку.

Як підсумок необхідно зазначити, що незалежно від того, подається декларація щомісячно чи раз на рік, платежі за оренду земель держкомвласності як у бухгалтерському, так і в податковому обліку, слід відносити на витрати щомісячно/щоквартально (за винятком випадків, коли такі платежі включаються до собівартості товарів, робіт, послуг), що підтверджує і ДПСУ.

Отже, відшкодування витрат на сплату земельного податку, отримане від орендаря, не підлягає оподаткуванню ПДВ. І для цього є певні законодавчі підстави. Але для того, щоб бюджетна установа-орендодавець (балансоутримувач) застосовувала їх із стовідсотковою впевненістю, необхідно дотримуватись таких правил.

Правило 1. Відшкодування витрат не включаємо до орендної плати.

Витрати на утримання майна, наданого в оренду (у випадку читача – витрати на сплату земельного податку), не включають до складу орендної плати. Такі суми орендар має сплачувати бюджетній установі – орендодавцю (балансоутримувачу) окремо від орендної плати.

Саме такі вимоги формування орендної плати прописано в п. 3.1

Примірного договору. Зокрема, цим пунктом чітко передбачено, що до складу орендної плати не входять:

- витрати на утримання орендованого майна (комунальні послуги, послуги з управління об'єктом нерухомості, витрати на утримання прибудинкової території та місць загального користування, вартість послуг з ремонту і технічного обслуговування інженерного обладнання та внутрішньобудинкових мереж, ремонту будівлі тощо);

- компенсація витрат балансоутримувача за користування земельною ділянкою.

Примірний договір оренди нерухомого або іншого окремого індивідуально визначеного майна, що належить до державної власності, затверджений постановою КМУ від 12.08.2020 № 820.

Вочевидь укласти договір оренди на інших умовах та нехтувати зазначеними вимогами Примірного договору установи взагалі не можуть.

Правило 2. Відшкодування витрат оформлюємо окремим договором.

Орендар відшкодовує витрати балансоутримувача на сплату земельного податку відповідно до окремого договору, укладеного між балансоутримувачем та орендарем. У такому договорі сторони мають закріплюють порядок розрахунків та оплати таких витрат орендарем.

До речі, саме такий порядок формування договірних умов щодо відшкодування таких витрат орендарем прописано в п. 3.1 Примірного договору.

Правила виконано → ПДВ не оподатковуємо. Тож якщо бюджетна установа–орендодавець (балансоутримувач) виконала вищенаведені правила, жодних підстав для хвилювання немає. Адже за таких умов відшкодування витрат на сплату земельного податку не підлягає оподаткуванню ПДВ. З цього питання є окремі роз'яснення податківців (див. категорію ЗІР 101.04 та 101.16).

З урахуванням цих роз'яснень можна зробити висновок, що:

- по-перше, кошти, отримані бюджетною установою – орендодавцем (балансоутримувачем) як відшкодування (компенсації) витрат на сплату земельного податку, до бази оподаткування ПДВ не включають. Відповідно і податкові зобов'язання з ПДВ за такою операцією не визначають. Особливі правила за таких операцій встановлено п. 188.1 ПКУ;

- по-друге, складати податкову накладну на суму відшкодування (компенсацію витрат), одержаного від орендаря, установі не потрібно.

Для обліку орендованої земельної частки використовуйте позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи».

Облік ведіть за вартістю, зазначеною в договорі, за видами та якісними характеристиками земель (п. 8 НП(С)БО 14 «Оренда»). Підстава для зарахування об'єкта оренди на позабалансовий рахунок 01 – акт приймання-передачі, підписаний сторонами договору оренди.

І хоча типова форма договору оренди земельної частки не передбачає складання акта приймання-передачі, радимо все-таки скласти цей документ. Він підтвердить факт отримання паю у користування.

Суму орендної плати відображайте у складі витрат або на рахунку 23 «Виробництво», залежно від правил формування собівартості виробленої продукції.

До складу витрат суму орендної плати зараховуйте на підставі договору оренди й акта приймання-передачі. Якщо в договорі домовилися використовувати інший первинний документ для підтвердження розрахунків, складіть саме його.

Будь-який первинний документ, що підтверджує факт використання орендарем об'єкта оренди протягом певного періоду, повинен мати обов'язкові реквізити, передбачені частиною 2 статті 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV.

При суборенді землі витрати на оренду землі, на якій вирощують

сільськогосподарські культури, можна віднести до інших прямих або загальновиробничих витрат (п. 14, 16 П(С)БО 16 «Витрати»). Отже, фермерське господарство має три можливих варіанти обліку.

Варіант 1. Орендні витрати включати до прямих, якщо їх можна пов'язати з конкретним об'єктом витрат (видом продукції). Тоді дебетуйте рахунок 23 «Виробництво».

Варіант 2. Якщо такі витрати не можна пов'язати з конкретним об'єктом (видом продукції), включайте їх до загальновиробничих витрат (на сільськогосподарських підприємствах їх не ділять на постійні та змінні), що підлягають розподілу за об'єктами витрат (пп. 2.21 Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Мінагрополітики від 18.05.2001 № 132). Отже, дебетуйте рахунок 91 «Загальновиробничі витрати».

Варіант 3. Витрати на оренду землі, яку не використовуєте для вирощення сільськогосподарської продукції, відносьте до інших витрат. Адже сюди включають витрати, що виникають у процесі діяльності підприємства (крім фінансових), однак безпосередньо не пов'язані з виробництвом та/або реалізацією продукції (п. 29 П(С)БО 16). Такі витрати обліковують на субрахунку 977 «Інші витрати діяльності» та відображають у періоді їх виникнення.

Об'єктом оподаткування ПДВ в даному випадку є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 ПК (п. 185.1 ПК).

Орендна плата за договором суборенди земельної ділянки в розумінні підпункту 14.1.185 ПК є постачанням послуг і підлягає оподаткуванню ПДВ ставкою 20%. Отже, ТОВ має включити до орендної плати власні податкові зобов'язання з ПДВ.

Можна стверджувати, що земельні ділянки, як і інші об'єкти нерухомості, є елементами різних видів діяльності суб'єкта господарювання.

Земельні ділянки, залежно від мети і напрямку їх використання у господарській діяльності, по різному відображаються в системі рахунків (рис. 2.1).

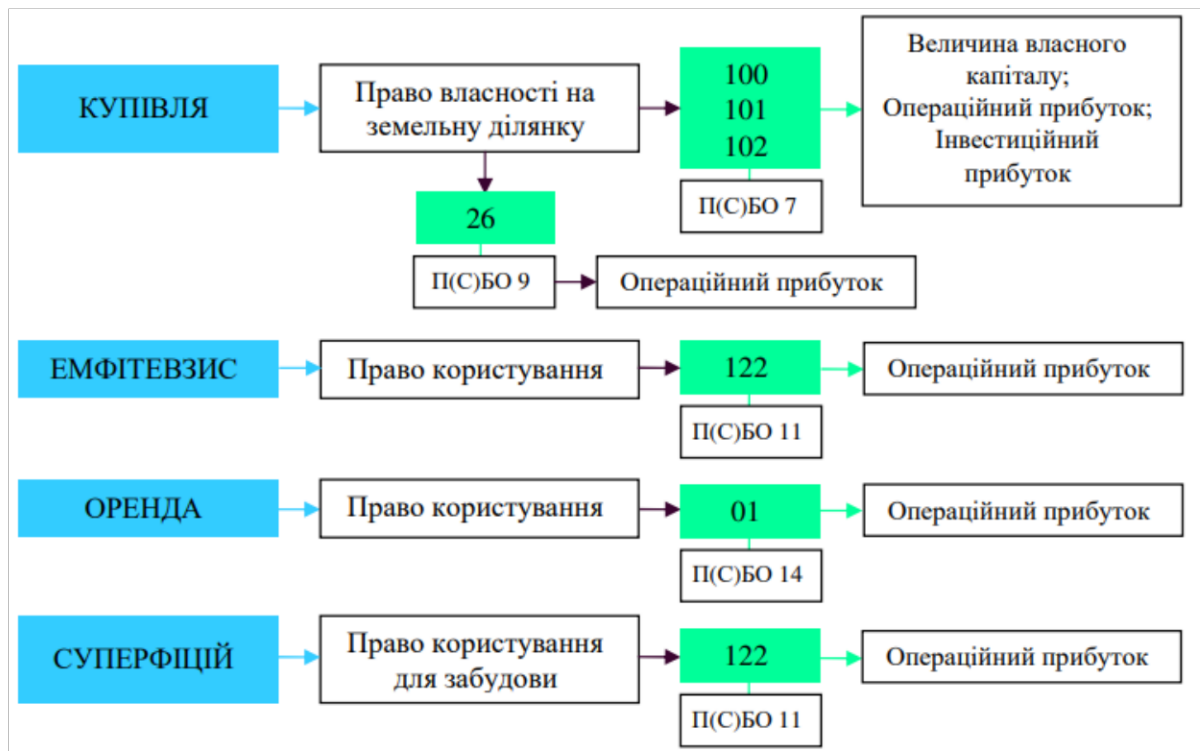


Рис. 2.1. Земля як об'єкт обліку і її нормативно-правове забезпечення

Саме тому бухгалтерський облік як важливий елемент економічної системи забезпечує інформаційні потреби управління підприємством. Зміни підходів до ведення бізнесу, збільшення потреб управління в інформації та постійні трансформації, що відбуваються у нормативно-правовому регулюванні бухгалтерського та податкового обліку суб'єктів підприємництва, вимагають перегляду підходів до організації обліку.

Різні об'єкти обліку потребують різної нормативно-методичної бази, тому бухгалтер з обліку земельних ділянок повинен знати основні аспекти облікового забезпечення «земельних операцій». Водночас порядок оформлення й відображення інформації про земельні ділянки варіюється в залежності від того, яким чином підприємство набуло права (і які саме) на земельну ділянку.

Ураховуючи власні дослідження, можна стверджувати, що земельні ділянки підприємства можуть виступати [1]:

- основними засобами, які характеризуються правом володіння, користування і розпорядження (обов'язковою є наявність Державного свідоцтва про право власності);
- інвестиційною нерухомістю (аналогічно за умови володіння такою земельною ділянкою, а також використанням ділянки для отримання орендних платежів);
- нематеріальним активом – при договорах емфітевзису та суперфіцію (є правом користування майном);
- об'єктом орендних відносин (із використанням позабалансового обліку);
- товаром – при купівлі ділянки для подальшого перепродажу (визнається запасом).

Обґрунтуємо облікове відображення операцій із земельними ділянками з використанням практичних даних: підприємство придбало земельну ділянку для ведення особистого селянського господарства у фізичної особи-резидента за договірною вартістю 50 000 грн.

Нормативно-грошова оцінка землі склала 43 000 грн. Земельна ділянка знаходилася у власності фізичної особи менше 3-х років, у спадщину не передається.

