

**Боровик П.М., к.е.н., доцент,  
Говорушак Л.О.,**  
Уманський національний університет садівництва,  
м. Умань

## **Податкова підтримка агробізнесу в Україні**

*В статті проаналізовано сучасні механізми податкової підтримки суб'єктів агробізнесу в Україні. На підставі результатів аналізу обґрунтовано необхідність скорочення переліку податкових пільг для агробізнесу та підвищення ролі прямих бюджетних дотацій в структурі їх бюджетної підтримки, забезпечення цільового використання та контролю за використанням ПДВ від реалізації суб'єктами агробізнесу сільгосппродукції, щорічної індексації бази справляння фіксованого сільськогосподарського податку та зобов'язання його платників сплачувати ресурсні платежі, надання додаткової прямої бюджетної підтримки експорту вітчизняної сільгосппродукції виключно національним товаровиробникам.*

**Ключові слова:** податкова підтримка, оподаткування сільськогосподарських підприємств, спеціальні податкові режими, пряме оподаткування, непряме оподаткування, бюджетні дотації, ресурсні платежі.

*В статье проанализированы современные механизмы налоговой поддержки субъектов сельскохозяйственного бизнеса в Украине. На основании результатов анализа обоснована необходимость сокращения перечня налоговых льгот для сельского бизнеса и повышения роли прямых бюджетных дотаций в структуре их бюджетной поддержки, обеспечения целевого использования и контроля за использованием НДС от реализации производителями сельхозпродукции, ежегодной индексации базы изымания фиксированного сельскохозяйственного налога и обязательства его плательщиков платить ресурсные платежи, предоставления дополнительной прямой бюджетной поддержки экспорта отечественной сельхозпродукции исключительно национальным товаропроизводителям.*

**Ключевые слова:** налоговая поддержка, налогообложение сельскохозяйственных предприятий, специальные налоговые режимы, прямое налогообложение, косвенное налогообложение, бюджетные дотации, ресурсные платежи.

*In this article the current mechanisms of the fiscal support of entities of agribusiness in Ukraine are analyzed. On the basis of the results of analysis the author proves the necessity of reducing of the number of tax exemptions for agribusiness and the increasing of the role of direct budget subsidies in the structure of their budget support, the ensuring of the proper use and control over the VAT from sales by entities of agribusiness of agricultural commodities, the annual indexation of fixed agricultural tax collection and the obligation of taxpayers to pay resource payments, the providing of additional direct budget support of domestic agricultural exports only to domestic producers.*

**Key words:** tax support, the taxation of agricultural enterprises, special tax regulations, direct taxation, indirect taxation, government subsidies, resource payments.

**Постановка проблеми.** Сільськогосподарська галузь є вкрай важливою для країни а тому її розвитку та підтримці вітчизняного аграрного виробництва держава завжди приділяє особливу увагу. В той же час, після вступу України до СОТ, прийняття Податкового кодексу України (ПКУ) та, враховуючи невідворотність подальшої інтеграції нашої держави до світових економічних

союзів, наразі особливого значення набули проблеми забезпечення належної державної підтримки вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників, яка як в нашій країні, так і в багатьох інших країнах світу надається з використанням інструментарію системи оподаткування.

При цьому податки для вітчизняних аграрних товаровиробників є особливими формами державної фінансової підтримки та специфічними засобами формування фінансових ресурсів в умовах відсутності більш дієвих важелів підтримки (наприклад, прямого бюджетного фінансування). Водночас, система державної підтримки суб'єктів агросфери в Україні нині залишається недостатньо сформованою та малоефективною, що з одного боку негативно впливає на результати діяльності окремих сільськогосподарських товаровиробників, а, отже, ставить їх в нерівні умови, порівняно з суб'єктами агробізнесу інших країн – членів СОТ, ЄС чи Митного Союзу, а з іншого боку, завдяки функціонуванню прямої податкової підтримки вітчизняного аграрного бізнесу, бюджети місцевих громад не мають достатніх коштів для фінансування свої потреб та фінансового забезпечення процесів збереження і відновлення природних ресурсів.

