



## ГРОШІ, ФІНАНСИ І КРЕДИТ

В. П. Синчак\*

### КОНЦЕПЦІЯ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ УКРАЇНИ

#### *Загальні положення*

Система оподаткування у сільському господарстві є підсистемою загальнодержавної системи оподаткування, побудованої на основі загальних та особливих податкових принципів, з властивою їй сукупністю податків і податкових зборів як джерел надходження коштів до бюджетів і державних цільових фондів, з дотриманням прав, обов'язків і відповідальності сільськогосподарських товаровиробників — платників податків.

Необхідність удосконалення системи оподаткування у сільському господарстві України зумовлена загальнодержавними потребами розбудови конкурентноспроможного середовища в аграрному секторі економіки та створенням сприятливого податкового клімату для сільськогосподарських товаровиробників у перехідний період з приведенням її до вимог Світової організації торгівлі (СОТ) у 2013 р. та прискорення темпів її адаптації до стандартів Європейського Союзу.

Концепція удосконалення системи оподаткування у сільському господарстві України (далі — Концепція) розроблена відповідно до положень Конституції України<sup>1</sup>, Закону України “Про систему оподаткування”<sup>2</sup>, інших законів України з питань оподаткування та Концепції реформування податкової системи України, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 19 лютого 2007 р. № 56-р<sup>3</sup>.

#### *Оцінка системи оподаткування у сільському господарстві України*

Система оподаткування у сільському господарстві України продовжила відлік етапів свого становлення за часів незалежності нашої держави. Основними закономірностями у ці періоди стало збільшення кількості податків і податкових зборів, ускладнення податкового механізму, створення невизначеності в оподаткуванні та зростання податкової заборгованості. По суті, сільськогосподарські товаровиробники були поставлені у такі ж умови, як й інші платники податків, а запровадження авансових внесків податку на прибуток, відшкодування податкового кредиту з ПДВ за рахунок зобов'язань наступних звітних періодів, поставили їх навіть у гірше становище та сприяли лише відволіканню оборотних коштів, зокрема у періодах, в яких вони самі потребували найбільших фінансових вкладень. Наслідки такого оподаткування призвели до зростання заборгованості

© Синчак В. П., 2008

\* завідувач кафедри менеджменту, фінансів та кредиту Хмельницького університету управління та права, кандидат економічних наук, доцент, професор ХУУП

<sup>1</sup> Конституція України від 28.06.1996 р. // ВВР. — 1996. — № 30. — Ст. 141.

<sup>2</sup> Про систему оподаткування: Закон України від 25.06.1995 р., № 1251-XII // ВВР. — 1991. — № 39. — Ст. 510.

<sup>3</sup> Про схвалення Концепції реформування податкової системи: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 19.02.2007 р. № 56-р // ОВУ. — 2007. — № 13. — Ст. 481.



із податків та зборів перед бюджетами й державними цільовими фондами і до початку 1998-1999 рр. сільськогосподарські підприємства сплачували лише 34 % платежів, що й було причиною об'єднання дванадцяти з них у фіксований сільськогосподарський податок, які разом із ПДВ стали для сільгоспвиробників основними у розрахунках з державою. Останні заходи, безумовно, сприяли підвищенню рівня розрахунків із державою із 34% до майже 100 %.

Однак при запровадженні ФСП остаточно не були враховані потреби місцевих бюджетів і значно посилилась нерівномірність розподілу нарахованих сум у структурі сільгоспвиробників, окремі з яких стали його сплачувати у 20 разів менше, а інші — навпаки, у 2,0-4,7 та 10 разів більше. Не розв'язує цю проблему й збільшення з 1 січня 2004 р. частки для визначення платника ФСП з 50 % до 75 % валового доходу з реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, що є лише причиною зменшення господарств з податковим статусом сільськогосподарських товаровиробників (74,2 % у 2007 р., порівняно з 2003 р.). Такий підхід до оподаткування сільгоспвиробників стримує диверсифікацію виробництва та не зменшує актуальність ухилень від сплати податку, а дозволяє лише перерозподілити податкові зобов'язання особам, які не відповідають податковому критерію.