Згідно із Податковим кодексом України операції із земельної ділянки сільськогосподарського призначення оподатковуються податком з доходів фізичних осіб (ПДФО) за ставкою 5% і військовим збором (ВЗ) – 1,5% (ст. 167.2, 172.2, 172.3 ПКУ).

Сплатити податки зобов'язується податковий агент (в нашому випадку – підприємство).

Кореспонденція рахунків представлена у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4. Операції із купівлі земельної ділянки в системі рахунків

№з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція		Сума
		Дт	Кт	
1	Відображено договірну вартість земельної ділянки придбаної у фізичної особи-резидента	152	685	50 000,00
2	Нараховано витрати, супутні з придбанням, і витрати щодоприведення ділянки в стан, придатний до використання	152	685	1 250,00
3	Відображено витрати з державної реєстрації земельноїділянки	152	642	500,00
4	Віднесено земельну ділянку до об'єктів основних засобів	101	152	51 750,00
5	Утримано ПДФО	685	641	9 000,00
6	Утримано військовий збір	685	642	750,00
7	Погашено поточну заборгованість перед фізичною особою (готівкою)	685	301	40 250,00

Висновки до розділу 2

Різноманітність варіантів землекористування породжує широкий спектр незрозумілостей з погляду облікової системи.

В цілому, це спричинено тим, що на даний момент не існує окремого стандарту, який регулював би облік саме земельних ділянок і передбачав би найпоширеніші випадки в обліку щодо землекористування.

Тому підприємствам необхідно відповідально ставитися до такого специфічного об'єкту обліку і відображати події, пов'язані із земельними ділянками, виходячи із її суті, можливих наслідків та результатів.

Введення нових механізмів оподаткування діяльності сільськогосподарських товаровиробників збільшує фіскальне навантаження на дрібний агробізнес і фермерів.

Це спонукатиме до передачі земель сільськогосподарського призначення від малих підприємств до великих.

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ СКЛАДАННЯ ЗЕМЕЛЬНОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ

3.1. Строки звітування та правила подання земельної декларації

Звітним періодом для земельного податку є календарний рік, який починається 1 січня і закінчується 31 грудня того ж року.

Декларувати земельний податок мають його платники, тобто (1) власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та/або (2) землекористувачі, яким надані у користування земельні ділянки державної і комунальної власності на правах постійного користування. Причому нарівні з юридичними особами фіскали змушують декларувати податок і ФОП за умови, що право власності на земельну ділянку, право постійного користування та/або право оренди земельної ділянки оформлено саме на ФОП !

Платникам плати за землю (крім фізичних осіб) надано право вибрати один із двох варіантів подання звітності:

Фізособам суму податку нараховують податківці в податковому повідомленні-рішенні, яке надсилають до 1 липня поточного року (п. 286.5 ПКУ). Сплачують податок фізособи протягом 60 днів із дня вручення такого повідомлення (п. 287.5 ПКУ).

1) подати декларацію на поточний рік. Це слід зробити не пізніше 20 лютого поточного року до відповідного податкового органу за місцезнаходженням земельної ділянки. У такій декларації зазначають річну суму податку з розбивкою на рівні частки за місяцями (п. 286.2 ПКУ);

2) замість однієї річної декларації на поточний рік можна щомісяця подавати звітну декларацію протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним (п. 286.3 ПКУ).

Річну, і першу місячну декларацію за січень (якщо вирішили звітувати щомісячно) у 2023 році потрібно подати не пізніше 20 лютого.

Подання декларації на поточний 2023 рік звільняє платника земельного податку від обов'язку подання щомісячних декларацій. Так само – подання місячних декларацій звільняє від подання річної декларації.

При поданні першої декларації (фактичного початку діяльності як платника плати за землю) разом з нею подають витяг із технічної документації про нормативну грошову оцінку (НГО) земельної ділянки. Надалі такий витяг слід подавати лише у разі затвердження нової НГО землі.

Сплачують задеклароване податкове зобов'язання щодо земельного податку незалежно від способу подання декларації (раз на рік чи щомісяця) за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю. Тобто – щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця (п. 287.3 і п. 287.4 ПКУ).

Декларувати земельний податок на 2023 рік необхідно за формою, затвердженою наказом Мінфіну від 16.06.2015 № 560, у редакції наказу Мінфіну від 18.02.2022 № 83 .

Ця форма декларації спільна для обох складових плати за землю, тобто як для земельного податку, так і для орендної плати за земельні ділянки державної або комунальної власності.

Але форма декларації з плати за землю побудована таким чином, що в одній декларації можна розрахувати податок тільки за однією складовою плати за землю. Тому якщо ваше підприємство є платником не тільки земельного податку, а й орендної плати, то доведеться заповнювати дві окремі декларації щодо цих складових плати за землю.

Також в одній декларації можна розрахувати податок тільки щодо земель, які знаходяться на території однієї територіальної громади, тобто мають один і той самий код КАТОТТГ адміністративно-територіальних одиниць.

КАТОТТГ – кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад, затверджений наказом мінрегіону від 26.11.2020 № 290.

За наявності земельних ділянок на території адміністративно-територіальних одиниць, які входять до складу різних територіальних громад (відповідають різним кодам за КАТОТТГ), але обслуговуються одним податковим органом, кількість декларацій з плати за землю має відповідати кількості територіальних громад, де знаходяться земельні ділянки.

Адміністративно-територіальна одиниця – це населений пункт (місто, селище міського типу, село), а територіальна громада (ТГ) – це територія, до якої входить цілий ряд адміністративно-територіальних одиниць з різними кодами. Але плата за землю на всіх цих адміністративно-територіальних одиницях зараховується до бюджету ТГ саме за кодом такої ТГ. І саме від коду ТГ залежить, скільки декларацій треба подавати.

У разі якщо земельні ділянки знаходяться на території територіальної громади в місті з районним поділом у різних районах такого міста, декларацію подають до податкового органу, який уповноважений на адміністрування плати за землю в такому місті.

Якщо в юрособи є декілька земельних ділянок, які знаходяться на території різних сільських, селищних чи міських рад (код території різний), то податок доведеться розрахувати у різних деклараціях.

Якщо суб'єкт господарювання звітується одночасно і з земельного податку, і з орендної плати, то складіть і подайте окремі Декларації. Одну Декларацію – для орендної плати за земельні ділянки державної або комунальної власності, другу – для земельного податку. Це пояснюється тим, що розрахунок податкового зобов'язання, який містить розділ III Декларації, є спільним і для земельного податку, і для орендної плати.

3.2. Методика складання земельної декларації

Декларація з плати за землю складається із вступної частини і трьох розділів: I розділ – розрахунок земельного податку; II розділ – розрахунок орендної плати; III розділ – розрахунок податкового зобов’язання за місяцями звітного періоду, а також виправлення помилок минулих періодів.

Для звітування із земельного податку власники земельних ділянок і постійні землекористувачі заповнюють вступну частину декларації, а також розділ I «Розрахунок суми земельного податку» та розділ III «Розрахунок (уточнення) податкового зобов’язання».

Як саме заповнювати вступну частину декларації, покажемо у табл. 3.1.

Таблиця 3.1. Порядок заповнення вступної частини декларації (поля 1-7)

Номер поля	Яку інформацію наводять
1	2
Поле 1	У полі «Порядковий номер за рік² за видом декларації» зазначають номер декларації арабськими цифрами, починаючи з 1 (одиниці). Такий номер має дорівнювати послідовно зростаючій кількості поданих з початку року відповідних декларацій. Декларації з позначкою «Земельний податок» нумерують окремо від декларацій з позначкою «Орендна плата» і окремо проводять нумерацію за типом декларацій («Звітна», «Звітна нова», «Уточнююча»). Тобто кожного звітного року номер декларацій за типами «Звітна», «Звітна нова» та «Уточнююча» починатиметься з одиниці. При звітуванні із земельного податку за 2023 рік позначку «X» слід вказати навпроти того виду плати за землю (в нашому випадку – «Земельний податок»), з якого подаєте декларацію. Також у полі 1 зазначають тип декларації з плати за землю. Для цього проставляють відмітку «X» у комірці навпроти потрібного типу: 01 «Звітна» – найбільш поширений тип декларації – за базовий звітний (податковий) період (у тому числі й за звітний 2023 рік); 02 «Звітна нова» – таку декларацію подають при виправленні помилок гарячими слідами – у нещодавно поданій звітності, граничний строк подання якої ще не настав (п. 50.1 ПКУ); 03 «Уточнююча» – її заповнюють, якщо (1) виправляють самостійно виявлені помилки минулих звітних періодів шляхом подання окремої уточнюючої декларації (спосіб виправлень згідно з п.п. «а» п. 50.1 ПКУ) або коли (2) вносять зміни щодо об’єкта оподаткування (за приписами п. 286.4 ПКУ). Таку уточнюючу декларацію подають за формою звичайної декларації з відміткою «X» у цій комірці. Одночасно у полі «Реєстраційний номер декларації в контролюючому органі, яка уточнюється» проставляють реєстраційний номер декларації, яку уточнюють

1	2
Поле 1.1	У полі «За ____ рік» зазначають період, за який подаєте декларацію. При цьому, якщо подаєте річну декларацію, то вам слід заповнити лише це поле. Поле «починаючи з³» (число/місяць) заповнюють у разі подання декларації (якщо ще не подавали декларації за інші земділянки з тим-таки кодом КАТОТТГ територіальної громади) із: – земельного податку – за нововідведені (придбані) земельні ділянки; – орендної плати – за новоукладеними договорами. Порядковий номер податкового (звітного) місяця проставляють арабськими цифрами (для чисел з однієї цифри в першому полі проставляють «0»). Поле «з урахуванням уточнень з⁴» заповнюють у разі уточнення податкових зобов'язань (з урахуванням уточнень з – число/місяць). Порядковий номер податкового (звітного) місяця проставляють арабськими цифрами (для чисел з однієї цифри в першому полі проставляють «0»). Періодом, що уточнюється, вважають період, за який платник самостійно узгоджує суму податкового зобов'язання у зв'язку: – з самостійним виявленням помилки за нормами ст. 50 ПКУ у раніше поданій декларації, що уточнюється, або – із зміною об'єкта оподаткування
Поле 1.2	Якщо вибрали варіант із щомісячним звітуванням, то крім поля 1.1 «За ____ рік» вам слід заповнити і поле 1.2 «За ____ місяць». У цьому полі зазначають номер місяця, за який звітуєте. Порядковий номер місяця проставляється арабськими цифрами (для чисел з однієї цифри в першому полі проставляєте «0»)
Поле 2	Тут наводять повне найменування (власне ім'я, прізвище) платника земельного податку згідно з реєстраційними документами (п. 48.3 ПКУ, наказ Мін'юсту від 05.03.2012 № 368/5). Повне найменування юридичної особи зазначається в установчих документах і міститься в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань (ЄДР) (ст. 90 ЦКУ). У разі зміни підприємством найменування в декларації зазначається змінене (нове) найменування тільки з дати держреєстрації змін, внесених до установчих документів (див. лист ДФСУ від 21.03.2016 № 6092/6/99-99-19-03-02-15). Скорочення типу «ТОВ», «АТ» тощо тут не допускаються
Поле 3	У цьому полі зазначають податковий номер платника (пп. 2.2 і 2.4 Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого наказом Мінфіну від 09.12.2011 № 1588 – Порядок № 1588): – для юросіб – код ЄДРПОУ (8-значний номер). Юридичні особи, які не мають коду ЄДРПОУ, зазначають 9-значний реєстраційний (обліковий) номер платника податків, присвоєний їм контролюючим органом; – для фізосіб – реєстраційний номер облікової картки платника податків (тобто ідентифікаційний код) або серія (за наявності) та номер паспорта, якщо у фізособи немає коду за релігійними переконаннями
Поле 4	Вказують код КВЕД основного виду діяльності платника

