

## **ФІКСОВАНИЙ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИЙ ПОДАТОК ЯК НАЙДІЄВІШИЙ ВАЖІЛЬ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ПРОЦЕСІВ В АПК**

*Розглянуто значущість фіксованого сільськогосподарського податку як найдієвішого важеля державного регулювання економічних процесів в АПК. Визначено позитивні моменти його запровадження. Доповнено перелік недоліків ФСП та запропоновано напрямки вдосконалення механізму його сплати.*

*We consider the significance of the fixed agricultural tax as a significant lever of state regulation of economic processes in agriculture. Pointed out the positive aspects of its implementation. Completed a recognized scholars and practitioners fixed agricultural tax list of deficiencies and offered directions to improve the mechanism for its payment.*

Одним із найважливіших засобів державного впливу на соціально-економічний розвиток країни є податки та податкові пільги. Економічна історія свідчить, що саме податки завжди використовувались державою як найдієвіший важіль регулювання економічних процесів.

Податки виступають важливим інструментом макроекономічного регулювання економіки, перерозподілу валового внутрішнього продукту на цілі економічного розвитку і соціальних гарантій населенню, розвитку науки, освіти, охорони здоров'я, культури, забезпечення демократії та прав людини в державі. Тому умовою успішного функціонування економіки держави має стати ефективна система оподаткування як у цілому, так і в сільському господарстві зокрема.

Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників з часу розбудови податкової системи незалежної України залишається особливою сферою взаємовідносин із державою. Дедалі більше з'являється тих, що бажають захистити сільське господарство від надмірного оподаткування. При цьому, як правило, ідеї висуваються не на професійному рівні з відповідними економічними викладками, а лише на рівні гасел. Унаслідок цього в більшості випадків навіть зникає сам предмет дискусії, оскільки вести мову про податки взагалі не можна, бо це дуже розгалужена тема. Замість користі сільському господарству непрофесійні суперечки, навпаки, завдають шкоди, оскільки після таких виступів і серйозні пропозиції не сприймаються належним чином.

Над проблемами непрямих методів державного регулювання розвитку АПК тривалий час працює значна частка науковців, серед яких П. Гайдучкий, А. Герасимчук, О. Онищенко, В. Юришин та багато інших. Більшість з них наголошують на недоліках ФСП та на необхідності вдосконалення діючого механізму оподаткування сільськогосподарських товаровиробників.

Метою статті є розгляд значущості фіксованого сільськогосподарського податку як важеля державного регулювання економічних процесів в АПК, доповнення, визнаного науковцями аналізу його недоліків і здійснення пошуку шляхів їх усунення.

Податки в сільському господарстві вже тривалий час використовуються державою для виконання особливих завдань – стимулювання розвитку товаровиробників, а не на виконання фіскальних чи регулюючих цілей. Так, починаючи з 1999 р. для всіх сільськогосподарських підприємств, які відповідають цьому статусу, було запроваджено спрощену систему оподаткування, тобто сплату фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП).

Особливість ФСП полягає в тому, що по-перше, його рівень фіксується на певний час; по-друге, базою оподаткування виступає грошова оцінка сільськогосподарських земель і, по-третє, він заміняє 12 податків та зборів, основними серед яких є податок на прибуток підприємства, плата за землю, податок з власників транспортних засобів, збір на обов'язкове соціальне страхування, збір на обов'язкове пенсійне страхування та ін.

Проте потрібно визнати, що науково-практична дискусія стосовно економічних вигід запровадження фіксованого податку для сільськогосподарських товаровиробників і економіки в цілому, що набула особливої гостроти під час його введення, триває і до нині.

Запровадження фіксованого сільськогосподарського податку в Україні, без сумніву, мало низку таких позитивних моментів:

- значно знизилася податкове навантаження на сільськогосподарських товаровиробників (рис. 1);
- зріс рівень сплати цього податку (за даними табл. 1);
- суттєво спростився механізм нарахування та сплати податків;
- спростився порядок ведення податкового обліку, підвищилися його прозорість і достовірність;
- стабілізовано базу оподаткування;
- оптимізовано строки сплати податків;
- створено умови оподаткування, за яких відсутня мотивація до приховування результатів господарювання, тощо.

