

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 338.64

Гершман Ю.В.

аспірант
Національного наукового центру
«Інститут аграрної економіки»

Hershman Yuri

postgraduate
National Scientific Centre
«Institute of Agrarian Economics»

МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНОЇ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

METHODOLOGICAL FUNDAMENTALS OF TAXATION OF FARMLAND RENTAL INCOME

У публікації проведено узагальнення діючого порядку оподаткування орендної плати за землі сільськогосподарського призначення та сформовано методичні рекомендації щодо його оптимізації. Визначено сучасний стан ринку оренди сільськогосподарських угідь, охарактеризовано рівень орендних платежів по Україні порівняно з європейськими країнами. Сформульовано єдині методичні засади щодо оподаткування орендної плати податком із доходів фізичних осіб, військовим збором, податком на додану вартість та податком на прибуток. Установлено, що податок із доходів фізичних осіб та військовий збір становлять п'яту частину загального обсягу орендної плати, що виплачується власникам земель – фізичним особам. Наголошено на важливості скорочення податкового навантаження на сільських мешканців та необхідності розроблення достовірного обліку та контролю нарахування й виплати орендної плати і сплати податків, що передбачає її виплата.

Ключові слова: оренда земель, оподаткування, землі сільськогосподарського призначення, оподаткування орендних платежів.

В публикации проведено обобщение действующего порядка налогообложения арендной платы за земли сельскохозяйственного назначения и сформированы методические рекомендации по его оптимизации. Определено современное состояние рынка аренды сельскохозяйственных угодий, охарактеризован уровень арендных платежей в Украине по сравнению с европейскими странами. Сформулированы единые методические основы относительно налогообложения арендной платы налогом с доходов физических лиц, военным сбором, налогом на добавленную стоимость и налогом на прибыль. Установлено, что подоходный налог и военный сбор составляют пятую часть общего объема арендной платы, выплачиваемой собственникам земель – физическим лицам. Подчеркнута важность сокращения налоговой нагрузки на сельских жителей и необходимости разработки достоверного учета и контроля начисления и выплаты арендной платы и уплаты налогов, что предусматривает ее выплата.

Ключевые слова: аренда земель, налогообложение, земли сельскохозяйственного назначения, налогообложение арендных платежей.

The relevance of the problems raised in the publication is determined by the need to improve the welfare and socio-economic status of the development of rural areas and rural communities in Ukraine. The article generalizes the current procedure of taxation of rent for agricultural land and the forms methodological recommendations for its optimization. The current state of the farmland rental market is identified; the level of rental payments in Ukraine in comparison with European countries is characterized. In particular, it is established that on average in Ukraine, rent for land share is 1369 UAH/ha (€41) while in the European Union countries, farmland rent costs from 46 to 791 €/ha. The procedure for the evaluation of agricultural land used for the calculation of rent payment, which is a basis for tax charges, is analysed. Unified methodological fundamentals in relation to the taxation of rental income through personal income tax, military levy, value-added tax, and profit tax are formulated. It is determined that personal income tax and military levy make one-fifth of the total rental payment paid to landowners-individuals. In particular, when charging taxes on personal income received in the form of rental payments, the personal income tax rate is 18%, military levy rate for rental amount is 1.5%. In regards to the value-added tax, attention is paid to the feature of rental non-monetary remuneration, which is VAT-taxable. Considering profit tax, it is established that land rental payment is a component of prime cost and expenses for its charge. The importance to reduce the tax burden on rural population and the need to develop a reliable accounting and control over the charge and payment of rent and discharge of taxes envisaged by this payment are emphasized.

Keywords: land lease, taxation, agricultural land, taxation of rental payments.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Питання оподаткування сільськогосподарських підприємств та громадян сьогодні є вкрай важливим, ураховуючи необхідність поліпшення добробуту та соціально-економічного стану на селі. Стратегією розвитку аграрного сектору економіки на період до 2020 р. [12] передбачено створення прозорих інструментів системи оподаткування аграрного сектору з урахуванням його економічних особливостей та соціальної ролі. Такі інструменти, зокрема, включають застосування спеціального режиму оподаткування, поетапну трансформацію системи оподаткування в аграрному секторі та вдосконалення системи оподаткування сільськогосподарських товаровиробників.

