

## ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ

### TAXATION OF AGRICULTURAL ENTERPRISES: CURRENT STATE AND PROSPECTS

УДК 336.2

Сидоренко Р.В.

к.е.н.,

доцент кафедри обліку і аудиту

Луцький національний технічний  
університет

*У статті розглянуто різні варіанти оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств в Україні. Постійні зміни податкового законодавства та суттєва частка у структурі витрат сільськогосподарських підприємств сум коштів на сплату податків зумовлюють особливу важливість вірного рішення при виборі системи оподаткування.*

**Ключові слова:** сільське господарство, оподаткування, спрощена система оподаткування, єдиний податок, загальна система оподаткування, податок на прибуток, податок на додану вартість.

*В статье рассмотрены различные варианты налогообложения деятельности сельскохозяйственных предприятий в Украине. Постоянные изменения налогового законодательства и существенная доля в струк-*

*туре расходов сельскохозяйственных предприятий сумм средств на уплату налогов обуславливают особую важность верного решения при выборе системы налогообложения.*

**Ключевые слова:** сельское хозяйство, налогообложение, упрощенная система налогообложения, единый налог, общая система налогообложения, налог на прибыль, налог на добавленную стоимость.

*The article discusses different options for the taxation of agricultural enterprises in Ukraine. The constant crush of tax legislation and a significant share in the cost of agricultural enterprises amounts of money on taxes cause of particular importance right decision when choosing a tax system.*

**Key words:** agriculture, taxation, simplified tax, single tax, the overall tax system, income tax, value added tax.

**Постановка проблеми.** Оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств є однією із найбільш важливих та найбільш складних елементів податкової системи України. Специфіка аграрної галузі вимагає особливих підходів до оподаткування суб'єктів господарювання цього сектору економіки.

Функціонування ефективного аграрного сектору повинно передбачати різнопланову державну підтримку у фіскальній сфері у тому числі і існування певних пільг при оподаткуванні. Проте, розвиток економічних відносин країни у напрямі зближення з Європейським Союзом зумовлює поступове приведення норм податкового законодавства до загальноєвропейських вимог. Однією із цих вимог є зменшення та реструктуризація державної підтримки сільськогосподарських підприємств у сфері оподаткування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням особливостей оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств присвячені праці М.Я. Дем'яненко, Л.Д. Тулуш, О.О. Непочатенко, П.М. Боровик та інші. Однак постійні зміни в законодавстві вимагають нових досліджень для обґрунтування вибору системи оподаткування для аграрних підприємств.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є проведення аналізу існуючих систем оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств та розробка пропозицій з адаптації їх до нових умов діяльності спричинених майбутніми змінами в законодавстві.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Згідно чинного законодавства українські сільськогосподарські підприємства мають право обрати

одну з двох можливих систем оподаткування своєї діяльності:

- загальна система оподаткування (сплата податку на прибуток);
- спрощена система оподаткування (сплата єдиного податку четвертої групи).

Загальна система оподаткування передбачає сплату всіх передбачених законодавством зборів і платежів, платниками яких зобов'язано бути сільськогосподарське підприємство.

«Результуючим» податком виступає податок на прибуток, який сплачується за ставкою 18%. Об'єктом оподаткування відповідно до Податкового кодексу України виступає «прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, які виникають на різниці» [6].

Оподаткування податком на прибуток діяльності сільськогосподарських підприємств має певну особливість. Так підприємства, дохід яких за попередній звітний рік від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва становить понад 50% загального доходу підприємства можуть обрати річний звітний період, який починається 1 липня поточного звітного року, а закінчується 30 червня наступного звітного року.

Одним із основних податків у загальній системі оподаткування для сільськогосподарського підприємства також виступає податок на додану вартість (ПДВ).

Платниками цього податку повинні зареєструватися всі юридичні особи та підприємці з доходом за останніх 12 місяців понад 1 млн. грн. Враховуючи об'єми діяльності сільськогосподарських підприємств, майже всі вони є платниками цього податку.

