

## ВПЛИВ ПОДАТКОВОЇ РЕФОРМИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКІ ПІДПРИЄМСТВА

*В статті проаналізовані зміни, що відбулися в системі оподаткування сільськогосподарських підприємств України. Виділено фактори, які впливають на вибір системи оподаткування, охарактеризовані позитивні та негативні сторони кожної з них. Встановлено, що система спрощеного оподаткування з 2015 р. зазнала суттєвих змін: об'єднано єдиний податок з фіксованим сільськогосподарським податком, зменшена кількість груп спрощенців, знижені ставки податку для третьої групи, поступово вводяться касові апарати при готівкових розрахунках. А збільшення річного оподаткованого обороту разом із впровадженням системи електронного адміністрування ПДВ може викликати небувалий інтерес у бізнесу до системи єдиного податку.*

*Ключові слова: податкова система, загальна система оподаткування, спеціальні податкові режими, фіксований сільськогосподарський податок, платниками єдиного податку четвертої групи, сільськогосподарські підприємства.*

N. M. DAVIDENKO

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

## IMPACT OF THE TAX REFORM ON AGRICULTURAL ENTERPRISES

*The article analyzes the changes in the taxation of agricultural enterprises in Ukraine. The factors that influence the choice of the tax system, described positive and negative aspects of each. Determined exclusive role of special regime of levying value added tax at financial incentives for agricultural production and stressed its uniqueness as an instrument of state financial support of the industry. Established that the Simplified Tax System in 2015 has undergone significant changes, combined with a single tax fixed agricultural tax, reduced the number of groups simplified, reduced tax rates for the third group gradually introduced cash registers in cash settlements. An increase in annual taxable turnover with the introduction of electronic administration of the value added tax could cause unprecedented interest in the business to a single tax system. Indicated that the acquisition of the January 1, 2016 into effect of the economic part of the Association Agreement between the EU and Ukraine on June 27, 2014, which provides for the establishment of a deep and comprehensive free trade area, Ukraine lacks support tools comparable in terms of value-added tax - accumulation.*

*Keywords: tax system, general taxation, special tax regimes fixed agricultural tax, single tax payer fourth group agricultural production.*

**Постановка проблеми.** На сьогодні особливе значення для успішного розвитку України має розвиток сільського господарства. Адже сільське господарство України є однією з найважливіших галузей економіки. Воно забезпечує 8,2 % валової доданої вартості, тут зайнято понад 3 млн населення, використовуються основних засобів вартістю понад 100 млрд грн, функціонують майже 56,5 тисяч господарюючих суб'єктів, що використовують 21,6 млн га сільськогосподарських угідь. Сільське господарство підвищує ефективність національного господарства за рахунок забезпечення зайнятості сільського населення. Враховуючи сезонність та велику ризиковість діяльності сільськогосподарських товаровиробників, оподаткування сільськогосподарських підприємств завжди було одним із особливих видів податкових взаємовідносин. З часів незалежності України постійно виникало питання державної підтримки та захисту вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників в ціновій, соціальній та податковій політиці.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств активно займалися такі українські вчені: О. Василик, М. Дем'яненко, Д. Дема, П. Лайко, А. Соколовська, Л. Тулуш, В. Федосов, В. Рудь, А. Кириченко, С. Осадчий. Так, на думку Л. Тулуша, реформування системи оподаткування аграрного сектору повинно забезпечити функціонування не лише стимулюючої, а й фіскальної та регулюючої функції податків. У зв'язку з цим подальша дія ФСП у його нинішній формі недоцільна – податок у такому вигляді вже вичерпав себе. Держава хоче мати належне джерело фінансування землеохоронних заходів та впливати на економічні процеси в галузі, сільські громади потребують належного джерела фінансового забезпечення розвитку соціальної інфраструктури, платники хочуть чітко розуміти суть податкової реформи та бачити ефективність використання сплачених коштів – проте ФСП не відповідає перерахованим критеріям, а отже, має бути замінений на більш ефективний інструмент оподаткування [5].

Однак у роботах зазначених авторів переважно досліджуються теоретичні питання використання саме спрощеної системи оподаткування підприємств аграрного сектору у вигляді нарахування та сплати фіксованого сільськогосподарського податку.

**Постановка завдання.** Зважаючи на складність даної теми значна частина проблемних питань потребує докладнішого вивчення. Не розкритими залишаються питання щодо впливу змін у податковому законодавстві на загальне податкове навантаження сільськогосподарської галузі. Саме тому метою статті є дослідження змін до оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств та визначення напрямів

вдосконалення існуючої системи оподаткування.

**Виклад основного матеріалу.** Оподаткування сільськогосподарських підприємств на загальних засадах передбачає сплату податків, зборів та інших обов'язкових платежів підприємством як суб'єктом господарювання на підставі чинного законодавства. З метою досягнення максимальної ефективності реформування податкової системи механізм оподаткування сільськогосподарських підприємств України слід розглядати як комплексне поняття, яке передбачає окремі підходи щодо вдосконалення прямого й непрямого оподаткування сільськогосподарських товаровиробників.

