

рамках государственно-частного партнерства в России / М. В. Васильева, О. В. Федорова // Экономический анализ : теория и практика. 2011. – № 9. – С. 17-18.

10. Нецадин А. Опыт государственного регулирования и поддержки сельского хозяйства за рубежом / А. Нецадин // Ежедневное аграрное обозрение. – 2009 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// agroobzor.ru/есon/a-125.html](http://agroobzor.ru/есon/a-125.html).

11. Постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання визначення середньострокових пріоритетних напрямів інноваційної діяльності загальнодержавного рівня на 2012-2016 роки» від 12 березня 2012 р. № 294. – К. : [Електронний ресурс] – Режим доступу [http:// zakon.nau.ua/doc/?doc_id=695358](http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=695358)

12. Національні проекти [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://investukraine.com/uk/investment-opportunities/national-projects>

13. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку проектів із пріоритетних напрямів соціально-економічного та культурного розвитку (національні проекти)» від 8 грудня 2010 р. № 1255. – К. : [Електронний ресурс] – Режим доступу : [http:// zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1256-2010-%D0%BF](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1256-2010-%D0%BF)

14. Міністерство економічного розвитку та торгівлі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://me.kmu.gov.ua>

УДК 336.226:631.16

Л.Д. Тулуш
*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів та банківського бізнесу,
Університет економіки та права «КРОК»*

Н.М. Малініна
*кандидат економічних наук,
асистент кафедри економіки підприємства,
Вінницький національний технічний університет*

Посилення регулювальних властивостей прямого оподаткування у сфері агропромислового виробництва

У статті проведено аналіз та здійснено оцінювання діючої системи прямого оподаткування у сфері агропромислового виробництва; визначено напрями посилення регулювальних властивостей прямих податків з метою забезпечення рівномірного розподілу податкового навантаження на товаровиробників різних форм господарювання та виробничої спеціалізації.

Ключові слова: система прямого оподаткування, податкове навантаження, сільське господарство.

Л.Д. Тулуш
кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансов и банківського бізнеса,
Університет економіки и права «КРОК»

Н.М. Малинина
кандидат економічних наук,
ассистент кафедри економіки підприємства
и производственного менеджмента,
Винницький національний технічний університет

Усиление регулирующих свойств прямого налогообложения в сфере агропромышленного производства

В статье проведён анализ и осуществлена оценка действующей системы прямого налогообложения в сфере агропромышленного производства; определены направления усиления регулирующих свойств прямых налогов с целью обеспечения равномерного распределения налоговой нагрузки на товаропроизводителей различных форм хозяйствования и производственной специализации.

Ключевые слова: система прямого налогообложения, налоговая нагрузка, сельское хозяйство.

L.D. Tulush
*PhD in Economics, Associate Professor of Finance
and Banking Department,
«KROK» University*

N.M. Malinina
*PhD in Economics, Teaching Assistant of Enterprise
Economics and Production Management Department
Vinnytsia National Technical University*

Strengthening of Regulating Properties of the Direct Taxation in the Field of Agrarian Business

In the article the analysis was carried out and the operating system of the direct taxation in the field of agrarian business was estimated. The ways of strengthening of the direct taxes regulating properties for the provision of uniform distribution of tax burden on producers of various forms of managing and production specialization were defined.

Keywords: system of direct taxation, tax burden, agriculture.

Постановка проблеми

Оподаткування є важливим інструментом державного регулювання економічних процесів, виняткова значущість якого проявляється у формуванні умов функціонування суб'єктів господарювання, створенні належного інвестиційного клімату, стимулюванні інноваційного розвитку економіки в цілому та окремих її галузей. Ефективне використання цього важеля фінансової політики по-

требує належного наукового обґрунтування засад формування фіскальних механізмів.

Важливою функцією прямих податків є регулююча, сутність якої полягає у свідомому втручанні держави в ринкову економіку для досягнення визначених цілей податкової політики та регулювання соціально-економічних процесів. Метою державного податкового регулювання є збільшення податкових надходжень до бюджету в результаті підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання.