До 1 січня 2016 року всі суми нарахованого ПДВ сільськогосподарські підприємства не сплачували до бюджету, а залишали у себе для розвитку власної діяльності. На 2016-й рік для них введено в дію перехідні положення, згідно яких механізм сплати нарахованих сум зобов'язань по ПДВ наступний:

- операції з зерновими і технічними культурами – 85% до державного бюджету, 15% на спецрахунок;
- операції з продукцією тваринництва – 20% до державного бюджету, 80% на спецрахунок;
- операції з іншими сільськогосподарськими товарами та послугами – 50% до державного бюджету, 50% на спецрахунок.

З 1 січня 2017 року сільськогосподарські підприємства-платники ПДВ повинні перейти на загальну систему нарахування і сплати даного податку, тобто всі суми зобов'язань будуть повністю сплачуватись до державного бюджету.

Податок з доходів фізичних осіб сільськогосподарські підприємства сплачують з усіх видів доходів, що отримуються їхніми працівниками за ставкою 18%. Також ці доходи підлягають оподаткуванню і єдиним соціальним внеском – 22% від нарахованої суми доходів.

Спрощена система оподаткування для сільськогосподарських підприємств передбачає сплату єдиного податку за системою передбаченою для 4-ї групи платників цього податку.

Платники єдиного податку цієї групи звільняються від сплати наступних податків і зборів:

- податку на прибуток підприємств;
- податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;
- рентної плати за спеціальне використання води.

ПДВ, ПДФО, ЄСВ і військовий збір спрощенці цієї групи сплачують на загальних основах.

Платниками єдиного податку 4-ї групи можуть бути сільськогосподарські підприємства різних організаційно-правових форм, передбачених законами України, селянські та інші господарства, які займаються виробництвом (виращуванням), переробкою та збутом сільськогосподарської продукції, а також рибницькі, рибальські та риболовецькі господарства, які займаються розведенням, виращуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах), у яких сума, одержана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її

переробки за попередній звітний (податковий) рік, перевищує 75 відсотків загальної суми доходу.

Об'єктом оподаткування є площа сільськогосподарських угідь, переданих сільськогосподарському товаровиробнику у власність або наданих йому у користування, в тому числі на умовах оренди, а також земель водного фонду, які використовуються рибницькими, рибальськими та риболовецькими господарствами для розведення, виращування та вилову риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах).

Ставка єдиного податку для 4-ї групи з одного гектара сільськогосподарських угідь встановлюється у відсотках до їх грошової оцінки, проведеної за станом на 1 липня 1995 року відповідно до Методики, затвердженої Кабінетом Міністрів України, в таких розмірах (у 2016 році):

- для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,81%;
- для багаторічних насаджень – 0,49%;
- для земель водного фонду, які використовуються рибницькими, рибальськими та риболовецькими господарствами для розведення, виращування та вилову риби у внутрішніх водоймах, – 2,43% грошової оцінки одиниці площі ріллі.

Для платників податку, які здійснюють діяльність у гірських зонах та на поліських територіях, ставка фіксованого сільськогосподарського податку з одного гектара сільськогосподарських угідь:

- для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,49%;
- для багаторічних насаджень – 0,16%.

Для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування у тому числі на умовах оренди, – 5,4%.

Розраховані суми єдиного податку перемножуються на коефіцієнт індексації грошової оцінки землі. За 2015 рік він становить 1,433. Сумарний коефіцієнт, починаючи з 1995 року, становить 5,727.

Сплата податку проводиться щомісячно протягом 30 календарних днів, наступних за останнім календарним днем базового звітного (податкового) місяця, у розмірі третини суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку, у таких розмірах:

- у I кварталі – 10 відсотків;
- у II кварталі – 10 відсотків;
- у III кварталі – 50 відсотків;
- у IV кварталі – 30 відсотків.

Слід відзначити, що у 2017 році планується підвищення ставок єдиного податку 4-ї групи на 17%. Також, замість пільг по ПДВ, сільськогосподарські товаровиробники отримують державну підтримку при виращуванні і розведенні овочів, баштанних культур, коренеплодів, цукрового буряка, вино-

граду, фруктів, ягід, грибів, ВРХ, свиней, домашньої птиці, бджіл тощо.

На державні дотації заплановано направити близько 4 млрд. грн. їх виплата буде здійснюватись в автоматичному режимі на основі податкової звітності підприємств.

Оцінюючи ситуацію, яка склалась у сільськогосподарських підприємств у 2016 році, слід відзначити, що переважна більшість суб'єктів господарювання працює на спрощеній системі оподаткування. Головним аргументом такого вибору є менше податкове навантаження на підприємство.

