

ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ЯК ЕЛЕМЕНТ СИСТЕМИ ЇХ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ



Палькевич Ю. С.

к. е. н., с. н. с., зав. науково-методичним навчальним комплексом

«Банк-Інститут» Київського інституту банківської справи

Анотація. У статті сформульована сутність трансформаційних змін щодо оподаткування сільськогосподарських підприємств України. На підставі аналізу методики їх запровадження охарактеризовано вплив податкових трансформацій на основні показники фінансово-економічної діяльності аграрних підприємств. Автором виокремлено проблеми щодо оподаткування сільськогосподарських підприємств як елементу системи державного фінансового регулювання аграрного виробництва, окреслено напрями подальших наукових розвідок.

Abstract. The article formulates the essence of the Reformation changes in taxation of agricultural enterprises in Ukraine. The analysis methods of introduction described the impact of tax transformations in the main indicators of financial and economic activity of agricultural enterprises. The author singled out problems concerning taxation of agricultural enterprises as part of the public financial regulation of agricultural production, outlines directions for further scientific research.

Keywords: taxation, agricultural enterprises, financial-economic activity, state regulation.

Ключові слова: оподаткування, сільськогосподарські підприємства, фінансово-економічна діяльність, державне регулювання.

Аннотация. В статье сформулирована суть реформирования изменений налогообложения сельскохозяйственных предприятий Украины. На основании анализа методики их внедрения охарактеризовано влияние налоговых трансформаций на основные показатели финансово-экономической деятельности аграрных предприятий. Автором выделены проблемы налогообложения сельскохозяйственных предприятий как

элемента системы государственного финансового регулирования аграрного производства, определены направления дальнейших научных исследований.

Ключевые слова: налогообложение, сельскохозяйственные предприятия, финансово-экономическая деятельность, государственное регулирование.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Податкова політика країни є важливою складовою регулювання фінансово-економічної діяльності підприємств. Особливої актуальності набуває вдосконалення податкового регулювання у країнах з перехідною кризовою економікою через необхідність стимулювання розвитку підприємств, які належать до пріоритетних галузей, до яких, зокрема, відносяться виробники сільськогосподарської продукції. Питання змін у методиці нарахування та сплати податків, бази та ставок оподаткування, складання податкової звітності тощо знаходять своє відображення у законодавчих та нормативних актах, є напрямом досліджень та пропозицій вітчизняних та зарубіжних науковців та невід'ємною складовою практичної діяльності менеджерів та обліковців, які працюють безпосередньо у сільськогосподарських підприємствах України. Тому дослідження стану податкового регулювання підприємств сільськогосподарської галузі та означення подальших перспектив розвитку цього напрямку стимулювання їх розвитку – наукове та практичне завдання, яке постійно на часі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання реформування системи оподаткування аграрних підприємств, прогнозування та аналізу впливу їх запровадження на результати діяльності підприємств галузі є важливим напрямом досліджень науковців та суттєвою складовою діяльності практиків. На особливу увагу заслуговують дослідження вітчизняних вчених М. Дем'яненка [1], Д. Деми [2, 3], Л. Тулуш та П. Боровик, О. Кравчук та О.Одосій [10], Ю. Єгорової [4], та ін. А також зарубіжних дослідників Дж. Віл'ямсона, Р. Дарста, Т. Ферригана [12].

Постановка завдання. Метою податкових реформ у сфері аграрного виробництва 2015-2016 р. р. було задекларовано підвищення стимулюючої, регулюючої та фіскальної функцій оподаткування та приведення системи податкового стимулювання у відповідність до вимог МВФ. Завданням даної публікації є проведення аналізу методики їх запровадження, характеристика впливу на основні показники фінансово-економічної діяльності аграрних підприємств, окреслення основних проблем та перспектив подальших розвідок.

