

actions. It further focuses on the peculiarities of mandatory provision of employee catering in connection with harmful working conditions and employee catering as an integral part of other incentive and compensation payroll payments, which are part of the social package, and the provision of employee catering on the employer's initiative, when it is considered as an additional benefit. The paper also describes the principles of accounting of payments for employee catering in the process of calculating income tax with reference to whether such catering is provided as an element of wages or as an additional benefit. A mandatory nature of the inclusion of payments for catering services in the basis for calculation and payment of tax obligations with respect to value added tax has been demonstrated without regard to whether tax credit was recognized based on its purchase or not. Additionally, conditions for calculating personal income tax and military tax are described.

Personal income tax is charged by a tax agent with reference to whether payment of catering services is included in the tax assessment basis, depending on the three methods for the accounting management of catering services, which are presented in the paper. The necessity of applying a special value as specified in the Tax Code of Ukraine with respect to income paid in non-cash form is evidenced, regardless of whether catering payment is an element of the payroll fund or an additional benefit, insofar as mandatory provision of employee catering due to harmful working conditions in compliance with the provisions of applicable legislation is not included in personal income tax assessment basis. In order to expedite tax consequences in terms of personal income tax, it is reasonable to manage catering without personalized accounting with breakdown by employees or through a specialized trade union agency.

**Key words:** military tax, integrated social security tax, profit tax, value added tax, personal income tax, employees, catering.

Стаття надійшла 19 грудня 2017 р.

УДК 332.33

**О. М. Марченко,  
М. Г. Орбчук**

## НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ТА МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РЕСУРСНОЇ БЕЗПЕКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА

Обґрунтовано необхідність поліпшення роботи з удосконалення методики проведення грошової оцінки сільськогосподарських земель. Доведено доцільність такої оцінки з урахуванням затрат на відтворення основних компонентів ґрунту, насамперед гумусу. Запропоновано раціоналізувати орендні земельні відносини, надто у сфері збереження родючості.

*Констатовано, що все це уможливить підвищення рівня ресурсної безпеки сільськогосподарського виробництва.*

**Ключові слова:** ресурсна безпека, охорона сільськогосподарських земель, грошова оцінка землі, оренда, орендна плата, землекористування.

**Постановка проблеми.** Ефективність функціонування сільськогосподарства України безпосередньо узалежнена від забезпечення відповідними ресурсами: трудовими, фінансовими, матеріальними. У складі останніх особливе місце відводиться землі, просторовій основі розвитку матеріального виробництва і головному засобу сільськогосподарського виробництва. Високу цінність родючої землі свого часу підкреслив В. Докучаєв, зазначивши, що вона дорожча за золото і срібло. Отже, земля є безцінним ресурсом, життєвою основою нинішнього розвитку людства, надто, якщо взяти до уваги збільшення чисельності населення Землі: у 1830 р. – 1 млрд осіб; у 1930 р. – 2; у 1960-ому – 3; у 1975-ому – 4; у 1987-ому – 5; у 1999-ому – 6; у 2011 р. – 7 млрд осіб.

У зв'язку з цим виникла проблема ресурсної безпеки сільськогосподарського виробництва, адже зараз обсяг площі і рівень родючості землі є далекими від бажаного. Наприклад, в одному із нещодавніх документів, прийнятих Кабінетом Міністрів України, зазначено, що зі всієї площі України – 60,3 млн га, що становить 6% території Європи, загальна площа сільськогосподарських угідь сягає 42,7 млн га (70% території України), а ріллі – 32,5 (78,4% від усіх сільськогосподарських угідь). Розорано землі 54% (натомість у Європі – не більше 35%). Унаслідок цього порушено екологічну збалансованість сільськогосподарських угідь, лісів та водойм, що негативно впливає на стійкість агроландшафтів і зумовило значне техногенне навантаження на екологічну сферу. Водною ерозією охоплено 13,8 млн га, а вітровою – понад 6 млн га. Більше 1,4 млн га розпайованих земельних ділянок не використовуються. Близько 1 млн осіб не обробляють землю і не здають її в оренду, а це 12% від загальної площі сільськогосподарських угідь [1].

