

Приходько І. П. Павлова Г. Є. Бардадим М. В.

До 100-річчя
Дніпровського державного
аграрно-економічного університету

ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ АГРОБІЗНЕСУ

Навчальний посібник

Дніпро
2022

УДК 631.11:336.221

**Рекомендовано до друку рішенням вченої Ради Дніпровського
Державного аграрно-економічного університету
як посібник для студентів вищих навчальних закладів
Протокол №7 від 28 квітня 2022р.**

Рецензенти:

Вакульчик О. М. - д.е.н., професорка, завідувачка кафедри обліку, аудиту, аналізу і оподаткування Університету митної справи та фінансів

Безугла Л. С. – д.е.н., доцентка кафедри маркетингу НТУ «Дніпровська політехніка»

Халатур С. М. – д.е.н., професорка, завідувачка кафедри фінансів, банківської справи та страхування Дніпровського державного аграрно-економічного університету

Приходько І. П. /Оподаткування підприємств агробізнесу [текст]: навч.посіб./І. П. Приходько, Г. Є. Павлова, М. В. Бардадим – Дніпро: Пороги, 2021. - 190 с.

Навчальний посібник спрямований на формування необхідних теоретичних знань і набуття практичних навичок з дисципліни «Оподаткування підприємств агробізнесу», формування професійних компетенцій щодо: здатності до відображення інформації, її систематизації, узагальнення у звітності та інтерпретації для задоволення інформаційних потреб осіб, що приймають рішення; застосовування знань з права та податкового законодавства в практичній діяльності підприємств агробізнесу; розуміння сутності об'єктів оподаткування та їх ролі в господарській діяльності агропідприємств; володіння методичним інструментарієм оподаткування господарської діяльності агропідприємств; розуміння особливостей практики оподаткування підприємств агробізнесу.

До кожної теми наведено теоретичний матеріал для поглибленого опрацювання, питання для самоперевірки та обговорення, тестові завдання для закріплення вивченого матеріалу.

Запропонований навчальний посібник відповідає вимогам організації навчального процесу та рекомендується для студентів вищих навчальних закладів.

УДК
ISBN

♣ Колектив авторів 2022

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ АГРОБІЗНЕСУ	7
1.1 <i>Поняття оподаткування, його мета, завдання</i>	7
1.2 <i>Предмет та об'єкт дисципліни</i>	17
1.3 <i>Нормативно-правове регулювання оподаткування</i>	18
Питання для самоперевірки та обговорення	21
Тестові завдання для закріплення матеріалів теми	22
РОЗДІЛ 2 ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ ТА МЕХАНІЗМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА АГРОБІЗНЕСУ	25
2.1 <i>Сутність податкової політики, її рівні</i>	25
2.2 <i>Державна підтримка розвитку аграрного сектору України</i>	34
2.3 <i>Механізми оподаткування підприємства агробізнесу</i>	41
Питання для самоперевірки та обговорення	49
Тестові завдання для закріплення матеріалів теми	50
РОЗДІЛ 3 ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ В ОПОДАТКУВАННІ ПІДПРИЄМСТВА АГРОБІЗНЕСУ	53
3.1 <i>Сутність податкової пільги. Шляхи надання податкових пільг сільськогосподарським підприємствам України</i>	53
3.2 <i>Практика країн ЄС щодо надання податкових пільг сільськогосподарським підприємствам</i>	60
Питання для самоперевірки та обговорення	66
Тестові завдання для закріплення матеріалів теми	67
РОЗДІЛ 4 ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ ПІДПРИЄМСТВАМИ АГРОБІЗНЕСУ	70
4.1 <i>Сутність єдиного податку</i>	70
4.2 <i>Нарахування та сплати єдиного податку третьої групи підприємствами агробізнесу</i>	72
4.3 <i>Нарахування та сплати єдиного податку четвертої групи підприємствами агробізнесу</i>	81
Питання для самоперевірки та обговорення	89
Тестові завдання для закріплення матеріалів теми	90

РОЗДІЛ 5 ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ АГРАРНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ	93
<i>5.1 Сутність податку на додану вартість та розміри ставок</i>	93
<i>5.2 Режими оподаткування податком на додану вартість сільгосптоваровиробників</i>	99
<i>5.3 Особливості оподаткування податком на додану вартість окремої сільськогосподарської продукції</i>	107
Питання для самоперевірки та обговорення	111
Тестові завдання для закріплення матеріалів теми	112
РОЗДІЛ 6 ПОДАТОК ЗА ЗЕМЛЮ ТА ІНШІ ПОДАТКИ НА МАЙНО АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА ІНШИХ СУБ'ЄКТІВ АГРОБІЗНЕСУ	115
<i>6.1 Податок на майно: загальні відомості та особливості оподаткування аграрних підприємств</i>	115
<i>6.2 Сутність податку на землю: платники, об'єкт оподаткування та база нарахування</i>	124
<i>6.3 Податок за землю аграрних підприємств та інших суб'єктів агробізнесу</i>	135
Питання для самоперевірки та обговорення	141
Тестові завдання для закріплення матеріалів теми	141
РОЗДІЛ 7 ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ІНШИХ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ ПІДПРИЄМСТВАМИ АГРОБІЗНЕСУ	144
<i>7.1 Особливості нарахування та сплати податку на прибуток підприємствами агробізнесу</i>	144
<i>7.2 Оподаткування ФОПів та податки по найманим працівникам</i>	146
<i>7.3 Сутність рентної плати за спеціальне використання води, особливості нарахування та сплати сільгосптоваровиробниками</i>	149
Питання для самоперевірки та обговорення	155
Тестові завдання для закріплення матеріалів теми	156
ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА	159
ВІДПОВІДІ НА ПИТАННЯ ТЕСТІВ	175

ПЕРЕДМОВА

Сільське господарство – історично одна з найважливіших галузей національного господарства України, яка в першу чергу реагує на всі фінансово-економічні, політичні та соціальні зміни у суспільстві. Багаторічний світовий досвід ведення сільського господарства показує, що через специфіку цієї галузі вона потребує активного втручання держави в процес її функціонування. Аграрний сектор є одним із найголовніших в економіці та стратегічно важливих для національної безпеки.

Впродовж останніх років система підтримки аграріїв в Україні перебувала в процесі постійних змін. Одним з найбільш гострих питань сучасного розвитку аграрного сектору економіки є створення ефективного конституційно-правового механізму оподаткування сільськогосподарських товаровиробників. Хоча практика застосування закону показує, що зміни до законодавства України щодо оподаткування дуже часто викликають нові проблеми. Тому вивчення податкового регулювання аграрного сектору економіки набуває особливого значення з урахуванням нестачі фінансових ресурсів сільськогосподарських підприємств, тенденції до скорочення бюджетних витрат на розвиток галузі, посилення соціально-економічних проблем через політичну та економічну нестабільність в країні.

Враховуючи все вище зазначене, *метою вивчення дисципліни* є опанування студентами теоретичних та практичних засад оподаткування аграрних підприємств, формування у студентів розуміння особливостей справляння окремих податків сільгоспвиробниками в залежності від обраної системи.

Основними завданнями курсу є засвоєння: теоретичних основ оподаткування суб'єктів агробізнесу, особовості їх механізму оподаткування; дослідження принципів державного регулювання сфери оподаткування підприємництва в аграрній сфері економіки; опанування засад пільгового оподаткування суб'єктів агробізнесу в Україні та його місце у активізації їх потенціалу; вивчення особливостей нарахування та сплати вітчизняними аграрними підприємствами основних податків і зборів; дослідження засад формування податкової системи, що відповідають сучасним викликам вітчизняної та світової аграрної економіки; набуття практичних навичок з розрахунків податків та зборів, які сплачують суб'єкти агробізнесу, застосування на практиці інструментів механізму їх оподаткування.

При написанні навчального посібника автори зробили акцент на розкритті змісту: сутності поняття оподаткування, його мети та завдань; нормативно-правового регулювання оподаткування; сутність податкової політики, її рівнів; напрямів Державна підтримка розвитку аграрного сектору України; механізмів оподаткування підприємств агробізнесу; сутності податкової пільги та шляхів надання податкових пільг сільськогосподарським підприємствам України. Все це дозволить студентам поглянути на процес оподаткування підприємств агробізнесу під іншим кутом зору, ніж це запропоновано в інших навчальних посібниках.

Питання для самоперевірки та обговорення проблемних аспектів теми, які завершують кожний розділ, містять в собі елементи дискусійного характеру, які спонукатимуть студента більш докладно ознайомитись з наявною літературою за дисципліною.

Кожний розділ навчального посібника містить:

- основний текст ілюстрований достатньою кількістю схем та таблиць, що дозволяють систематизувати та узагальнити теоретичний, методичний матеріал, подано термінологічний апарат, наведено приклади;

- питання для самоперевірки та обговорення, а також тести, які дозволяють студентам самостійно оцінити ступінь засвоєння ними матеріалу та сприяють більш ефективному опрацюванню навчального матеріалу у процесі самостійної роботи, роблять процес вивчення дисципліни активним.

Рекомендований студентам наприкінці навчального посібника список використаних при написанні джерел складено за ступенем посилань, містить перелік публікацій (із джерелами доступу в Інтернеті), результатів дисертаційних та монографічних досліджень, а також статей, оприлюднених в науково-практичних виданнях України.

Бажаємо успіху у вивченні дисципліни.

У навчальному посібнику використані наступні піктограми:



Визначення



Питання для самоперевірки та обговорення



Зверніть увагу



Тестові завдання для закріплення матеріалу теми

РОЗДІЛ 1

Теоретичні основи оподаткування підприємств агробізнесу

1.1 Поняття оподаткування, його мета, завдання

Оподаткування є найважливішим інструментом національної економічної і соціальної політики. За допомогою системи оподаткування перерозподіляється прибуток, відбувається стимулювання розвитку інвестиційного клімату, стримується споживання і використання окремих товарів тощо [1, с. 36].

Оподаткування є невід'ємним елементом економічної політики будь-якої держави, джерелом її життєзабезпечення, базисом економічного зростання, адже забезпечує акумулювання коштів в бюджеті, що дозволяє державі виконувати свої функції. Крім того, оподаткування виступає дієвим інструментом регулювання й розвитку всіх галузей національної економіки та сфер суспільного життя, оскільки за допомогою відповідних методів і важелів надає змогу стимулювати економічне зростання, підприємницьку активність та сприяє виконанню соціальної функції держави, а відтак є механізмом регулювання соціальних процесів життєдіяльності суспільства. В сучасних умовах система оподаткування виступає одним з найважливіших соціальних інститутів, процес розвитку якого обумовлює не лише загальноекономічні показники розвитку національної економіки, але й соціальні показники суспільного добробуту [2, с. 111].

Нині переважна більшість досліджень в сфері оподаткування спрямована на аналіз оподаткування як економічного явища і дослідження організаційно-методичних заходів його практичної реалізації. В той же час, на думку дослідника О.А. Магопєц, питанням визначення і трактування безпосередньо сутності поняття «оподаткування» як з позиції економічного, так і соціального феномену приділяється недостатньо уваги [2, с. 111].

Більшість визначень сутності поняття «оподаткування» веде родовід від дефініції, сформульованій Установчими зборами в часи Великої французької революції (1789 р.), ще на початках становлення демократично-правової державності:

«Оподаткування – спільний обов’язок громадян, форма компенсації та ціна тих переваг, які дає членство в суспільстві». Так чи інакше податки виконують роль попередньої оплати благ цивілізованого існування, є платежами, накладеними на кожного всіма [3, с. 12].

В таблиці 1.1 наведено підходи щодо визначення сутності оподаткування дослідниками в науково-практичних публікаціях.


Таблиця 1.1

Визначення сутності оподаткування в науково-практичних публікаціях

Автор/Джерело	Визначення
Крисоватий А.І. [4, с. 17]	«оподаткування» – одна з головних інституцій держави, порядок, система чи процес справляння податків
Іванова Н. Г., Романовський М. В. [5, с. 32]	оподаткування як процес встановлення та справляння податків в державі, включаючи визначення їх видів і елементів відповідно до розробленої податкової політики і встановлених принципів
Фінансово-кредитний енциклопедичний словник [6, с. 634]	оподаткування як система податків, порядок їх справляння та сплати
Великий тлумачний словник сучасної української мови [7, с. 848]	оподаткування як обкладення податками, тобто зобов’язувати кого-небудь сплачувати певну грошову суму чи вносити натуральну плату за користування чим-небудь
Баруліна С.В. [2, с. 112]	під оподаткуванням розуміє не лише техніку справляння податків за встановленими елементами оподаткування, але й всю сукупність податкових відносин – від прийняття рішень щодо встановлення, зміни та скасування податків до врегулювання взаємовідносин між платниками податків і податковими органами

Узагальнено авторами на основі [2, 4, 5, 6, 7].

Отже,

	оподаткування – всеохоплююча, незамінима, централізована фіскальна першооснова життєдіяльності держави та існування цивілізації [3, с. 16]
---	---

Головна мета оподаткування - поповнення бюджету. В більш широкому розумінні практиків кінцева мета податків – не тільки сформувати бюджет, а й сформувати мету, інтереси в розподілі цих коштів і інших коштів платників, тобто створити умови для нагромадження як юридичними, так і фізичними особами. У даному разі йдеться про активне нагромадження, що полягало б у збільшенні потужностей, розвитку виробництва тощо [8].

На рисунку 1.1 систематизовані завдання оподаткування відповідно до рівнів державного регулювання.

Оподаткуванню властиві всі ознаки соціальних процесів, оскільки:

- йому притаманний стійкий порядок взаємодії між його учасниками;
- процес оподаткування зберігає ідентичність в часі (стійка сукупність взаємозв'язків в межах податкової системи забезпечується в першу чергу нормами податкового законодавства);
- процес розвитку оподаткування носить еволюційний характер (правила оподаткування постійно удосконалюються й уточнюються);
- в основі процесу оподаткування лежить взаємодія різних суб'єктів (учасників процесу оподаткування), які свідомо орієнтовані один на одного (держави в особі органів законодавчої та виконавчої влади, які формують та реалізують державну податкову політику, регулюють систему оподаткування, зокрема органи Державної фіскальної служби, безпосередньо платники податків (юридичні і фізичні особи) та суспільство, яке отримує певні суспільні блага у процесі перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту).

Таким чином, зазначені вище ознаки, лежать в основі функціонування податкової системи.

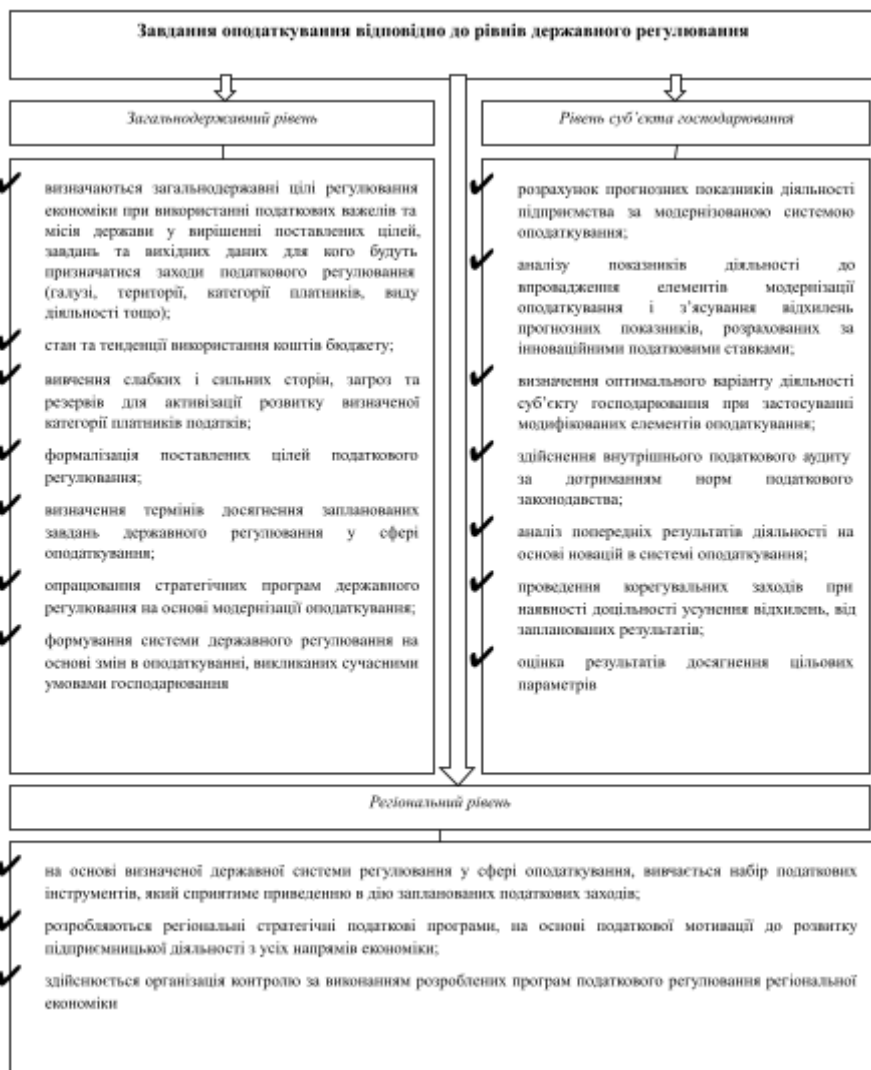



Рисунок 1.1 – Завдання оподаткування

Розроблено авторами з урахуванням наробіток [9].

	<p>Податкова система – сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, які справляються в установленому законодавством порядку. В більш широкому розумінні податкова система представляється як регламентована нормами фінансового права, закріпленими в законах та інших нормативно-правових актах з питань оподаткування, сукупність податкових відносин, які опосередковуються фінансовими органами, що забезпечують адміністрування податків, і проявляються в конкретних формах оподаткування [10, с. 50]</p>
---	---

Об'єктом оподаткування згідно з п. 22.1 ст. 22 Податкового Кодексу можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку [11; 12].

Такі об'єкти за кожним видом податку та збору визначаються згідно з відповідним розділом Податкового Кодексу [13].


Пунктом 15.1 ст. 15 Податкового Кодексу визначено, що платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з цим Кодексом або податковими законами, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів відповідно до Податкового Кодексу.


Аспекти обліку платників податку у зв'язку з об'єктами оподаткування визначено главою 6 розділу II зазначеного Кодексу.

Пунктом 63.3 ст. 63 Податкового Кодексу передбачено, що з метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік у контролюючих органах за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх

підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку).

Згідно з положеннями зазначеного Кодексу процедури обліку об'єктів оподаткування визначено розділом VIII Порядку № 1588.

	Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового Кодексу [12]
---	---

	Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій [12]
---	---

❗ Коли йдеться про податки, то це насамперед безумовні й нецільові платежі, і після надходження в бюджети неможливо простежити використання цих коштів. Збори – це цільові надходження, вони необхідні для фінансування певних заходів і мають у такий спосіб чітку цільову прив'язку. Тому можна порушувати питання про нецільове використання коштів (може навіть йтися про самостійний склад правопорушення).

Податки в основному надходять до бюджетів, тоді як збори можуть формувати цільові (у тому числі й позабюджетні) фонди.

❗ Встановлення, зміна й скасування податків і всіх елементів правового механізму податків є винятковою компетенцією Верховної Ради України та місцевих рад. Деталізацію елементів зборів у перспективі можна розглядати і як компетенцію виконавчих органів.

Чинна редакція Податкового Кодексу України закріплює три принципових риси, які характеризують виключно податок. До таких рис віднесено його обов'язковість, безумовність та надходження до відповідного бюджету.

Однією з найбільш концептуальних ознак податку є його *обов'язковий характер*. Ця риса властива фактично всім платежам податкового характеру й базується на вимозі, закріпленій у Конституції України. Обов'язковий характер податкового вилучення забезпечує надходження коштів у дохідні частини бюджетів, без яких неможливо реалізувати функції державної влади на будь-якому рівні. Саме це й забезпечує закріплення на конституційному рівні сплати податків як першочергового обов'язку громадян.

Обов'язковий характер даного платежу відображається також у першочерговості зарахування коштів, що надходять від податків і зборів. Податок - це обов'язковий внесок, тобто на підставі закону платники податків за певних умов зобов'язані зробити сплату податків. Конституції більшості розвинених країн також надають податковим зобов'язанням своїх підданих конституційний характер, що демонструє їх особливу важливість і значення та свідчить про те, що сплата податків носить не добровільний, а примусовий характер. Система способів примусу й санкцій впливає на платника податків для того, щоб поставити йому в обов'язок виконання своїх зобов'язань щодо сплати податків.

Безумовний характер податку означає сплату податку, що припускає, якщо буде потреба, застосовувати заходи примусового характеру. На перший погляд, може скластися враження, що сплата і податків, і зборів пов'язана з певною умовою (наприклад, сплата податку на прибуток - з одержанням прибутку). Однак безумовність платежу характеризується тим, що в податках умовою сплати може здатись формування об'єкта оподаткування. Так, до одержання прибутку не може існувати обов'язку щодо сплати податку на прибуток, тому що немає об'єкта. Умовний характер платежу означає, що об'єкт оподаткування існує, але обов'язок щодо сплати відповідного платежу виникає за певної події. Наприклад, мито сплачується залежно від вартості певного товару (яка існує незалежно від обов'язку щодо сплати мита), але тільки за певної умови - перетинанні митного кордону.

Податок *надходить у бюджет відповідного рівня*. Розподіл податків по бюджетах, фондах здійснюється відповідно до бюджетної класифікації й може йти за двома основними напрямками: закріплення податку за певним бюджетом або розподілу коштів від сплати податку між бюджетами. При цьому

треба враховувати відповідні норми Бюджетного Кодексу, згідно з якими власне і розподіляються надходження від сплати податків між бюджетами.

Під час встановлення податку обов'язково визначаються такі елементи:

- платники податку;
- об'єкт оподаткування;
- база оподаткування;
- ставка податку;
- порядок обчислення податку;
- податковий період;
- строк та порядок сплати податку;
- строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

Під час встановлення податку можуть передбачатися податкові пільги та порядок їх застосування.

Будь-які питання щодо оподаткування регулюються Податковим Кодексом і не можуть встановлюватися або змінюватися іншими законами України, крім законів, що містять виключно положення щодо внесення змін до Податкового Кодексу та/або положення, які встановлюють відповідальність за порушення норм податкового законодавства.

В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори.

До загальнодержавних належать податки та збори, що встановлені Податковим Кодексом і є обов'язковими до сплати на усій території України.

До місцевих належать податки та збори, що встановлені, відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених Податковим Кодексом, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

Класифікація видів усіх податків та зборів може здійснюватися за рядом підстав:

1) залежно від каналу надходження податки та збори надходять у бюджети різних рівнів, податківці виділяють різнорівневі податки, що надходять у бюджети різних рівнів у пропорціях відповідно до бюджетного законодавства. Суми

відрахувань по таких податках, що підлягають зарахуванню безпосередньо до Державного бюджету і бюджетів інших рівнів, визначаються при затвердженні кожного бюджету;

2) залежно від платника:

а) податки з юридичних осіб (податок на прибуток підприємств та ін.);


б) податки з фізичних осіб (податок на доходи фізичних осіб); у змішані - податки, що передбачають як платника і юридичних, і фізичних осіб (плата за землю);


3) залежно від форми оподаткування:

а) прями - податки, які справляються в процесі придбання й акумуляції матеріальних благ, визначаються розміром об'єкта оподаткування та включаються в ціну товару і сплачуються виробником або власником: особисті - податки, що сплачують платником податків за рахунок і залежно від отриманого їм доходу (прибутку) і враховують платоспроможність платника; реальні (майно) - податки, що сплачують з майна, в основі яких лежить не реальний, а передбачуваний середній дохід;

б) непрямі (на споживання) - податки, які справляються в процесі використання матеріальних благ, визначаються розміром споживання, включаються у вигляді надлишка до ціни виробництва товару й сплачуються споживачем.

Законодавцем у Податковому Кодексі використовується практично єдина підстава класифікації податків та зборів - залежно від компетенції органу, що вводить дію податкового платежу на відповідній території:

	загальнодержавні - податки й збори, що встановлені Верховною Радою України та вводяться винятково законами України й діють на всій території України [12]
---	--

	місцеві - податки й збори, перелік яких встановлюється Верховною Радою України, вводяться в дію місцевими радами й діють на території відповідних територіальних громад [12]
---	---

До загальнодержавних належать такі податки та збори:

- податок на прибуток підприємств;
- податок на доходи фізичних осіб;

- податок на додану вартість;
- акцизний податок;
- збір за першу реєстрацію транспортного засобу;
- екологічний податок;
- рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України;
- рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні;
- плата за користування надрами;
- плата за землю;
- збір за користування радіочастотним ресурсом України;
- збір за спеціальне використання води;
- збір за спеціальне використання лісових ресурсів;
- фіксований сільськогосподарський податок;
- збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
- мито;
- збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;
- збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.

До загальнодержавних податків та зборів віднесено лише ті, які встановлено Верховною Радою України та справляння яких є обов'язковим на всій території України.

До *місцевих податків* належать:

- податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- єдиний податок.

До *місцевих зборів* належать:

- збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір.

Місцеві ради обов'язково встановлюють податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок та збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності.

Місцеві ради, в межах повноважень, вирішують питання щодо встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору.

1.2 Предмет та об'єкт дисципліни

Аграрний сектор є одним з базових в економіці та стратегічно важливих для національної безпеки. Відповідно, всі засоби державного регулювання мають сприяти його ефективному функціонуванню.

Для аграрного сектору особливо відчутним засобом державного регулювання є оподаткування, яке протягом кількох останніх років зазнало значних змін. Як показує практика, запровадження цих змін неоднозначно сприймалося серед сільськогосподарських товаровиробників, об'єднань, депутатів, громадських діячів та потягло за собою висловлювання песимістичних прогнозів для майбутнього аграрної сфери.

Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників має виконувати не лише фіскальну, але й регулюючу функції, виступати засобом державної підтримки та стимулювання виробництва, забезпечувати конкурентоспроможність національного сільського господарства і впровадження інновацій у виробництво [14].

На сьогодні для сільгоспідприємств існує на вибір три системи оподаткування [15]:

- загальна система оподаткування (платник податку на прибуток);
- єдиний податок третьої групи (зі сплатою або без сплати ПДВ);
- єдиний податок четвертої групи.

Сільгоспідприємство може самостійно обрати будь-яку з цих трьох систем оподаткування, якщо відповідатиме вимогам, встановленим для кожної з них Податковим Кодексом.

Виходячи з вище зазначеного, *предметом дисципліни* є особливості оподаткування суб'єктів агробізнесу та державного регулювання сфери оподаткування в аграрній сфері економіки.

Об'єкт навчальної дисципліни – теорія та практика оподаткування, методичні підходи та системи оподаткування суб'єктів агробізнесу.

1.3 Нормативно-правове регулювання оподаткування

Нормативно-правове регулювання оподаткування здійснюється низкою нормативних актів, прийнятих відповідними державними органами, що в комплексі складають податкове законодавство.



Податкове законодавство України складається з:

- Конституції України;
- Податкового Кодексу;
- Митного Кодексу України та інших законів з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв'язку з оподаткуванням ввезним або вивезним митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України (далі - законами з питань митної справи);
- чинних міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування;
- нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання Податкового Кодексу та законів з питань митної справи.

Стосовно відносин оподаткування законодавець вніс до податкового законодавства:

1. Конституцію України. Найбільш принципові положення, що регулюють основи оподаткування, закріплюються на конституційному рівні (повноваження органів державної влади й управління, загальні принципи оподаткування та ін.). Конституція України містить цілий ряд норм-принципів, які визначають фундамент законодавчого впливу на податкові відносини та містять приписи, на які повинне спиратися все податкове законодавство. Водночас це не дає підстав визначити Конституцію України як податковий закон. Саме тому треба враховувати, що в регулюванні податкових відносин беруть участь лише деякі статті Конституції України.

2. Податковий Кодекс України виступає основним законодавчим актом, який регулює відносини оподаткування, податкову систему в цілому, її основи, елементи правового механізму податку. У цьому акті поєднуються матеріальні й процесуальні сторони регулювання податкової системи, всі

аспекти справляння податків та зборів.

3. **Митний кодекс України** та інші закони з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв'язку з оподаткуванням ввізним або вивізним митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України (закони з питань митної справи).

4. **Чинні міжнародні договори України**, якими регулюються питання оподаткування. Цю складову податкового законодавства доцільно все ж таки розглядати в конституційній редакції. У ст. 9 Конституції України йдеться не просто про чинні міжнародні договори, а про чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України. Ця проблема зникає при узгодженні положення п. 3.1. ст. 3 п. 3.2. цієї ж статті Податкового Кодексу України. Остання містить саме конституційну редакцію визначення цього джерела права. П. 3.3. ст. 3 Податкового Кодексу закріплює традиційний припис переваги норм міжнародного договору над нормою закону України.

5. **Нормативно-правові акти**, прийняті на підставі та на виконання Податкового Кодексу та інших законів з питань митної справи. Ця складова податкового законодавства охоплює і не таке велике коло законодавчих актів цього типу. Згідно із ст. 117 Конституції України Кабінет Міністрів у межах своєї компетенції видає постанови і розпорядження, які є обов'язковими до виконання. На підставі цих нормативно-правових актів реалізуються повноваження Кабінету Міністрів стосовно забезпечення економічної самостійності України, здійснення внутрішньої і зовнішньої політики (фінансової, цінової, інвестиційної та податкової), виконання Конституції і законів України, актів Президента України.

Певними повноваженнями наділені органи місцевого самоврядування у сфері оподаткування. Матеріальною та фінансовою основою місцевого самоврядування є поряд з іншими складовими доходи місцевих бюджетів, які надходять в управління місцевих рад. Територіальні громади безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування встановлюють місцеві податки та збори відповідно до Закону.

Деталізує повноваження місцевих Рад у галузі оподаткування Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні».

Виключною компетенцією сільських, селищних та міських рад щодо встановлення місцевих податків і зборів та розмірів їх ставок у межах, визначених Законом, та затвердженні, відповідно до Закону: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок та збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності [16].

Податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2

Принципи податкового законодавства України

Принцип	Коротка характеристика
1	2
загальність оподаткування	кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Податковим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями Податкового Кодексу
рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації	забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу
невідворотність	настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства
презумпція правомірності рішень платника податку	в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу
фіскальна достатність	встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями

Продовження таблиці 1.2

1	2
соціальна справедливість	установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків
економічність оподаткування	установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування
нейтральність оподаткування	установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків
стабільність	зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року
рівномірність та зручність сплати	установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками
єдиний підхід до встановлення податків та зборів	визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку

Узагальнено авторами.

Отже, Податковий Кодекс України – кодифікований закон України, який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів.

В Податковому кодексі вперше в Україні здійснено об'єднання в одному нормативно-правовому акті норм права, якими врегульовано відносини в сфері оподаткування.



ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ТА ОБГОВОРЕННЯ

1. Яким чином різні джерела трактують поняття «оподаткування»? Чим це викликано? Яка мета оподаткування?
2. Розкрийте зміст ознак соціальних процесів, що властиві

оподаткуванню. В чому полягають завдання оподаткування?

3. Розкрийте суть «податкової системи».
4. Охарактеризуйте, що є об'єктом оподаткування відповідно до Податкового Кодексу України.
5. Дайте визначення категоріям «податок» та «збір (плата, внесок)». В чому полягає принципова різниця між ними?
6. Охарактеризуйте три принципових риси які характеризують виключно податок та які закріплено в чинній редакції Податкового Кодексу України.
7. Дайте характеристику елементам, які обов'язково визначаються під час встановлення податку.
8. Які податки та збори належать до загальнодержавних, а які до місцевих?
9. Які системи оподаткування для сільгоспідприємств існують на сьогодні?
10. Що є предметом та об'єктом навчальної дисципліни?
11. З яких нормативних документів складається податкове законодавство України? Надайте їм характеристику.
12. Розкрийте принципи податкового законодавства України.



ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ МАТЕРІАЛУ ТЕМИ

1. *Оподаткування є найважливішим інструментом:*
 - а) економічної політики;
 - б) соціальної політики;
 - в) національної політики;
 - г) вірні відповіді а) та б).
2. *В якому році та яким органом було вперше надане визначення сутності поняття «оподаткування»:*
 - а) Установчими зборами в часи Великої французької революції (1789 р.);
 - б) Українськими Установчими Зборами (1918 р.);
 - в) на Стокгольмській конференції (1972 р.);
 - г) на Першому конгресі США (1789 р.).
3. *Головна мета оподаткування – це:*
 - а) поповнення бюджету;
 - б) поповнення позабюджетних фондів;
 - в) поповнення фондів НБУ;

г) поповнення фондів розвитку підприємств.

4. *До завдань оподаткування на загальнодержавному рівні відносяться:*

а) розрахунок прогнозних показників діяльності підприємства за модернізованою системою оподаткування; аналізу показників діяльності до впровадження елементів модернізації оподаткування і з'ясування відхилень прогнозних показників, розрахованих за інноваційними податковими ставками; оцінка результатів досягнення цільових параметрів;

б) на основі визначеної державної системи регулювання у сфері оподаткування, вивчається набір податкових інструментів, який сприятиме приведенню в дію запланованих податкових заходів; здійснюється організація контролю за виконанням розроблених програм податкового регулювання регіональної економіки;

в) визначаються загальнодержавні цілі регулювання економіки при використанні податкових важелів; стан та тенденції використання коштів бюджету; вивчення слабких і сильних сторін, загроз та резервів для активізації розвитку визначеної категорії платників податків; формалізація поставлених цілей податкового регулювання;

г) вірної відповіді не має.

5. *Податкова система – це:*

а) сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, які справляються в установленому законодавством порядку;

б) сукупність місцевих податків і зборів, які справляються в установленому законодавством порядку;

в) сукупність загальнодержавних податків і зборів, які справляються в установленому законодавством порядку;

г) всі відповіді вірні.

6. *Об'єктом оподаткування є:*

а) майно, товари;

б) дохід (прибуток) або його частина;

в) обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг)

г) всі відповіді вірні.