Основною проблемою, з якою зіштовхнулись аграрії в поточному році (і яка знайде своє продовження в наступному – 2017 р.), стало зростання сум податкових зобов'язань з ПДВ, що відчутно вдарило по розміру обігових коштів підприємств. Виникнення додаткових витрат, пов'язаних із зростанням розмірів податкових зобов'язань, вже призвело до зменшення рентабельності сільськогосподарської діяльності та часткового зростання цін на продукцію. Також з'являється серйозна перспектива «тінізації» частини аграрного сектору задля уникнення (зменшення) оподаткування своєї діяльності ПДВ.

Аналізуючи тенденції змін, які вже відбулися в оподаткуванні діяльності сільськогосподарських підприємств і які ще вступлять в дію з 1 січня 2017 року, можна зробити загальний висновок, що держава ліквідує пільгову систему оподаткування ПДВ для аграрного сектору, не пропонуючи нічого нового взамін.

Досліджуючи міжнародну практику в цьому питанні слід відзначити, що сільське господарство і за кордоном платить внески по ПДВ повністю до бюджету, але воно у свою чергу має пільгову (знижену) ставку оподаткування ПДВ.

У відповідності до «Директиви Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість» для запобігання виникненню структурної невірноваженості у Співтоваристві та викривленню конкуренції в деяких царинах діяльності, внаслідок застосування Державами-членами різних стандартних ставок ПДВ, встановлюється мінімальна стандартна ставка в розмірі 15% з можливістю перегляду [3].

Держави-члени ЄС можуть застосовувати одну або дві знижених ставки. Знижені ставки встановлюються, як відсоткова ставка бази оподаткування, котра не може бути нижчою 5%, однак для ряду країн встановлені винятки, що застосовуються до окремих товарів, робіт і послуг.

Країнами, що використовують знижені ставки при оподаткуванні ПДВ сільськогосподарської діяльності та її продукції, є Польща (передбачено дві пільгових ставки 5% і 8% в залежності від виду продукції чи послуг), Угорщина (18% – на молоко і

молокопродукцію, кукурудзу, борошно, 5% – свине м'ясо, а з 2017 року до цього списку ще будуть додані пташине м'ясо, яйця і молоко, що, на думку влади, призведе до росту споживання та зменшення тіньового сектору економіки Угорщини), Румунія (9% на продовольчі товари) тощо.

Пільги для сільського господарства в оподаткуванні ПДВ передбачили і країни-сусіди не члени ЄС.

Знижена ставка (10%) застосовується в Білорусі при реалізації продукції рослинництва і тваринництва. У Росії за аналогічною ставкою оподатковуються продовольчі товари.

Оцінюючи ситуацію, яка виникла в сільському господарстві України в останній рік, А. Павленко зазначає, що «зміна податкової політики в АПК – це одна з ключових вимог МВФ у рамках програми розширеної підтримки української економіки» [5].

Він пропонує відмовитись від полярних позицій у вирішенні проблеми: повернутись до спецрежиму оподаткування або повністю відмовитись від нього. Ситуація потребує компромісного підходу.

Подаються пропозиції щодо варіанту оподаткування «50 на 50» – коли відшкодуватиметься лише половина суми ПДВ або залишити можливість 100% відшкодування лише для малих фермерських господарств.

**Висновки з проведеного дослідження.** Протягом 2016-2017 років суттєво зростає податкове навантаження на сільськогосподарські підприємства. Особливо це стосується тих, які перебувають на загальній системі оподаткування.

Використання лише дотацій як засобу підтримки сільгоспвиробників не зможе якісно надати їм підтримку, яка повинна бути більш різноманітною у своїй направленості. Тому, в подальшому, застосовуючи досвід країн ЄС, доцільно впровадити окремі податкові пільги для аграріїв і закріпити їх на постійній основі у Податковому Кодексі. Основними з них можуть бути зниження ставок оподаткування, в першу чергу це стосується ПДВ.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464-VI від 8 липня 2010 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
2. Дем'яненко М. Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва / М. Я. Дем'яненко // Економіка АПК. – 2008. – № 2. – С. 17-25.
3. Директиви Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994\\_928](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994_928).
4. Непочатенко О.О. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників та шляхи його

вдосконалення / О.О. Непочатенко, П.М. Боровик, М.М. Уманець // Сталый розвиток економіки. – 2013. – № 1(18). – С. 328-332.

