

УДК: 332.365

Сапич Н.М., к.е.н. ©

Сумський національний аграрний університет

ПОДАТКОВА СКЛАДОВА ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ

Розглянуто напрями вдосконалення оподаткування аграрних підприємств з метою підвищення їх дохідності як чинника забезпечення сталого розвитку сільських територій.

Ключові слова: система оподаткування, державна підтримка розвитку сільських територій, податкове навантаження, податкові надходження до місцевих бюджетів.

Постановка проблеми. Сільськогосподарське виробництво належить до тих галузей економіки України, які потенційно мають певні конкурентні переваги. Завдяки унікальним чорноземам, сприятливим природнокліматичним умовам і працелюбності селян наша країна може зайняти гідне місце на світовому продовольчому ринку. Проте останні десятиліття для українського села є характерними такі негативні явища, як відсутність мотивації до праці і зубожіння селян, значне безробіття, занепад соціальної інфраструктури, трудова міграція, руйнація виробничого потенціалу, погіршення якості і родючості ґрунтів, ускладнення екологічної ситуації тощо.

Серед представників влади є розуміння того, що зазначені проблеми можливо вирішити лише шляхом втілення у життя державної політики підтримки розвитку сільських територій, але системність і послідовність у реалізації розроблених заходів відсутні. Кабінет Міністрів України Постановою від 19 вересня 2007р. №1158 затвердив Державну цільову програму розвитку українського села на період до 2015 року [1], більшість положень якої при відсутності належного фінансування набули декларативного характеру. У подальшому, розпорядженням Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2010 р. №121-р було схвалено Концепцію Державної цільової програми сталого розвитку сільських територій на період до 2020 року, але згідно розпорядження нового уряду №1761-р (1761-2010-р) від 2 вересня 2010 р. даний документ втратив чинність [2], хоча на його основі науковці Національного наукового центру “Інститут аграрної економіки” і представники Міністерства аграрної політики України розробили проект відповідної Програми [3]. Отже, вирішення проблеми піднесення аграрного сектору економіки вимагає нових підходів стосовно розробки і запровадження дієвих інструментів державної політики підтримки розвитку сільських територій.

Аналіз останніх досліджень. Проблеми розвитку сільських територій розглядаються у працях багатьох економістів-аграрників. Обґрунтування

напрямів ефективного соціально-економічного розвитку сільських територій на основі раціонального використання їхнього ресурсного потенціалу, а також заходів державної підтримки наведено у наукових публікаціях таких вчених, як О.М. Бородіна, П.І. Гайдуцький, Ю.Е. Губені, М.М. Ігнатенко, Л.О. Мармуль, О.І. Павлов, І.В. Прокопа, П.Т. Саблук, В.В. Юрчишин [4] та ін. Водночас необхідні подальші наукові дослідження щодо застосування конкретних інструментів державної підтримки розвитку сільських територій, зокрема її податкової складової.

Метою даної роботи є поглиблення теоретико-методологічних основ та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення системи оподаткування як складової політики державної підтримки розвитку сільських територій.

Виклад основного матеріалу. Однією із умов забезпечення сталого розвитку сільських територій є підвищення дохідності сільськогосподарських товаровиробників. Важливу роль у визначенні результатів діяльності господарюючих суб'єктів, в тому числі і їх доходів має система оподаткування. Для посилення позитивного впливу податкових платежів на формування бюджетів сільських територій необхідно задіяти перерозподільні та стимулюючі важелі. Їх реалізація, на нашу думку, має здійснитися по двом напрямкам, а саме:

- перерозподіл податкового навантаження у межах АПК для послаблення податкового тиску на сільськогосподарських виробників;
- вирівнювання податкового навантаження на сільськогосподарські угіддя в господарствах населення і в сільськогосподарських підприємствах різних організаційно-правових форм господарювання.

Проведений аналіз показав, що введення фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП) на початковому етапі забезпечило зниження податкового навантаження на сільськогосподарські підприємства порівняно з 1990-ми рр., але в подальшому зміни у законодавстві призвели до значного посилення податкового тиску. Слід зазначити, що проблема надмірного податкового тиску є загальною в цілому для економіки України [5, 489, 494]. Значне податкове навантаження є результатом домінування фіскальної функції оподаткування, що обумовлюється зростанням державних витрат, а також нерівномірністю розподілу податкових зобов'язань між суб'єктами оподаткування різних галузей економіки, недотриманням принципу рівності усіх платників податків перед законом і занадто довгим процесом реформування податкової системи.