7. *Платниками податків визнаються:*

а) фізичні особи (резиденти України), юридичні особи (нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи;

б) фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи;

в) фізичні особи (нерезиденти України), юридичні особи (резиденти України) та їх відокремлені підрозділи;

г) іноземні громадяни.

8. *Податком є:*

а) обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового Кодексу;

б) обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди;

в) обов'язковий, безумовний платіж до місцевого бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового Кодексу;

г) обов'язковий платіж до позабюджетних фондів.

9. *Збором (платою, внеском) є:*

а) обов'язковий, безумовний платіж до місцевого бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового Кодексу;

б) обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій;

в) обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до Податкового Кодексу;

г) вірної відповіді не має.

10. *Встановлення, зміна й скасування податків і всіх елементів правового механізму податків є:*

а) винятковою компетенцією Верховної Ради України та місцевих рад;

б) винятковою компетенцією Верховної Ради України;

в) винятковою компетенцією місцевих рад;

г) винятковою компетенцією Кабінету Міністрів України.

РОЗДІЛ 2

Податкова політика в аграрному секторі економіки та механізми оподаткування підприємства агробізнесу

2.1 Сутність податкової політики, її рівні

Під терміном «політика» (від грець. *politika* – державні чи суспільні справи) розуміють діяльність у сфері відносин між соціальними групами населення, а також участь у справах держави, визначення форм, завдань і змісту її діяльності. Ядром політики є отримання, утримання і використання державної влади. Державі, як керуючій системі суспільства, належить вирішальна роль у визначенні пріоритетів, цілей і завдань суспільного розвитку, а також у розробці і реалізації системи конкретних заходів для їхнього досягнення [17].

Нормальний розвиток суспільства можливий тільки на основі тісної і гармонійної взаємодії основних сфер життєдіяльності – політичної, економічної, соціальної та духовної.

Основними напрямками економічної політики, що визначаються державою, є структурно-галузева, інвестиційна, амортизаційна, інституційних перетворень, цінова, антимонопольно-конкурентна, бюджетна, *податкова*, грошово-кредитна, валютна та зовнішньоекономічна політика.

Існує значна кількість визначення терміну «податкова політика» в науково-методичній та науково-практичній літературі. Але єдиного підходу до визначення даного терміну не існує.

Тому, через складність даного терміну, його розглядають як у широкому, так і у вузькому сенсі.

У широкому сенсі податкова політика формує бюджет за рахунок різних джерел, які ділять на два блоки:

- податки юридичних і фізичних осіб;
- внутрішні державні позики, до яких належать випуск цінних паперів, підписування на позики тощо.

У вузькому значенні податкову політику розуміють як систему оподаткування, яка складається з системи податків, об'єкта та

суб'єкта оподаткування, ставок оподаткування, механізму їх сплати та вилучення, строків сплати тощо. Мета податкової політики обумовлена економічною, фінансовою та соціально-економічною сферами [18, с. 27].

У таблиці 2.1 наведені підходи до визначення сутності поняття «податкова політика».

Таблиця 2.1

Підходи до визначення терміну «податкова політика» в наукових та практичних публікаціях

Автор/джерело/рік	Характеристика визначення
1	2
Василик О.Д. [19] (2004)	це сукупність заходів держави в сфері побудови податкової системи і мобілізації податків до бюджету
Литвиненко Я.В. [20, с. 169] (2007)	це система відносин, які складаються між платниками податків і державою, а також стратегія їх дій у різних умовах господарювання та економічних системах.
Веремчук Д.В. [21, с. 39] (2010)	це сукупність правових, економічних і організаційних заходів у сфері регулювання податкових відносин
Луценко І.С. [22, с. 65] (2010)	є складовою економічної політики та інструментом економічних методів державного регулювання економікою, що забезпечує розвиток національної економіки в залежності від її економічної кон'юнктури через механізм оподаткування
Біла І.С. [23, с. 20] (2011)	це діяльність держави, що направлена на створення умов для функціонування підприємництва шляхом використання податкових важелів, для стимулювання або стримування розвитку національного виробництва

Продовження таблиці 2.1

1	2
Костіна Н.М., Сідельнікова Л.П. [24] (2013)	це поєднання об'єктивної економічної категорії податків, реального стану системи економічних відносин у державі та суб'єктивності податкової діяльності як сукупності конкретних дій, рішень різних органів, гілок і рівнів державної влади та діяльність держави у сфері встановлення і справляння податків.
Гриньов А.В. [25, с. 211] (2014)	це система відносин, які складаються між платником податку і державою, а також стратегія їх дій у різних умовах господарювання та економічних системах
Податкова політика держави [26, с. 4] (2018)	важлива складова системи державного регулювання економіки, механізму управління соціально-економічним розвитком держави, ознака суверенітету країни і водночас умова її незалежності
Коваленко А. В. [18, с.33] (2019)	податкова політика – сукупність дій платниками податків щодо законних способів для оптимізації своїх податкових зобов'язань з метою розширеного відтворення основних виробничих фондів

Узагальнено авторами на основі [18-26].

Автори навчального посібника [27, с. 15-17] на основі аналізу різних визначень терміну «податкова політика» виділяють три підходи, що розрізняються в трактуванні даного поняття:

1) Перший підхід характеризується як вузькоспрямований, відрізняється прагненням обмежити сферу застосування податкової політики виключно сферою податків (Василик О.Д.).

2) Другий підхід умовно можна назвати функціонально-цільовим. За своїм контекстом тут формулюються більш розгорнуті, ніж у першому підході, визначення. При цьому підкреслюються функціональні можливості і (або) економічна сутність податків, зазначаються поточні цілі реалізації податкової політики. В деяких визначеннях зустрічається навіть вказівка на наявність різних рівнів податкової політики (державного і

муніципального) (Литвиненко Я.В., Веремчук Д.В., Біла І.С., Костіна Н.М., Сідельнікова Л.П.).

3) Третій підхід характеризується визначенням податкової політики через розкриття її як сегмента або складової частини політики більш високого рівня (Луценко І.С.).

На думку [27] податкова політика має декілька рівнів сприйняття, більш ніж два. Їх треба розрізняти, оскільки суб'єкти і об'єкти, а головне цілі таких політик можуть бути досить різними (таблиця 2.2).


Таблиця 2.2

Рівні податкової політики			
Рівень	Основна мета	Суб'єкт	Об'єкт
Загальнодержавний	Стійке забезпечення дохідної частини бюджету країни	Президент, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України	Податкова система країни
Місцевий	Стійке забезпечення дохідної частини бюджету територіальної громади	Голова і представницькі органи місцевої ради	Оподаткування місцевими податками та єдиним податком за спрощеною системою оподаткування
Корпоративний	Стійке забезпечення доходів суб'єкта господарювання і мінімізація його податкових зобов'язань	Власники і керівні органи суб'єктів господарювання	Оподаткування суб'єктів господарювання
Індивідуальний (сімейний)	Стійке забезпечення доходів домогосподарства і мінімізація його податкових зобов'язань	Домогосподарство, фізична особа, які є платниками податків	Оподаткування фізичної особи (осіб)

Джерело [27, с. 19].

Суб'єкт податкової політики – це носій прав і обов'язків (орган влади, юридична або фізична особа), що володіє податковим суверенітетом в межах законодавчо встановлених повноважень і має можливість впливати на об'єкт своєї податкової політики.

Об'єктом податкової політики є предмет, явище чи процес, на який спрямована податкова політика, що формується суб'єктом.

	Державна податкова політика - це діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави [28]
---	---


Відповідно до п. 3 Положення «Про Міністерство фінансів України» Міністерство фінансів України забезпечує серед іншого формування та реалізацію єдиної державної податкової політики, державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску [29].


Основними пріоритетами Міністерства фінансів України у забезпеченні формування та реалізації державної податкової політики є (відповідно до Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки):


- підвищення ефективності, стабільності та прогнозованості податкової системи;
- підвищення якості та ефективності податкового адміністрування;
- ефективне акумулювання ресурсів, необхідних для виконання державою своїх функцій;
- забезпечення справедливості та рівності податкової системи її адаптацію до норм та правил Європейського Союзу;
- відсутність негативного впливу для ведення бізнесу та сприяння економічному розвитку;
- розширення бази оподаткування.

Основним документом, що регулює відносини, пов'язані із встановленням, зміною та скасуванням податків і зборів в

Україні, визначає вичерпний перелік податків і зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків і зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів і повноваження їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю та інших адміністративних функцій, а також відповідальність за порушення податкового законодавства є Податковий кодекс України [12].

	Податкова політика місцевих органів влади - це діяльність місцевих органів влади у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння місцевих податків та єдиного податку за спрощеною системою оподаткування з метою забезпечення дохідної частини бюджету територіальної громади [авторське визначення]
---	--

	Корпоративна податкова політика – це діяльність економічних агентів з використання законодавчо встановлених варіативних способів (приймів, методів, пільг, відрахувань, звільнень) податкового планування з метою мінімізації своїх податкових зобов'язань і досягнення власних ефектів [27, с. 20]
---	--

	Сімейна податкова політика – це діяльність домогосподарства або окремих фізичних осіб щодо використання законодавчо встановлених варіативних способів (пільг, вирахувань, звільнень) податкового планування з метою мінімізації своїх податкових зобов'язань і досягнення інших особистих (сімейних) ефектів [27, с. 21]
--	---

Отже, враховуюче вище зазначене, можна відзначити, що податкова політика явище багатогранне, складне та є складовою частиною державної економічної політики.

Ⓢ Податкова політика в аграрній сфері є частині регуляторної політики у сфері аграрного виробництва.

Регуляторна політика має безпосередній вплив на перебіг

економічних процесів, що проявляється шляхом імплементації інституцій ринкової економіки, які визначають стимули суб'єктів економіки; зменшують невизначеність та інформаційну асиметрію та опосередкований вплив, що проявляється шляхом створення конкурентного середовища, неформальних інституцій, які мають важелі впливу на прийняття державних рішень щодо ефективного розміщення ресурсів [30, с. 153].

Розгляд історичної перспективи податкового регулювання сільськогосподарського виробництва в Україні з моменту отримання незалежності запропоновано в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Податкова політика аграрної сфери України

Період	Заходи в сфері оподаткування агропідприємств
1	2
1991 р.	Оподаткування агропідприємств здійснюється на загальних підставах. Єдина податкова пільга – звільнення до липня 1997 р. від сплати податку на прибуток щодо прибутку, отриманого від виробництва сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки
1997-1998 рр., 2000 р.	Списання податкової заборгованості. За даними Рахункової палати України, станом на 01.05.2000 р. загальна сума податкової заборгованості агропідприємств становила 4173863,3 тис. грн, фактично списана податкова заборгованість дорівнювала 4081789,3 тис. грн
1998 р.	Впроваджено нульову ставку ПДВ на операції з реалізації переробним підприємствам молока та м'яса живою вагою, ПДВ-дотації агровиробникам за продані ними переробним підприємствам молоко та м'ясо живою вагою. Експериментальне запровадження фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП) у 3-х районах 3-х областей (Глобинський р-н Полтавської обл., Старобешівський р-н Донецької обл., Ужгородський р-н Закарпатської обл.)
1999 р.	ФСП поширено для агропідприємств усієї України (Закон України «Про фіксований сільськогосподарський податок»)

Продовження таблиці 2.3

1	2
2004 р.	Збільшено мінімальну, одержану від реалізації сільськогосподарської продукції, частку доходу, що необхідна для набуття/підтвердження статусу платника ФСП з 50 до 75 %. Рибницькі та рибальські господарства отримали право обирати спрощену систему оподаткування за ФСП
2005 р.	Збір на обов'язкове соціальне страхування і збір на обов'язкове державне пенсійне страхування вилучено з переліку податків, які замінює ФСП
2015 р.	ФСП трансформовано в єдиний податок (IV група), змінено порядок його адміністрування і сплати (замість щомісячної введена щоквартальна оплата)
З 1 січня 2016 року	набрали чинності зміни до Податкового Кодексу та норми нового бюджету: для агровиробників запроваджена диференційована система дії спецрежимів оподаткування за видами сільськогосподарських операцій. Ставка ЄП IV групи на 01.01.2017 р. для 1 га ріллі, сіножать, пасовищ для загальних умов становила 0,95% від нормативної грошової оцінки землі, що більше від встановленої на початку дії ФСП на 01.01.1999 р. 0,15% у 6 разів
З 1 січня 2017 року	спеціальний режим оподаткування ПДВ сільськогосподарських підприємств скасовано, оскільки відповідно до підпункту 4 пункту 2 розділу XIX Податкового Кодексу України з 01 січня 2017 року стаття 209 ПК України визнається такою, що втратила чинність [12]. Тобто з урахуванням вищевказаних змін в Україні переведено суб'єктів спеціального режиму на загальну систему оподаткування або обрання ними спрощеної системи оподаткування у вигляді єдиного податку IV групи. Щодо платників податків, які вибирають загальну систему оподаткування, то вони зобов'язані сплачувати такі податки: податок на прибуток, податок на додану вартість, податок на майно (земельний податок), рентну плату за спеціальне використання води. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників податком на прибуток здійснюється на загальних умовах за ставкою 18%.

Продовження таблиці 2.3

1	2
2018 р.	коло платників єдиного податку IV групи розширилося через включення до нього фізичних осіб-підприємців, які провадять діяльність виключно у межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство»
2018-2021 рр.	тимчасово звільняються від оподаткування ПДВ операції з вивезення за межі митної території України в митному режимі експорту: з 01 вересня 2018 року до 31 грудня 2021 року – соєвих бобів; з 01 січня 2020 року до 31 грудня 2021 року – насіння свиріпи або ріпаку
1 березня 2021 року	набрали чинності зміни до Податкового Кодексу України які внесені Законом України від 17 грудня 2020 року № 1115-IX «Про внесення змін до Податкового Кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції». Згідно цих змін з 1 березня 2021 року операції з постачання та ввезення окремих видів сільськогосподарської продукції оподатковуються ПДВ за ставкою 14 %. Ставку податку на додану вартість знижено з 20 % до 14 % за наступними операціями: операціями з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції, що класифікується за такими кодами згідно з УКТ ЗЕД: 0102 (велика рогата худоба, жива), 0103(свині, живі), 0401 (в частині молока незбираного), 1001(Пшениця), 1002 (Жито), 1003 (Ячмінь), 1004 (Овес), 1005 (Кукурудза), 1201 (Соєві боби), 1204 00 (Насіння льону), 1205 (Насіння свиріпи та ріпаку), 1206 00 (Соняшнику), 1207 (Насіння та плоди інших олійних культур), 1212 91(цукрові буряки).

Узагальнено та систематизовано авторами на основі [31, с. 302-304; 32, с. 140; 33, с. 37; 34, с. 203-204; 35, с. 10-11; 36].

Податкова політика є ключовим фактором ефективної регуляторної політики в аграрній сфері.

2.2 Державна підтримка розвитку аграрного сектору України

В Україні держава, окрім податкової політики в сфері сільського господарства, впроваджує політику державної підтримки аграріїв.

На нараді заступника Міністра розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України з профільними асоціаціями було представлено проект державної підтримки АПК на 2021-2023 роки за ключовими напрямками [37].

«Плануючи програми підтримки аграріїв на наступні три роки, ми залишили основні пріоритетні напрями, які вже довели свою економічну ефективність: тваринництво, садівництво, фермерство, здешевлення техніки та кредитів. Водночас, ми адаптували програми до нових умов та потреб виробників, додавши такі напрями, як страхування врожаю, підтримка нішевого та органічного виробництва, бджільництва», – підкреслив заступник Міністра [37].

Так, програма з підтримки тваринництва на 2021-2023 роки передбачає надання спеціальних бюджетних дотацій з метою реконструкції ферм та комплексів, зміни структури виробництва, покращення якісного складу поголів'я, підтримки біорізноманіття та біологічної безпеки.

Підтримка розвитку садівництва, виноградарства та хмелярства передбачається шляхом часткового відшкодування вартості придбання садивного матеріалу плодово-ягідних культур, винограду та хмелю, проведення робіт із спорудження шпалери і встановлення систем краплинного зрошення та придбання матеріалів, необхідних для проведення таких робіт. Також передбачаються дотації на нове будівництво та реконструкцію холодильників, цехів первинної переробки, об'єктів із заморожування плодів та ягід, придбання ліній товарної обробки, автоматизованих ліній з їх висушування та переробки.

У програмі підтримки фермерства в Україні залишаються такі напрями, як: компенсація вартості за купівлю сільськогосподарської техніки, компенсація витрат за дорадчі послуги, надання бюджетної субсидії на одиницю оброблюваних угідь новоствореним ФГ, дотація на утримання корів молочного напрямку, доплата ЄСВ на користь застрахованих осіб членів/голів сімейних фермерських господарств, надання безвідсоткових

кредитів. Також додано напрям – підтримка розвитку органічного виробництва.

Продовжує діяти фінансова підтримка сільськогосподарських виробників шляхом часткової компенсації вартості сільськогосподарської техніки та обладнання вітчизняного виробництва, придбаних за власні або за кредитні кошти.

Також продовжується фінансова підтримка аграріїв шляхом здешевлення кредитів. Крім того, запропоновано два нові напрями такої підтримки: здешевлення кредитів на закупівлю земель сільськогосподарського призначення та здешевлення страхових платежів (премій) за договорами страхування сільськогосподарських культур від ризиків загибелі.

Зазначені проекти програм підтримки обговорюються на Комітеті Верховної Ради України з питань аграрної та земельної політики.

У Мінагрополітики розробили попередній план напрямів держпідтримки для аграрного сектору на 2022 рік. Загалом на розвиток АПК у 2022 році пропонується виділити 8 млрд грн, з них 4,6 млрд грн передбачено на підтримку аграріїв – це на 100 млн більше, ніж було закладено у 2021 році. Однак остаточна сума держдопомоги буде точно відома після голосування за бюджет на 2022 рік [39].

Програма держдопомоги на 2022 рік містить 16 пунктів [40]:

1. *Часткова компенсація вартості сільгосптехніки* (Програмою передбачено здешевлення сільськогосподарської техніки та обладнання вітчизняного виробництва. Розмір компенсації – 25 % вартості (без урахування податку на додану вартість) за придбані техніку та обладнання, які на момент здійснення через уповноважений банк оплати на їх придбання були включені до переліку, розміщеного на сайті Мінекономіки [38]);

2. *Фінансова підтримка заходів в АПК шляхом здешевлення кредитів* (Компенсація надається позичальникам за нараховані і сплачені у поточному році відсотки за користування кредитами (поновлювальними та непоновлювальними, крім овердрафтів (контокорентних кредитів) у розмірі 1,5 облікової ставки Національного банку, що діє на дату нарахування відсотків, але не вище від розмірів, передбачених кредитними договорами,

зменшених на 5 відсоткових пунктів.

Компенсації підлягають відсоткові ставки за:

– короткостроковими кредитами, залученими для поповнення обігових коштів;

– середньостроковими кредитами, залученими для поповнення обігових коштів, придбання основних засобів сільськогосподарського виробництва, здійснення витрат, пов'язаних з будівництвом і реконструкцією виробничих об'єктів сільськогосподарського призначення, а також з переробкою сільськогосподарської продукції;

– довгостроковими кредитами, залученими для придбання основних засобів сільськогосподарського виробництва, обладнання для виробництва та переробки сільськогосподарської продукції, будівництва та реконструкції виробничих об'єктів (у тому числі сховищ для зберігання зерна, овочів та фруктів).

Для отримання компенсації за укладеними кредитними договорами позичальники подають щороку одному із уповноважених банків заявку на участь у конкурсі за встановленою Мінекономіки формою та згоду про надання уповноваженим банком Мінекономіки інформації, яка становить банківську таємницю або містить персональні дані, за формою, визначеною уповноваженим банком);

3. *Фінансова підтримка розвитку садівництва, виноградарства та хмелярства* (Держдопомога надається суб'єктам господарювання, які закладають плодово-ягідні насадження, виноградники та хмільники, бюджетні кошти надаються на безповоротній основі для компенсації витрат (без урахування податку на додану вартість), здійснених у період з 1 жовтня попереднього року по 30 вересня поточного року на:

1) придбання садивного матеріалу плодово-ягідних культур, винограду та хмелю – у розмірі до 80 % здійснених витрат (після проведення ними садіння або ремонту насаджень);

2) проведення робіт та придбання матеріалів для спорудження шпалер і встановлення систем краплинного зрошення – у розмірі до 50 % здійснених витрат (після завершення монтажних робіт);

3) закупівлю техніки, механізмів та обладнання (зокрема іноземного виробництва, які не виробляються в Україні) для проведення технологічних операцій у виноградарстві, садівництві

і хмелярстві згідно із затвердженим Мінагрополітики переліком такої техніки, механізмів та обладнання, – у розмірі до 30 % їх вартості);

4. *Фінансова підтримка розвитку фермерських господарств на 2022 рік* (фінансова підтримка надається у вигляді субсидії на одиницю оброблюваних угідь та дотацій за утримання корів:

– фермерському господарству, яке має чистий дохід (виручку) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за останній рік до 20 млн грн, у власності та/або користуванні якого перебувають землі сільськогосподарського призначення;

– зареєстрованому в поточному році фермерському господарству, у власності та/або користуванні якого перебувають землі сільськогосподарського призначення, незалежно від обсягу чистого доходу (виручки).

Підтримка надається через уповноважений банк, що підписав з Мінагрополітики Меморандум про загальні засади співробітництва, Український державний фонд підтримки фермерських господарств, структурні підрозділи облдержадміністрацій, що забезпечують виконання функцій з питань агропромислового розвитку);

5. *Фінансова підтримка розвитку фермерських господарств* (часткова компенсація витрат на надані дорадчі послуги, фінансова підтримка фермерських господарств на поворотній основі, доплата на користь застрахованих осіб-членів/голови СФГ ЄСВ, фінансова підтримка новостворених ФГ для отримання сільськогосподарських дорадчих послуг);

6. *Державна підтримка розвитку тваринництва та переробки сільськогосподарської продукції* (відшкодування вартості закуплених племінних тварин, бджіл, сперми та ембріонів);

7. *Державна підтримка розвитку тваринництва та переробки сільськогосподарської продукції* (відшкодування вартості тваринницьких об'єктів: до 50% вартості, спеціальна бюджетна дотація за наявні бджолосім'ї);

8. *Державна підтримка розвитку тваринництва та переробки сільськогосподарської продукції* (спеціальна бюджетна дотація за утримання кізочок, козематок, ярок, вівцематок, спеціальна бюджетна дотація за приріст поголів'я корів власного відтворення);

9. *Державна підтримка нішевих культур* (програма держдопомоги передбачена для аграріїв, які вирощують гречку, вони отримують державну компенсацію. Субсидія надаватиметься сільськогосподарським товаровиробникам – юридичним особам, незалежно від організаційно-правової форми та форми власності. Також це можуть бути ФОПи, які не мають порушених справ про банкрутство; не перебувають у стадії ліквідації; не мають простроченої заборгованості за податками більш як шість місяців. Субсидії виробники отримуватимуть безповоротно у розрахунку на один гектар оброблюваних угідь, де вирощувалася гречка. Розмір субсидії становитиме до 5000 гривень на один га, але не більше ніж 300 га оброблюваних угідь одним заявником.

Для отримання коштів за програмою потрібно надати:

- заявку на отримання субсидії;
- довідку про відкриття поточного рахунку, видану банком;
- письмове зобов'язання повернути кошти в разі встановлення факту їх незаконного одержання та/або нецільового використання;
- акт про висів насіння; заключний звіт про підсумки сівби під урожай поточного року (форма №4 с/г);
- акт про збір врожаю);

10. *Державна підтримка розвитку картоплярства* (згідно з проектом програми, бюджетні кошти надаватимуться суб'єктам господарювання на безповоротній основі для компенсації витрат, здійснених у період з 1 січня по 30 вересня поточного року на:

1) придбання насінневого матеріалу картоплі категорій базове та сертифіковане у розмірі до 50% його вартості (після проведення ними посадки), але не більше ніж 250 тис. гривень одному одержувачу на рік;

2) придбання обладнання для доробки та передреалізаційної підготовки картоплі у розмірі до 50% вартості здійснених витрат (після завершення монтажних робіт);

3) будівництво об'єктів зі зберігання картоплі у розмірі до 50% вартості.

Частковій компенсації здійснених витрат підлягає вартість об'єктів, введених в експлуатацію з 1 жовтня попереднього року по 30 вересня поточного року, та/або вартість обладнання,

придбаного у той самий період);

11. *Державна підтримка страхування сільськогосподарської продукції* (страхування посівів озимої пшениці з державною підтримкою від сільськогосподарських ризиків. Дотація надається на безповоротній основі сільськогосподарським товаровиробникам – юридичним особам незалежно від організаційно-правової форми та форми власності та фізичним особам-підприємцям в розмірі до 60% від фактично сплачених страхових премій);

12. *Державна підтримка використання меліорованих земель* (програмою передбачено механізм надання державної підтримки сільгосптоваровиробникам, що провадять сільськогосподарську діяльність на землях сільськогосподарського призначення із застосуванням гідротехнічної меліорації. Державна підтримка у вигляді бюджетної дотації надається сільськогосподарським товаровиробникам – юридичним особам незалежно від організаційно-правової форми та форми власності та фізичним особам – підприємцям, які використовують меліоровані землі, що: не мають порушених справ про банкрутство, та/або яких не визнано банкрутами, та/або які не перебувають на стадії ліквідації; не мають на перше число місяця, в якому приймається рішення про включення до розподілів бюджетних коштів сільгосптоваровиробника, простроченої більш як шість місяців заборгованості з платежів, контроль за справлянням яких покладено на органи ДПС (п. 3. Порядку).

Державна підтримка надається у вигляді бюджетної дотації сільгосптоваровиробникам на безповоротній основі у розмірі до 25% вартості витрат (без урахування податку на додану вартість), здійснених відповідно до затвердженої в установленому порядку проектної документації, але не більше як:

- 7500 гривень на 1 гектар оброблюваних угідь для зрошення дощуванням без урахування вартості поливної техніки;
- 19500 гривень на 1 гектар оброблюваних угідь для зрошення дощуванням з урахуванням вартості поливної техніки;
- 18750 гривень на 1 гектар оброблюваних угідь для краплинного зрошення);

13. *Розвиток скотарства* (програма направлена на здешевлення придбання сільськогосподарськими підприємствами,

які є юридичними особами, високопродуктивних корів, нетелей, телиць. Також передбачена спеціальна бюджетна дотація за утримання маточного поголів'я племінних (генетичних) ресурсів локальних і зникаючих порід, спеціальна бюджетна дотація сільськогосподарським підприємствам, які є юридичними особами, за вирощування бичків та телиць до парувального віку та спеціальна бюджетна дотація за утримання корів фізичними особами з подальшою їх трансформацією у фізичних осіб-підприємців.);

14. *Державна підтримка садівництва* (трудомістких галузей. Програма допомоги передбачена для суб'єктів господарювання, які закладають плодово-ягідні насадження, виноградники та хмільники, бюджетні кошти надаються на безповоротній основі для компенсації витрат (без урахування податку на додану вартість), здійснених у період з 1 жовтня попереднього року по 30 вересня поточного року на:

1) придбання садивного матеріалу плодово-ягідних культур, винограду та хмелю – у розмірі до 80 % здійснених витрат (після проведення ними садіння або ремонту насаджень);

2) проведення робіт та придбання матеріалів для спорудження шпалер і встановлення систем краплинного зрошення – у розмірі до 50 % здійснених витрат (після завершення монтажних робіт);

3) закупівлю техніки, механізмів та обладнання (зокрема іноземного виробництва, які не виробляються в Україні) для проведення технологічних операцій у виноградарстві, садівництві і хмелярстві згідно із затвердженим Мінагрополітики переліком такої техніки, механізмів та обладнання, – у розмірі до 30 % їх вартості);

15. *Державна програма підтримки садівництва* (підтримка малих та середніх виробників до 20га, компенсація до 50% вартості інвестицій на гектар);

16. *Державна підтримка органічного виробництва* (програмою передбачена бюджетна субсидія з розрахунку на одиницю оброблюваних угідь, відшкодування вартості витрат на проведення сертифікації органічного виробництва та бюджетної субсидії з розрахунку на одну голову великої рогатої худоби);

Державна підтримка АПК за 2021 рік виплачена аграріям в розмірі 1 млрд 551 млн грн із передбачених в бюджеті 4,5 млрд

грн. Про це свідчать дані Мінагрополітики [41].

У 2021 році державна підтримка АПК (дотації) поділяється на дві групи (загалом 11 напрямів):

1. Традиційні програми держпідтримки

1) Часткова компенсація вартості сільськогосподарської техніки вітчизняного виробництва;

2) Здешевлення кредитів;

3) Розвиток садівництва, виноградарства та хмелярства;

4) Фінансова підтримка розвитку фермерських господарств;

5) Розвиток тваринництва та переробки сільськогосподарської продукції

2. Нові програми держпідтримки

6) Агрострахування;

7) Відшкодування втрат від посухи;

8) Розвиток меліорованих земель;

9) Виробництво органічної продукції;

10) Картоплярство;

11) Субсидія на вирощування гречки.

2.3 Механізми оподаткування підприємства агробізнесу

Механізм оподаткування є складовою економічного механізму, від ефективності функціонування якого залежить розвиток як економіки в цілому, так і окремих галузей [42, с. 169].

У сучасних умовах механізм оподаткування відіграє неабияку роль при удосконаленні економічної політики України, адже податкові надходження є найвагомішим джерелом поповнення бюджетів різних рівнів. За допомогою механізму оподаткування податки можна використовувати як фіскальний інструмент та економічний стимул, забезпечувати ефективне функціонування економічного механізму в цілому.

В наукових публікаціях є наступні визначення механізму оподаткування, яке частіше за все ототожнюється з поняттям податковий механізм:

1) механізм оподаткування як сукупність правових та організаційних форм, способів, методів, інструментів, що регулюють податкові відносини між економічними суб'єктами. При цьому до складових податкового механізму відносить

елементи оподаткування, які умовно поділяє на дві групи:

а) основні – головні характеристики податку, без яких неможливо уявити відповідний податковий механізм: суб'єкт оподаткування або платник податку; об'єкт оподаткування; податкова ставка;

б) додаткові – необхідні характеристики, що розкривають специфіку податкового механізму та його використання: податкові пільги; джерело сплати або податкова база; податкова квота; бюджет чи фонд, куди надходять податкові платежі; терміни і періодичність перерахування податку тощо [43].

2) механізм оподаткування – це сукупність форм, методів, заходів, спрямованих на забезпечення функціонування та вдосконалення системи оподаткування [44, с. 69].

Під механізм оподаткування підведено основу, наприклад площа нерухомості при оподаткуванні об'єктів житлової нерухомості, рівень доходів фізичних осіб тощо.

На сьогодні в Україні існує 2 системи оподаткування: спрощена система (єдиний податок) та загальна система.

В таблиці 2.4 наведено основні обмеження і особливості кожної з систем оподаткування в Україні.

Суб'єкт господарювання самостійно обирає, на якій системі оподаткування він буде перебувати. При цьому, якщо загальна система оподаткування не має ніяких обмежень, то спрощену систему можуть обрати не усі, оскільки такий спосіб оподаткування має свої обмеження та заборони [45].

Загальна система оподаткування використовується автоматично, за умовчанням, всіма підприємствами (включаючи сільськогосподарські), якщо тільки вони за власним бажанням не обрали іншу систему.

Для виробників сільгосппродукції застосовується річний податковий період – календарний рік з першого по останнє число звітного календарного (податкового) року, тобто з 1 січня по 31 грудня (п. «б» п. 137.5 ст. 137 Податкового Кодексу).

Таблиця 2.4

Порівняння механізмів оподаткування агропідприємств

Елемент системи оподаткування	Загальна система оподаткування	Єдиний податок третьої групи	Єдиний податок четвертої групи
1	2	3	4
Звітний податковий період	Рік (календарний або визначений пп. 137.4.1 п. 137.4 ст. 137 Податкового Кодексу), якщо виконується критерій частки сільгосптоваровиробництва . Якщо не виконується, то визначається в загальному порядку і може бути рік чи квартал	Календарний квартал	Календарний рік
Періодичність сплати податку	Один раз у рік (якщо виконується базовий критерій)	Один раз у квартал	Один раз у квартал
Хто може бути платником	Усі сільгосптоваровиробники, без обмежень	Обсяг доходу (визначеного за касовим методом) протягом попереднього календарного року не перевищує 5000000 грн	Сільгосптоваровиробники, частка сільгосптоваровиробництва яких за минулий рік не менше 75 %
Хто не може бути платником	–	Перелік таких осіб наведено в п. 291.5 ст. 291 Податкового Кодексу	Хто не відповідає критеріям, а також зазначені в п. 291.51 ст. 291 Податкового Кодексу
Критерії частки сільгосптоваровиробництва	Більше 50 % доходу від продажу сільгосппродукції в загальній сумі доходу. Дає право перебувати на річному податковому періоді, а також обрати спеціальний звітний податковий річний період	–	Не менше 75 % доходу отримано від продажу власної сільгосппродукції в загальній сумі доходу
Що відноситься до сільгосппродукції для визначення частки сільгосптоваровиробництва	Товари, послуги	–	Тільки товари

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4
Об'єкт оподаткування	Прибуток (фінансовий результат), визначений в бухгалтерському обліку, скоригований на податкові різниці	Дохід, отриманий протягом звітного періоду за загальним правилом за датою надходження коштів. Дохід не зменшується на витрати	Площа сільгоспугідь та/або земель водного фонду, які перебувають у власності чи користуванні
База оподаткування	Грошове вираження об'єкта оподаткування (п. 135.1 ст. 135 Податкового Кодексу)	Дохід в грошовій формі тощо (табл. 2)	Проіндексована нормативна грошова оцінка відповідних земельних ділянок (об'єкта оподаткування)
Ставка податку	18 %	3 % у разі сплати ПДВ; 5 % у разі включення ПДВ до складу єдиного податку	Визначені в п. 293.9 ст. 293 Податкового Кодексу
Податок при виплаті дивідендів	5 %	9 %	9 %
Пільги зі сплати інших податків	Немає	Податок на прибуток; ПДВ платниками єдиного податку за ставкою 5 %; земельний податок	Податок на прибуток; земельний податок; рентна плата за використання води
Чи платять земельний податок орендодавці земельних ділянок, які передали земельну ділянку в оренду сільгосптоваровиробнику, що використовує відповідну систему оподаткування	Так	Так	Ні

Джерело: [46].