Виклад основного матеріалу. Сільськогосподарське виробництво має низку специфічних особливостей порівняно з іншими галузями економіки, а саме: залежність від погодних та кліматичних умов; найбільш потужним ресурсним потенціалом виступає земля, яка є одночасно основним засобом виробництва й природним ресурсом; досить повільний час обороту оборотних коштів порівняно з іншими галузями, пов'язаний із специфікою вирощування та реалізації продукції рослинного та тваринницького походження тощо. Урахування цих особливостей, а також пріоритетність розвитку сільського господарства в Україні обумовлюють існування

спеціальних пільгових податкових режимів. Основними джерелами податкової (непрямої) державної підтримки є запроваджені з 1999 р. фіксований сільськогосподарський податок (ФСП) та пільговий режим сплати ПДВ.

Застосування у якості основного податку ФСП мало позитивні наслідки для розвитку галузі: зменшення податкового тиску привело до поступового виведення галузі з «тіні», отримання податків у бюджет. Галузь, яка ще 10 років тому була збитковою нині є однією з найбільш ефективних галузей національної економіки (табл.1).

Наведені дані ілюструють збільшення обсягів виробництва з 1 га сільськогосподарських угідь та підвищення рівня рентабельності. Слід зазначити, що серед підприємств АПК є платники ФСП й підприємства, які знаходяться на загальній системі оподаткування, незважаючи на це починаючи з 2000 р. (одразу після запровадження ФСП) спостерігається стабільне збільшення обсягів виробництва підприємств галузі (рис.1).

Базою оподаткування ФСП була нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), проведена за станом на 1 липня 1995 року. За умови переходу на ФСП сільськогосподарські підприємства звільнилися від сплати податку на прибуток, а також ще від 12 податків та зборів. Ставка ФСП була зафіксована фактично у специфічному вигляді (за умов незмінності бази оподаткування) ще у 1999 році на основі показника нормативної грошової оцінки сільгоспугідь середини 1995 року. Зважаючи на інфляційні процеси та девальвацію національної валюти, така специфічна ставка податку абсолютно втратила свій економічний зміст.

Таблиця 1

Вихід валової продукції та рівень рентабельності сільськогосподарського виробництва України за 2010-2016 р. р.

Показник	роки							2016 р. у % до 2010 р.
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Продукція с.-г. у розрахунку на 100га с.-г. угідь, тис. грн.	525,5	632,8	608,4	691,4	708,3	674,2	713,9	135,6
Рівень рентабельності, %	21,1	27,0	20,5	11,2	25,8	45,9	н.д.	24,8 п.

Джерело: розраховано за даними Державної служби статистики [9].



Рис. 1. Динаміка виходу валової продукції АПК

Джерело: Державна служба статистики України [9].

З огляду на високі показники ефективності аграрного виробництва, порівняно з іншими галузями, та необхідність виконання фіскальної функції оподаткування, поповнення місцевих бюджетів з 1 січня 2015 року зазнав змін порядок застосування спеціального режиму оподаткування доходів сільгоспідприємств. Законом №71 [8] передбачено для сільгоспідприємств, колишніх платників ФСП, виділення окремої (четвертої) групи платників єдиного податку, із можливістю застосування спрощеної системи оподаткування (у специфічній формі — на основі грошової оцінки землі, — як це здійснювалось у 1999–2014 рр., коли функціонував ФСП). Відповідно, колишні платники ФСП з 1 січня 2015 р. є платниками єдиного податку — для них сформовано окрему групу даного різновиду обов'язкових платежів державі зі спеціальними умовами справляння, практично ідентичними за умовами справляння із ФСП. Це також є однією з умов МВФ стосовно скасування спеціальних пільгових режимів оподаткування.

Однак, враховуючи зміни у порядку індексації грошової оцінки землі та збільшення податкових ставок навантаження на 1 га угідь зросло з 6 грн. у 2014 р. до 216 грн. на га у 2016 р., тобто у 36 разів [10]. Незважаючи на те, що показники «над рентабельності» сільськогосподарського виробництва за оцінками багатьох експертів є завищеними через не врахування у методиках розрахунку інфляційної складової у розтягнутому циклі сільськогосподарського виробництва, вважаємо, що запровадження єдиного податку й підвищення ставок оподаткування є справедливим і своєчасним. Разом з тим, пропозиції щодо скасування

пільгового режиму та запровадження загальної системи оподаткування для сільськогосподарських виробників є неприйнятними. Це призведе до повернення до «сірих» та «чорних» методів діяльності та неотримання очікуваних податків до місцевих бюджетів.

