

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ЯК СКЛАДОВА СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Боровик П.М., Колотуха С.М., Кіщук Д.В.
Уманський національний університет садівництва

У статті досліджено недоліки сучасного механізму спеціального режиму прямого оподаткування організованих аграрних формувань, внаслідок яких податкове навантаження на виручку і чистий прибуток крупних сільськогосподарських підприємств з площею агроугідь понад 10 тисяч гектарів є суттєво нижчим від частки податкових виплат у виручці та чистому прибутку типових сільгоспідприємств. На підставі результатів аналізу, авторами обґрунтовано необхідність використання спеціального режиму прямого оподаткування крупних сільськогосподарських підприємств з площею угідь понад 10 тисяч гектарів на основі справляння податку на прибуток за ставкою, що складає 25% від базового розміру ставки податку на прибуток (тобто 4%). Крім того, авторами дослідження обґрунтовано необхідність використання для аграрних корпорацій спеціального режиму непрямого оподаткування підприємств галузі (представленого податком на додану вартість). Також авторами дослідження обґрунтовано необхідність оподаткування на загальних підставах використання їх земельних ділянок а також інших природних ресурсів. Як продемонстрували результати дослідження, таке реформування системи оподаткування сільськогосподарської галузі дозволить вирівняти податкове навантаження агрокорпорацій та типових сільськогосподарських підприємств.

Ключові слова: фіксований сільськогосподарський податок, аграрні корпорації, типові сільськогосподарські підприємства, спеціальний податковий режим, податок на прибуток підприємств.

Постановка проблеми. Податок на прибуток підприємств в Україні є одним з бюджетоформуючих платежів податкового характеру. В той же час, варто зазначити що ця податкова форма практично не використовується в аграрній галузі економіки, оскільки основним прямим податком для підприємств агросфери є фіксований сільськогосподарський податок. Поряд з цим, формування агрохолдингів та монополізація ними значних площ земельних угідь вимагає перегляду чинної системи оподаткування суб'єктів агросфери а також розгляду перспектив використання в якості основного прямого податку для крупних агроформувань не фіксованого сільськогосподарського податку а податку на прибуток.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Варто відзначити, що проблеми справляння податку на прибуток підприємств є предметом досліджень В. Л. Андрущенка [1], В. П. Вишневецького [3], С. Л. Лондара [4], С. В. Онишко [6], Т. В. Паєнтко [7], А. М. Соколюкської, Т. І. Єфименко та І. О. Луніної [9], Л. Д. Тулуша [10], К. І. Швабія [11], та безлічі інших вчених.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Віддаючи належну шану науковим здобуткам як перелічених вчених, так і безлічі інших дослідників оподаткування прибутку підприємств, варто відзначити, що у вітчизняних наукових публікаціях практично не розглядалися перспективи використання цієї податкової форми в якості основного прямого податку для агрохолдингів, що й було першопричиною даного дослідження, визначило його мету і завдання.

Мета статті. Метою даної публікації є розгляд перспектив використання податку на прибуток підприємств в якості основного прямого податку для крупних аграрних формувань. В статті використано економіко-статистичні методи дослідження, зокрема наукове узагальнення, монографічний та табличний методи.

Виклад основного матеріалу. На сучасному етапі розвитку економічних відносин в Україні як дрібні так і крупні аграрні формування у разі наявності у них відповідних підстав на використання спецрежимів оподаткування сплачують до бюджету фіксований сільськогосподарський податок, податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб, плату за оренду землі державної та комунальної власності а також екологічний податок. Крім того, вони можуть сплачувати плату за користування надрами, збір за першу реєстрацію транспортних засобів а також земельний податок за використання угідь не на потреби ведення сільгоспвиробництва [8].