Якщо не розглядати рівень ефективності використання бюджетних коштів (оскільки це є окремим предметом дослідження), то вдосконалення податкової системи для вирішення зазначеної проблеми, на думку науковців, має спиратись на реалізацію наступних принципів. По-перше, чисто фіскальності оподаткування поза стимулювання розвитку виробництва бути не повинно [6, 68], в сучасних умовах необхідно максимізувати дію регулюючої і стимулюючої функцій податкової системи [7, 11-12]. По-друге, зниження податкового тиску, щоб стимулювати підприємницьку активність і водночас не зменшувати надходження до державного і місцевого бюджетів, слід супроводжувати

розширенням бази оподаткування [8, 43]. По-третє, для послаблення податкового тягара необхідно вдосконалювати структуру податків [9, 23]. І останнє, для підвищення конкурентоспроможності підприємств на довгострокову перспективу, забезпечення економічного зростання, головним є не зниження податкових ставок, а зосередження уваги на регуляторній функції податків, запровадження стимулів інвестиційно-інноваційної діяльності, дотримання комплексного підходу до вдосконалення податкової системи у цілому [10, 19-20].

Як зазначалося вище, запровадження ФСП у 1999-2000 рр. послабило податковий тиск на аграрні підприємства порівняно з 1990-ми рр. Проте це не призвело до суттєвого піднесення їх господарської діяльності, оскільки не було достатньо задіяні інші інституційні заходи щодо підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва. Вдосконалення податкової системи за визначеними принципами забезпечує єдність інтересів суб'єктів оподаткування, держави і місцевих громад, що має призвести до позитивного результату. Зниження податкового навантаження позитивно впливає на господарську діяльність будь-якого товаровиробника, але для аграрних підприємств в умовах незавершеності земельної реформи і відсутності дієвого механізму державної підтримки сільськогосподарського виробництва необхідність послаблення податкового тиску набуває особливої актуальності.

Менші податкові стягнення дозволяють сільськогосподарським підприємствам поліпшити своє фінансове становище, оскільки в їх розпорядженні буде залишатися більша частина прибутку. Маючи значніші фінансові ресурси господарюючі суб'єкти можуть посилити матеріальні стимули робітників до продуктивної праці, запровадити новітні технології і на їх основі збільшити обсяги виробництва, а також вирішувати соціальні проблеми своїх трудових колективів та сільських територій. Реалізація зазначених заходів спричинить підвищення ефективності господарської діяльності сільськогосподарських підприємств. Останнє дозволить збільшити податкові надходження до державного і місцевих бюджетів і буде сприяти забезпеченню сталого соціально-економічного розвитку як країни в цілому, так і сільських територій.

Послаблення податкового тиску на сільськогосподарські підприємства, на нашу думку, можна забезпечити шляхом надання ФСП на період виходу аграрного сектору економіки із кризи статусу єдиного податку і повернення до порядку здійснення з нього відрахувань до державних цільових фондів, який було передбачено початковою редакцією Закону України "Про фіксований сільськогосподарський податок", а також через впровадження нульової ставки стягнення ПДВ.

Згідно статті 6 початкової редакції Закону "Про фіксований сільськогосподарський податок" 68% суми ФСП спрямовувалось на обов'язкове державне пенсійне страхування, а 2% - на обов'язкове соціальне страхування [11, 3]. При незначних нарахуваннях сум ФСП надходження коштів до Пенсійного Фонду і Фонду соціального страхування України були недостатніми. Така

ситуація дала підстави внести у законодавство зміни, відповідно яких сільськогосподарські підприємства з 2005 р. почали здійснювати внески до зазначених фондів не в рахунок сплаченого ФСП, а окремо. Це спричинило суттєве посилення податкового навантаження і зміну його структури, що призвело до погіршення фінансового стану сільськогосподарських підприємств. У сільськогосподарських підприємствах Сумської області у 2010р. порівняно з 2003р. (коли податкове навантаження було найменшим, а питома вага ФСП і земельного податку у сплачених платежах була найвищою) податкове навантаження зросло майже утричі, а питома вага земельного оподаткування зменшилася у 3,2 рази. Оскільки сплата ФСП і земельного податку надходить до місцевих бюджетів, то послаблення ролі земельного оподаткування негативно вплинуло на їх стан і обмежило можливості розвитку сільських територій за власні кошти.

