

4. Орлова В.Н. Исследование профиля покупателей экологически безопасной продукции / В.Н. Орлова // Бюлетень Міжнародного Нобелівського економічного форуму. – 2013. – № 1 (5). – Том 2. – С. 280-286.
5. Шубравська О. Ринок органічної продукції та перспективи його розвитку в Україні / О. Шубравська // Економіка України. – 2012. – № 1. – С. 53-61.

УДК 336.226.4

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ

Подаков Є.С. - к.е.н., доцент, Херсонський ДАУ

Постановка проблеми. На сьогодні в Україні дуже актуальним і невирішеним є питання ефективного формування податкової системи. До проблеми оподаткування необхідно підійти комплексно, з урахуванням як критично засвоєного зарубіжного досвіду, так і вітчизняних особливостей та чітко визначених перспектив і напрямків розвитку. Відсутність бачення перспектив, невизначеність пріоритетів, цілей і механізмів їх реалізації, за відсутності розвинених інститутів демократичної, правової держави і громадянського суспільства, тобто шлях спонтанного розвитку, унеможливорює побудову в країні соціально-орієнтованої економіки.

Стан вивчення проблеми. Питанням удосконалення чинної податкової системи України присвячено чимало наукових праць. Теоретичним, методологічним і практичним питанням становлення податкової системи та податкового регулювання приділено достатньо уваги відомими вітчизняними економістами, серед яких: О. Василик, В. Вишневський, П. Гайдуцький, А. Даниленко, М. Дем'яненко, Д. Дема, Т. Єфименко, Ю. Іванов, А. Крисоватий, П. Лайко, П. Саблук, Л. Худолій, та багатьма іншими. Ними розглядалося широке коло питань пошуку резервів системи фінансових регуляторів за допомогою податкових механізмів в аграрному секторі країни. Однак малодослідженими залишаються окремі проблеми удосконалення чинного механізму функціонування податкової системи з урахуванням негативних наслідків загострення економічної кризи. Крім того, актуальними питання оподаткування аграрного сектору, залучення до нього інвестицій постають в зв'язку з євроінтеграційними процесами в Україні.

Завдання і методика дослідження. Основними завданнями даного дослідження є аналіз основних проблем оподаткування сільськогосподарських підприємств, розробка напрямів удосконалення оподаткування агропродовольчого сектора економіки в умовах євроінтеграції України.

Методологічною базою дослідження стали наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених і нормативно-правові акти з питань оподаткування сільськогосподарських підприємств. Методичною базою дослідження стали загальнонаукові економічні методи.

Результати дослідження. Запропоноване реформування податкової си-

стеми України не вирішило розв'язання двох груп проблем: вдосконалення інституціональних умов оподаткування і власне податкової системи: її структури, складу, окремих елементів.

Сучасній практиці оподаткування сільськогосподарських товаровиробників притаманне функціонування особливих податкових інструментів та наявність спеціальних режимів оподаткування, що дозволяють спростити податкові процедури та стимулювати розвиток сільськогосподарської діяльності [5].

Найбільш суттєвим та вагомим важелем непрямой податкової підтримки сільськогосподарських виробників є функціонування спеціального режиму оподаткування податком на додану вартість (ПДВ). Суть його полягає в акумуляції сум ПДВ при здійсненні операцій з продажу власної виробленої сільськогосподарської продукції. Даний режим акумуляції є неоднозначним, має як позитивні, так і негативні сторони. До числа останніх слід віднести неврахування природи ПДВ через позбавлення виробників можливості отримання бюджетного відшкодування, внаслідок чого вони ставляться в нерівні умови господарювання; циклічність та нерівномірність у накопиченні сум ПДВ, певний дестимулюючий вплив на інвестиційну діяльність; використання даного режиму в схемах оптимізації податкового навантаження, що призводить до бюджетних витрат. Спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість потребує розв'язання двох найболючіших проблем: проблеми від'ємної різниці між сумою податкових зобов'язань платника і сумою податкового кредиту та проблеми перегляду системи податкових пільг.

