

УДК 336.2

JEL Classification: H21, H22, H32

DOI: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2024-16-09-01>

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ: ПРИКЛАДНИЙ АСПЕКТ

FEATURES OF FARM TAXATION: APPLIED ASPECT

Міньковська А. В.

Кандидатка економічних наук, доцентка,
доцентка кафедри обліку, оподаткування та
управління фінансово-економічною безпекою,
Дніпровський державний аграрно-економічний університет,
м. Дніпро, Україна
ORCID: 0000-0002-9414-4210

Миرونчук М. В.

Магістрант,
факультет обліку і фінансів,
Дніпровський державний аграрно-економічний університет,
м. Дніпро, Україна
ORCID: 0009-0004-8006-6292

Щеглова Т. С.

Магістрантка,
факультет обліку і фінансів,
Дніпровський державний аграрно-економічний університет,
м. Дніпро, Україна
ORCID: 0009-0009-0436-9319

Alona Minkovska

PhD, Associate Professor,
Associate Professor at the Department of Accounting,
Taxation and Management Financial and Economic Security,
Dnipro State Agrarian and Economic University,
Dnipro, Ukraine

Maxim Myronchuk

Graduate Student,
Dnipro State Agrarian and Economic University,
Dnipro, Ukraine

Tatiana Shcheglova

Graduate Student,
Dnipro State Agrarian and Economic University,
Dnipro, Ukraine

Тема статті є важливою, оскільки правильний вибір системи оподаткування впливає на фінансову стабільність, ефективність діяльності та розвиток аграрного сектору. Її актуальність зумовлена потребою забезпечення економічної підтримки фермерів в умовах сучасних викликів, таких як війна, земельна реформа та інтеграція до Європи. Метою дослідження є виявлення особливостей оподаткування фермерських господарств для визначення оптимальних моделей податкового навантаження. Для дослідження теми були використані теоретичні методи аналізу, синтезу, порівняння та метод графічного представлення даних. У статті розглядаються особливості оподаткування фермерських господарств залежно від форми їх державної реєстрації та вибору системи оподаткування (загальної чи спрощеної). Констатовано, що законодавство у визначенні «фермерське господарство» вже вказує обмеження у виборі групи на спрощеній системі оподаткування. Досліджено фактори, які впливають на вибір фермерів між реєстрацією як фізичної особи-підприємця (ФОП) або юридичної особи, а також на вибір відповідної системи оподаткування.

Проаналізовано вимоги та обмеження для фермерів, які перебувають на спрощеній системі оподаткування (3 і 4 групи єдиного податку), зокрема розрахунок податкового навантаження залежно від площі земельних ділянок та нормативно-грошової оцінки. Описано особливості загальної системи оподаткування для фермерських господарств, включаючи ставки ПДФО, військового збору, ЄСВ, а також умови адміністрування податків. Розглянуто податкові зобов'язання фермерських господарств як податкових агентів при залученні найманих працівників. Виокремлено переваги та недоліки кожної системи, залежно від масштабу діяльності, фінансових витрат і потреб у розвитку господарства. Констатовано відсутність оптимальної системи оподаткування для фермерського господарства. Наведено фактори, врахування яких спростить вибір податкового навантаження. Результати роботи спрямовані на формування уявлень про оптимальні моделі податкового навантаження, які забезпечують ефективність функціонування фермерських господарств, мінімізують адміністративні навантаження та сприяють розвитку аграрного сектору.

Ключові слова: податки; фермерське господарство; система оподаткування; податкове навантаження; підприємництво.

