

Маслюк Д.В., студентка гр. МГОП-1-19

ДДАЕУ, м. Дніпро

Якубенко Ю.Л., к.е.н., доц.

ДДАЕУ, м. Дніпро

## **ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Не підлягає сумніву той факт, що сільське господарство є системоутворюючою складовою національної економіки, це дозволяє сформувати основи збереження суверенності держави - продовольчої і, певною мірою, економічної, екологічної безпеки, що забезпечує розвиток технологічно пов'язаних галузей національної економіки та формує соціально-економічні основи розвитку сільських територій.

Отже, збільшення агробізнесу - це світовий тренд, який сам по собі представляє позитивне явище.

Ключові фактори перетворення агропродовольчого комплексу в високоефективний, конкурентоспроможний сектор економіки держави, який здатний інтегруватися на світовий ринок - це податки і приватні інвестиції. Без першого неможливе погашення зовнішнього боргу і забезпечення мінімальних соціальних гарантій (особливо це важливо для сільських територій), без другого – реструктуризація агропромисловості і вихід на траєкторію її сталого економічного зростання, з більш високими показниками. Однак і в тому, і в іншому випадку всі економічні агенти повинні мати стимули і здатність платити податки, а також інвестувати і зберігати кошти в легальних і цивілізованих формах.

З урахуванням вище викладеного, а також в умовах стрімкого розвитку агробізнесу, гостро стоїть питання створення ефективного податкового механізму, який би відрізнявся не тільки оптимізацією податкового навантаження, а й відповідністю податкового інструментарію тенденціям

економічного розвитку сільськогосподарського виробництва.

Світова практика показує, що сільське господарство, незважаючи на його специфічні особливості, потребує державної підтримки навіть в ринкових умовах. Державне регулювання сільського господарства через оподаткування дозволяє підприємствам отримати за допомогою податкових пільг, податкових преференцій - можливість здійснювати свою діяльність в більш сприятливих умовах.

Ефективне ведення агробізнесу можливо лише за умови стабільності і прогнозованості податкового законодавства, яке забезпечує оптимальне податкове навантаження з урахуванням прогресивного міжнародного досвіду.

Отже, актуальність даного дослідження, з урахуванням трансформаційних перетворень в галузі сільського господарства, є безперечною, що обумовлено наявністю ряду проблем, вирішення яких потребує вдосконалення теоретико-методологічних основ побудови системи оподаткування АПК.

Проблеми податкового обліку та облікового забезпечення оподаткування сільськогосподарських підприємств висвітлюються у наукових публікаціях учених, зокрема М. М. Александровой, Д. І. Деми, Н. І. Дорош, Т. І. Єфименко, Є. В. Калюги, Л. Г. Ловінської, О. І. Малишкіна, Н. С. Прокопенко, В. І. Проніної, С. О. Олійник, С. О. Осадчого, Т. Ф. Плахтій, В. П. Синчака, Я. В. Соколова, А. М. Соколовської, Н. С. Танклевської, Л. Д. Тулуша, Н. М. Ткаченко й інших науковців.

У кожній країні побудова системи оподаткування має свої особливості, які враховують тенденції і напрямки розвитку галузі АПК. Однак слід зазначити ключові передумови, які враховуються при формуванні податкового механізму в сільському господарстві в усіх країнах: залежність галузі від природних чинників, сезонний характер виробництва, нерівномірність надходження доходів, рівень техніко-технологічного розвитку, значне розшарування господарюючих суб'єктів за розмірами,

обсягами і соціально-економічними показниками діяльності, тощо [1; 5].

На сьогоднішній день в світі в цілому можна виділити дві системи оподаткування сільськогосподарських підприємств, які представлені двома групами платежів, різних за своєю природою - прибутковими і ресурсно-майновими податками.

Традиційно, при побудові механізмів прибуткового оподаткування, доходи розмежовуються на корпоративні і особисті, в результаті чого розроблено два податкових інструменту - корпоративний податок (податок на прибуток) і податок на доходи фізичних осіб (прибутковий податок з громадян) [6; 8].

Корпоративний податок в області сільського господарства розвинених країн сплачують великотоварні підприємства (кооперативи) і окремі фермери, однак їх кількість обмежена, оскільки в більшості держав виробництво сільськогосподарської продукції здійснюється сімейними фермами, невеликими за обсягом отриманого доходу і площами угідь.

Поряд з цим, ставки корпоративного податку диференційовані в залежності від розмірів підприємств і рівнів рентабельності. Так, у Великобританії вони коливаються в межах від 5 до 40%, в Італії від 12% до 62%, в Нідерландах від 16% до 72% [2; 3; 4].