У той же час звільнення сільгоспвиробників від збору до Пенсійного фонду з одночасним його скасуванням у перші місяці дії ФСП та поступовий перехід з 2005 р. до основної ставки, передбаченої для всіх платників, вказує на недоцільність таких заходів. Адже, з одного боку, для сільських пенсіонерів втрачається джерело виплати коштів, а з іншого — через відсутність диференціації ставок по галузях національної економіки, залежно від величини одержуваних пенсій їхніми колишніми працівниками, — порушуються основи справедливості.

Відсутність однозначних підходів до теоретичного поняття платника та суб'єкта податку, маніпуляції із законодавством для визначення об'єкта та бази оподаткування, розподілу податкового кредиту, лише спотворюють зміст і внутрішню логіку податку на додану вартість та мають практичне значення у взаємовідносинах сільськогосподарських підприємств із бюджетом, що простежується у зміні кількості зареєстрованих сільгоспвиробників-платників ПДВ, які у 2007 р., порівняно з 2003 р., зменшились до 67,4 %. І хоча ПДВ є не лише складовою доходів Державного бюджету України, а й джерелом бюджетного відшкодування, проте нормотворча робота у даному питанні спрямовується, в основному, на відстрочення термінів повернення його у господарства, з одного боку, а з іншого — призводить до зростання бюджетної заборгованості.

Зазначене в однаковій мірі стосується й дебетового сальдо за двома спеціальними деклараціями, за якими сільгоспвиробники ПДВ до бюджету не сплачують, а використовують на виробничі потреби та розвиток тваринництва і птахівництва через спеціальні рахунки. Так, коефіцієнт співвідношення зарахованої суми ПДВ на спецрахунки з податковим кредитом у 2003-2004 рр. складав відповідно 99,5 і 104,4, а у двох наступних — 0,23 і 0,16. З іншого боку це означає, що суми невідшкодованого податкового кредиту у 2005-2006 рр. перевищують податок, призначений для цільового використання у 4,3-6,2 рази.

Законодавча невизначеність спрощеної системи оподаткування спотворює класифікацію єдиного податку, не сприяє однозначному визначенню платників через невідповідність критеріїв економічним реаліям та особливостями розрахунків в аграрній сфері. Останнє є недоліком, який стримує господарства від переходу на сплату цього платежу, хоча із збільшенням вимог до статусу сільгоспвиробника, для окремих з них, він став більш привабливим, ніж ФСП.

Не менш фіскальною для сільгоспвиробників виявилась і плата за землю, що особливо проявилось в оподаткуванні дрібних фермерських господарств, яким з 1 січня 1997 р. до 1 січня 2004 р. скасовувалась пільга протягом перших трьох років їхньої діяльності, чим стримувався розвиток фермерства в Україні.

Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів хоча є більш прогнозованим для сільськогосподарських товаровиробників, але з віднесенням до об'єктів оподаткування колісних тракторів, навіть за передбаченої пільги для платників ФСП, ставить у нерівні умови інших суб'єктів, які не досягли критерію (75 % валового доходу, одержаного від реалізації сільськогосподарської продукції) і



здійснюють свою діяльність у цій галузі. Причому, в окремих господарствах частка податку з тракторів складає понад 40 %.

Зменшення податкового навантаження на доходи громадян України за рахунок введення пропорційної ставки оподаткування податку з доходів фізичних осіб у розмірі 15 % (з 1 січня 2004 р. по 31 грудня 2006 р. — 13 %) відбувалось без достатнього врахування інтересів працівників сільськогосподарської галузі. Адже перед здійсненням цих заходів реальна податкова ставка для цієї категорії платників становила лише від 8,3 до 9,6 %.

Малоефективно виявилась і система місцевого оподаткування. Відтак, деякі місцеві податки і збори не відшкодовують витрат на їх адміністрування та не сприяють перерозподілу податкового тягаря на осіб, які мають можливість платити більше, ніж сільгоспвиробники.

#### *Мета та завдання Концепції*

Метою Концепції є приведення системи оподаткування у сільському господарстві у відповідність з напругами державної політики в аграрному секторі економіки, виходячи з особливостей розвитку галузі та необхідності фінансової підтримки сільськогосподарських товаровиробників на етапі входження України в СОТ та в умовах її членства у цій світовій організації.