Підпунктом 137.4.1 встановлено, що сільськогосподарською

вважається продукція, визначена ст. 209 Податкового Кодексу.

Згідно з пп. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Податкового Кодексу об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Податкового Кодексу.

Фінансовий результат – це показник рядків 2290 (прибуток) чи 2295 (збиток) форми 2 чи рядка 2290 форми № 2-м (2-мс). У фінансовому звіті показники наводяться у тисячах гривень чи тисячах гривень з одним десятковим знаком після коми (для малих підприємств). А в податковій декларації з податку на прибуток показники наводяться в гривнях. Тож для того щоб порахувати податок на прибуток, потрібно звертатися до даних бухгалтерського обліку (у гривнях з копійками), на підставі яких заповнені відповідні рядки форми 2 (2-м, 2-мс), округлювати їх до цілих гривень і вже отриману суму зазначати у відповідному рядку декларації, де відображається фінансовий результат.

Далі фінансовий результат може зменшуватися на податкові різниці.

Зменшений на податкові різниці (якщо вони застосовуються) фінансовий результат і є об'єктом оподаткування, з якого обраховується податок на прибуток. Таким чином, величина податку залежить від розміру фінансового результату і податкових різниць. Що вищий прибуток (фінансовий результат), то більшу суму податку доведеться сплатити.

⚠ Таким чином, для сільгосппідприємства перевага перебування на загальній системі оподаткування полягає в тому, що податок сплачується з реального фінансового результату. Отже, якщо сільгосппідприємство в якомусь році своєї діяльності матиме не кращі прибутки, потрібно буде менше сплачувати податку. Якщо ж сільгосппідприємство успішне в фінансовому плані, то й податок доведеться сплачувати більший.

Згідно з п. 136.1 ст. 136 Податкового Кодексу базова (основна)

ставка податку становить 18 %.

Податок нараховується платником самостійно за ставкою 18 % від бази оподаткування – фінансового результату, зменшеного на податкові різниці (якщо вони застосовуються) (п. 37.1 ст. 37 Податкового Кодексу).

Величина податку на прибуток залежить від розміру фінансового результату і податкових різниць.

Податкова декларація за річний звітний податковий період подається протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року (пп. 49.18.3 п. 49.18 ст. 49 Податкового Кодексу).

Згідно з п. 57.1 ст. 57 Податкового Кодексу платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого цим Кодексом для подання податкової декларації, крім випадків, встановлених Кодексом. Платник податку на прибуток не має пільг зі сплати податку на землю та рентної плати за спеціальне використання води, як це передбачено для платників єдиного податку (п. 297.1 ст. 297 Податкового Кодексу).

Спрощена система оподаткування – спеціальний податковий режим, запроваджений для зниження податкового навантаження та стимулювання малого підприємництва в Україні. Була запроваджена Указом Президента №727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва». З 1999 може застосовуватися підприємцями. Практично без змін проіснувала до 2011, коли було переглянуто порядок обов'язкових податкових відрахувань. Наступні істотні зміни набули чинності 1 січня 2015 року.

Спрощена система оподаткування значно легша з точки зору ведення бухгалтерського обліку, хоча має низку обмежень. Так, існує список дозволених для цієї системи оподаткування видів діяльності. Окрім цього існують обмеження припустимого об'єму доходу та кількості найманих робітників. Не дивлячись на це, спрощена система оподаткування добре підходить для малого бізнесу, що і забезпечує її популярність.

Спрощена система оподаткування може застосовуватися як

підприємцями, так і юридичними особами. При цьому всі суб'єкти підприємницької діяльності в рамках спрощеної системи оподаткування розділені на 4 групи (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5

Групи суб'єктів підприємницької діяльності в рамках спрощеної системи оподаткування

Групи	1 група	2 група	3 група	4 група
Ким може застосовуватися	для фізичних осіб	для фізичних осіб	для фізичних осіб та підприємств	для сільського-підприємств одарських товариш-робників
Ставка ЄП	до 10% від прожиткового мінімуму	до 20% від мінімальної заробітної плати	5% з доходу	передбачена п. 293.9 ст. 293 ПК
Ставка ЄП для платників ПДВ	–	–	3% з доходу	передбачена п. 293.9 ст. 293 ПК
Обсяг доходу	< 1 млн. грн в рік	< 5 млн. грн в рік	< 7 млн. грн в рік	75% і більше складає частка сільського-підприємств одарського товариш-робництва
Найменше працівники	–	< 10	не обмежено	не обмежено
Податковий період	1 рік	1 рік	1 квартал	1 рік
Види діяльності	«роздрібний продаж» та «побутові послуги населенню»	«послуги», «виробництво/ продаж товарів», «ресторанне господарство»	будь-які види діяльності, дозволені на спрощеній системі	

Джерело [47].

Платники ЄП 2 групи можуть надавати послуги тільки фізичним особам та/або платникам ЄП.

Однак дане обмеження не поширюється на підприємців, що

займаються виробництвом і продажем.

До цієї групи не можуть бути віднесені підприємці, що здійснюють посередницькі послуги, пов'язані з нерухомим майном (кл. 68.31 КВЕД-2010), а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння.

❗ Спрощена система оподаткування передбачає тільки один вид податку: *єдиний податок*, який сплачується до місцевого бюджету. Незалежно від цього підприємці сплачують єдиний соціальний внесок, що зараховується на рахунки органів Міндоходів.

Для платників податку 1 та 2 груп, а також для підприємців 3 групи, які не зареєстровані платниками ПДВ, передбачено ведення книги доходів (але не витрат) за результатами робочого дня.

Для підприємців 3 групи – платників ПДВ – передбачено облік доходів та витрат у порядку, затвердженому Мінфіном.

Для підприємств 3 групи передбачено спрощений облік за методикою, затвердженою Мінфіном.

Для переходу на спрощену систему оподаткування зі сплатою єдиного податку, встановленого для четвертої групи, або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку четвертої групи, сільськогосподарські товаровиробники – юридичні особи не пізніше 20 лютого поточного року подають:

– загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільськогосподарських угідь (рілля, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ), – контролюючому органу за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку);

– звітну податкову декларацію з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки – контролюючому органу за місцем розташування такої земельної ділянки (юридичні особи);

– розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва (юридичні особи) – контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики, за погодженням із центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику;

– відомості (довідку) про наявність земельних ділянок – контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок.

У відомостях (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються дані про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю).

Сільськогосподарські товаровиробники – юридичні особи, утворені протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення, подають протягом 20 календарних днів місяця, що настає за місяцем його утворення, до контролюючих органів за своїм місцезнаходженням та за місцем розташування земельних ділянок декларацію з податку за період від дати утворення до кінця поточного року для набуття статусу платника податку, а також усіх прав і обов'язків щодо погашення податкових зобов'язань або боргів, які передані йому як правонаступнику.

У разі, якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем.



ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ТА ОБГОВОРЕННЯ

1. Дайте визначення поняття «політика». Розкрийте основні напрями економічної політики, що визначаються державою.
2. Охарактеризуйте зміст поняття «податкова політика» у широкому та вузькому сенсі.
3. Які підходи виділяються в науково-методичній літературі, що розрізняються в трактуванні поняття «податкова політика».

4. Дайте характеристику суб'єкта податкової політики та об'єкта податкової політики.
5. Розкрийте суть «державної податкової політики».
6. Охарактеризуйте основні пріоритети Міністерства фінансів України у забезпеченні формування та реалізації державної податкової політики.
7. Дайте визначення поняття «податкова політика місцевих органів влади».
8. Назвіть етапи історичної перспективи податкового регулювання сільськогосподарського виробництва в Україні.
9. Охарактеризуйте ключові складові Програми держдопомоги агропідприємств на 2022 рік.
10. Що являє собою механізм оподаткування?
11. На сьогодні в Україні існує 2 системи оподаткування. Дайте їх характеристику за основними відмінностями застосування.
12. Проведіть порівняння існуючих механізмів оподаткування агропідприємств на сьогоднішній день.



ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ МАТЕРІАЛУ ТЕМИ

1. *Основними напрямками економічної політики, що визначаються державою, є:*
 - а) структурно-галузєва, податкова, бюджетна, інвестиційна;
 - б) грошово-кредитна, валютна та зовнішньоекономічна;
 - в) амортизаційна, інституційних перетворень, цінова, антимонопольно-конкурентна;
 - г) всі відповіді вірні.
2. *У широкому сенсі податкова політика формує бюджет за рахунок різних джерел, які ділять на два блоки:*
 - а) податки юридичних, фізичних осіб та внутрішні державні позики, до яких належать випуск цінних паперів, підписування на позики тощо;
 - б) загальнодержавний та місцевий;
 - в) загальнодержавний та корпоративний;
 - г) не має вірної відповіді.
3. *Рівні реалізації податкової політики:*

- а) загальнодержавний, місцевий;
- б) загальнодержавний, місцевий, корпоративний, сімейний;
- в) вірної відповіді не має;
- г) загальнодержавний, місцевий, корпоративний.

4. *Предмет, явище чи процес, на який спрямована податкова політика - це:*

- а) суб'єкт податкової політики;
- б) об'єкт податкової політики;
- в) мета податкової політики;
- г) завдання податкової політики.

5. *Державна податкова політика:*

а) це діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави;

б) це діяльність місцевих органів влади у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння місцевих податків та єдиного податку за спрощеною системою оподаткування з метою забезпечення дохідної частини бюджету територіальної громади;

в) це система відносин, які складаються між платником податку і державою, а також стратегія їх дій у різних умовах господарювання та економічних системах;

г) всі відповіді вірні.

6. *Програма держдопомоги в частині часткової компенсації вартості сільгосптехніки передбачає:*

а) здешевлення сільськогосподарської техніки та обладнання імпортного виробництва;

б) здешевлення сільськогосподарської техніки та обладнання як вітчизняного так і імпортного виробництва;

в) здешевлення сільськогосподарської техніки та обладнання вітчизняного виробництва;

г) здешевлення сільськогосподарської техніки та обладнання імпортного виробництва за визначеними квотами.

7. *Державна підтримка страхування сільськогосподарської продукції передбачає:*

а) дотацію, що надається на безповоротній основі сільськогосподарським товаровиробникам в розмірі до 60% від фактично сплачених страхових премій;

б) дотацію, що надається на безповоротній основі сільськогосподарським товаровиробникам в розмірі до 50% від фактично сплачених страхових премій;

в) дотацію, що надається на безповоротній основі сільськогосподарським товаровиробникам в розмірі до 70% від фактично сплачених страхових премій;

г) дотацію, що надається на безповоротній основі сільськогосподарським товаровиробникам в розмірі до 30% від фактично сплачених страхових премій.

8. *Механізм оподаткування є складовою:*

а) бюджетного механізму;

б) економічного механізму;

в) податкового механізму;

г) соціального механізму.

9. *Загальна система оподаткування:*

а) застосовується автоматично до всіх суб'єктів господарювання;

б) застосовується автоматично до всіх агропідприємств;

в) агропідприємства можуть обрати цю систему самостійно;

г) агропідприємства не використовують загальну систему оподаткування.

10. *Спрощена система оподаткування:*

а) спеціальний податковий режим, основним завданням якого є наповнення доходної частини державного бюджету;

б) спеціальний податковий режим, що передбачає сплату податку на прибуток;

в) спеціальний податковий режим при якому платник не має пільг зі сплати податку на землю та рентної плати за спеціальне використання води;

г) спеціальний податковий режим, запроваджений для зниження податкового навантаження та стимулювання малого підприємництва в Україні.

РОЗДІЛ 3

Податкові пільги в оподаткуванні підприємства агробізнесу

3.1 Сутність податкової пільги. Шляхи надання податкових пільг сільськогосподарським підприємствам України

В умовах активізації ринкового середовища стратегічний розвиток аграрного сектору економіки проявляється не тільки в прямій державній фінансовій підтримці сільськогосподарських товаровиробників, але й в особливих умовах оподаткування, адже ефективне ведення аграрного бізнесу є можливим лише за умови стабільності та прогнозованості податкового законодавства, що забезпечує можливість оптимального податкового навантаження [48, с. 76].

До впровадження податкових трансформацій непряма підтримка розвитку аграрного сектору економіки шляхом застосування спеціального податкового інструментарію здійснювалася за рахунок:

- спеціального режиму оподаткування доходів від сільськогосподарської діяльності (до 2015 року існував фіксований сільськогосподарський податок (ФСП), а з 2015 року діє єдиний податок (ЄП) четвертої групи);

- спеціального режиму справляння ПДВ у сфері сільського господарства, що передбачав залишення зобов'язань ПДВ, належних бюджету, в розпорядженні сільгоспідприємств, унаслідок чого зростала їх фінансова забезпеченість;

- спеціального режиму сплати ПДВ переробними підприємствами, що передбачав виплату останніми дотацій за рахунок сум ПДВ, належних бюджету, постачальникам м'ясної та молочної сировини (діяв до 2015 року);

- спеціального порядку оподаткування доходів від реалізації сільгосппродукції (включаючи продукцію первинної переробки) особистими селянськими господарствами, вирощеної на власних ділянках, розмір яких не перевищував визначені Земельним Кодексом України розміри;

- інших галузевих податкових пільг, зокрема звільнення від


сплати земельного податку власників земельних часток (паїв) за умови передачі їх в оренду платникам єдиного податку четвертої групи;

– звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання зернових культур (крім першого їх постачання сільгоспідприємствами-виробниками та підприємствами, які безпосередньо придбали такі зернові у сільгоспідприємств-виробників).

З 1 січня 2015 року вступила в дію нова податкова реформа, яка відобразила свій вплив також на аграрний сектор України (див. таблицю 2.3)

Податкові пільги завжди були і залишаються об'єктом особливої уваги і зацікавленості платників, оскільки можливість їх застосування означає повне або часткове звільнення від оподаткування податками та зборами.

Визначення податкової пільги передбачено ст. 30 ПКУ.

	Податкова пільга – передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності визначених підстав [12]
---	--

Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення витрат, які ними здійснюються.

Щодо терміну використання, то платник податків вправі використовувати податкову пільгу з моменту виникнення відповідних підстав для її застосування і протягом усього строку її дії.

Платник податків вправі відмовитися від використання податкової пільги чи зупинити її використання на один або декілька податкових періодів, якщо інше не передбачено ПКУ. Податкові пільги, не використані платником податків, не можуть бути перенесені на інші податкові періоди, зараховані в рахунок майбутніх платежів з податків та зборів або відшкодовані з бюджету.

Податкові пільги, порядок та підстави їх надання встановлюються з урахуванням вимог законодавства України про захист економічної конкуренції виключно ПКУ, органами місцевого самоврядування, прийнятими відповідно до ПКУ.

Суми податку та збору, не сплачені суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, обліковуються таким суб'єктом – платником податків.

Облік зазначених коштів ведеться в порядку, визначеному КМУ.

Порядок обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, затверджено постановою КМУ від 27.12.2010 р. № 1233 [49].

Контролюючі органи складають зведену інформацію про суми податкових пільг юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців та визначають втрати доходів бюджету внаслідок надання податкових пільг.

Контролюючі органи здійснюють контроль за правильністю надання та обліку податкових пільг, а також їх цільовим використанням за наявності законодавчого визначення напрямів використання (щодо умовних податкових пільг) та своєчасним поверненням коштів, не сплачених до бюджету внаслідок надання пільги, у разі її надання на поворотній основі.

Податкові пільги, використані не за призначенням чи несвоєчасно повернуті, повертаються до відповідного бюджету з нарахуванням пені в розмірі 120 % річних облікової ставки НБУ.

Передбачені законодавством пільги надаються залежно від об'єктів і суб'єктів оподаткування.

Для деяких суб'єктів господарювання податкові пільги мають постійний характер, для інших, з метою стимулювання їх розвитку, – надаються на певний період часу.

В умовах дії Податкового Кодексу пільги надаються шляхом (наочно представлені на рисунку 3.1):

- податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;
- зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору;
- встановлення зниженої ставки та збору;

- звільняються від сплати податку та збору (таблиця 3.1).



Рисунок 3.1 – Шляхи надання пільг в умовах дії ПКУ
Розроблено авторами.

У зв'язку із поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19) у березні та квітні 2020 року урядом було прийнято низку законодавчих актів, які встановлюють пільги при оподаткуванні на час карантину.

Пільгове оподаткування – доволі поширений спосіб допомоги «звестися на ноги» певним секторам чи галузям економіки або пережити кризові часи.

Станом на 01.04.2021 року Державна податкова служба України оновила довідники пільг – № 102/1 та № 102/2.

У довідниках надано перелік пільг, початок дії пільг:

- за податком на додану вартість;
- пільги з податку на прибуток підприємств;
- пільги за акцизним податком з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);
- пільги з оплати за землю;
- пільги з податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки;
- пільги за місцевими податками та зборами [50].

Таблиця 3.1

Витяг з довідників пільг № 102/1 та № 102/2 в частині звільнення від оподаткування сільськогосподарських підприємств

Код пільги із довідника	Зміст пільги	Назва документа	Номер доку-мента	Дата прийняття документа	Початок дії пільги
1	2	3	4	5	6
14060434	Звільняються від оподаткування ПДВ операції з постачання в сільській місцевості сільськогосподарськими товаровиробниками послуг з ремонту шкіл, дошкільних закладів, інтернатів, закладів охорони здоров'я та надання матеріальної допомоги (в межах одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян на місяць на одну особу) продуктами харчування власного виробництва та послуг з обробки землі багатодітним сім'ям, ветеранам праці і війни, реабілітованим громадянам, особам з інвалідністю, самотнім особам похилого віку, особам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, та школам, дошкільним закладам, інтернатам, закладам охорони здоров'я.	Податковий кодекс України підпункт 197.1.24 пункту 197.1 статті 197 розділу V; Закон України «Про внесення змін до Податкового Кодексу України щодо створення сприятливих умов для діяльності підприємств та організацій, заснованих громадськими об'єднаннями осіб з інвалідністю»	2755-V I 344-IX	02.12.2010 05.12.2019	01.01. 2011

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
18010402	Сільські, селищні, міські ради та ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, встановлюють пільги з податку, що сплачується на відповідній території, з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних або юридичних осіб, громадських об'єднань, благодійних організацій, релігійних організацій України, статуту (положення) яких зареєстровані у встановленому законом порядку, та використовуються для забезпечення діяльності, передбаченої такими статутами (положеннями).	Податковий кодекс України підпункт 266.4.2 пункту 266.4 статті 266 розділу XII; Закон України «Про внесення змін до Податкового Кодексу України та деяких законів України щодо податкової реформи»	2755-V I 71-VIII	02.12.2010 28.12.2014	01.01. 2015
18010504	Не сплачується земельний податок за земельні ділянки сільськогосподарських підприємств усіх форм власності та фермерських (селянських) господарств, зайняті молодими садами, ягідниками та виноградниками до вступу їх у пору плодоношення, а також гібридними насадженнями, генофондовими колекціями та розсадниками багаторічних плодкових насаджень.	Податковий кодекс України підпункт 283.1.5 пункту 283.1 статті 283 розділу XIII	2755-V I	02.12.2010	01.01. 2011

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
18010531	Не сплачується податок: за сільськогосподарські угіддя зон радіоактивно забруднених територій, визначених відповідно до закону такими, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи (зон відчуження, безумовного (обов'язкового) відселення, гарантованого добровільного відселення і посиленого радіоекологічного контролю), і хімічно забруднених сільськогосподарських угідь, на які запроваджено обмеження щодо ведення сільського господарства.	Податковий кодекс України підпункт 283.1.1 пункту 283.1 статті 283 розділу XIII	2755-V I	02.12.2010	01.01. 2011
18010532	Не сплачується податок за землі сільськогосподарських угідь, що перебувають у тимчасовій консервації або у стадії сільськогосподарського освоєння.	Податковий кодекс України підпункт 283.1.2 пункту 283.1 статті 283 розділу XIII	2755-V I	02.12.2010	01.01. 2011
14060422	Звільняються від оподаткування операції з безоплатної передачі працівникам сільськогосподарських підприємств, що приватизуються, та прирівняним до них особам частки державного майна (акцій) відповідно до Закону України «Про особливості приватизації майна в агропромисловому комплексі». Перелік підприємств, які підлягають приватизації, визначається КМУ	Податковий кодекс України підпункт 197.1.13 пункту 197.1 статті 197 розділу V	2755-V I	02.12.2010	01.01. 2011

Джерело [50].

Окрім наведених в таблиці 3.1 податкових пільг

сільськогосподарських підприємств у вигляді звільнення від оподаткування, до них застосовується ще один варіант надання податкової пільги у вигляді встановлення зниженої ставки та збору (наприклад з податку на додану вартість з 01.03.2021 року застосовується зниження ставки ПДВ з 20% до 14% на операції з імпорту та постачання на території України деякої сільськогосподарської продукції (див. розділ 6 даного навчального посібника)).

! Більш детально пільги щодо оподаткування сільськогосподарських підприємств за окремими податками розглянуто в наступних розділах даного посібника.

3.2 Практика країн ЄС щодо надання податкових пільг сільськогосподарським підприємствам

У країнах ЄС сільське господарство, в принципі, включене в загальну систему оподаткування, однак попри це передбачає податкові пільги. Особливості застосування їх пов'язані з тим, що в аграрному секторі ЄС господарюють переважно сімейні ферми, кількість юридичних осіб порівняно невелика, тому через спеціальні податкові інструменти створюються сприятливі умови насамперед для фермерської форми господарювання [51; 54, с. 60].

Податок на прибуток

До фермерів у країнах ЄС застосовується та ж сама прогресивна шкала нарахування податку на прибуток, але вони мають пільги щодо зменшення податкової бази, спрощення ведення податкового обліку тощо.

Польські фермери замість податку на прибуток сплачують сільськогосподарський податок, розмір якого залежить від середнього доходу від площі земельної ділянки за оцінками типу, якості та місця розташування земельної ділянки, а не прибутку, який фермер отримує із конкретної ділянки [52, с. 60].

В таблиці 3.2 наведено пільги з податку на прибуток, що застосовані в країнах ЄС.

Разом із тим, є окремі галузі польського аграрного сектору, на які не поширюється пільгове оподаткування, і вони сплачують

податок на прибуток у розмірі 19%. Це переробні підприємства, тепличні господарства та деякі інші, діяльність яких не залежить від природно-кліматичних умов. Юридична особа, яка займається змішаною діяльністю, звільняється від сплати податку на прибуток, якщо за попередній фінансовий рік дохід від сільськогосподарської діяльності становив не менше 60% від доходів усіх видів діяльності [51].

Таблиця 3.2

Пільги з податку на прибуток, що застосовуються в країнах ЄС

Країна	Диференційовані ставки оподаткування	Неоподатковувані резерви	Прискорена амортизація	Інвестиційна податкова знижка	Інвестиційний податковий кредит	Податкові канікули	Спрощений режим оподаткування
Австрія	–	+	+	–	–	–	–
Бельгія	+	+	+	+	–	–	+
Великобританія	+	+	+	+	–	–	+
Греція	+	+	+	–	–	–	+
Данія	+	+	+	+	–	–	+
Ірландія	+	+	+	–	+	–	+
Італія	+	+	+	+	–	+	–
Іспанія	+	+	+	+	+	–	+
Люксембург	+	+	+	–	+	–	–
Нідерланди	+	+	+	+	–	–	+
Німеччина	–	+	+	–	–	–	–
Португалія	+	+	+	+	+	+	–
Фінляндія	–	+	+	–	–	–	+
Франція	+	+	+	–	+	+	–
Швеція	+	+	+	–	–	–	–

Джерело [53].

Щодо прямих субсидій фермерам: у Німеччині вони не оподатковуються, у Бельгії оподатковуються за зниженою ставкою, а у Франції, Нідерландах та Угорщині субсидії враховуються до податкової бази податку на прибуток [52, с. 60].

Податкова звітність

Формально в ЄС фермери не зобов'язані вести бухгалтерський облік, але у багатьох країнах, зокрема у Франції і Німеччині, їх заохочують до цього різними преференціями. В обов'язковому порядку у Німеччині повний бухгалтерський облік повинні вести фермери, якщо їх річний обсяг продажів перевищує 350 тис. євро. Таких ферм близько 25% [51].

У Франції тільки ферми з річним обсягом продажів понад 76 тис. євро повинні розраховувати прибуток на підставі бухгалтерського обліку. Там застосовується диференціація аграріїв за рівнем отриманого доходу від сільськогосподарської діяльності.

Більшість фермерів використовують спрощену звітність. У Франції вона виглядає так: дохід визначається як середнє значення за три попередні роки, а витрати розраховуються як середнє значення за попередні шість років. Втім, коли французький фермер веде повний бухгалтерський облік, він може скористатися знижкою 20% із податку на прибуток [52, с. 61].

Аналогічний механізм застосовується і в Німеччині, однак критеріями диференціації виступають посівна площа та рівень річного доходу. Юридичні особи, які займаються сільськогосподарською діяльністю, не мають жодних податкових преференцій.

У Великобританії ведення бухгалтерського обліку для фермерів є обов'язковим, при чому зношення і амортизація не є підставою для зменшення бази оподаткування, зате фермер може відняти з річного доходу до 40% капітальних витрат [51].

Податок на доходи фізичних осіб

Тут так само застосовується диференційований підхід. Наприклад, в Угорщині аграріїв поділяють на три групи, залежно від розміру річного доходу [52, с. 60].

До першої відносять господарства, рівень доходу яких не

перевищує неоподаткованого мінімуму.

Друга група – це середні господарства, розмір оподаткованого доходу для них зменшується на величину неоподаткованого мінімуму і залежить від виробничої спеціалізації у:

- рослинництві – 30%,
- тваринництві – 10%.

До третьої групи належать великі господарства з великим доходом. Вони є платниками загального податку для підприємців: 25% від чистого доходу.

У Німеччині оподаткування доходів фізичних осіб для аграріїв діє подібно до польської системи податку на прибуток: воно розраховується від площі, яку він обробляє, а не від доходу. Хоча останній теж має значення: оподатковується, якщо перевищує 900 євро.

У Великобританії та Італії доходи фізичних осіб від земельної власності оподатковуються окремо. В Італії земельний дохід визначається за фактом володіння землею на основі даних кадастрової оцінки, яка проводиться раз на 10 років [51].

Земельний податок

Низка країн не оподатковує землі сільськогосподарського призначення (Ірландія), хоча міжнародні експерти вважають, що оподаткування їх призводить до більш ефективного використання і зниження цін на земельні ділянки. Також варто зауважити, що податок на землю, хоча і невеликий, є суттєвим джерелом поповнення місцевих бюджетів.

В окремих країнах існують фіскальні кадастри, до яких заноситься вартість проданої нерухомості. Це дозволяє оперативно коригувати базу оподаткування і розмір податку.

У Німеччині ставка оподаткування земельним податком складається із двох частин: основної, яка встановлюється централізовано, та додаткової, яку визначає місцева громада. Загальна ставка податку коливається у межах 0,6–3,1% від бази оподаткування, що вираховується з урахуванням нормативної, потенційної та фактичної доходності суб'єктів господарювання.

У Франції сільськогосподарські та землі державної власності звільнені від оподаткування земельним податком. Якщо земельна ділянка не використовується як сільськогосподарська, але і не забудована, то з неї сплачується податок на незабудовані ділянки.

База оподаткування землі визначається залежно від виробничого призначення (рілля, виноградники, сади) та видів сільгоспкультур (зернові, олійні тощо) і становить 80% кадастрової орендної вартості.

В Італії, Франції, Чехії, а також у США, Канаді (окремі штати) базою обчислення земельного податку є кадастрова вартість землі. Ринкова вартість зазвичай перевищує кадастрову, тому застосування кадастрової оцінки теж можна розцінювати як пільгу. В окремих країнах передбачено оподаткування виключно власників землі (Литва, Чехія), але переважній більшості інших платниками земельного податку є власники і користувачі (орендарі) [51; 52, с. 60; 54, с. 63].

ПДВ

Сільське господарство за кордоном має пільгову (знижену) ставку оподаткування ПДВ (таблиця 3.3). Відповідно до Директиви Ради 2006/112/ЄС «Про спільну систему податку на додану вартість» встановлюється мінімальна стандартна ставка в розмірі 15% з можливістю перегляду.

Таблиця 3.3

Ставки ПДВ у країнах ЄС

Країна	Знижена ставка	Стандартна ставка
Бельгія	6/12	21
Болгарія	9	20
Чехія	10/15	21
Данія		25
Німеччина	7	19
Естонія	9	20
Ірландія	9/13,5	23
Греція	6/13	24
Іспанія	10	21
Франція	5,5/10	20
Хорватія	5/13	25
Італія	5/10	22
Кіпр	5/9	19
Латвія	12	21
Польща	5/8	23
Швеція	6/12	25
Нідерланди	6	21

Великобританія	5	20
----------------	---	----

Джерело [51; 55].

Країнами, що використовують знижені ставки під час оподаткування ПДВ сільськогосподарської діяльності та її продукції, є Польща (передбачено дві пільгових ставки, 5% і 8%, залежно від виду продукції чи послуг), Угорщина (18% – на молоко і молокопродукти, кукурудзу, борошно, 5% – на свинину, а з 2017 року до нього додані м'ясо птиці, яйця і молоко, що, на думку влади, призведе до зростання споживання та зменшення тіньового сектору економіки Угорщини), Румунія (9% на продовольчі товари) тощо. Знижені ставки ПДВ на продовольчі товари і товари першої необхідності діють також у Німеччина – 7%, Італії – 4%, Іспанії – 7% і 4%, Греції – 8%, Франції – 5,5%, Нідерландах – 6%. Також у багатьох країнах практикується зниження ПДВ на засоби сільськогосподарського виробництва [55].

При цьому у різних країнах стягнений ПДВ може як розподілятися між національним і місцевим бюджетами (Німеччина), так і повністю зараховуватися до національного (Франція). Прикладом спеціального пільгового режиму є спеціальна схема ПДВ, відома як «схема доповнення загальної тарифної ставки», що використовується дрібними фермерами та садоводами (здебільшого у Франції та Італії) [51].

Фермери, котрі використовують цей спеціальний пільговий режим, не зареєстровані платниками ПДВ (переважно це зовсім дрібні фермерські господарства) і, відповідно, вони не можуть компенсувати вхідний податок. Проте, формуючи ціну, фермери мають право отримати доповнення загальної тарифної ставки під час реалізації товарів та послуг клієнтам, зареєстрованим платниками ПДВ. Це компенсація втрати вхідного податку на закупівлі, що дозволяє певною мірою зрівноважити податкові умови для різних категорій сільськогосподарських товаровиробників.

Як бачимо, хоча в розвинених країнах податкові пільги не вважаються основним інструментом підтримки сільгоспвиробника, проте існують. Натомість в Україні спеціальний режим стягнення ПДВ був для сільгоспвиробників

по суті єдиною, дійсно, дієвою формою їхньої підтримки, однак держава скасувала його.

Багато які країни ЄС застосовують знижені ставки ПДВ для продукції сільського господарства і товарів першої необхідності. Цим досягаються одразу три мети:

- стимуляція споживання і підвищення доступності продуктів для населення;
- розширення сфери платоспроможного попиту для виробників;
- підвищення конкурентоспроможності товарів певної країни на світових ринках [51, 52, 54].

Заслугує на увагу також знижений ПДВ на засоби аграрного виробництва. Зокрема, у Польщі такий заохочувальний захід запроваджується щодо сільгосптехніки, незалежно від того, чи є вона імпортованою або вітчизняною [56].

Спільною рисою оподаткування сільськогосподарських товаровиробників в більшості країн є надання аграрному сектору та сільськогосподарським товаровиробникам податкових пільг, особливих режимів оподаткування, що зумовлено насамперед специфічними особливостями виробництва. Аналіз світового досвіду деяких країн світу показує впровадження диференційованого підходу до оподаткування сільськогосподарських товаровиробників. Серед критеріїв диференціації оподаткування доходів від сільськогосподарської діяльності дослідники та практики виділяють: обсяг валового доходу (обігу, виручки, прибутку); правовий статус; джерело отриманого доходу; територіальне розміщення; площу сільськогосподарських угідь (посівну площу); кількість працюючих; обсяг реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва (під час встановлення критерію переходу на спеціальну (спрощену) систему оподаткування) [48, 57, 58].



ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ТА ОБГОВОРЕННЯ

1. За рахунок чого здійснюється непряма підтримка розвитку аграрного сектору економіки шляхом застосування спеціального податкового інструментарію? Охарактеризуйте цей

інструментарій.

2. Дайте визначення сутності поняття «податкова пільга» відповідно до ПКУ.

3. Розкрийте підстави для надання податкових пільг.

4. Охарактеризуйте порядок обліку податкових пільг та контроль за правильністю їх нарахування та використання.

5. Розкрийте шляхи надання пільг в умовах дії ПКУ.

6. Охарактеризуйте особливості застосування податкових пільг для агропідприємств в країнах ЄС в частині податку на прибуток.

7. Розкрийте особливості формування податкової звітності агропідприємствами в країнах ЄС.

8. Охарактеризуйте особливості сплати земельного податку сільськогосподарськими підприємствами в країнах ЄС.

9. Дайте характеристику податку на додану вартість, що сплачують сільськогосподарські підприємства в країнах ЄС.

10. Зробіть узагальнюючі висновки щодо застосування податкових пільг для сільськогосподарських підприємств в країнах ЄС та Україні.



ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ МАТЕРІАЛУ ТЕМИ

1. *До впровадження податкових трансформацій непряма підтримка розвитку аграрного сектору економіки шляхом застосування спеціального податкового інструментарію здійснювалася за рахунок:*

а) всі відповіді вірні;

б) спеціального режиму оподаткування доходів від сільськогосподарської діяльності (до 2015 року існував фіксований сільськогосподарський податок (ФСП), а з 2015 року діє єдиний податок (ЄП) четвертої групи);;

в) спеціального режиму справляння ПДВ у сфері сільського господарства, що передбачав залишення зобов'язань ПДВ, належних бюджету, в розпорядженні сільгоспідприємств, унаслідок чого зростала їх фінансова забезпеченість;

г) спеціального режиму сплати ПДВ переробними підприємствами, що передбачав виплату останніми дотацій за

рахунок сум ПДВ, належних бюджету, постачальникам м'ясої та молочної сировини (діяв до 2015 року).

2. *Податкова пільга - це:*

а) податки юридичних, фізичних осіб та внутрішні державні позики, до яких належать випуск цінних паперів, підписування на позики тощо;

б) передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності визначених підстав;

в) це діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави;

г) це система відносин, які складаються між платником податку і державою, а також стратегія їх дій у різних умовах господарювання та економічних системах.

3. *Підставами для надання податкових пільг:*

а) особливості, що характеризують певну групу платників податків;

б) вид діяльності платників податків;

в) об'єкт оподаткування;

г) всі відповіді вірні.

4. *Податкові пільги, порядок та підстави їх надання встановлюються:*

а) ПКУ;

б) КМУ;

в) ВРУ;

г) органами місцевого самоврядування.

5. *В умовах дії Податкового Кодексу пільги надаються шляхом:*

а) податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;

б) встановлення зниженої ставки та збору;

в) звільняються від сплати податку та збору;

г) всі відповіді вірні.

6. *Державна податкова служба України систематизує пільги за всіма податками у:*

а) ПКУ;

- б) довіднику пільг;
- в) свої постановках;
- г) всі відповіді вірні.

7. *Досвід деяких країн світу показує впровадження до оподаткування сільськогосподарських товаровиробників:*

- а) недиференційованого підходу;
- б) стандартних ставок;
- в) максимально знижених ставок;
- г) диференційованого підходу.

8. *Серед критеріїв диференціації оподаткування доходів від сільськогосподарської діяльності:*

- а) вірні всі відповіді;
- б) площу сільськогосподарських угідь (посівну площу);
- в) джерело отримуваного доходу;
- г) обсяг валового доходу.

9. *Країни ЄС застосовують знижені ставки ПДВ для продукції сільського господарства з метою:*

- а) стимуляція споживання і підвищення доступності продуктів для населення;
- б) розширення сфери платоспроможного попиту для виробників;
- в) всі відповіді вірні;
- г) підвищення конкурентоспроможності товарів певної країни на світових ринках.

10. *У довідниках Державна податкова служба України, де систематизовано пільги за всіма податками є така інформація: надано,*

- а) перелік пільг;
- б) початок дії пільг;
- в) номер документу та його назва, яким встановлено пільгу;
- г) вірні відповіді а), б), в).

РОЗДІЛ 4

Особливості нарахування та сплати єдиного податку підприємствами агробізнесу

4.1 Сутність єдиного податку

Єдиний податок (ЄП) – податок, що сплачують суб'єкти господарської діяльності на спрощеній системі оподаткування, основний підприємницький податок [59]. Первісно планувався та був єдиним відрахуванням, передбаченим у рамках спрощеної системи оподаткування (див. розділ 2 підпункт 2.3), та поєднував у собі відрахування до місцевого податкового бюджету, Пенсійного фонду та Фонду соціального страхування. Зараз єдиний податок сплачується тільки до місцевого бюджету, а решта відрахувань включені до єдиного соціального внеску.

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) – обов'язкові відрахування на загальнодержавне соціальне страхування. ЄСВ сплачується підприємцем за себе та за кожного найманого робітника. Він є внеском у загальнодержавну систему соціального страхування з метою захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат. Єдиний соціальний внесок сплачується на рахунки органів доходів і зборів за місцем обліку підприємця [60].

Єдиний соціальний внесок був запроваджений Законом №2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», який набрав чинності 1 січня 2011 року [61], а з 1 жовтня 2013 року адміністрування ЄСВ перейшло від Пенсійного фонду до податкової. Для підприємців на спрощеній системі ставка ЄСВ становить 22% від мінімальної заробітної плати. Розмір бази оподаткування підприємці на спрощеній системі обирають самостійно, але вона повинна знаходитися в межах від мінімальної заробітної плати до 15 мінімальних заробітних плат. Сплата ЄСВ з мінімальної заробітної плати гарантує підприємцю мінімальну пенсію.

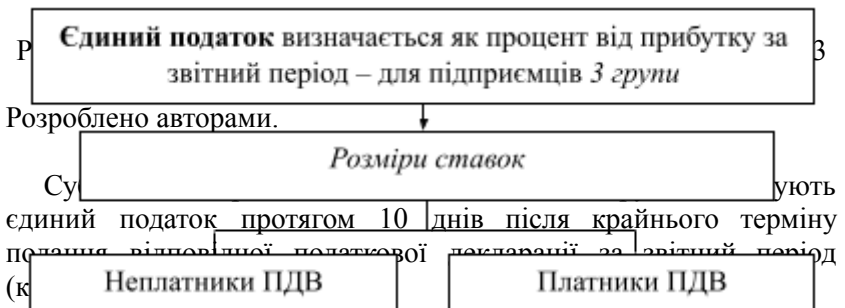
Єдиний соціальний внесок сплачується поквартально до 20-го числа місяця, наступного за оплачуваним кварталом.

З 1 січня 2012 року єдиний податок перестав бути фіксованим відрахуванням, визначається у відсотковому співвідношенні та залежить від групи платника ЄП. З цього часу була відмінена 50% доплата ЄП за кожного найманого робітника.

Для підприємців 1 групи єдиний податок визначається як процент від прожиткового мінімуму, а для 2 групи – від мінімальної заробітної плати, встановленої на січень поточного календарного року. Конкретна ставка єдиного податку встановлюється місцевими органами управління та залежить від видів діяльності, яку здійснює підприємець. Для 1 групи ставка єдиного податку становить до 10%, для 2 групи – до 20%.

Підприємці 1 та 2 груп сплачують єдиний податок авансом до 20-го числа поточного місяця. Закон передбачає можливість сплатити єдиний податок авансом за весь звітний період.

Для підприємців та підприємств 3 групи єдиний податок визначається як процент від прибутку за звітний період. При цьому визначено такі розміри ставок (рисунок 3).



З моменту появи в 1999 році єдиний податок для фізичних осіб-підприємців був фіксованим податком у розмірі від 20 грн до 200 грн. 5%, конкретна ставка 3% вляувалася місцевими органами управління та залежала від діяльності. Юридичні особи на спрощеній системі сплачували 6% та 10% від прибутку за звітний період залежно від того, чи були вони платниками ПДВ [59].

Після надходження на розрахунковий рахунок податкової інспекції єдиний податок розподілявся в таких пропорціях: 43%

залишалося в місцевому бюджеті, 42% йшли у Пенсійний фонд, 15% – у фонд соціального страхування. Таким чином, один податок заміняв одразу 3 відрахування, що і пояснювало його назву.

Така структура податку проіснувала до 2010 року. До цього часу 42% навіть від максимальної ставки розміром 200 гривень давно відстали від обов'язкових відрахувань до Пенсійного фонду з мінімальної зарплати. У 2009 році підприємцям було рекомендовано добровільно доплачувати різницю, а з середини 2010 року обов'язковість доплати була закріплена законом. З цього часу єдиний податок перестав бути «єдиним». З 1 січня 2011 набрав чинності закон про єдиний соціальний внесок, який включав у себе всі відрахування до Пенсійного фонду. Сплата єдиного податку була зменшена до частини, яка відраховувалась до місцевого бюджету: 43%. У такому вигляді єдиний податок проіснував ще рік, доки не був реформований відповідно до останніх змін [59].

4.2 Нарахування та сплати єдиного податку третьої групи підприємствами агробізнесу

Як зазначалось вище (розділ 2 даного навчального посібнику) на сьогодні для сільгосппідприємств існує на вибір три системи оподаткування:

- загальна система оподаткування (платник податку на прибуток);
- єдиний податок третьої групи (зі сплатою або без сплати ПДВ);
- єдиний податок четвертої групи. Сільгосппідприємство може самостійно обрати будь-яку з цих трьох систем оподаткування, якщо відповідатиме вимогам, встановленим для кожної з них Податковим Кодексом.

Відповідно до п. 291.4 ст. 291 Податкового Кодексу платниками єдиного податку третьої групи можуть бути юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 5000000 грн [12].

Отже, щоб з'ясувати, чи може сільгоспідприємство бути платником єдиного податку третьої групи, воно повинне спершу визначити, чи вкладається в рамки доходу 5000000 грн.

Причому зазначимо, що відповідно до норм пп. 298.1.4 п. 298.1 ст. 298 Податкового Кодексу дохід визначається за попередній календарний рік перед роком, в якому планується перехід на єдиний податок.

Дохід визначається на підставі даних обліку, який ведеться відповідно до ст. 296 Податкового Кодексу, його визначення здійснюється як для цілей оподаткування єдиним податком, так і для надання права суб'єкту господарювання зареєструватися платником єдиного податку та/або перебувати на спрощеній системі оподаткування (пункти 292.13, 292.14 ст. 292 Податкового Кодексу) [12].

Згідно з пп. 296.1.3 п. 296.1 ст. 296 Податкового Кодексу платники єдиного податку третьої групи (юридичні особи) використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень пунктів 44.2, 44.3 ст. 44 Кодексу [12].

Юридичні особи – платники єдиного податку, які відповідають критеріям, визначеним пп. 3 п. 291.4 ст. 291 Податкового Кодексу, ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат з метою обрахунку об'єкта оподаткування за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику (п. 44.2 ст. 44 Податкового Кодексу) [12].

Отже, методика, про яку йдеться в п. 44.2 ст. 44 Кодексу, – це ПБО 25 [62], яким визначено, в тому числі, особливості ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності юридичними особами, які перебувають на єдиному податку третьої групи. Пунктом 10 розділу I ПБО 25 зазначено, що юридичні особи, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності і відповідають критеріям платника єдиного податку третьої групи, з метою складання фінансової звітності визнають доходи і витрати за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [63].

Але тут є один принциповий момент, який слід взяти до уваги при визначенні суми доходів. Відповідно до норм п. 292.6 ст. 292

Податкового Кодексу за загальним правилом (зокрема, за операціями продажу товарів, робіт, послуг) датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі.

Для інших видів доходів встановлено інші дати (таблиця 4.1).

А згідно з п. 5 ПБО 15 [64] дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Тобто доходи, визнані такими в бухгалтерському обліку, не обов'язково збігатимуться з доходами, визнаними для цілей єдиного податку третьої групи.

Адже доходи, наприклад, за реалізовані товари (роботи, послуги) визначаються в бухгалтерському обліку за методом нарахування, а в податковому обліку – за касовим методом.

Види надходжень платника єдиного податку третьої групи, які не включаються до складу доходів [65]:

- 1) Суми ПДВ;
- 2) Суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку;

Таблиця 4.1

Види доходів платника єдиного податку третьої групи

Види доходів	Характеристика доходів
1	2
<p>Дохід від продажу товарів (робіт, послуг)</p>	<p>До доходу не включається сума ПДВ. Датою отримання доходу є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі. Зауважимо – дата отримання коштів, а не дата відвантаження товарів чи виконання робіт, надання послуг (окрім зазначених у п. 5 цієї таблиці). У разі здійснення торгівлі товарами або послугами з використанням торговельних автоматів чи іншого подібного обладнання, що не передбачає наявності РРО, датою отримання доходу вважається дата вилучення з таких торговельних апаратів та/або подібного обладнання грошової виручки. У разі якщо торгівля товарами (роботами, послугами) через торговельні автомати здійснюється з використанням жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України, датою отримання доходу вважається дата продажу таких жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України</p>
<p>Сума коштів, отримана від продажу основних засобів</p>	<p>Якщо основні засоби продані після їх використання протягом 12 календарних місяців з дня введення в експлуатацію, дохід визначається як різниця між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу</p>

Продовження таблиці 4.1

1	2
Вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг)	Товари (роботи, послуги), надані платнику єдиного податку згідно з письмовими договорами дарування та іншими письмовими договорами, укладеними згідно із законодавством, за якими не передбачено грошової або іншої компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг) чи їх повернення, а також товари, передані платнику єдиного податку на відповідальне зберігання і використані таким платником єдиного податку. Датою отримання доходу є дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг)
Сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності	Якщо платник єдиного податку третьої групи є платником ПДВ. Датою отримання доходу є дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності
Вартість реалізованих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг), за які отримано передоплату (аванс) у період сплати інших податків і зборів, визначених Податковим Кодексом	Період сплати інших податків і зборів, визначених Податковим Кодексом, період перебування сільгоспідприємства на загальній системі оподаткування чи на єдиному податку четвертої групи. Датою отримання доходу є дата відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг), за які отримано передоплату (аванс)
Сума отриманої винагороди повіреного (агента)	У разі надання послуг, виконання робіт за договорами доручення, комісії, транспортного експедирування або за агентськими договорами

Джерело [65].

3) Суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів;

4) Суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм;

5) Суми коштів (аванс, передоплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) – платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;

6) Суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, встановлених Податковим Кодексом, вартість яких була включена до доходу юридичної особи при обчисленні податку на прибуток підприємств;

7) Суми податку на додану вартість, що надійшли у вартості товарів (виконаних робіт, наданих послуг), відвантажених (поставлених) у період сплати інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом;

8) Суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника;

9) Суми коштів у частині надміру сплачених податків і зборів, встановлених Кодексом, та суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що повертаються платнику єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів;

10) Дивіденди, отримані платником єдиного податку – юридичною особою від інших платників податків, оподатковані в порядку, визначеному Податковим Кодексом;

11) Дохід, отриманий як компенсація (відшкодування) за рішенням суду за будь-які попередні (звітні) періоди (при визначенні обсягу доходу, що дає право суб'єкту господарювання зареєструватися платником єдиного податку та/або перебувати на

спрощеній системі оподаткування в наступному податковому (звітному) періоді).



— Перелік осіб, які не мають права бути платником єдиного податку третьої групи, наведено в п. 291.5 ст. 291 Податкового Кодексу, виходячи з норм якого сільгоспідприємства не можуть бути платниками єдиного податку, зокрема, якщо (рисунок 4.2):

– юридичні особи, які здійснюють виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 л та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин) (частина третя пп. 291.5.1 п. 291.5 ст. 291 Податкового Кодексу);

– суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 % (пп. 291.5.5 цього пункту);

– платники податків, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин) (пп. 291.5.8 цього пункту).

Слід також зазначити, що згідно з п. 291.6 ст. 291 Податкового Кодексу платники єдиного податку першої – третьої груп повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій). Тому якщо сільгоспідприємство, яке є платником єдиного податку, порушить наведене правило, воно повинне буде перейти на сплату інших податків і зборів, визначених цим Кодексом (частина четверта пп. 298.2.3 п. 298.2 ст. 298 Кодексу).

Об'єктом оподаткування є дохід, отриманий протягом звітного періоду. Як визначати дохід – ми з'ясували вище. Ставку єдиного податку для платників третьої групи встановлено згідно з п. 293.3 ст. 293 Податкового Кодексу у розмірі:

- 3 % доходу – у разі сплати ПДВ згідно з Кодексом;
- 5 % доходу – у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.

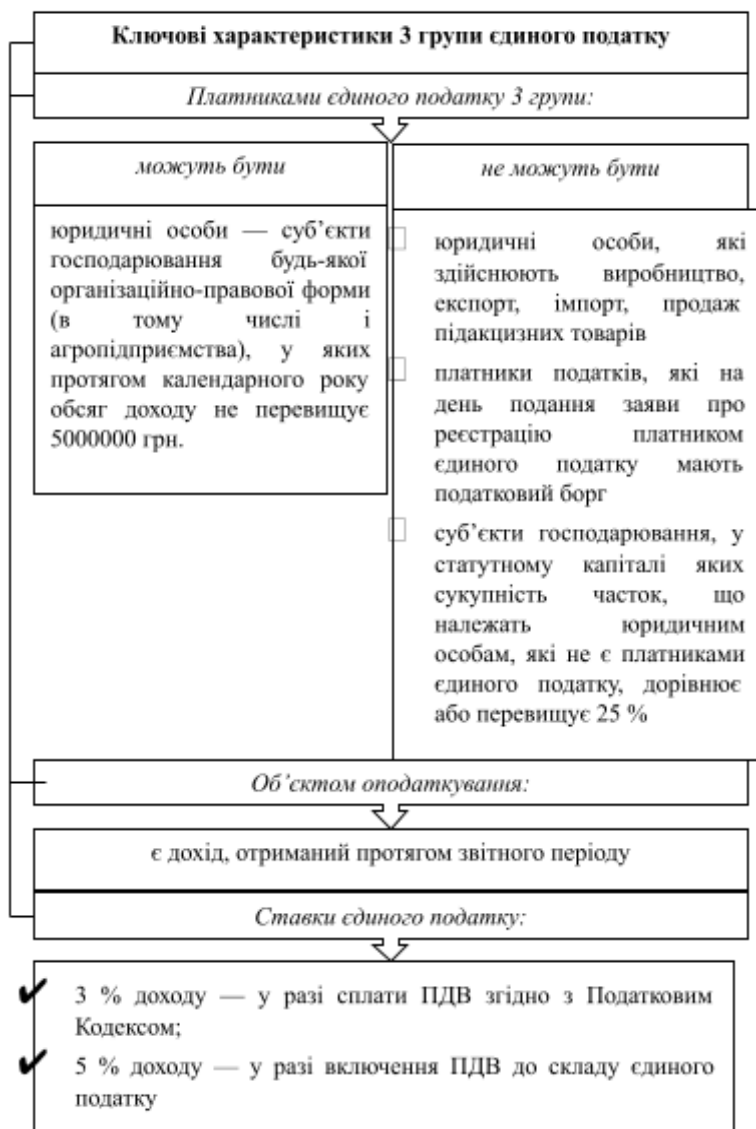


Рисунок 4.2 – Ключові харакетристики єдиного податку для 3 групи платників

Розроблено авторами.



— Таким чином, сума єдиного податку, яка підлягає сплаті до бюджету, *не залежить* від результатів діяльності сільгосппідприємства. До уваги береться вся сума отриманого доходу, без зменшення його на суму понесених витрат. При цьому дохід у переважній більшості випадків розраховується від отриманих (коштами), а не нарахованих (на дату відвантаження товарів, дату надання послуг) в бухгалтерському обліку доходів.

Згідно з п. 294.1 ст. 294 Податкового Кодексу податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку третьої групи є календарний квартал.

Тому податкова декларація платника єдиного податку (за формою, затвердженою наказом № 578) подається до контролюючого органу у строки, встановлені для квартального податкового періоду, – щокварталу протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (пп. 49.18.2 п. 49.18 ст. 49, п. 296.3 ст. 296 цього Кодексу) [12].

Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації (п. 57.1 ст. 57 Податкового Кодексу).



— Платники єдиного податку третьої групи – юридичні особи *звільнені* від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів (п. 297.1 ст. 297 Податкового Кодексу):

- податку на прибуток підприємств;
- ПДВ з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України,
- платниками єдиного податку, які застосовують ставку 5 %;
- податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для провадження господарської діяльності.


4.3 Нарахування та сплати єдиного податку четвертої групи підприємствами агробізнесу

Платниками єдиного податку четвертої групи можуть бути (рисунок 4.3) сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 % (пп. 4 п. 291.4 ст. 291 Податкового Кодексу) [12].




- Окремо особливості визначення частки встановлено для:
- сільськогосподарських товаровиробників, утворених шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення (підпункти 291.4.3 – 291.4.6 п. 291.4 ст. 291 Податкового Кодексу) [12];
 - новоутворених сільськогосподарських товаровиробників (пп. 291.4.7);
 - сільськогосподарських товаровиробників у зв'язку із виникненням обставин непереборної сили (пп. 298.8.4 п. 298.8 ст. 298 Податкового Кодексу).

Визначення сільськогосподарського товаровиробника наведено у пп. 14.1.235 п. 14.1 ст. 14 Податкового Кодексу:

	сільськогосподарський товаровиробник – це юридична особа незалежно від організаційно-правової форми, яка займається виробництвом сільськогосподарської продукції та/або розведенням, вирощуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах) та її переробкою на власних чи орендованих потужностях, у тому числі власновиробленої сировини на давальницьких умовах, та здійснює операції з її постачання [12]
---	--

Частка сільськогосподарського товаровиробництва – це:

	питома вага доходу сільськогосподарського товаровиробника, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, у загальній сумі його доходу, що враховується під час визначення права такого товаровиробника на реєстрацію як платника податку [12]
---	--

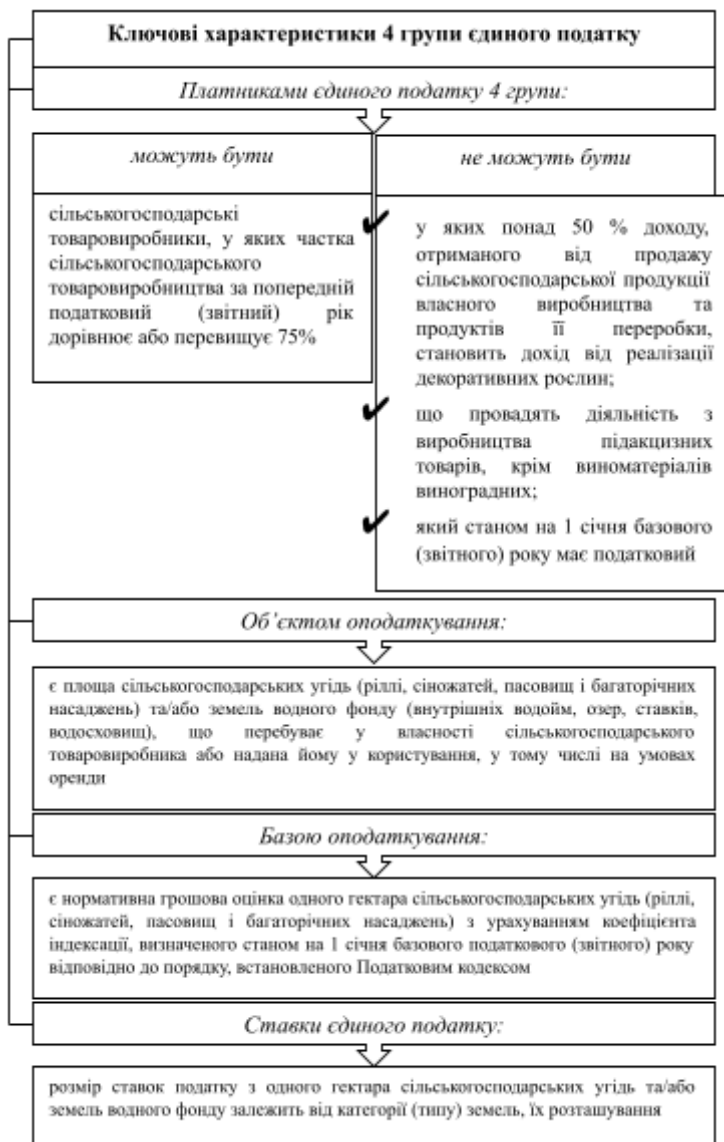



Рисунок 4.3 – Ключові характеристики єдиного податку для 4 групи платників
Розроблено авторами.

З наведеного нижче визначення поняття «сільськогосподарська продукція» випливає, що до розрахунку частки сільгосппродукції не включається дохід від реалізації сільськогосподарських послуг. Проте тут є виняток для сільськогосподарських товаровиробників, утворених протягом звітного року шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення. У рік такого утворення до розрахунку частки вони включають в тому числі доходи від надання супутніх послуг, перелік яких наведено у пп. 298.8.3 п. 298.8 ст. 298 Податкового Кодексу.

Щодо сільськогосподарської продукції (сільськогосподарських товарів), то відповідно до пп. 14.1.234 п. 14.1 [12].

	це – продукція/товари, що підпадають під визначення груп 1-24 УКТ ЗЕД, якщо при цьому такі товари (продукція) вирощуються, відгодовуються, виловлюються, збираються, виготовляються, виробляються, переробляються безпосередньо виробником цих товарів (продукції), а також продукти обробки та переробки цих товарів (продукції), якщо вони були придбані або вироблені на власних або орендованих потужностях (площах) для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання [12]
---	---

З 2018 р. коло платників єдиного податку IV групи розширилося через включення до нього фізичних осіб-підприємців, які провадять діяльність виключно у межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство» [66], та за умови виконання сукупності вимог, встановлених пп. 4 п. 291.4 ст. 291 ПКУ [12].

Задля отримання статусу платника єдиного податку сільгоспвиробники (фізичні особи-підприємці) мають провадити діяльність винятково в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», і відповідати таким вимогам:

- здійснювати тільки вирощування, відгодовування сільськогосподарської продукції, збирання, вилов, переробку такої власновирощеної або відгодованої продукції та її продаж;
- провадити господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси;
- не використовувати працю найманих осіб;
- членами фермерського господарства такої фізичної особи є лише члени її сім'ї у визначенні ч. 2 ст. 3 СКУ;
- площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менш як 2 га, але не більш як 20 га (пп. 4 п. 291.4 ПКУ) [12].

Зареєстрованих в установленому порядку фізичних осіб-підприємців, які до закінчення місяця, у якому відбулася державна реєстрація, подали заяву про обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, установлені для четвертої групи, вважають платниками єдиного податку з дня державної реєстрації (пп. 298.8.5 ПКУ) [12].

Не можуть бути платником єдиного податку четвертої групи такі суб'єкти господарювання (п. 291.51 ст. 291 Податкового Кодексу [12]):

- які не відповідають наведеним вище критеріям;
- у яких понад 50 % доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини);
- що провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 – 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, а також крім електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації

такої енергії не перевищує 25 % доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) такого суб'єкта господарювання);

– який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Платники єдиного податку четвертої групи звільнені від обов'язку нарахування, сплатити подання податкової звітності з таких податків і зборів (п. 297.1 ст. 297 Податкового Кодексу [12]):

– податку на прибуток підприємств;

– податку на майно (в частині земельного податку) для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;

– рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи.

Згідно з п. 281.3 ст. 281 Податкового Кодексу від сплати земельного податку звільняються на період дії єдиного податку четвертої групи власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі за умови передачі земельних ділянок та земельних часток (паїв) в оренду платнику єдиного податку четвертої групи [12]

Об'єктом оподаткування (рисунок 4.3) є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди (п. 2921.1 ст. 2921 Податкового Кодексу [12]).

Базою оподаткування є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого Податковим Кодексом (п. 2921.2 ст. 2921 Кодексу [12]).

Базою оподаткування для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) є нормативна грошова оцінка ріллі в області з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного

станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого Податковим Кодексом.

Відповідно до п. 293.9 ст. 293 Податкового Кодексу розмір *ставок податку* [12] з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування і становить:

- для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають 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 (Перелік № 647) [67] та на поліських територіях (Перелік №2068) [68] – 0,19 %;

- для земель водного фонду – 2,43 %;

- для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту, – 6,33 %.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку четвертої групи є **календарний рік**, що починається з першого числа першого місяця податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем останнього місяця податкового (звітного) періоду (пункти 294.1, 294.2 ст. 294 Податкового Кодексу) [12].

Відповідно до норм пп. 295.9.1 п. 295.9 ст. 295 Податкового Кодексу [12] платники єдиного податку четвертої групи самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік. Форма декларації та додаток до неї затверджені наказом № 578.

Склад звітності сільгоспвиробників з єдиного податку четвертої групи та строки сплати наведено на рисунку 4.4.

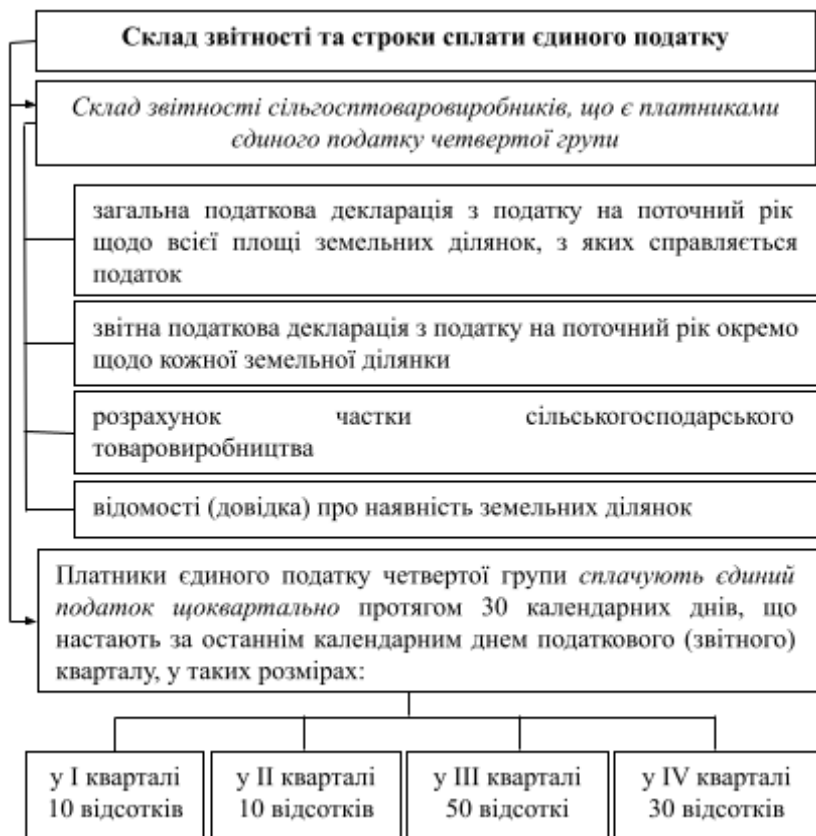


Рисунок 4.4 – Склад звітності та строки сплати єдиного податку для платників четвертої групи єдиного податку
Розроблено авторами з урахуванням інформації з [65; 69].

Склад всієї звітності з єдиного податку четвертої групи включає (пп. 298.8.1 п. 298.8 ст. 298 Податкового Кодексу):

– загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ), –

контролюючому органу за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку);

- звітну податкову декларацію з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки – контролюючому органу за місцем розташування такої земельної ділянки;

- розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва – контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою наказом № 772;

- відомості (довідку) про наявність земельних ділянок – контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок.

Норми сплати єдиного податку для платників 4 групи визначені п.п. 295.9.2 п. 295.9 ст. 295 Податкового Кодексу України [12].

Податковим Кодексом враховано сезонність сільськогосподарського виробництва, коли основне податкове навантаження зі сплати податку покладається на аграрних товаровиробників у III кварталі відповідного року, тобто саме у той період, коли очікується основна сума надходжень від реалізації виробленої такими суб'єктами продукції. Така диференціація термінів сплати передбачена для того, щоб забезпечити хоч якусь рівномірність надходжень податкових платежів до бюджету країни. Проте за таких умов підприємства змушені передчасно, а отже, дешевше реалізовувати ранні зернові. Важливо відмітити, що спрощена система оподаткування надає суттєвого виграшу тільки прибутковим підприємствам. Для збиткових або нестабільно працюючих виробників доцільнішою може виявитися загальна система оподаткування [55; 70, с. 60].

Зокрема, юридичні особи, реорганізовані шляхом приєднання або утворені протягом року шляхом злиття або перетворення у звітному податковому періоді, у тому числі за набуті ними площі нових земельних ділянок, вперше сплачують податок протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, в якому відбулося таке обрання/перехід, в якому відбулося утворення (виникнення права на земельну ділянку), а надалі – у порядку, визначеному п.п.

295.9.2 п. 295.9 ст. 295 ПКУ (п.п. 295.9.3 п. 295.9 ст. 295 ПКУ) [12].

Платники єдиного податку четвертої групи перераховують в установлений строк загальну суму коштів на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки (п.п. 295.9.8 п. 295.9 ст. 295 ПКУ) [12].

Крім того, абзацом тринадцятим п. 57.1 ст. 57 ПКУ встановлено, що якщо граничний строк сплати податкового зобов'язання припадає на вихідний або святковий день, останнім днем сплати податкового зобов'язання вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем [72, 73].



ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ТА ОБГОВОРЕННЯ

1. Дайте характеристику поняття «єдиний податок». Коли та яким документом його було введено?

2. Охарактеризуйте сутність поняття «єдиний соціальний внесок». Якими нормативними актами регулюються відносини щодо його нарахування та сплати?

3. Охарактеризуйте ставку єдиного податку для платників третьої групи.

4. Розкрийте, що є базою оподаткування єдиним податком для четвертої групи платників.

5. Розкрийте сутність терміну «сільськогосподарський товаровиробник».

6. Дайте характеристику ставкам єдиного податку для платників четвертої групи. Від чого вони залежать?

7. Розкрийте ознаки сільськогосподарської продукції.

8. Охарактеризуйте склад звітності та строки сплати для четвертої групи платників єдиного податку. Який період для цієї групи є податковим (звітним)?

9. Розкрийте види доходів платника єдиного податку третьої групи.

10. Охарактеризуйте види надходжень платника єдиного податку третьої групи, які не включаються до складу доходів.

11. Дайте характеристику сільськогосподарських

товаровиробників для яких встановлено особливості визначення частки сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік.



ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ МАТЕРІАЛУ ТЕМИ

1. *Конкретна ставка єдиного податку встановлюється:*

а) місцевими органами управління та залежить від видів діяльності, яку здійснює підприємець;

б) органами центральної влади та місцевими органами управління та залежить від видів діяльності, яку здійснює підприємець;

в) місцевими органами управління та не залежить від видів діяльності, яку здійснює підприємець;

г) органами центральної влади та місцевими органами управління та не залежить від видів діяльності, яку здійснює підприємець.

2. *Для 1 групи ставка єдиного податку становить:*

а) до 10%;

б) до 20%;

в) до 15%;

г) до 5%.

3. *Для 2 групи ставка єдиного податку становить:*

а) до 10%;

б) до 20%;

в) до 15%;

г) до 5%.

