Петро КОРЕНЮК
Олена ЛОШКАРЬОВА

АНАЛІЗ СИСТЕМ ОПОДАТКУВАННЯ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ ЗГІДНО З ПОДАТКОВИМ КОДЕКСОМ УКРАЇНИ

Досліджено особливості систем оподаткування в сільському господарстві, виокремлено зміни в порядку справляння єдиного податку, переваги і недоліки фінансового сільськогосподарського податку. Визначено пріоритети державного регулювання інвестиційної діяльності в АПК згідно з Податковим кодексом України.

Одним із головних завдань у процесі здійснення економічної реформи в агропромисловому комплексі є формування ефективного податкового механізму як одного з інститутів ринкової економіки, що дає змогу, з одного боку, вирішувати проблему збільшення доходів бюджетів різних рівнів, з другого – сприяти поступальному розвитку господарюючих суб'єктів як агропромислової сфери, так і економіки в цілому. Підтримка сталого економічного зростання – складна соціально-економічна проблема, вирішення якої потребує принципових змін у всіх сферах життя суспільства. Активне використання на користь економічного розвитку стихійних сил ринку й конкуренції неможливе без обґрунтованого встановлення певних обмежувальних і регулюючих умов для запобігання негативного впливу ринку на економіку. Саме такий підхід реалізується у країнах із розвиненою ринковою економікою, де провідна роль відводиться регулюючій функції держави, здійснюваній різними методами, серед яких важливе місце посідає податкове регулювання.

Мета статті полягає в аналізі систем оподаткування в сільському господарстві згідно з Податковим кодексом України у визначенні і розробці заходів щодо державного регулювання інвестиційної діяльності в аграрному секторі.

Ключові чинники в економічній сфері АПК – це податки і приватні інвестиції. Без перших неможливі погашення зовнішнього боргу і забезпечення хоча б мінімальних соціальних гарантій (особливо це важливо для сільських територій), без других – реструктуризація агропромисловості та вихід на траєкторію сталого економічного зростання, з вищими показниками. Проте і в тому, і в іншому випадку всі економічні агенти повинні мати стимули і спроможність платити податки, а також інвестувати і зберігати кошти в легальних і цивілізованих формах.

Згідно з даними Статистичного щорічника України, спостерігається тенденція до збільшення обсягів валової продукції сільського господарства, зокрема до збільшення частки сільгосппідприємств. Отож, для їхньої підтримки та розвитку необхід-

на ефективно діюча податкова система та зростання інвестицій у агросектор. Податки як категорію також можна віднести до інвестицій, оскільки податки – це регулятор розподілу валового прибутку. Якщо податкова система врахує всі особливості функціонування тієї чи іншої галузі, налагодиться система справляння податків, а відповідно у виробника залишатимуться кошти [1].

За 2009 р. від підприємств аграрного сектору до зведеного бюджету надійшло податків, зборів (обов'язкових платежів) на суму 25,1 млрд. грн., або у 5,4 рази більше ніж у 2000 р. Зокрема, від сільського господарства – 3,4 млрд. грн., або у 3,7 рази більше ніж у 2000 р. [2]

Існують підприємства, які сплачують 60–70% від обсягу податкових платежів, і є підприємства, що сплачують їх у розмірі від 5 до 12%. Вони знайшли для себе "податкові ями" в законодавстві й добре розвиваються. Зниження податкового навантаження на підприємства може позитивно позначитися на темпах економічного зростання АПК і національного господарства в цілому, але, поряд з цим, необхідно розподілити навантаження справедливо. Наприклад, при зниженні податкового тягаря в агропромисловому комплексі від 50–60% до 35–40% від валової виручки з'являються засоби, які дозволяють скоротити падіння виробництва, знизити ціни на продукцію, що виробляється, збільшити платоспроможний попит і за рахунок цього підвищити абсолютну величину надходження податків до бюджету. Крім того, створення нових робочих місць створить додаткові джерела оподаткування і спричинить збільшення податкової бази. Питання про зниження податкового тягаря – актуальне впродовж багатьох років. Але найголовніше – вирішити за рахунок якої категорії платників податків провести його зниження, оскільки зменшення податків спричинить недотримання коштів до бюджету і невиконання соціальних зобов'язань. Збільшення витрат може бути покрите за рахунок податкових і неподаткових джерел. Розглянемо їх детальніше в табл. 1.

