

E ISSN 0134 — 6393

**ЗБІРНИК
НАУКОВИХ ПРАЦЬ
УМАНСЬКОГО
НАЦІОНАЛЬНОГО
УНІВЕРСИТЕТУ
САДІВНИЦТВА**

засновано в 1926 р.

**Частина 2
Економіка**

**ВИПУСК
75**

Умань — 2011

УДК 63(06)

Включено до переліків №1 і №6 фахових видань ВАК України з сільськогосподарських та економічних наук (Бюлетень ВАК України №8 і №11, 2009 рік).

У збірнику висвітлено результати наукових досліджень, проведених працівниками Уманського національного університету садівництва та інших навчальних закладів Міністерства аграрної політики України та науково-дослідних установ УААН.

Редакційна колегія:

А.Ф. Головчук — доктор техн. наук (відповідальний редактор), С.П. Сонько — доктор геогр. наук (заступник відповідального редактора), О.І. Здоровцов — доктор економ. наук, Л.В. Молдаван — доктор економ. наук, А.С. Музиченко — доктор економ. наук, В.С. Уланчук — доктор економ. наук, О.М. Шестопись — доктор економ. наук, О.О. Школьнік — доктор економ. наук, О.О. Непочатенко — доктор економ. наук, С.П. Полторецький — кандидат с.-г. наук (відповідальний секретар).

Рекомендовано до друку вченою радою УНУС, протокол № 4 від 10 лютого 2011 року.

Адреса редакції:

м. Умань, Черкаської обл., вул. Інститутська, 1.

Уманський національний університет садівництва, тел. : 3–22–35

Свідоцтво про реєстрацію КВ № 13695 від 03.12.07 р.

© Уманський національний університет садівництва, 2011

ПРОБЛЕМИ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІЗОВАНИХ АГРОФОРМУВАНЬ

**О.О. НЕПОЧАТЕНКО, доктор економічних наук,
В.П. БЕЧКО, кандидат економічних наук**

У статті проаналізовано недоліки вітчизняного механізму податкового регулювання діяльності сільськогосподарських підприємств та запропоновано напрями його вдосконалення.

Важливим завданням системи державного регулювання економічних явищ і процесів в сільськогосподарській галузі є забезпечення достатнього рівня ефективності сільськогосподарського виробництва. В Україні та в багатьох інших країнах світу на практиці досягають цього через використання податкових важелів та інструментів, які можуть стимулювати прискорений розвиток як економіки загалом, так і аграрного її сектора.

Зокрема, з метою створення сприятливого податкового клімату для підприємств аграрної галузі в нашій країні були запроваджені спеціальні режими прямого та непрямого оподаткування, в результаті чого організовані аграрні формування стали платниками фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП) та податку на додану вартість (ПДВ).

Спеціальні податкові режими нині суттєво спрощують податкові відносини в сільськогосподарській галузі, а на момент їх запровадження — ще й дозволили нормалізувати фінансовий стан організованих агроформувань.

Поряд з цим останнім часом в результаті трансформації податкового законодавства (реформування порядку справляння пенсійних внесків) та світових інтеграційних процесів (вступу України до СОТ) виникла необхідність опрацювання науково обґрунтованих напрямів вдосконалення податкового регулювання агропромислового виробництва, що зумовлює необхідність подальших наукових пошуків в даній галузі економічних досліджень.

З цієї причини, дослідженню функціонування спеціальних податкових режимів в сільському господарстві присвячено праці М. Дем'яненка, [1], Д. Деми [2], Т. Дулік [3], Н. Сеперович [4], В. Синчака [5], С. Юшка [6] та інших вчених.

Відаючи належне напрацюванням попередників, варто зазначити, що в їх працях і в наукових публікаціях інших дослідників, присвячених проблематиці функціонування спеціальних режимів як прямого, так і непрямого оподаткування підприємств агросфери, не зверталась належна увага обґрунтуванню перспективних напрямів їх реформування.

Це обумовлює необхідність подальших досліджень шляхів розвитку податкової підтримки аграрних товаровиробників.

Метою цієї статті є аналіз недоліків податкового регулювання діяльності організованих агроформувань, а також обґрунтування напрямів його вдосконалення.

