

УДК 336.225

**ОЛЬГА ЛІТВАК, ІРИНА СОБОЛЕВА**

м. Миколаїв

brend\_iren@mail.ru

## ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

*У статті досліджено особливості спеціального режиму оподаткування ПДВ та переваги застосування єдиного податку для сільськогосподарських товаровиробників. Сплата єдиного податку позитивно впливає на динаміку показників виробничої діяльності сільськогосподарських товаровиробників. Доведено, що скасування спеціального режиму оподаткування ПДВ, зменшення пільг або повна їх відміна призведе до виникнення негативних наслідків у розвитку аграрного сектора, особливо серед сільськогосподарських підприємств малого та середнього рівня.*

*Ключові слова: оподаткування, спеціальний режим, сільськогосподарські товаровиробники, єдиний податок.*

З розвитком ринкових відносин виникає необхідність створення нових підходів до організації й управління діяльністю підприємств агропромислового комплексу (АПК). В сучасних умовах ослаблені функції державного фінансового контролю за діяльністю підприємств АПК, які обмежуються лише контролем за сплатою податків, використанням бюджетних коштів, що виділяються державою сільськогосподарським товаровиробникам. Механізм оподаткування сільськогосподарських товаровиробників має забезпечувати ефективне функціонування галузі, так як агропромисловий комплекс в Україні є одним із ключових секторів економіки. Зростання податкового тиску на сільськогосподарських товаровиробників може призвести до спаду економіки країни.

Дослідженню особливостей спеціального режиму оподаткування підприємств та питань державного регулювання аграрного сектору економіки присвятили наукові праці такі вчені: М. Г. Михайлов, О. О. Бараннік, Є. І. Рябий, О. Є. Гудзь, Н. С. Танклевська та багато інших. Сільське господарство займає провідну роль в економіці країни, тому важливим для подальшого розвитку національної економіки, на думку науковців, є недопущення погіршення фінансового стану аграрного сектору. За таких умов необхідно є оцінка податкового навантаження на сільськогосподарські підприємства та аналіз ефективності податкового механізму в державному регулюванні галузі.

Метою дослідження є встановлення впливу податкової системи на розвиток агропромислового комплексу та економіки країни у цілому.

Для досягнення означеної мети важливим є окреслення особливостей оподаткування суб'єктів господарювання у галузі сільського господарства та його змін у зв'язку з введенням нових законодавчих актів, визначення впливу податкового навантаження на деякі показники діяльності сільськогосподарських товаровиробників.

Незважаючи на складну фінансову ситуацію в Україні, в умовах скорочення обсягів виробництва та нестабільного стану фінансової системи держави, сільськогосподарська галузь має позитивну динаміку показників розвитку. Однак з 1 січня 2016 року набрали чинності зміни до Податкового кодексу України, які, зокрема, стосуються спеціального режиму ПДВ сільськогосподарських підприємств. За Угодою про асоціацію між Україною та Європейським Союзом Україна повинна наблизити своє податкове законодавство, зокрема, щодо ПДВ, до податкового законодавства ЄС. Хоча спеціальний режим оподаткування ПДВ в цілому не суперечить Угоді України з Європейським Союзом, було вирішено реформувати спеціальний режим оподаткування ПДВ та повністю відмінити його з 2017 року [1].

Сільськогосподарські підприємства в Україні оподатковуються за двома системами

незалежно від форми власності: на загальних засадах та за спрощеною системою оподаткування. Сільськогосподарський товаровиробник самостійно обирає ту систему оподаткування, яка для нього є найбільш оптимальною. Спрощеною системою оподаткування для сільськогосподарських підприємств передбачена четверта група.