Складовою частиною суспільно-економічних відносин у сфері сільського господарства, що також є об'єктом оподаткування, є оренда сільськогосподарських земель. Площа сільськогосподарських земель в Україні становить 42,7 млн. га, або 70% площі всієї території країни, а площа ріллі – 32,5 млн. га, або 78,4% усіх сільськогосподарських угідь. Із 27,5 млн. га розпайованих земель 19,7 млн. га (71,6%) передано в оренду [13]. Виплата орендної плати власникам паїв підлягає оподаткуванню податком із доходів фізичних осіб, військовим збором, а тому вимагає посиленої уваги та науково-методичного обґрунтування. Особливої актуальності дане питання набуває у зв'язку з тим, що стосується інтересів та збереження фінансово-майнового стану сільських жителів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Розв'язання проблем ефективного інформаційного забезпечення оподаткування та управління землями сільськогосподарського призначення є важливим для дослідників. Такі дослідження здійснюються у площині посилення значення цих активів у макроекономічній політиці, у теорії та методології обліку, фінансовій звітності, вдосконалення їх оцінки та інформаційного забезпечення механізмів справедливого розподілу земельної ренти тощо. Питаннями орендної плати за землі сільськогосподарського призначення та її оподаткування займаються такі вчені, як П. Гайдуцький, В. Жук, Ю. Бездушна, Ю. Лупенко, В. Русан, Л. Тудуш, О. Ходаківська, О. Шпичак та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Разом із тим у науково-практичних колах відсутні узагальнені методичні рекомендації щодо оподаткування орендної плати за землі сільськогосподарського призначення з урахуванням її природної родючості та оптимальних розмірів податкового навантаження на соціально незахищені верстви сільського населення.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є узагальнення діючого порядку оподаткування орендної плати за землі сільськогосподарського призначення та формування методичних рекомендацій щодо його оптимізації.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Удосконалення орендних відносин, зокрема шляхом стимулювання довгострокової оренди земель сільськогосподарського призначення, встановлення мінімального строку дії договору оренди таких земель та визначення умов його дострокового розірвання, запровадження консолідованої відповідальності у разі надання в оренду масивів земель сільськогосподарського призначення є пріоритетом державної політики у сфері сільськогосподарського землекористування та захисту прав власників паїв.

Питання оподаткування операцій оренди земельних ділянок заслуговує на окрему увагу, оскільки 19,7 млн. га (71,6%) передані в оренду сільськогосподарським підприємствам, які є відповідальними за нарахування та сплату всіх податків і зборів із даних подій. У середньому в Україні громадяни – власники паїв у 2018 р. отримували 1 369 грн. орендної плати за гектар. Станом на 01.01.2017 цей показник становив 1 093,4 грн./га [6]. У країнах ЄС також значні обсяги сільськогосподарських земель знаходяться у короткостроковій або довгостроковій оренді. У країнах Євросоюзу найдорожчою оренда землі сільгосппризначення є у Нідерландах – 791 €/га, найдешевшою – у Латвії – 46 €/га. У 2017 р. в Україні середній розмір плати за оренду одного гектара сільськогосподарської землі становив 1 369 грн. (€41) [2].

Розмір орендної плати за користування земельною ділянкою визначається сторонами самостійно, проте законодавством встановлено певні вимоги до мінімального річного платежу. Зокрема, Указом Президента України «Про додаткові заходи щодо соціального захисту селян – власників земельних ділянок та земельних часток (паїв)» від 2 лютого 2002 р. № 92/2002 встановлено мінімально допустимий розмір орендної плати за оренду земельних ділянок сільськогосподарського призначення, земельних часток (паїв) [9]. Розмір плати за оренду земельних ділянок сільськогосподарського призначення має бути не меншим 3% визначеної, відповідно до законодавства, вартості земельної ділянки, земельної частки (паю).

Згідно зі ст. 1 Закону України «Про оцінку земель» від 11 грудня 2003 р. № 1378-IV (далі – Закон № 1378), вартість земельної ділянки – еквівалент цінності земельної ділянки, виражений у ймовірній сумі грошей, яку може отримати продавець. Грошова оцінка земельних ділянок

залежно від призначення та порядку проведення може бути нормативною й експертною [10].

Експертна грошова оцінка земельних ділянок використовується під час здійснення цивільно-правових угод щодо земельних ділянок та прав на них, окрім випадків, визначених вищезазначеним Законом та іншими законами.