Методика дослідження. В статті використано економіко-статистичні методи дослідження, зокрема монографічний, табличний методи та метод порівняння.

Результати дослідження. Варто відмітити, що незважаючи на те, що пільгові податкові режими суттєво зменшили рівень податкового навантаження на сільськогосподарські підприємства, вони не позбавлені суттєвих вад. Зокрема, до недоліків чинного порядку справляння фіксованого сільськогосподарського податку варто віднести те, що його база оподаткування (грошова оцінка угідь проведена станом на 01. 07. 1995 року) на відміну від бази оподаткування земельним податком не підлягає щорічній переоцінці [8; 9], внаслідок чого розмір земельного податку з одиниці земельної площі вдвічі вищий від величини фіксованого сільськогосподарського податку з тієї ж земельної ділянки (табл.).

Динаміка розмірів ФСП та земельного податку з 1 га ріллі по Уманському району Черкаської області

Показник	Рік					
	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Ставка ФСП, %*	0,5	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15
Ставка земельного податку, %**	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Розмір ФСП з 1 га угідь, грн***	23,87	7,01	7,01	7,01	7,01	7,01
Розмір земельного податку з 1 га угідь, грн***	12,15	12,26	12,84	13,11	13,28	13,82

* Згідно з джерелом: [8].

** Згідно з джерелом: [7].

*** За даними Уманської ОДП Черкаської області.

Крім того, платники ФСП у разі порушення ними вимог Закону України «Про фіксований сільськогосподарський податок» стосовно того, що обсяги реалізації ними товарів, робіт і послуг власного виробництва за рік повинні складати не менше 75% від їх загального валового доходу, переходять на загальну систему оподаткування лише з початку нового року [8], що дозволяє використовувати ФСП і його платників у схемах мінімізації сум податкових виплат.

Ще одним недоліком спецрежиму прямого оподаткування підприємств аграрної галузі є звільнення їх від сплати платежів за використання природних ресурсів. При цьому як держава, так і місцеві громади фактично залишилися без джерел фінансування заходів із охорони та поліпшення земельних угідь, робіт з очищення та видобутку водних ресурсів, а також геологорозвідувальних заходів.

Необхідно також відмітити, що ФСП в свій час був запроваджений замість 12 податків, зборів, платежів і внесків до державних цільових фондів. За рахунок цього було суттєво спрощено податковий механізм для підприємств аграрної сфери економіки. Нині ж фіксований сільськогосподарський податок сплачується замість податку на прибуток, плати за землю, зборів за спеціальне використання водних ресурсів і плати за торговий патент на право провадження торгівельної діяльності [8]. Всі інші податки (крім ПДВ) платники фіксованого сільськогосподарського податку нині сплачують на загальних підставах. Варто зазначити, що в свій час ФСП був запроваджений як варіант єдиного (одноканального) податку [1]. Нині ж, внаслідок змін окремих статей Закону України «Про фіксований сільськогосподарський податок», завдяки тому, що платники ФСП стали платити більше різних податків, платежів і соціальних внесків, принцип одноканалності було суттєво порушено.

Крім того, ключовим недоліком механізму справляння фіксованого сільськогосподарського податку, на наше переконання, є те, що розмір податку, який сплачують його платники за рік не залежить від результатів їх фінансово-господарської діяльності. Внаслідок цього податковий механізм аграрної сфери економіки України суттєво втратив свої регулюючі властивості.

На нашу думку, не позбавлений недоліків і чинний спецрежим непрямого оподаткування сільськогосподарських підприємств.

Зокрема, одним із недоліків порядку нарахування і сплати ПДВ в аграрній галузі є той чинник, що в 2009 році відмінено нульову ставку, за якою до цього часу оподатковувалась реалізація сільськогосподарськими товаровиробниками молока і м'яса в живій вазі переробним підприємствам [10]. При цьому держава залишила без змін механізм виплати дотацій аграрним формуванням за реалізоване ними молоко і м'ясо на переробку. В результаті цієї законодавчої новачки, хоч переробні підприємства і повинні виплачувати дотації за закуплене ними молоко і м'ясо в живій вазі, проте з причини автоматичного подорожчання сировини на суму податку на додану вартість та завдяки відміні нульової ставки ПДВ на операції з його реалізації, ними було втрачено джерело фінансування, за рахунок якого до цього часу виплачувались дотації. Внаслідок зазначених змін податковий механізм став стимулювати імпорт сільськогосподарської сировини, адже переробникам стало не вигідно закупляти продукцію тваринництва у вітчизняного товаровиробника.

