

ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ОСОБИСТИХ СЕЛЯНСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

В.О.МАРИНЕНКО

*к.н.держ.упр., завідувач науково-дослідного
відділу НДІ «Украгпромпродуктивність»*

О.С.ФІЛОНЕНКО

*ст.наук.співробітник науково-
дослідного відділу*

НДІ «Украгпромпродуктивність»

Проаналізовано питання оподаткування доходів особистих селянських господарств та шляхи легалізації їх доходів від реалізації сільськогосподарської продукції. Розглянуто спроби держави щодо визнання ринкової рівноправності особистих селянських господарств, трансформованих у сімейне фермерство, та встановлення соціальної справедливості стосовно сільського населення.

Постановка проблеми. Останніми роками після початку ринкових реформ економічна ситуація в Україні радикально змінюється. Зміни відчуються не лише на макроекономічному рівні, у масштабі всієї країни, а й на мікроекономічному – в окремих домогосподарствах. Про справжній успіх економічних і соціальних реформ можна буде стверджувати лише тоді, коли позитивні зміни стануть відчутними на рівні окремого домогосподарства (в тому числі особистого селянського домогосподарства). До сьогодні в Україні відсутні чіткі підходи до оподаткування доходів, отриманих від реалізації сільськогосподарської продукції, виробленої в особистих селянських господарствах. При цьому особисті селянські господарства зараз досить неодноріді як за обсягами виробництва, так і за рівнем доходів, а дані стосовно обсягів їх сільськогосподарського виробництва в державі залишаються приблизними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням з питань оподаткування доходів особистих селянських господарств не приділяється належна увага з боку науковців. Проблеми та особливості оподаткування доходів сільського населення вивчали у своїх працях М. Дем'яненко, Л. Тулуш, Д. Дема, О. Бородіна та інші вчені. Проте згадані питання не набули достатнього ступеня розробленості та потребують подальших досліджень.

Відсутність науково обґрунтованих підходів щодо оподаткування доходів від здійснення діяльності в особистих селянських господарствах та законодавчо-правової їх реалізації лише відтермінує вирішення окресленої проблеми. Усе це свідчить, що існує нагальна потреба у ґрунтовному розгляді оподаткування доходів особистих селянських господарств та його подальшому вивченні.

Мета дослідження – проаналізувати спроби здійснення оподаткування доходів особистих селянських господарств та визначити правила і необхідність їх оподаткування мінімізуючи тиск на селян.

Виклад основного матеріалу. Враховуючи стан розвитку інфраструктури села, а особливо рівень грошових доходів сільських жителів, виробництво продукції особистими селянськими господарствами стало відчутним способом поліпшення рівня життя сільських мешканців, а реалізація надлишків виробленої ними продукції – одним з основних джерел надходження грошових коштів до бюджету сільського домогосподарства.

Зважаючи на те, що точні статистичні дані про чисельність осіб, зайнятих в особистих селянських господарствах відсутні, проаналізувавши матеріали вибіркового обстеження домогосподарств населення Державної служби статистики України у 2016 р. в особистих селянських господарствах налічувалося приблизно 2,3 млн осіб, що становить 44-45 % усього зайнятого сільського населення [15].

Таким чином оскільки в кожному сільському домогосподарстві є земельна ділянка, на якій селяни вирощують сільськогосподарські культури та утримують худобу в особистих селянських господарствах зайнята переважна більшість сільського населення.

Після проведення розпаювання земель в Україні та за відсутності на ринку достатньої кількості сільськогосподарської продукції, особисті селянські господарства почали поступово нарощувати її виробництво. Сьогодні сільськогосподарській продукції, яку одержують в особистих селянських господарствах, належить значиме місце в обсягах реалізації всієї сільськогосподарської продукції, особливо плодоовочевої та молока.

Відповідно до даних Державної служби статистики України, кожного року близько 50 % валової продукції сільського господарства одержують у господарствах населення, забезпечуючи значну частку у виробництві окремих видів продукції. Так у 2016 році було одержано майже 98 % – картоплі, 86 – овочевих культур, 74 – молока, 47 – яєць, 87 % – вовни тощо. В господарствах населення, яке є основним джерелом доходів сільських мешканців, працює приблизно 2,6 млн осіб працездатного віку [15].