Нормативна грошова оцінка земельних ділянок використовується, зокрема, для визначення розміру земельного податку, орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності. Випадки обов'язкового проведення грошової оцінки земель зазначені у ст. 13 Закону № 1378. У всіх інших випадках грошова оцінка земельних ділянок може проводитися за згодою сторін та у випадках, визначених Законом № 1378 та іншими законами.

Найчастіше в укладених договорах оренди земельної частки (паю) розмір орендної плати визначається від вартості земельної ділянки, що дорівнює її нормативній грошовій оцінці.

Відповідно до ст. 22 Закону України «Про оренду землі» від 6 жовтня 1998 р. № 161-XIV, орендна плата справляється у грошовій формі. За згодою сторін розрахунки щодо орендної плати за землю можуть здійснюватися у натуральній формі. Розрахунок у натуральній формі має відповідати грошовому еквіваленту вартості товарів за ринковими цінами на дату внесення орендної плати. Розрахунки щодо орендної плати за земельні ділянки, що перебувають у державній і комунальній власності, здійснюються виключно у грошовій формі [11]. Орендна плата за земельні частки (паї) встановлюється, як правило, у грошовій формі. За добровільним рішенням та погодженням власника земельної частки (паю) така плата може встановлюватися у натуральній формі. Відповідно до п. 5 ст. 762 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) [14], плата за користування майном вноситься щомісячно, якщо інше не встановлено договором, тому якщо в договорі не вказано строки оплати, то підприємство має здійснювати такі платежі щомісячно. Якщо підприємство бажає визначити іншу періодичність, то така умова обов'язково має бути вказана у договорі оренди.

Орендна плата за землю, яка виплачується фізичним особам, підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб та військовим збором. Відповідно до пп. 164.2.5 п. 164.2 ст. 164 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включається дохід

від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування), визначений у порядку, встановленому п. 170.1 ст. 170 ПКУ. Відповідно до норм п. 161 підрозділу 10 «Інші перехідні положення» розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, із сум орендної плати також стягується військовий збір.

Згідно з нормою, наведеною у пп. 170.1.1. п. 170.1 ст. 170 ПКУ, податковим агентом платника податку – орендодавця щодо його доходу від надання в оренду земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю) є орендар. При цьому об'єкт оподаткування визначається виходячи з розміру орендної плати, зазначеної в договорі оренди, але не менше ніж мінімальна сума орендного платежу, встановлена законодавством із питань оренди землі.

Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку, визначену законодавством (пп. 168.1.1. п. 168.1. ст. 168 ПКУ). Доходи від надання в оренду земельних ділянок оподатковуються податковим агентом під час їх виплати за їхній рахунок (пп. 170.1.4 п. 170.1 ст. 170 ПКУ).

Під час оподаткування доходів фізичних осіб, отриманих у вигляді орендної плати, відповідно до п. 167.1 ст. 167 ПКУ, ставка податку становить 18%. Відповідно до пп. 1.3 п. 161 підрозділу 10 «Інші перехідні положення» розділу XX «Перехідні положення» ПКУ, ставка військового збору із сум орендної плати становить 1,5%. При цьому зауважимо, що податкова соціальна пільга під час виплати ПДФО до орендної плати не застосовується, оскільки орендна плата не є доходом у формі заробітної плати чи інших прирівняних до неї виплат та заохочень. Строки перерахування до бюджету ПДФО та військового збору, утриманих із орендної плати, залежать від того, у якій формі виплачувався такий дохід. Якщо орендна плата виплачується у грошовій формі, ПДФО та військовий збір сплачуються (перераховуються) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету (слід керуватися пп. 168.1.2 п. 168.1 ст. 168 ПКУ).

Якщо оподатковуваний дохід надається у негрошовій формі чи виплачується готівкою з каси

підприємства, податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання) (пп. 168.1.4 п. 168.1 ст. 168 ПКУ). Якщо ж орендна плата нараховується підприємством, але не виплачується (не надається) орендодавцю, то ПДФО та військовий збір, які підлягають утриманню з такого нарахованого доходу, відповідно до пп. 168.1.5 п. 168.1 ст. 168 ПКУ, підлягають перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки, встановлені для місячного податкового періоду (протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця).