1	2
Поле 5	До цього поля вписують податкову адресу платника. Тобто адресу, яка занесена до ЄДР і за якою особа взята на облік у контролюючому органі (п. 1.4 Порядку № 1588): – для юросіб – місцезнаходження (п. 45.2 ПКУ); – для фізосіб – місце проживання (п. 45.1 ПКУ). Також зазначають: поштовий індекс, міжміський код, телефон. За бажанням можете вказати електронну пошту і факс
Поле 6	Тут зазначають найменування податкового органу, до якого подаєте декларацію (п. 49.1 ПКУ). Відповідно до п. 286.2 ПКУ та в умовах адміністративної реформи декларацію подають до податкового органу за місцезнаходженням адміністративного центру територіальної громади, на території якої знаходяться земельні ділянки. У такому податковому органі платник має перебувати за основним та/або неосновним місцем обліку
Поле 7	У цьому полі зазначають 19-значний код території територіальної громади за КАТОТТГ, повноваження якої поширюються на адміністративно-територіальні одиниці, на території яких розташована(і) земельна(і) ділянка(и). Див. приклад 2 вище. За кожним таким кодом за КАТОТТГ складають окрему декларацію

Основна частина декларації. Розрахунок суми земельного податку відбувається у розділі I декларації, а нарахування податкових зобов'язань з цього податку – у її розділі III.

При цьому у розділі I декларації розраховують земельний податок за кожною окремою земельною ділянкою. Правила заповнення розділу I для річної і місячних декларацій один і той самий. Нагадаємо його у табл. 2.

Також зауважимо, що одиниці виміру у розділі I декларації зазначають:

- га – з чотирма десятковими знаками;
- кв. м – з двома десятковими знаками;
- грн – з двома десятковими знаками.

Таблиця 3.2. Порядок заповнення розділу I земельної декларації

Номер колонки	Назва показника
1	2
2	Категорія земельних ділянок ¹⁰
Проставляють чотирьохзначний код (арабськими цифрами у форматі – XX.XX) щодо категорії / цільового призначення земельних ділянок. Цей код має відповідати інформації, зазначеній у документах, що засвідчують/підтверджують право власності/користування земельними ділянками. Шукати такі коди слід у <i>Класифікаторі видів цільового призначення земельних ділянок (додаток 59 до Порядку ведення Державного земельного кадастру, затвердженого постановою Кабміну від 07.10.2012 № 1051)</i>	
3 – 4	Документи, які засвідчують/підтверджують право власності / користування / право на земельну частку (пай)
Відображають інформацію, взяту з правовстановлюючих документів на земельну ділянку. А саме: - у колонці 3 вказують вид права на земельну ділянку: 1 – власність (якщо земельна ділянка перебуває у приватній власності платника); 2 – постійне користування (якщо земельна ділянка перебуває у володінні на праві постійного користування платника); 3 – оренда (але цей вид права у земельній декларації не використовують); 4 – право на земельну частку (пай) (якщо земельна частка (пай) перебуває у власності); - у колонці 4 зазначають серію та номер документа, що посвідчує право власності чи користування земельними ділянками. Наприклад, серію та номер державного акта на право власності на земельну ділянку, свідоцтва про право власності на нерухоме майно (земельну ділянку) або акта на право постійного користування землею	
5 – 6	Державна реєстрація прав власності/користування (у разі наявності)
Тут вказують інформацію про державну реєстрацію прав власності або користування земельною ділянкою лише за умови її проведення. Беруть такі дані із свідоцтва про право власності/користування на нерухоме майно: – у колонці 5 вказують дату державної реєстрації у форматі «дд.мм.рррр»; – у колонці 6 зазначають номер запису, під яким було внесено запис до Державного реєстру прав власності на нерухоме майно	
7 – 8	Період володіння/користування
Відображають період володіння/користування земельною ділянкою: – у колонці 7 зазначають частку володіння/користування неповного місяця (якщо володіння/користування охоплювало неповний місяць). Для визначення такої частки кількість днів володіння або користування у місяці ділять на загальну кількість днів у місяці. Число наводять із чотирма десятковими знаками; – у колонці 8 відображають кількість повних місяців володіння/користування земельною ділянкою	

1	2
9	Кадастровий номер земельної ділянки (формат xxxxxxxxxxx: xx:xxx:xxxx)
Зазначають кадастровий номер своєї земельної ділянки (формат – xxxxxxxxxxx: xx:xxx:xxxx). Його беруть із правовстановлюючих документів на земельну ділянку. Кадастровий номер складається з дев'ятнадцяти цифр. Наприклад, 6325178900: 01:022:0032	
10 – 11	Місце розташування об'єкта(ів) оподаткування ¹³
Тут фіксують: – у колонці 10 – код за КАТОТТГ адміністративно-територіальної одиниці, де безпосередньо знаходиться земельна ділянка; – у колонці 11 – адресу місця розташування земельної ділянки, зазначену у правовстановлюючих документах	
12 – 13	Площа земельної ділянки ¹⁵
Тут вказують дані про площу конкретної земельної ділянки: – у колонці 12 наводять площу земельної ділянки, розташовану за межами населеного пункту – у га (з чотирма десятковими знаками); – у колонці 13 зазначають площу земельної ділянки, розташовану в межах населеного пункту – у кв. метрах (з двома десятковими знаками). Зауважте! Наразі площу земельної ділянки платник не може зазначати на свій вибір – або в га, або в кв. метрах. Відтепер, якщо земельна ділянка – за межами населеного пункту, її вказують у га. Площу ж земельної ділянки у межах населеного пункту фіксують у кв. метрах. Одночасно заповнювати в одному рядку колонки 12 та 13 не допускається. Показник площі земельної ділянки слід брати із правовстановлюючих документів на землю	
14 – 15	Нормативна грошова оцінка ¹⁶
Ці колонки заповнюють залежно від проведення/не проведення НГО земельної ділянки. Так: – у колонці 14 – у разі проведення НГО – вказують НГО одиниці площі земельної ділянки (грн/га або грн/кв. м) у гривнях з двома десятковими знаками. Щоб визначитися, за 1 га чи за 1 кв. метр слід вказати НГО, вам потрібно подивитися на те, яка колонка з площею земельної ділянки заповнена (к. 12 чи к. 13). Тобто якщо заповнена колонка 12, то і НГО зазначаємо за 1 га, а якщо 13 – за 1 кв. метр. Зауважте: у цій колонці вказують НГО не за всю земельну ділянку, а за одиницю її площі; – у колонці 15 – якщо НГО не проведено – зазначають чинну на момент подання декларації НГО одиниці площі ріллі по АР Крим або по області, на території якої знаходиться земельна ділянка, за яку сплачується податок (грн/га). Дані про НГО відображають з двома десятковими знаками. НГО має враховувати кумулятивну величину коефіцієнта індексації з дати останньої затвердженої НГО. До речі! Держгеокадастр уже повідомив про індексацію НГО земель за 2022 рік . Значення коефіцієнта індексації НГО земель і земельних ділянок за 2022 рік становить: – для сільськогосподарських угідь (рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги) – 1,0; – для земель і земельних ділянок (крім сільськогосподарських угідь) – 1,15. Щоб правильно визначити НГО землі, дивіться у витягу з техдокументації по НГО коефіцієнт за який рік застосовано останнім. І домножте НГО на бракуючі коефіцієнти. Одночасне заповнення в одному рядку колонок 14 та 15 не допускається	

1	2
16	Ставка податку ¹⁷ (%)
У колонці 16 зазначають ставку податку у відсотках. Беруть її із рішення органу місцевого самоврядування	
17	Річна сума земельного податку ¹⁸ (к. 12 або 13 х к. 14 або 15 х к. 16 / 100) / 12 х (к. 7 + к. 8)
У колонці 17 вказують річну суму земельного податку станом на 1 січня звітного року. Щоб заповнити цю колонку, слід провести арифметичні дії за формулою, наведеною у назві колонки. Тож розраховують земельний податок за такими формулами: 1) для земельних ділянок, розташованих за межами населеного пункту, НГО яких проведена (за 1 га): $\text{к. 17} = (\text{к. 12} \times \text{к. 14} \times \text{к. 16} : 100) / 12 \times (\text{к. 7} + \text{к. 8});$ 2) для земельних ділянок, розташованих в межах населеного пункту, НГО яких проведена (за 1 кв. м): $\text{к. 17} = (\text{к. 13} \times \text{к. 14} \times \text{к. 16} : 100) / 12 \times (\text{к. 7} + \text{к. 8});$ 3) для земельних ділянок, НГО яких не проведена: $\text{к. 17} = (\text{к. 12} \times \text{к. 15} \times \text{к. 16} : 100) / 12 \times (\text{к. 7} + \text{к. 8}).$ У цій колонці розраховують загальний річний розмір податку. Але, незважаючи на це, правила заповнення цієї колонки, як для річної, так і для місячної декларації, одні й ті самі. Тобто для декларації за місяць річна сума розраховується як для декларації за рік. А у колонці розділ III, що відповідає звітному місяцю, зазначають показники за звітний місяць	
18 – 22	Податкова пільга
Тут вказують дані про отримані податкові пільги. Ці колонки будуть заповнені тільки по тих землях, щодо яких встановлено пільги із сплати земельного податку. У них слід зазначити: – у колонці 18 – код пільги. Берете його із Довідника податкових пільг, актуального на дату подання земельної декларації; – у колонці 19 – розмір пільги у відсотках відповідно до законодавства та/або рішення органів місцевого самоврядування, згідно з яким надано пільгу; – у колонках 20 (дата початку користування) і 21 (дата закінчення користування) – строк користування податковою пільгою у звітному періоді. Тобто – число, місяць, рік початку та закінчення користування пільгою у форматі «дд.мм.рррр». У разі коли строк користування податковою пільгою встановлено до початку звітного періоду і триває після його закінчення, такий строк збігається з датою початку та закінчення звітного періоду; – у колонці 22 – суму пільги, тобто суму земельного податку, від сплати якої звільнено юрособу. Розраховують суму пільги пропорційно до періоду користування пільгою. На суму пільги, вказану у колонці 22, зменшують річну суму земельного податку	
23	Річна сума земельного податку (до сплати) (к. 17 - к. 22)
У цій колонці відображають річну суму земельного податку, що має бути сплачена до бюджету. Щоб розрахувати розмір податку, слід від показника колонки 17 (річний розмір земельного податку) відминувати наявну суму податкової пільги (показник к. 22). Розмір річної суми податку, яка вказана у цій колонці, щодо всіх земельних ділянок підсумовують у рядку 2 розділу I декларації і переносять до колонки 3 рядка 3 розділу III. Майте на увазі: надавачі щомісячної декларації із плати за землю річне значення земельного податку обраховують точнісінько так само, що й ті, хто вибрав річну декларацію	

Після того, як розрахували земельний податок, приступають до заповнення розділу III декларації. Заповнюють його у гривнях з двома десятковими знаками.