4. *Відповідно до Податкового Кодексу платниками єдиного податку третьої групи:*

а) можуть бути сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %;

б) можуть бути юридичні особи, які здійснюють виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів;

в) можуть бути юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 5000000 грн;

г) можуть бути суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25%.

5. *Відповідно до норм Податкового Кодексу дохід визначається за:*

а) попередній календарний рік перед роком, в якому планується перехід на єдиний податок;

б) поточний календарний рік;

в) поточний календарний рік, але не пізніше 20 числа місяця, після якого планується перехід на єдиний податок;

г) вірної відповіді не має.

6. *Види надходжень платника єдиного податку третьої групи, які не включаються до складу доходів:*

а) дохід від продажу товарів (робіт, послуг), сума отриманої винагороди повіреного (агента);

б) суми ПДВ, суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку;

в) сума отриманої винагороди повіреного (агента), суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів;

г) суми ПДВ, суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку, суми коштів у частині надміру сплачених податків і зборів, суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання.

7. *Перелік осіб, які не мають права бути платником єдиного податку третьої групи:*

а) юридичні особи, які здійснюють виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів;

б) суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 %;

в) платники податків, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг;

г) всі відповіді вірні.

8. *Об'єктом оподаткування єдиним податком для платників четвертої групи є:*

а) гектар сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду;

б) нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого Податковим Кодексом;

в) площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди;

г) вірної відповіді не має.

9. *Не можуть бути платником єдиного податку четвертої групи такі суб'єкти господарювання:*

а) які не відповідають наведеним в Податковому Кодексу, критеріям;

б) у яких понад 50 % доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин;

в) всі відповіді вірні;

г) що провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних.

10. *Платники єдиного податку четвертої групи звільнені від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:*

а) податку на прибуток підприємств;

б) податку на майно (в частині земельного податку) для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;

в) рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи;

г) вірні відповіді а), б), в).

РОЗДІЛ 5

Особливості нарахування та сплати податку на додану вартість аграрними підприємствами

5.1 Сутність податку на додану вартість та розміри ставок

Податок на додану вартість (ПДВ) – це непрямий податок, який входить в ціну товарів (робіт, послуг) та сплачується покупцем, але його облік та перерахування до державного бюджету здійснює продавець (податковий агент). Розміри ставок податку визначає Податковий кодекс України.

Актуальні розміри ставок податку наведені в таблиці 5.1.

Таблиця 5.1

Розміри ставок податку на додану вартість та характеристика операцій, що підлягають оподаткуванню

Ставка податку (ст. 193 ПКУ)	Операції, що підлягають оподаткуванню
1	2
20%	<ul style="list-style-type: none">✓ постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;✓ постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;✓ ввезення товарів на митну територію України; з метою оподаткування цим податком до операцій з ввезення товарів на митну територію України прирівнюється поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений Митним Кодексом України.

Продовження таблиці 5.1

1	2
7%	<ul style="list-style-type: none"> ✓ постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів, які внесені до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення або відповідають вимогам відповідних технічних регламентів, що підтверджується документом про відповідність, та дозволені для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні; ✓ постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань; ✓ постачання послуг із показу (проведення) театральних, оперних, балетних, музичних, концертних, хореографічних, лялькових, циркових, звукових, світлових та інших вистав, постановок, виступів професійних мистецьких колективів, артистичних груп, акторів та артистів (виконавців), кінематографічних прем'єр, культурно-мистецьких заходів; ✓ постачання послуг із показу оригіналів музичних творів, демонстрації виставкових проєктів, проведення екскурсій для груп та окремих відвідувачів у музеях, зоопарках та заповідниках, відвідування їх територій та об'єктів відвідувачами; ✓ постачання послуг із розповсюдження, демонстрування, публічного сповіщення і публічного показу фільмів, адаптованих відповідно до законодавства в україномовні версії для осіб з порушеннями зору та осіб з порушеннями слуху; ✓ постачання послуг із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (клас 55.10 група 55 КВЕД ДК 009:2010);

Продовження таблиці 5.1

1	2
0%	<p>Відповідно до ст. 195 ПКУ, за нульовою ставкою оподатковуються операції з:</p> <p><i>1. Вивезення товарів за межі митної території України:</i></p> <p>а) у митному режимі експорту;</p> <p>б) у митному режимі реекспорту, якщо товари поміщені у такий режим відповідно до пунктів 3 (щодо товарів у вигляді продуктів їх переробки) та 5 частини першої статті 86 Митного Кодексу України;</p> <p>в) у митному режимі безмитної торгівлі;</p> <p>г) у митному режимі вільної митної зони. Товари вважаються вивезеними за межі митної території України, якщо таке вивезення підтверджене в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, митною декларацією, оформленою відповідно до вимог Митного Кодексу України.</p> <p><i>2. Постачання товарів:</i></p> <p>а) для заправки або забезпечення морських суден, що: використовуються для навігаційної діяльності, перевезення пасажирів або вантажів за плату, промислової, риболовецької або іншої господарської діяльності, що провадиться за межами територіальних вод України; використовуються для рятування або подання допомоги в нейтральних або територіальних водах інших країн; входять до складу Військово-Морських Сил України та відправляються за межі територіальних вод України, у тому числі на якірні стоянки;</p> <p>б) для заправки або забезпечення повітряних суден, що: виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату; входять до складу Повітряних Сил України та відправляються за межі повітряного кордону України, у тому числі у місця тимчасового базування;</p> <p>в) для заправки (дозаправки) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі;</p> <p>г) для заправки (дозаправки) або забезпечення наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту Збройних Сил України, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України;</p>

Продовження таблиці 5.1

1	2
0%	<p>г) магазинами безмитної торгівлі, відповідно до порядку, встановленого Кабінетом Міністрів України. Постачання товарів магазинами безмитної торгівлі може здійснюватися виключно: фізичним особам, які виїжджають за межі митної території України; фізичним особам, які в'їжджають на митну територію України в пунктах пропуску через державний кордон України, відкритих для міжнародного повітряного сполучення; фізичним особам, які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та знаходяться за межами митного кордону України. Порушення норм цього підпункту тягне за собою відповідальність, встановлену законом. Порядок контролю за дотриманням норм цього підпункту встановлюється Кабінетом Міністрів України.</p> <p><i>3. Постачання таких послуг:</i></p> <p>а) міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом. Для цілей цього підпункту перевезення вважається міжнародним, якщо таке перевезення здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом;</p> <p>б) послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом. До робіт з рухомим майном належать роботи з переробки товарів, що можуть включати власне переробку (обробку) товарів - монтаж, збирання, монтування та налагодження, у результаті чого створюються інші товари, у тому числі постачання послуг з переробки давальницької сировини, а також модернізацію та ремонт товарів, що передбачає проведення комплексу операцій з частковим або повним відновленням виробничого ресурсу об'єкта (або його складових частин), визначеного нормативно-технічною документацією, у результаті виконання якого передбачається поліпшення стану такого об'єкта;</p>

Продовження таблиці 5.1

1	2
0%	в) послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси. До послуг з обслуговування повітряних суден, які виконують міжнародні рейси, відносяться послуги, які комплексно необхідні та безпосередньо пов'язані з виконанням міжнародного рейсу, а саме: обслуговування повітряних суден та пасажирів в аеропорту (посадка-зліт повітряного судна, обслуговування пасажирів в аеровокзалі, забезпечення авіаційної безпеки, наднормативна стоянка повітряного судна); послуги з наземного обслуговування повітряних суден та пасажирів в аеропортах; оренда аеропортових приміщень у частині використання для обслуговування міжнародних рейсів (офіси, стійки реєстрації та інші службові приміщення, які орендуються авіаперевізниками, що виконують міжнародні рейси); послуги персоналу з обслуговування повітряних суден.
14%	за операціями з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції, що класифікується за такими кодами згідно з УКТ ЗЕД: 1001, 1003, 1005, 1201, 1205, 1206 00.

Джерело: [74].

Платниками податку на додану вартість можуть бути фізичні та юридичні особи платники єдиного податку третьої групи, що обрали ставку єдиного податку у розмірі 3 % доходу, а також сільськогосподарські товаровиробники – платники єдиного податку четвертої групи.

Для цілей оподаткування податком на додану вартість відповідно до п. 180.1 ст. 180 Податкового Кодексу *платником податку*, зокрема, є будь – яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник такого податку [12].

У разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розд. V Податкового Кодексу, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування ПДВ), така

особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених ст. 183 Податкового Кодексу, крім особи, яка є платником єдиного податку першої – третьої групи (п. 181.1 ст. 181 Податкового Кодексу) [12].

Застосування спрощеної системи оподаткування регламентовано главою 1 розд. XIV Податкового Кодексу.

Статтею 297 Податкового Кодексу, зокрема передбачено, що платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з ПДВ з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім ПДВ, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку, визначену п.п. 1 п. 293.3 ст. 293 Податкового Кодексу, а також що сплачується платниками єдиного податку четвертої групи [12].

Згідно із п. 293.3 ст. 293 Податкового Кодексу відсоткова ставка єдиного податку для платників третьої групи встановлюється у розмірі:

- 3% доходу – у разі сплати ПДВ згідно з Податковим Кодексом;

- 5% доходу – у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.

Ставка єдиного податку, визначена для третьої групи у розмірі 3 %, може бути обрана [12]:

- а) суб'єктом господарювання, який зареєстрований платником ПДВ відповідно до розд. V Податкового Кодексу, у разі переходу ним на спрощену систему оподаткування;

- б) платником єдиного податку третьої групи, який обрав ставку єдиного податку в розмірі 5 %, у разі добровільної зміни ставки єдиного податку;

- в) суб'єктом господарювання, який не зареєстрований платником ПДВ, у разі його переходу на спрощену систему оподаткування або зміни групи платників єдиного податку шляхом реєстрації платником ПДВ відповідно до розд. V Податкового Кодексу (п. 293.8 ст. 293 Податкового Кодексу).

Подавати декларацію з ПДВ потрібно раз на місяць, тільки в електронному вигляді.

Діє правило: якщо були об'єкти оподаткування в поточному періоді або переносяться показники з минулих періодів, декларація подається. Якщо діяльність не велась і відсутні показники, які відображають у звітності, декларація не подається (ст. 49 ПКУ) [12].

Строки подання декларації. Раніше єдинники мали привілей: вони могли вибрати кварталний податковий період, але 23 травня набув чинності ЗУ № 466-IX, згідно з яким єдинники 3-ї та 4-ї груп теж зобов'язані подавати звітність раз на місяць.

Виходячи з цього, строк подання декларації – протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця.

Задекларований ПДВ треба сплатити протягом 10 календарних днів після останнього дня подання декларації (п. 203.2 ПКУ).

5.2 Режими оподаткування податком на додану вартість сільгосптоваровиробників

Оподаткування сільськогосподарського підприємства відрізняється від оподаткування будь-якого іншого торговельного або виробничого підприємства, має свою специфіку (див. розділи 2 та 4 даного навчального посібнику).

Загальна система оподаткування передбачає сплату всіх передбачених законодавством зборів і платежів, платниками яких зобов'язано бути сільськогосподарське підприємство.

Згідно Податкового Кодексу України [12] спрощена система оподаткування для сільськогосподарських підприємств передбачає сплату єдиного податку за системою передбаченою для 4-ї групи платників. ПДВ, ПДФО, ЄСВ і військовий збір сільськогосподарські підприємства цієї групи сплачують на загальних підходах.

Одним із основних податків як у загальній так і спрощеній системі оподаткування для сільськогосподарського підприємства виступає податок на додану вартість (ПДВ).

Суб'єктам господарювання, які здійснювали діяльність в аграрній сфері (зокрема, у сфері сільського, лісового господарства

та рибальства), перебували на загальній системі оподаткування і відповідали встановленим критеріям, до 2015 року було надано право використовувати спеціальний режим оподаткування ПДВ (рисунок 5.1).

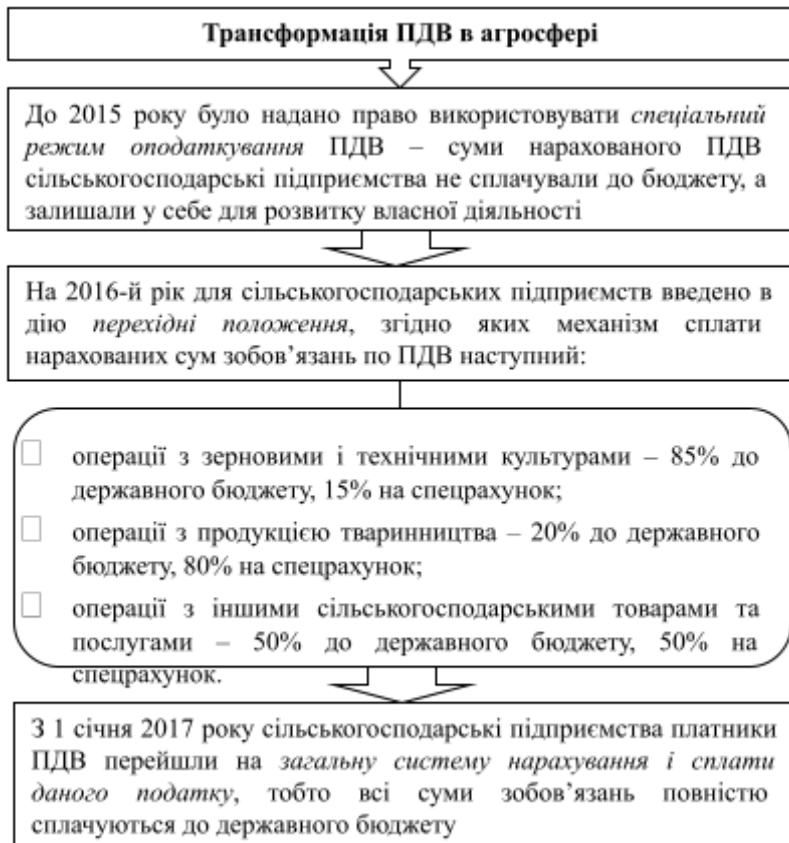


Рисунок 5.1 – Трансформаційні зміни в нарахуванні та сплаті податку на додану вартість сільськогосподарськими підприємствами

Розроблено авторами.

В Україні згідно податкового законодавства справляння податку на додану вартість передбачало, що до 1 січня 2016 року

всі суми нарахованого ПДВ сільськогосподарські підприємства не сплачували до бюджету, а залишали у себе для розвитку власної діяльності [71].

На 2016-й рік для них введено в дію перехідні положення, згідно яких механізм сплати нарахованих сум зобов'язань по ПДВ наступний [75, 76]:

- операції з зерновими і технічними культурами – 85% до державного бюджету, 15% на спецрахунок;
- операції з продукцією тваринництва – 20% до державного бюджету, 80% на спецрахунок;
- операції з іншими сільськогосподарськими товарами та послугами – 50% до державного бюджету, 50% на спецрахунок.

З 1 січня 2017 року сільськогосподарські підприємства платники ПДВ перейшли на загальну систему нарахування і сплати даного податку, тобто всі суми зобов'язань повністю сплачуються до державного бюджету [77, 78].

Порівняльна характеристика спеціального режиму оподаткування ПДВ до 2016 р. і нині існуючого з 2016 р. по 2017 р. наведена в таблиці 5.2.

Тенденції розвитку аграрного сектору свідчать про те, що трансформаційні зміни в оподаткуванні призвели до негативних наслідків [14].

Основною проблемою, з якою зіштовхнулись аграрії, стало зростання сум податкових зобов'язань з ПДВ, що відчутно вдарило по розміру обігових коштів підприємств. Виникнення додаткових витрат, пов'язаних із зростанням розмірів податкових зобов'язань, вже призвело до зменшення рентабельності сільськогосподарської діяльності та часткового зростання цін на продукцію [55, 79].

Також з'являється серйозна перспектива «тінізації» частини аграрного сектору задля уникнення (зменшення) оподаткування своєї діяльності ПДВ [71].

Таким чином, зміни в законодавстві щодо скасування спеціального режиму ПДВ мають негативний вплив для всіх аграріїв, але у найгіршому становищі опинилися підприємства, що мають галузь тваринництва [55].

Відносно аграрної галузі він цей податок був головним інструментом державної підтримки та розвитку галузі.

Таблиця 5.2

Порівняльна характеристика режиму оподаткування ПДВ
сільгоспвиробників

Режим оподаткування	Основні положення
1	2
<p>Спеціальний режим оподаткування ПДВ (до 2016 року)</p>	<p>1. Обрати спеціальний режим оподаткування може виключно резидент – юридична особа – сільськогосподарське підприємство, яке провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського і лісового господарства та рибальства (п. 209.1 ст. 209 Податкового Кодексу).</p> <p>2. Сума ПДВ, нарахована сільськогосподарським підприємством на вартість поставлених ним сільськогосподарських товарів/послуг, не підлягає сплаті до бюджету та повністю залишається в розпорядженні такого сільськогосподарського підприємства для відшкодування суми податку, сплаченої (нарахованої) постачальнику на вартість виробничих факторів, за рахунок яких сформовано податковий кредит, а за наявності залишку такої суми податку – для інших виробничих цілей.</p> <p>3. Зазначені суми ПДВ акумулюються сільськогосподарськими підприємствами на спеціальних рахунках, відкритих в установах банків у порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України.</p> <p>4. Відкрити спеціальні рахунки в установах банку сільськогосподарське підприємство зобов'язане протягом одного звітного періоду після переходу на спеціальний режим оподаткування, подавши при цьому до установи банку копію свідоцтва про реєстрацію сільськогосподарського підприємства як суб'єкта спеціального режиму оподаткування ПДВ, завірену в установленому порядку відповідним органом ДПС.</p>

Продовження таблиці 5.2

1	2
<p>Спеціальний режим оподаткування ПДВ (перехідні положення)</p>	<p>В межах спеціального режиму оподаткування запроваджена часткова сплата сум ПДВ до бюджету та на спеціальні рахунки. Розмір сум ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету та на спеціальні рахунки залежить від виду сільськогосподарської продукції, що реалізується (див. рисунок 5.1)</p>
<p>Режим оподаткування ПДВ з 01.01.2017</p>	<p>Відповідно до Податкового Кодексу України з 1 січня 2017 року втратила чинність стаття 209 ПКУ, яка регламентує умови застосування спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства.</p> <p>Одночасно, з 1 січня 2017 року набув чинності Закон України від 20 грудня 2016 року № 1791-VIII, яким внесено ряд змін до ПКУ в частині врегулювання окремих питань, пов'язаних із скасуванням спецрежиму.</p> <p>Таким чином, відбулися, наступні зміни: скасування реєстрації суб'єктів спецрежиму та переведення їх на загальну систему оподаткування; закриття рахунків в системі електронного адміністрування ПДВ; обмеження терміну реєстрації податкових накладних, складених сільгоспвиробниками за операціями з постачання сільськогосподарських товарів/послуг в межах спецрежиму; перенесення від'ємного значення різниці між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом, що сформувалася в результаті здійснення сільськогосподарської діяльності, до податкової декларації з податку на додану вартість, за якою здійснюються розрахунки з бюджетом.</p> <p>Зазначене стосується всіх сільськогосподарських підприємств, що до 1 січня 2017 року застосовували спеціальний режим оподаткування.</p>

Узагальнено та доповнено авторами на основі [71, 80, 82].

Зокрема, завдяки відшкодуванню ПДВ спостерігалось значне

нарощування доходів, а відповідно і прибутку та рентабельності підприємств, відбувалося зменшення потреби у кредитних ресурсах та зменшення потреби у державній підтримці. Щодо галузі тваринництва, то відшкодування ПДВ було чи не єдиним способом збереження галузі.

Спеціальний режим оподаткування ПДВ розглядався засобом державної підтримки розвитку аграрної сфери. Тому з метою певної компенсації можливих втрат від скасування спеціального режиму ПДВ Законом України «Про внесення змін до Податкового Кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році» [82], було доповнено Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» [85] розділом V-1 «Державна підтримка виробників окремих видів сільськогосподарської продукції» та відповідно статтею 16-1 «Бюджетна дотація для розвитку розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції» [83], які регулюють порядок розподілу бюджетної дотації сільськогосподарським товаровиробникам.

З огляду на значимість механізму ПДВ при здійсненні державної фінансової підтримки розвитку сільського господарства, запроваджено порядок так званої «квазіаккумуляції» сум ПДВ – з метою компенсації втрат сільгоспідприємств, які займаються виробництвом сільгосппродукції, орієнтованої переважно на внутрішній ринок та продукції із високою часткою доданої вартості [14, 55, 84].

Відповідно до фіскальних новацій, сільгоспідприємства, які здійснюють діяльність в окремих галузях сільського господарства, мали право на отримання бюджетної дотації для розвитку сільгосптоваровиробників та стимулювання виробництва сільгосппродукції, яка направлена на компенсацію їх втрат від скасування спецрежиму ПДВ. Право на бюджетну дотацію для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції мають товаровиробники, основною діяльністю яких є постачання сільськогосподарських товарів, вироблених ними на власних або орендованих основних засобах, якщо питома вага вартості

сільськогосподарських товарів становить не менше ніж 75% від вартості всіх товарів, поставлених ними протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно, які здійснюють види діяльності, визначені п. 16-1.3 ст. 16-1 зазначеного Закону а саме: виробництво овочів та фруктів, розведення сільськогосподарських тварин і птиці та виробництво м'яса, молочної продукції та яєць [83].

Таке право розповсюджується лише на платників ПДВ. Якщо платник ПДВ скасував реєстрацію сільськогосподарського товаровиробника, то він виключається з Реєстру отримувачів бюджетної дотації [14].

Обчислення розміру бюджетної дотації відбувається таким чином: вартість частки реалізованої дотаційної продукції в загальному обсязі реалізованої продукції помножується на задекларовану суму ПДВ, враховуючи коефіцієнт пропорційності відповідно до бюджетного фінансування [55].



Варто звернути увагу, що з 01.01.2018 р. розподіл бюджетної дотації (п. 16-1.6 Закону «Про державну підтримку сільського господарства України» [85]) здійснюється у сумі не більше ніж 150 млн грн на одного сільськогосподарського товаровиробника на рік, враховуючи пов'язаних з таким товаровиробником осіб, які визначаються на підставі пп. 14.1.159 п. 14.1 ст. 14 ПКУ [12].

Передбачені заходи державної підтримки для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції не принесли бажаних результатів. Слід зазначити, що за даними Всеукраїнської Аграрної Ради [55], на підтримку АПК, Державним бюджетом 2018 було передбачено - 6,311 млрд. грн., виконано стоном на 20 серпня 2018 р. лише 12% (777 млн. грн.), а саме [86]:

1) 945 млн. грн., передбачених за бюджетною програмою «Фінансова підтримка сільгосптоваровиробників» в частині компенсації вартості сільгосптехніки було витрачено лише 196 416,3 тис. грн

2) 4000,0 млн. грн., передбачених за бюджетною програмою «Державна підтримка розвитку галузі тваринництва», було

витрачено лише 488 134,1 тис. грн., з них:

а) з 700 млн. грн., передбачених за напрямом «Спеціальна бюджетна дотація за вирощування молодняка великої рогатої худоби, який народився в господарствах фізичних осіб», було витрачено лише 6741,3 тис. грн;

б) з 300 млн. грн., передбачених за напрямом «Часткове відшкодування вартості закуплених для подальшого відтворення племінних тварин», було витрачено 0,0 грн.

У рамках бюджетної програми «Фінансова підтримка сільгосптоваровиробників» за напрямом «Часткова компенсація вартості сільськогосподарської техніки та обладнання вітчизняного виробництва» за серпень 2021 року спрямовано 146,4 млн гривень. Кошти отримують 925 сільгосптоваровиробників, які придбали 3044 одиниць техніки та обладнання на загальну суму 585,4 млн гривень (без ПДВ) [87].

Станом на 08.10.2021 залишок бюджетних коштів за напрямом «Часткова компенсація вартості сільськогосподарської техніки та обладнання вітчизняного виробництва» становить 307,6 млн гривень [87].

За напрямком «Бюджетна субсидія на одиницю оброблюваних угідь – новоствореним фермерським господарствам» передбачено кошти в сумі 60,0 млн грн. Станом на сьогодні до Укрдержфонду надіслано реєстр за серпень 2021 на суму близько 14,0 млн грн, субсидію отримують близько 150 фермерських господарств [87].

Таким чином, аналізуючи тенденції змін, які вже відбулися в оподаткуванні діяльності сільськогосподарських підприємств і які вступили в дію з 1 січня 2017 року, можна зробити загальний висновок, що держава ліквідувала пільгову систему оподаткування ПДВ для аграрного сектору [55, 79].

Відтак, визначення найбільших ефективних форм і методів податкового регулювання аграрного виробництва з урахуванням його особливостей потребує впровадження зарубіжного досвіду оподаткування аграрного сектора з позиції його адаптації до українських умов господарювання в галузі АПК. Досліджуючи міжнародну практику в цьому питанні слід відзначити, що сільське господарство і за кордоном платить внески по ПДВ повністю до бюджету, але воно у свою чергу має пільгову (знижену) ставку оподаткування ПДВ [48].

5.3 Особливості оподаткування податком на додану вартість окремої сільськогосподарської продукції

25 лютого 2021 року набули чинності зміни до Податкового Кодексу України щодо зниження ставки ПДВ з 20% до 14% на операції з імпорту та постачання на території України деякої сільськогосподарської продукції [89].

Ставка 14 % застосовується, починаючи з 1 березня 2021 року.

Відповідно до норм Закону №1115, починаючи з 01 березня 2021 року, за ставкою ПДВ у розмірі 14 % оподатковуються операції з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції, що класифікується за такими товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД (таблиця 5.3) [88, 90].

Таблиця 5.3

Зміни в оподаткуванні податком на додану вартість окремої сільськогосподарської продукції

Продукція тваринного походження	Продукція рослинного походження
0102 (велика рогата худоба, жива)	1001 (пшениця)
0103 (свині, живі)	1002 (жито)
0104 10 (вівці)	1003 (ячмінь)
0401 (в частині молока незбираного)	1004 (овес)
	1005 (кукурудза)
	1201 (соєві боби)
	1204 00 (насіння льону)
	1205 (насіння свиріпи та ріпака)
	1206 00 (насіння соняшника)
	1207 (насіння та плоди інших олійних культур)
	1212 91 (цукрові буряки)


Джерело [88].

До набрання чинності новими формами податкової накладної/розрахунку коригування до податкової накладної, що міститимуть відповідні графи та показники для відображення операцій з постачання товарів (сільськогосподарської продукції, що класифікується за товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД,

визначеними у нормах Закону № 1115), які, починаючи з 01 березня 2021 року, підлягатимуть оподаткуванню ПДВ за ставкою ПДВ у розмірі 14 %, податкова накладна/розрахунок коригування до податкової накладної платниками податку не можуть бути складені та, відповідно, зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних.

З дати набрання чинності положень відповідного наказу Міністерства фінансів України, яким було затверджено нові форми податкової накладної/розрахунку коригування до податкової накладної, для платників податку буде забезпечено можливість реєстрації в ЄРПН податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних, що будуть складені такими платниками податку згідно з новими формами за операціями з постачання товарів (сільськогосподарської продукції, що класифікується за товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД, визначеними у нормах Закону № 1115), що здійснювались у період з 01 березня 2021 року до дати впровадження нових форм податкової накладної/розрахунку коригування до податкової накладної.

Окремі особливості застосування норм Закону № 1115 введено на рисунку 5.2.

 Операції з вивезення товарів (сільськогосподарської продукції, що класифікується за товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД, визначеними у нормах Закону № 1115) за межі митної території України у митному режимі експорту оподатковуються за *нульовою* ставкою.

Кодифікація товарів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД) складена та систематизована на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів [92]. Перелік таких кодів затверджено Законом України від 04 червня 2020 року № 674-ІХ «Митний тариф України». При цьому ставка ПДВ у розмірі 14 % до операцій з постачання більшості видів сільськогосподарської продукції застосовується в цілому до усієї продукції, включеної до відповідної групи кодів УКТ ЗЕД [92, 93], за винятком зазначених на рисунку 5.2.

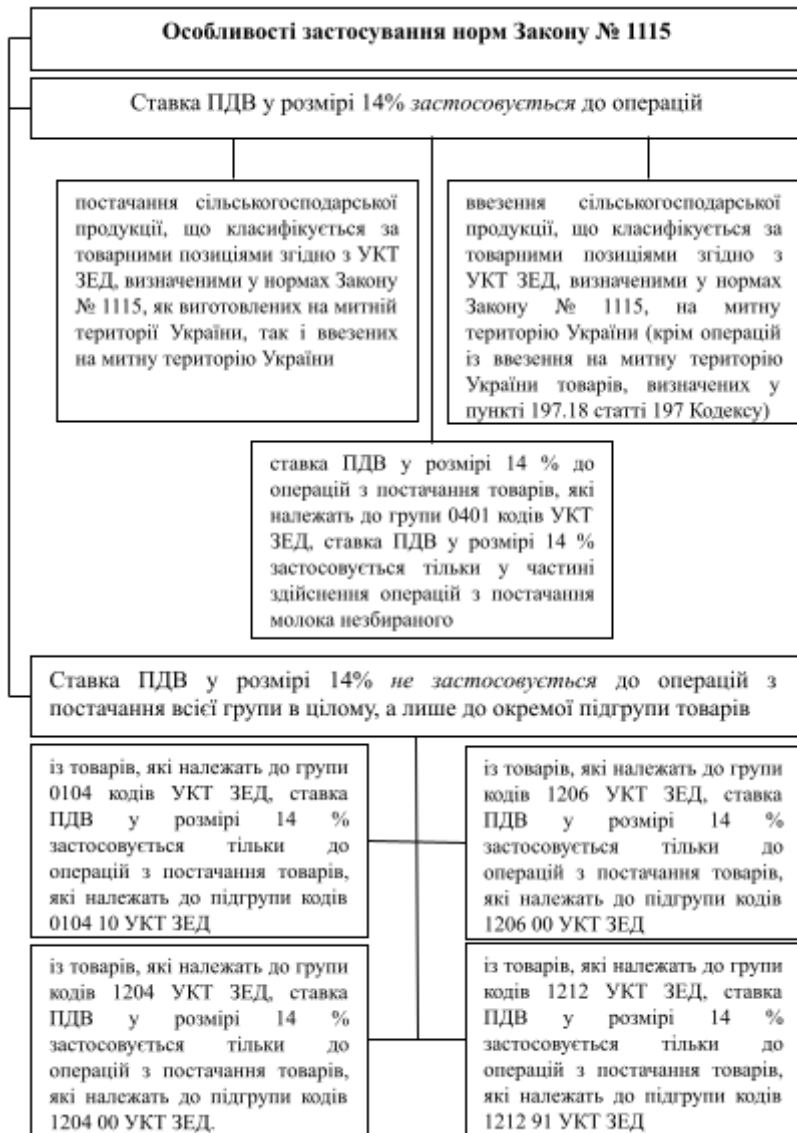


Рисунок 5.2 - Особливості застосування норм Закону № 1115 Розроблено авторами.

Застосування ставки ПДВ у розмірі 14 % до операцій з постачання *послуг* Кодексом не передбачено.

Правила нарахування податкових зобов'язань з ПДВ та їх коригування, а також складання податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних та їх реєстрації в ЄРПН встановлено статтями 187, 192 та 201 Кодексу [91].

Пунктами 201.1 та 201.10 статті 201 Кодексу визначено, що під час здійснення операцій з постачання товарів на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації.

Відповідно до пункту 192.1 статті 192 Кодексу якщо після постачання товарів/послуг здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів/послуг особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником суми попередньої оплати товарів/послуг, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та отримувача підлягають відповідному коригуванню на підставі розрахунку коригування до податкової накладної, складеному в порядку, встановленому для податкових накладних, та зареєстрованому в Єдиному реєстрі податкових накладних [94].

У разі якщо перша подія при постачанні товарів (сільськогосподарської продукції, що класифікується за товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД, визначеними у нормах Закону № 1115), операції з постачання яких з 01 березня 2021 року підлягатимуть оподаткуванню за ставкою ПДВ у розмірі 14%, відбулася до вказаної дати, то перерахунок ставки ПДВ і суми податку на дату настання другої події не здійснюється [95, 96].

У разі якщо за операціями з постачання товарів (сільськогосподарської продукції, що класифікується за товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД, визначеними у нормах Закону № 1115), здійсненими до 01 березня 2021 року, після 01 березня 2021 року відбувається повернення авансового платежу або поставлених товарів або у зв'язку зі зменшенням кількості або вартості таких товарів, то коригування сум податкових

зобов'язань з ПДВ здійснюється, виходячи із ставки ПДВ у розмірі 20% [97].

Отже, якщо, починаючи з 01 березня 2021 року, відбувається повернення авансового платежу або товарів (сільськогосподарської продукції, що класифікується за товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД, визначеними у нормах Закону № 1115), зміна кількості або вартості товарів, поставлених до вказаної дати у сторону зменшення або в межах попередньої суми, то у розрахунку коригування до податкової накладної, що була складена за операцією з постачання таких товарів, платнику ПДВ (постачальнику) треба зазначити ставку ПДВ, вказану у податковій накладній, що коригується (20%) [95, 97].



ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ТА ОБГОВОРЕННЯ

1. Розкрийте сутність податку на додану вартість. Охарактеризуйте актуальні ставки даного податку на сьогоднішній день.

2. Дайте характеристику трансформаційним змінам в нарахуванні та сплаті податку на додану вартість сільськогосподарськими підприємствами.

3. Надайте порівняльну характеристику режимам оподаткування ПДВ сільгоспвиробників.

4. Розкрийте ключові особливості застосування норм Закону № 1115.

5. Охарактеризуйте правила нарахування податкових зобов'язань з ПДВ та їх коригування.

6. Які нормативно-правові документи передбачають заходи державної підтримки для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції?

7. За якими товарними позиціями відповідно до норм Закону №1115, починаючи з 01 березня 2021 року оподатковуються операції за ставкою ПДВ у розмірі 14 %?

8. Розкрийте механізм надання бюджетної дотації сільськогосподарським товаровиробникам.