Дія спеціального режиму оподаткування ПДВ відповідає правилам та вимогам Світової організації торгівлі та узгоджується із положеннями Директиви Ради ЄС про спільну систему податку на додану вартість. У ЄС діє пільговий режим для оподаткування ПДВ сільського господарства, відповідно до якого платник застосовує до вартості своїх поставок компенсаційну ставку та додає суму фіксованого збору до ціни реалізації товару з метою відшкодування сум ПДВ, сплаченого ним в ціні придбаних виробничих ресурсів. До того ж така компенсаційна ставка не повинна забезпечувати додаткове джерело фінансування для платника, а існує виключно для компенсації суми ПДВ, сплаченої при купівлі товару або послуги. Право на застосування такого режиму, на відміну від України, має будь-який платник податку, що здійснює діяльність у формі сільськогосподарського, лісогосподарського чи рибогосподарського підприємства (фермер).

В Україні використовувати спеціальний режим має право тільки такий суб'єкт, основною діяльністю якого є поставка вироблених

ним сільськогосподарських товарів (послуг) на власних або орендованих виробничих потужностях, а також на давальницьких умовах, в якій питома вага вартості сільськогосподарських товарів та послуг становить не менше 75% вартості товарів та послуг, поставлених протягом попереднього року. Відповідно до Податкового кодексу України не можуть бути платниками єдиного податку четвертої групи:

- суб'єкти господарювання, у яких понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини);

- суб'єкти господарювання, що провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 – 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції;

- суб'єкт господарювання, який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії

Таблиця

**Ставки єдиного податку для 4 групи спрощеної системи оподаткування**

Вид земель	До 01.01.2016 р., у % до нормативної грошової оцінки	З 1 01.01.2016 р., у % до нормативної грошової оцінки
Для ріллі, сіножатей і пасовищ	0,45	0,81
Для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях	0,27	0,49
Для багаторічних насаджень	0,27	0,49
Для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях	0,09	0,16
Для земель водного фонду	1,35	2,43
Для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (вирощуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди	3	5,4

обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин) [4].

Об'єктом оподаткування єдиним податком для 4 групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому в користування, у тому числі на умовах оренди. Ставки єдиного податку 4 групи з 1 січня 2016 року збільшилися у 1,8 рази (табл.).

Підставою для нарахування єдиного податку 4 групи є дані Державного земельного кадастру та/або дані Державного реєстру речових прав на нерухоме майно. Базою оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників – платників єдиного податку 4 групи є нормативна грошова оцінка 1 гектара сільськогосподарських угідь та земель водного фонду. Єдиний податок у 2016 році сплачується платниками 4 групи щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу. Сплата здійснюється у таких розмірах: за перший та другий квартали – по 10%, третій квартал – 50%, четвертий – 30% [4].

Платники єдиного податку 4 групи звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності лише з таких податків і зборів:

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

Крім спрощеної системи оподаткування, сільськогосподарські товаровиробники мають право застосовувати спеціальний режим з оподаткування ПДВ. Так, у попередніх роках сільськогосподарські підприємства, які застосовували спеціальний режим, не сплачували ПДВ до бюджету, а перераховували 100% суми податку на свої спеціальні рахунки. Такі кошти платник міг використовувати для відшкодування суми ПДВ, сплаченої (нарахованої)

постачальнику на вартість виробничих факторів, за рахунок яких сформовано податковий кредит, а за наявності залишку такої суми податку – для інших виробничих цілей.

Відповідно до змін, внесених Законом України № 909 до статті 209 Податкового кодексу України, у 2016 році в межах спеціального режиму оподаткування ПДВ запроваджується часткова сплата сум ПДВ до бюджету та на спеціальні рахунки. Розмір суми ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету та перерахуванню на спеціальні рахунки залежить від виду сільськогосподарської продукції, що реалізується. Позитивна різниця між сумою податкових зобов'язань та сумою податкового кредиту звітного періоду за операціями в межах спеціального режиму підлягає перерахуванню на спеціальні рахунки у таких розмірах:

- 15% – за операціями із зерновими та технічними культурами;
- 80% – за операціями із продукцією тваринництва;
- 50% – за операціями із сільськогосподарськими товарами/послугами (крім зазначених вище операцій).