The topic of the article is important because the correct choice of the taxation system affects the financial stability, efficiency and development of the agricultural sector. Its relevance is determined by the need to provide economic support to farmers in the face of modern challenges, such as war, land reform and integration into Europe. The purpose of the study is to identify the peculiarities of taxation of farms in order to determine the optimal models of the tax burden. Theoretical methods of analysis, synthesis, comparison, and the method of graphical presentation of data were used to research the topic. The article examines the peculiarities of taxation of farms depending on the form of their state registration and the choice of taxation system (general or simplified). It was established that the legislation in the definition of "farming" already indicates limitations in choosing a group on the simplified taxation system. Factors that influence the choice of farmers between registration as an individual entrepreneur (FOP) or a legal entity, as well as the choice of the appropriate taxation system, have been studied. The requirements and restrictions for farmers who are on the simplified taxation system (3 and 4 groups of the single tax) are analyzed, in particular the calculation of the tax burden depending on the area of land plots and regulatory monetary assessment. Features of the general taxation system for farms are described, including personal income tax rates, military levy, the only social contribution, as well as tax administration conditions. The tax obligations of farms as tax agents when hiring employees are considered. The advantages and disadvantages of each system are highlighted, depending on the scale of activity, financial costs and needs for the development of the economy. It was found that there is no optimal taxation system for farming. Factors are given, the consideration of which will simplify the choice of tax burden. The results of the work are aimed at forming ideas about optimal models of the tax burden, which ensure the efficiency of the functioning of farms, minimize administrative burdens and contribute to the development of the agricultural sector.

Key words: taxes; farming; taxation system; tax burden; entrepreneurship.

ВСТУП

Фермерські господарства відіграють важливу роль у розвитку аграрного сектора економіки України, забезпечуючи продовольчу безпеку, створення робочих місць у сільській місцевості та стимулювання економічного зростання. Особливості оподаткування таких господарств є ключовим фактором, що сприяє їх фінансовій стабільності та конкурентоспроможності. Вибрана оптимальна система оподаткування фермерських господарств, дозволяє підтримувати їх діяльність, зменшуючи податковий тиск і стимулюючи розвиток виробництва. Таким чином, система оподаткування фермерських господарств має бути не лише інструментом наповнення бюджету, а й механізмом стимулювання розвитку аграрного сектора. Саме ці особливості і визначили напрямок дослідження.

ОГЛЯД ЛІТЕРАТУРИ

Дослідження особливостей оподаткування фермерських господарств займають важливе місце в сучасних економічних публікаціях, адже даний сектор є ключовим для аграрної економіки та соціального розвитку. Науковці Петричко М. М., Лінтур І. В., Гладинець Н. Ю. [1] зазначають, що становлення та розвиток системи оподаткування в Україні триває, держава намагається покращити

систему оподаткування, яка б ефективно вплинула на діяльність підприємств та населення. Скрипник, С., Лавров, Р., Шепель, І. [2] констатують, що протягом останніх двох років спрощена системи оподаткування була зміненою відповідно до військових умов. Автори Чернецька О., Мінковська А. В., Атамас, О. [3] наголошують, що аграрні товаровиробники мають можливість обирати систему оподаткування в залежності від особливостей діяльності. Кондратенко, Н.Г. [4] стверджує, що ситуація в аграрному секторі вказує на недостатню ефективність оподаткування як засобу державного регулювання. У праці економістів: Петрашевська А. Д., Колонтай С. М., Смірнова К. В., Більчинський М. С. [5], зазначено, що ефективна система оподаткування повинна бути справедливою, прозорою і сприяти економічному зростанню та стабільності. Науковці Уманська В. Г., Ткаченко А. А., Манзенко Є. В. [6], стверджують, що бізнесу на сьогодні необхідна податкова стабільність, грантова підтримка та мінімізація податково-адміністративного тиску. Цимбал В. [7], у своїх дослідженнях прогнозує нові зміни в системі оподаткування діяльності фізичних осіб — підприємців. Використання податкових пільг з метою оптимізації оподаткування пропонує Бишовець, Ю. П. [8].

Аналіз публікацій науковців, підтвердив важливість та наявність проблем в оподаткуванні фермерського господарства, що і зумовило актуальність дослідження.

МЕТА ТА ЗАВДАННЯ

Метою статті є виявлення особливостей оподаткування фермерських господарств в прикладному аспекті з визначенням оптимальних моделей податкового навантаження, які сприяють підвищенню ефективності їх діяльності, забезпечують фінансову стійкість та стимулюють розвиток аграрного сектору.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Для дослідження теми були використані теоретичні методи – аналізу (вивчення наукових праць, досліджень та статей щодо моделей оподаткування фермерів); синтезу (узагальнення отриманих даних для формування комплексного виявлення про вплив системи оподаткування на діяльність фермерських господарств); порівняння (співставлення загальної та спрощеної системи оподаткування фермерів-ФОП і юридичних осіб.). Для наочного представлення результатів дослідження було застосовано метод графічного представлення даних.