Враховуючи викладене, розробка та практичне запровадження напрямів вдосконалення інструментарію та механізмів податкової підтримки сільськогосподарських підприємств, які б відповідали сучасним умовам фінансово-економічної діяльності є важливим завданням як для держави так і для наукового загалу та фінансистів-практиків.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** З цієї причини дослідженню проблемних аспектів функціонування механізмів державної податкової підтримки сільськогосподарських товаровиробників та напрямам їх вдосконалення присвячені праці багатьох вітчизняних учених, серед яких на особливу увагу заслуговують публікації В. Андрущенка, О. Василика, В. Вишневського, М. Дем'яненка, Д. Деми, О. Кириленко, А. Крисоватого, М. Кучерявенка, П. Лайка, І. Луніної, А. Поддєрьогіна, А. Соколовської, Л. Тулуша, В. Федосова.

Поряд з цим, не дивлячись на значну кількість публікацій, присвячених як недолікам сучасних механізмів податкової підтримки сільськогосподарських товаровиробників так і обґрунтуванню напрямів їх вдосконалення, зазначена проблематика до цього часу остаточно не вирішена, а тому залишається наразі гостроактуальною, що й визначило необхідність подальших наукових пошуків у даній галузі фінансової науки та зумовило потребу в проведенні цього дослідження.

**Постановка завдання.** Метою даної розвідки є дослідження проблем сучасних механізмів податкової підтримки сільськогосподарських товаровиробників в Україні з ціллю наукового обґрунтування шляхів їх вирішення. Для виконання поставленого завдання в ході його проведення використано економіко-статистичні методи дослідження, зокрема монографічний, табличний та графічний методи.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Аналіз чинного податкового законодавства України та публікацій науковців з цієї проблематики показав, що

група науковців притримується думки стосовно того, що з метою стимулювання розвитку агробізнесу в Україні використовуються та раніше застосовували пільговий режим прямого оподаткування організованих агроформувань а також ряд спецрежимів непрямого оподаткування сільгосппідприємств, які зводяться до стимулювання виробництва і реалізації сільгосппродукції через режим акумуляції ПДВ, режим виплати дотацій та справляння ПДВ з реалізації окремої сільськогосподарської продукції з використанням нульової ставки податку а також непрямой підтримки виробництва тваринницької продукції [2, с. 33–35; 3; 7, с. 64]. Погоджуючись з цілком вдалою, на наше переконання класифікацією пільгових податкових режимів для суб'єктів агросфери, що здійснюють свою діяльність на внутрішньому ринку продовольства та іншої продукції аграрної галузі, зауважимо, що зазначена класифікація не враховує податкового стимулювання експорту вітчизняної сільськогосподарської продукції.

З іншого боку податкове стимулювання експорту агропродукції, яке здійснюється через оподаткування операцій з вивозу за межі України зазначених товарів за ставкою 0 % нічим не відрізняється від регулювання з використанням інструментарію системи оподаткування операцій з реалізації за межі України інших товарів, робіт та послуг. Крім того, окремі науковці, зважаючи на те, що вивіз за межі України сільськогосподарської сировини, насамперед, проводять не підприємства агросфери, а зернотрейдери та інші суб'єкти, що перепродують продукцію галузі за кордон, не вважають пільги з оподаткування експорту сільгосппродукції важелем стимулювання діяльності сільгосппідприємств [1, с. 132–133].

В той же час, завдяки пільговому оподаткуванню операцій з реалізації сільськогосподарської продукції за межі України, вітчизняні агроформування, що експортують товари за кордон не сплачують значні суми податків. Крім того, навіть, якщо зазначену продукцію вивозять з України посередники-експортери, сільськогосподарські товаровиробники, завдяки проведенню ними експортних операцій, мають гарантований канал збуту зазначеної продукції.

Враховуючи викладене, на нашу думку, в системі вітчизняних податкових важелів регулювання сільськогосподарського виробництва доцільним є виокремлення як окремого їх напрямку стимулювання експорту вітчизняної сільськогосподарської продукції (рис. 1).

З метою оцінки розмірів податкової підтримки розвитку аграрної галузі економіки що надавалась державою завдяки використанню інструментарію податкового стимулювання виробництва і реалізації сільськогосподарської продукції, нами проаналізовано дані про її обсяги по Кіровоградській області загалом та по одному з районів цієї області (табл. 1).

Як переконливо демонструють дані таблиці 1, загалом по Кіровоградській області, яка є однією з розвинутих сільськогосподарських областей України, частка податкової підтримки підприємств аграрної галузі у валовій продукції сільськогосподарської галузі становить від 4,7 до 8,2 % від обсягів валової продукції, виробленої агроформуваннями цієї області, тобто розмір її є дещо нижчим від аналогічного показника загалом по Україні [9, с. 85].