Залежно від пріоритетів економічної політики можна досягти зменшення податкового навантаження в стратегічних сферах економіки АПК або сільськогосподарських територіальних одиниць, що є "локомотивами" економічного зростання в державі, й отримати податкові доходи з підприємств, що займаються торгово-посередницькою, банківською діяльністю [2].

Для того, щоб опинитися на загальній системі оподаткування, не потрібно застосовувати ніяких зусиль – будь-яке нове аграрне підприємство автоматично стає на загальні рейки оподаткування. Такому господарству доведеться виплачувати близько двох десятків податків, зборів, обов'язкових платежів у різноманітні соці-

Таблиця 1

Джерела покриття збільшення витрат

неподаткові джерела	податкові джерела
– ефективне використання державної власності; – запозичення на внутрішньому фінансовому ринку; – скорочення бюджетних витрат (як правило, скорочуються витрати на здійснення соціальних програм, на культуру і науку, інші незахищені статті. На думку автора, з урахуванням досвіду інших країн (Аргентина) в Україні необхідно скоротити витрати на утримання державного апарату)	– збільшення обсягів стягнення податків за рахунок чіткої організації діяльності податкових органів; – контроль за об'єктами оподаткування, формування податкової бази, використання пільг платниками податків; – зміщення податкового тягара.

альні фонди. На сучасному етапі існує три системи оподаткування: єдиний податок, фіксований сільськогосподарський податок, загальна система оподаткування. Розглянемо кожну з них окремо.

Всю систему єдиного податку можна показати у вигляді табл. 2.

Введення нового Податкового кодексу у грудні 2010 р. внесло зміни до механізму сплати єдиного податку як позитивні, так і негативні (табл. 3).

Наступний можливий варіант для оподаткування є фіксований сільськогосподарський податок (ФСП). ФСП трактується як податок, що стягується у відсотках до нормативної грошової оцінки одиниці земельної площі, а його плата замінить сплату окремих податків і зборів. У системі податків фіксований сільськогосподарський податок посідає важливе місце. Пояснюється це наступним:

– по-перше, мета його запровадження, порівняно з іншими альтернативними податками, має цілеспрямований характер. Що проявляється саме в підтримці сільськогосподарських товаровиробників та спрощенні системи оподаткування в галузі сільського господарства;

– по-друге, фіксований сільськогосподарський податок – це податок, що належить до загальнодержавних, але сплачується до місцевих бюджетів;

– по-третє, цей податок, як і раніше, справляється виключно з юридичних осіб.

У Податковому кодексі України наведено перелік критеріїв, які визначають особу як платника ФСП, а саме:

1. Суб'єкт господарювання повинен бути сільськогосподарським товаровиробником.

2. Виручка, отримана від реалізації сільгосппродукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній

Таблиця 2

Система єдиного податку

Платник податків		Критерії "єдинників"	Особливості діяльності	Ставки податку
Фізичні особи	I група	– не використовують найману працю; – розмір доходу протягом календарного року не перевищує 150 тис. грн.	Ведуть роздрібну торгівлю чи надають побутові послуги населенню	1-10% мінімальної заробітної плати (від 10 до 100 грн.)
	II група	– не використовують найману працю або кількість найманих працівників не перевищує 10 чоловік; – розмір доходу не перевищує 1 млн. грн.	Надають послуги, у тому числі побутові, населенню та платникам єдиного податку, займаються виробництвом та ресторанним бізнесом	2-20% мінімальної заробітної плати (від 20 до 200 грн.)
	III група	– використовують найману працю або кількість найманих працівників не перевищує 10 чоловік; – розмір доходу не перевищує 3 млн. грн.	В цю групу потрапляють підприємці-фізичні особи, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна. Також ведуть будь-яку дозволену "спрощенцям" діяльність	-3% від доходу для платників ПДВ; -5% від доходу для неплатників ПДВ
Юридичні особи		– кількість робітників не перевищує 50 чоловік; – розмір доходу не перевищує 5 млн. грн.	Не ведуть тих видів діяльності, котрі заборонені платникам єдиного податку.	-3% від доходу для платників ПДВ; -5% від доходу для неплатників ПДВ