Важливою складовою непрямой бюджетної підтримки сільськогосподарських товаровиробників до 2015 р. залишався пільговий режим оподаткування ПДВ. Цей непрямий податок залишався у розпорядженні сільськогосподарських підприємств та акумулювався на окремих рахунках, спрямовувався на розвиток виробництва, оновлення матеріально-технічної бази. До 2013 р. переробні підприємства повертали частину ПДВ підприємствам-постачальникам молока та м'яса ВРХ.

Міністерство фінансів України наполягало на повній відміні режиму пільгового оподаткування мотивуючи це тим, що такий захід передбачено Меморандумом про економічну і фінансову політику України у зв'язку з і співпрацею з МВФ. Положення Меморандуму містять чіткі норми щодо переходу сільськогосподарських підприємств на загальну систему сплати ПДВ [7].

Різка відміна спецрежиму щодо ПДВ ставить під загрозу конкурентоздатність підприємств малого та середнього аграрного бізнесу, зорієнтованого на внутрішній ринок, адже у зв'язку зі зростанням податкового навантаження зростає, наприклад, вартість кормів. Компенсувати таке зростання за рахунок підвищення цін неможливо через зниження купівельної спроможності населення. Отже, згідно з новими умовами вдалося досягнути компромісного рішення, а саме: у рос-

линництві 85% ПДВ сплачується до бюджету, а 15 % залишається на розвиток виробництва; у молочному скотарстві діє розподіл відповідно 80% та 20%; для виробництва іншої продукції, за виключенням продукції ВРХ, 50% та 50%. За умови введення цих нових правил складнощі виникають також у адмініструванні цього виду податку. Окрім того, застосування податкових преференцій для окремих видів експортерів сільськогосподарської продукції приводить до нерациональних бюджетних витрат, викривлення умов господарювання, створення корупційних схем.

Система оподаткування сільськогосподарських підприємств, зокрема у частині непрямой держа-

вної підтримки, сама по собі, є складним механізмом, який потребує обґрунтованого та виваженого запровадження. Водночас означена система є одним з елементів державного фінансового регулювання діяльності сільськогосподарських підприємств (рис.2).

Реформування оподаткування сільськогосподарських підприємств матиме позитивний ефект тільки за умови одночасного взаємоузгодженого реформування інших елементів державного фінансового регулювання діяльності аграрних товаровиробників: відродження пільгового середньо- та довгострокового пільгового кредитування, розвитку страхового захисту, регулювання ціноутворення, застосування бюдже-