## Важелі податкового стимулювання виробництва і реалізації сільгосппродукції :

**I. Пільговий режим прямого оподаткування** наразі представлений *фіксованим сільськогосподарським податком*, який сплачують агропідприємства, що мають землі сільгосппризначення, у яких відсутня податкова заборгованість та 75-відсотів від загального обсягу реалізації за попередній звітний рік складає виручка від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва а також продукції її переробки. База оподаткування – нормативна грошова оцінка сільгоспугідь, проведена станом на 01.07. 1995 року. Ставки податку – рілля, сіножаті та пасовища – 0,15 %, багаторічні насадження – 0,09 %, землі водного фонду – 0,45 %, земельні угіддя тепличних комбінатів – 1 %. Нараховується раз на рік а сплачується помісячно, проте в I та II кварталах – по 10 %, в III кварталі – 50 %, в IV кварталі – 30 % від річної суми ФСП. У разі порушення порядку нарахування і сплати ФСП (реалізації покупної продукції у розмірі більше 25 % від валового доходу) платники переходять на загальну систему оподаткування з наступного року. Платники ФСП звільнені від сплати податку на прибуток підприємств, земельного податку, крім податку за використання земельних угідь несільськогосподарського призначення, збору за спеціальне водокористування та зборів за проведення платниками ФСП торгівельної діяльності (Глава 2 Р. XV ПКУ\*).

## **II. Пільгові режими непрямого оподаткування :**

- *режим акумуляції ПДВ* зводиться до того що суми ПДВ від реалізації сільськогосподарської продукції, продуктів її переробки та інших товарів, робіт та послуг, що реалізуються сільгосппідприємствами, не сплачуються до бюджету, а акумулюються на спеціальних рахунках, відкритих організованими агроформуваннями в установах банків та повністю залишаються в розпорядженні таких суб'єктів і можуть бути використані з метою відшкодування від'ємного значення об'єкта оподаткування з ПДВ за такими операціями або ж на фінансування виробничих потреб платника ПДВ (ст. 209 ПКУ);

- *режим виплати дотацій* передбачає виплату дотацій за рахунок сум ПДВ, акумульованих переробними підприємствами (пп. 1 п. 2 Р. XX ПКУ);

- *режим справляння ПДВ з реалізації окремої сільськогосподарської продукції з використанням нульової ставки податку* передбачав застосування нульової ставки ПДВ при продажу молока і м'яса в живій вазі переробним підприємствам (після прийняття ПКУ не використовується);

- *режим непрямої підтримки виробництва тваринницької продукції* зводиться до того, що сума ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету сільськогосподарськими підприємствами, котрі мають право на використання режиму акумуляції ПДВ (ст. 209 ПКУ), але залишились платниками ПДВ на загальних підставах, суми ПДВ за реалізовану ними тваринницьку продукцію та продукти її переробки, повністю залишають у своєму розпорядженні і спрямовують на підтримку власного виробництва тваринницької продукції (п. 209.18 ст. 209 ПКУ);

- *режим стимулювання експорту вітчизняної сільськогосподарської продукції* передбачає оподаткування ПДВ за нульовою ставкою операцій з реалізації зазначеної продукції на експорт (пп. 195.1.1. п 195.1. ст. 195 ПКУ)

**Рис. 1.** Особливості вітчизняного інструментарію податкового стимулювання виробництва і реалізації сільгосппродукції [5]

\*ПКУ – Податковий кодекс України.

Варто зазначити, що частка податкової підтримки у валовій продукції сільськогосподарської галузі по Кіровоградській галузі на протязі останніх 5 років скоротилась майже на половину, що відповідає тенденції щодо скорочення значення зазначеного показника загалом по Україні.

Таблиця 1

**Динаміка державної підтримки, отриманої аграрними формуваннями  
Кіровоградської області внаслідок дії спеціальних податкових режимів\***

