

О.А. КУШНІРЕНКО**(Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів і природокористування України
«Ніжинський агротехнічний інститут», м. Ніжин, Україна)*

Підвищення об'єктивності системи оподаткування сільськогосподарських підприємств в умовах трансформації законодавства**

Стаття присвячена теоретичному аналізу ефективності функціонування спрощеної системи оподаткування сільськогосподарських підприємств у сучасних умовах господарювання. Установлено залежність податкового навантаження єдиного податку четвертої групи від галузевої приналежності сільськогосподарських підприємств, що зумовлює необхідність у посиленні вимог до наявності у платників податку земельних угідь як однієї з вимог перебування на спеціальному режимі. З метою попередження виявлення фактів зловживань із пільговим режимом у формі єдиного податку четвертої групи наведено алгоритм щоквартального підтвердження статусу платника цього податку, який враховує галузеві особливості й унеможливує необ'єктивні дії платника стосовно повноти нарахування та сплати цього податку. Задля досягнення рівномірності податкового навантаження підприємств рослинницького напрямку виробництва запропоновано показник мінімальної сукупної нормативної вартості сільськогосподарських угідь і земель водного фонду на одного середньорічного працівника, як однієї з вимог підтвердження або набуття права користування спеціальним податковим режимом. Для підприємств тваринництва доведена об'єктивна необхідність наявності сільськогосподарських угідь. Уточнено трактування термінів «сільськогосподарський товаровиробник» і «сільськогосподарське товаровиробництво» для об'єктивного відображення єдиного податку в галузі сільського господарства та впорядкування понятійного апарату податкового кодексу України.

Ключові слова: податковий кодекс, оподаткування, єдиний податок четвертої групи, сільське господарство, сільськогосподарський товаровиробник.

А.А. КУШНІРЕНКО*(Обособленное подразделение Национального университета биоресурсов и природопользования
Украины «Нежинский агротехнический институт», г. Нежин, Украина)*

Повышения объективности системы налогообложения сельскохозяйственных предприятий в условиях трансформации законодательства

Статья посвящена теоретическому анализу эффективности функционирования упрощенной системы налогообложения сельскохозяйственных предприятий в современных условиях хозяйствования. Установлена зависимость налоговой нагрузки единого налога четвертой группы от отраслевой принадлежности сельскохозяйственных предприятий, что вызывает необходимость в усилении требований к наличию у налогоплательщиков земельных угодий как одного из требований пребывания на специальном режиме. С целью предупреждения выявления фактов злоупотреблений со льготным режимом в форме единого налога четвертой группы приведен алгоритм ежеквартального подтверждения статуса плательщика этого налога, учитывающий отраслевые особенности и делает невозможным необъективные действия плательщика относительно полноты начисления и уплаты этого налога. Для достижения равномерности налоговой нагрузки предприятий растениеводческого направления производства предложено показатель минимальной совокупной нормативной стоимости сельскохозяйственных угодий и земель водного фонда на одного

* Кушніренко Олександр Анатолійович, старший викладач кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту ВП НУБІП України «Ніжинський агротехнічний інститут» (м. Ніжин), кандидат економічних наук.

** Публікація містить результати досліджень, проведених за грантом Президента України конкурсного проекту Ф70 (реєстраційний номер проекту Ф70/18967; номер державної реєстрації 0117U006192) Державного фонду фундаментальних досліджень.

среднегодового работника, как одного из требований подтверждения или приобретение права пользования специальным налоговым режимом. Для животноводства доказана объективная необходимость наличия сельскохозяйственных угодий. Уточнены трактовки терминов «сельскохозяйственный товаропроизводитель» и «сельскохозяйственноетоваропроизводство» для объективного отражения единого налога в области сельского хозяйства и благоустройства понятийного аппарата налогового кодекса Украины.

Ключевые слова: налоговый кодекс, налогообложения, единый налог четвертой группы, сельское хозяйство, сельскохозяйственный товаропроизводитель.