Не зважаючи на значний перелік податків та податкових платежів, що включені до системи оподаткування сільськогосподарських підприємств, варто зазначити, що їх основними за питомою вагою податковими платежами є фіксований сільськогосподарський податок (ФСП), податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) та податок на додану вартість (ПДВ) [5, с. 329]. Решта ж їх податкових виплат є вкрай незначними, внаслідок чого податкове навантаження на суб'єктів агробізнесу є значно меншим від його розміру у платників податків на загальній системі оподаткування. Такого результату вдалось досягти

Таблиця 1

Оцінка результатів оподаткування сільгоспідприємств різних розмірів*

Показник	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.
I. Агрокорпорація:					
- сума податків з 1 га угідь, грн	24,65	25,18	26,11	28,15	30,11
- частка податків у виручці, %	1,18	1,18	1,14	1,19	1,17
- частка податків у чистому прибутку, %	6,08	6,15	6,05	5,49	5,41
II. Типове сільськогосподарське підприємство:					
- сума податків з 1 га угідь, грн	25,15	26,15	26,28	29,01	31,18
- частка податків у виручці, %	3,10	3,21	3,25	2,86	2,58
- частка податків у чистому прибутку, %	32,15	21,10	21,10	21,50	21,51

*Складено авторами за даними обліку агрокорпорації та типового сільськогосподарського підприємства Жашківського району Черкаської області

завдяки функціонуванню спеціальних режимів оподаткування сільськогосподарських підприємств.

При цьому, відповідно до вимог чинного Податкового кодексу, в Україні право переходу на спеціальні податкові режими за наявності загальноприйнятих підстав мають як дрібні фермери так і аграрні корпорації, що використовують з метою здійснення сільськогосподарського виробництва десятки тисяч гектарів сільськогосподарських угідь [8].

В той же час, використання пільгових податкових режимів ставить в нерівні умови агрокорпорації та відносно невеликі сільгоспідприємства.

Зокрема, порівняння результатів фінансово-господарської діяльності двох зерно-буракових сільгоспідприємств Жашківського району Черкаської області, що є суб'єктами спеціальних режимів оподаткування – агрокорпорації (площа угідь на 01.01 2014 р. – 13215,6 га) та типового сільгоспідприємства (площа угідь на 01.01 2014 р. – 4157,1 га) наочно демонструє суттєву диспропорцію в податковому навантаженні на виручку та чистий прибуток двох різних за площами угідь сільськогосподарських підприємств (табл. 1).

Зокрема, як свідчать показники діяльності аналізованих підприємств, наведені в табл. 1, не зважаючи на те, що розміри їх податкового навантаження на гектар угідь суттєво не різняться, частка податків у виручці сільгоспкорпорації протягом 2009-2013 рр. є на 78-97 відсоткових пункти нижчою від її розміру по типовому агропідприємству. Крім того, показники таблиці свідчать що питома вага податкових виплат у чистому прибутку типового сільськогосподарського підприємства є більш ніж втричі вищою від аналогічного показника по аграрній корпорації.

Звичайно, нерівномірність податкового навантаження на виручку і чистий прибуток типових сільгоспідприємств та агрокорпорацій пояснюється кращими технологіями та технічними засобами, що використовуються останніми, та які не в змозі застосовувати менші сільгоспідприємства і фермери.

Поряд з цим, такий порядок використання спеціальних режимів оподаткування в сільському господарстві вимагає перегляду податкових механізмів для організованих агроформувань. Зважаючи на те, що саме спецрежим прямого оподаткування передбачає наявність права у його суб'єкта на несплату податку на прибуток, земельного податку, ресурсних платежів, збору за спеціальне водокор-

истування та зборів за проведення окремих видів підприємницької діяльності [8], на нашу думку, реформуванню, насамперед, підлягає чинний механізм прямого оподаткування аграрних холдингів та сільськогосподарських корпорацій.

Як показали результати попередніх досліджень, сільгоспідприємства з площею угідь понад 10 тис. га повинні сплачувати податок на прибуток підприємств, або ж їх спеціальний режим прямого оподаткування повинен базуватись не на оподаткуванні сільськогосподарських угідь, а на оподаткуванні їх прибутку [2, с. 11-12].

В той же час, з метою визначення оптимальних розмірів ставки податку, нами за даними обліку та звітності досліджуваної сільськогосподарської корпорації проведено порівняння розрахункової величини її податкового навантаження у разі застосування різних ставок податку на прибуток (табл. 2).