Якщо говорити про заповнення звітної чи звітної нової декларації на 2023 рік, то юрособі слід із усіх рядків цього розділу заповнити тільки рядок 3. Тобто у рядку 3 розділу III декларації зазначають:

- у колонці 3 – загальні дані про нараховану річну суму земельного податку за всіма земельними ділянками, інформацію про які вказали у розділі I. Значення колонки 3 рядка 3 розділу III має відповідати значенню колонки 23 рядка 2 розділу I. За таким алгоритмом заповнюєте цю колонку як річної, так і щомісячної декларації;

- у колонках 4-15 – при заповненні річної декларації відображають місячну суму земельного податку. Для цього річну суму, вказану у колонці 3 рядка 3, розподіляють між 12 місяцями. Тобто розбивають її на рівні щомісячні платежі. За незбігу на копійки, результат можна вирівняти за допомогою платежу за один із місяців (зазвичай, за останній – грудень). Якщо подаєте щомісячну декларацію, то заповнюєте тільки одну колонку з 4-15. А саме ту, що відповідає звітному місяцю, за який подається податкова декларація, і там фіксуєте щомісячний платіж.

Рядки 4-8 розділу III декларації заповнюють лише у разі уточнення податкових зобов'язань, зокрема, за нововідведеними (придбаними) земельними ділянками або за новоукладеними договорами оренди протягом звітного року (це у разі подання орендної декларації). У декларації з позначкою «Звітна» або «Звітна нова» рядки 4-8 декларації з плати за землю залишаються порожніми.

У рядку 9 розділу III вказують кількість аркушів доповнення-пояснення, яке платник може подавати з декларацією згідно з п. 46.4 ПКУ. Спеціальне поле заключної частини призначене для того, щоб розкрити відомості про такі доповнення (за їх наявності). Кожне з доповнень-пояснень, складених до

декларації у довільній формі, слід пронумерувати і занести до цього поля під своїм номером з коротким змістом.

Підписують земельну декларацію керівник (уповноважена особа) юрособи і головний бухгалтер (особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку). Також тут зазначають реєстраційний номер облікової картки платника податків (ідентифікаційний код) або серію (за наявності) та номер паспорта підписанта (у разі відмови від ідентифікаційного коду за релігійними переконаннями, про що стоїть відмітка в паспорті).

Приведемо зразки заповнення декларації (зразок 3.1).

Зразок 3.1. Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)

ЗАТВЕРДЖЕНО Наказ Міністерства фінансів України 16 червня 2015 року № 560 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 18 лютого 2022 року № 83)																													
Відмітка про одержання (штамп контролюючого органу)																													
1	Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності) ¹										Порядковий номер за рік ²		1	Земельний податок															
											за видом декларації			Орендна плата															
											Тип декларації																		
											01	X	Звітна																
											02		Звітна нова																
		03		Уточнююча																									
				Реєстраційний номер декларації в контролюючому органі, яка уточнюється																									
1.1	За	2	0	2	3	рік	починаючи з ³		.			з урахуванням уточнень з ⁴			.														
1.2	За					місяць ⁵																							
2	Платник: Товариство з обмеженою відповідальністю "ОМЕГА ПЛЮС" (повне найменування (власне ім'я, прізвище) платника податків згідно з реєстраційними документами)																												
3	Податковий номер платника податку або серія (за наявності) та номер паспорта ⁶										1	2	3	4	5	6	7	8											
4	Код виду економічної діяльності (КВЕД) (основного виду)										8	4	.	1	1														
5	Податкова адреса										Поштовий індекс																		
	вул. Київська, 286, м. Бровари, Київська область										Міжміський код																		
											Телефон																		
	Електронна адреса ⁷										Факс ⁷																		
	omega-plus@ukr.net										7	3	1	9	3														
											7	3	1	9	4														
6	Найменування відповідного контролюючого органу, до якого подається Податкова декларація ⁸ Броварська об'єднана державна податкова інспекція Головного управління ДПІС у Київській області																												
7	Код території територіальної громади за місцезнаходженням земельної(их) ділянки(ок) за КАТОТТГ ⁹										U	A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	1	2	3	4	5	6	7	8

Продовження Зразок 3.1.

Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)

I. Розрахунок суми земельного податку

Одиниці виміру: га - з чотирма десятковими знаками;

N д/п	Категорія земельних ділянок ¹⁰ (хх.хх)	Документи, які засвідчують/підтверджують право власності / користування / право на земельну частку (пай)		Державна реєстрація прав власності/користування (у разі наявності)		Період володіння/користування		Кадастровий номер земельної ділянки (формат хххххххххх: хх: ххх:хххх)	Місце розташування об'єкта(ів) оподаткування ¹³	
		вид права ¹¹	серія та номер документа	дата (дд.мм.рррр)	номер	частка неоподаткованого місця ¹²	кількість повних місців		код за КАТОТТГ адміністративно-територіальної одиниці	адреса (згідно з правопоставлюючими документами)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.11 4	03.01	2	АБ 12345678	01.03.2017	5858585		12	282020000: 07.004.0335	UA12345678912345678	м. Бровари, вул. Перемоги, 58
1.21										
1.										
2	Усього	х	х	х	х	х	х	х	х	х

N д/п	Площа земельної ділянки ¹⁵		Нормативна грошова оцінка ¹⁶		Ставка податку ¹⁷ (%)	Річна сума земельного податку ¹⁸ (к. 12 або 13 х к. 14 або 15 х к. 16 / 100) / 12 х (к. 7 + к. 8)	Податкова пільга					Річна сума земельного податку (до сплати) (к. 17 - к. 22)
	га	кв. м	одиночі площі земельної ділянки (грн/га або грн / кв. м)	одиночі площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області (грн/га)			код пільги ¹⁹	розмір пільги ²⁰	дата початку користування ²¹	дата закінчення користування ²¹	сума пільги ²²	
	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23
1.11		4350	295,40		1,0	12849,90						12849,90
1.21												
1.												
2			х	х	х	12849,90	х	х	х	х		12849,90

Продовження Зразок 3.1.

Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)

III. Розрахунок (уточнення) податкового зобов'язання

Одиниця виміру: **грн** - з двома десятковими знаками

N з/п	Сума зобов'язання, що підлягає сплаті за даними платника	Річна сума ²⁴	Січень	Лютий	Березень	Квітень	Травень	Червень	Листопад	Серпень	Вересень	Жовтень	Листопад	Грудень
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
3	Нараховано на звітний період, усього	12849,90	1070,83	1070,83	1070,83	1070,83	1070,83	1070,83	1070,83	1070,83	1070,83	1070,83	1070,80	1070,80
425	Нараховано на 20__ рік за даними раніше поданої декларації (р. 3 декларації, що уточнюється)													
425	Нараховано до збільшення податкового зобов'язання на 20__ рік, усього (р. 3 - р. 4)													
5.125	у т. ч. нараховано до збільшення податкового зобов'язання відповідно до п. 50.4 ст. 50 Податкового кодексу України ²⁶													
5.225	у т. ч. нараховано до збільшення податкового зобов'язання на 20 рік (р. 5 - р. 5.1)													
625	Нараховано до збільшення податкового зобов'язання (позитивне значення (р. 4 - р. 3))													
725	Сума штрафу (колонки з 4 по 15 р. 5.2) x 3 % або 5 %) ²⁷													
825	Сума пені ²⁸													
9	Доповнення до Податкової декларації (заповнюється і подається відповідно до пункту 46.4 статті 46 глави 2 розділу II Податкового кодексу України)											на		арс.

N з/п	Зміст доповнення

Продовження Зразок 3.1. Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)

Керівник (уповноважена особа) / фізична особа (законний представник)	<i>Мурик</i> (підпис)	Олег МУРИК (власне ім'я, прізвище)
2 0 3 2 0 3 2 0 3 2 (реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта)29		
Головний бухгалтер (особа, відповідальна за ведення бухгалтерського обліку)	<i>Курот</i> (підпис)	Станіслав КУРОТ (власне ім'я, прізвище)
4 8 5 4 8 5 4 8 5 4 (реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта)29		

Ця частина декларації заповнюється посадовими особами контролюючого органу

Відмітка про внесення даних до електронної бази податкової звітності	"___" _____ 20__ року
(посадова особа контролюючого органу (підпис, власне ім'я, прізвище))	
За результатами камеральної перевірки декларації (потрібне позначити):	
порушень (помилко) не виявлено.	
Складено акт від "___" _____ 20__ року N _____	
"___" _____ 20__ року	
(посадова особа контролюючого органу (підпис, власне ім'я, прізвище))	

1 У разі наявності об'єктів оподаткування, що знаходяться на території адміністративно-територіальних одиниць, які входять до складу різних територіальних громад (відповідають різним кодам за КАТОТТГ адміністративно-територіальних одиниць), але ці адміністративно-територіальні одиниці обслуговуються одним відповідним контролюючим органом, кількість податкових декларацій з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності) (далі - Податкова декларація) відповідає кількості адміністративно-територіальних одиниць. КАТОТТГ - Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад, затверджений наказом Міністерства розвитку громад та територій України від 26 листопада 2020 року N 290 (у редакції наказу Мінрегіону від 12 січня 2021 року N 3), який впроваджується на заміну Класифікатора об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ).

2 Зазначається номер Податкової декларації арабськими цифрами, починаючи з 1 (одиниці), послідовно у порядку зростання кількості поданих з початку року Податкових декларацій.

3 Зазначається у разі подання Податкової декларації за нововідведені (придбані) земельні ділянки або за новоукладеними договорами (починаючи з (число/місяць)). Порядковий номер податкового (звітного) місяця проставляється арабськими цифрами (для чисел з однієї цифри в першому полі проставляється "0").