В умовах збільшення безробіття на селі, вирощування сільськогосподарської продукції для багатьох селянських господарств залишається єдиним реальним джерелом отримання доходів. При цьому самозайняті селяни прикладають зусилля в основному на виробництво трудомісткої та низькорентабельної сільськогосподарської продукції. Обсяги неофіційного ринку у секторі селянських господарств останніми роками суттєво зросли – за експертними оцінками, стосовно овочів він перевищує 80 %, м'яса – 60, молока – 40 %.

Така тенденція зумовлена суттєвою різницею у цінах реалізації продукції за офіційними (переробне підприємство, заготівельна організація, організований ринок) та неофіційними (посередники, що застосовують спрощені режими оподаткування) каналами реалізації, яка за експертними оцінками становить: по молоку та яловичині – майже у 2,5 раза, по овочах – майже у 4 рази.

Статтею 1 Закону України «Про особисте селянське господарство» визначено, що особисте селянське господарство – це господарська діяльність, яка проводиться без створення юридичної особи фізичною особою індивідуально або особами, які перебувають у сімейних чи родинних відносинах і спільно проживають, з метою задоволення особистих потреб шляхом виробництва, переробки і споживання сільськогосподарської продукції, реалізації її надлишків та надання послуг із використанням майна особистого селянського господарства, у тому числі й у сфері сільського зеленого туризму.

Члени особистого селянського господарства здійснюють діяльність на свій розсуд і ризик у межах встановленого правового господарського порядку, дотримуючись вимог Закону України «Про особисте селянське господарство», законів України, інших нормативно-правових актів [11].

Разом із тим, у статті 7 Закону України «Про особисте селянське господарство» зазначено, що члени особистого селянського господарства мають право вільно розпоряджатися виробленою сільськогосподарською продукцією та реалізовувати її надлишки на ринках, а також заготівельним, переробним підприємствам та організаціям, іншим юридичним і фізичним особам. У свою чергу це дає можливість для них вносити вагомий вклад у вирішення продовольчого забезпечення в державі. Водночас діяльність, пов'язана з веденням особистого селянського господарства, згідно з чинним законодавством не належить до підприємницької діяльності і відповідно особисті селянські господарства не сплачують будь-яких податків.

Так, відповідно до пп. 165.1.24 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включаються доходи, отримані від продажу власної сільськогосподарської продукції, що вирощена, відгодована, виловлена, зібрана, виготовлена, вироблена, оброблена та/або перероблена безпосередньо фізичною особою на земельних ділянках, наданих їй у розмірах, встановлених Земельним кодексом України для ведення, зокрема:

- садівництва та/або для будівництва і обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибні ділянки) та/або для індивідуального дачного будівництва. При цьому якщо власник сільськогосподарської продукції має ще земельні частки (паї), виділені в натурі (на місцевості), але не використовує їх (здає в оренду або обслуговує),

отримані ним доходи від продажу сільськогосподарської продукції не включаються до загального місячного (річного) оподаткованого доходу;

- особистого селянського господарства та/або земельні частки (паї), виділені в натурі (на місцевості), сукупний розмір яких не перевищує 2 гектари. При цьому розмір земельних ділянок, зазначених в абзаці другому цього підпункту, а також розмір виділених в натурі (на місцевості) земельних часток (паїв), які не використовуються (здаються в оренду, обслуговуються), не враховуються.

Якщо ж розмір вищезазначених земельних ділянок перевищує 2 гектари, дохід від продажу сільськогосподарської продукції підлягає оподаткуванню на загальних підставах [2].

Тобто обмеження щодо незбільшення розмірів земельних ділянок згаданою нормою Податкового кодексу України встановлено лише для осіб, яким надано у власність земельні ділянки для ведення особистого селянського господарства.

Підставою для не включення до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку доходів, отриманих від продажу власної сільськогосподарської продукції, що вирощена, відгодована, виловлена, зібрана, виготовлена, оброблена та/або перероблена безпосередньо фізичною особою на земельних ділянках є наявність у такої фізичної особи довідки за формою №3-ДФ, копію якої він надає податковому агенту (покупцю такої продукції). Порядок видачі довідки про наявність у фізичної особи земельних ділянок за формою №3-ДФ, затверджений чинним на сьогодні наказом Міністерства доходів і зборів України від 17.01.2014 №32.