Важливим є питання місця сплати ПДФО з орендної плати за земельні ділянки. Органи місцевого самоврядування зацікавлені, щоб ПДФО надходив до місцевого бюджету. В індивідуальній податковій консультації від 04.09.2018 № 3835/6/99-99-13-01-01-15/ПК ДФСУ роз'яснила, що податковий агент, який здійснює нарахування (виплату) доходів у вигляді орендної плати за земельні ділянки сільськогосподарського призначення, починаючи з 15.08.2018 сплачує (перераховує) податок на доходи фізичних осіб до відповідного бюджету за місцезнаходженням земельних ділянок, земельних часток (паїв), виділених або не виділених у натурі (на місцевості) [3]. Що стосується місця сплати військового збору (напевне, із сум орендної плати за землю, раз на початку йдеться про неї), то в ІПК зазначається, що «юридична особа перераховує військовий збір як за себе, так і за неуповноважений відокремлений підрозділ до бюджету за своїм місцезнаходженням (реєстрації). Суми військового збору, нараховані уповноваженим відокремленим підрозділом, перераховуються до відповідного бюджету за місцезнаходженням (реєстрацією) такого відокремленого підрозділу».

Інформація про доходи фізичних осіб у вигляді орендної плати, виплачені податковим агентом на користь орендодавця, має знайти відображення у Податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ).

Щодо нарахування єдиного внеску на суми винагород за договором найму (оренди) цивільно-правового характеру, то ДФСУ в Листі від 21.09.2017 № 2021/6/99-99-13-02-03-15/ПК «Щодо застосування норм чинного законодавства» повідомила, що дохід у вигляді орендної

плати, виплаченої на користь фізичної особи, не є базою нарахування єдиного внеску [15].

Окремо слід звернути увагу на норми щодо податку на прибуток під час виплати орендної плати. Згідно з нормами ст. 134 ПКУ, у платників податку на прибуток його сума визначається за даними бухгалтерського обліку з відповідними коригуваннями на різниці, які виникають унаслідок застосування норм розділу III «Податок на прибуток підприємств» ПКУ. Плата за оренду земельних ділянок є складником собівартості виготовлених і реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг. Орендар збільшує суму витрат на суму нарахованої орендної плати за результатами податкового періоду, в якому здійснюється таке нарахування. Якщо орендар перерахує орендодавцю суму орендної плати, що перевищує суму орендної плати у звітному періоді, то сума перевищення не буде віднесена до складу його витрат. При цьому не слід забувати й те, що можливість формування витрат орендар має тільки в тому разі, якщо в нього оформлені належним чином усі підтвердні документи (договір оренди, в якому зазначені умови нарахування орендної плати і строки сплати, а також підписаний акт виконавчих робіт (наданих послуг), в якому вказана нарахована сума орендної плати).

Під час розрахунків за оренду земельного паю в грошовій формі (у натуральній або відробітковій формах) у підприємства-орендаря виникає дохід від реалізації товарів (робіт, послуг), який слід включити до складу доходу, що враховується під час визначення об'єкта оподаткування. При цьому датою збільшення доходу під час відвантаження продукції в рахунок оплати за оренду є дата переходу покупцеві – орендодавцеві права власності на такий товар, а під час виконання робіт (надання послуг) – дата складання акта або іншого документа, що підтверджує виконання робіт або надання послуг.

Щодо податку на додану вартість, то у разі, коли винагорода за договором оренди землі виплачується орендодавцеві грошовими коштами, об'єкт оподаткування (операція поставки продукції або послуг) відсутній, тому податкові зобов'язання з ПДВ не нараховуються. Під час виплати винагороди за договором оренди у натуральній формі або послугами має місце поставка продукції або послуг, тому така операція є об'єктом обкладення ПДВ (ст. 185 ПКУ). При цьому база оподаткування операцій із постачання товарів/послуг визначається виходячи з їхньої договірної вартості.

Датою збільшення податкових зобов'язань вважається дата, на яку припадає фактична поставка продукції, а для послуг – дата підписання документа, що засвідчує факт виконання робіт (надання послуг) у рахунок орендної плати (ст. 187 ПКУ). Таким чином, на дату поставки продукції або надання послуг у рахунок орендної плати підприємство повинне нарахувати податкові зобов'язання та виписати податкову накладну. Оскільки поставка продукції (послуг) здійснюється, як правило, фізичним особам – неплатникам ПДВ, то обидва екземпляри податкових накладних залишаються у підприємства-орендаря.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Узагальнення діючого порядку оподаткування орендної плати за землі сільськогосподарського призначення дало змогу сформулювати важливі методичні рекомендації щодо правильного нарахування та сплати таких податків, як податок із доходів фізичних осіб, військовий збір, які, як показали проведені дослідження, становлять п'яту частину загального обсягу орендної плати, що виплачується власникам земель – фізичним особам. Окрім оподаткування фізичних осіб також з'ясовано, що виплачена орендна плата включається у витрати для розрахунку податку на прибуток орендарів, та у разі її виплати в натуральній формі прирівнюється до поставки сільськогосподарського підприємства і підлягає оподаткуванню податком на додану вартість. Усе вищезазначене засвідчує важливість скорочення податкового навантаження на сільських мешканців. з одного боку, та, з іншого – є важливим складником формування місцевих бюджетів.

