

УДК 336.201

Я. В. Колеснік,
к. е. н., доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування,
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
А. В. Ніколаєнко,
студентка IV курсу,
Дніпровський державний аграрно-економічний університет

DOI: 10.32702/2306-6792.2018.20.37

ОПОДАТКУВАННЯ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ: МИНУЛИЙ ДОСВІД ТА РЕАЛІЇ СЬОГОДЕННЯ

Ya. Kolesnik,
PhD in economics, associate Professor of finance, banking and insurance
Dnipro State Agrarian and Economic University
A. Nikolayenko,
student, Dnipro State Agrarian and Economic University

TAXATION OF AGRARIAN ENTERPRISES: PAST EXPERIENCE AND REALITIES OF PRESENT TIME

У статті розглянуто систему податкового навантаження на аграрні підприємства України: ставки податку, механізми та види податків, які повинні сплачувати сільськогосподарські підприємства. Проаналізовано методи та інструменти податкового регулювання в аграрному секторі та їх поступову зміну за останні декілька років. Також у статті визначено особливості та окреслено основні проблеми оподаткування сільськогосподарських підприємств в Україні, побудовано схематичне зображення змін спеціального режиму в оподаткуванні до і після 2017 року, наведено альтернативні шляхи підтримки сільськогосподарських товаровиробників державою за допомогою програм фінансової підтримки.

Постійні зміни податкового законодавства та суттєва частка у структурі витрат сільськогосподарських підприємств коштів на сплату податків зумовлюють особливу важливість оптимального рішення при виборі системи оподаткування. Досліджено теперішній стан системи оподаткування аграрних підприємств та наслідків підвищення податкового тягаря для платників IV групи єдиного податку.

The article deals with the system of tax burden on agrarian enterprises of Ukraine: tax rates, mechanisms and types of taxes to be paid by agricultural enterprises. The methods and instruments of tax regulation in the agrarian sector and their gradual change over the last few years have been analyzed. The article also describes the features and outlines the main problems of taxation of agricultural enterprises in Ukraine, draws a schematic picture of the changes of the special regime in taxation before and after 2017, provides alternative ways of supporting agricultural commodity producers through subsidies programs.

Permanent changes in tax legislation and a significant share in the structure of agricultural enterprises' expenditures on payment of taxes give rise to the special importance of an optimal solution when choosing a system of taxation. The present state of the system of taxation of agrarian enterprises and the consequences of increasing the tax burden for taxpayers of the IV group of the single tax is investigated.

Taxation of agricultural enterprises is sufficiently a stumper for fiscal service of Ukraine. In the conditions of euro integration and globalization the Ukrainian legislature gradually forces to bring norms over of tax law to the European norms and standards, that in turn will result in reduction and restructuring of support agrarian to the sector of economy from the side of the state. But it should be noted that agriculture shows the basic component of national economy, it allows to form peremptory principles of maintenance of sovereignty of the state - food and, in certain limits, economic, ecological security, provides development of the technologically constrained industries of national economy and forms socio-economic bases of development of rural territories.

Ключові слова: єдиний податок для аграріїв, сільське господарство, оподаткування, фінансова служба, реформування, інновації.

Key words: the only tax for agrarians, agriculture, taxation, fiscal service, reforming, innovations.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Оподаткування сільськогосподарських підприємств є доволі складним питанням для фінансової служби України. В умовах євроін-

теграції та глобалізації українське законодавство поступово змушене приводити норми податкового законодавства до загальноєвропейських норм і стандартів, що в свою чергу

приведе до зменшення та реструктуризації підтримки аграрного сектору економіки з боку держави. Але слід зазначити, що сільське господарство є системоутворюючою складовою національної економіки, це дозволяє сформулювати безапеляційні засади збереження суверенності держави — продовольчу та, у визначених межах, економічну, екологічну безпеку, забезпечує розвиток технологічно пов'язаних галузей національної економіки та формує соціально-економічні основи розвитку сільських територій.