Суми ПДВ, що підлягають перерахуванню на спеціальні рахунки, не підлягають сплаті до бюджету та повністю залишаються у розпорядженні відповідного підприємства для використання у виробництві сільськогосподарських товарів та послуг. Для реалізації відповідної норми було ініційовано відкриття трьох додаткових рахунків в системі електронного адміністрування ПДВ для виробників, що вже діють. Ці рахунки призначені для перерахування коштів до Державного бюджету України та на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств у різних частках залежно від виду продукції:

– рахунки з електронного адміністрування податку на додану вартість сільськогосподарських підприємств, що здійснюють операції з постачання сільськогосподарських товарів/послуг (крім зернових і технічних культур та продукції тваринництва), які обрали спеціальний режим оподаткування;

– рахунки з електронного адміністрування податку на додану вартість сільськогосподарських підприємств, що здійснюють операції з постачання зернових і технічних культур, які обрали спеціальний режим оподаткування;

– рахунки з електронного адміністрування податку на додану вартість сільськогосподарських підприємств, що здійснюють операції з постачання продукції тваринництва, які обрали спеціальний режим оподаткування [2].

З огляду на ситуацію, що склалась на фінансовому ринку та, враховуючи особливості природно-кліматичних умов ведення сільського господарства, скасування зазначеного виду підтримки сільськогосподарських товаровиробників в Україні викликало зниження конкурентоспроможності аграрного бізнесу, втрати обігових коштів підприємств та необхідності залучення кредитних коштів для покриття понесених втрат, що призвело до збільшення собівартості продукції, а отже тягне за собою зменшення обсягів експорту і відповідно надходження валюти в Україну. Найбільший вплив змін відчули постачальники продукції тваринництва, для яких скасування спеціального режиму доповнилось зростанням цін на зернові культури. Тобто, подорожчання кормів, які є однією з основних статей витрат.

Зміна спеціального режиму оподаткування ПДВ та повне його скасування з 2017 року на тлі зростання податкового тиску та негативних тенденцій скорочення капіталовкладень в сільське господарство будуть тільки прискорюватися, що може призвести не тільки до ослаблення експортних позицій України на зовнішніх ринках, а створить цілком реальні загрози для продовольчої безпеки держави за окремими видами продукції, насамперед, продукції тваринництва. За оцінками експертів, інвестиційна привабливість агропромислового комплексу знизиться.

У разі скасування спеціального режиму ПДВ, наслідком скорочення та припинення сільськогосподарської діяльності стане зменшення чисельності працюючих у сільськогосподарських підприємствах до 60–100 тис. осіб. А це означає, що безробітні прийдуть на біржу праці і держава змушена буде виплачувати допомогу по безробіттю. Слід відмітити, що на кінець червня 2016 р. найменший попит на робочу силу спостерігався на кваліфікованих робітників сільського та лісового господарств, риборозведення та рибальства

(1,8%). Разом з тим, внаслідок відміни спеціального режиму сільськогосподарські підприємства будуть позбавлені, за різними оцінками, більше 19 млрд. грн. Спостерігається наступна негативна тенденція: загальний обсяг реалізованої сільськогосподарськими підприємствами продукції у січні-червні 2016 р. порівняно із відповідним періодом 2015 р. зменшився на 21,5%, у тому числі продукції рослинництва – на 36%, а продукції тваринництва – збільшився на 9%. Порівняно з 2015 р. загальну посівну площу скорочено на 0,5%, у тому числі: у сільськогосподарських підприємствах – на 0,8%; у господарствах населення – її розширено на 0,2%. Середні ціни продажу аграрної продукції сільськогосподарськими підприємствами за всіма напрямками реалізації за січень-червень 2016 р. порівняно з відповідним періодом 2015 р. зросли на 7%, у тому числі продукції рослинництва – на 17%, тваринництва – на 1%.

При цьому важливо розуміти, що сільськогосподарська галузь це не тільки сектор економіки (за рахунок якої очевидно доведеться повертати міжнародні кредити), але насамперед це фундамент продовольчої безпеки країни. Важливо розуміти, що у випадку рецесії в цьому секторі, доведеться імпортувати продовольчі продукти за цінами значно вищими вітчизняних.