4 Заповнюється у разі уточнення податкових зобов'язань (з урахуванням уточнень з (число/місяць)). Періодом, що уточнюється, вважається період, за який платник, керуючись нормами статті 50 глави 2 розділу II Податкового кодексу України (далі - Кодекс), самостійно узгоджує суму податкового зобов'язання у зв'язку з самостійним виявленням помилки у раніше поданій Податковій декларації, що уточнюється, або у зв'язку із зміною об'єкта оподаткування. Порядковий номер податкового (звітного) місяця проставляється арабськими цифрами (для чисел з однієї цифри в першому полі проставляється "0").

5 Зазначається місяць у разі подання Податкової декларації відповідно до пункту 286.3 статті 286 розділу XII Кодексу. Порядковий номер місяця проставляється арабськими цифрами (для чисел з однієї цифри в першому полі проставляється "0").

6 Зазначається код за ЄДРПОУ платника податку або реєстраційний (обліковий) номер платника податків, який присвоюється контролюючим органом або реєстраційний номер облікової картки платника - фізичної особи. Серія (за наявності) та номер паспорта зазначаються фізичними особами, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті.

Продовження Зразок 3.1. Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)

7 Заповнюється за бажанням платника податків.

8 Відповідно до пункту 286.2 статті 286 розділу XII Кодексу та в умовах адміністративної реформи платник плати за землю подає Податкову декларацію до контролюючого органу за місцезнаходженням адміністративного центру територіальної громади, на території якої знаходяться земельні ділянки, в якому суб'єкт господарювання перебуває на обліку платником такого податку (за основним та/або неосновним місцем обліку).

9 Зазначається код за КАТОТТГ території територіальної громади, повноваження якої розповсюджуються на адміністративно-територіальні одиниці, на території яких розташовано(і) земельна(і) ділянка(и). За кожним таким кодом за КАТОТТГ складається окрема Податкова декларація.

10 Інформація щодо категорії / цільового призначення земельних ділянок має відповідати інформації, зазначеній в документах, що засвідчують/підтверджують право власності/користування земельними ділянками. Проставляється номер арабськими цифрами (формат XX.XX) згідно з Класифікатором видів цільового призначення земельних ділянок, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 28 липня 2021 року N 821 "Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України".

11 Зазначається вид права: 1 - власність; 2 - постійне користування; 3 - оренда; 4 - право на земельну частку (пай).

12 Зазначається частка днів у місяці, розрахована за формулою: кількість днів володіння або користування у місяці / загальна кількість днів у місяці. Зазначається у форматі з чотирма десятковими знаками.

13 Зазначається код за КАТОТТГ адміністративно-територіальної одиниці, на території якої розташована(і) земельна(і) ділянка(и), та адреса місця розташування земельної ділянки.

14 За потреби кількість рядків може бути збільшено або зменшено.

15 Зазначається площа земельної ділянки: розташована за межами населеного пункту - у га, в межах населеного пункту - у кв. метрах. Одночасне заповнення у одному рядку колонок 12 та 13 у розділі I, 13 та 14 у розділі II не допускається.

16 Зазначається нормативна грошова оцінка з урахуванням кумулятивної величини коефіцієнта індексації, що застосовується з дати останньої затвердженої нормативної грошової оцінки: у разі проведення оцінки земельної ділянки зазначається оцінка одиниці площі земельної ділянки, якщо оцінку не проведено, то зазначається оцінка одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області. Одночасне заповнення у одному рядку колонок 14 та 15 у розділі I, 15 та 16 у розділі II не допускається.

17 Зазначається ставка податку відповідно до рішення органу місцевого самоврядування.

18 Для декларації за місяць річна сума розраховується як для декларації за рік, а у колонці розділу III, що відповідає звітному місяцю, зазначаються показники за звітний місяць.

19 Зазначається код пільги відповідно до довідника пільг.

20 Зазначається розмір пільги у відсотках відповідно до законодавства та/або рішення органів місцевого самоврядування, згідно з яким надано пільгу.

21 Зазначається строк користування податковою пільгою у звітному періоді - число, місяць, рік початку та закінчення користування пільгами у форматі дд.мм.рррр. У разі коли строк користування податковою пільгою встановлений до початку звітного періоду і продовжується після його закінчення, такий строк збігається з датою початку та закінчення зазначеного періоду.

22 Зазначається сума пільги, розрахована пропорційно до періоду користування пільгою.

23 Зазначається відповідно до договору оренди, але з урахуванням норм пункту 288.5 статті 288 розділу XII Кодексу.

24 Значення колонки 3 рядка 3 розділу III має відповідати значенню колонки 23 рядка 2 розділу I або колонки 18 рядка 2 розділу II.

25 Рядки 4 - 8 заповнюються у разі уточнення податкових зобов'язань, зокрема за нововідведеними (придбаними) земельними ділянками або за новоукладеними договорами протягом звітного року.

26 Зазначається сума нарахування до збільшення податкового зобов'язання у зв'язку зі змінами об'єкта оподаткування та/або бази оподаткування (на підставі даних, внесених до відповідних державних реєстрів) при поданні Податкової декларації після закінчення граничного строку подання, але з урахуванням норм пункту 286.4 статті 286 розділу XII Кодексу. Рядок заповнюється тільки у Податкових деклараціях з відміткою "звітна", "нова звітна", "уточнююча", у яких у рядку 1.1, у рядках 4 та 5 розділу III зазначено поточний рік.

27 Зазначається розмір штрафної санкції, що застосовується в разі заниження у раніше поданій Податковій декларації суми податкових зобов'язань, що самостійно узгоджується платником, визначеної згідно з нормами підпунктів "а" або "б" абзацу четвертого пункту 50.1 статті 50 глави 2 розділу II Кодексу (якщо сума недоплати визначена Податковою декларацією з відміткою "звітна", "нова звітна", застосовується штраф у розмірі 5 відсотків, якщо з відміткою "уточнююча", - у розмірі 3 відсотків).

28 Нараховується платником самостійно відповідно до підпункту 129.1.3 пункту 129.1 та абзацу третього пункту 129.4 статті 129 глави 12 розділу II Кодексу.

29 Зазначається реєстраційний номер облікової картки платника податків - фізичної особи або серія (за наявності) та номер паспорта для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті.

Висновки до розділу 3

У ході дослідження встановлено, що:

- декларувати земельний податок на 2023 рік необхідно за оновленою формою, затвердженою наказом Мінфіну від 16.06.2015 № 560, у редакції наказу Мінфіну від 18.02.2022 № 83;
- в одній декларації можна розрахувати податок тільки щодо земель, які знаходяться на території однієї територіальної громади, тобто мають один і той самий код КАТОТТГ адміністративно-територіальних одиниць;
- інформація щодо категорії/цільового призначення земділянок має відповідати Класифікатору видів цільового призначення земельних ділянок.
- наразі площу земельної ділянки платник не може зазначати на свій вибір – або в га, або в кв. м. Відтепер, якщо земельна ділянка – за межами населеного пункту, її вказують у га, а в межах населеного пункту – у кв. м.

РОЗДІЛ 4. EXCEL В РОБОТІ ОБЛІКОВИХ ПРАЦІВНИКІВ

4.1. Excel для бухгалтера – незамінне доповнення будьякого програмного забезпечення

Робота фахівця у галузі бухгалтерії стала набагато раціональніше і спрощене з того часу, як бухгалтерського обліку почав вестися за допомогою комп'ютерних способів обробки. Сучасні вузькоспеціалізовані комп'ютерні програми здатні аналізувати необхідну інформацію, обробляти її і виводити фінансову звітність різного типу. З усього розмаїття програмного забезпечення тільки одиниці перевірені часом і найкращим чином підходять для роботи бухгалтерів. До таких програм поставляться: корпорація Microsoft система Excel для роботи з електронними таблицями.

Excel – масштабно розповсюджена комп'ютерна програма, одна з найпопулярніших в світі. Дану програму називають офісною, так як найчастіше задіяна вона при роботі з персональним комп'ютером в офісі. Програма Excel надає можливості проведення розрахунків, формування таблиць, діаграм, обчислення функцій. Думаю, в наш час, багато хто з нас, знаючи елементарні ази цієї програми, скористаються швидше таким ресурсом (навіть при елементарних, повсякденних розрахунках), ніж калькулятором.

Програма, яка в першу чергу, потрібна економістам, а також бухгалтерам. Адже в ній, дані фахівці, мають можливість складати звіти (таблиці), проводити розрахунки, складати діаграми, що першою справою входить до їхніх обов'язків...

Для бухгалтера Excel – це величезний, потужний калькулятор з сукупністю засобів і функцій, можливість необхідних підрахунків у один правильний клацання.

Але, чи достатньо даної програми для повноцінної роботи бухгалтерії? Такий метод ведення бухгалтерського обліку годиться виключно для тих, хто за законодавством має дозвіл не вести бухгалтерію. А це - самозайняті жителі, приватні підприємці, нотаріуси та адвокати.

Введення бухгалтерського обліку – це відображення подій у хронологічній послідовності господарського життя. Саме тому, в допомога надається бухгалтерська програма. Комп'ютерна програма – «права рука бухгалтера», що надає перелічені нижче можливості:

- проведення бухгалтерських проводок;
- підрахунок всіляких даних підприємства;
- підрахунок матеріалів, готової продукції, товарів ;
- ведення податкового обліку;
- реєстрація даних інвентаризації;
- облік реалізації товарів і послуг, операцій з ними, їх надходження і т.д.;
- обчислення поворотної багатооборотної тари;
- калькуляція обороту готівкових та безготівкових валютних коштів, та грошових операцій;
- підрахунок розрахунків з контрагентами;
- калькуляція виробництв;
- складська калькуляція;
- обчислення ПДВ,
- підрахунок заробітної плати, персоніфікований і кадровий облік і т.д.
- бухгалтерська "призначена з метою вирішення обширного спектру завдань автоматизації обліку та управління.

На сьогоднішній день, бухгалтерська програма – загальновідомий набір додатків з ведення калькуляційного обліку підприємства. Програма є системою прикладних рішень, створених за одним принципом на одній технологічній системі. Директор може вибрати рішення, відповідне актуальним потребам фірми і розвиватиметься в майбутньому.

Керівнику, потрібно рішення, необхідне специфіці його самостійного господарського суб'єкта, але, з іншого боку, потрібно враховувати переваги застосування масового перевіреного продукту. Поєднання цих потреб забезпечує система програм.

Таким чином, можна зробити висновки: у наш час, робота бухгалтера навряд чи реалізується без допомоги програми Excel. Адже робота бухгалтера – це купи документації та підрахунків, вічний документообіг... Але, дана програма спрощує всілякі завдання даної спеціалізації: зберігає оновлені дані підприємства, обчислює все необхідне, доходи, збитки, контролює матеріальне рух, зарплати... Дана програма (при умінні користування), створює за бухгалтера навіть звіти, такі як:

- оборотно-сальдові відомості,
- картки субконто,
- обороти по субконто,
- аналіз субконто,
- шахові відомості,
- картки рахунку,
- звіти,
- зведені проводки,
- діаграми і т. д.