Ресурсно-майнові платежі, що сплачуються сільськогосподарськими підприємствами, обумовлені специфікою діяльності в галузі АПК та зосереджені в цілому на земельному податку.

Земля для сільського господарства є основним засобом виробництва, тому практично у всіх країнах ставки оподаткування земель сільськогосподарського призначення нижче (до 1% від бази оподаткування), ніж несільськогосподарського, що є проявом системи пільгового оподаткування [10; 11]. В окремих країнах встановлено неоподатковуваний мінімум площі сільськогосподарських угідь і застосовуються диференційовані ставки справляння податків (Чехія). Ряд держав не оподатковує землі сільськогосподарського призначення (Ірландія), хоча

експерти вважають, що оподаткування сільськогосподарських угідь призводить до більш ефективного їх використання, до зниження цін на земельні ділянки і збільшення податкових надходжень [7; 9].

Безумовно, на окрему увагу заслуговує спеціальний режим оподаткування, зокрема, спрощене оподаткування виробників сільськогосподарської продукції.

Спрощена система оподаткування передбачає сплату єдиного податку. Причому платники єдиного податку звільняються від сплати таких податків і зборів, як:

- податок на прибуток підприємств;
- податок на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, які не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;
- рентна плата за спеціальне використання води [12].

Введення спеціального податкового режиму відіграє позитивну роль у розвитку агропромислового виробництва. Серед основних переваг застосування спеціального режиму оподаткування для сільського господарства слід виділити не тільки низький для них рівень оподаткування, але і простоту адміністрування податків, мінімізацію суб'єктивних факторів при організації податкового процесу.

Разом з тим, необхідно звернути увагу на той факт, що спрощена система оподаткування в більшості своїй використовується в країнах з трансформаційною економікою. Податки як економічна категорія відображають складні економічні процеси і тому повинні бути адекватними їм, інакше вони не зможуть повною мірою виконувати покладені на них функції. Очевидно, з цих міркувань, введення єдиного податку в АПК розвинених країнах припинилося.

У таблиці 1 представлені переваги та недоліки застосування спеціальних режимів оподаткування сільськогосподарських підприємств.

Переваги та недоліки спеціальних режимів оподаткування підприємств  
АПК

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

Таким чином, загальна система оподаткування виробників сільськогосподарської продукції є уніфікованою. Вона орієнтована на оподаткування результатів діяльності фізичних і юридичних осіб, а також їх власності. При цьому земля виступає окремим об'єктом оподаткування і оподатковується через механізм земельного податку або є складовою частиною прибуткового або майнового оподаткування.

При використанні спеціальних режимів оподаткування для сільськогосподарських підприємств передбачена можливість застосування податкових пільг у вигляді звільнення від оподаткування, зменшення податкової бази при нарахуванні податку, встановлення зниженої ставки оподаткування, відрахування певної частини оподаткованого майна, диференціації платників податків відповідно до встановлених критерій [7].

Таким чином, підсумовуючи вище викладене та особливості побудови

систем оподаткування галузі сільського господарства в різних країнах, загальні підходи до побудови системи оподаткування сільськогосподарських підприємств зображено на рисунку 1.



Рис. 1. Підходи до побудови системи оподаткування сільськогосподарських підприємств

Разом з тим, слід зазначити, що державне регулювання діяльності підприємств в області АПК може здійснюватися шляхом побудови покращеного податкового механізму.

Податковий механізм забезпечує реалізацію податкового стимулювання за допомогою взаємодії податкових драйверів економічного

зростання господарюючих суб'єктів і податкових детермінантів економічного розвитку підприємств.

Етимологія слова «драйвер» дозволяє вважати його фактором, який впливає на ту чи іншу дію або обставини, що визначає ступінь такого впливу. В економічній науці термін «драйвер» найчастіше використовують в системі управлінського обліку, де розрізняють операційні драйвери, драйвери дій. Під драйверами дій найчастіше мається на увазі наслідок того факті, який вже відбувся, в той час як операційний драйвер дозволяє зрозуміти причину подій.

Під податковим драйвером ми розуміємо фактори, що впливають на систему податкових показників (або окремих показників) господарюючого суб'єкта, в результаті якого дана система показників (або окремих показників) змінюють своє значення, зачіпаючи так чи інакше формування податкового потенціалу, в тому числі і за рахунок застосовуваних податкових преференцій. Тому центральні елементи моделі розглядаються в рамках системи податкового стимулювання, структурні елементи якої спрямовані на зростання податкових доходів при стійкому економічному розвитку суб'єктів господарювання.