РЕЗУЛЬТАТИ

Фермерське господарство - це форма підприємницької діяльності громадян, які займаються

виробництвом, переробкою та реалізацією сільськогосподарської продукції з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм у власність або користування відповідно до закону [9]. Дане визначення вже констатує свої особливості: вид господарської діяльності, робота на землі. Фермерські господарства під час державної реєстрації можуть обрати як зареєструватися: фізична особа підприємець чи юридична особа. Фактори, що впливають на вибір фермера – відповідальність за своїми зобов'язаннями, вид діяльності та його особливості, система оподаткування, адміністрування податків і платежів.

Отже, вже під час державної реєстрації фермери стоять перед вибором, від якого залежить подальший порядок ведення господарської діяльності, рівень фінансової та юридичної відповідальності, особливості оподаткування, доступ до кредитування, а також зручність взаємодії з державними органами та контрагентами, ефективність управління фермерським господарством, його прибутковість та можливість розвитку в умовах сучасного ринку.

Під час державної реєстрації фермер обирає яку систему оподаткування йому обрати загальну чи спрощену. На рис.1. схематично відображені фактори, які впливають на вибір системи оподаткування фермерського господарства



Рис. 1. Фактори, які впливають на вибір системи оподаткування фермерського господарства

Джерело: розроблено авторами

Розглянемо, яка система оподаткування буде оптимальною для фермерського господарства з урахуванням варіанту державної реєстрації.

Фермер, зареєструвавшись як фізична особа підприємця, і обравши спрощену систему оподаткування, відповідно до закону [9] та ПКУ [10] може обрати тільки 4 групу єдиного податку, яка має жорсткі обмеження: господарську діяльність можна здійснювати лише за місцем податкової адреси (виняток реалізація та постачання); відсутність найманих працівників; обмеження у земельній ділянці чи земель водного фонду 2-20 га; працюють лише члени сім'ї фермера від 14 років. Податки, які буде сплачувати фермер-ФОП: єдиний податок та ЄСВ 22%. Об'єктом оподаткування єдиним податком 4 групи є загальна кількість власних та орендованих сільськогосподарських земель. Ставка оподаткування визначається від нормативно-грошової оцінки цих земель та їх територіального розміщення. Якщо хоча б один із перелічених критеріїв належності до 4 групи єдиного податку не виконується або порушується, то це є підставою обрання або переходу на загальну систему оподаткування.

Якщо фермер під час реєстрації не вказав свій вибір спрощеної системи оподаткування, то йому автоматично буде запропоновано загальну систему, яка не має значних обмежень. При цьому фермерське господарство буде платником: податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) 18% (базою оподаткування є різниця отриманих доходів від господарської діяльності та документально підтверджених витрат) є основним податком; ЄСВ 22% та військового збору (ВЗ) 1,5%, окрім того можуть сплачувати за наявності об'єкту оподаткування: податок на майно (плата за землю, податок на нерухомість відмінної від земельної ділянки), екологічний податок, мінімальне податкове зобов'язання 4% від нормативно-грошової оцінки землі; ПДВ 20% чи 14% в залежності від товарів та сільськогосподарської продукції (якщо обсяг чистого доходу операцій з реалізації продукції, послуг, робіт за останні 12 календарних місяців перевищить поріг в 1 мільйон гривень). Якщо фермер має найманих працівників, то він, як податковий агент, нараховує, подає звітність та сплачує: 18% ПДФО, 1,5% ВЗ та 22% ЄСВ (витрати по нарахуванню та сплаті ЄСВ юридична особа бере на себе, чим зменшує свій прибуток до оподаткування).

Загальна система оподаткування для фермерів-ФОП вигідна, якщо є наймані працівники, обсяг земельних ділянок перевищує 20 га, має значну витратну частину, яка документально підтверджена.