Система прямого оподаткування в сільському господарстві є сферою, у якій повинні реалізовуватись основні завдання регулюючої функції податків – вирівнювання умов господарювання, підтримка товаровиробників шляхом застосування відповідних механізмів прямого оподаткування, оптимізація податкового навантаження. Необхідність податкового регулювання в аграрному секторі обумовлена специфікою сільськогосподарського виробництва, стратегічною важливістю галузі в підтриманні продовольчої безпеки країни, що потребує створення умов для підвищення прибутковості та конкурентоспроможності вітчизняних сільгосп підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Дослідженню питань оподаткування аграрного сектору присвячено праці Л. Березовської [1], М. Дем'яненка [2], Т. Калінеску [3], Т. Кармазіна [4], О. Непочатенко [5], Н. Прокопенко [6], О. Прокопчук [7], В. Синчака [8] та інших авторів. Попри достатній рівень розробленості податкової проблематики, питання напрямів реформування системи прямого оподаткування в сільському господарстві не були остаточного вирішені, що поряд із недостатньою ефективністю та суперечливістю діючого податкового механізму не сприяє реалізації стратегічних цілей державної аграрної політики та дестабілізує фінансову систему держави.

Не вирішені раніше частини загальної проблеми

Нині регульовальні властивості прямих податків зведені до мінімуму внаслідок застосування протягом тривалого часу недосконалих і неадаптованих до сучасних умов сільськогосподарського виробництва режимів прямого та непрямого оподаткування, що зумовило низку проблем, головними з яких є порушення конкурентного середовища внаслідок нерівномірного податкового навантаження на підприємства різних організаційно-правових форм господарювання та напрямів спеціалізації. Зазначене зумовлює необхідність поглиблення наукових досліджень у напрямі обґрунтування засад формування ефективної системи прямого оподаткування у сфері агропромислового виробництва.

Формулювання цілей статті

Метою дослідження є визначення напрямів реформування системи прямого оподаткування сільськогосподарських товаровиробників, спрямованих на створення рівних конкурентних умов для різних організаційно-правових форм господарювання в сільському господарстві.

Вклад основного матеріалу дослідження

Поряд з існуванням особливого набору податкових інструментів для товаровиробників галузі сільського господарства – загальної системи та двох спеціальних податкових режимів, система прямого оподаткування не відзначається гнучкістю внаслідок відсутності адекватного відображення в податковому механізмі сучасних тенденцій розвитку економічних процесів у галузі та специфіки

діяльності підприємств різних напрямів спеціалізації, що призвело до суттєвої варіативності показників податкового навантаження; значної концентрації капіталу та площ угідь обмеженим колом суб'єктів господарювання; відсутності коштів на фінансування землеохоронних заходів; невідповідності нормативного розміру рентного доходу, покладеного в основу грошової оцінки угідь, фактичному рівню доходності сільськогосподарського виробництва, що зумовлює недоотримання відповідними бюджетами значних сум податкових надходжень, база для вилучення яких існує [9, с. 7].

Запровадження наприкінці 90-х років минулого століття спеціального режиму прямого оподаткування – фіксованого сільськогосподарського податку - (ФСП) стало однією з передумов сучасного розвитку аграрного сектору: за останні тринадцять років частка прибуткових підприємств у загальній їх кількості збільшилась у 2,5 рази і на кінець 2012 р. становила 78,2%, покращився фінансовий стан галузі – з 1752,4 млн. грн прибутку у 2000 р. до 26787,2 млн. грн. у 2012 р., підвищилася рентабельність сільськогосподарського виробництва (з -1% у 2000 р. до 20,5% у 2012 р.), покращився інвестиційний клімат [10].

Проте означені тенденції не знайшли відповідного віддзеркалення у формуванні механізму прямого оподаткування. Зосередивши увагу на стимулюванні розвитку та підтримці галузі сільського господарства, держава залишила поза увагою регульовальні властивості прямих податків, що призвело до нерівномірного податкового навантаження на сільськогосподарські підприємства.

Результати проведеного дослідження щодо розподілу податкового навантаження на сільгосптоваровиробників у розрізі основних видів діяльності свідчать про його суттєве ранжування (табл.).