В умовах сьогодення для України особливо актуально постає питання розробки інноваційного механізму, який би визначав нові дієві та ефективні принципи оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників. Розробка державного регулювання аграрного сектору економіки через систему оподаткування у всі часи була актуальною, оскільки сільське господарство є достатньо складною сферою виробництва, управляти якою за допомогою прямих методів непросто, виникає необхідність застосовувати податкові механізми. Державне регулювання вищезазначеної галузі через оподаткування дозволяє сільськогосподарським підприємствам отримати за допомогою податкових пільг, податкових преференцій можливість здійснювати свою діяльність у більш сприятливих умовах.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питанню оподаткування аграрного сектору економіки України присвячено праці багатьох вітчизняних науковців, а саме: І. Шепельта, Н. Мацелюх, С. Тимошенко, Ю. Якубенко, Ю. Єгорова [4], та ін. Більшість праць спрямована на виявлення загальних норм щодо оподаткування сільськогосподарських підприємств. Проблема аграрного сектору економіки України постає постійно з моменту проголошення її незалежності. Оскільки сільське господарство є запорукою національної безпеки в продовольчій сфері, запровадження ефективної системи оподаткування для нього є гострою проблемою з огляду на постійну зміну. Тому систематичний аналіз змін в методах оподаткування аграрного сектору є актуальним у будь-який час.

МЕТА СТАТТІ

Метою дослідження є висвітлення особливостей оподаткування сільськогосподарських підприємств України на сучасному етапі. Завдання публікації полягає у з'ясуванні питання

щодо перспектив та альтернативних пошуків оптимізації оподаткування для аграрних підприємств.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

З 1 січня 2015 р. вступила в дію нова податкова реформа, яка відобразила свій вплив у тому числі і на аграрний сектор України. Для сільського господарства замість фіксованого сільськогосподарського податку запроваджено єдиний податок для платників четвертої групи. Сучасні фінансисти та науковці акцентують увагу на тому що, ці зміни досить формальні: відбулося формальне включення фіксованого сільськогосподарського податку до складу єдиного податку. Самі правила оподаткування сільськогосподарських товаровиробників майже не змінилися [5].

Аграрний сектор будь-якої країни потребує певної підтримки зі сторони держави через такі фактори, як: трудомісткість, сезонність виробництва та забезпечення продовольчої безпеки. Одним із засобів опосередкованої державної підтримки виступає оподаткування. У систему податкового стимулювання аграрного сектору входив запроваджений з 1999 р. по 2015 р. фіксований сільськогосподарський податок (тепер єдиний податок 4-ої групи оподаткування), спеціальний режим в оподаткуванні діяльності сільськогосподарських підприємств, що діяв до 2017 р. та компенсація заходів аграріям, що працюють за спрощеною системою оподаткування [3].

На нашу думку, такі регулятивні заходи давали змогу аграріям вийти з "тіні" та почати сплачувати податки в повному обсязі, що в свою чергу давало позитивний ефект у вигляді збільшення обсягу податкових надходжень. 2018 рік вніс свої корективи в систему оподаткування "єдинників", але великих змін цього разу не сталося, їх можна вважати косметичними або уточнюючими.

Відповідно до Податкового кодексу України (далі — ПКУ) об'єктом оподаткування сільськогосподарських підприємств, які входять до IV групи єдиного податку є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, пасовищ, сіножатей та багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, ставків, озер, водосховищ), що перебувають у власності сільськогосподарського товаровиробника або надані йому в користування, у т. ч. на умовах оренди [1]. Базою оподаткування податком для платників IV групи — сільськогосподарських товаровиробників — є норма-

тивна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, пасовищ, сіножатей та багаторічних насаджень). При цьому враховують коефіцієнт індексації, який визначається на 1 січня базового податкового року (відповідно до порядку, встановленого п. 2921.2 ПКУ) [2]. Для перебування на єдиному податку IV групи потрібно, щоб виконувалися такі вимоги:

— наявність земельних ділянок відповідного призначення;

— частка продукції сільськогосподарського виробництва за попередній податковий (звітний) рік не повинна бути меншою 75 відсотків.