Також можна зазначити, що практично на всій оброблюваній площі не проводять достатньої компенсації виносу поживних речовин сільськогосподарськими культурами із ґрунту, вапнування земель (української території, понад усе в західних регіонах України) і т. д. і т. ін.

Серед багатьох завдань зі збереження родючих площ і відповідного рівня продуктивності, на наш погляд, слід окреслили два пріоритетні: грошову оцінку сільськогосподарських земель і охорону родючості за умови орендного землекористування, адже їхнє вирішення допоможе розв'язати чимало проблем.

**Стан дослідження.** Проблема охорони земельних ресурсів, раціонального землекористування є об'єктом розвідок багатьох вітчизняних учених, а саме П. Гайдуцького, П. Веденічева, А. Данкевича,

І. Михасюка, В. Месель-Веселюка, Л. Новаківського, Б. Пасхавера, М. Хвесика, М. Федорова, В. Шияна та ін.

Але зараз у зв'язку з неминучим введенням ринку землі, а також відповідним упорядкуванням орендних земельних відносин гостро актуальною стає необхідність об'єктивного грошового оцінювання землі, а також належної раціоналізації її оренди.

Отож **метою** нашої статті є обґрунтування сучасного рівня грошової оцінки землі сільськогосподарських земель, а також заходів раціоналізації оренди сільськогосподарського землекористування, що, безумовно, підвищить рівень ресурсної безпеки сільського господарства України.

**Виклад основних положень.** Грошова оцінка сільськогосподарської землі потрібна для належного (тобто не майже дармового) її продажу. Адже коли землю купують за високою ціною, то будуть її цінувати та берегти, а якщо за низькою, то найімовірніше – навпаки. «Як прийшло, так і пішло», – каже народна мудрість. Проаналізуємо напрацювання у цій сфері.

Економічна (грошова) оцінка земель у нас була задіяна на початку 60-х років ХХ ст. До того часу землі, як і інші природні ресурси, вважалися «дармовими» благами природи. Академік Т. Хачатуров у 1969 р., підводячи підсумки всесоюзної дискусії про економічну оцінку земель, говорив про тридцять шість різних підходів до її проведення. Сформувався дві головні концепції: затратна і результативна. Затратна (автор – академік С. Струмилін) була практично відкинута, адже грошова оцінка освоєних цілих земель була дуже мізерною. У 1977 р. прийняли Методику економічної оцінки земель за трьома показниками: окупністю затрат, величиною валового доходу від вирощування сільськогосподарських культур і диференційованим доходом. Останній показник використовується і в наш час. Слід відзначити, що 23 травня 2017 р. прийнято Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення. У п. 1 загальних положень, зокрема, вказано, що цей Порядок визначає процедури проведення грошової оцінки сільськогосподарських угідь: ріллі, багаторічних насаджень, сіножатей [2].

У п. 1 П розділу цього Порядку роз'яснено, що нормативи грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення треба застосовувати відповідно до Методики нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення, затвердженої Постановою Кабінету Міністрів України від 16 листопада 2016 р. № 831 [3].

У п. 2 цього ж розділу помічено, що нормативна грошова оцінка земель сільськогосподарського призначення визначається відповідно до нормативу капіталізованого рентного доходу на землях сільськогосподарського призначення природно-сільськогосподарських районів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя

згідно з додатком до Методики та показників бонітування ґрунтів шляхом складання шкал нормативної грошової оцінки агропромислових груп ґрунтів природно-сільськогосподарських районів (для сільськогосподарських угідь).

У додатку до Порядку нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення від 23 травня 2017 р. наведено нормативи грошової оцінки земель регіонів України (див. табл.).