Таблиця 3

Зміни в системі оподаткування єдиним податком згідно з новим Податковим кодексом

Переваги	Недоліки
– Вилучено положення ПК про заборону віднесення до витрат платниками податку на прибуток витрат, понесених у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у фізичних осіб. – Запроваджена можливість для фізичних осіб їх реєстрації платниками ПДВ. Ціна за це невелика - введення замість фіксованої ставки єдиного податку сплати трьох відсотків доходу фізичної особи. – Збільшено суми граничних річних доходів для "єдинників": до 3 млн. грн. для фізичних осіб і до 5 млн. грн. для юридичних осіб. – Скасовано 50-відсоткову надбавку до фіксованої ставки єдиного податку за кожного найнятого працівника. – Запроваджено такі поняття у податковому законодавстві, як "відпустка" і "лікарняний" для "спрощенця". "Єдинники" першої та другої груп, які не використовують найману працю, звільняються від сплати єдиного податку протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також на період хвороби (більше 30 днів). – Дозволена на єдиному податку інтернет-торгівля	– З переліку можливих виключені високорентабельні види діяльності; Обмежена сфера застосування "спрощенки". – Значно звузилось коло податків і зборів, які для "спрощенця" замінюються єдиним податком. – Податки, збори та митні платежі при ввезенні товарів на територію України "єдиноподатник" оплачує на загальних підставах. – Фізичні особи третьої групи, які сплачують 3% доходу і ПДВ або 5% доходу, як і юридичні особи повинні вести облік доходів і витрат у формі та порядку, встановленими Міністерством фінансів України. – Податковий орган має право на анулювання свідоцтва платника єдиного податку при здійсненні заборонених на "спрощенку" видів діяльності, перевищенні кількості найманих працівників або використанні неприпустимого способу розрахунків. – Складність доведення параметрів відповідності для реєстрації особи на засадах єдиного податку.

звітний (податковий) рік, у такого суб'єкта господарювання повинна дорівнювати або перевищувати 75% загальної суми валового доходу [3].

Платники податку не є платниками таких податків і зборів [4]:

– податку на прибуток підприємств;

– земельного податку;

– збору за спеціальне використання води;

– збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності.

Основною перевагою цього податку є значне зменшення тиску на товаровиробників сільгосппродукції. Наступні переваги та недоліки наведені в табл. 4.

Усі виробники агросектору, котрі не належать до осіб, що можуть знаходитися на єдиному податку або сплачувати ФСП, оподатковуються за загальною системою оподаткування. Таким чином, виробники сільгосппродукції сплачують усі податки у загальнодержавний та місцеві бюджети. Перевагою такого оподаткування є сплата податку у розмірі, пропорційному до доходів та не стягується у разі роботи підприємства за визначений період в збиток. Недоліком такої системи є складність самої процедури справляння податків у відповідні органи. За рейтингом найкращих податкових систем світу з 183 країн Україна посідає 181 місце. Загалом це спричинено кількістю годин, які необхідні для сплати податків (848 год.), що дорівнює приблизно 104 робочим дням [7].