Загалом адміністрування на загальній системі є більш складним ніж на спрощеній, але перебування на останній має жорсткі критерії.

Інша справа, коли фермерське господарство реєструється як юридична особа. На загальній системі оподаткування основним податком є податок на прибуток 18%, податок на землю, екологічний податок, ПДВ та інші податки за наявності об'єкту оподаткування. За найманих працівників нараховує, подає звітність та сплачує ПДФО, ВЗ та ЄСВ, як податковий агент.

На особливостях оподаткування спрощеної системи юридичної особи – фермерського господарства, зупинимося більш детально. На зазначеній системі оподаткування фермерські господарства можуть обрати третю або четверту групу платників єдиного податку. Якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%, то краще обрати 4 групу, так як це є єдине обмеження. Для розрахунку річної суми податку необхідно помножити нормативно-грошову оцінку земельної ділянки, її кількість, коефіцієнт індексації нормативно-грошової оцінки земель (у 2024 році – 1,051) та відсоткову ставку (в залежності від типу та розташування земельної ділянки). Також на цій групі господарство (за вибором) може бути платником ПДВ (незалежно від порогу в 1 мільйон гривень). Податковим періодом для розрахунку та подачі декларації є рік. А от сплата єдиного податку 4 групи здійснюється з урахуванням особливостей сільського господарства (з урахуванням отримання прибутку від збору урожаю) – поквартальна розбивка річної суми податку, відповідно 1 та 2 квартал – 10%; 3 квартал – 50% та 4 квартал – 30%.

Третю групу платників єдиного податку можуть обрати фермерські господарства (юридичні особи), якщо їх частка сільськогосподарського виробництва не відповідає зазначеній на 4 групі. Критерієм перебування на 3 групі єдиного податку є обмеження обсягу доходу за попередній календарний рік - не більше 1167 розмірів мінімальних заробітних плат станом на 01.01 звітного року (у 2024 році – 8285700 грн). Об'єктом оподаткування є дохід господарства без урахування витрат. При цьому можна обрати ставки податку: 3% від доходу, якщо господарство є платником ПДВ або 5% від доходу.

Ще однією перевагою, перебування на спрощеній системі є її адміністрування. Зокрема, сплата єдиного податку замінює сплату: основних податків на загальній системі (податку на прибуток та податку з доходів фізичних осіб); ПДВ; земельного податку (винятком є землі не сільськогосподарського призначення); рентної плати за спеціальне використання води (для виду діяльності - рибництво).

ДИСКУСІЯ ТА ВИСНОВКИ

Оподаткування фермерських господарств є аспектом аграрної політики, що впливає на фінансову стабільність, розвиток і конкуренто-

спроможність сільськогосподарського сектора. В Україні, як і в інших країнах, це питання викликає дискусії через специфіку діяльності фермерів, соціально-економічну роль галузі та різноманітність існуючих систем оподаткування.

Фермери можуть вибрати між реєстрацією як фізичні особи-підприємці (ФОП) чи як юридичні особи. Підприємництво – є зручною формою для дрібних і середніх фермерів, особливо на спрощеній системі. Проте обмеження 4 групи єдиного податку може стати стимулюючим фактором для розширення діяльності. Фермери – юридичні особи мають більше можливостей для масштабної діяльності, але складніше адміністрування податків і додаткові обов'язки щодо звітності. Юридичні особи на спрощеній системі мають право вибирати між 3 та 4 групами, що дозволяє оптимізувати податкові навантаження.

Оптимальної системи оподаткування для фермерського господарства не існує. Під час вибору необхідно враховувати особливості реєстрації, діяльності господарства, зробити орієнтовні планові розрахунки результатів і, з урахуванням отриманих результатів, приймати рішення, яке призведе до оптимального податкового навантаження.