Таблиця

Податкове навантаження на сільгосп підприємства різних напрямів спеціалізації за діючого механізму прямого оподаткування (ФСП)

Показник	Вид економічної діяльності					
	Вирощування зернових культур (01.11)	Вирощування овочів (01.13)	Вирощування квітів (01.19)	Вирощування фруктів (01.24)	Тваринництво (01.4)	Змішане сільське господарство (01.5)
	СТОВ АФ «О»	ТОВ «Колорит»	«У-Ф»	ФГ ² «ГД» ²	ФГ ² «Г»	ФГ ² «Яр»
Площа с.-г. угідь у користуванні, га	5232,0	396,27	18,99	27,0	19,4	510,0
Дохід, тис. грн. ¹	25403,2	32477,2	53460,0	285,9	193,9	1239,0
у т.ч. на 1 га с.-г. угідь, тис. грн.	4,86	81,96	2815,2	10,59	10,0	2,43
Прибуток, тис. грн.	6156,9	4921,8	17107,2	39,5	8,2	114,2
у т.ч. на 1 га с.-г. угідь, тис. грн.	1,18	12,42	900,85	1,46	0,42	0,22
ФСП, грн.	35473,0	2732,4	122,7	165,8	122,0	3626,1
у т.ч. в розрахунку на						
- 1 га с.-г. угідь	6,78	6,89	6,46	6,14	6,29	7,11
- 100 грн. доходу ²	0,14	0,008	0,0002	0,058	0,06	0,29
- 100 грн. прибутку	0,58	0,056	0,0007	0,43	1,49	3,18

¹ Від реалізації сільгосппродукції власного виробництва, продуктів її переробки, надання супутніх послуг;

² ФГ- фермерське господарство.

Джерело: розраховано авторами на основі даних податкової звітності підприємств за 2012 р.

Так, для підприємств рослинництва податкове навантаження на 100 грн. прибутку становить 0,6 грн.; для підприємств тваринництва – 1,5 грн.; для підприємств змішаного типу – близько 3,0 грн.; для окремих видів діяльності (наприклад, вирощування квітів, вирощування овочів тощо) податкове навантаження є низьким і становить 0,0001-0,001 на 100 грн. прибутку. Відповідно, використання ФСП без урахування напряму спеціалізації сільгоспідприємств, поряд із відсутністю належних обмежень щодо його застосування, нівелює регульовальні властивості прямих податків.

За результатами порівняльного аналізу рівня податкового навантаження на платників податків за умови використання ними альтернативних систем прямого оподаткування (загальної системи та двох спеціальних податкових режимів) з'ясовано, що найменший рівень податкового навантаження досягається при використанні ФСП, що дає змогу сільськогосподарським підприємствам акумулювати значні суми у вигляді несплачених податків, державний контроль за подальшим використанням яких не здійснюється. Так, порівняно з податковим зобов'язанням на загальній системі (за умови сплати податку на прибуток та земельного податку) підприємства, що є платниками ФСП, акумулюють від 85% до 99% податкових платежів. Зважаючи, що сучасний агробізнес є прибутковим, потенційні бюджетні надходження від сільського господарства втрачено. Відповідно ФСП є «податковою схованкою», оскільки його сплата не потребує ведення повноцінного податкового обліку, він не забезпечує дотримання принципу вертикальної рівності, у його механізмі відсутній ефект автоматичної стабілізації [11, с. 653].

За підрахунками Міндоходів, у 2012 р. пільгами скористалося 16 тис. сільськогосподарських підприємств, більшість із яких отримували державні субсидії та використовували спецрежими з метою оптимізації податкового навантаження. Останнім часом надходження від ФСП є незначними (у 2011 р. надходження до бюджету від ФСП становили 121,9 млн. грн., а у 2012 р. – 131 млн. грн.) і не відповідають сучасному рівню прибутковості сільськогосподарського виробництва [12].

На державному рівні неодноразово порушувалося питання щодо необхідності вдосконалення механізму прямого оподаткування в сільському господарстві. Так, Міндоходів вбачає напрямом удосконалення податкового механізму диференціацію ФСП за видами діяльності – рослинництво, птахівництво та тваринництво, проте методику визначення бази оподаткування для кожного з видів діяльності й досі не опрацьовано (за попередньою інформацією, базою оподаткування для птахівництва та тваринництва планується визначити дохід від реалізації продукції).