З 1 січня 2017 р. ставки єдиного податку для платників IV групи збільшені більш ніж на 15 % і наразі мають такі значення:

— для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах і на поліських територіях, а також сільгоспугідь, які знаходяться в умовах закритого ґрунту) — 0,95;

— для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях — 0,57;

— для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) — 0,57;

— для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях — 0,19;

— для сільгоспугідь, які знаходяться в умовах закритого ґрунту, — 6,33 [1].

У 2015—2016 рр. ставки податку мали трохи інші значення:

— для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у т. ч. на умовах оренди) — 0,81;

— для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях — 0,49;

— для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) — 0,49;

— для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях — 0,16;

— для земель водного фонду — 2,43;

— для ріллі, сіножатей і пасовищ, що пере-

бувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у т. ч. на умовах оренди, — 5,4 [1].

Підвищення ставок оподаткування є позитивним кроком щодо відновлення фіскальної функції цього податку, поновлення місцевих бюджетів. Базою оподаткування єдиним податком 4-ї групи для сільськогосподарських товаровиробників — платників цього податку щодо земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) є нормативна грошова оцінка одиниці ріллі по області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітнього) року відповідно до порядку, встановленого Податковим Кодексом України [2]. Як вже зазначалося вище, базою оподаткування для єдиного податку IV групи є не просто земля, а саме її нормативна грошова оцінка, на яку впливає індексація. Відповідно до пункту 9 підрозділу 6 розділу XX "Перехідні положення" ПКУ зі змінами деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році, грошової оцінки (коефіцієнт індексації).

Платники єдиного податку IV групи звільнені від сплати таких податків:

— податок на прибуток підприємств;

— податок на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку I—III груп (фізичної особи) та оподатковані згідно з ПКУ;

— податок на додану вартість (далі — ПДВ) з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім ПДВ, що сплачується фізичними та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку, визначену пп. 1 п. 293.3 ст. 293 ПКУ, а також що сплачується платниками єдиного податку IV групи;

— податок на майно (у частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку I—III груп для провадження господарської діяльності та платниками IV групи для виробництва сільськогосподарської продукції;

— рентна плата за спеціальне використання води платниками IV групи [1].

До 2017 року діяла ще одна преференція з боку держави для аграріїв, а саме спеціаль-

