

УДК 336.22:658

АНАЛІЗ СПЕЦІАЛЬНОГО РЕЖИМУ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

***Л.О. Березовська, кандидат економічних наук
І.В. Березовська, студентка***

Досліджено спеціальний режим прямого оподаткування у сільському господарстві, виявлено його недоліки та окреслено шляхи удосконалення фіксованого сільськогосподарського податку.

Податки, податкова політика, спеціальний режим прямого оподаткування, фіксований сільськогосподарський податок.

За роки становлення ринкової економіки в Україні податкова політика щодо сільського господарства та механізми її реалізації набули особливого значення. Специфіка галузі, яка має об'єктивний характер, вимагає

відповідного відображення у податковому законодавстві особливостей оподаткування сільськогосподарських виробників. Недостатнє її врахування при формуванні податкових механізмів призводить до спотворення їх впливу на економічні процеси, незабезпечення належного використання функцій податків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремі аспекти системи оподаткування у сільському господарстві досліджуються у працях українських учених: В. Андрущенко, О. Василика, Т. Єфименко, Ю. Іванова, О. Кириленко, А. Крисоватого, В. Мельника, П. Мельника, А. Соколовської, В. Суторміної, Л. Тарангул, В. Федосова, С. Юрія. Вагомий внесок у розробку її теоретико-прикладних засад зробили В. Борисова, П. Гайдучий, М. Дем'яненко, Д. Дема, П. Лайко, П. Саблук, Л. Тулуш та ін. Завдяки ідеям економістів-аграрників вдалося змінити уявлення про систему оподаткування в сільському господарстві та виокремити нові напрями в її дослідженні.

Мета дослідження – визначення спеціального режиму прямого оподаткування у сільському господарстві, виявлення його недоліків та обґрунтування шляхів удосконалення фіксованого сільськогосподарського податку.

Виклад основного матеріалу. Спеціальний режим оподаткування сільськогосподарських товаровиробників у формі фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП) з'явився в порядку експерименту в 1998 році у трьох регіонах України: Глобинському районі Полтавської області, Старобешівському районі Донецької області та Ужгородському районі Закарпатської області, а з 1 січня 1999 року його було поширено на всій території країни.

З часу свого запровадження ФСП виступав практично єдиною формою взаємовідносин сільськогосподарських товаровиробників з державою (не враховуючи непрямих податків), проте, з 2005 року кількість податкових платежів, які входять до складу ФСП, суттєво скоротилася (з дванадцяти до п'яти). Внаслідок цього даний режим оподаткування втратив свою початкову ідеологію, яка закладалась при його запровадженні [4].

Проаналізувавши податкове навантаження сільськогосподарських підприємств за 2000 – 2011 рр. (табл. 1), потрібно відзначити, що протягом 2000–2003 рр. відбувалося поступове підвищення податкового навантаження через погіршення фінансового стану сільськогосподарських підприємств, а, починаючи з 2005 р., відслідковується чітка тенденція до його зниження. У 2011 р. воно становило лише 0,5%, при цьому фінансовий результат до оподаткування зріс майже в 15 разів, а ФСП зменшився майже втричі порівняно з 2000 роком.

Крім вирішення основного питання – скорочення непосильного податкового навантаження на сільгоспвиробників – даний податок мав й інші позитивні риси: зі звільненням фонду оплати праці від нарахування соціальних внесків з'явилися передумови для підвищення заробітної плати найманим працівникам та регулярної її виплати; фіксована величина податку, з одного боку, вимагала ефективного і раціонального господарювання, а з другого – надавала виробникам упевненості в їх

роботі, стимулювала до нарощування обсягів виробництва, зростання рівня його прибутковості; спричинила скорочення витрат на ведення бухгалтерського обліку і складання податкової звітності.

Звільнення платників фіксованого сільськогосподарського податку від сплати внесків до державних цільових фондів забезпечило сільгоспвиробникам значну податкову економію, проте, через її обмежену участь у формуванні коштів соціальних фондів, і насамперед Пенсійного, обернулося зниженням рівня соціального захисту зайнятих у галузі працівників.