Нарощування податкових надходжень до бюджету повинно здійснюватися хоча б на 50–100%, щоб країна змогла вибратися з "боргової пастки" і довести рівень бюджетних витрат до мінімально допустимої межі. Ключові завдання політики держави в галузі податків у найзагальнішому плані

Таблиця 4

Переваги та недоліки ФСП*

Переваги	Недоліки
– стимулювання ефективного і раціонального господарювання, що сприяє нарощуванню обсягів виробництва і зростанню рівня прибутковості їх діяльності; – скорочення витрат на ведення бухгалтерського обліку і складання податкової звітності; – забезпечення стимулювання раціонального використання землі, нарощування обсягів виробництва сільськогосподарської продукції	– негнучкість податку; – однакові умови оподаткування сільськогосподарських товаровиробників при різній продуктивності землі; – порушення одного із основних принципів оподаткування – рівність умов. Коли різні податки штучно прив'язуються до однієї бази оподаткування – землі, податки відриваються від фінансових результатів і фінансового стану суб'єктів господарювання. – втрата можливості стимулювання тих видів господарської діяльності підприємств, в яких суспільство зацікавлене найбільше.

* Складено автором на основі [3, 5, 6]

полягають, насамперед, у створенні сприятливого податкового клімату для підвищення рівня ефективності виробництва й інвестицій, для збільшення доходів і зайнятості населення, особливо в депресивних сільськогосподарських регіонах [2].

Податкова політика України має бути спрямована на реалізацію таких заходів у сфері сільського господарства, зокрема органічного виробництва:

1) впровадження інноваційних, у тому числі енергозберігаючих технологій, виробництво нових видів палива;

2) створення робочих місць із поліпшеними умовами праці;

3) мінімізація шкідливого впливу виробництва на навколишнє середовище, раціональне використання природних ресурсів;

4) стимулювання виробництва товарів, робіт та послуг, орієнтованих на експорт, і тих, що замінюють імпортні аналоги, та розвиток малого бізнесу. [8]

Хоча у Податковому кодексі запроваджена диференціація пільг, які залежать від регіону, а саме гірських зон та поліської території, але при цьому не враховується продуктивність локальних територій.

Одним із можливих підходів до вирішення цієї проблеми є поділ території України на три умовні смуги (зони) залежно від родючості чорнозему (табл. 5).

Відповідно до вищезазначеного, можна виокремити такі напрямки вдосконалення сільського господарства за рахунок податкової системи:

1. Переорієнтація сільськогосподарської галузі на органічне виробництво, тобто збільшення показника вирощування органічних культур до 10% до 2015 р. згід-

Таблиця 5

Класифікація зон залежно від якості земельних угідь

Назва смуги	Концентрація гумусу, %	Ставка порівняно з нормативною,%
Центральна зона	7-8	100
Північна зона	6-8	80
Південна зона	4-6	70

но з цільовою програмою розвитку українського села.

2. Спрощення процедури оподаткування, тобто зменшення кількості годин, необхідних для сплати податків.

3. Урахування особливостей ведення аграрного бізнесу залежно від виду сфери діяльності та географічного розташування земельних угідь.

Література

1. Мельник В. М. Податки в системі регулювання економічного розвитку агропромислової сфери // Фінанси України. – 2010. – № 10. – С. 125–126.

2. Прокопенко Н. С. Податки і приватні інвестиції – ключові чинники в економічній сфері агропромислового виробництва // Економіка та держава. – 2009. – № 9. – С. 8–11.

3. Білик М. Д. Фіксований сільськогосподарський податок в умовах нового законодавства // Формування ринкових відносин в Україні. – 2011. – № 4. – С. 89–94.

4. Уркевич В. Ю. Фіксований сільськогосподарський податок у проекті Податкового кодексу України // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. – 2010. – № 156.

5. Демяненко С. Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва // Економіка АПК. – 2008. – № 2. – С. 17–24.

6. Азізова К. Е. Фіксований сільськогосподарський податок у розвитку аграрного сектору // Економіка АПК. – 2010. – № 10. – С. 78–82.

7. Рейтинги податкових систем країн світу / Інформаційний портал Аналітичного центру "Диаматик". [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.diamatic.

8. Кошембар Л. О. Удосконалення засад основних положень реформування податкової системи як важеля державного регулювання економіки. / // Економіка АПК. – 2008. – № 10. – С. 60–66.