O.A. KUSHNIRENKO

(Nizhyn agrotechnical institute' Separated unit
of National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Nizhyn, Ukraine)

Enhancing Objectivity of the Taxation System of Agricultural Enterprises in the Terms of Legislation Transformation

The article is devoted to theoretical analysis of the efficiency of the simplified system of taxation of agricultural enterprises in modern conditions of management. The dependence of the tax burden of the fourth tax on the sectoral affiliation of agricultural enterprises has been established, which necessitates strengthening the requirements for the presence of land tax payers as one of the requirements for staying in a special regime. In order to prevent the detection of abuses with preferential treatment in the form of a unified tax of the fourth group, an algorithm for quarterly verification of the status of the payer of this tax is given, which takes into account sectoral features and makes it impossible for the taxpayer's biased actions regarding the completeness of the accrual and payment of this tax. In order to achieve the equability of the tax burden of crop production enterprises, the index of the minimum aggregate normative value of agricultural land and water resources per one average employee is proposed as one of the requirements for confirmation or the right to use a special tax regime. For livestock enterprises, the objective need for the availability of agricultural land has been proved. The interpretation of the terms «agricultural commodity producer» and «agricultural commodity production» is specified for the objective reflection of a single tax in the field of agriculture and the streamlining of the conceptual apparatus of the Tax Code of Ukraine.

Keywords: tax code, taxation, single tax of the fourth group, agriculture, agricultural commodity producer.

Постановка проблеми. Формування ринкових умов в галузі сільського господарства України відбувалося за активного надання державної підтримки, в тому числі й за рахунок застосування особливих податкових умов для суб'єктів господарювання. Світова практика засвідчує, що сільське господарство, зважаючи на його специфічні особливості, потребує державної підтримки навіть у ринкових умовах [3, с. 5]. Не випадково, нині у податковому кодексі України (далі – ПКУ) для сільськогосподарських підприємств збережено пільгову систему оподаткування у формі єдиного податку (далі – ЄП) четвертої групи, яким можуть скористатися (з урахуванням обмежень визначених п. 291,51 ст. 291 ПКУ) суб'єкти господарювання у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків [5]. Об'єктом оподаткування зазначеним податком є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебувають у власності сільськогосподарського підприємства або надані йому в користування, у тому числі, на умовах оренди.

Однак, законодавством не передбачено жодних норм щодо кількісних обмежень земельних угідь таких платників. Таким чином, допускається

можливість зловживань платниками податків, а саме переходу на спрощену систему оподаткування у формі ЄП четвертої групи будь-яким підприємствам – як тим, в яких незначні площі угідь (навіть 1 га), так і тим, що мають десятки тисяч гектарів, що в першу чергу залежить від галузевої спеціалізації підприємства.

Така норма ПКУ є недосконалою, оскільки допускає нерівномірність розподілу податкового навантаження між підприємствами галузі різної спеціалізації, а тому потребує удосконалення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питання застосування спеціального режиму оподаткування у формі єдиного податку щодо сільськогосподарських підприємств входить у коло наукових інтересів багатьох учених. Цій проблематиці присвячено праці відомих вітчизняних дослідників В. Андрушенка, В. Жука [2], Н. Прокопенко, В. Савчука [6], Р. Сидоренка [7], В. Синчака [8], Н. Танклевської, Л. Тулуша [3], В. Федосова та інших. Зокрема Л.Р. Воляк досліджує питання обліково-аналітичного забезпечення природно-ресурсного потенціалу, що підвищує інформативність оподаткування [1]. Ю.О. Лупенко обґрунтовує напрями реформування системи оподаткування сільськогосподарських товаровиробників в умовах завершення дії спеціальних податкових режимів у галузі та визначає необхідність

її наближення до загальноприйнятої податкової практики [3]. Т.В. Машкова досліджує питання якісних параметрів земель сільськогосподарського призначення для цілей обліку та оподаткування [4].

Відаючи належне згаданим науковим напрацюванням, варто наголосити, що питання використання єдиного податку в галузі сільського господарства, особливо в сучасних умовах, розглядається в науковій літературі значно вужче і фрагментарно, а тому потребує додаткових наукових досліджень у напрямку підвищення об'єктивності системи оподаткування в галузі сільського господарства.