Таблиця

### Нормативна грошова оцінка одиниці площі ріллі в Україні\*

Найменування регіону	Нормативна грошова оцінка 1 га, грн.
Автономна Республіка Крим	25 696,74
Області:	
Вінницька	27 078,28
Волинська	21 607,36
Дніпропетровська	27 078,28
Донецька	31 167,66
Житомирська	21 165,27
Закарпатська	27 520,38
Запорізька	25 254,64
Івано-Франківська	26 194,09
Київська	26 194,09
Кіровоградська	32 107,11
Луганська	27 078,28
Львівська	22 049,46
Миколаївська	27 078,28
Одеська	31 167,66
Полтавська	30 283,47
Рівненська	22 049,46
Сумська	26 636,19
Тернопільська	28 901,92
Харківська	32 549,20
Херсонська	24 370,45
Хмельницька	29 841,37
Черкаська	33 930,75
Чернівецька	32 991,29
Чернігівська	23 873,10

\* Станом на 1 січня 2016 року.

Слід відзначити, що капіталізований рентний дохід пораховано за 1980–1988 рр., коли сільськогосподарське виробництво України було стабільним.

У Методиці нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення, затвердженій Постановою Кабінету Міністрів України від 16 листопада 2016 р. № 831, наведена грошова оцінка земель за природно-сільськогосподарськими районами: найнижчою є оцінка в Турківському природно-сільськогосподарському районі – 7603,26 грн (Львівська обл.), Олевському – 9406,78 грн (Рівненська обл.), а найвищою – в Жашківському – 43801,5 грн (Черкаська обл.); Теплицько-Чечельницькому (Вінницька обл.) – 41294,38 грн за гектар. Як бачимо, тут оцінки земель сільськогосподарського призначення є більш диференційованими.

Подібні цифри наводять і науковці. Як стверджують І. Огороднікова й М. Трубіна, нині середня вартість земель в Україні становить 20,6 тис. грн./га [4, с. 12].

Тимчасом слушною є й інша думка. Як пише О. Ковалів, за його розрахунками середньозважена абсолютна вартість одного га розпайованих угідь (ріллі) мала становити 158,9 тис. грн, або 6412 євро [5, с. 84].

Ці дані перегукуються з розрахунками А. Москаленка, який повідомляє, що собівартість 1 т гумусу, одержаного зі сидератів, становить 951,8 грн/т, а із гною – 1609,3 грн / т. [6, с. 176]. Якщо взяти їх до уваги, а також оцінки ґрунтознавців про запаси гумусу в межах 140–300 т/га (Полісся-Лісостеп), то тільки вартість гумусу (головного компонента родючого ґрунту) є 133–286 тис. грн. За нинішнім курсом євро (32 грн за євро) – це орієнтовно 4,2–9 тис. євро.

Ось такою є ціна головного показника родючості ґрунту. А вартість родючої землі, очевидно, буде набагато більшою.

З огляду на це виникають значні сумніви експертної оцінки ціни сільськогосподарських земель у межах кількох тис. дол. США. Наприклад, експерти з проекту «Підтримка реформи у сільському господарстві та земельних відносин в Україні» називають середню ціну в межах 3 тис. дол. США за 1 га, водночас коливання в межах 1,5–6 тис. дол. США. На думку цих фахівців, найдорожче земля коштує на Мальті та в Голландії – більше 60 тис. дол. США. У більшості західноєвропейських країн ціни коливаються в межах 15–70 тис. дол. США, а у Східній Європі – 1–5 тис. дол. США. У Стратегії удосконалення управління в сфері використання та охорони земель сільськогосподарського призначення державної власності та розпорядження ними визначено вартість 1 га землі: в Румунії – 6 тис. дол. США, Австрії – 45, Хорватії – 7, Сербії – 13, Великобританії – 31, Швейцарії – 30 тис. дол. США [1].

Як бачимо, перед нашими вченими напередодні запровадження ринку землі (хоча зі 7 грудня 2017 р. Верховна Рада України продовжила мораторій на продаж сільськогосподарської землі) постає завдання встановити об'єктивну грошову оцінку земельних багатств.

Сподіваємося, що з появою реального власника буде запроваджена якісна охорона родючості землі. Але повчальна історія засвідчує, що це не завжди вдається.