Недоліком чинного порядку нарахування і сплати податку на додану вартість, на наше переконання, є також відміна цільового використання сум ПДВ від реалізації окремо рослинницької та тваринницької продукції та об'єднання двох спеціальних декларацій з ПДВ від реалізації агроформуваннями власної продукції, що було результатом зміни окремих статей Закону України «Про податок на додану вартість», прийнятих в 2009

році [9]. На нашу думку, таке податкове нововведення поставило під сумнів саме існування вітчизняної тваринницької галузі, яка до цього і так функціонувала за рахунок механізму виплати дотацій та цільового використання сум ПДВ від реалізації продукції тваринництва на розвиток цієї галузі.

Таким чином, як свідчать результати дослідження, чинні спеціальні податкові режими для сільськогосподарських підприємств потребують суттєвого вдосконалення. Тому, на нашу думку, цілком доцільним є врахування перелічених нами недоліків чинного механізму оподаткування сільськогосподарських підприємств в ході подальшої роботи з вдосконалення проекту податкового кодексу України.

Зокрема, на нашу думку, першочерговими на шляху реформування податкової складової державного регулювання діяльності сільськогосподарських підприємств мають бути наступні заходи:

– запровадження двох складових фіксованого сільськогосподарського податку, одна з яких (земельно-ресурсна частина) за об'єкт оподаткування мала б земельні угіддя, а інша (прибуткова частина) — прибуток платників податків;

- проводити щорічну індексацію грошової оцінки земельних угідь з метою їх оподаткування земельно-ресурсною складовою ФСП;
- передбачити в проекті податкового кодексу обов'язковий перехід платника ФСП, обсяг виручки від реалізації покупних товарів робіт та послуг якого за рік перевищив 25% валового доходу на загальну систему оподаткування не з наступного року, що відповідає сучасним реаліям, а з початку поточного податкового періоду;
- забезпечити цільове використання земельно-ресурсної частини реформованого фіксованого сільськогосподарського податку виключно на фінансування заходів з охорони і поліпшення земельних угідь сільськогосподарського призначення та інших природних ресурсів, які використовують конкретні сільськогосподарські товаровиробники (водні ресурси, корисні копалини);
- відновити нульову ставку з метою оподаткування податком на додану вартість операцій з реалізації аграрними товаровиробниками молока та м'яса живою вагою переробним підприємствам;
- повернути цільовий порядок використання сум ПДВ від реалізації сільськогосподарськими товаровиробниками товарів, робіт і послуг власного виробництва окремо на розвиток галузей тваринництва і рослинництва та зобов'язати їх подавати дві спеціальні декларації з податку на додану вартість (тобто повернути порядок нарахування і сплати ПДВ для організованих аграрних формувань, що діяв до 2009 року).

Зрозуміло що основою реформування спеціальних податкових режимів, що нині функціонують в аграрній галузі економіки, має бути

запровадження двох складових фіксованого сільськогосподарського податку. При цьому ставки земельно-ресурсної складової ФСП, на нашу думку, можна залишити на тому ж рівні, що передбачений чинним Законом України «Про фіксований сільськогосподарський податок», проводячи при цьому, на відміну від сучасного стану прямого оподаткування агроформувань, щорічну індексацію земельних угідь, тобто вирівняти грошову оцінку земельних угідь з метою оподаткування фіксованим сільськогосподарським і земельним податками.

Щодо прибуткової складової фіксованого сільськогосподарського податку варто зазначити, що вона має забезпечити місцеві бюджети фінансовими ресурсами, втраченими внаслідок цільового використання ресурсної складової ФСП. Тому, зважаючи на те, що ресурсна складова ФСП витратиться також на потреби місцевих громад, пов'язані з охороною і поліпшенням земельних угідь, ми притримуємось думки, що ставка прибуткової частини ФСП має бути порівняно невеликою, а базою її справляння має бути балансовий прибуток підприємств аграрної галузі.