Дані звіти містять інформацію, що представляє в журналі проводок, у формі, зручній для роботи та аналізу. При складанні звіту вибираються дані тільки з необхідних проводок, які представляються в групованому, узагальненому образі.

Стандартні звіти виникають для необхідного періоду часу. Кожен звіт може бути роздрукований в паперовому вигляді, після потрібного перегляду на дисплеї комп'ютера. Також, будь необхідна звітність може бути налаштована: користувач може відключити виведення непотрібних подробиць або, навпаки, позначити необхідність кількості (за рахунками, для яких позначено необхідну ведення кількісного підрахунку), виведення

субрахунків, кількості грошових сум (для рахунків, по яких обраний ознака грошової калькуляції). Тут надаються можливості - встановити критерії відбору інформації для складання звіту (наприклад, вказувати необхідні рахунки, по якому потрібно створюватися звіт або, навпаки, вказувати рахунки, що виключаються із звіту).

Невже щось може краще спростити роботу даного фахівця? Тільки якщо Excel – чудове доповнення бухгалтерських програм. Програма є допомогою негайного вирішення ефективність завдань у бухгалтерському обліку з використанням її можливостей. Дані представляються у вигляді окремих глав, вибудованих на конкретних практичних зразках з ілюстраціями всіх розроблюваних дій, починаючи від запуску програми та закінчуючи створенням складних обчислювальних таблиць. У зазначеній книзі – понад 140 таблиць і малюнків, а також безліч різних формул (більше 300), які допоможуть користувачеві при автоматизації своєї роботи. Автор програми, розглянув всі головні бухгалтерські підрахунки і форми фінансової звітності: створення та заповнення платіжних відомостей, різних платіжних документів, форм фінансової звітності, заповнення головної книги і платіжної відомості, тощо. У загальних рисах, це легке рішення підрахунку, створення таблиць, діаграм.

4.2. Excel: інструменти, прийоми та функції для оптимізації роботи бухгалтера

Бухгалтерія в Excel стає набагато простішою, якщо використовувати кілька корисних прийомів, які можуть прискорити роботу з даними.

Excel корисний для бухгалтера багатofункціональністю. Однак до основних найефективніших інструментів ми відосимо нижче приведені.

1. Автозаповнення формул у таблиці Excel Окрім безпосередніх обов'язків, бухгалтеру можуть доручити функції з підготовки комерційних пропозицій, розрахунку договірних цін та інше. Для виконання розрахунків необхідно застосовувати різні коефіцієнти та поправки, а також конвертувати ціни. І головне, виконувати всі дії швидко та без шкоди головним обов'язкам.

Ексель для бухгалтера допоможе у підготовці основного документа, який можна виконувати на робочому аркуші, а додаткові розрахунки на окремих. Так, перераховуючи курс, в одній комірці можна вказати ціну, в другій – курс валюти, а в третій задати формулу перерахунку (= перша комірка * другу комірку), далі натиснути Enter і отримати ціну. У першому аркуші в потрібній комірці можна поставити «=», перейти на другий аркуш і вказати третю комірку з результатом. Знову натиснути Enter та отримати результат.

Якщо необхідно провести такі розрахунки за великою кількістю пунктів, де змінюється лише ціна, можна скористатись фундаментальним прийомом Excel – автозаповнення формул, або протягування. Можливість протягувати формули – одна з базових функцій програми. Вона автоматизує процес підрахунку даних у таблиці, без багаторазового прописування однієї й тієї ж формули. Виконувати протягування формул можна в такий спосіб. У рядку формул ставимо дорівнює і посилання на комірку з таблиці із вихідними даними (=A3).

Після цього отримаємо просто дублювання значення таблиці. При протягуванні цієї комірки вийде копія таблиці з даними, які змінюватимуться

відповідно до зміни інформації у вихідній таблиці. Це приклад протягування комірок без фіксування діапазонів.

Можна закріпити посилання, щоб залишити його незмінним при протягуванні повністю, за рядком або стовпцем. Фіксування виконується у рядку формул за допомогою символу \$. Цей знак ставлять перед тією частиною координат у посиланні, які необхідно зафіксувати: \$ перед літерою – фіксування по стовпцю – \$C1; \$ перед цифрою – фіксування по рядку – C\$1; \$ перед літерою та цифрою – повне фіксування комірки - \$C\$1.

2. Підрахунок календарних днів Excel Excel може стати незамінним помічником навіть у таких простих діях, як підрахунок календарних днів. Бухгалтеру необхідно точно знати, скільки днів було в тому чи іншому періоді, щоб розрахувати відсотки, розмір пені, штрафу, кредиту тощо. Якщо це невеликий відрізок часу, його просто порахувати, скориставшись календарем, але для виконання постійних розрахунків такий формат досить незручний. У таких ситуаціях на допомогу бухгалтеру приходять Excel.

Щоб виконати розрахунки, необхідно виділити три вільні комірки в таблиці. В одну потрібно записати початкову дату, в другу – кінцеву, а третю залишити порожньою для отримання результатів.

Рекомендація: набирайте дату на цифровій частині клавіатури так: 12/10/2016. Програма сама перетворить введені дані у формат дати та вийде 12.10.2016. Далі обираємо третю комірку і тиснемо «Вставити функцію», ви можете знайти її за значком . Після натискання з'явиться вікно «Майстер функцій». Зі списку «Категорія» обираємо «Дата і час», а зі списку «Функція» – «ДНІВ360» і натискаємо кнопку Ок. У вікні потрібно вставити значення початкової та кінцевої дати. Для цього потрібно просто натиснути на клітинки таблиці з цими датами, а в рядку «Метод» поставити одиницю і натиснути Ок.

Якщо підсумкове значення відображено не в числовому форматі, потрібно перевірити формат комірки: клацнути правою кнопкою миші та

вибрати з меню **Формат комірки**, встановити **Числовий формат** і натиснути **Ок**.

Ще можна виконати підрахунок днів у такий спосіб: у третій комірці набрати $= \text{ДНІВ} 360 (B1; B2; 1)$. У дужках необхідно вказати координати двох перших комірок з датами, а для методу поставити значення одиниці. При розрахунку відсотків за тижні треба отриману кількість днів розділити на 7.

Також до дати можна додавати чи віднімати будь-яку кількість днів. Щоб це зробити, потрібно в одній комірці написати дату, в другій розмістити знак рівності, потім клацнути по комірці з датою і набрати «+» або «-» та потрібну кількість днів.

3. Сорткування даних Дуже зручна функція, яка дозволяє розмістити дані за зростанням/зменшенням. А також сортувати дані для впорядкування записів за датою. Для виконання цієї дії необхідно обрати область, яка потребує сортування.

Потім можна натиснути кнопку «Сорткування за зростанням» у верхньому ряду меню «Дані», її ви знайдете за знаком «АЯ». Ваші дані розмістяться від меншого до більшого за першим виділеним стовпцем. Таблиці Ексель для бухгалтера дозволяють сортувати дані, починаючи з першого виділеного стовпця.

Якщо ви виділили комірки зліва направо, то послідовність буде виконана в крайньому лівому стовпчику. Якщо справа наліво, то в правому.

Якщо дані потрібно сортувати за середнім стовпцем, можна використовувати меню «Дані» – пункт «Сорткування» – «Сорткування діапазону». У розділі «Сортувати за» необхідно обрати стовпчик та тип сортування.

4. Робота з довгими таблицями Таблиці Excel для бухгалтера – багатофункціональний робочий інструмент, який містить безліч інформації для ведення звітності та виконання поточних розрахунків. Під час друку таблиці, яка не вміщується на один аркуш, можна розмістити її «шапку» на

кожній окремій сторінці, що полегшить пошук необхідних даних. Для цього потрібно вибрати в меню «Файл» – «Параметри сторінки» та закладку «Аркуш».

Розміщуємо курсор на «Наскрізнi рядки» або «Наскрізнi стовпці» і в таблиці клацаємо на рядки, які потрібно розмістити на кожному аркуші. Також для роботи з такими документами можна використовувати колонтитули. Вони позначають необхідні дані, такі як дата, номери аркушів, ім'я укладача та інше.

Налаштування колонтитулів доступне в «Параметрах сторінки» – «Колонтитули». Там є готові варіанти розмітки або можливість додавання власного. Крім корисних прийомів роботи в Ексель, бухгалтеру необхідно освоїти його гарячі клавіші.

5. Зіставлення показників за різні періоди Часто дані за різні роки, квартали, місяці доводиться порівнювати. Щоб їх порівняти, потрібно вибрати критерій – унікальний показник для кожної одиниці обліку, наприклад артикул. Для цього використовуємо функцію ВПР (VLOOKUP), яка до значень за заданим критерієм з першої таблиці підбере відповідні з другої таблиці. Щоб порівняти, наприклад, ціни на товари, дотримуйтесь алгоритму: на панелі інструментів заходимо у функції (fx) і обираємо ВПР. У вікні вказуємо для неї аргументи: Шукане значення – критерій; Таблиця – діапазон даних із другої таблиці, серед яких потрібно знайти відповідні; Номер стовпця – діапазон даних, до яких підбиратимуться відповідні; Інтервальний перегляд – це ступінь відповідності, нам потрібна точна, тому обираємо 0. Копіюємо формулу до кінця стовпця.

Повідомлення «#Н/Д» означає, що із зазначеного артикула у другій таблиці значень не виявлено. На замітку! Щоб під час копіювання формули вправо-вліво та вгору-вниз діапазон даних не змінювався, можна використовувати символ «\$». Для цього його потрібно поставити перед назвою рядка або стовпця, а щоб закріпити комірку – і там, і там.

6. Пошук показників, що відповідають умовам Можливості Excel полегшують пошук потрібних даних. Розберемо на прикладі пошуку заборгованості контрагента.

Для цього: Поруч з таблицею, в якій плануємо шукати, додаємо таблицю з умовами пошуку. Для цього копіюємо шапку й у відповідні стовпці вводимо критерії пошуку, використовуючи знаки порівняння: «>», «<», «=». Заходимо на вкладку «Дані» та обираємо пункт «Фільтр – Додатково». У вікні, що з'явилося, вказуємо: Вихідний діапазон – повністю таблиця, в якій шукатимемо; Діапазон умов – таблиця з критеріями пошуку. В результаті отримаємо значення, що відповідають заданим умовам.

7. Пошук помилок у таблицях Пошук помилок у таблицях – робота довга та нудна. Щоб прискорити процес, скористайтесь можливостями електронних таблиць Excel: Заходимо на вкладку «Дані» та обираємо пункт «Перевірка даних». У вікні вказуємо: Тип даних – обираємо «перелік»; Джерело – виділяємо діапазон зі зразковим переліком. У першому стовпці таблиці з'явиться кнопка «Перелік». Нею можна скористатись, щоб надалі вводити дані без помилок. Далі обираємо пункт «Перевірка даних – Обвести неправильні дані» і комірки, в яких є друкарські помилки, будуть виділені овалом.