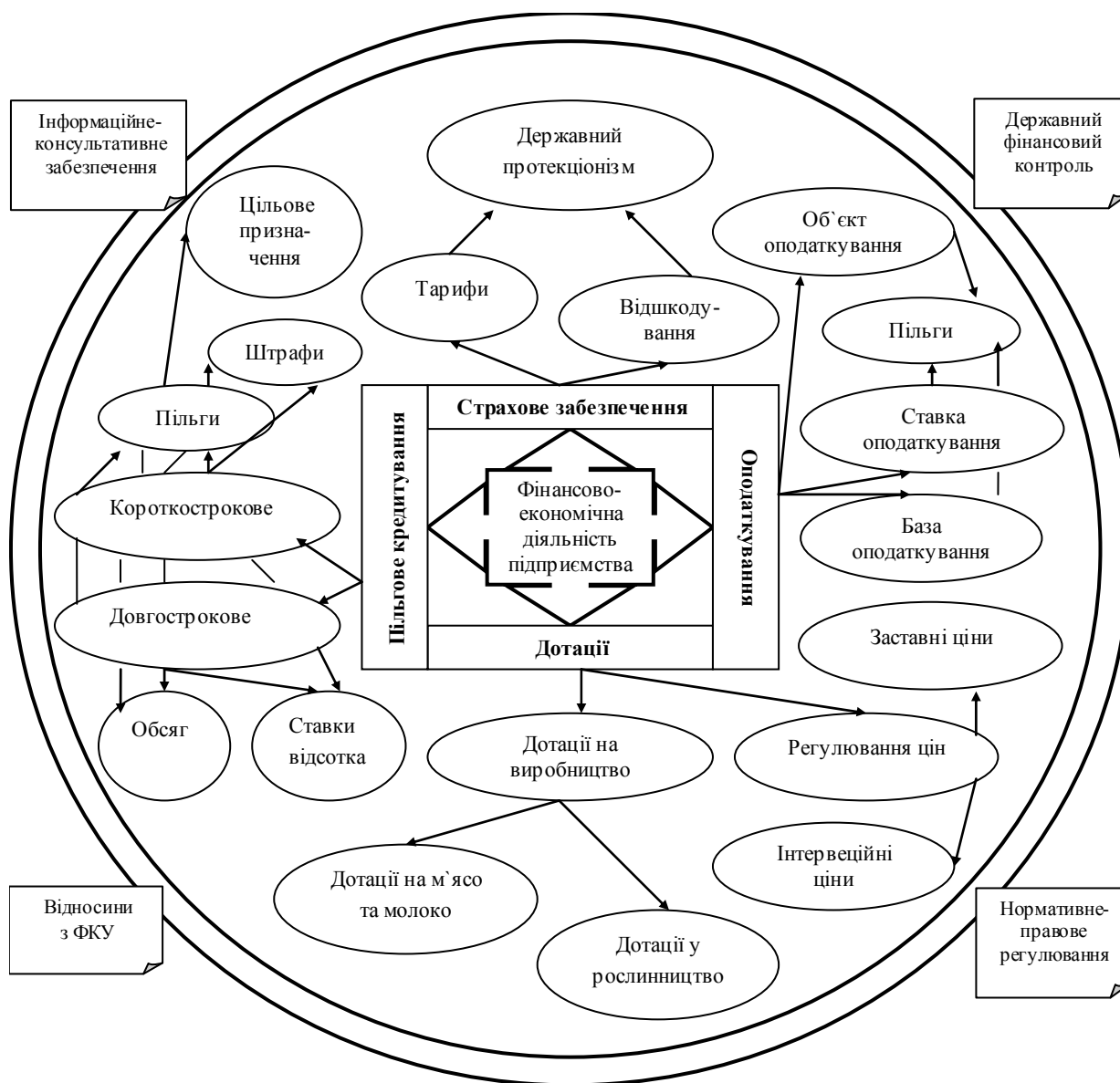


Рис. 2. Синергетичний вплив заходів державного регулювання на фінансово-економічну діяльність підприємств

Джерело: [5., с. 138].

тних дотацій. За останні 10 років обсяги надання виробничих субсидій поступово скорочувалися й у 2015 р. їх виплати повністю припинилися. Субсидії загального призначення складають лише 5 % загального обсягу державної підтримки, решта – підтримка через механізми застосування податкових пільг. Завдяки цьому забезпечується конкурентоспроможність вітчизняного аграрного виробництва на внутрішньому та світовому ринках.

Висновки і перспективи подальших розвідок.

1. Віднесення сільськогосподарських виробників до 4-ої групи платників єдиного податку згідно Податкового кодексу [6] й підвищення ставок оподаткування є позитивним кроком щодо відновлення фіскальної функції цього податку, поповнення місцевих бюджетів. Вдосконалення й конкретизації потребує адміністрування цього податку, надання роз'яснень щодо ведення податкового обліку.