Аналіз чинників, що впливають на загострення проблеми відшкодування ПДВ в Україні, в тому числі і в аграрній сфері економіки, дає змогу з'ясувати і шляхи її вирішення [3]. Вони пов'язані передусім з підвищенням рівня платіжної дисципліни суб'єктів господарювання та категоричною відмовою від списання державою податкової заборгованості підприємств перед бюджетом. Ці проблеми не можна розв'язати лише засобами податкової політики, які розглядаються як один з інструментів їх вирішення. Серед цих інструментів - повернення до касового методу визначення дати виникнення податкових зобов'язань з ПДВ і податкового кредиту, який сприятиме пов'язуванню відшкодування з дотриманням суб'єктами господарювання платіжної дисципліни.

Серед шляхів зменшення гостроти проблеми бюджетного відшкодування ПДВ аграрним підприємствам-експортерам та підвищення фіскальної ефективності податку є зміна підходів до політики податкового стимулювання експортера. Обкладання нульовою ставкою ПДВ експорту всієї продукції недоцільне тому, що сприяє консервації його наявної структури, а відтак і екстенсивної моделі економічного зростання, крім того, негативно впливає на фіскальну ефективність податку.

Тому, нагальним є перехід до політики диференційованого стимулювання експорту, яка б сприяла прогресивним змінам у його структурі та структурі національного виробництва в цілому. З цією метою доцільно було б зберегти нульову ставку ПДВ для експорту товарів з високою часткою доданої вартості й звільнити від сплати податку на експорт іншої продукції, що означатиме віднесення податку, сплаченого в ціні матеріальних ресурсів на витрати виробництва і дасть змогу відмовитися від відшкодування ПДВ експортерам продукції з низькою часткою доданої вартості.

Крім того, необхідно встановити такий порядок справляння ПДВ при фактичному здійсненні прямих іноземних інвестицій, за якого право на відшкодування ПДВ виникає з моменту реєстрації суб'єкта як платника податку. Водночас слід встановити відповідальність за несвоєчасне відшкодування податку на додану вартість з боку держави у вигляді штрафних санкцій (пені).

Таким чином, необхідно відійти від вибіркового принципу відшкодування податку на додану вартість експортерам, чітко дотримуватись норми закону, запроваджувати електронну звітність. З 2015 року в Україні запроваджується електронне адміністрування податку на додану вартість, що суттєво зменшить паперовий документообіг, мінімізує втручання податкових органів у діяльність суб'єктів господарювання [6].

Нестабільний фінансовий стан сільськогосподарських підприємств обумовив розробку нового механізму оподаткування, який враховував би специфіку аграрного сектору. Державою було запроваджено спеціальний режим побудований на основі єдиного (інтегрованого) податку - фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП) [7]. Спрощена система оподаткування забезпечила зниження податкового тиску, спрощення механізму обчислення податку, оптимізацію строків його сплати, посприявши при цьому, розвитку та розширенню малого підприємництва. Проте, поряд із позитивними здобутками її застосування, постало багато проблем. Причиною цьому є ігнорування основного критерію, якого дотримуються в усіх розвинених країнах: ув'язки суми податкового зобов'язання підприємця із фінансовими результатами його діяльності та певні недоліки у методологічних підходах до формування нової системи оподаткування сільськогосподарських товаровиробників, які проявляються:

- по-перше, сплата ФСП не залежить від фінансового стану господарств і має здійснюватись навіть у випадку одержання збитків;

- по-друге, перестає діяти ефект «податкового коректора», що стримує залучення позичкового капіталу у сільськогосподарське виробництво, тобто економія на податках дедалі більше поглинається процентними платежами. Тому, слід узгодити механізм здешевлення кредитів, які надаються сільськогосподарським товаровиробникам з ефектом «податкового коректора».

Для сільськогосподарських товаровиробників у 2015 році продовжує діяти спрощена система оподаткування. Замість фіксованого сільськогосподарського податку для такої категорії платників запроваджено четверту групу єдиного податку із встановленням відповідних критеріїв.