Основними завданнями Концепції є визначення стратегії щодо створення належних податкових умов для дотримання податкових принципів, регулювання взаємних зобов'язань держави і сільськогосподарських товаровиробників-платників податків унаслідок усунення існуючих перешкод шляхом удосконалення структури й елементів системи оподаткування, підвищення регулюючого її потенціалу та посилення ролі альтернативних систем оподаткування у сільському господарстві України.

Основні напрями удосконалення системи оподаткування у сільському господарстві  
Основними напрямками удосконалення системи оподаткування у сільському господарстві є:

1. Створення сприятливих умов для реалізації податкових принципів, забезпечення дотримання прав і виконання обов'язків суб'єктами податкових правовідносин шляхом:

а) наукової систематизації та законодавчого закріплення у Податковому кодексі України принципів оподаткування за ознакою їхньої важливості з виокремленням їх у чотири групи:

- 1) обов'язковості;
- 2) визначеності;
- 3) зручності сплати;
- 4) економічної обґрунтованості;

б) збереження стабільності податкового законодавства за рахунок прийняття Податкового кодексу України з виокремленням у дві групи платежів державі залежно від їх зарахування:

- 1) податки до бюджетів;
- 2) податкові збори до державних цільових фондів;

в) законодавчого недопущення необґрунтованих переплат із запровадженням адміністративної та кримінальної відповідальності контролюючих органів за надмірні стягнення податків і податкових зборів із сільськогосподарських товаровиробників;

г) уведення лише щоквартальних та річних звітних податкових періодів для сільськогосподарських товаровиробників, за винятком податкових зборів до Пенсійного фонду України та Фондів соціального страхування;

г) запровадження у Податковому кодексі України окремого механізму застосування фінансових штрафів до сільгоспвиробників із встановленням права на помилку в сумі обчислення податків до настання кримінальної відповідальності (до 17000 грн.), за винятком пені.

2. Впорядкування структури системи оподаткування у сільському господарстві шляхом:

а) виокремлення платежів у сільському господарстві в підсистеми податків і податкових зборів загальнодержавної, спеціальної та спрощеної систем оподаткування;

б) визначення чіткого переліку податків і податкових зборів, що не сплачуються в умовах спеціальної системи оподаткування зі сплатою фіксованого сільськогосподарського податку у сільському господарстві;



в) уточнення переліку податків і податкових зборів, що не сплачуються в умовах спрощеної системи оподаткування зі сплатою єдиного податку у сільському господарстві;

г) скасування недостатньо ефективних місцевих податків та зборів й запровадження податку з феєрверків і салютів, а також з інших заходів із використанням вибухових речовин та піротехнічних засобів.

3. Удосконалення основних елементів системи оподаткування у сільському господарстві шляхом:

а) поширення порядку оподаткування прибутку на сільськогосподарські підприємства, які не відповідають податковому критерію сільгоспвиробника, з встановленням для них річного звітного податкового періоду без сплати авансових платежів;

б) введення в законодавстві уточненої назви ПДВ як податку з доданої вартості, що з методичної точки зору найбільше відповідає його суті;

в) використання звітних податкових періодів, встановлених при сплаті ПДВ, як граничних строків для бюджетного відшкодування податкового кредиту у грошовій формі;

г) часткового зарахування ПДВ до спеціального фонду Державного бюджету України з подальшим його цільовим використанням для повернення податкового кредиту;

ґ) запровадження альтернативної сплати ПДВ до бюджету постачальниками або покупцями з розповсюдженням цього порядку, у першу чергу, на експортерів-посередників для мінімізації ризиків невідшкодування податку;

д) уніфікації декларації з ПДВ в умовах спеціального режиму, передбаченого ст. 8<sup>1</sup> Закону України “Про податок на додану вартість” та віднесення вартості податкової звітності на кошторис податкової служби, що зменшуватиме витрати господарств та сприятиме її спрощенню;

е) поновлення пільги з ПДВ для послуг з харчування механізаторів і тваринників продуктами власного виробництва в польових їдальнях, враховуючи особливості функціонування спеціального режиму оподаткування у сільському господарстві;

є) запровадження окремої методики обчислення земельного податку в населених пунктах;

ж) уточнення чинної назви податку на транспортні засоби, що узгоджуватиметься з об’єктом оподаткування;

з) виведення з переліку об’єктів оподаткування колісних тракторів, що відповідатиме призначенню податку на транспортні засоби;