Мета статті – аналіз діючої методики нарахування і сплати ЄП четвертої групи та розробка обґрунтованих напрямів підвищення об'єктивності цього податкового режиму.

Виклад основного матеріалу. Значна поширеність ЄП четвертої групи пояснюється переважно послабленням податкового навантаження на платників та зменшенням обсягу облікової роботи. Це відіграє позитивну роль у спрощенні податкових відносин між підприємствами – платниками ЄП четвертої групи та державою. Проте, як було відзначено, продовжують існувати певні неточності у порядку переходу на сплату ЄП четвертої групи та підтвердженні права користування цим податком. Так, визнавши пп. 4 пункту 291.4 ст. 291 ПКУ критерієм переходу на сплату ЄП четвертої групи

75 % сільськогосподарського товаровиробництва, законодавством не передбачено процедури відповідного контролю за наведеною нормою (розраховується і підтверджується один раз на рік, перед початком податкового (звітного) року). Нормативно встановлено лише те, що в разі невиконання цієї вимоги таке підприємство лише з наступного звітного року сплачуватиме податки на загальних засадах. Наведений законодавчий підхід створює можливості для зловживань платниками ЄП.

Вирішити це питання пропонуємо шляхом запровадження норми, яка б передбачала обов'язковість підтвердження статусу платника ЄП четвертої групи щоквартально, при цьому для розрахунку питомої ваги виручки від реалізації сільськогосподарської продукції, продуктів її переробки та вартості супутніх послуг у загальному доході підприємства слід враховувати дані не лише звітного кварталу, а загалом діяльність підприємства за останні 12 місяців, у тому числі місяці звітного кварталу. Таким чином, підприємство, звітуючи про діяльність за перший квартал поточного року, для підтвердження «критерію 75 %» повинно включати дані за II, III, IV квартали минулого року та дані звітного кварталу; звітуючи за II квартал, підприємство включатиме дані за III, IV квартали минулого року та I й II квартали поточного року і т.д. (рис. 1).

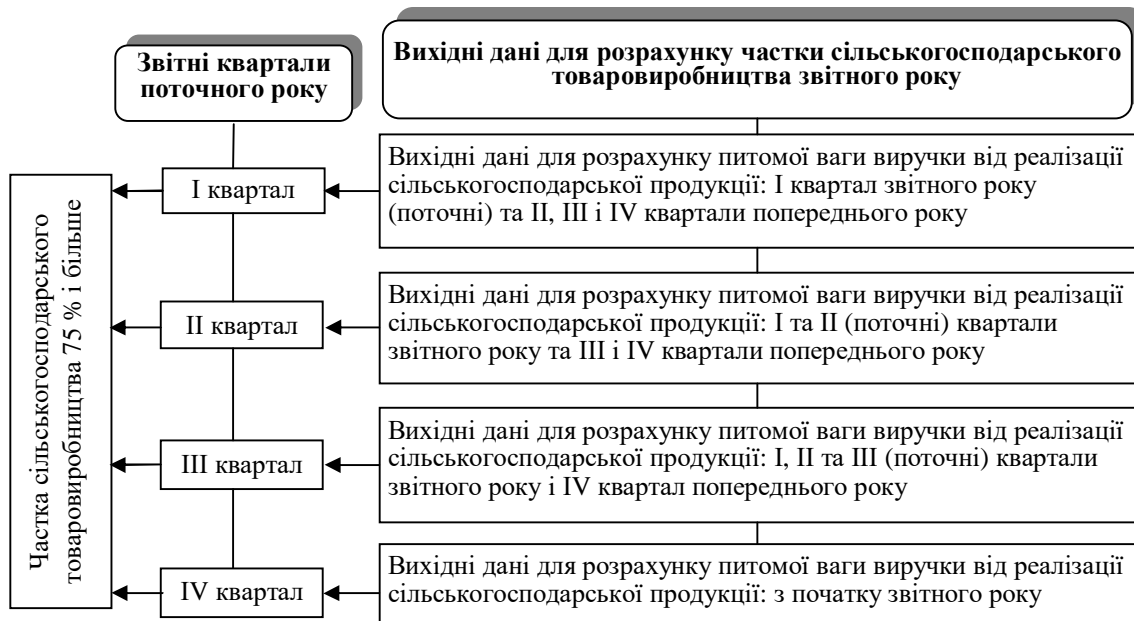


Рис. 1. Запропонований порядок щоквартального розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва

Джерело: розроблено автором.