8. Формування зведеної таблиці Підбиття підсумків за період – це невід'ємна частина роботи бухгалтера. Формування зведеної таблиці з підсумковими показниками значно спростить справу. Для цього виконуйте інструкції: Повністю виділяємо діапазон з таблицею, переходимо на вкладку «Вставка» та обираємо пункт «Зведена таблиця». У вікні, що з'явилося, обираємо опцію «Помістити звіт на новий аркуш». Заходимо на нову вкладку та обираємо поля для нової таблиці.

Для підбиття підсумків, обираємо діапазон даних за потрібний період, клацаємо правою кнопкою мишки та обираємо пункт «Групувати». На замітку! Щоб створити зведену таблицю на основі даних з кількох таблиць, скористайтесь «Майстер зведених таблиць та діаграм» та виберіть пункт

«Створити таблицю на основі даних, що знаходяться у кількох діапазонах консолідації».

9. Вибір показників у межах ліміту. Щоб відібрати витрати у межах встановленого ліміту, потрібно виконати в Excel наступні дії: Заходимо на вкладку «Файл», обираємо пункт «Параметри Excel – Надбудови». У вікні ставимо галочку навпроти пункту «Пошук рішення» і клацаємо Ок (надбудова «Пошук рішення» з'явиться на вкладці «Дані»). У вільній комірці поруч із таблицею вказуємо максимальну суму (S1), а нижче знаходимо S2. Для цього використовуємо формулу: «=СУММПРОИЗВ(Діапазон1*Діапазон)», де: Діапазон1 – стовпчик зі значеннями, серед яких ми підбираємо потрібні; Діапазон2 – стовпчик, де буде вказано, які значення потрібно скласти. Нижче знаходимо різницю S1 та S2 за формулою «=ABS(S1-S2)». Переходимо на вкладку «Дані», обираємо пункт «Пошук рішення». У вікні, що з'явилося, вказуємо: Встановити цільову комірку: комірка з формулою «=ABS(S1-S2)»; Рівний: мінімальному значенню; Змінюючи комірки: Діапазон2 – стовпець, де буде вказано, які значення потрібно скласти; Обмеження: додаємо для Діапазон2 та вибираємо опцію «бін» («двійк»). Клацаємо «Знайти рішення» або «Виконати» та зберігаємо результат. Навпроти необхідних сум побачимо одиниці, а непотрібних – нулі. При додаванні відібраних програмою значень отримаємо число, наближене до максимального значення.

10. Визначення впливу зміни даних на кінцевий розрахунок. А тепер навчимося відстежувати, як зміна даних відображається на кінцевому розрахунку на прикладі кошторису витрат: Заходимо на вкладку «Формули» і обираємо пункт «Вікно контрольного значення». У вікні обираємо «Додати контрольне значення» і вказуємо комірку з підсумковою сумою. Можна додати кілька контрольних показників. Тепер при переході на інший аркуш контрольне вікно залишатиметься на екрані. При зміні даних на інших аркушах буде одразу видно, як це впливає на підсумкові показники.

11. Функція ЯКЩО і перелік, що випадає Одна з найбільш затребуваних функцій в Excel – функція ЯКЩО. Вона повертає результат (значення чи іншу формулу) залежно від умови.

Функцію ЯКЩО створюють за таким синтаксисом: ЯКЩО (лог_вираз; значення_якщо_істина; [значення_якщо_неправдиво]) Лог_вираз – це умова, яку потрібно перевірити. Значення_якщо_істина – це те, що має з'явитись в комірці, якщо текст або цифра відповідають зазначеним вимогам. Значення_якщо_неправдиве – те, що з'явиться в комірці, коли буде визначено, що дані не відповідають заданим параметрам. Приклад: =ЯКЩО(B2> 200; «Ок»; «Видалити») Функція перевіряє комірку B2 і порівнює її з логічним виразом – «> 200».

Якщо справжнє значення містить цифру більше 200, то в стовпці C з'явиться значення Ок, якщо менше – Видалити. Перелік, що випадає в Excel, можна створити за пару кліків. Для цього потрібно: Відкрити таблицю з даними, які необхідно додати до списку, що випадає. Для версії Excel 2003 і більш ранніх версій треба робити це через меню «Вставка – Ім'я – Присвоїти» (Insert - Name - Define). Потрібно клацнути на вкладку «Формули» – «Диспетчер імен» та «Створити». Введіть назву позицій (наприклад Рахунки на оплату послуг), які бажаєте згрупувати, та підтвердіть її через «Ок». Важливо: ім'я має бути без прогалин і починатись з літери. Виділити комірки, які повинні стати списком, що випадає. Виберіть меню із вкладки «Дані» – «Перевірка» (Data - Validation). З запропонованого переліку оберіть «Тип даних», введіть рядок «Джерело»= назва діапазону Рахунку на оплату послуг.

12. Набір гарячих клавіш Excel, без яких не обійтись Застосування цих клавіш в Excel прискорить роботу і допоможе у виконанні аналізу даних, побудові графіків та форматуванні таблиць. F4 – при введенні формули, регулює тип посилань (відносні, фіксовані).

Можна використовувати для повторення останньої дії. Shift+F2 – редагування приміток. Ctrl+; – введення поточної дати (для деяких

комп'ютерів Ctrl+Shift+4) Ctrl+' – копіювання значень комірки, що знаходиться над поточною (для деяких комп'ютерів працює комбінація Ctrl+Shift+2) Alt+F8 – відкриття редактора макросів. Alt+= – підсумовування діапазону комірок, що знаходяться зверху або зліва від поточної комірки. Ctrl+Shift+4 – визначає грошовий формат комірки. Ctrl+Shift+7 – встановлення зовнішнього кордону виділеного діапазону комірок. Ctrl+Shift+0 – визначення загального формату комірки. Ctrl+Shift+F – комбінація відкриває діалог комірок. Ctrl+Shift+L – увімкнення/вимкнення фільтра. Ctrl+S – збереження файлу (зберігайте якомога частіше, щоб не втратити цінні дані).

Використання гарячих клавіш та корисних прийомів у Excel спростять та прискорять вашу роботу лише за умови, якщо ви вже на достатньому рівні володієте цією програмою. Якщо ви бажаєте підвищити свій рівень та ефективніше використовувати електронні таблиці, вести бухгалтерський облік в Ексель, то можете безкоштовно завантажити книгу Макроси в Excel для початківців – схеми створення та застосування, в якій приділено увагу питанням повсякденного використання Ексель у бухгалтерії. Книжка підійде як початківцям, так і досвідченим користувачам програми, які прагнуть підвищити свою кваліфікацію.

Висновки до розділу 4

Для ведення повноцінного бухгалтерського обліку бажано використовувати спеціалізовану бухгалтерську програму, налаштовану на особливості господарської діяльності конкретного підприємства.

Однак у деяких випадках придбання такої програми і настроювання буде коштувати дуже дорого, крім того, її впровадження може розтягнутися на досить тривалий час.

Якщо господарських операцій мало, то використання спеціалізованої програми навряд чи вигідно.

Разом з тим, вести весь облік вручну надзвичайно незручно, так що бажано автоматизувати хоча б найбільш трудомістку частину бухгалтерського обліку. Ведення архіву документів автоматизувати досить важко, та й недоцільно. Бухгалтер без особливої праці складе потрібний документ в текстовому редакторі Word, роздрукує його і підшиє у справу.

Разом з тим, ведення журналу операцій та розрахунків на її основі фінансових результатів – процес досить трудомісткий і вимагає великої уваги. Легко допустити помилку при ручному накопиченні великої кількості чисел, так що дані дії бажано автоматизувати.

Краще всього для ведення журналу господарських операцій та побудови звітів використовувати програму для роботи з електронними таблицями Excel, поєднає в собі простоту освоєння і потужні засоби обробки інформації.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У роботі наведено теоретичне узагальнення та запропоновано вирішення проблемних питань щодо науково-методичних підходів та обґрунтування практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку нарахування та сплати земельного податку.

На підставі проведеного дослідження з'ясовано наступне:

Реформування земельних відносин має позитивні податкові наслідки для держави, оскільки значно розширює податкову базу операцій, які мають відношення до володіння, використання та продажу земельних ділянок. З іншої сторони, потребує подальшого дослідження механізм оподаткування орендованих земельних паїв агрохолдингами. Рівень податкових надходжень і податковий потенціал суттєво впливають на формування доходної бази місцевих бюджетів, що значно розширює можливості місцевого самоврядування адміністративно-територіальних одиниць і веде до фінансовій децентралізації.

Як показує аналіз сутнісних ознак, плата за землю є складною та за своєю природою багатогранною економіко-правовою категорією, яку слід розуміти в загальному (земельно-правовому) та спеціальному значеннях: фінансово-правовому і цивільно-правовому.

У загальному значенні під платою за землю слід розуміти передбачену законодавством або договором сукупність платежів, які сплачуються і справляються державою, територіальними громадами, фізичними та юридичними особами, у зв'язку з реалізацією ними правомочностей власника або користувача земельної ділянки в поточному або попередніх періодах, з метою наповнення місцевих бюджетів або виконання цивільно-правових та господарсько-правових зобов'язань, і які спрямовані на економічне стимулювання власників землі та землекористувачів до раціонального, ефективного використання земель за цільовим призначенням, їх охорони та відновлення.

Таке визначення плати за землю включає в себе його спеціальне фінансово-правове та цивільно-правове розуміння.

У фінансово-правовому розумінні плату за землю слід розглядати як земельний податок або орендну плату за земельні ділянки державної і комунальної власності, які є засобом та формою наповнення місцевих бюджетів.

У цивільно-правовому розумінні плату за землю слід розглядати як сукупність земельних платежів, які є засобом та формою виконання цивільно-правових та господарсько-правових зобов'язань. У свою чергу кожен земельний платіж має свою правову форму, визначену податковим, бюджетним та цивільним законодавством, що створює неабиякий інтерес для подальших наукових досліджень.

Земельний податок (за 2022 рік) у 2023 році мають сплачувати власники земельних ділянок (паїв) та постійні землекористувачі – фізичні та юридичні особи (ст. 14.1.72 Податкового кодексу України, ст. 269.1 ПКУ). Проте, зважаючи на збройну агресію росії, тимчасово за певні земельні ділянки не нараховується та не сплачується плата за землю.

Об'єктами оподаткування земельним податком є:

- земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;
- земельні частки (паї), які перебувають у власності.

Встановлено, що органи місцевого самоврядування самостійно встановлюють ставки плати за землю та пільги щодо земельного податку, що сплачується на відповідній території.

Відповідні рішення мають бути оприлюднені та, як правило, бути доступними онлайн – на сайтах відповідних органів або на сайті Державної податкової служби України.

1. Ставка податку за земельні ділянки, у тому числі право на які фізичні особи мають як власники земельних часток (паїв), нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, для земель загального користування – не

більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 відсотка та не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, а для лісових земель – не більше 0,1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки.