9. Проаналізуйте наслідки змін в оподаткування податком на

додану вартість для виробників сільськогосподарської продукції. Оформіть у вигляді таблиці позитивні та негативні наслідки цих змін.



ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ МАТЕРІАЛУ ТЕМИ

1. *Платниками податку на додану вартість:*
 - а) є будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник такого податку;
 - б) є сільськогосподарські товаровиробники – платники єдиного податку четвертої групи;
 - в) вірні відповіді а), б), г);
 - г) є фізичні та юридичні особи платники єдиного податку третьої групи, що обрали ставку єдиного податку у розмірі 3 % доходу.
2. *Для цілей оподаткування податком на додану вартість відповідно до п. 180.1 ст. 180 Податкового Кодексу:*
 - а) є будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник такого податку;
 - б) є тільки фізичні особи;
 - в) є тільки юридичні особи;
 - г) вірної відповіді не має.
3. *Відповідно до Податкового Кодексу відсоткова ставка єдиного податку для платників третьої групи встановлюється у розмірі:*
 - а) 3% доходу – у разі сплати ПДВ згідно з Податковим Кодексом;
 - б) 5% доходу – у разі включення ПДВ до складу єдиного податку;
 - в) 7% доходу – у разі включення ПДВ до складу єдиного податку;
 - г) вірні відповіді а) та б).
4. *Сільськогосподарські підприємства платники ПДВ перейшли на загальну систему нарахування і сплати даного податку:*
 - а) з 1 січня 2017 року;
 - б) з 1 січня 2016 року;

- в) до 2015 року;
- г) з 1 січня 2015 року.

5. *Зміни до Податкового Кодексу України у 2021 році щодо зниження ставки ПДВ на операції з імпорту та постачання на території України деякої сільськогосподарської продукції відбулись:*

- а) з 20% до 14%;
- б) з 20% до 17%;
- в) з 20% до 15%;
- г) вірної відповіді не має.

6. *Застосування ставки ПДВ у розмірі 14 % передбачено:*

- а) до операцій з постачання послуг;
- б) до операцій з постачання сільськогосподарської продукції, що класифікується за товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД;
- в) до операцій ввезення сільськогосподарської продукції, що класифікується за товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД;
- г) вірні відповіді б) та в).

7. *Ставка ПДВ у розмірі 14% не застосовується до операцій з постачання всієї групи в цілому, а лише до окремої підгрупи товарів:*

а) із товарів, які належать до групи кодів 07 УКТ ЗЕД, ставка ПДВ у розмірі 14 % застосовується тільки до операцій з постачання товарів, які належать до підгрупи кодів 07 00 УКТ ЗЕД;

б) вірні відповіді в) та г);

в) із товарів, які належать до групи кодів 1204 УКТ ЗЕД, ставка ПДВ у розмірі 14 % застосовується тільки до операцій з постачання товарів, які належать до підгрупи кодів 1204 00 УКТ ЗЕД;

г) із товарів, які належать до групи 0104 кодів УКТ ЗЕД, ставка ПДВ у розмірі 14 % застосовується тільки до операцій з постачання товарів, які належать до підгрупи кодів 0104 10 УКТ ЗЕД.

8. *Операції з вивезення товарів (сільськогосподарської продукції, що класифікується за товарними позиціями згідно з УКТ ЗЕД, визначеними у нормах Закону № 1115) за межі митної території України у митному режимі експорту оподатковуються за ставкою:*

- а) 0%;
- б) 20%;
- в) 7%;
- г) 14%.

9. У розміри 20% ставки податку на додану вартість підлягають оподаткуванню:

а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 ПКУ;

б) ввезення товарів на митну територію України;

в) постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів;

г) вірні відповіді а) та б).

10. У розміри 0% ставки податку на додану вартість підлягають оподаткуванню:

а) постачання послуг міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом;

б) вірні відповіді а), в), г);

в) постачання товарів для заправки або забезпечення повітряних суден, що виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату;

г) вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі експорту.

РОЗДІЛ 6

Податок за землю та інші податки на майно аграрних підприємств та інших суб'єктів агробізнесу

6.1 Податок на майно: загальні відомості та особливості оподаткування аграрних підприємств

В Україні, податок на майно є *місцевим податком*, тобто кошти, зібрані від цього податку, формують дохідну частину місцевих бюджетів.

Згідно Податкового Кодексу України [12], податок на майно має три складові:

1. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.
2. Транспортний податок.
3. Плата за землю.

Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості.

Об'єктом оподаткування є об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка.

Базою оподаткування є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток.

Платники податку, база нарахування та об'єкт оподаткування систематизовано в таблиці 6.1.

База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в т.ч. їх часток, які перебувають у власності *фізичних осіб*, обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами держреєстрації прав на нерухоме майно та/або на підставі оригіналів відповідних документів платника, зокрема документів на право власності.

База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в т.ч. їх часток, що перебувають у власності *юридичних осіб*, обчислюється такими особами самостійно

виходячи із загальної площі кожного окремого об'єкта оподаткування на підставі документів, що підтверджують право власності на об'єкт.

Таблиця 6.1

Платники податку, база нарахування, об'єкт оподаткування

<i>Платниками податку</i> на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (ст. 266 ПКУ) можуть бути фізичні особи, юридичні особи, в т.ч. нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості		
<i>об'єкт оподаткування</i>	<i>платники податку</i>	<i>база нарахування</i>
об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості перебуває у спільній частковій власності кількох осіб	кожна з осіб за належну їй частку	загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток
об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб, але не поділений в натурі	одна з осіб-власників, визначена за їх згодою, якщо інше не встановлено судом	
об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб і поділений між ними в натурі	кожна з осіб за належну їй частку	

Джерело [98].

Обчислення суми податку з об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника такої нерухомості у такому порядку:

а) за наявності у власності платника одного об'єкта житлової нерухомості, в т.ч. його частки, податок обчислюється, виходячи з бази оподаткування, зменшеної відповідно до підпунктів «а» або «б» пп. 266.4.1 ПКУ, та відповідної ставки податку;

б) за наявності у власності платника податку більше одного

об'єкта житлової нерухомості одного типу, в т.ч. їх часток, податок обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об'єктів, зменшеної відповідно до пп. «а» або «б» підпункту 266.4.1 ПКУ, та відповідної ставки податку;

в) за наявності у власності платника об'єктів житлової нерухомості різних видів, у т.ч. їх часток, податок обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об'єктів, зменшеної відповідно до підпункту «в» пп. 266.4.1 ПКУ, та відповідної ставки податку;

г) сума податку, обчислена з урахуванням пп. «б» і «в» цього підпункту, розподіляється контролюючим органом пропорційно до питомої ваги загальної площі кожного з об'єктів житлової нерухомості;

г) за наявності у власності платника податку об'єкта (об'єктів) житлової нерухомості, у тому числі його частки, що перебуває у власності фізичної чи юридичної особи – платника податку, загальна площа якого перевищує 300 квадратних метрів (для квартири) та/або 500 квадратних метрів (для будинку), сума податку, розрахована відповідно до підпунктів «а»-«г» цього підпункту, збільшується на 25000 гривень на рік за кожен такий об'єкт житлової нерухомості (його частку) [12].

Податкове/податкові повідомлення-рішення про сплату суми/сум податку, обчисленого згідно з пп. 266.7.1 ПКУ [12], та відповідні платіжні реквізити, зокрема, органів місцевого самоврядування за місцезнаходженням кожного з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, надсилаються (вручаються) платнику контролюючим органом за місцем його податкової адреси (місцем реєстрації) до 1 липня року, що настає за базовим податковим (звітним) періодом (роком).

Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості податок сплачується фізичною особою-платником починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт [98].

Контролюючі органи за податковою адресою (місцем реєстрації) платника податку, зазначеною в реєстраційних документах на об'єкт оподаткування, в десятиденний строк інформують відповідні контролюючі органи за місцезнаходженням об'єктів житлової та/або нежитлової

нерухомості про надіслані (вручені) платнику податку податкові повідомлення-рішення про сплату податку у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Нарахування податку та надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень про сплату податку фізособам – нерезидентам здійснюють контролюючі органи за місцезнаходженням об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності таких нерезидентів [98].

З 23 травня 2020 року у разі подання платником податку контролюючому органу правостановлюючих документів на нерухоме майно, відомості про яке відсутні у базі даних інформаційних систем центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, сплата податку фізичними особами здійснюється на підставі поданих платником податку відомостей до отримання контролюючим органом відомостей від органів державної реєстрації прав на нерухоме майно про перехід права власності на об'єкт оподаткування [98].

Платники мають право звернутися з письмовою заявою до контролюючого органу за податковою адресою (місцем реєстрації) платника податку, зазначеною в реєстраційних документах на об'єкт оподаткування, для проведення звірки даних щодо:

- об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності платника податку;
- розміру загальної площі об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності платника податку;
- права на користування пільгою із сплати податку;
- розміру ставки податку;
- нарахованої суми податку.

У разі виявлення розбіжностей між даними контролюючих органів та даними, підтвердженими платником податку на підставі оригіналів відповідних документів, зокрема документів на право власності, контролюючий орган за місцем проживання (реєстрації) платника проводить перерахунок суми податку і надсилає (вручає) йому нове податкове повідомлення-рішення. Попереднє податкове повідомлення-рішення вважається

скасаваним (відкликаним).

Органи державної реєстрації прав на нерухоме майно, а також органи, що здійснюють реєстрацію місця проживання фізичних осіб, зобов'язані щокварталу у 15-денний строк після закінчення податкового (звітного) кварталу подавати контролюючим органам відомості, необхідні для розрахунку та справляння податку фізичними та юридичними особами, за місцем розташування такого об'єкта нерухомого майна станом на перше число відповідного кварталу в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Платники податку – юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і не пізніше 20 лютого цього ж року подають контролюючому органу за місцезнаходженням об'єкта/об'єктів оподаткування декларацію за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 ПКУ [12], з розбивкою річної суми рівними частками поквартально.

Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості декларація юридичною особою – платником подається протягом 30 календарних днів з дня виникнення права власності на такий об'єкт, а податок сплачується починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт.

Згідно з п. 266.8 ПКУ [12] у разі переходу права власності на об'єкт оподаткування від одного власника до іншого протягом календарного року податок обчислюється для попереднього власника за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому припинилося право власності на зазначений об'єкт оподаткування, а для нового власника – починаючи з місяця, в якому він набув право власності.

Контролюючий орган надсилає податкове повідомлення-рішення новому власнику після отримання інформації про перехід права власності.

Порядок сплати податку (згідно з п. 266.9 ПКУ) [12, 98].

Податок сплачується за місцем розташування об'єкта/об'єктів оподаткування і зараховується до відповідного бюджету згідно з положеннями Бюджетного Кодексу.

Фізичні особи можуть сплачувати податок у сільській та

селищній місцевості через каси сільських (селищних) рад або рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, за квитанцією про прийняття податків.

Податковий період та строки сплати (згідно з п. 266.6 ПКУ та п. 266.10 ПКУ) [12].

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року.

Податкове зобов'язання за звітний рік з податку сплачується [98]:

а) фізичними особами – протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;

б) юридичними особами – авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

Об'єкти нерухомості, звільнені від оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (пп. 266.2.2 ПКУ) [12]:

1) об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, а також організацій, створених ними в установленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевого бюджету і є неприбутковими (їх спільній власності);

2) об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які розташовані в зонах відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, визначені законом, в т.ч. їх частки;

3) будівлі дитячих будинків сімейного типу;

4) гуртожитки;

5) житлова нерухомість непридатна для проживання, у т.ч. у зв'язку з аварійним станом, визнана такою згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад;

6) об'єкти житлової нерухомості, в т.ч. їх частки, що належать дітям-сиротам, дітям, позбавленим батьківського піклування, та особам з їх числа, визнаним такими відповідно до закону, дітям-інвалідам, які виховуються самотніми матерями

(батьками), але не більше одного такого об'єкта на дитину;

7) об'єкти нежитлової нерухомості, які використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що провадять свою діяльність в малих архітектурних формах та на ринках;

8) будівлі промисловості, зокрема виробничі корпуси, цехи, складські приміщення промислових підприємств;

9) будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників (юридичних та фізичних осіб), віднесені до класу «Будівлі сільськогосподарського призначення, лісівництва та рибного господарства» (код 1271) Державного класифікатора будівель та споруд ДК 018-2000, та не здаються їх власниками в оренду, лізинг, позичку;

10) об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності громадських організацій інвалідів та їх підприємств;

11) об'єкти нерухомості, що перебувають у власності релігійних організацій, статути (положення) яких зареєстровано у встановленому законом порядку, та використовуються виключно для забезпечення їхньої статутної діяльності, включаючи ті, в яких здійснюють діяльність засновані такими релігійними організаціями добродійні заклади (притулки, інтернати, лікарні тощо), крім об'єктів нерухомості, в яких здійснюється виробнича та/або господарська діяльність;

12) будівлі дошкільних та загальноосвітніх навчальних закладів незалежно від форми власності та джерел фінансування, що використовуються для надання освітніх послуг.

13) об'єкти нежитлової нерухомості державних та комунальних дитячих санаторно-курортних закладів та закладів оздоровлення та відпочинку дітей, а також дитячих санаторно-курортних закладів та закладів оздоровлення і відпочинку дітей, які знаходяться на балансі підприємств, установ та організацій, які є неприбутковими і внесені контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій. У разі виключення з цього Реєстру декларація подається платником податку протягом 30 календарних днів з дня виключення, а податок сплачується починаючи з місяця, наступного за місяцем, в якому відбулося виключення;

14) об'єкти нежитлової нерухомості державних та комунальних центрів олімпійської підготовки, шкіл вищої спортивної майстерності, центрів фізичного здоров'я населення, центрів з розвитку фізичної культури і спорту інвалідів, дитячо-юнацьких спортивних шкіл, а також центрів олімпійської підготовки, шкіл вищої спортивної майстерності, дитячо-юнацьких спортивних шкіл і спортивних споруд всеукраїнських фізкультурно-спортивних товариств, їх місцевих осередків та відокремлених підрозділів, що є неприбутковими та включені до Реєстру неприбуткових установ та організацій. У разі виключення таких установ та організацій з Реєстру неприбуткових установ та організацій декларація подається платником податку протягом 30 календарних днів з дня виключення, а податок сплачується починаючи з місяця, наступного за місяцем, в якому відбулося виключення;

15) об'єкти нежитлової нерухомості баз олімпійської та паралімпійської підготовки. Перелік таких баз затверджується КМУ;

16) об'єкти житлової нерухомості, які належать багатодітним або прийомним сім'ям, у яких виховується 5 та більше дітей.

Що стосується оподаткування *податком на майно аграрних підприємств*, то об'єкти житлової та нежитлової нерухомості відмінні від земельної ділянки, оподатковуються на загальних засадах.

Виключенням є будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників (юридичних та фізичних осіб), віднесені до класу «Будівлі сільськогосподарського призначення, лісівництва та рибного господарства» (код 1271) *Державного класифікатора будівель та споруд ДК 018-2000* [99], та не здаються їх власниками в оренду, лізинг, позичку (пп. «ж» пп. 266.2.2 ст. 266 ПКУ).

З самої норми випливає, для користування пільгою мають одночасно виконуватися такі умови:

Перша. Будівлі мають належати на праві власності особам, які користуватимуться пільгою.

Друга. Будівлі, споруди повинні мати код за ДК 018-2000-1271 «Будівлі сільськогосподарського призначення, лісівництва та рибного господарства» [100, 101].

Третя. Ці будівлі не повинні здаватися в оренду, лізинг чи позичку.

Четверта. Ці будівлі мають належати сільськогосподарським товаровиробникам (юридичним та фізичним особам).

Отже, якщо хоча б якась з наведених умов не виконується, пільгою користуватися не можна.

Згідно зі ст. 1 Закону № 2238 [102] *сільськогосподарським товаровиробником* є фізична або юридична особа, яка займається виробництвом сільськогосподарської продукції, переробкою власно виробленої сільськогосподарської продукції та її реалізацією. Причому наведене визначення не містить якогось кількісного критерію сільгосптоваровиробництва. З чого можемо висувати, що такий кількісний критерій не має значення.

Визначення належності будівлі до того чи іншого класу проводиться на підставі документів, що підтверджують їх право власності з урахуванням класифікаційних ознак та функціонального призначення такого об'єкта нерухомості згідно з Класифікатором ДК 018-2000 [99].

Відповідно до Класифікатора ДК 018-2000 [99] будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників, призначені для використання безпосередньо у сільськогосподарській діяльності, відносяться до підрозділу «Будівлі нежитлові» група 127 «Будівлі нежитлові інші» клас 1271 «Будівлі сільськогосподарського призначення, лісівництва та рибного господарства».

До будівель сільськогосподарського призначення належать об'єкти нерухомості, які відповідно до Класифікатора ДК 018-2000 належать до класу 1271 «Будівлі сільськогосподарського призначення, лісівництва та рибного господарства», який зі свого боку включає підкласи:

1271.1 – «Будівлі для тваринництва»;

1271.2 – «Будівлі для птахівництва»;

1271.3 – «Будівлі для зберігання зерна»;

1271.4 – «Будівлі силосні та сінажні»;

1271.5 – «Будівлі для садівництва, виноградарства та виноробства»;

1271.6 – «Будівлі тепличного господарства»;

1271.7 – «Будівлі рибного господарства»;

1271.8 – «Будівлі підприємств лісівництва та звірівництва»;

1271.9 – «Будівлі сільськогосподарського призначення інші».



Враховуючи зазначене, об'єкти нежитлової нерухомості, віднесені до класу «Будівлі сільськогосподарського призначення, лісівництва та рибного господарства» (код 1271) Класифікатора ДК 018-2000 [99], які належать на праві власності юридичним та фізичним особам – сільськогосподарським товаровиробникам та не здаються їх власниками в оренду, лізинг, позичку, *не є об'єктами оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки*, згідно з підпунктом «ж» підпункту 266.2.2 пункту 266.2 статті 266 Кодексу [103; 104].

6.2 Сутність податку на землю: платники, об'єкт оподаткування та база нарахування

Плата за землю входить до складу податку на майно.



Плата за землю (земельний податок) – це податок, що справляється з юридичних і фізичних осіб за використання земельних ділянок [105]

Платниками податку є: власники земельних ділянок, земельних часток (паїв), землекористувачі.

Ключові складові податку на землю систематизовано в таблиці 6.2.

Органи місцевого самоврядування *до 25 грудня року*, що передує звітному, подавали відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості інформацію щодо ставок та наданих пільг юридичним та/або фізичним особам зі сплатиподатку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за формою, затвердженою КМУ [106].

Закон України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» (№1160 від 11.09.2003) визначає, що рішення про встановлення місцевих податків та зборів мають ознаки регуляторних актів та потребують реалізації процедур, передбачених цим законом.

Таблиця 6.2

Платники земельного податку, об'єкт оподаткування, база нарахування

Платники земельного податку (ст. 269 ПКУ)	Об'єкт оподаткування	База нарахування
власники земельних ділянок, земельних часток (паїв)	земельні частки (паї), які перебувають у власності та земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні	нормативна грошова оцінка землі з урахуванням коефіцієнта індексації, а також площа ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено (рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок, розташованих у межах населених пунктів, офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом (пп. 271.2 ПКУ))
землекористувачі		

Джерело [105].

Закон України від 16 січня 2020 року № 466-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» [107] вніс зміни до Податкового кодексу України.

Суттєвих змін зазнала стаття 12 Кодексу, якою визначаються повноваження сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, щодо податків та зборів. Зазначені зміни набули чинності 23 травня 2020 року [108].

Так, Закон № 466 змінює строки прийняття та оприлюднення рішень про встановлення податків та/або зборів.

Рішення про встановлення місцевих податків та зборів та податкових пільг зі сплати місцевих податків і зборів приймаються органами місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлених місцевих податків та/або зборів, та про внесення змін до таких рішень (п.12.3 ст.12).

Якщо до 15 липня орган місцевого самоврядування не прийняв рішення про встановлення відповідних місцевих податків та/або зборів, такі податки та/або збори справляються, виходячи з норм цього Кодексу із застосуванням ставок, які діяли до 31 грудня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування таких місцевих податків та/або зборів (пп. 12.3.5 п. 12.3 ст.12) [108].

Також Закон № 466 визначає, що у рішенні про встановлення місцевих податків та/або зборів, а також податкових пільг з їх сплати може не визначатися термін його дії. У такому випадку рішення буде чинним до прийняття нового рішення (абзац другий пп. 12.3.3 п.12.3 ст.12).

Отже, Закон № 466 [107] *скасував обов'язок щорічного прийняття рішень про встановлення місцевих податків та/або зборів.*

Таким чином, органи місцевого самоврядування у поточному році можуть не приймати рішення про встановлення місцевих податків та зборів. У такому випадку, з урахуванням прийнятих змін:

– єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю, крім земельного податку за лісові землі) буде справлятися із застосуванням ставок, які діяли до 31 грудня року, що передує бюджетному періоду, в

якому планується застосування таких місцевих податків та/або зборів.

– податок на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки), збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір та земельний податок за лісові землі (у разі їх встановлення) – за ставками, що визначені у чинних рішеннях.

Зміна ставок місцевих податків та/або зборів, податкових пільги зі сплати місцевих податків і зборів потребує прийняття органом місцевого самоврядування нового рішення або внесення змін до чинного рішення.

Таке рішення має бути прийняте до 15 липня року та офіційно оприлюднене до 25 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлюваних місцевих податків та/або зборів або змін (плановий період).

Якщо орган місцевого самоврядування оприлюднив рішення про встановлення місцевих податків та зборів після 25 липня поточного року, норми такого рішення будуть діяти не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим (тобто через один календарний рік) (пп.12.3.4 п. 12.3 ст.12) [108].

При прийнятті рішень про встановлення місцевих податків та/або зборів, податкових пільг зі сплати місцевих податків і зборів, а також внесення змін до таких рішень, орган місцевого самоврядування має дотримуватися процедур, передбачених Законом.

У разі прийняття органами місцевого самоврядування рішень, положеннями яких передбачається внесення змін до діючих рішень виключно в частині зміни року або його виключення у назві рішення (безстрокове рішення), такі рішення не будуть мати ознак регуляторного акта, а їх прийняття не потребуватиме застосування процедур, визначених Законом [108].

У разі якщо сільська, селищна, міська рада або рада об'єднаних територіальних громад, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, не прийняла рішення про встановлення відповідних місцевих податків і зборів, що є обов'язковими згідно з нормами ПКУ, такі податки до прийняття рішення справляються виходячи з норм Податкового Кодексу із застосуванням їх мінімальних ставок, а

плата за землю справляється із застосуванням ставок, які діяли до 31 грудня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування плати за землю (пп. 12.3.5 ПКУ).

Відповідно до ст. 13 Закону «Про оцінку земель» [109] встановлено обов'язкове проведення нормативної грошової оцінки земель. При цьому нормативнагрошова оцінка земельних ділянок проводиться (ст. 18 Закону):

- розташованих у межах населених пунктів незалежно від їх цільового призначення – не рідше ніж 1 раз на 5-7 р.;

- розташованих за межами населених пунктів земельних ділянок сільгосппризначення – не рідше ніж 1 раз на 5-7 років, а несільськогосподарського призначення – не рідше ніж 1 раз на 7-10 років.

Нормативна грошова оцінка земельних ділянок проводиться юрособами, які є розробниками документації із землеустрою відповідно до Закону «Про землеустрій» [110].

Ставка податку за земельні ділянки:

- нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3% від їх нормативної грошової оцінки;

- для земель загального користування – не більше 1% від їх нормативної грошової оцінки;

- для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3% та не більше 1% від їх нормативної грошової оцінки;

- для лісових земель - не більше 0,1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки (п. 274.1 ПКУ).

Ставка податку за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів:

- встановлюється у розмірі не більше 5% від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по області;

- для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3% та не більше 5% від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по області;

- для лісових земель - не більше 0,1% від нормативної грошової оцінки площі ріллі по області (ст. 277 ПКУ)

Крім того, відповідно до ст. 289 ПКУ нормативна грошова оцінка земель підлягає індексації.

Коефіцієнт індексації грошової оцінки земель, на який індексується оцінка сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення, розраховується відповідно до п. 289.2 ПКУ, станом на 1 січня поточного року. Цей коефіцієнт застосовується кумулятивно залежно від дати проведення нормативної грошової оцінки земель.

Пільги щодо сплати податку на землю наведені в таблиці 6.2.

Звільнення від сплати податку за земельні ділянки поширюється на 1 земельну ділянку за кожним видом використання у межах граничних норм:

- для ведення особистого селянського господарства – у розмірі не більш як 2 гектари;

- для будівництва та обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибна ділянка): у селах – не більш як 0,25 гектара, в селищах – не більш як 0,15 гектара, в містах – не більш як 0,10 гектара;

- для індивідуального дачного будівництва – не більш як 0,10 гектара;

- для будівництва індивідуальних гаражів – не більш як 0,01 гектара;

- для ведення садівництва – не більш як 0,12 гектара.

Зазначені в таблиці 6.2 підприємства та організації громадських організацій інвалідів мають право застосовувати цю пільгу за наявності дозволу на право користування такою пільгою, який надається уповноваженим органом відповідно до Закону «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні». У разі порушення вимог цієї норми зазначені громадські організації інвалідів, їх підприємства та організації зобов'язані сплатити суми податку за відповідний період, проіндексовані з урахуванням інфляції, а також штрафні санкції згідно із законодавством.

З 23 травня 2020 р. за новим п. 281.5 ПКУ, якщо право на пільгу у фізичної особи, яка має у власності декілька земельних ділянок одного виду використання, виникає протягом календарного року та/або фізична особа, визначена у пункті 281.1 цієї статті, набуває право власності на земельну ділянку/земельні ділянки одного виду використання, така особа подає заяву про

застосування пільги до контролюючого органу за місцем знаходження будь-якої земельної ділянки протягом 30 календарних днів з дня набуття такого права на пільгу та/або права власності.

Таблиця 6.2

Пільги щодо сплати земельного податку

Від сплати податку звільняються	
1	2
Фізичні особи (згідно з ст. 281 ПКУ)	інваліди першої і другої групи
	фізичні особи, які виховують трьох і більше дітей віком до 18 років
	пенсіонери (за віком)
	ветерани війни та особи, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»
	фізособи, визнані законом особами, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи
Юридичні особи (згідно з ст. 282 ПКУ)	санаторно-курортні та оздоровчі заклади громадських організацій інвалідів, реабілітаційні установи громадських організацій інвалідів
	громадські організації інвалідів України, підприємства та організації, які засновані громадськими організаціями інвалідів та спілками громадських організацій інвалідів і є їх повною власністю, де протягом попереднього календарного місяця кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 % середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 % суми загальних витрат на оплату праці
	бази олімпійської та паралімпійської підготовки, перелік яких затверджується КМУ
	дошкільні та загальноосвітні навчальні заклади незалежно від форми власності і джерел фінансування, заклади культури, науки (крім національних та державних дендрологічних парків), освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури та спорту, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів

Продовження таблиці 6.2

1	2
Юридичні особи (згідно з ст. 282 ПКУ)	державні та комунальні дитячі санаторно-курортні заклади та заклади оздоровлення і відпочинку, а також дитячі санаторно-курортні та оздоровчі заклади України, які знаходяться на балансі підприємств, установ та організацій, які є неприбутковими і внесені контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій. У разі виключення таких підприємств, установ та організацій з Реєстру неприбуткових установ та організацій декларація подається платником податку протягом 30 календарних днів з дня виключення, а податок сплачується починаючи з місяця, наступного за місяцем, в якому відбулося виключення з Реєстру неприбуткових установ та організацій

Джерело [105].

Пільга починає застосовуватися до обраних земельних ділянок з урахуванням вимог пункту 284.2 статті 284 Податкового Кодексу та діє до початку місяця, що настає за місяцем подання нової заяви про застосування пільги.


У разі недотримання фізичною особою вимог абзацу першого цього пункту пільга починає застосовуватися до обраних земельних ділянок з наступного податкового (звітного) періоду.

Порядок обчислення плати за землю (згідно з ст. 286 ПКУ)

З 23 травня 2020 р. за новою редакцією п. 286.2 ПКУ платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму плати за землю щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають до відповідного контролюючого органу за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 Податкового Кодексу, з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями [111].

Подання такої декларації звільняє від обов'язку подання щомісячних декларацій. При поданні першої декларації (фактичного початку діяльності як платника плати за землю) разом з нею подається витяг із технічної документації про нормативну грошову оцінку земельної ділянки, а надалі такий

витяг подається у разі затвердження нової нормативної грошової оцінки землі.

 Замість цієї декларації платник має право подавати щомісяця звітну податкову декларацію протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним.

У разі переходу права власності на земельну ділянку від одного власника до іншого протягом календарного року контролюючий орган надсилає ППР новому власнику після отримання інформації про перехід права власності.

У разі переходу права власності на земельну ділянку від одного власника - юридичної або фізичної особи до іншого протягом календарного року податок сплачується попереднім власником за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому припинилося його право власності на зазначену земельну ділянку, а новим власником - починаючи з місяця, в якому він набув право власності.

У разі переходу права власності на земельну ділянку від одного власника - фізичної особи до іншого протягом календарного року контролюючий орган надсилає (вручає) податкове повідомлення-рішення новому власнику після отримання інформації про перехід права власності.

Якщо такий перехід відбувається після 1 липня поточного року, контролюючий орган надсилає (вручає) попередньому власнику нове податкове повідомлення-рішення. Попереднє податкове повідомлення-рішення вважається скасованим (відкликаним).

У разі якщо платник податків має у власності декілька земельних ділянок, щодо яких необхідно провести звірку даних, для її проведення такий платник податків має право звернутися до контролюючого органу за місцем знаходження будь-якої з таких земельних ділянок.

Платники плати за землю мають право звернутися з письмовою заявою до контролюючого органу за місцем знаходження земельних ділянок для проведення звірки даних щодо [105]:

– розміру площ та кількості земельних ділянок, що перебувають у власності та/або користуванні платника податку;

- права на користування пільгою зі сплати податку з урахуванням положень пунктів 281.4 та 281.5 цієї статті;
- розміру ставки земельного податку;
- нарахованої суми плати за землю.

У разі виявлення розбіжностей між даними контролюючих органів та даними, підтвердженими платником плати за землю на підставі оригіналів відповідних документів, зокрема документів на право власності, користування пільгою, а також у разі зміни розміру ставки плати за землю контролюючий орган (контролюючі органи) за місцем знаходження кожної із земельних ділянок проводить (проводять) протягом десяти робочих днів перерахунок суми податку і надсилає (вручає)/надсилають (вручають) йому нове податкове повідомлення-рішення. Попереднє податкове повідомлення-рішення вважається скасованим (відкликаним).

Податковий період та строки сплати

Податковий (звітний) періодом для плати за землю є календарний рік. Базовий податковий (звітний) рік починається 1 січня і закінчується 31 грудня того ж року (для новостворених підприємств та організацій, а також у зв'язку із набуттям права власності та/або користування на нові земельні ділянки може бути меншим 12 місяців) (згідно з п. 285.2 ПКУ) [12].

Власники землі та землекористувачі сплачують плату за землю з дня виникнення права власності або права користування земельною ділянкою (згідно з ст. 287 ПКУ).

У разі припинення права власності або користування ділянкою плата за землю сплачується за фактичний період перебування землі у власності або користуванні у поточному році.

Облік фізичних осіб – платників податку і нарахування відповідних сум проводяться контролюючими органами за місцезнаходження земельної ділянки щороку до 1 травня.

Податкове зобов'язання щодо плати за землю, визначене у податковій декларації на поточний рік, сплачується рівними частками власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця [105].

Податкове зобов'язання з плати за землю, визначене у податковій декларації, у т.ч. за нововідведені земельні ділянки, сплачується власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.

Податок фізичними особами *сплачується протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення* [105].

Фізичними особами у сільській та селищній місцевості земельний податок може сплачуватися через каси сільських (селищних) рад або рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, за квитанцією про приймання податкових платежів. Форма квитанції встановлюється у порядку, передбаченому ст. 46 ПКУ [12].

При переході права власності на будівлю, споруду (їх частину) податок за земельні ділянки, на яких розташовані такі будівлі, споруди (їх частини), з урахуванням прибудинкової території сплачується на загальних підставах з дати державної реєстрації права власності на таку земельну ділянку.

У разі надання в оренду земельних ділянок (у межах населених пунктів), окремих будівель (споруд) або їх частин власниками та землекористувачами податок за площі, що надаються в оренду, обчислюється з дати укладення договору оренди земельної ділянки або з дати укладення договору оренди будівель (їх частин).

Власник нежилого приміщення (його частини) у багатоквартирному жиллому будинку сплачує до бюджету податок *за площі під такими приміщеннями* (їх частинами) з урахуванням пропорційної частки прибудинкової території з дати державної реєстрації права власності на нерухоме майно [112].

У разі якщо контролюючий орган не надіслав (не вручив) податкове (податкові) повідомлення-рішення у встановлені строки, фізособи звільняються від відповідальності, передбаченої ПКУ за несвоєчасну сплату податкового зобов'язання.

6.3 Податок за землю аграрних підприємств та інших суб'єктів агробізнесу

В сільському господарстві України можна виділити чотири основні групи виробників сільськогосподарської продукції [113, 114]:

1. Домашні господарства населення (44,9% виробництва загального обсягу сільськогосподарської продукції)
2. Приватні підприємства.
3. Підприємства колективної власності.
4. Господарські товариства.

Домашні господарства населення (включають також фізичних осіб підприємців), не є юридичними особами та вирощують сільськогосподарську продукцію як для власних потреб, так і на продаж. Такі господарства спеціалізуються на комерційному вирощуванні овочів та інших більш нішових культур, що важко виростити в промислових масштабах через необхідність ручної праці.