«Батько охорони землі» Хью Хеммонд Беннет, який з 1935 по 1951 рік був керівником Служби охорони земель у Міністерстві землеробства США (до речі, ця Служба створена вперше у світі, після 12 травня 1934 р., коли сильна пилова буря знесла 300 млн т ґрунту, при цьому на площі 4 млн га родючість було сильно знижено) [7, с. 7], так описує виснаження земель американською системою землеробства: «Заселення нової країни супроводжується надзвичайно сильним виснаженням природних багатств, якими природа так щедро наділила цей край. Білі жителі цієї нової країни у своєму «завоюванні пустелі» і «підкоренні заходу» встановили вражаючий рекорд спустошення і руйнації. Мільйони гектарів схилів, колись покритих величними лісами, були оголені площинним змивом. Численні яри перетинали колись надзвичайно багаті землі. Чимало ділянок пологих рівнин, на яких колись буяли низькорослі місцеві злакові, тепер укриті бур'янами або застелені сипучими пісками, які залишилися після піщаних бур» [7, с. 27].

Відомий американський юрист, член Верховного Суду США У. Дуглас, автор книги «Трьохсотлітня війна» (1975), присвяченої екологічному лиху США через хижацьке ставлення до природних ресурсів, пише: «Наша природа заплатила жахливу данину трьохсотлітній війні. Полювання велось хижацькими методами без жодних обмежень. Спочатку природні ресурси здавались безмежними. Але невдовзі організований бізнес, прагнучи швидкого збагачення і не піклуючись про збереження одного з найкрасивіших континентів землі, почав тотальний наступ на природу. Земля – наша матір, без неї неможливе життя людини. І все ж людина піддає її безжальному спустошенню. Індієць уінті із Каліфорнії казали: «Як дух землі терпить білу людину?.. Кожен її крок залишає на тілі Землі незагоєну рану».

У президента США Т. Рузвельта були певні підстави заявити, що народ, який руйнує свою землю, знищує сам себе [8, с. 74–75].

І останнє, хоча в США з 1975 р. функціонує Служба охорони земель, заходи з охорони ґрунтів за заявами офіційних представників влади на початок 1930-х років були виконані тільки на ½ або ⅓ необхідної площі [8, с. 75]. Дуже часто приватна власність на землю не дає

змоги проводити масштабні протиерозійні заходи (не вдається об'єднати воедино зусилля фермерів, які обробляють близько розташовані землі).

Як бачимо, теперішнім і майбутнім власникам землі в Україні потрібно формувати належне ставлення до безцінного ресурсу нації – землі.

Вчені констатують, що в ринковій економіці функціонує не тільки ринок землі (загальна кількість актів купівлі-продажу – лише кілька відсотків), а головно – ринок оренди. Проявляється він як ринок орендних плат, де вона буде найдешевша – там буде орендар. Між іншим, за нашим законодавством величина орендної плати залежить від нормативної грошової оцінки землі. Це зайвий раз підкреслює важливість об'єктивної грошової оцінки оброблюваних земель.

Головними проблемами оренди, на наш погляд, залишаються сплата податків орендарем і формування коштів на відновні заходи з охорони площ і родючості земель. І це за давненим.

М. Заславський у своїй розгорнутій монографії «Ерозія ґрунтів» пише, що сильному розвитку ерозії в США надто сприяв орендний характер володіння землею, який становить собою, за твердженням класиків, чи не найбільшу перепону раціональному землеробству, тому що фермер уникає всяких поліпшень і затрат, коли не можна очікувати, що вони повною мірою будуть використані до закінчення терміну оренди. Орендарі, далі пише академік, які часто змінюють ділянки, намагаються отримати зі землі якомога більше прибутку до закінчення терміну оренди, керуючись прислів'ям: «Краще сьогодні один долар у моїй кишені, ніж десять доларів завтра у кишені іншого фермера» [8, с. 74].

Сьогодні ж, як зауважує М. Хвесик, з-поміж основних недоліків агрохолдингів (за його даними, у нас є 60 великих агрохолдингів, які використовують 24% площі орних земель) вбачається допущення ними хижацької експлуатації земельних угідь з метою максимізації власного прибутку [9, с. 83].