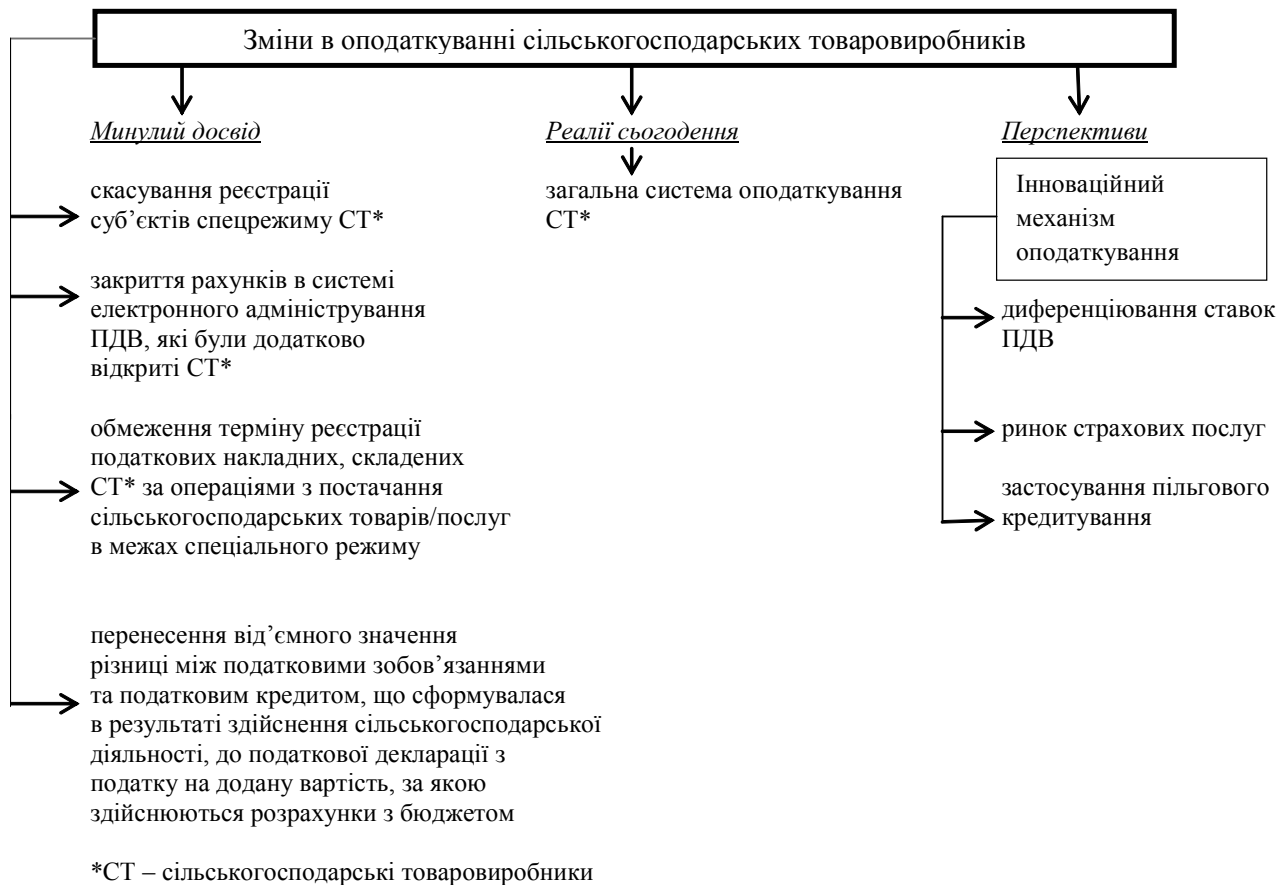


Рис. 1. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників у часовій ретроспективі та перспективі з застосуванням інноваційного механізму оподаткування

Джерело: розроблено автором.

ний режим, сутність якого полягає в тому, що позитивна різниця між сумою податкових зобов'язань звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту звітного (податкового) періоду, визначена по окремих видах сільськогосподарських операцій, перераховується до держбюджету та на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств у різних частках залежно від виду продукції:

1. По операціях із с/г товарами/послугами, крім операцій із зерновими та технічними культурами та операцій з продукцією тваринництва (далі — інша сільськогосподарська продукція): — до держбюджету — у розмірі 50 відсотків; — на спеціальні рахунки, відкриті сільгосп-підприємствами — суб'єктами спеціального режиму оподаткування в установах банків та/або в органах, які здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів — у розмірі 50 %.

2. По операціях із зерновими та технічними культурами підлягає перерахуванню: — до дер-

жбюджету — 85 відсотків; — на спеціальні рахунки — 15 відсотків.

3. По операціях із продукцією тваринництва підлягає перерахуванню: — до держбюджету — 20 відсотків; — на спеціальні рахунки — 80 відсотків [2]. Законодавчим актом передбачено, що сума податку на додану вартість, що акумулюється на спеціальному рахунку, використовується сільськогосподарським підприємством відповідно до пункту 209.2 статті 209 Кодексу — на виробничі цілі [1]. Спеціальний режим з ПДВ для сільськогосподарських товаровиробників України відмінено з 1 січня 2017 р. (рис. 1).