Законом № 71-VIII від 28 грудня 2014 року внесено зміни до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи. Ці зміни торкнулися платників фіксованого сільськогосподарського податку. Главу 2 "Фіксований сільськогосподарський податок" виключено з Податкового кодексу.

З 1 січня 2015 року, платники фіксованого сільськогосподарського податку автоматично стали платниками єдиного податку четвертої групи. Якщо раніше сільгосптоваровиробники могли сперечатися з податковими органами щодо обов'язкової реєстрації прав власності/користування земельними ділянками, які перебувають у власності/користуванні платника ФСП, то з 1 січня Податковим кодексом в статті 2921 закріплена норма про те, що такі права повинні бути оформлені та зареєстровані відповідно до законодавства.

Відтепер, у відповідності з п. 2921.2 ПКУ базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого розділом XII цього Кодексу.

Кумулятивне значення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки земель з 1995 року станом на 1 січня 2015 року становить 3,997.

Згідно нормами з п. 2921.2 ПКУ, підставою для нарахування єдиного податку для платників ЄП 4 групи є дані держземкадастру та/або дані державного реєстру речових прав на нерухоме майно. Для отримання витягу з держземкадастру, сільгоспвиробникам необхідно звернутися до Державного агентства земресурсів.

Ставки податку для платників єдиного податку четвертої групи виросли втричі. Як і раніше, їх розмір залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та у відповідності з пп. 293.9 ПКУ становить (у відсотках бази оподаткування): для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виросуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди – 0,45; для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,27; для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) – 0,27; для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,09; для земель водного фонду – 1,35; для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виросуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди, – 3.

Беручи до уваги, що нормативна грошова оцінка одного гектара для цілей оподаткування застосовується з урахуванням коефіцієнта індексації та той факт, що безпосередньо підвищення ставок для сільгоспвиробників зросло втричі, навантаження для вчорашніх платників фіксованого сільськогосподарського податку зросло більш, ніж у десять раз.

У відповідності з пп. 295.9.2. ПКУ платники єдиного податку четвертої групи сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах: у I кварталі та II кварталі □ по 10 відсотків, у III кварталі – 50 відсотків, у IV кварталі – 30 відсотків. Зміни розмірів податків для сільськогосподарських підприємств за використання земель після податкової реформи 2014 року наведено в табл. 1.

У разі надання сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в оренду іншому платникові податку, враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації. У декларації орендаря така земельна ділянка не враховується.

У разі оренди ними сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в особи, яка не є платником податку, враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації; Єдиний податок перераховують в установлений строк на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки (пп. 295.9.8).

Згідно з пп. 298.8.1 ПКУ: Сільськогосподарські товаровиробники для переходу на спрощену систему оподаткування або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку подають до 20 лютого поточного року (форма декларації для платників єдиного податку 4 групи на сьогодні відсутня): загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких

справляється податок (сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ), – контролюючому органу за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку); звітну податкову декларацію з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки – контролюючому органу за місцем розташування такої земельної ділянки; розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва – контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики, за погодженням із центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову та митну політику; відомості (довідку) про наявність земельних ділянок - контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок. У відомостях (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються дані про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю).

Таблиця 1

**Зміни розмірів податків для сільськогосподарських підприємств за використання земель після податкової реформи 2014 року**

№ п/п	Назва адміністративно-територіальної одиниці	Нормативно-грошова оцінка 1 га землі, грн., станом на		Мінімальна орендна плата 1 га земель, грн.		Фіксований сільськогосподарський податок, грн./га в рік	Єдиний податок 4 групи, грн./га в рік
		01.07.1995 (до реформи)	01.01.2015 (після реформи)	до реформи	після реформи		
1	АР Крим	7703,18	30789,64	221,86	923,68	110,93	415,66
2	Вінницька	6895,46	27561,18	198,57	826,83	99,29	372,07
3	Волинська	6242,26	24950,35	179,78	748,51	89,89	336,82
4	Дніпропетровська	6781,33	27104,99	195,32	813,14	97,66	365,91
5	Донецька	7266,84	29045,57	209,30	841,36	104,65	392,11
6	Житомирська	4290,92	17150,82	123,59	514,52	61,79	231,53
7	Закарпатська	5499,51	21981,56	157,52	659,44	78,76	296,75
8	Запорізька	7054,95	28198,67	203,21	845,96	101,61	380,68
9	Івано-Франківська	5956,05	23806,35	171,55	714,19	85,77	321,38
10	Київська	6665,44	26641,79	191,96	799,25	95,98	359,66
11	Кіровоградська	6691,79	26747,09	192,75	802,41	96,38	361,08
12	Луганська	5529,19	22100,18	159,24	663,02	79,62	298,35
13	Львівська	5550,43	22185,10	159,87	665,53	79,93	299,49
14	Миколаївська	5496,00	21967,54	158,31	659,02	79,15	296,56
15	Одеська	5861,23	23427,36	168,80	702,87	84,40	316,26
16	Полтавська	7141,29	28543,76	208,41	856,31	104,21	385,34
17	Рівненська	6547,79	26171,55	188,57	785,14	94,28	353,31
18	Сумська	6135,15	24522,22	176,72	735,66	88,36	331,04
19	Тернопільська	6263,06	25033,47	190,54	751,00	95,27	337,95
20	Харківська	6777,29	27088,85	195,22	712,66	97,61	365,69
21	Херсонська	7234,35	28915,72	207,77	867,47	103,88	390,36
22	Хмельницька	7192,21	28747,28	207,17	862,41	103,59	388,08
23	Черкаська	8300,21	33175,94	239,08	995,27	119,54	447,87
24	Чернівецька	7088,61	28333,20	204,19	849,99	102,09	382,49
25	Чернігівська	5091,93	20352,47	146,65	610,57	73,33	274,75
<b>В середньому по Україні</b>		<b>6450,25</b>	<b>25781,70</b>	<b>186,24</b>	<b>768,24</b>	<b>93,71</b>	<b>348,04</b>