У Вінницькій області дійшли до того, що оренду продовжують самі орендарі, не питаючи орендодавців. Нехтування правами власників набуло масового характеру. Ось лише деякі факти. Із А. Торколетом зі села Петрашівка ТОВ «АМГ Миронівське» (міське орендне підприємство) «уклало» договір оренди, у якому неозброєним оком видно, що частини документів орендодавця і орендаря заповнено одним підписом, а підпис п. Торколета – піддроблено. Так виглядає, що

у ТОВ навіть не намагалися приховати фальшування договору оренди. Подібне вчинено і ТОВ «Великокисницьке» (власником якого є Г. Калетник, поплічник В. Януковича). І хоча потерпілій Т. Гоголь почеркознавча експертиза підтвердила підробність її підпису ще у 2016 р., слідчі далі справу не розслідують [10, с. 9].

Однією з причин цього є недосконале регулювання орендних відносин. Скажімо, у Законі України «Про оренду землі» у ст. 25 прописані права і обов'язки орендаря. Але у ній чітко не визначені обов'язки орендаря проводити відповідні землеохоронні заходи. До цього зобов'язують орендодавця (ст. 24) [11]. Зрозуміло, що доволі часто (якщо не завжди) орендодавець не має ресурсів виконувати роботи з охорони ґрунтів, а вимагати це в орендаря є досить проблематично. Тому законодавець мусить покласти на орендаря обов'язки з охорони ґрунтів. До речі, цього пункту немає і в типовому договорі оренди, але сказано, що за згодою сторін охорону землі може здійснювати або перший, або другий.

Але є й відрядне: у Стратегії [1] затверджено ставки орендної плати: 8% від нормативної грошової оцінки землі; 25% землі може бути передано в оренду безоплатно; термін оренди – не менше 7 років. А це вже дає змогу впорядковувати сівозміни і проводити землеохоронні роботи.

Як правило, наукові публікації зводяться до думки про потребу підвищувати орендну плату. Зараз вона сягає 1093 грн/га. І хоча президент Україналітцентру О. Охріменко стверджує, що орендна плата має бути в межах 10–20 тис. грн/га, фермері-орендарі вважають такі цифри завищеними. Тут треба знайти компроміс, але державні службовці повинні при реєстрації договору оренди контролювати, які землеохоронні заходи і за чіі кошти мають проводитися.

Зі сказаного випливає необхідність посилення домінуючої ролі державних органів у регулюванні орендних відносин, а також потреба поступового підвищення відповідальності орендодавців і орендаря за землеохоронні роботи.

**Висновки.** Грошова оцінка сільськогосподарських земель є надзвичайно актуальною і потрібною, адже від її рівня залежить ринкова ціна землі, яка, до речі, складається як співвідношення між попитом і пропозицією. Отже, щоби пропозиція не була явно заниженою, потрібно виявити об'єктивну основу такої ціни і на основі цього встановлювати певний рівень (мінімальну вартість), нижче якого не можуть оформлятися договори купівлі-продажу родючих земель.

Орендна плата за використання землі має бути економічно і соціально обґрунтованою, виходячи із нормативної грошової оцінки



земель сільськогосподарського призначення. Орендні відносини повинні враховувати обов'язкове проведення землеохоронних робіт, які мусять бути покладені, на наш погляд, насамперед, на орендаря, адже в нього є більше технічних і фінансових ресурсів для їх здійснення.

Все це має забезпечити головний ресурс сільськогосподарського виробництва, тобто гарантувати ресурсну безпеку не тільки для теперішніх, а й для майбутніх поколінь.

1. Стратегія удосконалення механізму управління в сфері використання та охорони земель сільськогосподарського призначення державної власності та розпорядження ними: Постанова Кабінету Міністрів України від 07.06.2017 р. № 413 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/413-2017-%D0%BF>

2. Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення: Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України від 23.05.2017 р. № 262 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0679-17>

3. Методика нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.11.2016 р. № 831 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/831-2016-%D0%BF>

4. Огороднікова І. І. До питання методичних підходів оцінки земель сільськогосподарського призначення для цілей оподаткування / І. І. Огороднікова, М. В. Трубіна // Малий і середній бізнес (право, держава, економіка). – 2014. – № 4. – С. 1–14.