Такий підхід дозволяє виявляти з числа платників ЄП четвертої групи тих, які «прикриваються» даним спецрежимом для ухиляння від сплати податків, а також максимально врахувати сезонність сільськогосподарського виробництва. Оскільки, як відомо, виробничий цикл у сільському господарстві

триває близько року, а найбільше продукції в таких господарствах реалізовується в третьому і четвертому кварталах, то це зумовлює несистематичне надходження грошових потоків у господарство. Тому встановлення норми щодо обчислення питомої ваги виручки від реалізації сільськогосподарської

Фінанси та оподаткування

продукції, продуктів її переробки та вартості супутніх послуг у загальному доході підприємства за менший період, ніж 12 місяців, не відповідатиме економічному змісту фінансових потоків суб'єкта господарювання галузі сільського господарства. Крім того, доцільно запровадити норму, якою б передбачалося переведення платника ЄП четвертої групи на загальні умови оподаткування в разі невиконання ним «критерію 75 %» уже з наступного кварталу за кварталом, у якому така вимога не була дотримана.

Дослідження діючих норм ПКУ дає підстави стверджувати, що визнавши об'єктом оподаткування ЄП четвертої групи площу сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебувають у власності сільськогосподарського підприємства або надані йому в користування, у тому числі, на умовах оренди, законодавством не передбачено жодних норм щодо кількісних обмежень земельних угідь такого платника. Таким чином, допускається можливість переходу на спрощену систему оподаткування у формі ЄП четвертої групи будь-яким підприємством – як тим, в яких незначні площі угідь (навіть 1 га), так і тим, що мають десятки тисяч гектарів, що в першу чергу залежить від галузевої спеціалізації підприємства.

Наведена норма Кодексу є недосконалою, оскільки допускає нерівномірність розподілу податкового навантаження між підприємствами галузі різної спеціалізації. Якщо в господарстві, яке спеціалізується на вирощуванні продукції рослинництва, є значні площі сільськогосподарських угідь, то його сума ЄП четвертої групи за один і той же період буде значно перевищувати суму податку господарства, що спеціалізується на виробництві продукції тваринництва, яке має незначні земельні площі. Таким чином, податкове навантаження ЄП четвертої групи конкретного підприємства значною мірою залежить від галузевої приналежності останнього при фіксованих ставках податку.

Вирішити зазначені питання можливо із введенням окремого показника, як однієї з вимог переходу на сплату ЄП четвертої групи. Ним може стати пропонований показник мінімальної сукупної нормативної вартості сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та земель водного фонду, що перебувають у власності сільськогосподарського підприємства (або надані йому на умовах оренди) в розрахунку на одного середньорічного працівника. Іншими словами, платником ЄП четвертої групи можна було б вважати особу, яка б мала площу земель сільськогосподарського призначення, виражену в грошовому вимірнику, виходячи з нормативної вартості. Тобто сукупну нормативну вартість сільськогосподарських угідь ($\sum HB_n$), розраховану на одного середньорічного працівника, еквівалентну (або більшу) встановленій мінімальній (необхідній) сукупній нормативній вартості таких угідь на одного

середньорічного працівника підприємства ($\sum HB_{min}$). Зазначимо, що нормативна оцінка земельної ділянки надається відділеннями Держгеокадастру на місцях за заявою власника або користувача такої земельної ділянки.