Відповідно до п.3 Порядку видачі довідки про наявність у фізичної особи земельних ділянок за формою №3-ДФ, у Довідці зазначаються:

- порядковий номер, за яким довідку зареєстровано, та дата (число, місяць і рік) видачі;
- паспортні дані власника сільськогосподарської продукції (прізвище, ім'я та по батькові, серія і номер паспорта, ким і коли виданий), місце проживання (область, район, населений пункт, вулиця, будинок, корпус, квартира);
- реєстраційний номер облікової картки фізичної особи – платника податків власника сільськогосподарської продукції згідно з Державним реєстром фізичних осіб – платників податків або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті);
- вид цільового призначення земельної ділянки;
- розмір земельної ділянки у гектарах;

- ініціали та прізвище голови або секретаря виконавчого комітету сільської, селищної, міської ради;

- дата, до якої дійсна довідка.

Оригінал довідки зберігається у власника сільськогосподарської продукції протягом строку позовної давності з дати закінчення дії такої довідки. Довідка видається сільською, селищною або міською радою за місцем податкової адреси (місцем проживання) платника податку протягом п'яти робочих днів з дня отримання відповідною радою письмової заяви про видачу такої довідки [8].

При продажу власної продукції тваринництва груп 1-5, 16 та 41 УКТ ЗЕД, затвердженої Законом України «Про митний тариф України», отримані від такого продажу доходи не являються оподатковуваним доходом, якщо їх сума сукупно за рік не перевищує 100 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року. Такі фізичні особи здійснюють продаж вказаної продукції без отримання довідки про наявність земельних ділянок.

У разі, коли сума отриманого доходу перевищує встановлений цим підпунктом розмір, фізична особа зобов'язана надати контролюючому органу довідку про самостійне вирощування, розведення, відгодовування продукції тваринництва, що видається у довільній формі сільською, селищною, міською радою або радою об'єднаних територіальних громад, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, за місцем податкової адреси (місцем проживання) власника продукції тваринництва.

У випадку непідтвердження платником податку самостійного вирощування, розведення, відгодовування продукції тваринництва, доходи від продажу якої він отримав, такі доходи підлягають оподаткуванню на загальних підставах [10].

Після паювання землі та масової видачі державних актів на право власності на земельні ділянки в Україні суттєво збільшилася кількість невеликих сільськогосподарських товаровиробників, які виробляють сільськогосподарську продукцію не так для власного споживання, як для отримання додаткових, а інколи єдиних, доходів від її реалізації. Для багатьох сільських жителів реалізація залишків сільськогосподарської продукції, вирощеної на присадибній ділянці, є постійним, а інколи й основним видом трудової діяльності.

Сільськогосподарська продукція, яка вирощена в селянських домогосподарствах, потрапляє до споживача різними шляхами:

- продається безпосередньо споживачам;

- продається, без оформлення будь-яких документів, посередникам, які потім вже реалізують її споживачам.

До сьогодні в Україні немає чітких підходів щодо оподаткування доходів, отриманих від реалізації сільськогосподарської продукції, виробленої в особистих селянських господарствах та методичних рекомендацій до їх оцінки.

Це пояснюється тим, що фактично з часу розбудови податкової системи в Україні селяни завжди були звільнені від сплати прибуткового податку за власно вирощену продукцію. Зокрема, до 1 січня 2004 року на підставі підпункту «є» пункту 1 ст. 5 Декрету Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян», який дозволяв не включати до сукупного оподаткованого доходу, одержаного громадянами в період, за який здійснюється оподаткування, «доходи громадян від продажу вирощеної в особистому підсобному господарстві, на присадибній, дачній і садовій ділянці продукції рослинництва і бджільництва, худоби, кролів, нутрій, птиці як у живому вигляді, так і продукції їх забою в сирому вигляді та у вигляді первинної переробки» [13].

Для отримання звільнення від оподаткування таких доходів достатньо було мати відповідну довідку сільради.

Із 1 січня 2004 року набрав чинності Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб», де вже не згадувалося про пільги при оподаткуванні доходів від особистого селянського господарства, а отже, сума грошових коштів чи майна, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції, повинна була б включатися до оподаткованого доходу і оподатковуватися за ставкою 13 % [12].

Доходом, відповідно до п. 1.2 ст. 1 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» визначається сума будь-яких коштів, вартість матеріального та нематеріального майна, інших активів, які мають вартість, одержаних платником податку у власність або нарахованих на його користь (у тому числі набутих незаконним шляхом у визначених випадках) протягом відповідного звітного податкового періоду з різних джерел як на території України, так і за її межами [12].