Показники, розраховані в табл. 2 демонструють, що у разі використання загальної системи оподаткування рівень податкового навантаження як на 1 грн виручки так і чистого прибутку агрокорпорації буде майже вчетверо вищим від аналогічних показників по типовому сільськогосподарському підприємству, що є платником ФСП. У випадку ж застосування загальної системи оподаткування та ставки податку на прибуток в розмірі 50% від її величини за 2014 р., що відповідає 8%, рівень податкового навантаження як на 1 грн виручки так і чистого прибутку агрокорпорації є майже на 40% вищим від аналогічних показників по типовому сільськогосподарському підприємству. Лише у разі застосування загальної системи оподаткування та ставки податку на прибуток в розмірі 25% від її величини за 2014 р. (4%), рівень податкового навантаження на виручку та чистий прибуток агрокорпорації практично відповідає аналогічним показникам по типовому агропідприємству.

Варто зазначити, що під час здійснення розрахунків авторами не враховувались задекларовані агрокорпорацією суми ПДВ з реалізації товарів, робіт і послуг власного виробництва, оскільки спеціальні режими непрямого оподаткування в агросфері, як переконливо демонструють результати попередніх досліджень, слід зберегти і в подальшому [5, с. 46].

Підсумовуючи результати дослідження, зазначимо, що переведення суб'єктів агробізнесу з площами сільськогосподарських угідь понад 10 тис. га на загальну систему прямого оподаткування є дещо

Таблиця 2

Розрахункове податкове навантаження агрокорпорації за умов загальної системи оподаткування та різних ставок податку на прибуток*

Показник	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.
I. У разі переходу на загальну систему оподаткування:					
- сума податків з 1 га угідь, грн	104,68	105,83	108,19	113,25	113,11
- частка податків у виручці, %	5,02	4,95	4,72	4,79	4,39
- частка податків у чистому прибутку, %	51,11	40,72	39,36	39,66	39,58
II. У разі переходу на загальну систему оподаткування з використанням ставки податку на прибуток в розмірі 50% від її розміру на 2014 р.:					
- сума податків з 1 га угідь, грн	88,12	88,55	89,01	90,11	90,09
- частка податків у виручці, %	4,22	4,14	3,88	3,81	3,50
- частка податків у чистому прибутку, %	43,02	34,07	32,91	31,55	31,52
III. У разі переходу на загальну систему оподаткування з використанням ставки податку на прибуток в розмірі 25% від її розміру на 2014 р.:					
- сума податків з 1 га угідь, грн	71,56	71,27	69,83	66,97	67,07
- частка податків у виручці, %	3,43	3,33	3,05	2,83	2,60
- частка податків у чистому прибутку, %	34,94	27,42	25,40	23,45	23,47

*Розраховано авторами на підставі даних обліку та податкової звітності досліджуваної сільськогосподарської корпорації Жашківського району Черкаської області (з врахуванням ставки податку на прибуток за 2014 р., що відповідає 16%)

передчасним. В той же час цілком доцільним є використання для них спеціального режиму прямого оподаткування, який би базувався на оподаткуванні прибутку підприємств та передбачав застосування ставки податку в розмірі 25% від її базового рівня за 2014 р. (4%). При цьому, як показали результати дослідження, агрокорпорації повинні також сплачувати земельний податок та платежі за використання інших природних ресурсів, що дозволить акумулювати кошти на фінансування заходів щодо їх збереження, поліпшення та відновлення. В той же час, агроконцерни та агрокорпорації повинні мати право на використання спецрежиму непрямого оподаткування суб'єктів агробізнесу.

Висновки і пропозиції. Результати проведеного аналізу показали наявність суттєвої диспропорції податкового навантаження на виручку та чистий при-

буток агрокорпорацій з площею угідь понад 10 тис. га та типових сільськогосподарських підприємств.

Тому, з метою вирівнювання податкового навантаження стосовно різних за площами угідь суб'єктів агросфери необхідно запровадити для агроконцернів спеціальний режим прямого оподаткування, який би базувався на оподаткуванні прибутку підприємств та передбачав застосування ставки податку в розмірі 25% від її базового рівня за 2014 р., що відповідає 4%. При цьому агрокорпорації повинні сплачувати земельний податок, платежі за використання інших ресурсів а також повинні мати право на використання спецрежиму непрямого оподаткування агробізнесу.

Подальші розвідки в даному напрямі досліджень доцільно присвятити моделюванню наслідків пропонуваніх змін в оподаткуванні для бюджетів.