Приватні підприємства в сільському господарстві представлені фермерськими господарствами та приватними сільськогосподарськими підприємствами. Фермерські господарства можуть створюватися виключно громадянами України, а їх діяльність повинна базуватися на праці членів сім'ї фермера, хоча і допускається найм працівників. Земля може належати фермеру як на праві власності так і орендуватися. Площі ферм також можуть різнитися від декількох гектарів до п'яти-десяти тисяч гектарів, що є фактично повноцінним підприємством середнього розміру. Більше 60% фермерських господарств мають площу від 100 до 2000 тис. гектарів. Приватні сільськогосподарські підприємства – це юридичні особи, що діють на основі приватної власності та можуть засновуватися громадянами України, а також іноземцями, особами без громадянства та юридичними особами. До них застосовуються загальні правила Цивільного та Господарського кодексів, щодо ведення господарської діяльності.

Підприємства колективної власності, різні форми кооперативів. Кооперативи в Україні можуть бути різних видів. Найпоширенішими з них є виробничі та обслуговуючі

кооперативи. Виробничий кооператив - утворюється виключно фізичними особами для спільної виробничої або іншої господарської діяльності на засадах їх обов'язкової трудової участі з метою одержання прибутку; Обслуговуючий кооператив - утворюється фізичними та/або юридичними особами для надання послуг переважно членам кооперативу, а також іншим особам з метою провадження їх господарської діяльності.

Господарські товариства можуть бути як національними, так і іноземними або з іноземними інвестиціями. В агросекторі господарські товариства є найпоширенішою формою господарювання після фермерських господарств. Вони представлені переважно у формі товариств з обмеженою відповідальністю та акціонерних товариств.

Основні зміни щодо земельного податку були запроваджені у 2015 р. Цей податок є ключовим для агробізнесу, оскільки розвиток жодної галузі сільського господарства неможливий без використання землі сільськогосподарського призначення (сільськогосподарські або несільськогосподарські угіддя) [14, 34].

Основою для визначення розміру земельного податку є нормативна грошова оцінка землі, яка підлягає щорічній індексації. Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин за індексом споживчих цін за попередній рік, щороку розраховує величину коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки земель, на який індексується нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь, за станом на 1 січня поточного року, що визначається за певною формулою. Якщо індекс споживчих цін перевищує 115%, такий індекс застосовується зі значенням 115 (ст. 289 ПКУ) [115].

Конкретні ставки земельного податку можуть встановлюватися в межах ставок податку для сільськогосподарських угідь, нормативну грошову оцінку яких проведено. Ставки встановлюються у розмірі не менше ніж 0,3% та не більше ніж 1% від їх нормативної грошової оцінки [116].

Для сільськогосподарських угідь, розташованих за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено – не менше ніж 0,3% та не більше ніж 5% від

нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі в області (ст. 274, 277 ПКУ) [115, 116].

Юридичні особи – платники єдиного податку четвертої групи, які є власниками/користувачами земель сільськогосподарського призначення та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), звільняються від сплати земельного податку за земельні ділянки, що використовуються такими платниками для ведення сільськогосподарського товаровиробництва [117].

За інші земельні ділянки, в тому числі за земельні ділянки сільськогосподарського призначення, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва, юридичні особи – платники єдиного податку четвертої групи сплачують земельний податок на загальних підставах [117].

Від сплати податку *звільняються* на період дії єдиного податку четвертої групи власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі за умови передачі земельних ділянок та земельних часток (паїв) в оренду платнику єдиного податку четвертої групи.

30 листопада 2021 року відбулось ухвалення ВРУ законопроекту №5600 про внесення змін до Податкового Кодексу [118]. Це означає, що до податкового життя України буде внесено деякі корективи (за умови підписання Президентом). Багато податків зазнало змін (ПДВ, податок на прибуток, єдиний податок, ПДФО, акциз) і в тому числі *плата за землю*. Відповідно до зазначеного законопроекту є наміри знизити поріг оподаткування земельних ділянок із двох гектарів до 50 соток.

Отже, законопроектом передбачено сплату мінімального податкового зобов'язання (МПЗ) при користуванні земельними ділянками сільськогосподарського призначення площею понад 0,5 гектара (статтею 38 (пункти 1-4)), якою пропонують доповнити Податковий кодекс України.

Перший період нарахування МПЗ 2022 рік. Тобто, податок вперше доведеться сплатити у 2023 році за підсумками 2022-го [119].

За підрахунками фахівців, потенційно нові правила нарахування МПЗ можуть стосуватися 45-48% сільських

домогосподарств. Земельні наділи решти 52-55% – не більші за 0,5 гектара.

Нововведення не стосуватиметься земельних ділянок (незалежно від площі), які станом на 1 січня 2022 року перебуватимуть в межах населених пунктів, ділянки, що використовуються дачними (дачно-будівельними) та садовими (городницькими) кооперативами, землі запасу, невитребувані земельні частки (паї), розпорядниками яких є органи місцевого самоврядування, крім наділів, що передаються в оренду, земельні ділянки зон відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення [119].

У разі передачі земельних ділянок в оренду (суборенду) або інше користування *мінімальне податкове зобов'язання* визначається для *орендарів*, користувачів на інших умовах таких земельних ділянок у порядку, визначеному Податковим Кодексом (пункт 3 статті 38 Податкового Кодексу).

Передбачені перехідні положення щодо застосування перехідного коефіцієнта про визначенні МПЗ. У 2022 та 2023 роках коефіцієнт буде зменшено з 0,05 до 0,04. Тобто, два роки мінімальне податкове зобов'язання нараховуватимуть за ставкою 4%, а не 5% оцінної вартості землі. Приблизно 1200-1300 замість 1400-1500 гривень за гектар [118, 119].

Земельний податок враховуватимуть при сплаті МПЗ. Тобто, для того, хто сплатив податок на землю (зараз це 150 – 300 гривень за гектар на рік) мінімальне податкове зобов'язання буде меншим (1500 – 150 = 1350 гривень).

Законопроект №5600 до податкового законодавства вноситься норма, згідно з якою людина, що має у володінні (користується) земельною ділянкою за межами населених пунктів площею понад 0,5 гектара, звільняється від сплати МПЗ, якщо контролюючий орган не вручив їй у передбачені законом терміни ППР (Податкове повідомлення-рішення) про нарахування такого платежу [118].

Дрібні фермери, які працюють на спрощеній системі оподаткування, при обчисленні мінімального податкового зобов'язання платниками єдиного податку четвертої групи фізичними особами–підприємцями, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого

відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», коефіцієнт застосовується у половинному розмірі Тобто, у 2022-2024 роках такі фермери сплачуватимуть лише 2% від грошової оцінки їхніх наділів, площа яких перевищує 0,5 га, а потім – 2,5% [66].

Якщо ж такої грошової оцінки немає (це стосується усіх платників), МПЗ визначатимуть із урахуванням середньої оцінки вартості землі сільськогосподарського призначення у конкретній області.

Тож у разі підписання податкових змін президентом відбудуться вище зазначені зміни в оподаткуванні агропідприємств в частині плати за землю.

Строк сплати податку (див. підпункт 6.2).

Базовим податковим (звітним) періодом для сплати земельного податку є календарний рік (див. підпункт 6.2).

Відповідальність та звільнення від неї.

У разі якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання протягом строків, визначених ПКУ, такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу у таких розмірах [120]:

- при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 10 % погашеної суми податкового боргу;
- при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 20 % погашеної суми податкового боргу.

Перелік земельних ділянок, які не підлягають оподаткуванню земельним податком, наведено у ст. 283 ПКУ.

Не сплачується податок за [121]:

- сільськогосподарські угіддя зон радіоактивно забруднених територій, визначених відповідно до закону такими, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи (зон відчуження, безумовного (обов'язкового) відселення, гарантованого добровільного відселення і посиленого радіоекологічного контролю), і хімічно забруднених сільськогосподарських угідь, на які запроваджено обмеження щодо ведення сільського господарства (пп. 283.1.1 п. 283.1 ст. 283 ПКУ);

– землі сільськогосподарських угідь, що перебувають у тимчасовій консервації або у стадії сільськогосподарського освоєння (пп. 283.1.2 п. 283.1 ст. 283 ПКУ);

– земельні ділянки державних сортовипробувальних станцій і сортодільниць, які використовуються для випробування сортів сільськогосподарських культур (пп. 283.1.3 п. 283.1 ст. 283 ПКУ);

– землі дорожнього господарства автомобільних доріг загального користування - землі під проїзною частиною, узбіччям, земляним полотном, декоративним озелененням, резервами, кюветами, мостами, штучними спорудами, тунелями, транспортними розв'язками, водопропускними спорудами, підпірними стінками, шумовими екранами, очисними спорудами і розташованими в межах смуг відведення іншими дорожніми спорудами та обладнанням, а також землі, що знаходяться за межами смуг відведення, якщо на них розміщені споруди, що забезпечують функціонування автомобільних доріг, а саме:

а) паралельні об'їзні дороги, поромні переправи, снігозахисні споруди і насадження, протилавинні та протисельові споруди, вловлюючі з'їзди, захисні насадження, шумові екрани, очисні споруди;

б) майданчики для стоянки транспорту і відпочинку, склади, гаражі, резервуари для зберігання паливно-мастильних матеріалів, комплекси для зважування великогабаритного транспорту, виробничі бази, штучні та інші споруди, що перебувають у державній власності, власності державних підприємств або власності господарських товариств, у статутному капіталі яких 100 відс. акцій (часток, паїв) належить державі (пп. 283.1.4 п. 283.1 ст. 283 ПКУ);

– земельні ділянки сільськогосподарських підприємств усіх форм власності та фермерських (селянських) господарств, зайняті молодими садами, ягідниками та виноградниками до вступу їх у пору плодоношення, а також гібридними насадженнями, генофондовими колекціями та розсадниками багаторічних плодкових насаджень (пп. 283.1.5 п. 283.1 ст. 283 ПКУ);

– земельні ділянки кладовищ, крематоріїв та колумбаріїв (пп. 283.1.6 п. 283.1 ст. 283 ПКУ);

– земельні ділянки, на яких розташовані дипломатичні представництва, які відповідно до міжнародних договорів (угод), згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, користуються приміщеннями та прилеглими до них земельними ділянками на безоплатній основі (пп. 283.1.7 п. 283.1 ст. 283 ПКУ);

– земельні ділянки, надані для будівництва і обслуговування культових та інших будівель, необхідних для забезпечення діяльності релігійних організацій України, статuti (положення) яких зареєстровано у встановленому законом порядку (пп. 283.1.8 п. 283.1 ст. 283 ПКУ).



ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ТА ОБГОВОРЕННЯ

1. Дайте характеристику податку на майно. До загальнодержавних чи місцевих податків він відноситься.

2. Розкрийте порядок обчислення суми податку з об'єкта житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб.

3. Охарактеризуйте порядок сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, відповідно до ПКУ.

4. Дайте характеристику об'єктам нерухомості, що звільнені від оподаткування податком на нерухоме майно.

5. Розкрийте особливості оподаткування податком на майно аграрних підприємств.

6. Охарактеризуйте сутність плати за землю (земельного податок). Дайте характеристику платникам земельного податку, об'єктам оподаткування, базі нарахування.

7. Розкрийте пільги щодо сплати земельного податку.



ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ МАТЕРІАЛУ ТЕМИ

1. *Згідно Податкового Кодексу України, податок на майно має такі складові:*

- а) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок;
- б) транспортний податок, плата за землю;
- в) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, плата за землю;
- г) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плата за землю.

2. *Платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки є:*

- а) фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової;
- б) фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості;
- в) фізичні, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової;
- г) юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості.

3. *Об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно є:*

- а) об'єкт житлової нерухомості;
- б) об'єкт нежитлової нерухомості;
- в) частка об'єкта житлової або нежитлової нерухомості;
- г) об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості, в тому числі його частка.

4. *Базою оподаткування податку на нерухоме майно є:*

- а) загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток;
- б) нормативна грошова оцінка об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток;
- в) експертна грошова оцінка об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток;
- г) вірної відповіді не має.

5. *База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в т.ч. їх часток, які перебувають у власності*

фізичних осіб:

а) обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно;

б) обчислюється такими особами самостійно;

в) обчислюється органами Державного реєстру речових прав на нерухоме майно;

г) вірної відповіді не має.

6. *Базовий податковий (звітний) період дорівнює:*

а) всі відповіді вірні;

б) календарному місяцю;

в) календарному кварталу;

г) календарному року.

7. *Об'єктом оподаткування плати за землю є:*

а) земельні частки (паї), які перебувають у власності;

б) земельні ділянки, які перебувають у власності;

в) всі відповіді вірні;

г) земельні ділянки, які перебувають у користуванні.

8. *Базою нарахування плати за землю є:*

а) нормативна грошова оцінка землі з урахуванням коефіцієнта індексації;

б) площа ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено;

в) експертна грошова оцінка землі;

г) вірні відповіді а) та б).

9. *Юридичні особи – платники єдиного податку четвертої групи, які є власниками/користувачами земель сільськогосподарського призначення та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ):*

а) звільняються від сплати земельного податку за земельні ділянки, що використовуються такими платниками для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;

б) звільняються від сплати земельного податку за інші земельні ділянки, в тому числі за земельні ділянки сільськогосподарського призначення, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;

в) звільняються від сплати земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються такими платниками для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;

г) не має вірної відповіді.

10. Звільнення від сплати податку за земельні ділянки поширюється на 1 земельну ділянку за кожним видом використання у межах граничних норм:

а) для ведення особистого селянського господарства – у розмірі не більш як 2 гектари;

б) вірні відповіді а), в), г);

в) для індивідуального дачного будівництва – не більш як 0,10 гектара;

г) для ведення садівництва – не більш як 0,12 гектара.

РОЗДІЛ 7

Особливості нарахування та сплати інших податків та зборів підприємствами агробізнесу.

7.1 Особливості нарахування та сплати податку на прибуток підприємствами агробізнесу


Сільськогосподарські товаровиробники, які обирають загальну систему оподаткування, зобов'язані сплачувати такі податки: податок на прибуток, податок на додану вартість (див. розділ 6 даного навчального посібнику), податок на майно (земельний податок) (див. розділ 5 даного навчального посібнику), рентну плату за спеціальне використання води.

Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників *податком на прибуток* здійснюється на загальних умовах за ставкою 18%. З липня 2017 р. ці товаровиробники мають звітувати щодо названого податку на загальних умовах. До цього часу сільгоспвиробники на загальній системі оподаткування, які підпадали під визначення, закріплене у ст. 209 ПКУ, могли обрати загальний або «сільськогосподарський» (з 1 липня минулого звітного року до 30 червня поточного звітного року) період звітування [14, 55].


Однак у зв'язку з втратою чинності положеннями ст. 209 ПКУ з 01.01.2017 р. ДФС «Про особливості декларування податку на прибуток підприємств за 2017 рік» [122] роз'яснила, що у 2017 р. припинилося застосування «особливого» звітного періоду для виробників сільськогосподарської продукції. Остання декларація, подана виробниками сільськогосподарської продукції за 2017 р., складалася за звітний (податковий) період з 1.07.2016 р. до 30.06.2017 р. Виробники сільськогосподарської продукції з 01.07.2017 р. звітують з податку на прибуток підприємств у загальному порядку.


Перелік податків, що сплачуються з прибутку, наразі наступний [123]:

- ПДФО (податок на доходи фізичних осіб) – 18%;
- Військовий збір – 1,5%;
- ЄСВ (єдиний соціальний внесок) – 22%;
- а також податки по найманим працівникам у разі наявності таких.

 Крім того, є можливість виникнення додаткового податку – ПДВ (податок на додану вартість). Він виникає у разі, якщо ФОП добровільно реєструється платником ПДВ або якщо його дохід перевищує допустимий ліміт (1 млн гривень) [123].

В оподаткуванні на загальній системі є важливий нюанс – податки нараховуються та сплачуються не з загального доходу, а з чистого прибутку.

	Прибуток – це доходи підприємця мінус дозволені витрати, пов’язані із веденням діяльності. Отже, у разі наявності у підприємця суттєвих витрат, більш вигідною є саме загальна система, оскільки таким чином зменшується база оподаткування [123]
---	--

	Єдиний внесок на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) – консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов’язкового державного соціального страхування в обов’язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов’язкового державного соціального страхування [124]
---	---

Періодичність сплати податків на загальній системі

ЄСВ є обов’язковим до сплати раз на квартал та сплачується до 20-го дня після його завершення. До речі, з 1 січня 2021 року ЄСВ можна не сплачувати за умови повної відсутності доходів протягом року [125].

ПДФО розраховується щокварталу. Платежі за 1-й, 2-й і 3-й квартали називаються авансовими і сплачуються до 20-го числа місяця, що настає після завершення кварталу [123].

За останній 4-й квартал авансовий платіж з *ПДФО* не розраховують та не сплачують, оскільки сплачується загальна сума податку за рік з урахуванням вже сплачених авансових платежів. Це потрібно здійснити протягом 10 календарних днів після граничного терміну для подання декларації про майновий стан та доходи.

Військовий збір розраховується за результатами року та сплачується разом з річною сумою *ПДФО* [126].

Податкова звітність на загальній системі станом на 2021 р.

Для звітності на загальній системі необхідно подати лише 2 документи [127, 128]:

- податкову декларацію про майновий стан і доходи;
- звіт про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску за самих себе.

Термін подачі – 40 календарних днів після закінчення календарного року.

Отже, у загальній системі оподаткування є свої переваги.

7.2 Оподаткування ФОПів та податки по найманим працівникам

ФОП та підприємства, що мають найманих працівників, сплачують такі податки:

- *ПДФО* (податок на доходи фізичних осіб) – 18%;
- *Військовий збір* – 1,5%;
- *ЄСВ* (єдиний соціальний внесок) – 22%;

Основним законодавчо-нормативним актом, що регулює адміністрування *ЄСВ* є Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне страхування» [129].

Платниками *ЄСВ* є роботодавці, ФОП, які забезпечують себе роботою самостійно, в т.ч. і ті, що здійснюють незалежну професійну діяльність та інші платники податків. Перелік платників податків, які сплачуються *ЄСВ* визначений у ст. 4 Закону України № 2464 [129].

Звільнення від сплати єдиного внеску: ФОП на загальній системі та спрощенці, звільняються від сплати ЄСВ за себе, якщо вони є пенсіонерами за віком або інвалідами та отримують соціальну допомогу чи пенсію.

Строки сплати ЄСВ

ФОП на єдиному податку, та особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність сплачують ЄСВ щоквартально до 20 числа наступного місяця за кварталом (за IV квартал 2020 р. не пізніше 19 січня 2021 р.). Або щомісячно авансовими внесками до 20 числа кожного місяця [130].

Фізична особа-підприємець, який має найманих працівників, виступає щодо оподаткування їхніх доходів податковим агентом. Це визначено пп. 14.1.180 Податкового Кодексу України [12].

ФОП-роботодавець, як податковий агент, зобов'язаний своєчасно та повністю нараховувати, утримувати та сплачувати до бюджету *податок на доходи фізичних осіб* із суми оподаткованого доходу працівника (зокрема, зарплати) за його рахунок, використовуючи ставку 18%. Це витікає із п. п. «а» 176.2, 168.1.1 ПКУ [12].

ПДФО сплачується (перераховується) фізичною особою-роботодавцем до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом.



Банки приймають платіжні документи на виплату доходу за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування ПДФО до бюджету.

Якщо оподатковуваний дохід надається у негрошовій формі чи виплачується готівкою з каси податкового агента, ПДФО сплачується (перераховується) до бюджету протягом 3 банківських днів з дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання).

Якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається), то ПДФО, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки, встановлені ПКУ для місячного податкового періоду (тобто, не

пізніше 30 календарних днів, наступних за місяцем нарахування доходу). Відповідні норми визначені п. 168.1 ПКУ [131].

Згідно з пп. «а» пп. 168.4.5 ПКУ підприємець, який є податковим агентом, сплачує ПДФО за найманих працівників за місцем своєї реєстрації у ДПС, а отже, за місцем своєї податкової адреси.

Військовий збір сплачується до бюджету у такі самі строки, що і ПДФО (щомісяця під час виплати оподаткованого доходу, якщо дохід нараховано, але не виплачено – сплата протягом 30 календарних днів, що наступає за звітним місяцем) [132].

Платники податків, які знаходяться на 1, 2 та 3 групі єдиного податку, з 1 січня 2021 року у зв'язку із збільшенням мінімальної заробітної плати до 6000 гривень, та прожиткового мінімуму до 2270 гривень сплачували такі суми [133]:

- для першої групи єдиного податку (до 10% від прожиткового мінімуму) – 227 грн;
- для другої групи єдиного податку (до 20 % від мінімальної заробітної плати) – 1200 грн;
- для третьої групи єдиного податку 5% від доходу або 3% + ПДВ;
- єдиний соціальний внесок (22% від мінімальної заробітної плати) – 1320 грн – мінімальний розмір, а 19800 грн – максимальна сума внеску, у разі отримання доходу понад 90000 тис грн на місяць;

При наявності найманих працівників, мінімум, який агропідприємство буде зобов'язане сплатити:

- заробітна плата робітнику – 6000 грн;
- єдиний податок за найманого працівника – 1320 грн;
- податок з доходів фізичних осіб (утримується з заробітної плати, складає 18% від нарахованої платні) – 1080 грн;
- військовий збір (утримується з заробітної плати, складає 1,5% від нарахованої платні) – 90 грн.

Отже, мінімальні витрати на оплату праці одного найманого працівника складатимуть 7320 грн на місяць (6000 грн + 1320 грн).

А з 01.12.2021 розмір МЗП підвищився, а із ним і витрати:

ПДФО: $6500 \text{ грн} \times 18\% = 1170,00 \text{ грн.}$

ВС: $6500 \text{ грн} \times 1,5\% = 97,50 \text{ грн.}$

Зарплата «на руки»: 6500 грн – 1170,00 грн – 97,50 грн = 5232,500 грн.

ССВ вже становитиме 1430,00грн

А отже із 01.12.2021р. витрати на одного працівника складають 7930 грн на місяць.

7.3 Сутність рентної плати за спеціальне використання води, особливості нарахування та сплати сільгосптоваровиробниками

Рентна плата – загальнодержавний податок в Україні, який сплачується за користування надрами для видобування корисних копалин; за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; за користування радіочастотним ресурсом України; за спеціальне використання води; за спеціальне використання лісових ресурсів; за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України (14.1.217. ПКУ) [134; 135].

Платниками рентної плати за спеціальне використання води є (рисунок 7.1).

Під терміном «санітарно-гігієнічні потреби» для справляння рентної плати законодавцем розуміється використання води в туалетних, душових, ванних кімнатах і умивальниках та використання для утримання приміщень у належному санітарно-гігієнічному стані.



Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі.

Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води для потреб рибництва є фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію та випаровування).

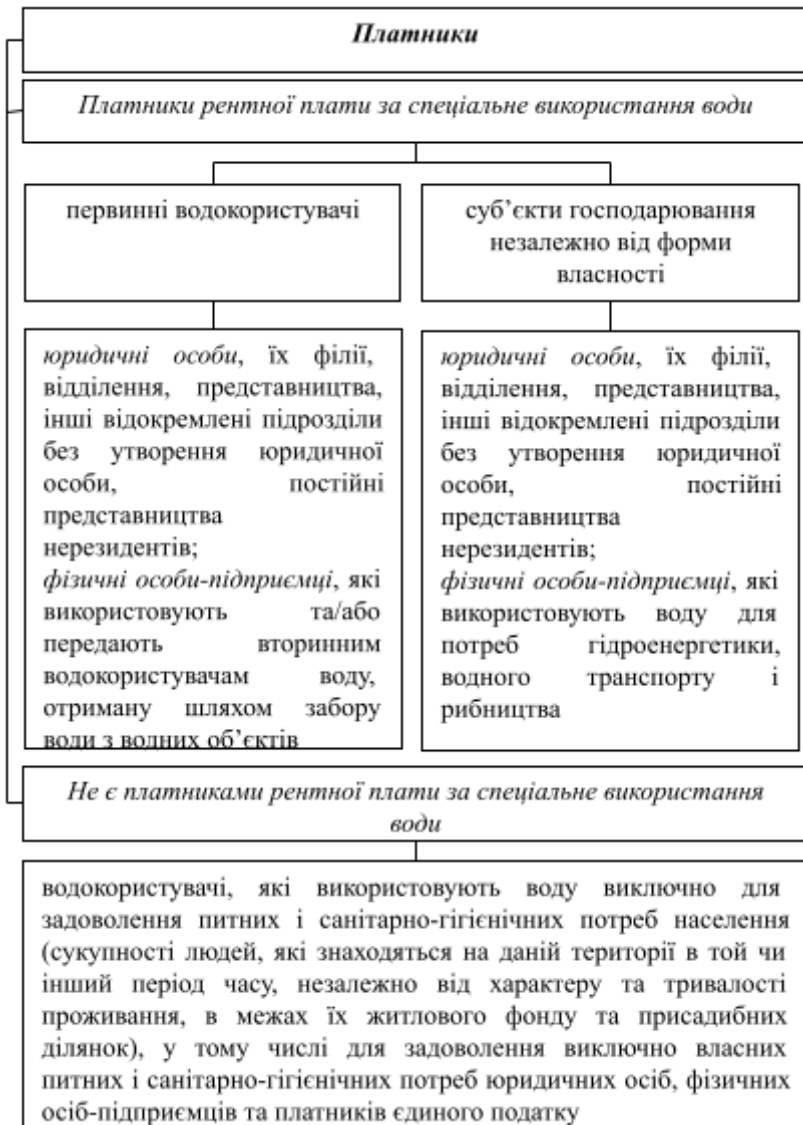


Рисунок 7.1 – Платники рентної плати
Розроблено авторами на основі [12].

Рентна плата не справляється за воду, що використовується садівницькими та городницькими товариствами (кооперативами).

Таким чином, за обсяги води, що вилучені з водних об'єктів садівницькими та городницькими товариствами (кооперативами) на підставі дозволу на спеціальне водокористування та безпосередньо використані ними, рентна плата не справляється, а об'єкт оподаткування рентною платою (використаний обсяг води) декларується із зазначенням розрахунку рентної плати за спеціальне використання води коефіцієнта у розмірі 0.

За обсяги води, що вилучені з водних об'єктів садівницькими та городницькими товариствами (кооперативами) на підставі дозволу на спеціальне водокористування, *та передані (реалізовані) іншим категоріям споживачів, які використовують таку воду в підприємницькій діяльності*, рентна плата справляється, а об'єкт оподаткування (використаний (переданий/реалізований) обсяг води) декларується із зазначенням у р. 10.2 розрахунку рентної плати за спеціальне використання води коефіцієнта у розмірі 1 [136].

Рентна плата за спеціальне використання води для потреб рибництва обчислюється виходячи з фактичних обсягів води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію та випаровування), та ставок рентної плати.

Норми встановлені п. п. 255.11.8 п. 255.11 ст. 255 ПКУ (таблиця 7.1 та 7.2).

Підпунктом 255.11.10 п. 255.11 ст. 255 ПКУ [12] визначено, що обсяг фактично використаної води обчислюється водокористувачами самостійно на підставі даних первинного обліку згідно з показаннями вимірювальних приладів.

За відсутності вимірювальних приладів обсяг фактично використаної води визначається водокористувачем за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виробленої продукції чи наданих послуг, витрати електроенергії, пропускна спроможність водопровідних труб за одиницю часу тощо). У разі відсутності вимірювальних приладів, якщо можливість їх встановлення існує, рентна плата сплачується у двократному розмірі.

Отже, на підставі даних первинного обліку згідно з показаннями вимірювальних приладів, водокористувач самостійно обчислює фактичний обсяг води, необхідний для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію та випаровування), для визначення об'єкту оподаткування рентною платою за спеціальне використання води для потреб рибництва [137].

Таблиця 7.1

Ставки рентної плати за спеціальне використання поверхневих
ВОД

Басейни річок, включаючи притоки всіх порядків	Ставка рентної плати, гривень за 100 куб. метрів
Дніпра на північ від м. Києва (Прип'яті та Десни), включаючи м. Київ	58,17
Дніпра на південь від м. Києва (без Інгульця)	55,33
Інгульця	84,39
Сіверського Дінця	113,45
Південного Бугу (без Інгулу)	63,97
Інгулу	78,49
Дністра	34,85
Вісли та Західного Бугу	34,85
Пруту та Сірету	26,17
Тиси	26,17
Дунаю	23,32
Річок Криму	116,32
Річок Приазов'я	139,66
Інших водних об'єктів	63,97

Джерело [138].

Базовий податковий (звітний) період для рентної плати дорівнює календарному кварталу.

Платники рентної плати самостійно обчислюють суму податкових зобов'язань з рентної плати.

Таблиця 7.2

Ставки рентної плати за спеціальне використання підземних вод

Найменування регіону	Ставка рентної плати, гривень за 100 куб. метрів
1	2
Область:	
Вінницька	92,98
Волинська	96,04
Дніпропетровська	81,48
Донецька	110,56
Житомирська	92,98
Закарпатська	61,09
Запорізька:	
Веселівський, Мелітопольський, Приазовський, Якимівський райони	92,98
інші адміністративно-територіальні одиниці області	84,39
Івано-Франківська:	
Богородчанський, Верховинський, Долинський, Косівський, Надвірнянський, Рожнятівський райони	145,42
інші адміністративно-територіальні одиниці області	81,48
Київська:	
Білоцерківський, Бородянський, Броварський, Васильківський, Іванківський, Кагарлицький, Києво-Святошинський, Макарівський, Миронівський, Обухівський, Поліський райони	67,59
інші адміністративно-територіальні одиниці області	79,75
Кіровоградська	107,58
Львівська	84,39
Луганська	122,13
Миколаївська	122,13
Одеська	101,8
Полтавська:	
Великобагачанський, Гадяцький, Зінківський, Лохвицький, Лубенський, Миргородський, Новосанжарський, Решетилівський, Хорольський, Шишацький райони	62,9
інші адміністративно-територіальні одиниці області	70,1

Продовження таблиці 7.2

1	2
Рівненська:	
Володимирецький, Здолбунівський, Костопільський, Рівненський, Сарненський, Острозький райони	75,03
інші адміністративно-територіальні одиниці області	87,16
Сумська:	
Глухівський, Сумський, Роменський, Шосткинський райони	70,1
інші адміністративно-територіальні одиниці області	79,83
Тернопільська	113,45
Харківська	87,21
Херсонська	87,21
Хмельницька:	
Деражнянський, Красилівський, Летичівський, Старокостянтинівський, Хмельницький, Полонський, Шепетівський райони	72,74
інші адміністративно-територіальні одиниці області	110,56
Черкаська	62,9
Чернівецька	101,8
Чернігівська:	
Городнянський, Корюківський, Ічнянський, Сосницький, Сновський, Талалаївський райони	87,21
інші адміністративно-територіальні одиниці області	68,19
м. Київ	86,9

Джерело: [138; 139].

Сума податкових зобов'язань з рентної плати, визначена у податковій декларації за податковий (звітний) період, сплачується платником до бюджету протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання такої податкової декларації.

Відповідальність платників рентної плати

На платника рентної плати покладається відповідальність за правильність обчислення, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання контролюючим органам відповідних податкових декларацій згідно із нормами Податкового Кодексу та інших законодавчих актів.

На суму податкових зобов'язань з рентної плати, що нарахована платником рентної плати за податковий (звітний) період, але не сплачена протягом 10 календарних днів, що настають за останнім календарним днем граничного строку подання податкової декларації, нараховується пеня в порядку, встановленому розділом II Податкового Кодексу.

Контроль за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння рентної плати здійснюють контролюючі органи.

Особливості контролю за справлянням рентної плати за спеціальне використання води

Органи, що видають дозволи на спеціальне водокористування, щороку до 20 січня подають контролюючим органам та органам водного господарства інформацію про водокористувачів, яким видано такі дозволи.

Водокористувачі, яким видано дозволи на спеціальне водокористування та які здійснюють постачання води іншим водокористувачам, щороку до 20 січня подають контролюючим органам та органам водного господарства перелік водокористувачів - абонентів.

У разі зміни умов водокористування, видачі протягом року нових дозволів на спеціальне водокористування, укладення договорів на поставку води водокористувачі, які отримали переоформлені дозволи на спеціальне водокористування, договори на поставку води, зобов'язані протягом 10 днів повідомити про це контролюючим органам та органам водного господарства.

У разі несплати рентної плати або сплати її не в повному обсязі протягом шести місяців контролюючі органи подають інформацію про платників рентної плати до органів, що видають дозволи на спеціальне водокористування, для вжиття до них заходів згідно із законом.



ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ТА ОБГОВОРЕННЯ

1. Розкрийте особливості оподаткування сільськогосподарських товаровиробників податком на прибуток.

2. Охарактеризуйте перелік податків, що сплачуються з прибутку агропідприємствами, що оподатковуються на загальних засадах.

3. Розкрийте сутність понять «прибуток» та «єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

4. Охарактеризуйте періодичність сплати податків на загальній системі.

5. Розкрийте перелік податків, які мають сплачувати ФОП та підприємства, що мають найманих працівників.

6. Розкрийте сутність рентної плати.

7. Охарактеризуйте платників рентної плати за спеціальне використання води.

8. Розкрийте об'єкт оподаткування рентною платою за спеціальне використання води.

9. Дайте характеристику рентної плати за спеціальне використання води для потреб рибництва. Як вона обчислюється?

10. За що покладається відповідальність на платників рентної плати.

11. Розкрийте особливості контролю за справлянням рентної плати за спеціальне використання води.



ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ ДЛЯ ЗАКРІПЛЕННЯ МАТЕРІАЛУ ТЕМИ

1. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників податком на прибуток здійснюється:

- а) на загальних умовах за ставкою 18%;
- б) на загальних умовах за ставкою 20%;
- в) на спеціальних умовах за ставкою 7%;
- г) не має вірної відповіді.

2. ЄСВ є обов'язковим до сплати:

- а) раз на місяць та сплачується до 20-го числа після його завершення;
- б) раз на квартал та сплачується до 20-го числа після його завершення;
- в) раз на рік та сплачується до 20-го числа після його завершення;
- г) не має вірної відповіді.

3. *ФОП та підприємства, що мають найманих працівників, сплачують податки:*

- а) податок на доходи фізичних осіб;
- б) військовий збір;
- в) єдиний соціальний внесок;
- г) вірні відповіді а), б), в).