Відповідно до підпункту 4.2.1 ст. 4 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб», до складу загального місячного оподаткованого доходу включаються доходи у вигляді заробітної плати, інші виплати та винагороди, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору. Таким чином у зв'язку з тим, що селянин не може реалізувати продукцію поза межами цивільно-правового договору, кошти, отримані від реалізації, повинні включатися до оподаткованого доходу [12].

У разі реалізації продукції податковому агенту (юридичній особі або фізичній особі – суб'єкту підприємницької діяльності) податковий агент на підставі п. 8.1. ст. 8 Закону України

«Про податок з доходів фізичних осіб» повинен утримувати податок з доходу та виплачувати селянину суму за вирахуванням належного податку [12].

Тоді як селянин, який отримав дохід від реалізації сільськогосподарської продукції не податковим агентам – тобто фізичним особам, які є не підприємцями, зобов'язаний включити суму таких доходів до складу загального річного оподаткованого доходу та подавати річну декларацію (відповідно до п. 8.2 ст. 8 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб»). У такому випадку податковий орган самостійно визначить суму податкових зобов'язань, а селянин має її сплатити протягом визначеного Законом України «Про податок з доходів фізичних осіб» терміну.

Усі вищезазначені підходи до оподаткування доходів від реалізації сільськогосподарської продукції так і не набули чинності. Наказом Державної податкової адміністрації України від 29 січня 2004 року №53 було затверджено Податкове роз'яснення про оподаткування доходів фізичних осіб від продажу сільськогосподарської продукції, яким визначалося, що «у разі продажу сільськогосподарської продукції власниками (користувачами) земельної ділянки підприємствам-переробникам, заготівельним організаціям та іншим особам, які, згідно з Законом України «Про податок з доходів фізичних осіб», є податковими агентами, за умови дотримання такими фізичними особами вимог, щодо надання належних документів (копій державних актів та довідок), що підтверджували б походження сільськогосподарської продукції, у джерела виплати податок з доходів фізичних осіб не утримується» [7].

Для того, щоб податок з доходів не утримувався при реалізації сільськогосподарської продукції податковим агентам, необхідно, як зазначено в Податковому роз'ясненні, дотримуватися таких умов:

- продукція повинна бути отримана із земельних ділянок, призначених для ведення особистого селянського господарства у розмірі не більше 2,0 га, для ведення садівництва – не більше 0,12 га, для індивідуального дачного будівництва – не більше 0,1 га;

- наявність вказаних земельних ділянок повинна підтверджуватися копією державного акта на право власності або право постійного користування землею (за його наявності), а в разі відсутності такого акта – довідкою місцевої ради про наявність зазначеної ділянки. При цьому у довідці зазначається населений пункт, сільська, селищна, міська рада, на території якої розташована така ділянка, дата і номер рішення місцевої ради, на підставі якого передано (надано) ділянку у власність (користування);

- у разі закупівлі сільгосппродукції безпосередньо за місцем її вирощування (виробництва) повинні оформлюватися двосторонні закупівельні акти або закупівельні відомості, які мають містити такі дані: місце укладання угоди, прізвище, ім'я, по батькові

продавця, його ідентифікаційний номер, дані з Державного акта (довідки) щодо права власності (користування) землею, назва продукції, ціна одиниці, обсяг проданої продукції, сума виплачених коштів, підпис продавця про отримання коштів.

Члени особистих підсобних (селянських) господарств, які реалізують свою продукцію, вирощену на власних ділянках, повинні були при отриманні доходів від податкових агентів (закупівельників, переробних підприємств тощо), вимагати одразу надання довідки про суму виплаченого доходу для уникнення непорозумінь, а також вести Книгу обліку доходів і витрат для визначення суми загального річного оподаткованого доходу [7].

Необхідно звернути увагу, що в 2004 році пункт 4.3 статті 4 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» було доповнено підпунктом 4.3.36 згідно із Законом України «Про внесення зміни до статті 4 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» (щодо оподаткування доходів особистих селянських господарств)», де зазначалося, що до складу загального місячного або річного оподаткованого доходу платника податку не включаються доходи від відчуження безпосередньо власником сільськогосподарської продукції (включаючи продукцію первинної переробки), вирощеної (виробленої) ним на земельних ділянках, наданих для ведення особистого селянського господарства, якщо їх розмір не було збільшено в результаті отриманої в натурі (на місцевості) земельної частки (паю); будівництва і обслуговування жилого будинку, господарських будівель і споруд (присадибних ділянок), ведення садівництва та індивідуального дачного будівництва [12].