Для посилення ролі земельного оподаткування нами пропонується ввести коефіцієнти, які коригують грошову оцінку земель щодо рівнів рентабельності і структури посівів [12, 44-45]. Застосування цих коефіцієнтів суттєво збільшує відрахування ФСП. Такий порядок дозволить при поверненні до початкового варіанту сплати внесків до Пенсійного Фонду і Фонду соціального страхування України значно збільшити надходження до даних фондів, а також реалізувати положення науковців стосовно необхідності підвищити значення земельного оподаткування, посилити його стимулюючу функцію щодо ефективного використання та поліпшення родючості ґрунтів і забезпечить місцевим бюджетам мати більше власних коштів для розвитку сільських територій.

Хоча для сільськогосподарських підприємств законодавством встановлено пільги щодо сплати податку на додану вартість (ПДВ), даний податок для багатьох з них є проблематичним. Складнощі у веденні податкового обліку ПДВ і цільове обмеження використання нарахованих до сплати його сум спричиняє те, що певне навантаження по сплаті ПДВ для сільськогосподарських підприємств нині ще зберігається, хоча воно суттєво і менше, ніж було у 1990-х рр. Слід звернути увагу, що тягар ПДВ розподіляється вкрай нерівномірно між сільськогосподарськими підприємствами, що призводить до суттєвого підвищення загального податкового навантаження. Так, якщо у 2010 р. господарства Сумської області в розрахунку на 1 га сільськогосподарських угідь в середньому сплатили ПДВ на суму 14,25 грн., то у окремих підприємства дані платежі були у межах 70-90 грн. Наявність значної різниці у рівнях навантаження по ПДВ є результатом недосконалості механізмів бюджетного відшкодування та використання пільг по сплаті даного податку.

Академік УААН М.Я.Дем'яненко вбачає основний недолік існуючого порядку стягнення ПДВ у недосконалості механізму його відшкодування. Вирішення даної проблеми, на його думку, може бути здійснено двома варіантами. Перший варіант передбачає максимальне скорочення терміну відшкодування. Другий варіант (він може діяти паралельно з першим) вимагає встановлення такої ставки стягнення ПДВ для сільськогосподарських підприємств, яка б давала змогу надходженнями ПДВ при реалізації продукції

покривати раніше сплачений податок при закупівлі матеріально-технічних ресурсів [13, 24].

Деякі науковці стверджують, що застосування спеціальної ставки ПДВ для сільськогосподарських підприємств не приведе до значного зростання їх доходів, а лише ускладнить бухгалтерську звітність [14, 134-135]. На нашу думку, забезпечити зростання дохідності сільськогосподарських підприємств можливо при умові комплексного задіяння усіх факторів, які її визначають. При цьому не слід поділяти фактори дохідності на такі, які підвищують її в більшій мірі і в меншій.

Вважаємо, що для створення сприятливого податкового середовища по сплаті ПДВ сільськогосподарськими підприємствами не можна обмежуватися частковим поліпшенням порядку справляння даного податку (наданням окремих пільг, зниженням ставки або застосуванням нульової ставки для оподаткування певних видів сільськогосподарської продукції). Потрібно кардинально змінити підхід щодо стягнення ПДВ з сільськогосподарських підприємств і суміжних з ними товаровиробників. Враховуючи необхідність гармонізації нашої податкової системи до європейських норм, сільськогосподарські підприємства мають залишитися платниками ПДВ, але для них повинна застосовуватися нульова ставка оподаткування по всім видам проданих (поставлених) товарів сільського господарства, а також супутніх їм послуг.

Для збільшення податкових надходжень до місцевих бюджетів необхідні зміни у розподілі податкового навантаження серед підприємств різних структурних підрозділів агропромислового комплексу (АПК). Податкові платежі підприємств різних функціональних сфер АПК суттєво відрізняється. Основна частка податкового навантаження припадає на сільськогосподарські підприємства, і має місце стала тенденція до посилення на них податкового тиску порівняно з іншими структурними підрозділами АПК. Якщо у 2001-2005 рр. сільськогосподарські підприємства Сумської області сплатили 54,2% всіх податків АПК, то у 2006-2010 рр. – 56,9%, у переробних підприємств за цей період відбулося скорочення податкових платежів з 42,1% до 39,2%, а у обслуговуючих підприємствах податкове навантаження зросло лише на 0,2% . Така ситуація загострює проблему нееквівалентності обміну між підприємствами різних галузей агропромислового комплексу, зменшує доходи сільськогосподарських товаровиробників, послаблює їх можливості щодо запровадження новітніх технологій, які б забезпечили підвищення ефективності виробництва та використання земельних ресурсів.