У відповідності з пп. 298.8.3: дохід сільськогосподарського товаровиробника, отриманий від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки (крім підкацизних товарів, за винятком виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 - 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, включає доходи, отримані від реалізації продукції рослинництва, що вироблена (вирощена) на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, а також продукції рибництва, виловленої (зібраної), розведеної, вирощеної у внутрішніх водоймах (озерах, ставках і водосховищах), та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях; реалізації продукції рослинництва на закритому ґрунті та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях; реалізації продукції тваринництва і птахівництва та продуктів її переробки на власних підприємствах або орендованих виробничих потужностях; реалізації сільськогосподарської продукції, що вироблена із сировини власного виробництва на давальницьких

умовах, незалежно від територіального розміщення переробного підприємства.

Пунктом 298.8.4 ПКУ встановлено, що у разі коли у податковому (звітному) році частка сільськогосподарського товаровиробництва становить менш як 75 відсотків, сільськогосподарський товаровиробник сплачує податки у наступному податковому (звітному) році на загальних підставах. Якщо така частка не перевищує 75 відсотків у зв'язку із виникненням обставин непереборної сили у попередньому податковому (звітному) році, до платника податку в наступному податковому (звітному) році зазначена вимога не застосовується. Якщо контролюючим органом проводиться виїзна документальна перевірка, та у разі виявлення під час проведення виїзних перевірок платника єдиного податку четвертої групи невідповідності вимогам підпункту 4 пункту 291.4 та пункту 291.51 статті 291 цього Кодексу у податковому (звітному) році або у попередніх періодах, такому платнику за такі періоди нараховуються податки та збори, від сплати яких він звільнявся як платник єдиного податку четвертої групи, та штрафні (фінансові) санкції (штрафи), передбачені главою 11 розділу II цього Кодексу.

Такий платник податку зобов'язаний перейти до сплати податків за загальною системою оподаткування, починаючи з наступного місяця після місяця, у якому встановлено таке порушення (п.299.11 ПКУ). Платники єдиного податку четвертої групи, на відміну від платників ЄП інших груп, можуть проводити розрахунки також у не грошовій формі.

**Висновки.** Отже, система спрощеного оподаткування з 2015 р. зазнала суттєвих змін: об'єднано єдиний податок з фіксованим сільськогосподарським податком, зменшена кількість груп спрощенців, знижені ставки податку для третьої групи, поступово вводяться касові апарати при готівкових розрахунках. А збільшення річного оподаткованого обороту разом із впровадженням системи електронного адміністрування ПДВ може викликати небувалий інтерес у бізнесу до системи єдиного податку.

### Література

1. Податковий Кодекс України // Всеукраїнська професійна бухгалтерська газета. Все про бухгалтерський облік. – 30.01.2015. – № 9-10. – 386 с.
2. Лупенко Ю.О. Стратегічні напрями податкового регулювання розвитку аграрного сектору економіки України на період до 2020 року / Ю.О. Лупенко, Л.Д. Тулуш. – К. : ННЦ ІАЕ, 2013. – 38 с.
3. Малініна Н. М. Оцінювання ефективності спеціальних режимів прямого оподаткування в сільському господарстві та шляхи їх оптимізації / Н. М. Малініна // Економічний часопис-XXI. – 2013. – № 5–6(2). – С. 41–44.
4. Мединська Т.В. Особливості реформування спрощеної системи оподаткування в Україні / Т.В. Мединська [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.nbuv.gov.ua/portal/chem\\_biol/nvnltnu/22\\_1/302\\_Med.p](http://www.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvnltnu/22_1/302_Med.p)
5. Тулуш Л.Д. Розвиток системи оподаткування сільськогосподарських товаровиробників в умовах членства в СОТ / Л.Д. Тулуш // Облік і фінанси АПК. – 2008. – № 3. – С. 46–60.

Надійшла 10.12.2015; рецензент: д. е. н. Савчук В. К.