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).

3. Ставки земельного податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких не проведено, встановлюються:

- за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів або в межах населених пунктів, – у розмірі не більше 5% від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області,

- для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3% та не більше 5% від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області,

- для лісових земель – не більше 0,1% від нормативної грошової оцінки площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

При нарахуванні земельного податку в бухгалтерському обліку складаються наступні проведення: Дт 91,92,93,94 Кт 641 «Плата за землею»; при перерахунку цього податку - Дт 641 Кт 31,30.

Дт 641 Кт 641 - зарахування переоплати по окремих податках в сплату податку за землею.

У ході дослідження встановлено, що:

- декларувати земельний податок на 2023 рік необхідно за оновленою формою, затвердженою наказом Мінфіну від 16.06.2015 № 560, у редакції наказу Мінфіну від 18.02.2022 № 83;

- в одній декларації можна розрахувати податок тільки щодо земель, які знаходяться на території однієї територіальної громади, тобто мають один і той самий код КАТОТТГ адміністративно-територіальних одиниць;

- інформація щодо категорії/цільового призначення земділянок має відповідати Класифікатору видів цільового призначення земельних ділянок.

- наразі площу земельної ділянки платник не може зазначати на свій вибір – або в га, або в кв. м. Відтепер, якщо земельна ділянка – за межами населеного пункту, її вказують у га, а в межах населеного пункту – у кв. м.

Отже, різноманітність варіантів землекористування породжує широкий спектр незрозумілостей з погляду облікової системи. В цілому, це спричинено тим, що на даний момент не існує окремого стандарту, який регулював би облік саме земельних ділянок і передбачав би найпоширеніші випадки в обліку щодо землекористування. Тому підприємствам необхідно відповідально ставитися до такого специфічного об'єкту обліку і відображати події, пов'язані із земельними ділянками, виходячи із її суті, можливих наслідків та результатів.

Введення нових механізмів оподаткування діяльності сільськогосподарських товаровиробників збільшує фіскальне навантаження на дрібний агробізнес і фермерів. Це спонукатиме до передачі земель сільськогосподарського призначення від малих підприємств до великих.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Де найвища орендна плата за паї. URL: <https://agroreview.com/news/de-najvyshcha-orendna-plata-za-payi?page=21>
2. Довідник показників нормативної грошової оцінки земель населених пунктів. Офіційний веб-сайт Держгеокадастру. URL: <https://land.gov.ua/info/dovidnyk-pokaznykiv-normatyvnoi-hroshovoi-otsinky-zemel-naselenykh-punktiv-stanom-na-01-10-2019/>
3. Довідник показників нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь в Україні. Офіційний веб-портал Держгеокадастру. URL: <https://land.gov.ua/info/dovidnyk-pokaznykiv-normatyvnoi-hroshovoi-otsinky-silskohospodarskykh-uhid-v-ukraini-stanom-na-01-01-2019/>
4. Дулько А.М. Становлення і розвиток оподаткування нерухомого майна в Україні: дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.08; Університет ДФС України. Ірпінь, 2017. 207 с.
5. Клименюк О. Скільки дійсно коштує земля під мораторієм в Україні? Аналіз 5620 оголошень про продаж паїв на OLX. VoxUkraine. 2019. 3 липня. URL: <https://voxukraine.org/uk/skilki-dijsno-koshtuye-zemlya-pid-moratoriyem-v-ukrayini-analiz-5620-ogoloshen-pro-prodazh-payiv-na-olx/>
6. Кухта К., Джура В. Історичний генезис адміністрування земельного податку в Україні: сучасні аспекти та еволюція розвитку земельного оподаткування. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 2. С. 42–47.
7. Патицька Х. Плата за землю в системі майнового оподаткування: особливості справляння в Україні та країнах ЄС. Світ фінансів. 2018. № 4. С. 86–98.
8. Патицька Х. Плата за землю в системі майнового оподаткування: особливості справляння в Україні та країнах ЄС. Світ фінансів. 2018. № 4. С. 86–98.

9. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
10. Про внесення змін до рішення Київської міської ради від 23 червня 2011 року № 242/5629 «Про встановлення місцевих податків і зборів у м. Києві»: Рішення Київської міської ради від 18.10.2018 р. № 1910/5974. URL: <http://officevp.sfs.gov.ua/rishennya-mistsevih-rad-/inshe/358707.html>
11. Про додаткові заходи щодо соціального захисту селян-власників земельних ділянок та земельних часток (паїв): Указ Президента України від 02.02.2002 р. № 92/2002. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/92/2002>
12. Про затвердження Типового договору оренди землі: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.03.2004 р. № 220. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/220-2004-%D0%BF>
13. Про оцінку земель: Закон України від 11.12.2003 р. № 1378-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15>
14. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо додаткових заходів з підвищення соціального захисту власників земельних ділянок, земельних часток (паїв) сільськогосподарського призначення) від 11.07.2019 р. № 10445. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66203
15. Середній розмір земельної частки (паю) в розрізі регіонів. Дебет-Кредит: український фінансово-бухгалтерський портал. URL: <https://docs.dtkr.ua/download/pdf/1221.616.1>
16. Henry G. Progress and Poverty, centenary edn. 1979. New York: Robert Schalkenbach Foundation, 2006. 344 p. URL: http://www.henrygeorge.org/pdfs/PandP_Drake.pdf
17. Wagner A. Three Extracts on Public Finance. In: Musgrave R. A., Peacock A. T. (eds) Classics in the Theory of Public Finance. International Economic Association Series. Palgrave Macmillan, London. 1958.

18. Земельний кодекс України від 25 жовтня 2001 р. Відомості Верховної Ради України. 2002. № 3–4. Ст. 27. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2768-14>
19. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
20. Князькова Т.О. Плата за землю як одне з джерел наповнення місцевих бюджетів. Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства. Економічні науки. Харків : ХНТУСГ, 2011. Вип. 97. С. 196–207.
21. Богатирьова Є.М. Плата за землю як джерело наповнення місцевих бюджетів України. Ефективна економіка. 2018. № 6. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2018/49.pdf
22. Ібатулін Ш.І., Гадайчук В.М. Напрями вдосконалення платності землекористування в Україні. 2013. Вип. 23.13. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/napryami-vdoskonalennya-platnosti-zemlekoristuvannya-v-ukrayini>
23. Білецька Г.М. Правове регулювання плати за землю в Україні : автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня кандидата юридичних наук : 12.00.07. Ірпінь, 2014. 20 с.
24. Трещов М.М. Вплив плати за землю на формування фінансової незалежності місцевого самоврядування в Україні. Вісник Дніпропетровського державного аграрного університету. 2013. № 2 (32). С. 194–197.
25. Курдюкова Я.А. Проблемні питання правової природи плати за землю. Право і суспільство. 2014. № 4. С. 120–124.

26. Велика українська юридична енциклопедія : у 20 т. / редкол. : М.В. Шульга (голова) та ін. Нац. акад. прав. наук України, Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого, 2019. Т. 16: Земельне та аграрне право. 696 с.

27. Шульга М.В. Правове забезпечення плати за землю. Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. 2015. Вип. 218. С. 116–121.

28. Костенко В.О. Економіко-правове забезпечення використання та охорони земель : автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня кандидата юридичних наук : 12.00.06. Харків, 2015. 17 с.

29. Правдюк В. Сплата орендної плати за землі державної та комунальної власності: підходи фіскалів та позиція судів у 2014–2016 роках. URL: http://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ009911

30. Словник української мови : в 11 т. / АН УРСР. Інститут мовознавства ; за ред. І.К. Білодіда. Київ : Наукова думка, 1972. Т. 3. 3. URL: <http://sum.in.ua/s/zemlja>

31. Гончаров С.М., Кушнір Н.Б. Тлумачний словник економіста / за ред. проф. С.М. Гончарова. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 264 с.

32. Словник української мови : в 11 т. / АН УРСР. Інститут мовознавства ; за ред. І.К. Білодіда. Київ : Наукова думка, 1975. Т. 6. П–По. URL: <http://sum.in.ua/s/plata>

33. Словник української мови : в 11 т. / АН УРСР. Інститут мовознавства ; за ред. І.К. Білодіда. Київ : Наукова думка, 1973. Т. 4. І–М. URL: <http://sum.in.ua/s/koshty>

34. Бюджетний кодекс України від 08 липня 2010 року. Відомості Верховної Ради України. 2010. № 50–51. Ст. 572. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

35. Словник української мови : в 11 т. / АН УРСР. Інститут мовознавства ; за ред. І.К. Білодіда. Київ : Наукова думка, 1979. Т. 8. При-Р. URL: <http://sum.in.ua/s/pryroda>

36. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. Київ ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2005. 1719 с. URL: <https://archive.org/details/velykyislovnyk/page/n1135/mode/2up>

37. Словник української мови : в 11 т. / АН УРСР. Інститут мовознавства ; за ред. І.К. Білодіда. Київ : Наукова думка, 1978. Т. 9. URL: <http://sum.in.ua/s/sutnistj>

38. Кушнір Н.Б. Правове регулювання плати за землю в Україні. Київ : Видавничо-поліграфічний центр «Київський університет», 2021. 160 с.

39. Закон України від 06 жовтня 1998 року «Про оренду землі». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14>

40. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. Відомості Верховної Ради України. 2003. № 40–44. Ст. 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

41. Закон України від 17 листопада 2009 року «Про відчуження земельних ділянок, інших об'єктів нерухомого майна, що на них розміщені, які перебувають у приватній власності, для суспільних потреб чи з мотивів суспільної необхідності». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/1559-17>

42. Лісовий кодекс України від 21 січня 1994 року. Відомості Верховної Ради України. 1994. № 17. Ст. 99. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12>

43. Земельне право України : підруч. / Г.І. Балюк та ін. ; за ред. В.В. Носіка. Київ : Видавничо-поліграфічний центр «Київський університет», 2008. 511 с.

44. Мірошніченко А.М., Марусенко Р.І. Науково-практичний коментар Земельного кодексу України. Київ : «Правова єдність», 2009. 496 с.

45. Мірошніченко А.М. Деякі правові питання відновлення земель. Підприємництво, господарство і право. 2022. № 5. С. 22-28.
46. Лісова Т. Щодо питання відновлення земель як виду земельних відносин. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія Право. 2016. Випуск 36. Том 1. С. 200–203. URL: http://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/10125/1/Lisova_54-57.pdf
47. Лісова Т. Деякі правові питання відновлення земель. Visegrad Journal on Human Rights. 2017. С. 124–128. URL: http://vjhr.sk/archive/2017_1/part_2/23.pdf
31. Закон України від 19 червня 2003 року «Про охорону землі». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/962-15>
48. Говорун М. Правова природа принципу платності землекористування. Підприємництво, господарство і право. 2018. № 8. С. 103–108.