Держава вирішила надати сільськогосподарським товаровиробникам бюджетні дотації у вигляді державної фінансової підтримки на період з 1 січня 2017 р. до 1 січня 2022 р., щоб підтримати їх у зв'язку з відміною спеціального режиму з ПДВ. Кошти для цього були передбачені в Держбюджеті на 2018 рік та на попередній 2017 рік. Так, видатки за програмами розвитку підприємств АПК у проекті бюджету

2017 р. склали 3,7 млрд грн, з яких із загально-го фонду 2,2 млрд грн, із спеціального фонду — 1,5 млрд грн [1], що дозволило забезпечити розвиток галузі на належному рівні та на рівні міжнародних стандартів.

У 2017 році підтримка розвитку підприємств АПК була передбачена у наступних напрямках:

— здешевлення кредитів (300 млн грн); — підтримка заходів в агропромисловому комплексі (55 млн грн);

— підтримка закладання молодих садів, виноградників та ягідників і нагляд за ними (75 млн грн); — надання кредитів фермерським господарствам (25 млн грн);

— підтримка тваринництва (210 млн грн);

— фінансова підтримка сільгоспвиробників (1,5 млн грн). Окрім того, проектом бюджету передбачено залучення 400 млн євро від Європейського інвестиційного банку на реалізацію інвестиційних проектів в агропромисловому комплексі [1; 6].

У 2018 році державна підтримка агропромислових підприємств розподіляється за такими напрямками [1]:

1. Підтримка на безповоротній основі:

— фінансова підтримка заходів в агропромисловому комплексі шляхом здешевлення кредитів — 66 млн грн;

— фінансова підтримка розвитку фермерських господарств — 1 млрд грн;

— державна підтримка розвитку хмелярства, закладання молодих садів, виноградників та ягідників і догляд за ними — 300 млн грн;

— державна підтримка тваринництва — 4 млрд грн;

— фінансова підтримка сільгосптоваровиробників — 945 млн грн.

2. Підтримка на поворотній основі:

— надання кредитів фермерським господарствам — 43,1 млн грн;

— фінансова підтримка заходів в агропромисловому комплексі на умовах фінансового лізингу — 3,8 млн грн.

На сьогоднішній день у рамках фінансової підтримки фермерських господарств, що володіють або мають у своєму розпорядженні 500 га земельних угідь сільськогосподарського призначення та мають чистий дохід від реалізації (виручку) продукції за останній рік до 15 000 000 грн, діє програма здешевлення кредитних ресурсів, що були надані за різним цільовим призначенням, зокрема: придбання сільськогосподарської техніки, посадкового матеріалу (насіння), що регламентується Постановою Кабінету Міністрів України № 106 від 07.02.2018 року, у розмірі 1,5 облікової

ставки Національного банку України (станом на жовтень 2018 року ставка НБУ складає 17%). З огляду на вищенаведене, можна сказати, що фермерському господарству даний вид кредитування обійдеться приблизно у 1—2%, оскільки, в умовах сьогоднішнього, приблизна відсоткова ставка по кредитуванню складає 26—28%.

У рамках Постанови КМУ № 107 від 07.02.2018 року впроваджена державна підтримка галузі тваринництва (дотації за молодняк, утримання корів, купівля племінних тварин та залучення кредитних ресурсів у тваринництві), що являє собою здешевлення кредитних ресурсів 1,5 облікової ставки НБУ, а саме: сума кредиту до 100 000 000 грн строком до одного року з цільовим використанням на виробничі витрати; сума кредиту до 500 000 000 грн строком до 5-ти років на будівництво та (або) реконструкцію тваринницьких ферм та комплексів з можливістю 25% компенсації вартості об'єктів профінансованих за рахунок кредитів.

У рамках Постанови КМУ № 130 від 01.03.2017 року передбачена часткова компенсація вартості придбаної сільськогосподарської техніки та обладнання вітчизняного виробництва в розмірі 25% від вартості без податку на додану вартість, сплата за техніку повинна бути здійснена через рахунок відкритий у державному банку за власні або кредитні кошти. Суб'єктами вищевказаної програми є юридичні особи, фізичні особи-підприємці, основною діяльністю яких є постачання сільськогосподарських товарів, тобто сільськогосподарські товаровиробники.