1. Динаміка податкового навантаження на сільськогосподарські підприємства в Україні за 2000–2011 рр.

Роки	Фінансовий результат до оподаткування, млн. грн.*	Нараховано фіксованого сільськогосподарського податку, млн. грн.**	Податкове навантаження, %
2000	1752,4	338,8	19,3
2001	899,1	420,4	46,8
2002	-254,6	475,4	-186,7
2003	769,5	454,9	59,1
2004	2768,0	419,9	15,2
2005	3702,4	157,7	4,3
2006	2731,8	140,2	5,1
2007	2713,7	138,4	5,1
2008	6041,8	124,5	2,1
2009	7647,4	122,9	1,6
2010	17391,1	124,9	0,7
2011	26244,0	121,9	0,5

* за даними Державної служби статистики України

** за даними ДПС України

Наявні недоліки даної системи вимагали її перегляду і побудови досконалішого механізму оподаткування сільгоспвиробників, а держава обмежилася лише коригуванням чинного механізму справляння фіксованого сільськогосподарського податку, у зв'язку з чим у 2011 році рівень податкового навантаження платників ФСП зріс, порівняно з базовим 2004 р., майже у 10 разів (табл. 2).

З 1 січня 2010 року закінчився пільговий період сплати сільськогосподарськими підприємствами – платниками ФСП внесків до Пенсійного фонду. Застосування пільгового порядку сплати пенсійних внесків позитивно позначилось на фінансовому стані сільгосптоваровиробників, адже розмір спеціальної ставки внесків становив у 2005–2006 рр. – 6,46 %, у 2007 – 12,92 %, у 2008 – 19,92 %, у 2009 році – 26,56 % від витрат на оплату праці найманих працівників, що становило, відповідно, 20, 40, 60 та 80 % від стандартного розміру ставки пенсійних внесків для підприємств народного господарства [3].

Важливість пільгового режиму прямого оподаткування сільгоспвиробників підкреслюється ще й тим фактом, що його наявність забезпечує приблизно 50% прибутковості сільгосппідприємств, а в окремих секторах аграрного виробництва (наприклад, у тваринництві) збереження позитив-

них економічних результатів роботи повністю залежить від наявності податкових пільг.

2. Оцінка змін у оподаткуванні ФСП за 2004–2011 рр.

Показники, в розрахунку на 1 га ріллі	2004 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.
Фонд оплати праці, грн.*	192	321	379	389	486
Навантаження на фонд оплати праці, %	0,2	19,92	26,56	36,4	37,19
Внески до соціальних фондів, грн.	0,38	63,94	100,66	141,6	180,74
Фіксований сільськогосподарський податок**, грн.	19,3	5,79	5,79	5,79	5,79
Сума обов'язкових платежів, грн.	19,68	69,73	106,45	147,39	186,53

* Обчислено з урахуванням середньомісячної номінальної заробітної плати найманих працівників та їх кількості.

** Обчислено виходячи із середньої грошової оцінки 1 га ріллі на 1.07.1995 р.

Крім підтримки прибутковості сільськогосподарських товаровиробників пільгові режими оподаткування відіграють важливу роль з точки зору вирівнювання економічних стимулів в різних секторах аграрного виробництва (табл. 3).

3. Рівень рентабельності в рослинництві і тваринництві, %*

Рік	Рослинництво	Тваринництво
2000	-1,0	-33,8
2001	18,3	-6,6
2002	4,9	-19,8
2003	12,6	-18,8
2004	8,1	-11,3
2005	6,8	5,0
2006	2,8	-11,0
2007	15,6	-13,4
2008	13,4	0,1
2009	13,8	5,5
2010	21,1	7,8
2011	27,0	13,0
2012	21,9	14,2

*Джерело: Державна служба статистики України.

Наприклад, фіксований сільськогосподарський податок, при нарахуванні якого базою є нормативна грошова оцінка земель, що знаходяться в обробітку господарюючих суб'єктів, є більш вигідним для тваринництва. Однак навіть із урахуванням його застосування, середня рентабельність тваринництва протягом останніх 12 років є нижчою, ніж рентабельність

рослинництва. Таким чином, наявність ФСП лише частково усуває дисбаланси в прибутковості рослинництва і тваринництва.