Іншої позиції дотримуються Міністерство аграрної політики та продовольства України, представники профільних асоціацій і парламенту, внаслідок чого на розгляд було внесено законопроект № 2959, у якому пропонується «...до 1 січня 2018 року заборонити внесення змін до Податкового кодексу України, які обмежують права та пільги сільськогосподарських товаровиробників та підприємств, які вони мають у рамках спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського господарства, лісового господарства та рибальства, а також фіксованого сільськогосподарського податку...» [13], що, на думку авторів законопроекту, дасть змогу зберегти рентабельність сільського господарства, підвищити рівень довіри іноземних інвесторів, збільшити інвестиції в АПК.

Після обговорення зазначених пропозицій у наукових і урядових колах було прийнято рішення уточнити лише базу нарахування ФСП, а саме – базу ФСП

визначено «...нормативну грошову оцінку одного гектара сільськогосподарських угідь з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до розділу XIII цього Кодексу» [14].

На нашу думку, зазначені кроки дадуть змогу частково вирішити фінансові завдання – збільшити податкові надходження до бюджету, проте досягнення основної мети – створення рівних конкурентних умов – потребує кардинального реформування системи прямого оподаткування.

За результатами узагальнення зарубіжної практики оподаткування сільськогосподарських товаровиробників встановлено, що механізм прямого оподаткування є одним із основних важелів державного фінансового регулювання розвитку аграрного сектору, що проявляється у:

- диференціації механізму оподаткування залежно від особливостей діяльності суб'єктів господарювання (обсягу доходу, напряму спеціалізації, площі сільськогосподарських угідь, кількості працюючих тощо);

- формуванні пільгових засад оподаткування доходів від сільськогосподарської діяльності (для юридичних осіб – встановлення неоподаткованого мінімуму прибутку, сплата податку з усереднених за ряд років результатів діяльності, зменшення нарахованого податку на прибуток на суму сплаченого земельного (майнового) податку, звільнення новостворених сільгоспідприємств від оподаткування прибутку в перші роки господарювання, застосування спеціальних податкових режимів тощо; для фізичних осіб – встановлення пониженої ставки податку, неоподаткованого мінімуму доходів або площ сільгоспугідь, що обробляються власником, надання права на здійснення спеціальних податкових вирахувань з оподаткованого доходу, застосування особливого порядку ведення податкового обліку та формування звітності).

Ураховуючи пріоритетність галузі сільського господарства та її роль у підтриманні продовольчої безпеки держави, основною метою реформування механізму прямого оподаткування є забезпечення однорідності податкового простору для всіх форм господарювання.

Відповідно, вважаємо за необхідне використати окремі елементи зарубіжного досвіду податкового регулювання сільськогосподарської діяльності у вітчизняній податковій практиці; зокрема, виділити із загального кола суб'єктів господарювання певні (однорідні) категорії платників податків, згруповані за встановленими критеріями, та визначити для кожної з них відповідний порядок оподаткування їхніх доходів, який максимальною мірою врівноважував би інтереси держави та цієї категорії платників.

Такий підхід до формування податкового механізму в сільському господарстві передбачає перехід окремих типів сільгоспідприємств на загальну систему оподаткування, зокрема:

- підприємств, результативність діяльності яких не кореспондує з якісними характеристиками сільгоспугідь, а земельні ділянки є лише просторовим базисом для розміщення виробництва;

- підприємств, що здійснюють виробництво високорентабельних видів сільськогосподарських культур (квітів, декоративних рослин, грибів тощо);

- підприємств, що входять до складу фінансово-промислових груп і використовуються в схемах податкового планування.

Унаслідок реалізації запропонованих заходів податкові умови господарювання для різних категорій товаровиробників суттєво вирівнюються, про що свідчать результати проведеної накладки податкових норм (рис. 1а) на результати господарювання суб'єктів аграрного бізнесу (рис. 1б).

Для інших підприємств, що не відповідають зазначеним критеріям, доцільно передбачити спеціальні податкові режими, а саме: сільськогосподарський податок і єдиний податок. При цьому для сільськогосподарського податку повинні бути встановлені об'єктивні обмеження сфери його застосування, уточнений порядок визначення податкової бази та розмір податкових ставок; єдиний податок потребує адаптації до умов сільськогосподарського виробництва, зокрема врахування при формуванні податкового механізму уповільненого обороту капіталу, рівня рентабельності окремих видів сільськогосподарської діяльності, сезонності виробництва.