У 2006 році Законом України «Про внесення зміни до статті 4 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» щодо операцій з продажу сільськогосподарської продукції» підпункт 4.3.36 пункту 4.3 статті 4 цього Закону доповнено абзацом третім, де зазначено, що отримувач таких доходів надає податковому агенту довідку про своє право на отримання доходу у джерела його виплати без утримання податку.

В абзаці четвертому цього ж підпункту Закону передбачено, що форма довідки, термін дії, порядок її видачі та застосування розробляються центральним податковим органом за погодженням з центральним органом виконавчої влади з питань земельних ресурсів та затверджуються Кабінетом Міністрів України [12].

Такий підхід, який передбачав звільнення від оподаткування зазначених доходів, зумовлювався тим, що при оподаткуванні практично неможливо врахувати витрати на вирощування та збут сільськогосподарської продукції, а тому оподаткування може здійснюватися лише в частині доходів, без врахування витрат на виробництво продукції, що є некоректним.

Якщо розглядати ситуацію, коли платник окрім земельної ділянки (до 2 га) для ведення особистого підсобного господарства, ще отримує ділянку у спадщину, то в такому разі вартість відчуженої ділянки, а також вирощеної, виробленої на ній продукції, у тому числі продукції первинної переробки, включається до складу оподатковуваного доходу.

Ця норма застосовувалася і після того, як особисті підсобні господарства були фактично перейменовані в особисті селянські господарства Законом України «Про особисте селянське господарство» від 15 травня 2003 року. Таким чином можна констатувати, що держава не володіє ситуацією щодо виробничої діяльності особистих селянських господарств. Причому однією з причин цього є повна відсутність оподаткування доходів у цій сфері. Адже податки, поряд з фіскальною функцією, виконують також контрольну, яка дозволяє контролювати обсяги об'єктів оподаткування. За період свого функціонування податки неодноразово використовувались як стимулюючий фактор забезпечення об'єктивного обліку певних предметів, явищ чи процесів, які визначались об'єктами оподаткування. Причому розмір оподаткування не має значення і може бути мінімальним.

На наш погляд, повне звільнення від оподаткування доходів особистих селянських господарств (без урахування їх розмірів, обсягів та структури доходів) суперечить як законам економіки, так і соціальній справедливості стосовно селян. При цьому доходи особистих селянських господарств невідомі і практично не потрапляють під оподаткування.

Варто зазначити, що законодавці ще у 2009 році розглядали проект Закону України № 4369 «Про єдиний податок для членів особистого селянського господарства», який повинен був визначити механізм справляння єдиного податку для членів особистого селянського господарства. У законопроекті пропонувалося запровадити єдиний податок для членів особистого селянського господарства у межах від 500 до 1500 гривень на рік, який сплачуватиметься замість: податку з доходів фізичних осіб; податку на промисел; збору на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування; відрахування на загальнообов'язкове соціальне страхування. Крім того пропонувався розподіл суми єдиного податку (між місцевим бюджетом, Пенсійним фондом України та відповідними фондами загальнообов'язкового соціального страхування). Після розгляду згаданого законопроекту Головним науково-експертним Управлінням Апарату Верховної Ради України було запропоновано доопрацювати вищезгаданий законопроект [5].

На сьогодні законодавці знову розпочали вирішувати окремі питання, пов'язані з оподаткуванням доходів особистих селянських господарств. Відповідно до проекту Закону України від 24.05.2017 № 6490 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо стимулювання створення та діяльності сімейних фермерських

господарств» пропонується забезпечити можливість для мешканців села легалізувати свою діяльність у формі підприємницької діяльності для фізичних осіб – підприємців, які організували сімейне фермерське господарство, та надати їм можливість бути платниками єдиного податку четвертої групи, а також з метою їх становлення та подальшого розвитку встановити пільговий порядок сплати єдиного соціального внеску, та унеможливити до 1 січня 2028 року проведення контролюючими органами заходів державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності фізичних осіб – підприємців, віднесених до четвертої групи платників єдиного податку, визначених у підпункті 4 пункту 291.4 статті 291 Податкового кодексу України [3].