Світовий досвід економічного розвитку свідчить, що більші можливості створювати додаткову вартість мають не сировинні галузі, а переробні, а також сфера послуг. Відповідно, у межах АПК податкове навантаження необхідно перерозподілити з тим, щоб переважна його частина припадала не на сільське господарство, а на суміжні з ним галузі і сфери. З метою посилення купівельної спроможності населення щодо купівлі продуктів харчування разом з впровадженням для аграрних підприємств нульової ставки стягнення ПДВ слід оподатковувати даним податком переробників сільськогосподарської продукції,

обслуговуючі сільське господарство підприємства, а також оптову і роздрібну торгівлю продовольством, як і фондопостачальні галузі, за ставкою не вище 10%.

Обґрунтування оптимального рівня оподаткування сільськогосподарських товаровиробників вимагає аналізу співвідношення рівнів податкового навантаження і динаміки перерозподілу земельних ресурсів у користуванні підприємств різних організаційно-правових форм господарювання. Протягом усього періоду найнижчим податкове навантаження є у фермерських господарствах (табл. 1), у розрахунку

Таблиця 1

Податкове навантаження підприємств різних організаційно-правових форм господарювання у Сумській області, в середньому за рік, грн. на 1 га сільськогосподарських угідь *

	2001-2005 рр.	2006-2010 рр.
Господарські товариства	37,51	51,88
Приватно-орендні підприємства	40,27	54,50
Акціонерні товариства	72,15	226,10
Фермерські господарства	33,62	35,10
В середньому по всіх сільськогосподарських підприємствах	41,54	78,59

* Джерело: розрахунки проведені за даними районних державних податкових адміністрацій Сумської області і Головного управління статистики у Сумській області на 1 га сільськогосподарських угідь в середньому за рік у 2006-2010 рр. воно склало 35,10грн. проти 78,59 грн. загалом по всіх сільськогосподарським підприємствам Сумської області.

У 2006-2010 рр. порівняно з 2001-2005 р. податкове навантаження помітно зросло в усіх організаційно-правових формах підприємств окрім фермерських господарств. За таких умов у зазначений період лише фермери збільшили землекористування з 53,8 га до 114,9 га у розрахунку в середньому на 1 господарство, тобто у 2,1 рази. В усіх інших підприємствах відбулося скорочення земельних ресурсів. Зокрема, за даний період у господарських товариствах сільськогосподарські угіддя зменшилися на 28,7%, у приватно-орендних підприємствах – на 8,4%, у акціонерних товариствах – на 29,2%. Фермерські господарства забезпечують більш ефективне використання земельних ресурсів порівняно з іншими сільськогосподарськими підприємствами. У них вищі темпи приросту виробництва, а також більші виплати за оренду земельних паїв, ніж у підприємств інших організаційно-правових форм. Результатом цього є перерозподіл сільськогосподарських угідь на користь фермерських господарств. Одним із факторів, що обумовлює високу ефективність використання земельних ресурсів фермерськими господарствами, є значно нижчий податковий тиск порівняно з іншими підприємствами. Вважаємо, що рівень оподаткування на підприємствах різних організаційно-правових форм господарювання не повинен суттєво відрізнятись.

Відповідно до внесених вище пропозицій щодо вдосконалення системи оподаткування сільськогосподарських підприємств (застосування коригуючих коефіцієнтів грошової оцінки земель, перехід на нульову ставку стягнення ПДВ, повернення до стягнення ФСП згідно з початковою редакцією Закону України “Про фіксований сільськогосподарський податок”, а також надання на час подолання аграрної кризи ФСП статусу єдиного податку) зроблено розрахунки, які показують, що податкове навантаження має дорівнювати 37,66 грн. з 1 га сільськогосподарських угідь.

Цей показник є близьким за величиною до фактичного рівня податкового навантаження, який склався протягом 2001-2010 рр. у фермерських господарствах - 33,62-35,10 грн. (табл. 1). Таким чином, у нинішніх умовах для сільськогосподарських підприємств усіх організаційно-правових форм господарювання за оптимальний рівень податкового навантаження, тобто такий, що дозволяє підвищувати ефективність використання земельних ресурсів, можна визнати навантаження близько 33-38 грн. в розрахунку на 1 га сільськогосподарських угідь.