Реалізація наданих пропозицій сприятиме зменшенню варіативності показників податкового навантаження на підприємства різних організаційно-правових форм і напрямів спеціалізації – з нинішніх сотень-тисяч разів до діапазону 0,5–3% доходу та 5–20% відносно прибутку (максимальні коливання 5–6 разів), що забезпечить вирівнювання конкурентних умов для різних форм господарювання та раціональне використання наявного податкового потенціалу суб'єктів агропромислового виробництва.

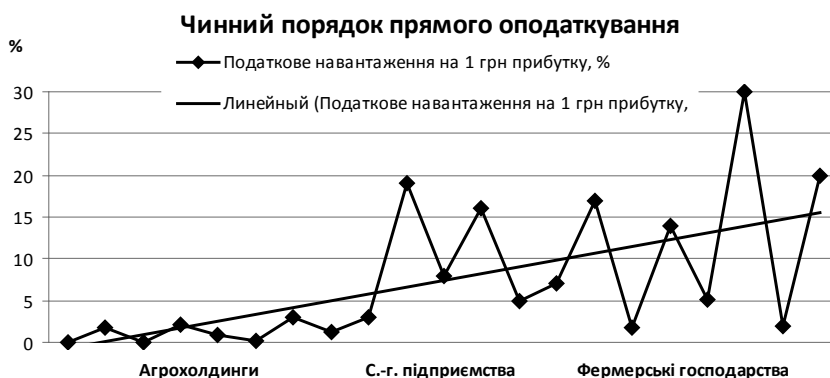


Рис. 1а. Розподіл податкового навантаження на сільгосптоваровиробників в умовах чинного порядку оподаткування

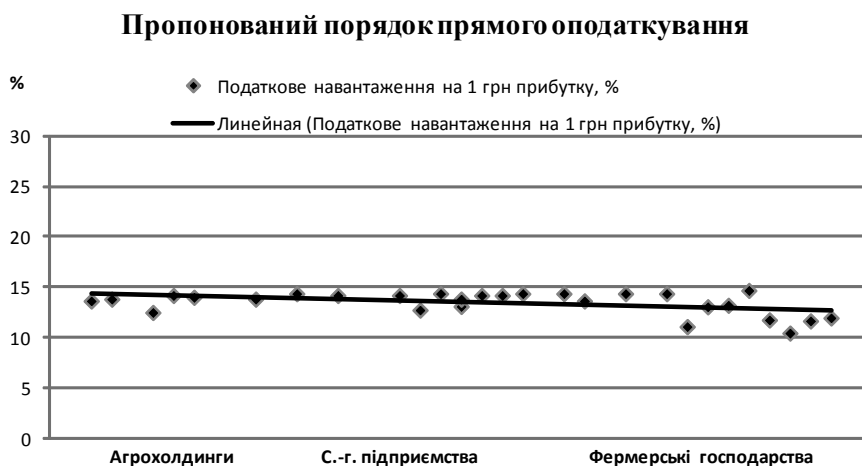


Рис. 1б. Розподіл податкового навантаження на сільгосптоваровиробників в умовах пропонуваного порядку оподаткування

Джерело: розраховано авторами за даними обраної сукупності сільгосптоваровиробників

Висновки

Сталий розвиток сільського господарства на сучасному етапі потребує наявності ефективного податкового механізму, який забезпечував би рівномірний розвиток усіх форм господарювання. Податкові пільги та преференції, передбачені для товаровиробників галузі, не повинні порушувати галузеву рівновагу та суперечити задекларованим принципам ефективного оподаткування. Реформування механізму прямого оподаткування повинно відбуватись у напрямі зміни методичного підходу до формування механізму оподаткування доходів суб'єктів господарювання у сфері агропромислового виробництва, що забезпечить вирівнювання податкового середовища функціонування різних категорій сільськогосподарських товаровиробників.