Також Президентом України вносився до Верховної Ради України проект Закону України № 7363 від 06.12.2017 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо стимулювання створення та діяльності дрібних фермерських господарств і деконцентрації повноважень у сфері земельних відносин», який при розгляді на пленарному засіданні 6 лютого 2018 року був відхилений та знятий з розгляду [4].

Серед цілей та завдань законопроекту простежується створення через зміни до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України правових, економічних та соціальних передумов для легалізації фермерських господарств, у тому числі сімейних, із набуттям статусу фізичної особи – підприємця – виробника сільськогосподарської продукції, та відповідно забезпечення їх повноцінної участі в соціально-економічному житті держави зі встановленням пільгового порядку сплати єдиного податку та єдиного соціального внеску.

Слід зазначити, що після прийняття в 2016 році Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про фермерське господарство» щодо стимулювання створення та діяльності сімейних фермерських господарств» стосовно ідентифікації сімейних господарств ключовим питанням, яке не дає змоги вирішити згадану вище проблему, є те, що навіть уклавши договір про створення сімейного фермерського господарства, сільські сім'ї сьогодні не можуть бути віднесені до тієї чи іншої групи платників податків, відповідно – не можуть скористатися рівними або пільговими правами та спрощеннями. А отже, продовжують знаходитися в нерівних конкурентних умовах із фермерськими та іншими сільгоспвиробниками [14].

Така прогалина в законодавстві позбавляє змоги працюючих у сільському господарстві самостійно сім'єю вийти на організовані ринки і реалізовувати на них результати своєї праці за легальними схемами і ринковими цінами. А отже, вони змушені збувати продукцію за допомогою неофіційної реалізації, яка не передбачає відповідного відображення в системі статистики та сплати належних обов'язкових платежів.

Законопроектом пропонувалося забезпечити можливість для мешканців села

легалізувати свою діяльність у формі підприємницької діяльності для фізичних осіб – підприємців, які організували фермерське господарство, в тому числі сімейне, та надати їм можливість бути платниками єдиного податку четвертої групи, а також з метою їх становлення та подальшого розвитку встановити пільговий порядок сплати єдиного соціального внеску. Перейти від сталих ставок єдиного податку для платників четвертої групи – юридичних осіб до диференційованих ставок, що залежать від визначених органами місцевого самоврядування ставок земельного податку. При цьому передбачалося законодавче встановлення різниці між ставками земельного податку та ставками єдиного податку для таких платників четвертої групи.

Отже, як показує проведений тут аналіз практики оподаткування доходів особистих селянських господарств, зазначені питання потребують невідкладного вирішення.

За сприятливих умов щонайменше від 200 тис. до 1 млн 100 тис. особистих селянських господарств могли б набути статус суб'єкта підприємницької діяльності (сімейних ферм) без створення юридичної особи та бути повноцінними учасниками аграрного ринку. Лише такий підхід забезпечить еволюційний шлях укрупнення найменших господарюючих суб'єктів аграрної економіки в легальній площині до рівня економічної само спроможності, відповідно, до рівня, при досягненні якого відпадає або суттєво знижується потреба Держави спрямовувати кошти на соціальне забезпечення або підтримку дохідності господарювання малих форм.

Привабливість вибору селянином офіційного статусу підприємця має бути підтримана доступністю для нього переваг учасника прозорих ринків продукції та засобів виробництва, поширення на селянське господарство, що набуло підприємницький статус, переваг одержувача державної допомоги або учасника цільових програм розвитку певних напрямів господарювання (наприклад, сімейних ферм), суб'єкта спрощеної системи оподаткування й обліку.

Зважаючи на проблему зайнятості в державі, яка характеризується постійним зростанням рівня безробіття, відсутністю робочих місць, особливо у сільській місцевості, сімейне фермерське підприємництво вбачається одним із перспективних напрямів розвитку аграрного сектору нашої держави.

Для цього пропонується поширити статус виробника сільськогосподарської продукції на фізичних осіб – підприємців, які організували сімейне фермерське господарство та включити їх до четвертої групи платників єдиного податку.

Висновки. У сучасних умовах, як показує проведений аналіз спроб здійснення оподаткування доходів особистих селянських господарств, визначення порядку оподаткування особистих селянських господарств залишається нагальним на сьогодні. Адже особисті селянські господарства є власниками безцінного товару – землі, і тому держава має зробити

ставку саме на підтримку особистих селянських господарств, тоді як оподаткування виступатим лише механізмом контролю, а не перепорою сільського бізнесу.