5. Ковалів О. І. Особливості інституціонального забезпечення звершення земельної реформи в Україні / О. І. Ковалів // Збалансоване природокористування. – 2017. – № 1. – С. 83–87.

6. Москаленко А. М. Економічна ефективність застосування соломи і сидератів для підвищення родючості ґрунту / А. М. Москаленко // Вісник Харківського аграрного університету імені В. В. Докучаєва. Економіка і наука. – 2013. – № 11. – С. 172–184.

7. Беннет Х. Х. Основы охраны почвы / Х. Х. Беннет. – М.: Изд-во иностран. лит-ры, 1958. – 412 с.

8. Заславский М. Н. Эрозия почв / М. Н. Заславский. – М.: Мысль, 1979. – 245 с.

9. Хвесик М. А. Екологічна криза в Україні: соціально-економічні наслідки та шляхи їх подолання / М. А. Хвесик, А. В. Степаненко // Економіка України. – 2014. – № 1. – С. 74–86.

10. Кучер І. Ми Ваші земляки, а не раби / І. Кучер, О. Бовш // Експрес. – 2017. – 26.10–02.11. – С. 9.

11. Про оренду землі: Закон України від 06.10.1998 р. № 161-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/161-14>

**Марченко О. М., Оробчук М. Г. Направления усовершенствования нормативно-правового и методического обеспечения ресурсной безопасности сельскохозяйственного производства**

*Обосновывается необходимость улучшения работы по усовершенствованию методики проведения денежной оценки сельскохозяйственных земель. Доказывается целесообразность такой оценки с учетом затрат на восстановление основных компонентов почвы, в первую очередь, гумуса. Предлагается рационализировать арендные земельные отношения, особенно в сфере сохранения плодородия. Констатируется, что все это позволит повысить уровень ресурсной безопасности сельскохозяйственного производства.*

**Ключевые слова:** ресурсная безопасность, охрана сельскохозяйственных земель, денежная оценка земли, аренда, арендная плата, земельноохранные работы.

**Marchenko O. M., Orobchuk M. G. Directions of improvement of the normatively-legal and methodical providing of resource safety of agricultural production**

*Resource safety of agricultural production is investigated, as him main condition. It depends, first of all, from the state and fertility of earth. The main tasks of maintenance of fertile areas and corresponding level of the productivity there are a money estimation of agricultural earth and guard of fertility on condition of leasing land-tenure.*

*Analysis of normatively-legal documents, that regulate the money estimation of earth in Ukraine witnessed that her it is recommended to conduct in accordance with the norm of the capitalized rent profit. However, such estimation considerably below, in comparing to the money estimation of earth from taking into account of cost of humus. In this connection, there is a task to set the objective money estimation of the landed resources and perfect it corresponding normatively-legal and methodical providing, before the input of market of earth. An author comes to the conclusion about expedience of such estimation taking into account expenses on the recreation of basic components of soil, first of all, to the humus. In a market economy, the market of lease of earth functions mainly. However, the analysis of legislation in the field of it testifies that adjusting of leasings relations in Ukraine is imperfect. In particular, duties of leaseholder to conduct corresponding measures on the guard of earth are not clearly certain. Rent for the use of earth must be economically and socially reasonable, going out the objective money estimation of agricultural lands. Leasings relations must take into account obligatory realization of works from the guard of earth. Duty of their realization must be fixed on a leaseholder, in fact he have more technical and financial resources for this purpose. An author marks the necessity of strengthening of dominant role of public organs for adjusting of leasings relations, and also increase of responsibility of lessors and leaseholder for works from the guard of earth. All of it will allow to promote resource strength of agricultural production security.*

**Key words:** resource safety, guard of agricultural earth, money estimation of earth, lease, rent, works on the guard of earth.

*Стаття надійшла 22 грудня 2017 р.*