Показник	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.
<b>I. По Кіровоградській області:</b>					
Загальний розмір державної підтримки через пільгові податкові режими, млн. грн	234,6	246,6	259,6	298,5	303,0
В тому числі підтримка через:					
- спеціальний режим прямого оподаткування, млн. грн	30,3	35,3	39,1	42,1	43,1
- спеціальні режими непрямого оподаткування (крім підтримки експорту вітчизняної сільгосппродукції), млн. грн	180,7	185,4	193,2	228,3	227,4
- спецрежим підтримки експорту вітчизняної сільгосппродукції, млн. грн	23,6	25,9	27,3	28,1	32,5
Питома вага податкової підтримки суб'єктів агросфери у їх валовій продукції, %	8,2	5,6	5,8	4,5	4,7
<b>II. По одному з районів Кіровоградської області:</b>					
Загальний розмір державної підтримки через пільгові податкові режими, млн. грн	8,5	9,1	9,4	9,6	9,9
В тому числі підтримка через:					
- спеціальний режим прямого оподаткування, млн. грн	1,1	1,5	1,6	1,6	1,7
- спеціальні режими непрямого оподаткування (крім підтримки експорту вітчизняної сільгосппродукції), млн. грн	6,4	6,5	6,7	6,8	6,9
- спецрежим підтримки експорту вітчизняної сільгосппродукції, млн. грн	1,0	1,1	1,1	1,2	1,3
Питома вага податкової підтримки суб'єктів агросфери у їх валовій продукції, %	7,9	6,1	5,2	4,1	4,3

\*Складено авторами за даними ДПС в Кіровоградській області, обласного управління статистики в Кіровоградській області, ДПІ та районного відділу статистики в одному з районів Кіровоградської області.

Ще нижчим є значення цих показників по досліджуваному району Кіровоградської області. Зокрема, тут податкова складова державної фінансової підтримки сільськогосподарських підприємств сягає від 4,1 до 7,9 відсотків від обсягу валової продукції, виробленої агроформуваннями району. При цьому, як і по Україні та по Кіровоградській області, значення даного показника за останні 5 років суттєво знизилось.

Незважаючи на певне скорочення частки податкової підтримки суб'єктів агросфери у їх валовій продукції, що спостерігається в Україні в останні роки,

варто зазначити, що її функціонування, хоч і не в достатній мірі, але забезпечує розвиток вітчизняної сільськогосподарської галузі. Поряд з цим, варто зазначити, що сучасні механізми податкової підтримки підприємств агросфери не позбавлені значних недоліків і суперечностей.

Аналіз друкованих праць вітчизняних науковців та власні дослідження авторів цієї публікації свідчать, що основними недоліками сучасних механізмів державної податкової підтримки суб'єктів агросфери наразі є :

- обсяги податкових пільг, на які мають право організовані аграрні формування, останніми роками суттєво перевищують розміри прямих бюджетних дотацій, що їх вони отримують;

- не забезпечується цільовий характер витрачання коштів, що залишаються у формі несплаченого ПДВ у розпорядженні сільгосптоваровиробників, а також не здійснюється належний контроль їх цільового використання;

- завдяки незначним розмірам ставок фіксованого сільськогосподарського податку та звільненню його суб'єктів від сплати платежів за використання ресурсів, відсутні джерела фінансування як потреб місцевих громад так і відтворення природних ресурсів;

- в умовах СОТ та в переддень європейської інтеграції нашої країни недостатнім є рівень підтримки вітчизняного експорту сільськогосподарської продукції [1–4; 6, с. 66–67; 8–9].

Варто зазначити, що стратегічним напрямом податкового регулювання розвитку сільськогосподарської галузі присвячено ряд публікацій науковців ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААНУ [1–4; 6; 8–9]. Зважаючи на комплексний характер їх досліджень, присвячених напрямом розвитку бюджетно-податкової підтримки сільськогосподарської галузі, зазначимо, що їх напрацювання, на наш погляд, не виділяють першочергові шляхи вдосконалення механізмів податкової підтримки суб'єктів агросфери, якими, на наше глибоке переконання, повинні бути :

- зменшення переліку податкових пільг для суб'єктів, що здійснюють діяльність в сфері аграрного бізнесу та одночасне підвищення ролі прямих бюджетних дотацій в структурі їх бюджетних підтримки;

- забезпечення цільового використання та контролю за використанням ПДВ від реалізації сільськогосподарськими товаровиробниками агросировини та іншої продукції власного виробництва;

- щорічна індексація бази справляння фіксованого сільськогосподарського податку (нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь, проведеної станом на 01.07.1995 р.) та зобов'язання платників цього податку сплачувати земельний податок та інші платежі за використання природних ресурсів;

- надання додаткової прямої бюджетної підтримки виключно національним товаровиробникам, що реалізують сільгосппродукцію на експорт.