2. Високі показники рентабельності аграрного виробництва за останні роки спровокували появу тези про необхідність створення для нього рівних умов порівняно з іншими галузями. Однак, за оцінками багатьох експертів, ці показники є завищеними через не врахування у методиці розрахунків специфічних особливостей аграрного виробництва, потужної інфляційної складової, значної кількості виробництва, що не входить до

розрахунків показників офіційної статистики. З іншого боку, за відсутності дотацій на розвиток виробництва, недоступності пільгового кредитування для більшості гравців вітчизняного аграрного ринку, недосконалої страхового захисту, податкові пільги є найпотужнішим джерелом державної фінансової підтримки. Тому різке скорочення спец режиму щодо ПДВ або навіть його повна ліквідація є передчасними кроком, що становить під загрозу конкурентоспроможність товаровиробників, які працюють офіційно.

3. Альтернативою застосування спец режиму щодо ПДВ може стати система диференційованих ставок цього податку, яка широко застосовується у європейських країнах для виробників різних галузей та організаційно-правових форм господарювання. Податкове стимулювання може також застосовуватися для виробників екологічно чистої продукції, аграріїв, які застосовують заходи щодо відновлення родючості ґрунтів, налагодження системи сівозмін тощо.

4. Ці та інші заходи щодо реформування оподаткування сільськогосподарських підприємств потребують всебічного методологічного обґрунтування та мають запроваджуватися у синергетичному зв'язку з іншими напрямками державного регулювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дем'яненко М.Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового комплексу / М.Я. Дем'яненко // *Економіка АПК*. – 2008. – №2. – С. 17–25.
2. Дема Д.І. До питання неподаткового статусу сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів / Д.І. Дема, О.Д. Дема // *Вісник ЖНАСУ*. – 2012. – № 1, т. 2. – С. 91 – 96.
3. Дема Д.І. Податкове стимулювання виробництва екологічно чистої сільськогосподарської продукції / Д.І. Дема // *Органічне виробництво і продовольча безпека : [зб. матеріалів доп. учасн. IV Міжнар. наук.-практ. конф.]*. – Житомир : О. О. Євенок, 2016. – С. 379–382.
4. Єгорова Ю., 2015. Спроцєна система оподаткування для сільгоспвиробників / Ю. Єгорова // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://agro-business.com.ua/pytannia-bukhgalteriii/2678-sproschena-systema-opodatkuvannia-dlia-silgospyvrobnykiv.html>
5. Палькевич Ю.С. Фінансово-економічна діяльність сільськогосподарських підприємств та її регулювання : дис. на здобуття наукового ступеня кандидата екон. наук : 08.00.04 / Палькевич Юлія Святославівна. – Житомир, 2012. – 167 с.
6. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI – [Електронний ресурс] – Режим доступу: – <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
7. Позиція Інституту аграрної економіки щодо повного скасування спецрежиму справляння ПДВ у сільському господарстві з 1 січня 2016 року, запропонованого Міністерством фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.iae.org.ua/presscentre/agroproblem/1482--1-2016-.html>
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи / Верховна Рада України Закон України від 28 грудня 2014 р. № 71-VIII // *Відомості Верховної Ради України*. – 2015. – № 7-8, № 9. – ст. 55.
9. Продукція сільського господарства у постійних цінах 2010 р. за 2016 рік : стат. бюл. / Держкомстат України – К. – 17 с.
10. Тулуш Л.Д. Проблеми оподаткування сільськогосподарських угідь в Україні / Л.Д. Тулуш, П.М. Боровик, І.В. Мережко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://intkonf.org/kandekononauk-tulush-ld-kandekononauk-borovik-ptmerezko-iv-problemi-opodatkuvannya-silskogospodarskih-ugid-v-ukrayini/>
11. Кравчук О., Одосій О. 2015. Оподаткування в Україні. Приховані ресурси. Журнал соціальної критики Спільне. Доступ 22.09.2015 за адресою: <http://commons.com.ua/opodatkuvannya-v-ukrayini-prihovani-resursi>
12. Williamson J., Durst R., Farrigan, T. The potential impact of tax reform on farm businesses and rural households / J. Williamson, R. Durst, T. Farrigan // *U.S. Department of Agriculture, Research Economic Service – Economic Information Bulletin* № 107. – February 2013. – 32 p.