Розрахунок показника сукупної нормативної вартості сільськогосподарських угідь підприємства на одного працівника пропонується подати у вигляді формули (1):

$$\dot{a} HB_n = \frac{He_{рл.} + He_{сін.} + He_{пас.} + He_{б.пас.} + He_{вод.ф.}}{C_p} \quad (1),$$

де: $\sum HB_n$ – сукупна нормативна вартість сільськогосподарських угідь підприємства на одного середньорічного працівника;

$He_{рл.} + He_{сін.} + He_{пас.} + He_{б.пас.} + He_{вод.ф.}$ – нормативна вартість ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень, земель водного фонду;

C_p – середньорічна чисельність працівників підприємства.

За нормативну або необхідну мінімальну сукупну вартість сільськогосподарських угідь ($\sum HB_{min}$), як одну з вимог для набуття статусу платника ЄП четвертої групи, пропонуємо взяти нормативну вартість земельного паю, що припадає на одного власника паю відповідного району. Такі дані є в кожному регіоні. Причому, навіть за умови, коли сільськогосподарські угіддя платника ЄП четвертої групи знаходяться (або орендуються) в інших районах, ніж сам господарюючий суб'єкт, то за базу (порівняльну) вартість земельного паю можна брати нормативну вартість земельного паю, що склалась за основним (переважним) місцем розташування підприємства.

Таким чином, для віднесення суб'єкта господарювання до платника ЄП четвертої групи, зокрема такого, що спеціалізується на вирощуванні продукції рослинництва, необхідно взяти сукупну нормативну вартість сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та земель водного фонду, що перебувають у власності сільськогосподарського товаровиробника або надані йому в користування, у тому числі на умовах оренди, поділити її на середньорічну чисельність працівників підприємства. Визначену таким чином розрахункову вартість наявних сільськогосподарських угідь необхідно зіставити з нормативною вартістю земельного паю, що припадає на одного пайовика відповідного регіону. І на основі цього порівняння та враховуючи вимогу 75 % частки сільськогосподарського товаровиробництва доцільно робити висновок про приналежність сільськогосподарського підприємства до платника ЄП четвертої групи.

Алгоритм застосування показника мінімальної сукупної вартості сільськогосподарських угідь (у розрахунку на одного середньорічного працівника підприємства) для переходу на сплату ЄП четвертої групи наведено на рис. 2.

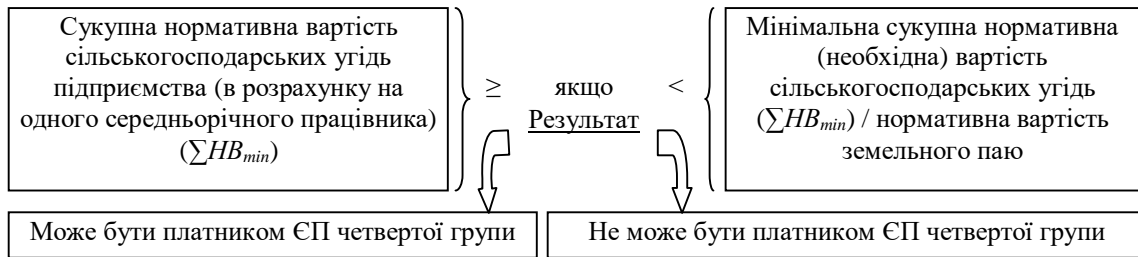


Рис. 2. Алгоритм застосування показника мінімальної сукупної вартості сільськогосподарських угідь
Джерело: розроблено автором.

Запропонований спосіб визначення мінімальної сукупної нормативної вартості угідь, як однієї з вимог для одержання статусу платника ЄП четвертої групи, доцільно запровадити для всіх сільськогосподарських підприємств рослинницького напрямку. Таке обмеження в запровадженні мінімальної сукупної вартості сільськогосподарських угідь для визначення платників ЄП четвертої групи на першому етапі може призвести до зменшення їх кількості (але це буде об'єктивно і справедливо), однак стимулюватиме товаровиробників до збільшення земельних угідь підприємства, а відтак – до скорочення тих угідь, що не обробляються. Крім того, викладені пропозиції сприятимуть збільшенню робочих місць у галузі, що нині є надзвичайно важливим питанням в сільській місцевості.