Всі ці аспекти та позитивні зрушення з боку держави не дадуть аграріям знову "піти у тінь", що, в свою чергу, не матиме негативний економічний ефект у вигляді скорочення податкових надходжень.

ВИСНОВКИ

Отже, в останні роки аграрний сектор економіки України зазнає все більшого податкового навантаження через поступове скасування пільг в оподаткуванні. Для великих потужних виробників сільськогосподарської продукції такий стан справ дозволить зміцнити свої конкурентні переваги, в тому числі і за рахунок поглинання дрібних фермерських господарств, які будуть невзможли витримати податковий тягар та будуть вимушені передати свої землі в оренду. На нашу думку, проведення реформування системи оподаткування аграрних підприємств на якісно новому

інноваційному рівні матиме лише тоді позитивний ефект, коли одночасно відбуватиметься реформування інших елементів державного фінансового регулювання діяльності сільськогосподарських товаровиробників: відродження пільгового кредитування на оновлення виробничих основних засобів, розвитку ринку страхових послуг, регулюванню ціноутворення, застосування бюджетних дотацій.

Література:

1. Податковий кодекс України із змінами і доповненнями від 04 жовтня 2018 року № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

2. Щодо індексації у 2017 році нормативної грошової оцінки землі для платників єдиного податку 4 групи: лист від 19.01.2017 р. № 31-11150-09-10/1342 [Електронний ресурс] / Міністерство Фінансів України. — Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovе-zakonodavstvo/listi-dps/print-71093.html>

3. Могильний О.М. Регулювання аграрної сфери: монографія / О.М. Могильний. — Ужгород: ІВА, 2005. — 400 с.

4. Прокопенко Н.С. Податкове стимулювання розвитку агропромислового комплексу України: монографія / Н.С. Прокопенко, А.Ю. Грінченко, О.В. Короткова. — Львів: "Ліга-прес", 2013. — 190 с.

5. Шлебат А. Фінансовий механізм формування і функціонування капіталу у сільському господарстві України: монографія / А. Шлебат. — К.: Видавництво "Атопол", 2014. — 160 с.

6. Гудзь О.Є. Податкові важелі державного регулювання інноваційно інвестиційних процесів агроформувань / О.Є. Гудзь // Агросвіт — 2012. — № 3. — С. 9—13.

References:

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2018), "The Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 04 October 2018).

2. Cabinet of Ministers of Ukraine (2017), "Regarding indexation in 2017 of the normative monetary valuation of land for single tax payers of the fourth group", available at: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovе-zakonodavstvo/listi-dps/print-71093.html> (Accessed 19 January 2017).

3. Mohyl'nyj, O.M. (2005), *Rehuliuвання ahrarnoi sfery* [Adjusting of agrarian sphere], IVA, Uzhhorod, Ukraine

4. Prokopenko, N.S. Hrinenko, A.Yu. Korotkova, O.V. (2013), *Podatkove stymuliuвання rozvytku ahrpromyslovoho kompleksu Ukrainy* [Tax stimulation of development of agroindustrial complex of Ukraine], Liha- pres, Lviv, Ukraine.

5. Shlebat, A. (2014), *Finansovyj mekhanizm formuvannya i funktsionuvannya kapitalu u sil's'komu hospodarstvi Ukrainy* [The financial mechanism of forming and functioning of capital in agriculture of Ukraine], Atopol, Kyiv, Ukraine.

6. Hudz, O.Ye. (2012), "Tax levers of government control of Innovation and Investment processes of agrarian enterprises", *Ahrosvit*, vol. 3, pp. 9—13.

Стаття надійшла до редакції 13.10.2018 р.

ІНВЕСТИЦІЇ.

ПРАКТИКА ТА ДОСВІД

www.investplan.com.ua



Науково-практичний журнал

Виходить 24 рази на рік

Видання включено до переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІКИ та ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ

Передплатний індекс: 23892