**Висновки і перспективи подальших розвідок у даному напрямі.** Підводячи підсумки проведеного дослідження, зазначимо, що з метою стимулювання розвитку агробізнесу в Україні функціонують пільговий режим прямого оподаткування організованих агроформувань а також ряд спецрежимів непрямого оподаткування сільгосппідприємств, зокрема стимулювання

виробництва і реалізації сільгосппродукції через режим акумуляції ПДВ, режим виплати дотацій та справляння ПДВ з реалізації окремої сільськогосподарської продукції з використанням нульової ставки податку а також непрямой підтримки виробництва тваринницької продукції та, крім того, податкове стимулювання експорту вітчизняної сільськогосподарської продукції.

Основними недоліками сучасних механізмів державної податкової підтримки суб'єктів агросфери наразі є перевищення обсягів податкових пільг, на які мають право організовані аграрні формування, над обсягами прямих бюджетних дотацій, що їх вони отримують, недотримання цільового характеру витрачання коштів, що залишаються у формі несплаченого ПДВ у розпорядженні сільськогосподарських товаровиробників, а також контролю за їх цільовим використанням, відсутність завдяки незначним розмірам ставок ФСП та звільненню його платників від сплати платежів за використання ресурсів джерел фінансування як потреб місцевих громад так і відтворення природних ресурсів, недостатній рівень підтримки вітчизняного експорту сільськогосподарської продукції.

Першочерговими напрямами вирішення перелічених проблем, як демонструють результати дослідження, повинні бути зменшення переліку податкових пільг для суб'єктів, що здійснюють діяльність в сфері аграрного бізнесу та одночасне підвищення ролі прямих бюджетних дотацій в структурі їх бюджетної підтримки, забезпечення цільового використання та контролю за використанням ПДВ від реалізації сільськогосподарськими товаровиробниками сільгоспсировини та іншої продукції власного виробництва, щорічна індексація бази справляння фіксованого сільськогосподарського податку та зобов'язання його платників сплачувати земельний податок та інші платежі за використання природних ресурсів, надання додаткової прямої бюджетної підтримки експорту вітчизняної сільгосппродукції виключно національним товаровиробникам, що реалізують сільгосппродукцію на експорт.

Подальші наукові пошуки в даній галузі фінансово-економічних досліджень, на наше переконання, слід присвятити аналізу сучасного механізму надання прямих бюджетних дотацій сільгосптоваровиробникам з метою розробки перспективних напрямів їх вдосконалення.

### **Список використаних джерел**

1. Березовський В.В. Податкове регулювання конкурентоспроможності сільськогосподарської продукції [Текст] / В.В. Березовський // Фінансова сфера та її роль у зростанні конкурентних переваг національних економік: матеріали науково-практичної конференції. – Ірпінь : НУ ДПСУ, 2009. – Ч. II. – С. 130–133.
2. Дем'яненко М.Я. Державна підтримка як фактор забезпечення конкурентоспроможного аграрного виробництва [Текст] / М.Я. Дем'яненко, Ф.В. Іванина // Економіка АПК – 2009 – № 9 – С. 3–9.
3. Кобута І.В. Аграрна політика підтримки сільського господарства – нові виклики в зв'язку із вступом України до СОТ [Текст] / І.В. Кобута // Облік і фінанси АПК. – 2008. – № 3. – С. 32–39.
4. Осташко Т.О. Приєднання до СОТ: перспективи і ризики для аграрного сектора України [Електронний ресурс] / Т.О. Осташко – 2008. – Режим доступу до джерела : <http://eu.prostir.ua/library/1844.html>.

5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755–VI. [Електронний ресурс]. Режим доступу : – // <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
6. Стратегічні напрями розвитку сільського господарства України на період до 2020 року [Текст] / за ред.. Ю.О. Лупенка, В.Я. Месель-Веселяка. – К. : ННЦ «ІАЕ», 2012. – 182 с.
7. Тулуш Л.Д. Функціонування податку на додану вартість у сфері агропромислового виробництва : [монографія] / Л.Д. Тулуш, О.Т Прокопчук – К. : ННЦ ІАЕ, 2011. – 274 с.
8. Тулуш Л.Д. Стан та перспективи державної підтримки молочної галузі [Текст] / Л.Д. Тулуш, О.Д. Радченко // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 4. – С. 161–167.
9. Тулуш Л.Д. Стратегічні напрями бюджетного регулювання розвитку агропромислового виробництва в Україні [Текст] / Л.Д. Тулуш, О.Д. Радченко // Економіка АПК. – 2012. – № 10. – С. 81–90.