Загалом, податковий механізм сприяє збалансованості регіональних і місцевих бюджетів забезпечує повноту надходжень в бюджетну систему податкових доходів.

Рівень податкових доходів, що надходять до бюджетної системи залежить від об'єктивних умов господарювання суб'єктів при яких податкове навантаження у вигляді податкових доходів до бюджетів всіх рівнів не чинитиме негативного впливу на їх економічне зростання. При цьому податкова база кожного господарюючого суб'єкта повинна бути збережена і мати тенденцію до розвитку за рахунок внутрішніх резервів і мати тенденцію до розвитку за рахунок внутрішніх резервів і ефективного використання ресурсів.

Отже, пропонуючи варіанти ефективної податкової політики в

агросекторі, доцільно розділити сільгоспвиробників за двома критеріями:

- обсяг земель в користуванні;
- обсяг виручки від реалізації сільгосптоварів (послуг).

В ході перерозподілу для кожної з груп слід встановити окремі податкові режими.

По-перше, доцільно виділити три типи господарств за обсягом земель в користуванні:

- дрібні сімейні фермерські господарства (до 100-150 га землі в обробці), які будуть платити єдиний земельний податок, що включає в себе всі податки. Така система спрощує звітність і бухгалтерський облік - вони зведені до мінімуму;

- фермерські господарства та середні сільськогосподарські підприємства, які функціонують в межах одного населеного пункту або громади. Для цієї групи господарств слід ввести комбіновану систему оподаткування з використанням як загального, так і спеціального режиму;

- великі господарства і агрохолдинги - господарства, які працюють в декількох населених пунктах - повинні використовувати загальну систему оподаткування.

По-друге, зберегти спрощену систему оподаткування, облік і звітність для сільськогосподарських товаровиробників, але тільки на овочівництво, садівництво, виноградарство, тваринництво, тому що там знаходиться 80% робочих місць в аграрному виробництві і, що найголовніше, тваринництво дає продукцію з доданою вартістю.

По-третє, для вирішення проблем сільських територій ввести соціальний податок, який залишатиметься на місцях фактичного функціонування підприємств.

Отже, зважаючи на особливості ведення сільського господарства та моделі побудови системи оподаткування підприємств агробізнесу, доцільно запроваджувати податковий механізм з диференціацією ставок податку у відповідності до розглянутих критеріїв.



Література:

1. Азізова К.Е. Фіксований сільськогосподарський податок у розвитку аграрного сектора // Економіка АПК. 2010. № 10. С. 78-82.
2. Біла Л.М. Спільні і відмінні риси податкових систем країн Європейського Союзу та України // Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. № 5. С. 656-661.
3. Білик М.Д. Фіксований сільськогосподарський податок в умовах нового законодавства //Формування ринкових відносин в Україні. 2011. № 4. - С. 89-94.
4. Дем'яненко С.Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва // Економіка АПК. 2008. № 2. С. 17-24.
5. Кошембар Л.О. Удосконалення засад основних положень реформування податкової системи як важеля державного регулювання економіки // Економіка АПК. 2008. № 10. С. 60-66.
6. Мацелюх Н. П. Оподаткування аграрного сектору: проблеми і нові підходи в системі державного регулювання [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.agrosvit.info/pdf/12\\_2016/4.pdf](http://www.agrosvit.info/pdf/12_2016/4.pdf).
7. Мельник В.М. Податки в системі регулювання економічного розвитку агропромислової сфери // Фінанси України. 2010. № 10. С. 125-126.
8. Особливості оподаткування сільськогосподарських підприємств – платників єдиного податку IV групи [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://devisu.ua/uk/taxes/6571-osoblivosti-opodatkuвання-silskogospodarskih-pidприємств–platників-edinogo-podatku-iv-grupi>.
9. Прокопенко Н.С. Податки і приватні інвестиції – ключові чинники в економічній сфері агропромислового виробництва // Економіка та держава. 2009. № 9. С. 8–11.
10. Рейтинги податкових систем країн світу / Інформаційний портал Аналітичного центру «Диаматик». URL: [www.diamatic.com](http://www.diamatic.com).
11. Уркевич В.Ю. Фіксований сільськогосподарський податок у проекті Податкового кодексу України Фіксований сільськогосподарський податок //

Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. 2010. № 156.

12. Спрощена система оподаткування для сільгоспвиробників [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://agro-business.com.ua/pytannia-bukhgalteriii/2678-sproschena-systema-opodatkuvannia-dlia-silgospvyrobnykiv.html>.