Зазначимо, що запропонований порядок набуття статусу платника ЄП четвертої групи для підприємств, які спеціалізуються на виробництві продукції тваринництва, є несуттєвим, адже тут існують свої специфічні особливості, які також необхідно враховувати. Для цілей оподаткування необхідно окремо класифікувати підприємства тваринницького спрямування, які безпосередньо займаються такою діяльністю (наприклад, птахофабрики, тваринницькі комплекси й інші подібні суб'єкти з незначною площею угідь), а також підприємства, що закупають худобу і додатково відгодовують її (2–6 місяців), а потім реалізують. Для обох типів (груп) підприємств спільне те, що земля є лише просторовим базисом, а вирощування сільськогосподарських культур – супутньою діяльністю.

Неврегульованість досліджуваного питання спотворює не лише діючий алгоритм визначення платника ЄП четвертої групи та об'єктивну суму його сплати, але також не створює сприятливих умов для виробництва продукції тваринництва на підприємствах рослинницького напрямку.

Для підприємств тваринницького спрямування, які безпосередньо займаються такою діяльністю (птахофабрики, тваринницькі комплекси), умови переведення на спеціальну систему оподаткування можна залишити такі ж, як і для сільськогосподарських підприємств, що спеціалізуються на виробництві продукції рослинництва. Іншим шляхом врегулювання цього питання може бути закріплення тих самих вимог, але із застосуванням пониженої (наприклад, на 50%)

нормативної сукупної вартості сільськогосподарських угідь у розрахунку на середньорічного працівника.

Із метою стимулювання виробництва продукції тваринництва для платників ЄП четвертої групи, що займаються дорощуванням великої рогатої худоби, птиці та свиней і які не забезпечені достатніми площами земель для виробництва власних кормів, найбільш прийнятним інструментом регулювання є встановлення максимального рівня виручки від реалізації отриманої таким шляхом продукції на гектар угідь, що перебувають у власності підприємства або надані йому на правах оренди. Перевищення отриманої виручки платником ЄП четвертої групи за звітний період за максимально встановлену позбавлятиме права перебувати платником цього податку з подальшим переведенням на загальні умови оподаткування.

Ще один спосіб урегулювання цього питання – регламентація мінімальних площ угідь, необхідних для утримання однієї тварини з подальшим їх множенням на загальну кількість худоби за звітний період. Розглянутий підхід стимулює керівників підприємств сільськогосподарського господарства до збільшення (залучення) додаткових земель сільськогосподарського призначення, що в свою чергу збільшить надходження до бюджету. Зазначений спосіб віднесення суб'єкта господарювання до платника ЄП четвертої групи може бути адаптований в інший окремий критерій, передбачений, зокрема, для птахофабрик і птахівничих підприємств. З метою забезпечення рівномірного розподілу податкового навантаження серед виробників цієї галузі доцільно передбачити мінімальну норму забезпеченості підприємств власними кормами для годування птиці [3]. Варто визначити її на рівні 20–30% (залежно від частки, встановленої для статусу сільгоспвиробника) від тієї кількості, яка використовується протягом звітного року на виробництві підприємства. Для визначення об'єктивних розмірів цього критерію необхідні додаткові дослідження, практичне запровадження та глибокий аналіз виробничої та фінансової діяльності господарств за відповідний період, але сама можливість існування такого критерію має бути передбачена. Безумовно, це сприятиме потребі розширення угідь підприємств та їхньому ефективному використанню. Зазначимо, що об'єктом оподаткування вони залишатимуться й надалі. Водночас, це позитивно вплине на збільшення

Фінанси та оподаткування

податкових надходжень до бюджету та зменшить ухилення від оподаткування.

З огляду на зазначене, стверджуємо, що для об'єктивного відображення специфіки фінансових відносин у галузі при оподаткуванні сільськогосподарських підприємств ЄП четвертої групи в контексті ПКУ необхідно упорядкувати визначення «сільськогосподарський товаровиробник», оскільки саме такий термін застосовується в ПКУ, та навести визначення поняття «сільськогосподарське товаровиробництво». Останній у ПКУ застосовується, проте дефініція його не наводиться. Нині у визнанні платника ЄП четвертої групи, яке наводиться в ст. 291 ПКУ законодавець вказав, що такими платниками можуть бути сільськогосподарські товаровиробники, в яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків [1]. Проте «критерій 75 %» переважно стосується поняття «сільськогосподарський товаровиробник», а не як вимога для набуття статусу платника ЄП четвертої групи. При застосуванні та розгляді цього податку, якщо не виконуватиметься зазначена вимога, то це вже буде зовсім інший товаровиробник, у якого сільськогосподарське товаровиробництво є супутньою діяльністю. Тому пропонуємо дефініцію «сільськогосподарський товаровиробник» (пп. 14.1.235 ст. 14 ПКУ) у частині спеціального податкового режиму – ЄП четвертої групи розуміти як: «юридична особа незалежно від організаційно-правової форми, яка зареєстрована в належному порядку (відповідно до КВЕД ДКУ за групами 01.1 – 01.7 секції А), що займається виробництвом сільськогосподарської продукції та / або розведенням, виробництвом та вилловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках і водосховищах) та її переробкою на власних чи орендованих потужностях, у тому числі власно виробленої сировини на давальницьких умовах, та здійснює операції з її постачання, в якій дохід, отриманий від операції з реалізації продукції (отриманої від такої діяльності) власного виробництва та продукції її переробки, а також супутніх такої продукції послуг, за наявності сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень тощо) та / або поголів'я сільськогосподарських тварин у власності, користуванні, у тому числі, й на умовах оренди, за попередній звітний (податковий) рік перевищує 75 % загальної суми доходу».

Враховуючи вищезазначене, пропонується наступна дефініція поняття «сільськогосподарське товаровиробництво», яке використовується в ПКУ без тлумачення: «сільськогосподарське товаровиробництво – діяльність сільськогосподарського товаровиробника з використанням живої праці, результатом якої є отримання продукції, що пов'язана з біологічними процесами її вирощування (біологічним перетворенням) та / або з відгодівлею, вилловуванням, збиранням, що призначена для споживання в сирому і переробленому вигляді та для

використання на нехарчові цілі, а також для подальшого обміну чи купівлі-продажу у вигляді товару». Наведення зазначених термінів в ПКУ сприятиме впорядкуванню його понятійного апарату.

Висновки. Діючий механізм оподаткування сільськогосподарських підприємств в Україні, що функціонує без суттєвих змін з кінця 90-х років ХХ ст., відіграв позитивну роль у розвитку аграрної сфери, однак не повною мірою реалізовує принцип об'єктивності щодо суб'єктів господарювання різної спеціалізації. Так, дослідженням встановлена залежність податкового навантаження ЄП четвертої групи від галузевої приналежності сільськогосподарських підприємств, що зумовлює необхідність посилення вимог до наявності у платників земельних угідь як однієї з вимог перебування на спеціальному режимі. Для забезпечення рівномірності податкового навантаження підприємств рослинницького напрямку виробництва запропоновано показник мінімальної сукупної нормативної вартості сільськогосподарських угідь і земель водного фонду на одного середньорічного працівника, як однієї з вимог підтвердження перебування або набуття права користування спеціальним податковим режимом. Для підприємств тваринництва доведена необхідність обов'язкової наявності сільськогосподарських угідь у власності або оренді. Це позитивно впливає на збільшення податкових надходжень до бюджету та зменшує ухилення від оподаткування.

Для об'єктивного функціонування, нарахування, справляння та відображення в обліку ЄП четвертої групи, поглиблення його сприйняття уточнено терміни «сільськогосподарський товаровиробник» і «сільськогосподарське товаровиробництво», врахування яких у ПКУ сприяє впорядкуванню його понятійного апарату.

Перспективою подальших досліджень є обґрунтування необхідності та розробка методичних рекомендацій щодо функціонування єдиного податку з урахуванням якісних характеристик сільськогосподарських угідь як об'єкта оподаткування.

4 Список використаних джерел

1. Воляк Л. Р., Савчук В. К. Природно-ресурсний потенціал сільськогосподарських підприємств: обліково-аналітична оцінка, стратегія розвитку: монографія/За заг. ред. В. К. Савчук. Київ: Видавництво «Компринт», 2016. 281 с.

2. Жук В. М. Стан та розвиток спеціальних режимів оподаткування аграрного бізнесу. *Фінанси України*. 2011. № 7. С. 33-42.

3. Лупенко Ю. О. Оподаткування сільського господарства в умовах трансформації спеціальних податкових режимів. *Економіка АПК*. 2016. № 1. С. 5-17.

4. Машкова Т. В. Оцінка якісних параметрів земель сільськогосподарського призначення для цілей обліку. *Стратегічний розвиток підприємств аграрної сфери економіки України: аналітично-прогнозна оцінка*: кол. монографія/За ред. док. екон. наук, проф. В. К. Савчука. Київ: НУБіП України, 2017. С. 238-245.

5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-17. База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 29.11.2017).

6. Савчук В. К. Методичні підходи і моделі прогнозування стратегічного розвитку підприємств. *Стратегічний розвиток підприємств аграрної сфери економіки України: аналітично-прогнозна оцінка*: кол. монографія/За ред. док. екон. наук, проф. В. К. Савчука. Київ: НУБіП України, 2017. С. 353-360.

7. Сидоренко Р. В. Оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств: сучасний стан та перспективи. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 12(2). С. 173-176.

8. Синчак В. П. Система оподаткування у сільському господарстві України: теорія, методологія та практика: монографія. Хмельницький: ХУУП, 2008. 476 с.

4 References

1. Voliak, L. R., Savchuk, V. K. (2016). *Pryrodno-resursnyi potentsial silskohospodarskykh pidpriemstv: oblikovo-analitychna otsinka, stratehiia rozvytku* [Natural and resource potential of agricultural enterprises: accounting and analytical assessment, development strategy] (ed. by V. K. Savchuk). Kyiv: Vydavnytstvo «Komprynt».

2. Zhuk, V. M. (2011). Stan ta rozvytok spetsialnykh rezhymiv opodatkuвання ahrarnoho biznesu [Status and development of special taxation regimes for agrarian business]. *Finansy Ukrainy*, (7), 33-42.

3. Lupenko, Yu. O. (2016). Opodatkuвання silskoho hospodarstva v umovakh transformatsii spetsialnykh podatkovykh rezhymiv [Taxation of agriculture in conditions of transformation of special tax regimes]. *Ekonomika APK*, (1), 5-17.

4. Mashkova, T. V. (2017). Otsinka yakisnykh parametriv zemel silskohospodarskoho pryznachennia dlia tsilei obliku [Assessment of qualitative parameters of agricultural land for accounting purposes]. In *Stratehichnyi rozvytok pidpriemstv ahrarnoi sfery ekonomiky Ukrainy: analitychno-prohnozna otsinka* (ed. by V. K. Savchuk) (pp. 238-245). Kyiv: NUBiP Ukrainy.

5. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). Podatkovyi kodeks Ukrainy [The Tax Code of Ukraine]. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

6. Savchuk, V. K. (2017). Metodichni pidkhody i modeli prohnozuvannia stratehichnoho rozvytku pidpriemstv [Methodical approaches and models for forecasting the strategic development of enterprises]. In *Stratehichnyi rozvytok pidpriemstv ahrarnoi sfery ekonomiky Ukrainy: analitychno-prohnozna otsinka* (ed. by V. K. Savchuk) (pp. 353-360). Kyiv: NUBiP Ukrainy.

7. Sydorenko, R. V. (2016). Opodatkuвання diialnosti silskohospodarskykh pidpriemstv: suchasnyi stan ta perspektyvy [Taxation of agricultural enterprises: current state and prospects]. *Prychornomorski ekonomichni studii*, (12(2)), 173-176.

8. Synchak, V. P. (2008). *Systema opodatkuвання u silskomu hospodarstvi Ukrainy: teoriia, metodolohiia ta praktyka* [The system of taxation in agriculture in Ukraine: theory, methodology and practice]. Khmelnytskyi: KhUUP.