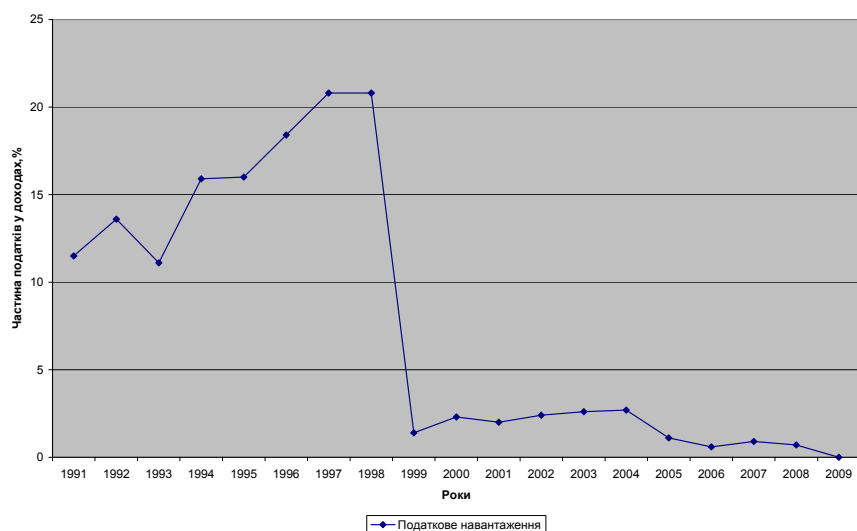


Рис. 1. Динаміка податкового навантаження та сплата податків сільськогосподарськими підприємствами (частина податків у доходах, (%))

Таблиця 1

Нарахування та сплата фіксованого податку сільськогосподарськими підприємствами за роками

Показники	Роки									
	1990	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Нараховано до сплати ФСП, млн грн	486,1	338,8	420,4	475,4	454,9	419,9	157,7	140,2	146,3	144,2
Сплачено ФСП, млн грн	176,1	223,9	341,6	341,6	372,6	382,3	167,8	136,5	138,1	136,5
Рівень сплати ФСП, %	36,1	66,1	81,3	81,3	82,2	91,0	105,4	97,4	96,5	96,2

Однак, незважаючи на наявність стількох позитивних позицій щодо ФСП, він неоднозначно сприйнявся і сприймається в наукових колах.

Насамперед, звертається увага на те, що ідея єдиного податку не нова, його прихильниками були ще фізіократи (на чолі з французьким ученим Франсуа Кене), які пропонували замінити всі діючі на той час податки єдиним податком із земельної власності.

Спроба практичної реалізації такої ідеї була здійснена в 1923 р. у колишньому Радянському Союзі з прийняттям Декрету про єдиний сільськогосподарський податок, який об'єднував усі раніше існуючі податки.

Обчислювали цей податок спочатку в натуральних одиницях (пудах жита, пшениці залежно від району), а потім – у грошовій формі. Він проіснував менше року і в 1924 р. був реформований у кілька податків.

Отже, спроба запровадження єдиного податку закінчилася невдачею. Мабуть, інакше й не могло бути, оскільки податки як економічна категорія відображають складні економічні процеси й тому повинні бути адекватними їм, інакше вони не зможуть повною мірою виконувати покладені на них функції. Очевидно, з цих міркувань, пошук єдиного податку в розвинутих країнах давно припинився. Розглянемо докладніше існуючий перелік податків ФСП.

Перший недолік криється “в методичному підході до його запровадження, оскільки його введення виключає можливість застосування в якості об'єктів оподаткування прибутку, праці, власності та інших ресурсів. Практично весь податковий тиск перекладено на землю. Як показує досвід багатьох країн світу, це не завжди дає позитивний ефект” [1, с. 530]. Доречно зауважити, що внаслідок механічного поєднання декількох податків у фіксованому сільськогосподарському податку порушується один з основних принципів оподаткування – рівність умов. Справа в тому, що, коли різні податки штучно “прив'язуються” до однієї бази оподаткування – землі, податки відриваються від фінансових результатів і фінансового стану суб'єктів господарювання. Унаслідок цього не враховуються при оподаткуванні особливості господарювання платників податків, які мають досить суттєвий характер. Статистика сплати ФСП сільськогосподарськими підприємствами окремих районів свідчить, що основний податковий тягар переміщується у слабкіші у

фінансовому відношенні сільськогосподарські підприємства і зменшується в тих, в яких відносно високі доходи. Крім того, враховуючі, що структура податків у кожному сільськогосподарському підприємстві специфічна, оскільки певною мірою відображає стан його господарської діяльності, приводячи систему оподаткування до єдиної бази оподаткування, держава так чи інакше втрачає можливість стимулювання тих видів господарської діяльності підприємств, в яких суспільство зацікавлене найбільше. До того ж не всі включені до його складу податки залежать від розміру сільськогосподарських угідь, чим саме порушується принцип справедливості – за збільшенням кількості землекористувачів і власників землі, звідси і платників податку з 63998 одиниць у 2000 р. до 69637 в 2008 р. зменшилась площа в землекористуванні відповідно з 29878 тис. га до 21047 тис. га, або майже на 30 % [2, с. 62].