и) утримання податку з доходів працівників сільгосппідприємств за ставкою 10 % та запровадження у перспективі прогресивного оподаткування з помірною прогресією та мінімальною податковою ставкою для першої шкали меншою, ніж 10 %, враховуючи низьку оплату праці в галузі;

і) запровадження окремого механізму обчислення фіксованого сільськогосподарського податку для господарств із різною спеціалізацією;

й) введення річного перерахунку платежів відповідно до умов загальнодержавної системи оподаткування у випадку недотримання критерію платника фіксованого сільськогосподарського податку й уточнення його назви як спеціального податку із земельних угідь сільгоспвиробників;

к) запровадження для сільськогосподарських товаровиробників додаткового коефіцієнта (визначеного як співвідношення середньої пенсії у сільській (селищній) місцевості до пенсій, одержуваних у містах), на який корегуватиметься ставка збору до Пенсійного фонду України.

4. Посилення ролі альтернативних систем оподаткування у сільському господарстві України шляхом:

а) поновлення критерію для віднесення суб’єктів господарювання до сільськогосподарських товаровиробників за часткою валового доходу, одержаного від реалізації сільськогосподарської продукції на рівні 50 % і більше;

б) прийняття окремого закону, а згодом Податкового кодексу України, що регулювали б спрощену систему оподаткування, передбачали єдині критерії для суб’єктів малого підприємства, їх диференціацію за величиною виручки й кількістю осіб, уніфікацію адміністрування єдиного податку.



*Етапи реалізації Концепції*

Удосконалення системи оподаткування у сільському господарстві України передбачається здійснити у три етапи.

На першому етапі (протягом 2009 р.) заплановано здійснити заходи з впорядкування нормативно-правових актів, необхідних для удосконалення системи оподаткування у сільському господарстві, зокрема:

1) доопрацювати та прийняти Податковий кодекс України й внести зміни до інших законодавчих актів з метою урахування передбачуваних заходів з удосконалення системи оподаткування у сільському господарстві;

2) підготувати пропозиції про внесення змін до Закону України “Про систему оподаткування” щодо систематизації податкових принципів за чотирма групами з подальшим їх закріпленням у Податковому кодексі України;

3) внести доповнення до Законів України “Про систему оподаткування”, “Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення” та Декрету Кабінету Міністрів України “Про місцеві податки і збори”, необхідні для віднесення до системи оподаткування податку з феєрверків і салютів, а також з інших заходів із використанням вибухових речовин і піротехнічних засобів й скасування недостатньо ефективних місцевих податків та зборів;

4) підготувати пропозиції про внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення та Кримінального кодексу України щодо відповідальності контролюючих органів за надмірні стягнення податків і податкових зборів із сільськогосподарських товаровиробників, що стали причиною необґрунтованих переплат.

На другому етапі (2010-2012 рр.) передбачається:

1) досягти реалізації положень Податкового кодексу для створення сприятливих податкових умов у сільськогосподарській галузі шляхом дотримання прав і виконання обов’язків суб’єктами податкових правовідносин на основі нормативно-правового регулювання з набранням чинності Податкового кодексу України;

2) адаптувати систему оподаткування у сільському господарстві до умов Світової організації торгівлі та створити чіткий і прозорий механізм розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів у сільському господарстві.

На третьому етапі (протягом 2013 р.) передбачається привести систему оподаткування у сільському господарстві України у відповідність із стандартами Світової організації торгівлі та створити умови для адаптації податкового і митно-тарифного законодавства до вимог Європейського Союзу, для чого:

1) скасувати нульову ставку ПДВ з реалізації сільськогосподарськими підприємствами переробним підприємствам молока та м’яса живою вагою, враховуючи вимоги СОТ;

2) залишити у сільському господарстві спеціальний режим із ПДВ і передбачити його сплату до бюджету та відшкодування податкового кредиту з бюджету у строк, передбачений для річного податкового періоду.

*Очікувані результати*

Реалізація Концепції дасть змогу удосконалити податкове законодавство та врахувати в дії кожного окремого податку дотримання такої послідовності, яка враховуватиме особливості розвитку галузі, потреби бюджетів і державних цільових фондів, а також сприятиме досягненню системою оподаткування у сільському господарстві умов Світової організації торгівлі та прискоренню темпів її адаптації до стандартів Європейського Союзу.