Система оподаткування фермерських господарств в Україні потребує подальшої оптимізації та адаптації до сучасних умов. Забезпечення балансу між податковим навантаженням та стимулюванням розвитку фермерства з врахуванням масштабів господарства, видів діяльності та соціальної ролі фермерів у сільській місцевості; впровадження гнучких податкових механізмів та підтримка фермерів у кризових умовах можуть суттєво підвищити ефективність галузі.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Petrychko, M. M., Lintur, I. V., & Hladynets, N. Iu. (2022). Teoretychni aspekty opodatkuvannia pidpriemstv yak skladovoi lohistychnoi systemy biznesu [Theoretical aspects of enterprise taxation as a component of the business logistics system]. *Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal «Osvita i nauka» - International Scientific Journal «Education and Science»*, 2(33), 294-303. Retrieved from <http://surl.li/pdrzov> [in Ukrainian].
2. Skrypnyk, S., Lavrov, R., & Shepel, I. (2023). Oblik i opodatkuvannia subiektiv maloho pidpriemnytstva [Accounting and taxation of small business entities]. *Ekonomika ta suspilstvo - Economy and society*, no. 52. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-61> [in Ukrainian].
3. Chernetska, O., Minkovska, A., & Atamas, O. (2021). Osoblyvosti obliku rozrakhunkiv za podatkamy v ahrarykh pidpriemstvakh. [Peculiarities of accounting for tax payments in agricultural enterprises]. *Ekonomika ta suspilstvo - Economy and society*, (32). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-14> [in Ukrainian].
4. Kondratenko, N. H. (2021). Osoblyvosti opodatkuvannia pidpriemstv ahrobiznesu v Ukraini. [Peculiarities of taxation of agribusiness enterprises in Ukraine]. *III Mizhnarodna naukovo-praktychna konferentsiia «Pidpriemnytstva, torhovelna, birzhova diialnist: tendentsii, problemy ta perspektyvy rozvytku» - III International scientific and practical conference «Entrepreneurial, trade, exchange activity: trends, problems and prospects of development»*. (Kyiv, February 15-16, 2022). Derzhavnyi universytet telekomunikatsii. 2022. С.44-49. Retrieved from <http://surl.li/pcfuyo> [in Ukrainian].
5. Petrashevska, A.D., Kolontai, S.M., Smirnova, K.V., & Bilchynskyi, M.S. (2024). Suchasni vydy systemy opodatkuvannia, yikh perevahy ta nedoliky [Modern types of taxation system, their advantages and disadvantages]. *Pidpriemnytstvo ta innovatsii - Entrepreneurship and innovation*, (30), 21-26. DOI: <https://doi.org/10.32782/2415-3583/30.3> [in Ukrainian].
6. Umanska, V.H., Tkachenko, A.A., & Manzenko, Ye.V. (2023). Perspektyvy rozvytku systemy obliku ta opodatkuvannia na malykh pidpriemstvakh. [Prospects for the development of the accounting and taxation system at small enterprises]. *Ekonomika ta suspilstvo - Economy and society*, (55). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-50> [in Ukrainian].
7. Tsymbal, V. (2024). Orhanizatsiino-pravovi aspekty opodatkuvannia hospodarskoi diialnosti fizychnykh osib-pidpriemstiv v Ukraini: retrospektyva, suchasnist, maibutnie [Organizational and legal aspects of taxation of economic activity of individual entrepreneurs in Ukraine: retrospect, modernity, future]. *Yurydychnyi zhurnal universytetu Alfreda Nobelia - Alfred nobel university journal of law*, 1(8), 65-74. Retrieved from <https://law.duan.edu.ua/images/PDF/2024/1/8.pdf> [in Ukrainian].
8. Byshovets, Yu. P. (2024). Vykorystannia podatkovykh pilh z metoiu optymizatsii opodatkuvannia [Use of tax benefits to optimize tax payment]. *Naukovyi visnyk uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu - Scientific Bulletin of the Uzhhorod National University*, 85(2), 230-240. DOI: <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.85.2.34> [in Ukrainian].
9. Pro fermerske hospodarstvo. Zakon Ukrainy vid 19 chervnia 2003 № 973-IV [On Farming. The Law of Ukraine from June 19, 2009 No 973-IV]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15> [in Ukrainian].
10. Podatkovyi kodeks Ukrainy : Kodeks Ukrainy vid 2 hrud. 2010 roku No 2755-VI [Tax Code of Ukraine: The Code of Ukraine from December 2 2010, No 2755 VI]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].