Другий недолік ФСП полягає в тому, що його сплата не залежить від фінансового стану платника: навіть якщо сільськогосподарське підприємство одержало збитки (що є досить поширеною ситуацією в сільському господарстві), воно змушене сплачувати фіксований сільськогосподарський податок. За статистичними даними, у 2007-2008 рр. питома вага збиткових сільгоспідприємств мала чітку тенденцію до збільшення і досягла в 2008 р. 47,8 % від загальної кількості підприємств аграрної сфери економіки [2, с. 60]. У певній частині сільськогосподарських товаровиробників сума збитків не перевищує суму сплаченого фіксованого сільськогосподарського податку. Подібна ситуація є характерною в цілому для сільськогосподарських підприємств України. Наприклад, сума збитків сільськогосподарських підприємств у 2008 р. – 1993,7 млн грн, при цьому ж сума нарахованого фіксованого сільськогосподарського податку в 2008 р. склала 1455 млн грн [2, с. 60]. Отже, можна стверджувати, що якби механізм сплати фіксованого сільськогосподарського податку був досконалим, то сільськогосподарські товаровиробники мали б певні передумови для розширеного відтворення.

Третій недолік фіксованого сільськогосподарського податку пов'язаний з тим, що він замінює поряд з іншими податками і зборами податок на прибуток. З певною мірою умовності можна вважати, що сільськогосподарські підприємства сплачують податок на прибуток, одержаний від сільськогосподарського виробництва, за нульовою ставкою. Це призводить до того, що не діє так званий податковий коректор, або податковий щит, отже, не стимулюється залучення в сільськогосподарське виробництво вкрай необхідного позичкового капіталу. За інших рівних умов податковий коректор дозволяв би здешевити на чверть залучення кредитних ресурсів при діючій ставці оподаткування прибутків. Відсутність податкового щита не сприяє також залученню в сільськогосподарське виробництво нової техніки через систему лізингових угод, оскільки реальна вартість лізингу виявляється вищою за вартість придбання техніки за рахунок власних коштів [3, с. 63].

Четвертим недоліком ФСП є те, що визначення ставок податку здійснюється на недосконалій базі грошової оцінки угідь через нерозвиненість ринку.

Наступним недоліком ФСП слід вважати те, що він ставить у нерівні умови платників податків, які мають у валовому виробництві різне співвідношення рослинницької та тваринницької продукції.

Проте, на нашу думку, вищевикладений перелік недоліків фіксованого сільськогосподарського податку є неповним. Він має бути доповнений неврахуванням у механізмі сплати ФСП циклічності виробництва, яка чітко простежується за статистичними даними про рівень урожайності сільськогосподарських культур (табл. 2).

Таблиця 2

Динаміка урожайності основних видів сільськогосподарських культур протягом 1990 – 2008 рр.

Урожайність, ц/га Роки	Зернові	Соняшник	Овочі	Плоди та ягоди
1990	35,1	15,8	149	42,7
1995	24,3	14,2	120	29,8
2000	19,4	12,2	112	38,4
2001	27,1	9,4	123	30,5
2002	27,3	12,0	124	36,5
2003	18,2	11,2	139	56,0
2004	28,3	8,9	149	58,1
2005	28,0	12,8	157	63,7
2006	24,1	13,6	171	45,0
2007	21,8	12,2	152	61,7
2008	28,4	14,6	164	64,5

Динаміку врожайності основних видів сільськогосподарських культур в цілому по Україні протягом 1990 – 2008 рр. зображено на рис. 2.

Дані табл. 2 та рис. 2 дають можливість чітко спостерігати, що фактична урожайність сільськогосподарських культур з певною періодичністю знаходиться то вище, то нижче середнього рівня, що підтверджує таким чином існування циклічності виробництва, як наслідку асинхронних коливань найбільш важливих параметрів погодних умов для окремих сільськогосподарських культур.

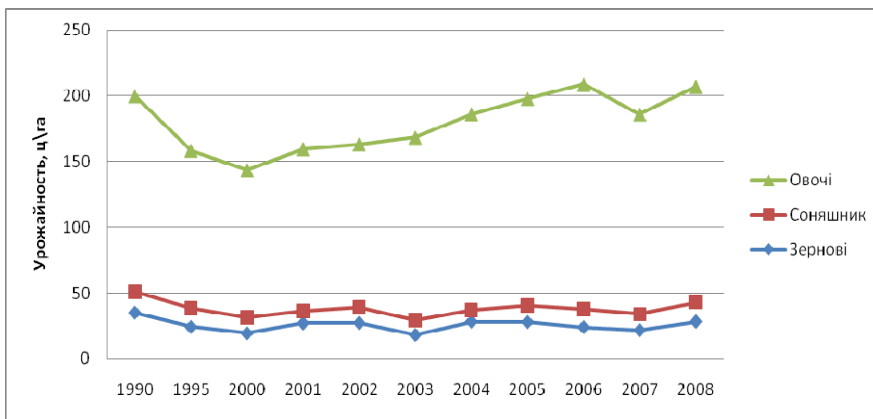


Рис. 2. Динаміка урожайності основних видів сільськогосподарських культур в цілому по Україні протягом 1990 – 2008 рр.