4. *Військовий збір сплачується до бюджету:*

- а) щомісяця під час виплати оподаткованого доходу;
- б) щокварталу під час виплати оподаткованого доходу;
- в) щопівроку під час виплати оподаткованого доходу;
- г) щороку під час виплати оподаткованого доходу.

5. *Рентна плата – загальнодержавний податок в Україні, який сплачується за:*

- а) користування надрами для видобування корисних копалин;
- б) вірні відповіді а), в), г);
- в) спеціальне використання води; за спеціальне використання лісових ресурсів;
- г) користування радіочастотним ресурсом України.

6. *Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води є:*

- а) фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі;
- б) фактична площа озер, ставків, яку використовують водокористувачі;
- в) вірні відповіді а), б);
- г) не має вірної відповіді.

7. *Не є платниками рентної плати за спеціальне використання води:*

- а) юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи, постійні представництва нерезидентів;
- б) фізичні особи-підприємці, які використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва;
- в) всі відповіді вірні;
- г) водокористувачі, які використовують воду виключно для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення.

8. *Рентна плата не справляється за воду, що використовується:*

- а) садівницькими товариствами (кооперативами);
- б) городницькими товариствами (кооперативами);
- в) рибними господарствами;
- г) вірні відповіді а) та б).

9. *На платника рентної плати покладається відповідальність:*

- а) за правильність обчислення;
- б) за повноту і своєчасність її внесення до бюджету;
- в) вірні відповіді а), б), г);
- г) за своєчасність подання контролюючим органам відповідних податкових декларацій.

10. *Базовий податковий (звітний) період для рентної плати дорівнює:*

- а) календарному кварталу;
- б) календарному місяцю;
- в) календарному року;
- г) вірні відповіді б), в).

ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Подакова В. Є., Бондаревська К. В., Гришкін В. О. Гармонізація системи оподаткування в країнах європейського союзу. *Причорноморські економічні студії*. 2018. № 33. С. 36–40.
2. Магопєць О. А. Визначення сутності поняття «оподаткування» в контексті його сприйняття як соціального процесу. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2018. № 33. С. 111–119.
3. Податкові системи зарубіжних держав : навч. посіб. / В. Л. Андрущенко та ін. Київ : Кондор-вид-во, 2012. 222 с.
4. Крисоватий А. І. Податкова політика України : концептуальні засади теорії та практики : дис. ... д-ра екон. наук : 08.04.01. Тернопіль, 2006. 437 с.
5. Иванова Н. Г., Романовский М. В. Налоги и налогообложение : учебник. М. : Юрайт, 2016. 529 с.
6. Финансово-кредитный энциклопедический словарь / ред. А. Грязновой. М. : Финансы и статистика, 2002. 1168 с.
7. Великий тлумачний словник сучасної української мови : 250000 / уклад. та голов. ред. В. Т. Бусел. – Київ; Ірпінь: Перун, 2005. – VIII, 1728 с.
8. Поняття податку, його елементи, ознаки, види та функції. *TaxLink*. URL: https://taxlink.ua/ua/analytics/doc-ponjattja-podatku-jogo-elementi-oznaki/funkcii-podatku/#_ftnref16 (дата звернення: 03.12.2021).
9. Добрянський Я. В. Система державного регулювання у сфері оподаткування. *Ефективна економіка*. 2012. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=896> (дата звернення: 03.12.2021).
10. Податкова система : навчальний посібник / [Волохова І. С., Дубовик О. Ю., Слатвінська М. О. та ін.]; за заг. ред. І. С. Волохової, О. Ю. Дубовик. Харків: Видавництво «Діса плюс». 2019. 402 с.
11. Словник основних термінів. *sfs.gov.ua*. URL: <http://sfs.gov.ua/korisni-posilannya/slovník> (дата звернення: 03.12.2021).

12. Податковий кодекс України. *Офіційний вебпортал парламенту України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 03.12.2021).
13. Повідомлення про об'єкти оподаткування. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100006266-povidomlennya-pro-obyekti-opodatkuvannya> (дата звернення: 03.12.2021).
14. Оподаткування агробізнесу: останні новели - Юридична Газета. *Юридична газета – онлайн версія*. URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/mitne-pravo/opodatkuvan-nya-agrobiznesu-ostanni-noveli.html> (дата звернення: 03.12.2021).
15. Агробізнес: обираємо систему оподаткування. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100005015-agrobiznes-obir-ayemo-sistemu-opodatkuvannya> (дата звернення: 03.12.2021).
16. Азарова М. Я. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України. *Сайт для підприємств і бухгалтерів-Профи Винс*. URL: <https://www.profiwins.com.ua/ru/comentsnk/1607.html> (дата звернення: 03.12.2021).
17. Скидан О. В. Аграрна політика як пріоритет економічної політики держави. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2010. № 11. URL: <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=211> (дата звернення: 01.12.2021).
18. Коваленко А. В. Організаційно-економічний механізм формування податкової політики промислових підприємств : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04. Запоріжжя, 2019. 228 с.
19. Василик О. Д. Податкова система України : навч. посіб. Київ : ВАТ "Поліграфкнига", 2004. 478 с.
20. Литвиненко Я. В. Особливості планування податкових платежів на різних рівнях управління. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2007. № 3. С. 169–170.
21. Веремчук Д. В. Сутність податкової політики та її роль у державному регулюванні економіки. *Збірник наукових праць державного вищого навчального закладу «Українська академія*

банківської справи Національного банку України». 2010. № 28. С. 37–45.

22. Луценко І. С. Сучасне трактування сутності податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності. *Економіка та держава*. 2010. № 3. С. 63–65.

23. Біла І. С. Вплив податкової політики на розвиток підприємницького сектору в Україні. *Науковий часопис Національного педагогічного університету імені М. П. Драгоманова. Серія 18 : право*. 2011. № 14. С. 18–24.

24. Сідельникова Л. П., Костіна Н. М. Податкова система : навч. посіб. Київ : Ліра-К, 2013. 604 с.

25. Гриньов А. В. Формування податкової політики в сучасних умовах. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2014. № 22. С. 207–212.

26. Податкова політика держави. Ще один великий компроміс /за заг. ред. К. І. Швабія. Ірпінь: Університет ДФС України, 2018. 61 с.

27. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навч. посіб. / під редакцією Іванова Ю.Б., Майбурова І.А. Х.: ВД «ІНЖЕК», 2010. 492 с.

28. Податкова політика. *Міністерство Фінансів України*. URL: <https://mof.gov.ua/uk/tax-policy> (дата звернення: 08.12.2021).

29. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України : Постанова від 20.08.2014 р. № 375 : станом на 11 груд. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-p#Text> (дата звернення: 02.12.2021).

30. Шибасва Н. В., Бабан Т. О. Показники ефективності регуляторної політики в аграрній сфері. *Проблеми економіки*. 2017. № 1. С. 146–154.

31. Купчишина О. А. Особливості регуляторної політики в аграрному секторі України у світлі сучасних глобальних викликів. URL:

<https://repository.mruni.eu/bitstream/handle/007/16327/Kupchyshyna.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (дата звернення: 03.12.2021).

32. Осуховська Ю. В., Москаленко К. С. Вплив державної податкової політики на розвиток аграрного сектору України на прикладі сільського господарства. URL:

<http://molodyvcheny.in.ua/files/conf/agr/12dec2016/48.pdf> (дата звернення: 03.12.2021).

33. Купчишина О. А. Моніторинг регуляторної політики в аграрному секторі економіки України. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2018. № 3. С. 33–39.

34. Береженна О., Кулаківська Т. Податкове регулювання агропромислового комплексу в Україні. *Підприємництво, господарство і право*. 2020. № 4. С. 202–206.

35. Лупенко Ю. О., Тулуш Л. Д. Оподаткування сільського господарства в умовах трансформації спеціальних податкових режимів. *Економіка АПК*. 2016. № 1. С. 5–17.

36. Аграріям знизили ставку ПДВ на окрему сільгосппродукцію до 14 відсотків. *Державна податкова служба України Офіційний портал*. URL: <https://cv.tax.gov.ua/media-ark/publiczni-zahodi/print-457967.html> (дата звернення: 01.12.2021).

37. Держпідтримка аграріям: у Мінекономіки презентували концепцію програми на 2021 – 2023 роки. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100018944-derzhpidtrimka-agrariyam-u-minekonomiki-prezentovali-kontseptsiyu-programi-na-2021-2023-roki>. (дата звернення: 13.12.2021).

38. Формування переліку вітчизняної техніки та обладнання для агропромислового комплексу, вартість яких частково компенсується за рахунок бюджетних коштів. *Міністерство економіки України*. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=db6ade26-b223-4214-9caf-b9f8b73b4d28&tag=KomisiiaZFormuvanniPerelikuVitchiznianoiTekhnikiTaObladnanniaDliaAgropromislovogoKompleksu-VartistYakikhChastkovoKompensutsiaZaRakhunokKoshtiVDerzhavnogoBiudzhetu> (дата звернення: 13.12.2021).

39. Мінагрополітики розробило попередній план напрямів держпідтримки на 2022 рік. *LANDLORD*. URL: <https://landlord.ua/news/minahropolityky-rozrobylo-poperednii-plan-napriamiv-derzhpidtrymky-na-2022-rik/> (дата звернення: 13.12.2021).

40. Державна підтримка галузі АПК на 2022 рік – напрямки програми допомоги та сума компенсацій. *Агрополіт - гаряча агрополітика*. URL:

<https://agropolit.com/spetsproekty/933-derjpidtrimka-apk-na-2022-rik> (дата звернення: 13.12.2021).

41. Державна підтримка сільського господарства – виконання і плани на 2022 рік. *Агрополіт - гаряча агрополітика*. URL: <https://agropolit.com/spetsproekty/909-agrariyi-otrimali-z-byudjetu-15-mlrd-grn-dotatsiy-za-2021-rik> (дата звернення: 08.12.2021).

42. Малініна Н. М. Система показників оцінювання ефективності оподаткування у сільському господарстві. *Науковий вісник Херсонського державного університету : Серія Економічні науки*. 2014. Т. 5, № 5. С. 169–172.

43. Куценко Т.Ф. Бюджетно-податкова політика : навч. посіб. К: КНЕУ, 2003. 256 с.

44. Шуліченко Т. В. Механізм оподаткування: теоритичні аспекти. *Економіка та держава*. 2010. № 8. С. 67–69.

45. Особливості застосування спрощеної системи оподаткування юрособами: запитання-відповіді. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100027231-osoblivosti-zastosuvannya-sproschenoyi-sistemi-opodatкування-yurosobami-zapitannya-v-іdповіді> (дата звернення: 02.12.2021).

46. Агробізнес: обираємо систему оподаткування. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100005015-agrobiznes-obir-ayemo-sistemu-opodatкування> (дата звернення: 08.12.2021).

47. Спрощена система оподаткування. *TAXER*. URL: <https://taxer.ua/uk/kb/usn> (дата звернення: 07.12.2021).

48. Подаков Є. С. Сучасні аспекти оподаткування діяльності аграрних підприємств у 2019 році. *Приазовський економічний вісник*. 2019. № 2. С. 75–81.

49. Про затвердження Порядку обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг : Постанова від 27.12.2010 р. № 1233 : станом на 15 січ. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1233-2010-p#Text> (дата звернення: 08.12.2021).

50. Податкові пільги: ДПС оновлено довідники. *Вісник. Офіційно про податки*. URL:

<http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100023747-podatkovyi-pilgi-dps-opovleno-dovidniki-1> (дата звернення: 13.12.2021).

51. Податок як заохочення – Агробізнес сьогодні. *Агробізнес сьогодні*. URL:

<http://agro-business.com.ua/agro/pytannia-bukhhalterii/item/12136-podatok-iaak-zaokhochennia.html> (дата звернення: 13.12.2021).

52. Жмудінський В. П. Організаційно-правове забезпечення оподаткування сільськогосподарських підприємств в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Київ, 2019. 231 с.

53. Жидяк О. Р. Вдосконалення системи оподаткування підприємницьких структур аграрної сфери. *Ефективна економіка*. 2013. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&am;z=2092> (дата звернення: 07.12.2021).

54. Лебідь В. С. Організаційно-економічний механізм фінансового забезпечення аграрного виробництва : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.03. Вінниця, 2017. 260 с.

55. Добрунік Т.П. Оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств: національні реалії та міжнародний досвід. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/7302/1/Оподаткування%20діяльності%20сільськогосподарських%20підприємств%20національні%20реалії%20та%20міжнародний%20досвід.pdf> (дата звернення: 11.12.2021).

56. Нів'євський О., Яворський П., Донченко О. Малі фермери та домогосподарства в сільському господарстві та сільській економіці: оцінка їх ролі та заходи з підтримки їх сталого розвитку : Дослідж. викон. на зам. проекту ЄС «Підтримка впровадж. сільськогосп. та продо. Київ : Київ. шк. економіки, 2021. 78 с.

57. Біла Л.М. Спільні і відмінні риси податкових систем країн Європейського Союзу та України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 5. С. 656–661.

58. Тулуш Л.Д. Формування інструментарію прямого оподаткування сільськогосподарських товарів. *Облік і фінанси АПК*. 2010. №1 с.125-131.

59. Єдиний податок. *TAXER*. URL: <https://taxer.ua/uk/kb/en> (дата звернення: 15.12.2021).

60. Єдиний соціальний внесок. *TAXER*. URL: <https://taxer.ua/uk/kb/esv> (дата звернення: 15.12.2021).

61. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI : станом на 21 листоп. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 13.12.2021).

62. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова звітність" : Наказ від 25.02.2000 р. № 39 : станом на 10 серп. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення: 07.12.2021).

63. ПБО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100009610-pbo-25-finansoviy-zvit-subyekta-malogo-pidpriyemnitstva> (дата звернення: 15.12.2021).

64. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку : Наказ від 29.11.1999 р. № 290 : станом на 3 листоп. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 15.12.2021).

65. Агробізнес: обираємо систему оподаткування. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100005015-agrobiznes-obirayuemo-sistemu-opodatkuvannya> (дата звернення: 15.12.2021).

66. Про фермерське господарство : Закон України від 19.06.2003 р. № 973-IV : станом на 20 жовт. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text> (дата звернення: 14.12.2021).

67. Про перелік населених пунктів, яким надається статус гірських : Постанова від 11.08.1995 р. № 647 : станом на 17 серп. 2021 р. URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/175833__677570 (дата звернення: 14.12.2021).

68. Про визначення поліських територій України : Постанова від 25.12.1998 р. № 2068. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2068-98-п#Text> (дата звернення: 15.12.2021).

69. Про строки сплати єдиного податку юридичною особою – «спрощенцем» четвертої групи. *dp.tax.gov.ua*. URL: <https://dp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/458814.html> (дата звернення: 15.12.2021).

70. Федоришина Л. І., Сідлецький А. Ю., Студілко В. Л. Суть та економічне значення фіксованого сільськогосподарського податку, його переваги та недоліки. *Збірник наукових праць ВНАУ Серія: економічні науки*. 2011. Т. 3, № 2. С. 57–61.

71. Мацелюх Н. П., Скорик М. О. Оподаткування аграрного сектору: проблеми і нові підходи в системі державного регулювання. *Агросвіт*. 2016. № 12. С. 24–28.

72. Коли платити податки: до вихідного чи після?. *Територіальні органи ДПС у Тернопільській області*. URL: <https://tr.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/print-426667.html#:~:text=Крім%20того,%20абзацом%20тринадцятим%20п,за%20вихідним%20або%20святковим%20днем.> (дата звернення: 15.12.2021).

73. Стаття 57. Строки сплати податкового зобов'язання Розділ II. Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів) (ст. 40–132) Податковий кодекс України | Нормативна база України | Factor. *Factor - Интеллектуальная бухгалтерская система знаний. Всё для бухгалтера на одном сайте*. URL: <https://i.factor.ua/ukr/law-24/section-120/article-16616/> (дата звернення: 15.12.2021).

74. Податок на додану вартість. «Дебет-Кредит» - сервіси для бухгалтера. URL: https://services.dtkr.ua/catalogues/tax_rates/33 (дата звернення: 15.12.2021).

75. ПДВ у Новому 2016 році. | Taxlink Україна. *TaxLink*. URL: <https://taxlink.ua/ua/news/pdv-u-novomu-2016-roc.htm> (дата звернення: 15.12.2021).

76. Боровик П. М., Сліпченко В. В., Броварна С. М. Непряма податкова підтримка агробізнесу в Україні в умовах євроінтеграції. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 11. С. 664–667.

77. Зниження ставки ПДВ для агросектора: що передбачає такий крок?. *Асоціація правників України*. URL: <https://uba.ua/ukr/news/8191/> (дата звернення: 15.12.2021).

78. Пояснювальна записка до проекту Закону України про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/143803> (дата звернення: 15.12.2021).

79. Сидоренко Р. В. Оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств: сучасний стан та перспективи. *Причорноморські економічні студії*. 2016. № 12-2. С. 173–176.

80. Скасовано спеціальний режим оподаткування ПДВ для сільгоспвиробників. *od.sfs.gov.ua*. URL: <http://od.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/280955.html> (дата звернення: 15.12.2021).

81. Спеціальний режим оподаткування. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/1052> (дата звернення: 09.12.2021).

82. Про внесення змін до Податкового Кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році : Закон України від 20.12.2016 р. № 1791-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1791-19#Text> (дата звернення: 14.12.2021).

83. Про затвердження Порядку розподілу бюджетної дотації для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції у 2017 році : Постанова від 08.02.2017 р. № 83 : станом на 5 верес. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/83-2017-п#Text> (дата звернення: 15.12.2021).

84. Тулуш Л. Д. Квазіаккумуляція ПДВ як інструмент стимулювання розвитку пріоритетних видів сільгоспдіяльності. URL: <https://journal.udau.edu.ua/assets/files/91/Ekon/Ukr/10.pdf> (дата звернення: 14.12.2021).

85. Рада ухвалила зміни до закону про держпідтримку сільського господарства. *Укрінформ - актуальні новини України та світу*. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3130707-rada-uhvalila-zmi>

ni-do-zakonu-pro-derzpidtrimku-silskogo-gospodarstva.html (дата звернення: 15.12.2021).

86. Марчук Д. Аграрний бюджет 2019. *Блоги о бизнесе, политике, юридической системе* | *LIGA.net* - *LIGA*. URL: <https://blog.liga.net/user/dmarchuk/article/31056> (дата звернення: 15.12.2021).

87. Держпідтримка - 2021: спрямовано 692,4 млн гривень на часткову компенсацію вартості сільськогосподарської техніки та обладнання вітчизняного виробництва. *Головна* | *Міністерство аграрної політики та продовольства України*. URL: <https://minagro.gov.ua/ua/news/derzhpidtrimka-2021-spryamovano-6924-mln-griven-na-chastkovu-kompensaciyu-vartosti-silskogospodarskoyi-tehniki-ta-obladnannya-vitchiznyanogo-virobnictva> (дата звернення: 15.12.2021).

88. З 1 березня 2021 року ставка ПДВ знижується до 14% для окремої сільськогосподарської продукції. *PwC Україна*. URL: <https://www.pwc.com/ua/uk/publications/tax-and-legal-alert/2021/vat-agricultural-products.html> (дата звернення: 15.12.2021).

89. Із 1 серпня знову діє ставка ПДВ у розмірі 20% для окремої агропродукції | *БУХГАЛТЕР.UA*. *БУХГАЛТЕР.UA - сайт для бухгалтерів* | *Новини бухгалтерського та податкового обліку*. URL: https://buh.ligazakon.net/news/205267_z-1-serpnya-znovu-d-stavka-pdv-u-rozmr-20-dlya-okremo-agroprodukts (дата звернення: 15.12.2021).

90. З 01 березня 2021 року діє нова ставка ПДВ. *Територіальні органи ДПС в Одеській області*. URL: <https://od.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/print-455330.html> (дата звернення: 15.12.2021).

91. Окремі особливості оподаткування ПДВ у зв'язку з відновленням ставки ПДВ 20 % на окремі види сільгосппродукції. *tax.gov.ua*. URL: <https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/489338.html> (дата звернення: 15.12.2021).

92. Оподаткування ПДВ операцій з постачання сільськогосподарської продукції. *lv.tax.gov.ua*. URL: <https://lv.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/516832.html> (дата звернення: 15.12.2021).

93. Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності. *sfs.gov.ua.* URL: <http://sfs.gov.ua/baneryi/mitne-oformlennya/subektam-zed/klasifikatsiya-tovariv/63603.html> (дата звернення: 15.12.2021).

94. Який порядок коригування податкових зобов'язань продавця у разі повернення товару покупцем – неплатником ПДВ?. *dp.tax.gov.ua.* URL: <https://dp.tax.gov.ua/baner/podatkovi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yu-ridichnih-osib/71798.html#:~:text=192%20ПКУ%20якщо%20після%20постачання,/,%20суми%20податкових%20зобов'язань> (дата звернення: 15.12.2021).

95. Особливості оподаткування ПДВ у зв'язку з відновленням ставки ПДВ 20 % на окремі види сільгосппродукції | Блог бухгалтера від М.Е.Дос. *М.Е.Дос – своєчасна звітність та простий обмін документами.* URL: <https://medoc.ua/blog/osoblivosti-opodatkuвання-pdv-u-zv'язku-z-vidnovlennjam-stavki-pdv-20-na-okremi-vidi-silgospprodukcii> (дата звернення: 15.12.2021).

96. Як бути з перехідними операціями зі с/г товарами, на які встановлено 14% ПДВ?. «Дебет-Кредит» - Бухгалтерські новини. URL: <https://news.dtki.ua/taxation/pdv/68233> (дата звернення: 15.12.2021).

97. Державна податкова служба України Лист від 04.08.2021 р. N 17820/7/99-00-21-03-02-07. *Сайт для підприємств та бухгалтерів-Профи Винс.* URL: <https://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/dpsu/17193-17820n-21.html> (дата звернення: 15.12.2021).

98. Податок на нерухомість. «Дебет-Кредит» - сервіси для бухгалтера. URL: https://services.dtki.ua/catalogues/tax_rates/30 (дата звернення: 15.12.2021).

99. Державний Класифікатор будівель та споруд ДК 018-2000 : від 17.08.2000 р. № 507. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/va507565-00/sp:wide#Text> (дата звернення: 13.12.2021).

100. Будівлі сільськогосподарських товаровиробників: нарахування податку на нерухомість. *Територіальні органи ДФС у Тернопільській області.* URL:

<http://tr.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/print-300699.html> (дата звернення: 15.12.2021).

101. Допоміжні будівлі сільгоспвиробників: чи є пільга з податку на нерухомість? "Бухгалтер&Закон" №07, 2017 р. *БУХГАЛТЕР&ЗАКОН - Электронное аналитическое издание*. URL: https://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ009843 (дата звернення: 15.12.2021).

102. Про стимулювання розвитку сільського господарства на період 2001-2004 років : Закон України від 18.01.2001 р. № 2238-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2238-14#Text> (дата звернення: 08.12.2021).

103. Будівлі для тваринництва: за яких умов звільняються від оподаткування податком на нерухомість?. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100020777-budivli-dlya-tvarinnits-tva-za-yakikh-umov-zvilnyayutsya-vid-opodatkuvannya-podatkom-na-nerukhomist> (дата звернення: 08.12.2021).

104. Будівлі сільгосппризначення у власності особистого селянського господарства: за яких умов податок на нерухомість не сплачується?. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100021446-budivli-silgosppriznac-hennya-u-vlasnosti-osobistogo-selyanskogo-gospodarstva-za-yakikh-umov-podatok-na-nerukhomist-ne-splachuyetsya> (дата звернення: 08.12.2021).

105. Земельний податок. «Дебет-Кредит» - сервіси для бухгалтера. URL: [https://services.dtkr.ua/catalogues/tax_rates/32#:~:text=Плата%20за%20землю%20\(земельний%20податок,земельних%20часток%20\(паїв\);%20землекористувачі.](https://services.dtkr.ua/catalogues/tax_rates/32#:~:text=Плата%20за%20землю%20(земельний%20податок,земельних%20часток%20(паїв);%20землекористувачі.) (дата звернення: 15.12.2021).

106. Пільги, що передбачені з податку на нерухомість. *Державна фіскальна служба України Офіційний портал*. URL: <http://tr.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/print-381516.html> (дата звернення: 15.12.2021).

107. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : Закон України від 16.01.2020 р. № 466-IX : станом на 1 січ. 2021 р. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> (дата звернення: 09.12.2021).

108. Встановлення місцевих податків і зборів - роз'яснення для органів місцевого самоврядування. *Децентралізація в Україні*. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/12509> (дата звернення: 15.12.2021).

109. Про оцінку земель : Закон України від 11.12.2003 р. № 1378-IV : станом на 24 лип. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15#Text> (дата звернення: 10.12.2021).

110. Про землеустрій : Закон України від 22.05.2003 р. № 858-IV : станом на 26 листоп. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/858-15#Text> (дата звернення: 12.12.2021).

111. Наслідки неподання разом із декларацією з плати за землю витягу із технічної документації про нормативну грошову оцінку земельної ділянки. *tr.tax.gov.ua*. URL: <https://tr.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/507341.html> (дата звернення: 15.12.2021).

112. Юрособа має право власності на нежитлове приміщення у багатоквартирному жилому будинку: коли сплачується земельний податок?. *dp.tax.gov.ua*. URL: <https://dp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/424369.html> (дата звернення: 15.12.2021).

113. Види сільськогосподарських підприємств в Україні / Умови ведення агробізнесу / ВЕДЕННЯ АГРОБІЗНЕСУ В УКРАЇНІ / УКАБ. УКАБ. URL: http://ucab.ua/ua/doing_agribusiness/umovi_vedennya_agrobiznesu/vi_di_silskogospodarskikh_pidpriemstv_v_ukraini (дата звернення: 15.12.2021).

114. Охота Ю. В. Підприємницька діяльність в аграрному секторі: сутність, організаційно-правова форма та інші основні аспекти. *Ефективна економіка*. 2018. № 3. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3_2018/153.pdf (дата звернення: 13.12.2021).

115. Плата за землю: як для визначення розміру земельного податку та орендної плати застосовується коефіцієнт індексації?. *Вісник. Офіційно про податки*. URL:

<http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100025508-plata-za-zemlyu-yak-dlya-viznachennya-rozmiru-zemelnogo-podatku-ta-orendnoyi-plati-zast-osovuyetsya-koefitsiyent-indeksatsiyi> (дата звернення: 15.12.2021).

116. Земельний податок 2021: ставки, пільги, відповідальність. *DREAMDIM*. URL: <https://dreamdim.ua/uk/zemelnyj-podatok-2021/> (дата звернення: 15.12.2021).

117. За які земельні ділянки юрособи – «єдинники» четвертої групи зобов'язані сплачувати земельний податок. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100011818-za-yaki-zemelni-dilyanki-yurosobi-yedinniki-chetvertoyi-grupi-zobovyazani-splachuvati-zemelnyj-podatok> (дата звернення: 15.12.2021).

118. «Ресурсний» законопроект №5600 ухвалено: що він передбачає. *Українформ - актуальні новини України та світу*. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3360140-resursnij-zakonoproekt-5600-uhvaleno-so-vin-peredbacae.html> (дата звернення: 15.12.2021).

119. Оподаткування селян в «ресурсному» законі: справедливість чи збиткування?. *Українформ - актуальні новини України та світу*. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3361177-opodatкування-seljan-v-resursnomu-zakoni-podatkova-spravedlivist-ci-porpanna-v-kise nah.html> (дата звернення: 15.12.2021).

120. Відповідальність за несвоєчасну сплату узгодженої суми податкових зобов'язань. *tax.gov.ua*. URL: <https://tax.gov.ua/deklaruvannya-dohodiv-gromadyan-/vidpovidalnist-za-nesvoechasnu-splatu/#:~:text=126%20Кодексу,%20у%20разі%20якщо,до%20відповідальності%20у%20видляді%20штрафу:&t ext=-%20у%20разі%20затримки%20сплати%20понад,відсотків%20Опогашеної%20суми%20податкового%20боргу>. (дата звернення: 15.12.2021).

121. Які земельні ділянки не підлягають оподаткуванню земельним податком. *Територіальні органи ДФС у Чернігівській області*. URL: <http://ch.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/print-337702.html> (дата звернення: 15.12.2021).

122. Про особливості декларування податку на прибуток підприємств за 2017 рік. *Офіційний вебпортал парламенту України.* URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v6191872-18#Text> (дата звернення: 18.12.2021).

123. Загальна система оподаткування ФОП: звітність, податки. *bip.net.ua - Управління бухгалтерією та фінансами для ITbip.net.ua.* URL:

<https://www.bip.net.ua/articles/zagalna-systema-opodatkuvannya-dlya-fop/> (дата звернення: 18.12.2021).

124. Сплачуємо ЄСВ. *Звітність і документообіг - COTA.* URL: <https://sota-buh.com.ua/page/taxpage/splachuємо-yesv-u-sota> (дата звернення: 18.12.2021).

125. ЄСВ для ФОПів у 2021 році: хто зможе не платити соцвнесок - FINBALANCE. *FINBALANCE. Все про економіку та фінанси.* URL:

<https://finbalance.com.ua/news/stavki-sv-dlya-fopiv-u-2021-rotsi-khto-mozhe-ne-platiti-vnesok> (дата звернення: 18.12.2021).

126. Військовий збір. *Вісник. Офіційно про податки.* URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/8019> (дата звернення: 18.12.2021).

127. Звітність ФОП-загальносистемника. Податки & бухоблік, № 22, Березень, 202. *iFactor.* URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/march/issue-22/article-113894.html> (дата звернення: 18.12.2021).

128. ФОП-«загальник» не отримував доходів у звітному періоді і не проводив діяльність : чи потрібно подавати звітність?. *Вісник. Офіційно про податки.* URL:

<http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100026916-fop-zagalnik-ne-otrimuvav-dokhodiv-u-zvitnomu-periodi-i-ne-provodiv-diyalnist-chi-potribno-podavati-zvitnist> (дата звернення: 18.12.2021).

129. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI : станом на 21 листоп. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 18.12.2021).

130. До уваги фізичних осіб – підприємців!. *dp.tax.gov.ua*. URL: <https://dp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/448110.html> (дата звернення: 18.12.2021).

131. Оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується: які строки сплати ПДФО?. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: [http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100023718-opodatkovuvaniy-dokhid-narakhovuyetsya-podatkovim-agentom-ale-ne-viplachuyetsya-yak-i-stroki-splati-pdfo#:~:text=Якщо%20оподатковуваний%20дохід%20нараховується%20податковим,168.1.5,%20п.&text=168%20ПКУ\),-Податкові%20декларації%20подаються](http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100023718-opodatkovuvaniy-dokhid-narakhovuyetsya-podatkovim-agentom-ale-ne-viplachuyetsya-yak-i-stroki-splati-pdfo#:~:text=Якщо%20оподатковуваний%20дохід%20нараховується%20податковим,168.1.5,%20п.&text=168%20ПКУ),-Податкові%20декларації%20подаються) (дата звернення: 18.12.2021).

132. Податковий календар. *Звітність і документообіг - СОТА*. URL: <https://sota-buh.com.ua/tax/calendar/2021/fop/single-tax> (дата звернення: 18.12.2021).

133. Сплата податків, утриманих з доходів найманих працівників (ПДФО та військовий збір). *Територіальні органи ДФС у Київській області*. URL: <http://kyivobl.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/print-343767.html> (дата звернення: 18.12.2021).

134. Рентна плата. *ІПС ЛІГА:ЗАКОН - система пошуку, аналізу та моніторингу нормативно-правової бази*. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/ТМ041101> (дата звернення: 14.12.2021).

135. Рентна плата. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/7990> (дата звернення: 15.12.2021).

136. Рентна плата за спецводокористування: за яких обставин її сплачують садівницькі товариства?. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100027286-rentna-plata-za-spetsvodokoristuvannya-za-yakikh-obstavini-yiyi-splachuyut-sadivnitski-tov-aristva> (дата звернення: 18.12.2021).

137. Рентна плата за спеціальне використання води: як обчислюється фактичний обсяг води для потреб рибництва?. *Вісник. Офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100026894-rentna-plata-za-spetsia>

lne-vikoristannya-vodi-yak-obchislyuyetsya-faktichniy-obsyag-vodi-dlya-potreb-gibnitstva (дата звернення: 18.12.2021).

138. Рентна плата. *sfs.gov.ua*. URL: <http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-ix--rentna-plata-za-tr/> (дата звернення: 16.12.2021).

139. Рентна плата за спеціальне використання води Розділ IX. Рентна плата (ст. 251–258) Податковий кодекс України | Нормативна база України | Factor. *Factor - Интеллектуальная бухгалтерская система знаний. Всё для бухгалтера на одном сайте*. URL: <https://i.factor.ua/ukr/law-24/section-518/article-20908/> (дата звернення: 18.12.2021).

ВІДПОВІДІ НА ПИТАННЯ ТЕСТІВ

Тема 1		Тема 2		Тема 3		Тема 4	
1	г	1	г	1	а	1	а
2	а	2	а	2	б	2	а
3	а	3	б	3	г	3	б
4	в	4	б	4	а	4	в
5	а	5	а	5	г	5	а
6	г	6	в	6	б	6	г
7	б	7	а	7	г	7	г
8	а	8	б	8	а	8	в
9	б	9	а	9	в	9	в
10	а	10	г	10	г	10	г

Тема 5		Тема 6		Тема 7	
1	в	1	в	1	а
2	а	2	б	2	б
3	г	3	г	3	г
4	а	4	а	4	а
5	а	5	а	5	б
6	г	6	г	6	а
7	б	7	в	7	в
8	а	8	г	8	г
9	г	9	а	9	в
10	б	10	б	10	а

Навчальний посібник

Автори

Приходько І. П. Павлова Г. Є. Бардадим М. В.

Українською мовою

ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ АГРОБІЗНЕСУ

Формат 60x84/16. Ум. друк. Арк.. 11,6 Тираж 300 пр. Зам. № 37
Видавництво «Пороги», 49000, м. Дніпро, пр. К.Маркса, 60
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи серія ДК №7
від 21.02.2000р.