Бібліографічний список:

1. Бездушна Ю.С. Методологія обліку і оцінки фінансових інструментів та її застосування аграрними підприємствами. *Аграрний вісник Причорномор'я. Серія «Економічні науки»*. 2010. Вип. 53. С. 18–23.
2. Вартість оренди сільгоспугідь в Україні найнижча в Європі. *Інфоіндустрія*. URL: <http://infoindustria.com.ua/vartist-orendi-silgospugid-v-ukrayini-naynizhcha-v-yevropi/>
3. Індивідуальна податкова консультація від 04.09.2018 № 3835/6/99-99-13-01-01-15/ІПК. *Державна фіскальна служба України*. URL: <https://zpl.com.ua/content/misce-splati-pdf-z-orendnoyi-plati-za-zemlyu>

4. Лупенко Ю., Ходаківська О. Наукові засади запровадження ринкового обігу земель сільськогосподарського призначення. *Економіка АПК*. 2016. № 12. С. 5–15.
5. Жук В.М., Рудченко Ю.С. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку та оцінки прав на об'єкти інтелектуальної власності в бюджетних установах. *Облік і фінанси АПК*. 2009. № 2. С. 107–123.
6. Офіційний сайт Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру. URL: <https://land.gov.ua/>
7. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
8. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затв. Постановою Правління Національного банку України від 29.12.2017 № 148. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17>
9. Про додаткові заходи щодо соціального захисту селян – власників земельних ділянок та земельних часток (паїв) – Указ Президента України від 2 лютого 2002 р. № 92/2002. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/92/2002>
10. Про оцінку земель – Закон України від 11 грудня 2003 р. № 1378-IV. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15>
11. Про оренду землі – Закон України від 6 жовтня 1998 р. № 161-XIV. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14>
12. Стратегія розвитку аграрного сектору економіки на період до 2020 року, схвалена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17 жовтня 2013 р. № 806-р. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/806-2013-%D1%80>
13. Стратегія удосконалення механізму управління в сфері використання та охорони земель сільськогосподарського призначення державної власності та розпорядження ними, затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 7.06.2017 № 413. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/413-2017-p>
14. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. № 435-IV. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
15. Щодо застосування норм чинного законодавства – Лист від 21 вересня 2017 р. № 2021/6/99-99-13-02-03-15/ІПК. *Державна фіскальна служба України*. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/pisma/gfsu/schodo-narahuvannya-edinogo-1032143.html>

References:

1. Bezdushna, Yu.S. (2010). Metodolohiia obliku i otsinky finansovykh instrumentiv ta yii zastosuvannya ahrarnymy pidpriemstvamy [Methodology of accounting and estimation of financial instruments and its application by agrarian enterprises]. *Ahrarnyi visnyk Prychornomoria. Zbirnyk naukovykh prats. Seriia: ekonomichni nauky*, 53, pp.18–23. (in Ukrainian)
2. Vartist orendy silhospuhid v Ukraini nainyzhcha v Yevropi [Cost of renting farmland in Ukraine is the lowest in Europe]. (n.d.). *Infoindustriia*. Retrieved from: <http://infoindustriia.com.ua/vartist-orendi-silhospuhid-v-ukrayini-naynizhcha-v-yevropi> (in Ukrainian)
3. Indyvidualna podatкова konsultatsiia vid 04.09.2018 r. N 3835/6/99-99-13-01-01-15/IPK [Individual tax consultation dated 04.09.2018, No. 3835/6/99-99-13-01-01-15/IPK]. *Derzhavna fiskalna sluzhba Ukrainy*. Retrieved from: <https://zpl.com.ua/content/misce-splati-pdf-z-orendnoyi-plati-za-zemlyu> (in Ukrainian)
4. Lupenko, Yu. & Khodakivska, O. (2016). Naukovi zasady zaprovadzhennia rynkovoho obihu zemel silskohospodarskoho pryznachennia [Scientific principles of introduction of market circulation of agricultural lands]. *Ekonomika APK*, 12, pp. 5–15. (in Ukrainian)
5. Zhuk, V.M. & Rudchenko, Yu.S. (2009). Metodychni rekomendatsii z bukhgalterskoho obliku ta otsinky prav na ob'iekty intelektualnoi vlasnosti v biudzhethnykh ustanovakh [Methodical recommendations on accounting and evaluation of rights to intellectual property objects in budgetary institutions]. *Oblik i finansy APK*, 2, pp. 107–123. (in Ukrainian)
6. Ofitsiynyi sait Derzhavnoi sluzhby Ukrainy z pytan heodezii, kartohrafii ta kadastru [Official site of the State Service of Ukraine for Geodesy, Cartography and Cadastre]. Retrieved from: <https://land.gov.ua> (in Ukrainian)
7. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 2 hrudnia 2010 r. № 2755-VI / [Tax Code of Ukraine dated 2.12.2010, No. 2755-VI]. *Verkhovna rada Ukrainy*. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (in Ukrainian)
8. Polozhennia pro vedennia kasovykh operatsii u natsionalnii valiuti v Ukraini, zatv. Postanovoiu Pravlinnia Natsionalnoho banku Ukrainy vid 29.12.2017 r. № 148. [Regulation on cash operations in the national currency in Ukraine: Resolution of the Board of the National Bank of Ukraine dated 29.01.2017, No. 148]. *Verkhovna rada Ukrainy*. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17> (in Ukrainian)
9. Pro dodatkovy zakhody shchodo sotsialnoho zakhystu selian – vlasnykiv zemelnykh dilianok ta zemelnykh chastok (paiv): Ukaz Prezydenta Ukrainy vid 2 liutoho 2002 r. № 92/2002 [On ad-

- ditional measures for social protection of peasants – owners of land plots and land shares: Decree of the President of Ukraine dated February 2.02.2002, No. 92/2002]. *Verkhovna rada Ukrainy*. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/92/2002> (in Ukrainian)
10. Pro otsinku zemel: Zakon Ukrainy vid 11 hrudnia 2003 r. № 1378-IV [On land evaluation: Law of Ukraine dated 11.12.2003, No. 1378-IV]. *Verkhovna rada Ukrainy*. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15> (in Ukrainian)
11. Pro orendu zemli: Zakon Ukrainy vid 6 zhovtnia 1998 r. № 161-XIV [On land lease: Law of Ukraine dated 6.10.1998, No. 161-XIV]. *Verkhovna rada Ukrainy*. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14> (in Ukrainian)
12. Stratehiia rozvytku ahrarynoho sektoru ekonomiky na period do 2020 roku, skhvalena rozporiadzhenniam Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 17 zhovtnia 2013 r. № 806-r [Development strategy for the agrarian sector of the economy for the period until 2020: Order of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 17.10.2013, No. 806-p]. *Verkhovna rada Ukrainy*. Retrieved from: <https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/806-2013-%D1%80> (in Ukrainian)
13. Stratehiia udoskonalennia mekhanizmu upravlinnia v sferi vykorystannia ta okhorony zemel silskohospodarskoho pryznachennia derzhavnoi vlasnosti ta rozporiadzhennia nymy, zatv. postanovoioi Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 7.06.2017 r. № 413 [Strategy for improving a management mechanism in the field of use and protection of agricultural land of state ownership and its disposal: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 7.06.2017, No. 413]. *Verkhovna rada Ukrainy*. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/413-2017-p> (in Ukrainian)
14. Tsyvilnyi kodeks Ukrainy vid 16 sichnia 2003 roku № 435-IV [Civil Code of Ukraine dated January 16.01.2003, No. 435-IV]. *Verkhovna rada Ukrainy*. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (in Ukrainian)
15. Shchodo zastosuvannia norm chynnoho zakonodavstva: lyst vid 21 veresnia 2017 r. № 2021/6/99-99-13-02-03-15/IPK [Regarding the application of norms of the current legislation: Letter dated 21.09.2017, No. 2021/6/99-99-13-02-03-15/IPK]. *Derzhavna fiskalna sluzhba Ukrainy*. Retrieved from: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/pisma/gfsu/schodo-narahuvannya-edinogo-1032143.html> (in Ukrainian)