Висновки. Одним із напрямів державної підтримки розвитку сільських територій є підвищення дохідності аграрних підприємств на основі вдосконалення системи їх оподаткування. Необхідно не лише зменшити податкове навантаження на сільськогосподарських товаровиробників, але і внести зміни у структуру платежів з метою підвищення ролі земельного оподаткування. Перенесення податкового навантаження в більшій мірі на земельні ресурси, а також збільшення податкових платежів переробних і обслуговуючих підприємств АПК забезпечить зростання податкових надходжень до місцевих бюджетів, що створить сприятливі фінансові умови для сталого розвитку сільських територій.

Література

1. Державна цільова програма розвитку українського села на період до 2015 року: затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 19.09.2007 р. № 1158 // Економіка АПК. – 2007. – № 11. – С. 3 – 57.
2. Концепція Державної цільової програми сталого розвитку сільських територій на період до 2020 року: схвал. Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2010 р. № 121-р. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/121-2010-p>. - Назва з екрану.
3. Державна цільова програма сталого розвитку сільських територій на період до 2020 року (проект) // Економіка АПК. – 2010. – № 7. – С. 7 – 15
4. Бородіна О. Соціальні інновації в системі сільського розвитку: концептуальні підходи/ О. Бородіна // Економіка України. – 2010. – №9. – С. 68-77; Гайдуцький П.І. Про основні засади реформування системи державної підтримки сільського господарства та сільської території/ П.І. Гайдуцький // Економіка АПК. – 2005. – №11. – С. 43-48; Губені Ю. Розвиток сільських територій: деякі аспекти європейської теорії і практики / Ю. Губені // Економіка України. – 2007. – №4. – С. 62-70; Мамуль Л.О. Соціально-економічні

особливості розвитку сільських територій/ Л.О. Мамуль, М.М. Ігнатенко// Економіка АПК. – 2011. –№7. – С. 122-129; Павлов О.І. Сільські території як об'єкт суспільних інтересів//Економіка АПК. 2011 - №3 - С.123-128; Прокопа І. Сільські території України: дослідження і регулювання розвитку /І. Прокопа // Економіка України. - 2007. -№ 6.-С. 50-59; Саблук П.Т. Розвиток сільських територій в контексті забезпечення економічної стабільності держави / П.Т. Саблук // Економіка АПК. – 2005. –№11. – С. 4-12; Юрчишин В.В. Сільські території як системоутворюючі фактори розвитку аграрного сектора економіки /В.В. Юрчишин // Економіка АПК - 2005. - № 3. - С. 3-10.

5. Економічні проблеми XXI століття: міжнародний та український виміри / за ред. С. І. Юрія, Є. В. Савельєва. – К.: Знання, 2007. – 595 с.

6. Новицький В. С. Податкове регулювання в системі інструментів соціально-економічного розвитку: питання методології / Новицький В. С. // Фінанси України. – 2007. –№ 10. – С. 60 – 73.

7. Іванов О. Б. Альтернативні системи оподаткування / Іванов О. Б. – Х. : ХДЕУ – Торнадо, 2003. – 517 с.

8. Воронкова О. М. Податкове регулювання економічних процесів / Воронкова О. М. // Фінанси України. – 2003. –№ 6. – С. 40 – 46.

9. Львовчкін С. Податкова структура в Україні та шляхи її вдосконалення / Львовчкін С. // Економіка України. – 1999. –№ 8. – С. 19 – 25.

10. Мельник П. Деякі суперечності в розвитку податкової системи та шляхи їх подолання / Мельник П. // Економіка України. – 2001. –№ 7. – С. 16 – 21.

11. Про фіксований сільськогосподарський податок : Закон України від 17.12.1998 р. № 320-XIV // Офіційний вісник України. – 1998. - № 52. – С. 1 – 5.

12. Сапич Н. М. Стан та проблеми вдосконалення земельного оподаткування сільськогосподарських товаровиробників / Сапич Н. М. // Вісник Сумського НАУ. Серія: Економіка та менеджмент. – Суми, 2007. – Вип. 6/7. – С. 40 – 46.

13. Дем'яненко М. Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва / Дем'яненко М. Я. // Економіка АПК. – 2008. – № 2. – С. 17 – 25.

14. Зоря С. Раціоналізація оподаткування сільського господарства в Україні / Зоря С. // Зміна фокусу аграрної політики та розвитку села в Україні: висновки та перспективи для руху вперед: зб. наук. праць / С. Зоря, В. Меєрс, С. Дем'яненко, Т. Джонсон. – К. : КНЕУ, 2005. – С. 121 – 135.

Summary
Sapich N.M.

The Sumskiy national agrarian university

TAX CONSTITUENT OF STATE SUPPORT DEVELOPMENT OF RURAL TERRITORIES