Список літератури:

1. Андрущенко В. Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання) / В. Л. Андрущенко, В. М. Мельник – Ірпінь: Національний університет державної податкової служби України, 2006. – 210 с.
2. Боровик П. М. Фіскальне регулювання монополізаційних процесів з сільськогосподарськими угіддями / П. М. Боровик / Наука й економіка – 2009. – Вип. 4(16). – Т. 2. – С. 9-12.
3. Вишне夫斯基 В. П. Налогообложение: теории, проблемы, решения / В. П. Вишне夫斯基, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневская – Донецк, 2006. – 505 с.
4. Лондар С. Л. Моделювання надходжень із податку на прибуток підприємств в умовах українського економічного середовища / С. Л. Лондар // Фінанси України. – 2010. – № 12. – С. 12-20.
5. Непочатенко О. О. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників та шляхи його вдосконалення / О. О. Непочатенко, П. М. Боровик, М. М. Уманець // Сталій розвиток економіки: Всеукраїнський науково-виробничий журнал – 2013. – № 1(18) – С. 39-47.
6. Онишко С. В. Підвищення рівня адміністрування податку на прибуток / С. В. Онишко // Фінанси України. – 2003. – № 6. – С. 47-50.
7. Паєнтко Т. В. Підвищення ефективності адміністрування податку на прибуток / Т. В. Паєнтко // Науковий вісник Національної академії ДПС України. – 2005. – № 4(31). – С. 80-89.
8. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. [Електронний ресурс]. Режим доступу: – // <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
9. Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду: монографія / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна – К.: НДФІ, 2006. – 320 с.
10. Тулуш Л. Д. Податкові важелі та механізми стимулювання інновацій / Л. Д. Тулуш // Фінанси України. – 2006. – № 4. – С. 62-70.
11. Швабій К. І. Напрями підвищення ефективності адміністрування податків в Україні / К. І. Швабій, Ю. Д. Гусак // Наукові записки. – 2008. – Випуск 10. – С. 240-247.

Боровик П.Н., Колотуха С.Н., Кищук Д.В.

Уманський національний університет садівництва

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ КАК СОСТАВЛЯЮЩАЯ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Аннотация

В статье исследованы недостатки современного механизма специального режима прямого налогообложения организованных сельскохозяйственных формирований, в результате которых налоговая нагрузка на выручку и чистую прибыль крупных сельскохозяйственных предприятий с площадью сельхозугодий более 10000 гектаров существенно ниже доли налоговых выплат в выручке и чистой прибыли типичных сельхозпредприятий. На основании результатов анализа, авторами обоснована необходимость использования специального режима прямого налогообложения крупных сельскохозяйственных предприятий с площадями угодий более 10000 гектаров на основе взимания налога на прибыль по ставке, что составляет 25% от базового размера ставки налога на прибыль (4%). Кроме того, авторами исследования обоснована необходимость использования для сельскохозяйственных корпораций специального режима косвенного налогообложения предприятий отрасли (представленного налогом на добавленную стоимость). Также авторами исследования обоснована необходимость налогообложения на общих основаниях использования земельных участков а также других природных ресурсов. Как показали результаты исследования, такое реформирование системы налогообложения сельскохозяйственной отрасли позволит выровнять налоговую сельскохозяйственных корпораций и типичных сельскохозяйственных предприятий.

Ключевые слова: фиксированный сельскохозяйственный налог, сельскохозяйственные корпорации, типичные сельскохозяйственные предприятия, специальный налоговый режим, налог на прибыль предприятий.

Borovyk P.M., Kolotukha S.M., Kyshtshukh D.V.
Uman National University of Horticulture

THE INCOME TAXES AS A COMPONENT OF FARM TAX SYSTEM

Summary

The article investigates the shortcomings of the current mechanism of the special regime of direct taxation of the organized agricultural groups, as a result of this mechanism the tax burden on earnings and net income of large agricultural enterprises with an area of agricultural lands over 10 thousand hectares is significantly lower than the share of tax payments in revenue and net income of typical farms. Based on the analysis of results, the authors justified the need for a special regime of direct taxation of large areas of agricultural land of 10 thousand hectares based on the collection of income tax at a rate corresponding to 25% of the base tax rate on income (the amount of 4%). In this addition, the authors study the necessity of using a special regime of indirect taxation of the agricultural industry (represented by the value added tax). The authors study the necessity for the agricultural corporations and tax on general terms of use of land and other natural resources. The results of study showed that, this legislative innovation will allow to equalize the tax burden of agrarian corporations and typical farms.