При цьому тривалість короткострокових циклічних коливань у динаміці урожайності зернових культур і соняшнику, на виробництві яких нині спеціалізується більшість сільськогосподарських товаровиробників, складає близько трьох років. Тривалість же короткострокових циклічних коливань у динаміці урожайності овочів, плодів та ягід складає до п'яти років.

Циклічні коливання в динаміці урожайності сільськогосподарських культур, а також відповідні зміни в обсягах валового виробництва окремих видів сільськогосподарської продукції функціонально впливають на показники виробництва валової та товарної продукції, валового доходу та результативності в цілому по сільському господарству.

Тож, у неврожайні роки податковий тиск на аграріїв значно підвищується, зокрема, наприклад, при урожайності зернових 21,8 ц/га у 2007 р., до бюджету було сплачено практично половину врожаю. Решта врожаю, що залишилась у розпорядженні товаровиробників, ледве дозволила покрити понесені витрати, а в окремих випадках призвело до збитковості підприємств. Так, рівень збитковості сільськогосподарських товаровиробників у 2007 р. склала 1993,7 млн грн, що на 5 – 10 % перевищило рівень збитковості підприємств даної галузі в попередні 2-3 роки. Таким чином, приходимо до висновку, що неврахування в механізмі сплати ФСП циклічності виробництва загострює становище в аграрній сфері економіки, призводить до збільшення податкового тиску, погіршення фінансового стану сільськогосподарських підприємств та ускладнює подальший розвиток галузі.

Тож, вважаємо за доцільне суму ФСП, що підлягає сплаті до бюджету, визначати з урахуванням поправочного коефіцієнту – коефіцієнту циклічності, щорічне визначення якого ввести до функціональних обов'язків Аграрного фонду. Це дозволить уникнути циклічності податкового тиску на сільськогосподарських товаровиробників у середньо- та низьковрожайні роки та сприятиме запобіганню їх банкрутства.

Враховуючи складність податкових відносин в аграрному секторі економіки, а також певною мірою їхній специфічний характер, на наш погляд, потрібно виходити з того, що податкову проблему вирішити прийняттям або доповненням законодавчих актів, навіть найреволюційнішими, подолати не вдасться, розв'язувати її слід поетапно.

На першому етапі, враховуючи кризову ситуацію в агропромисловому комплексі, доцільно запровадити мораторій на всі прямі податки й податкові платежі, які сплачуються сільськогосподарськими товаровиробниками. Цей захід, хоч і не достатньо вдало, можна вважати здійсненим. Вважаємо, що потрібен триваліший термін мораторію. До 2010 р., судячи зі стану галузі, не вдасться досягти такого економічного стану, за якого буде можливо сплачувати податки в повному обсязі. Тому потрібно його продовжити мінімум до 2015 р. У період мораторію сільськогосподарські товаровиробники повинні сплачувати тільки фіксований сільськогосподарський податок і обов'язково з урахуванням коефіцієнту циклічності, що має щорічно визначатись Аграрним фондом України.

На наступних етапах протягом періоду мораторію необхідно розробити й апробувати систему оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників, виходячи із зазначених раніше вимог і з урахуванням перспективи розвитку агропромислового виробництва. Запровадження апробованих податків має здійснюватись поступово в міру готовності суб'єктів господарювання до сплати того або іншого податку. При цьому повинна обов'язково забезпечуватись висока максимального врахування фінансових результатів і фінансового стану сільськогосподарських підприємств. За таких умов податкова система галузі забезпечуватиме не тільки надходження коштів до бюджету, а й стимулюватиме розвиток сільськогосподарського виробництва.

#### Література:

1. Дема Д. І. Методичні зміни в системі оподаткування сільськогосподарських товаровиробників у зв'язку з реформуванням їх власності / Д. І. Дема // Проблеми економіки агропромислового комплексу : [кол. монографія] : у 2-х

- т. / П. Т. Саблук та ін. – К. : ІАЕ, 2005. – Т. 1. – С. 530–534.
2. Статистичний щорічник України за 2007 рік. – К. : Консультант, 2008. – С. 60.
  3. Саблук П. Т. Економічний механізм АПК / П. Т. Саблук // Проблеми економіки агропромислового комплексу : [кол. монографія] : у 2-х т. / П. Т. Саблук та ін. – К. : ІАЕ, 2005. – Т. 1. – С. 63–64;

*Надійшла до редколегії 05.11.2009 р.*