На момент запровадження ФСП, ставки цього податку забезпечували рівень навантаження, зрівняний з існуючими до 1999 року податковими платежами (податок на прибуток, плата за землю тощо) нарахуваннями (пенсійний фонд та ін.). Сьогодні суми сплати ФСП є майже незмінними і становлять близько 6 грн на 1 га сільськогосподарських угідь. Це більш як удвічі нижче від ставок земельного податку, який входить до його складу.

Відтак, ФСП не забезпечує здійснення регулюючої та стимулюючої функцій податків. Особливо щодо холдингових агроформувань. Для холдингів даний спецрежим оподаткування є привабливим інструментом формування «законних» схем ухилення від сплати значної частини податків. Закупівля сільгоспсировини по вищих, ніж ринкові, цінах є найбільш розповсюдженим явищем у підконтрольних холдингам агроформуваннях. Останнє має негативний вплив і на викривлення статистичної звітності щодо прибутковості сільськогосподарської діяльності.

Проблемним сьогодні є і порядок реєстрації суб'єкта господарювання як платника спецрежиму. Підняття питомої ваги від реалізації сільськогосподарської продукції (послуг) до 75% всієї виручки (доходу) не стимулює диверсифікацію бізнесу малих та середніх підприємств. Останні, поки що, залишаються селоутворюючими підприємствами, однак неспроможні через ФСП розвивати сільський зелений туризм, промислові і художні промисли, застосовувати кооперативні схеми вирощування та збуту сільгосппродукції (наприклад, забезпечення кормами, зооветобслуговуванням виробництва тваринницької продукції в особистих селянських господарствах (ОСГ), організація реалізації цієї продукції тощо), як це було за радянських часів.

Податковим Кодексом України (ПКУ) [2] неповністю врегульована проблема сезонності сплати ФСП (згідно ст. 306.2 – у I кв – 10 %, II – 10 %, III – 50 %, IV – 30 %). За такого розподілу, особливо середні та малі підприємства, змушені вдаватися до передчасної, а відтак, дешевої реалізації ранніх зернових [1].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, запровадження ФСП як основного в системі оподаткування сільськогосподарських товаровиробників на певному етапі розвитку економіки України було обґрунтованим і дозволило врахувати специфіку сільськогосподарського виробництва при встановленні об'єкта оподаткування та строків сплати податку, що, у свою чергу, дало можливість спростити систему оподаткування та податковий облік, знизити податкове навантаження для підприємств аграрного сектору, стимулювати раціональне використання землі.

Проте, найбільшим ефектом від застосування ФСП на сьогодні можуть скористатись лише великі, інтегровані агроформування. Можливо і доцільне деяке продовження терміну застосування ФСП, але, безперечно, не- обґрунтованим для сільського розвитку є його безтермінове застосування.

Отже, наразі є необхідність законодавчих змін у механізмі прямого оподаткування сільськогосподарських підприємств.

Список літератури

1. Жук В. М. Стан та розвиток спеціальних режимів оподаткування аграрного бізнесу / В. М. Жук // Фінанси України. – 2011. – № 7. – С. 33–42.
2. Податковий кодекс України: від 02 груд. 2010 року: № 2755-IV, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Руденко Є.М. Формування податкової політики підприємства в процесі здійснення фінансової санації / Є.М. Руденко // Всеукраїнський науково-виробничий журнал: Сталий розвиток економіки. – 2012. – № 3. – С. 305–310.
4. Фінашко В. Фіксований сільськогосподарський податок // Вісник податкової служби України. – 2010. – № 28(600). – С. 16–17.

Исследовано специальный режим прямого налогообложения в сельском хозяйстве, выявлены ее недостатки и определены пути совершенствования фиксированного сельскохозяйственного налога.

Налоги, налоговая политика, специальный режим прямого налогообложения, фиксированный сельскохозяйственный налог.

Studied a special regime of direct taxation in agriculture, identify its shortcomings and ways of improving the fixed agricultural tax.

Taxes, tax policy, a special regime of direct taxation, the fixed agricultural tax.