Keywords: fixed agricultural tax, agricultural corporations, typical farms, special tax treatment, the tax on profits.

УДК 336.43

ЕКОЛОГІЧНА БЕЗПЕКА: КОЕФІЦІЄНТ ЕКОЛОГІЧНОЇ ЗБАЛАНСОВАНОСТІ ВНЕСЕННЯ ОРГАНІЧНИХ ТА МІНЕРАЛЬНИХ ДОБРИВ

Бужин О.О.

Уманський державний педагогічний університет імені Павла Тичини

У статті, на основі показників внесення органічних та мінеральних добрив, приведено, розроблений автором варіант з визначення коефіцієнту екологічної збалансованості внесення органічних та мінеральних добрив. Використовуючи статистичні дані та розроблену автором методіку, проведено аналіз внесення мінеральних та органічних добрив у галузі рослинництва в Україні. На базі цього проведено визначення динаміки коефіцієнтів екологічної збалансованості внесення органічних та мінеральних добрив на протязі 1990-2013 років. Зроблено висновки про негативне ставлення виробників продукції рослинництва до проблем економіко-екологічного збереження ґрунтів.

Ключові слова: екологічна безпека, продукція рослинництва, органічні добрива, мінеральні добрива, коефіцієнт екологічної збалансованості.

Постановка проблеми. На сьогодні проблема охорони навколишнього природного середовища і раціонального використання природних ресурсів переросла в одну з найважливіших глобальних проблем сучасності. Від неї залежить основа існування людського суспільства. Цілком очевидно, що її вирішення можливе лише за умови об'єднання зусиль міжнародного співтовариства, коли охорона навколишнього природного середовища стане однією з найважливіших функцій усіх без винятку країн [1]. Одним з найцінніших природних ресурсів, що використовується людством упродовж всієї історії його існування є Земля. Стан продовольчої безпеки та продовольчої незалежності країни залежить від рівня екологічної безпеки при виробництві продукції сільського господарства. Еволюція ідеологічних і політичних переконань суспільства, зміна економічних і соціальних формацій, постійно супроводжувалися пошуком нових підходів до використання землі. Сучасний вектор коеволюції екологічних, економічних та соціальних систем також породжує необхідність змін у ставленні людей до землі [2]. Різноманітність соціо-еколого-економічних умов функціонування сільського господарства на території України, породжує необхідність визнати, що найбільш важливою нині стає орієнтація на методи розв'язання проблем в аграрному секторі економіки країни, виходячи з наявних викликів, загроз та небезпек на просторі сільськогосподарського виробництва [3].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вчені-екологи розцінюють мінеральні добрива як тимчасове форсуючий (наркотичного характеру), а не як базисний захід здатний фундаментально поліпшити ґрунт. При високих дозах мінеральних добрив відзначено зниження вмісту гумусу, а це – свідчення витрати капітальних ґрунтових ресурсів, падіння родючості. Для якісного і найбільш результативного сільськогосподарського виробництва необхідний правильний вибір технологічних прийомів обробки. У зв'язку з цим необхідно чітко уявлення про фактори та умови навколишнього середовища, про потребу біології рослин і прийомів, спрямованих на задоволення цих вимог з метою отримання доброго врожаю високої якості з мінімальними витратами [4]. Уже є розроблені методи визначення антропогенного тиску на ґрунти при виробництві сільськогосподарської продукції. Це коефіцієнти екологічного збереження ґрунтів та коефіцієнти екологічної експлуатації ґрунтів [5, 6].

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Одним із важливих чинників ефективного розвитку агропромислового виробництва є самодостатній рівень природно-ресурсного потенціалу. Методологічна незавершеність і недостатність нормативно-правової бази знижує ефективність й обмежує сферу застосування інструментарію загальної системи економічних результатів проведення заходів щодо відтворення та збереження природного ресурсного потенціалу агропромислового