Майже в усьому світі сільське господарство є реципієнтом, тобто одержує підтримку. А в Україні (та ще Аргентині) виступає донором, за рахунок аграрного сектору бюджет дотується до 40 млрд грн. щорічно. Обсяг підтримки сільськогосподарських виробників (субсидування) у різних країнах Європейського Союзу у 2013–2014 рр. становив майже 60 млрд євро щорічно, а це майже 526 євро/га (або 20% від валової продукції аграрного сектора). У розрізі країн, серед найбільших бенефіціарів: Греція – 709 євро/га; Нідерланди – 529 євро/га; Бельгія – 504 євро/га; Італія – 456 євро/га та інші. В Україні цей показник балансує в межах 20–30 євро/га. Тобто скасування такого ефективного механізму підтримки, як спеціальний режим оподаткування ПДВ, ще більше погіршить і без того нестабільне становище, порівняно з товаровиробниками об'єднаної Європи.

Замість очікуваних надходжень до бюджету, які уряд планує отримати шляхом скасування спеціального режиму оподаткування ПДВ, держава може зазнати глибинних та критичних наслідків, а саме: зменшення кількості сільськогосподарських підприємств, скорочення експорту, втрата робочих місць, додаткові витрати бюджету на виплати по безробіттю тощо. Учасники аграрного ринку виступали проти неодноразових ініціатив держави щодо скасування або зміни для них умов пільгового режиму оподаткування ПДВ, наполягаючи на тому, що це єдиний інструмент державної підтримки сектора. Зміна правил оподаткування, передусім щодо ПДВ, які продиктовані зовнішніми умовами, гостро ставить питання повернення програм бюджетних дотацій. У цьому контексті важливим є пошук альтернативних шляхів оподаткування та державної підтримки сільського господарства.

**ОЛГА ЛИТВАК, ИРІНА СОБОЛЕВА**  
Nikolaev

## TAXATION OF AGRICULTURAL PRODUCERS IN TERMS OF EUROPEAN INTEGRATION

*In the article the features of the special regime of VAT taxation and benefits of the single tax for agricultural producers. To prove that the payment of the single tax has a positive effect on the dynamics of production indicators of agricultural producers. Illuminated, that due to the need of convergence of tax systems of Ukraine and the European Union there is a problem with the complete abolition of benefits for the agricultural complex. It is proved that the abolition of the special VAT taxation regime, reducing benefits or a complete rejection of them will lead to negative consequences in the development of the agricultural sector, especially in the agricultural enterprises of small and medium level.*

*Key words: taxation, dedicated mode, agricultural enterprises, united tax.*

**ОЛЬГА ЛИТВАК, ИРИНА СОБОЛЕВА**  
г. Николаев

## НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ В УСЛОВИЯХ ЕВРОИНТЕГРАЦИИ

*В статье исследованы особенности специального режима налогообложения НДС и преимущества применения единого налога для сельскохозяйственных товаропроизводителей. Обоснованно, что уплата единого налога положительно влияет на динамику производственных показателей сельскохозяйственных товаропроизводителей. Освещено, что в связи с необходимостью сближения налоговых систем Украины и Европейского Союза возникает проблема, связанная с полной отменой льгот для агрокомплекса. Доказано, что отмена специального режима налогообложения НДС, уменьшение льгот или полный отказ от них приведет к возникновению негативных последствий в развитии аграрного сектора, особенно среди сельскохозяйственных предприятий малого и среднего уровня.*

*Ключевые слова: налогообложение, специальный режим, сельскохозяйственные предприятия, единый налог.*

## Список використаних джерел

1. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» від 24.12.2015 № 909-VIII. — Відомості Верховної Ради, 2016. — № 5. — С. 47.
2. Зміни в податковому адмініструванні і казначейському обслуговуванні електронних ПДВ-рахунків для сільгоспвиробників [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. — Режим доступу : [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
3. Лист Державної фіскальної служби України «Про особливості застосування спеціального режиму оподаткування в сільському господарстві у 2016 році» від 05.01.16 р. № 203/7/99-99-19-03-02-17 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovyi-zmini-2015/elektronne-administruvannya-pdv/65869.html>.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

Стаття надійшла до редколегії 13.11.2016