Література

1. *Березовська Л. О.* Сучасний стан та напрями удосконалення спеціального режиму прямого оподаткування в аграрному секторі економіки України [Електронний ресурс] / Л. О. Березовська // Науковий вісник НУБ і ПУ. – 2010. – Вип. 154, ч. 3. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnu/2010_154_3/10blo.pdf
2. *Дем'яненко М. Я.* Вплив фінансових факторів на формування доходності аграрних формуваль / М. Я. Дем'яненко // Вісник Харківського національного університету сільського господарства : Економічні науки. Вип. 85. – Харків : ХНТУСГ, 2009. – С. 23-31.
3. *Калінеску Т. В.* Оптимістичне оподаткування / Т. В. Калінеску // Часопис економічних реформ. – № 2. – 2011. – С. 41-46.
4. *Кармазін Т. І.* Фіксований сільськогосподарський податок як один з інструментів стимулювання сільськогосподарського виробництва [Електронний ресурс] / Т. І. Кармазін, Л. В. Голишевська // Економіка аграрного сектора. – 2011. – № 4. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchtei/2011_4/NV-2011-V4_27.pdf
5. *Непочатенко О. О.* Вдосконалення податкового регулювання діяльності рослинницьких домогосподарств [Електронний ресурс] / О. О. Непочатенко, О. Я. Ярошевич // Інноваційна економіка. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2011_1/231.pdf
6. *Прокопенко Н. С.* Податкові механізми регулювання економіки аграрного сектору України : автореф. дис. ... докт. екон. наук : спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / Н. С. Прокопенко. – К., 2010. – 43 с.
7. *Прокопчук О. Т.* Податкові пільги як фактор забезпечення конкурентоспроможності сільськогосподарського виробництва / О. Т. Прокопчук // Інноваційна економіка: Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2011. – № 5 [24]. – С. 274-277.
8. *Синчак В. П.* Система оподаткування у сільському господарстві України : теорія, методологія та практика : автореф. дис. докт. екон. наук : спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / В. П. Синчак. – К., 2009. – 39 с.
9. *Саблук П. Т.* Основні напрями удосконалення державної аграрної політики в Україні / П. Т. Саблук, Ю. Я. Лузан // Економіка АПК. – 2011. – № 5. – С. 3-16.
10. Державна служба статистики України. Офіційний сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
11. *Сарана С. В.* Фіксований сільськогосподарський податок як спеціальний податковий режим [Електронний ресурс] / С. В. Сарана // Форум права. – 2011. – № 4. – С. 651-656. – Режим доступу : <http://www.nbu.gov.ua/e-journals/FP/2011-4/11ccvscpe.pdf>
12. Які податкові пільги залишать аграріям? [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://unt.org.ua/yak-podatkov-p-lgi-zalishat-agrar-yam>
13. Проект закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо заборони обмеження прав та зменшення податкових пільг сільськогосподарських товаровиробників і сільськогосподарських підприємств)» № 2959 від 8 травня 2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=46866
14. Проект закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо

реформування фіксованого сільськогосподарського податку, розширення кола податкових агентів екологічного податку, визначення платниками збору за спеціальне використання води первинних водокористувачів та визначення деяких елементів збору у вигляді цільової надбавки до ціни за природний газ» від 13 вересня 2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrrp.gov.ua/acts/892.htm>

УДК 330.332

М.Л. Шестак
докторант,
Міжрегіональна Академія управління персоналом

Основоположні засади державного регулювання інвестиційної діяльності в Україні

У статті розглянуто основні аспекти державного регулювання інвестиційної діяльності: правові, організаційні тощо. Основу розгляду становить відповідний механізм регулювання в Україні.

Ключові слова: державне регулювання, інвестиційна діяльність, інвестиційна стратегія, суб'єкт інвестиційної політики, системний аналіз.

М.Л. Шестак
докторант,
Межрегиональная Академия управления персоналом

Основополагающие принципы государственного регулирования инвестиционной деятельности в Украине

В статье рассмотрены основные аспекты государственного регулирования инвестиционной деятельности: правовые, организационные и т.д. Основу рассмотрения составляет соответствующий механизм регулирования в Украине.

Ключевые слова: государственное регулирование, инвестиционная деятельность, инвестиционная стратегия, субъект инвестиционной политики, системный анализ.

M.L. Shestak
Candidate for a Doctor's Degree
Interregional Academy of Personnel Management

Fundamental Principles of Government Control of Investment Activity in Ukraine

This article deals with the main aspects of state regulation of investment: law, organizational and other components of this regulation. The basis of it components are mechanisms of regulation, which is presented in Ukraine.

Keywords: government control, investment activity, investment strategy, subject of investment policy, system analysis.