5. Павленко А. Спецрежим ПДВ: врятувати сільське господарство і догодити МВФ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/columns/2016/03/22/586322/>.

6. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. № 2755-17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

7. Тулуш Л. Д. Методологічні аспекти розвитку системи оподаткування сільськогосподарських товаровиробників / Л. Д. Тулуш // Економіка АПК. – 2007. – № 9. – С. 116-123.

## МЕТОДИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ КОЛЕДЖІВ БЮДЖЕТНОЇ СФЕРИ УКРАЇНИ

### METHODOLOGICAL AND ORGANIZATIONAL ASPECTS OF ECONOMIC ACTIVITY ANALYSIS OF STATE AND MUNICIPAL PROPERTY COLLAGES OF UKRAINE

*У статті досліджено методичні та організаційні аспекти аналізу господарської діяльності коледжів бюджетної сфери України. Розглянуто основні внутрішні та зовнішні параметри проведення аналізу. Представлено елементи методики аналізу для коледжу. Охарактеризовано етапи та методи аналізу, інформаційну базу та технічне забезпечення аналітичних робіт.*

**Ключові слова:** методика, організація, аналіз господарської діяльності, коледж, ефективність.

*В статье исследованы методические и организационные аспекты анализа хозяйственной деятельности колледжей бюджетной сферы Украины. Рассмотрены основные внутренние и внешние параметры проведения анализа. Представлены*

*элементы методики анализа для колледжа. Охарактеризовано этапы и методы анализа, информационную базу и техническое обеспечение аналитических работ.*

**Ключевые слова:** методика, организация, анализ хозяйственной деятельности, колледж, эффективность.

*The article examines the methodological and organizational aspects of state and municipal property collages of Ukraine economic activity analysis. The basic parameters of internal and external analysis are highlighted. The elements of methodic are presented. The stages, methods, information base and technical support of analysis are characterized.*

**Key words:** methodology, organization, business analysis, college, efficiency.

УДК 005.52:378.094(477):334.012.33

Шилко І. С.

аспірант кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу  
Київський національний економічний університет  
імені В. Гетьмана

**Постановка проблеми.** Дослідженням методики економічного аналізу присвячено велику кількість праці вітчизняних та зарубіжних науковців. Проте, не існує єдиного підходу для розробки методики аналізу для вищого навчального закладу бюджетної сфери і коледжу, зокрема.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У працях вітчизняних науковців, серед яких С. В. Калабухова, І. М. Парасій-Вергуненко, М. Г. Чумаченко, Є. В. Мних розроблено фундаментальні основи економічного аналізу господарської діяльності суб'єктів господарювання. У праця авторів [1; 2] розглянуто методичні підходи до оцінки ефективності ВНЗ, що передбачає проведення аналізу господарської діяльності за окремими параметрами закладу освіти. Незважаючи на наявність ґрунтовних праць у даному напрямі, визначення єдиних методологічних та організаційних аспектів аналізу діяльності коледжів залишаються відсутніми.

**Постановка завдання.** Завдання дослідження полягає у визначенні основних параметрів аналізу діяльності коледжу, етапів проведення аналізу, інформаційного та технічного забезпечення, а

також відповідних методів та прийомів здійснення досліджень.

**Виклад основного матеріалу.** Аналіз як специфічна функція управління покликаний систематизувати результати діяльності суб'єкта господарювання та синтезувати отримані дані в інформаційну базу для прийняття управлінських рішень. При цьому методи та прийоми аналізу є засобом визначення поточного стану та оцінки ефективності результатів діяльності установи. За результатами аналітичного дослідження відбувається пошук резервів підвищення ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

З метою повного та достовірного відображення результатів аналізу господарської діяльності, виникає необхідність методичного та організаційного забезпечення виконання аналітичних робіт.

Методикою аналізу господарської діяльності є визначена послідовність застосування аналітичних способів (методів, прийомів, операцій) та правил виконання аналітичних робіт, що відповідають меті аналізу [2, с. 44; 3, с. 19].

Сучасні науковці виділяють наступні елементи методики аналізу [2, с. 46]: