



зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=50989&pf35401=301827>.

3. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=50989&pf35401=302340>.

4. Висновок на проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнен-

ня податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=50989&pf35401=302422>.

5. Виталий Хомутынник. Какой налоговый компромисс с властью устроит бизнес [Электронный ресурс] / Виталий Хомутынник. – Режим доступа : <http://forbes.ua/opinions/1374216-kakoj-nalogovyyj-kompromiss-s-vlastyu-ustroit-biznes>.

Стаття надійшла до редакції 06.06.2014 р.

УДК 347.73

І. І. Огороднікова,

к.ю.н., старший науковий співробітник

НДІ фінансового права;

Я. І. Гавловська,

студентка III курсу Національного університету

ДПС України

РЕФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ВИРОБНИКІВ В УКРАЇНІ

У статті проведено ґрунтовний аналіз та узагальнення теоретичних підходів до міжнародної законодавчої практики прямих режимів оподаткування. Зважаючи на міжнародний досвід, визначено можливі шляхи розробки ефективної моделі прямого оподаткування виробників сільськогосподарської продукції в Україні.

В статті проведено детальний аналіз і обобщення теоретических подходов к международной законодательной практике прямых режимов налогообложения. Учитывая международный опыт, определены возможные пути разработки эффективной модели прямого налогообложения производителей сельскохозяйственной продукции в Украине.

This article provides a thorough analysis and synthesis of theoretical approaches to international legal practice direct tax regimes. Examine the operation of special tax regimes for agricultural producers in developed countries contribute to the effective reform of direct taxation of the agricultural sector in Ukraine.

Based on international experience reviewed and identified possible ways to develop an effective model of direct taxation of agricultural producers in Ukraine.

The tendencies study proposals to shift from the current approach to the definition of the tax base on the basis of the cadastral value (rental income), economic fundamentals in the form of profits or revenue farms.

The state was functioning, identify gaps future trends of functional improvement of the tax system of Ukraine with the need to create favorable tax conditions for rapid growth of agricultural enterprises and the state budget.

In general exemptions farm taxation incentive for farmers. However, there is the issue of regulating the tasks by the tax reforms and farmers in Ukraine.

Of Agricultural tax is a special form of income taxation of agricultural activity, combining the features of a property and income tax.

Improving the tax system will also provide: ease of tax administration in the field, that existing tax mechanisms should encourage investment by the predictability of tax liabilities; reduce shadowing and stimulate agricultural legalization of proceeds; shaping the resource base of local budgets in mind the main resource of the income of rural communities - farmland.

Thus, based on the analysis of international law and taking into account the suggestions of representatives of the agricultural sector is really optimal for Ukraine is to replace the fixed agricultural tax single agricultural tax in the form of refined regime of direct taxation for agricultural enterprises, the parameters of which meet the criteria.

Ключові слова: прями режимы оподаткування, міжнародний досвід, сільгоспвиробники, єдиний сільськогосподарський податок.

На сучасному етапі розвитку агропромислового комплексу в Україні актуальною є проблема реформування системи оподаткування у сільському господарстві.

В Україні для підприємців, що займаються сільськогосподарською діяльністю, передбачений прямий режим оподаткування, а саме фіксований сільськогосподарський податок.

Упродовж останніх восьми років у різних наукових публікаціях було доведено, що існує невідповідність розміру загального рентного доходу, покладеного в основу нормативної грошової оцінки угідь, рівню доходності сільськогосподарського

виробництва. Однак в ухваленому Податковому кодексі України при визначенні бази оподаткування це не враховується [1, с. 3–16].

У цілому спеціальні режими оподаткування аграрного сектору стимулюють розвиток сільськогосподарських підприємств. Разом з тим постає проблема врегулювання виконання завдань шляхом реформування системи оподаткування сільгоспвиробників в Україні.

Вивчення досвіду функціонування систем прямого оподаткування сільськогосподарських товаровиробників у розвинених країнах світу сприятиме ефективному реформуванню прямого оподаткуван-



ня аграрного сектору в Україні.

Учені Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» Національної академії аграрних наук пропонують усунути ці недоліки діючого фіксованого сільськогосподарського податку таким чином:

– оподаткування буде проводитися залежно від спеціалізації (для рослинницького спрямування базою буде вартісна оцінка землі, для тваринницької спеціалізації – валовий дохід);

– передбачається переорієнтація податку на територіальні засади справляння та віднесення до його складу місцевих податків;

– забезпечується компроміс інтересів суб'єктів господарювання та місцевих органів влади при визначенні величини податкових ставок.

Отже, реформування податкового механізму у сфері аграрно-промислового комплексу (далі – АПК) сприятиме розвитку сільського господарства шляхом створення більш досконалих прямих режимів оподаткування, що, як наслідок, сприятиме більшому наповненню державного бюджету [2].

Мета даної статті полягає в аналізі діючої системи оподаткування виробників сільськогосподарської продукції та, з урахуванням міжнародного досвіду, у визначенні ефективного способу її реформування шляхом створення нової моделі спеціального режиму оподаткування.

Для більшої ефективності розвитку АПК в Україні застосовуються податкові пільги у вигляді звільнення від оподаткування, зменшення податкової бази при нарахуванні податку для сільськогосподарських виробників тощо. Однак, за рекомендаціями МВФ, уряд має намір скасувати податкові пільги для аграріїв, беручи до уваги те, що у 2013 році ціна на зерно зменшилася на 25–30 %. Проте, на думку аналітиків, тенденція не зміниться і відмова від податкових пільг істотно вдарить по аграрному бізнесу в Україні [3].

Зменшення пільг поставить український сектор АПК у невідгдане становище порівняно з підприємствами інших країн. Обсяг субсидій у сільське господарство в ЄС становить 21 %, у США – 12 %, у Росії – 11 % від вартості продукції, в Україні – менше 1 %. Так, у ЄС щороку витрачається близько 57 млрд євро на субсидії сільгоспвиробникам у межах Спільної сільськогосподарської політики. У цілому до кожних 5 євро, що заробила галузь, держава доплачує 1 євро.

У США діють прямі дотації фермам та оплата страхування на випадок втрати врожаю. Загальний обсяг допомоги сягає 20 млрд дол. на рік. У Росії реалізується програма державної підтримки сільського господарства, яка передбачає компенсацію за добрива, корми, відсоткові ставки за кредитами та ін.

В Україні практично відсутні програми прямих дотацій галузі чи підтримки мінімальних цін на продовольство. У зв'язку з цим збереження податкових пільг є критично важливим для конкурентоспроможності галузі на зовнішніх ринках, однак податкові пільги для АПК завершуються у 2018 році [4].

Корпоративний податок у галузі сільського господарства розвинених країн сплачують великотоварні підприємства (кооперативи) та окремі фермери. Разом з тим ставки корпоративного податку диференційовані залежно від розмірів підприємств і рівнів рентабельності. Так, у Великобританії вони коливаються в межах від 5 до 40 %, в Італії – від 12 до 62 %, у Нідерландах – від 16 до 72 % [5].

У цілому спеціальні режими оподаткування аграрного сектору стимулюють розвиток сільськогосподарських підприємств. Водночас постає проблема врегулювання виконання завдань шляхом реформування системи оподаткування сільгоспвиробників в Україні.

А тому вивчення досвіду функціонування систем прямого оподаткування сільськогосподарських товаровиробників у розвинених країнах світу сприятиме ефективному реформуванню прямого оподаткування аграрного сектору в Україні.

У Польщі з 1985 року функціонує сільськогосподарський податок, базою оподаткування якого є площа перерахованих (умовних кадастрових) гектарів, яка залежить від типу земель, класу та розміщення землі на території району.

Ставка податку визначається ціною купівлі 2,5 ц жита з гектара для земель сільськогосподарського призначення та 5 ц жита – для інших земель [6, с. 254].

Об'єктом оподаткування є землі і будівлі сільськогосподарського призначення, що використовуються для ведення господарської діяльності. Платниками податку виступають юридичні та фізичні особи (власники або користувачі). При цьому доходи від «звичайної» сільськогосподарської діяльності звільнюються від оподаткування прибутковими податками [7].

У Росії для сільгоспвиробників з 2002 року запроваджено єдиний сільськогосподарський податок, механізм побудови якого набув суттєвих змін у 2004 році, унаслідок чого було змінено засади його формування із земельних на прибуткові.

Платниками податку є фізичні та юридичні особи, що безпосередньо є сільськогосподарськими товаровиробниками; об'єктом оподаткування є доходи, зменшені на величину витрат; податковою базою – грошовий вираз доходу. Ставка оподаткування встановлена у фіксованому розмірі і становить 6 % [8].

У Білорусі з 1999 року також запроваджено єдиний податок для виробників сільськогосподарської продукції, який сплачується в рахунок основних прямих податків та зборів – податку на прибуток, земельного податку, податку на нерухомість, податку за користування природними ресурсами, та окремих місцевих податків та зборів.

Платниками цього податку можуть бути лише юридичні особи, тобто підприємства, що виготовляють сільськогосподарську продукцію.

Об'єктом оподаткування є валова виручка, що визначається як сума доходів від реалізації продукції, майна та доходів від позареалізаційних операцій. Ставка єдиного податку встановлюється в розмірі 1 % [9].



Таким чином, на відміну від механізму побудови комплексного податку – фіксованого сільськогосподарського податку в Україні, базою розрахунку якого є кадастрова вартість земельної ділянки, тобто оподатковується рентний дохід, базою оподаткування комплексними податками в Росії, Польщі, Білорусі визначено доходи та виручку від реалізації, тобто за своєю економічною природою вони є прибутковими.

Ураховуючи міжнародний досвід країн, податкові системи яких наближені до податкової системи України, робоча група Аграрної спілки України надала свої пропозиції щодо вдосконалення системи оподаткування сільгосп підприємств середнього розміру та фермерських господарств.

Варто зауважити, що за період функціонування фіксованого сільськогосподарського податку структура аграрного сектору економіки зазнала суттєвих змін, прибутковість виробництва окремих видів сільгосп продукції є досить високою, збільшилися обсяги тіньової діяльності, а також було порушено базові принципи оподаткування, а саме: справедливості та рівнонапруженості оподаткування [10].

Існує тенденція до переходу від кадастрової вартості (рентного доходу) до економічної складової (у вигляді прибутку або виручки сільгосп підприємств) як бази оподаткування.

Згідно з положенням розділу 3 Порядку нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів було закріплено нормативну грошову оцінку земель населених пунктів, в основу якої було покладено капіталізацію рентного доходу, що отримується залежно від місця розташування населеного пункту в загальнодержавній, регіональній і місцевій системах виробництва та розселення, облаштування його території та якості земель з урахуванням природно-кліматичних та інженерно-геологічних умов, архітектурно-ландшафтної та історико-культурної цінності, екологічного стану, функціонального використання земель [11].

Фіксований сільськогосподарський податок пропонується замінити на єдиний сільськогосподарський податок – ввести уточнений режим прямого оподаткування для сільськогосподарських підприємств, параметри діяльності яких відповідають визначеним критеріям.

Механізм функціонування нового спецрежиму охоплює:

1) платників податку. Платники реформованого єдиного сільськогосподарського податку – особи, які мають у володінні та/чи користуванні землі, призначені для ведення особистого селянського господарства або товарного сільгоспвиробництва площею понад 1 га;

2) базу оподаткування, якою є нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь, актуалізована на початок звітного (податкового) періоду. Такий підхід забезпечить певну диференціацію сум податку залежно від якості земель та місця їх розташування;

3) ставку податку. Ставка сільгосподатку встановлюється на рівні, не нижчому 1 % від бази опо-

даткування (понад 200 грн/га станом на початок 2014 року). З метою детінізації сільськогосподарського виробництва до земель, які не перебувають в обробітку, застосовується коефіцієнт 1,5.

Ураховуючи місцевий характер податку, органи місцевого самоврядування наділяються повноваженнями щодо можливості застосування підвищувальних коефіцієнтів до законодавчо встановлених ставок сільгосподатку (не більше ніж на 30 %);

4) адресата податку. Кошти єдиного сільськогосподарського податку надходять до складу місцевих податків і зборів (спрямовуються до бюджету розвитку сільських (селищних) бюджетів), що посилює зацікавленість місцевих громад у його адмініструванні, а сільгосп підприємств – у його сплаті;

5) строки сплати податку. Строки сплати сільгосподатку враховують сезонність сільськогосподарського виробництва (20 % – у першому півріччі, 80 % – у другому).

Зміна строків та пільги зі сплати податку надаються лише у випадках виникнення обставин непереборної сили.

Реформований сільськогосподарський податок є спеціальною формою оподаткування доходів від ведення сільськогосподарської діяльності, поєднуючи в собі ознаки майнового та прибуткового оподаткування.

Єдиний сільськогосподарський податок визнається єдиною формою оподаткування доходів від володіння та використання відповідних сільгоспугідь (об'єднує у собі три платежі – за володіння, за користування та з доходів від передачі землі в оренду (крім відчуження) [12].

Дослідивши міжнародний досвід спеціальних режимів оподаткування та проаналізувавши пропозиції робочої групи Аграрного союзу України щодо реформування прямого оподаткування, можна зазначити, що вдосконалення податкової системи забезпечить:

– простоту податкових відносин у галузі, тобто наявний податковий механізм повинен стимулювати інвестиційну діяльність за рахунок прогнозованості податкових зобов'язань;

– зменшення тінізації сільгоспвиробництва та стимулювання легалізації доходів;

– формування належної ресурсної бази місцевих бюджетів з огляду на основний дохідний ресурс сільських громад – сільгоспугіддя [12].

Таким чином, дійсно оптимальною для України є заміна фіксованого сільськогосподарського податку єдиним сільськогосподарським податком у вигляді уточненого режиму прямого оподаткування для сільськогосподарських підприємств, параметри діяльності яких відповідають встановленим критеріям.

Реформований сільськогосподарський податок має поєднувати в собі ознаки майнового та прибуткового оподаткування.

Недоліком такої моделі є відсутність зв'язку з основним ресурсом галузі – землею, що може призвести до нівелювання стимулювального ефекту у використанні наявних природних ресурсів.

Водночас при встановленні відповідних ставок