Держава повинна здійснювати суттєві кроки для визнання ринкової рівноправності особистих селянських господарств, трансформованих у сімейне фермерство та для соціальної справедливості до сільського населення.

Список літератури

1. Земельний кодекс України від 25.10.2001 № 2768-III. Дата оновлення 12.04.2018. URI.: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2768-14> (Дата звернення: 02.03.2018).

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-17. Дата оновлення 19.04.2018. URI.: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Дата звернення: 20.04.2018).

3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо стимулювання створення та діяльності сімейних фермерських господарств : Проект Закону України від 24.05.2017 № 6490. URI.: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=61865 (Дата звернення: 02.03.2018).

4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо стимулювання створення та діяльності дрібних фермерських господарств і деконцентрації повноважень у сфері земельних відносин : Проект Закону України від 06.12.2017 № 7363. URI.: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=63085 (Дата звернення: 02.03.2018).

5. Про єдиний податок для членів особистого селянського господарства : Проект Закону України від 15.04.2009 № 4369. URI.: http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/JF3DD00A.html (Дата звернення: 02.03.2018).

6. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами : Наказ Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 17.06.2003 № 157. URI.: <http://ukraine.uapravo.net/data/akt325/page1.htm> (Дата звернення: 02.03.2018).

7. Про затвердження податкового роз'яснення щодо оподаткування доходів фізичних осіб, отриманих від продажу сільськогосподарської продукції : Наказ Державної податкової адміністрації України від 29.01.2004 № 53. URI.: <http://ua-info.biz/legal/baseae/ua-ameiae.htm> (Дата звернення: 02.03.2018).

8. Про затвердження Порядку видачі довідки про наявність у фізичної особи земельних ділянок та її форми : Наказ Міністерства доходів і зборів України від 17.01.2014 № 32. URI.: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0201-14> (Дата звернення: 02.03.2018).

9. Про затвердження форми обліку доходів і витрат платника податку з доходів фізичних осіб та Порядку ведення обліку доходів і витрат для визначення суми загального річного оподаткованого доходу : Наказ Державної податкової адміністрації України від 16.10.2003 № 490. Дата оновлення 24.12.2010. URI.: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0988-03> (Дата звернення: 02.03.2018).

10. Про митний тариф України : Закон України від 19.09.2013 № 584-VII. Дата оновлення 01.01.2018. URI.: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/584-18> (Дата звернення: 02.03.2018).

11. Про особисте селянське господарство : Закон України від 15.05.2003 №742-IV. Дата оновлення 05.04.2015. URI.: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/742-15> (Дата звернення: 02.03.2018).

12. Про податок з доходів фізичних осіб : Закон України від 22.05.2003 № 889-IV. Дата оновлення 01.01.2011. URI.: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/889-15> (Дата звернення: 02.03.2018).

13. Про прибутковий податок з громадян : Декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.1992 р. № 13-92. Дата оновлення 01.01.2012. URI.: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/13-92> (Дата звернення: 02.03.2018).

14. Про фермерське господарство : Закон України від 19.06.2003 № 973-15. Дата оновлення 01.01.2018. URI.: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/973-15> (Дата звернення: 02.03.2018).

15. Україна у цифрах у 2016 році : Статистичний збірник URI.: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ1_u.htm (Дата звернення: 02.03.2018).

Налогооблажение доходов личных крестьянских хозяйств

Мариненко В. А.

кандидат наук государственного управления

Филоненко Е.С.

Украинский научно-исследовательский институт

продуктивности агропромышленного комплекса

Проанализированы вопросы налогообложения доходов личных крестьянских хозяйств и пути легализации их доходов от реализации сельскохозяйственной продукции. Рассмотрены попытки государства относительно признания рыночного равноправия личных крестьянских хозяйств, трансформированных в семейное фермерство, и установления социальной справедливости касательно сельскому населению.

Taxation of personal farm income

Marinenko V.A.

candidate of public administration

Filonenko E.S.

Ukrainian research institute of productivity of the agroindustrial complex

The issues of taxation of personal farm incomes and the ways of legalizing their income from the sale of agricultural products are analyzed. The attempts of the state to recognize the market equity of personal peasant farms transformed into family farming, and establish social justice to the rural population.