Висновки. Незважаючи на те, що нині держава за рахунок функціонування спеціальних податкових режимів в аграрній галузі економіки надає в значних розмірах підтримку аграрному сектору, зазначені пільгові режими оподаткування мають суттєві недоліки, а тому потребують вдосконалення. Зокрема, на наше переконання, нині необхідно запровадити дві складові фіксованого сільськогосподарського податку (земельно-ресурсну та прибуткову), а також повернутись до порядку сплати ними ПДВ, що діяв до 2009 року.

Подальші наукові пошуки, на нашу думку, варто присвятити вивченню кращого зарубіжного досвіду податкового регулювання діяльності агросфери та податкової підтримки аграрного сектору економіки з метою запровадження окремих моментів цієї діяльності у вітчизняну практику.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

14. Дем'яненко М.Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва / М.Я. Дем'яненко // Економіка АПК — 2008. — №2. — С. 17–25.
15. Дема Д.І. Перспективи пільгових режимів оподаткування сільськогосподарських товаровиробників / Д.І. Дема // Вісник Сумського НАУ. — 2008. — №2 — С. 115–118.
16. Дулік Т.О. Фіксований сільськогосподарський податок як форма спеціального режиму оподаткування сільськогосподарських товаровиробників в Україні / Т.О. Дулік, Мохаммад Аль-Іббіні Омран Ахмад // Вісник ДДФА: Економічні науки. — 2009. — №1(21). — С. 87–93.
17. Сеперович Н.В. Покращення фіскальної політики щодо сільського господарства / Н.В. Сеперович – [Електронний ресурс] — Режим

доступу: — // <http://siteresources.worldbank.org/INTUKRAINE/INUKRAINIAN/147271-1140785089712/20983870/AgriculturalFiscalPolicyUkr.pdf>.

18. Синчак В.П. Критерії визначення платників фіксованого сільськогосподарського податку / В.П. Синчак // Фінанси України. — 2003. — №8. — С. 33–40.
19. Юшко С.В. Фіксований сільськогосподарський податок: історія та перспективи застосування / С.В. Юшко // Фінанси України — 2009. — №11. — С. 63–72.
20. Закон України від 3 липня 1992 р. № 2535–ХІІ “Про плату за землю” — [Електронний ресурс] — Режим доступу: — // Ліга: еліт Закон Copyright: ІАЦ «Ліга». — 2010.
21. Закон України від 17.12.1998 року № 320–ХІV «Про фіксований сільськогосподарський податок» — [Електронний ресурс] — Режим доступу: — // Ліга: еліт Закон Copyright: ІАЦ «Ліга». — 2010.
22. Лист ДПА України від 12.01.2010 р. №135/7/17–037 «Про індексацію грошової оцінки землі у 2010 році» — [Електронний ресурс] — Режим доступу: — // Ліга: еліт Закон Copyright: ІАЦ «Ліга». — 2010.
23. Закон України «Про податок на додану вартість» № 168/97–ВР від 3 квітня 1997р. — [Електронний ресурс] — Режим доступу: — // Ліга: еліт Закон Copyright: ІАЦ «Ліга». — 2010.

Одержано 17.11.10

Льготные режимы налогообложения сельскохозяйственных предприятий в настоящее время имеют существенные недостатки, а потому нуждаются в совершенствовании. Первоочередными направлениями их улучшения является внедрение двух составляющей фиксированного сельскохозяйственного налога (земельно-ресурсной и подоходной) а также возвращения к порядку уплаты НДС, который действовал в сельскохозяйственной отрасли до 2009 года.

Ключевые слова: *налоговое регулирование, специальные налоговые режимы, фиксированный сельскохозяйственный налог, налог на добавленную стоимость.*

Preferential tax treatment for farm enterprises has considerable drawbacks at present and therefore, it needs improving. First priority directions of this improvement are introduction of two components of the fixed agricultural tax (land resource and income) as well as returning to the procedure of paying the value-added tax which existed in the agrarian sector before 2009.

Key words: *tax regulation, special tax treatment, an agricultural tax is fixed, tax value-added.*