Основною умовою переходу сільськогосподарських підприємств на сплату єдиного податку четвертої групи, як і раніше, є дотримання частки сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік, яка має дорівнювати або перевищувати 75 відсотків.

Для підтвердження або набуття статусу платника єдиного податку четвертої групи у 2015 році сільськогосподарське підприємство у термін до 20 лютого 2015 року повинно подати:

- загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок, – контролюючому органу за своїм місцезнаходженням;

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

- розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва – контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок. Такий розрахунок складається за формою, затвердженою наказом Мінагрополітики від 26.12.2011 № 772;

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

При цьому об'єктом оподаткування єдиним податком четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому в користування, в тому числі на умовах оренди.

Базою оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників – платників єдиного податку четвертої групи залишилась нормативна грошова оцінка 1 га сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень). Однак, на відміну від попередніх років, з 1 січня 2015 року база оподаткування застосовується з урахуванням коефіцієнта індексації станом на 1 січня 2015 року, який визначається у такому ж порядку, як для розрахунку розміру земельного податку. Такий коефіцієнт станом на 1 січня 2015 року становить 3,997. Водночас, при визначенні бази оподаткування сільськогосподарським товаровиробникам необхідно врахувати, що показники нормативної грошової оцінки гектара ріллі окремої земельної ділянки, проведеної станом на 1 липня 1995 року, застосовуються із коефіцієнтом 1,756. Ця норма передбачена постановою КМУ від 31.10.2011 № 1185 «Про внесення змін до Методики нормативної грошової оцінки сільськогосподарського призначення та населених пунктів».

Розміри ставок для платників єдиного податку четвертої групи з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду визначені п. 293.9 ст. 293 ПКУ у відсотках від бази оподаткування і залежать від категорії (типу) земель та їх розташування.

З 1 січня 2015 року для платників єдиного податку четвертої групи – сільськогосподарських товаровиробників ставки зросли в 3 рази. Усі одночасно впроваджені зміни призвели до збільшення з 1 січня 2015 року податкового навантаження на сільськогосподарського товаровиробника в 21 раз. Особливо відчутними зміни стосуватимуться сільськогосподарських підприємств, основним видом діяльності яких є рослинництво, в користуванні яких знаходяться значні площі сільськогосподарських угідь.

Звертаємо увагу на те, що сільськогосподарські підприємства не подають заяву щодо переходу на сплату єдиного податку четвертої групи. Декларація по єдиному податку четвертої групи на 2015 рік буде подаватись за формою, затвердженою наказом Міндоходів від 30.12.2013 № 864, тобто за якою звітували платники фіксованого сільськогосподарського податку у 2014 році.

Важливим є те, що у цьому році змінено порядок сплати єдиного податку четвертої групи. Так, сплата фіксованого сільськогосподарського податку проводилась щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця, у розмірі третини суми податку, визначеної за кожний квартал від річної суми податку у розмірах: перший та другий квартали – по 10 відс., третій квартал – 50 відс., четвертий – 30 відсотків.

У 2015 році платники єдиного податку четвертої групи сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу у тих же відсотках. Тому при заповненні Декларації на 2015 рік платники єдиного податку четвертої групи річну суму розбиватимуть у встановлених відсотках щоквартально, а проставляти її слід у третьому місяці кожного кварталу [7].

Внаслідок нечіткого законодавчого регулювання, створюються умови для уникнення оподаткування, а також використання суб'єктів спрощеного оподаткування у схемах мінімізації податкових зобов'язань підприємств, що працюють на загальній системі оподаткування. Отже, застосування спрощеної системи тісно пов'язане з проблемою ухилення від сплати податків. Системні порушення податкового законодавства здійснюються підприємцями стосовно оформлення трудових відносин із найманими працівниками, виконання вимог трудового законодавства щодо соціальних гарантій, заниження обсягів виручки від реалізації та інші. Тому, на нашу думку, удосконалення системи оподаткування підприємців - фізичних осіб, повинно відбуватися шляхом впровадження оподаткування чистого доходу за прогресивною шкалою з метою збільшення надходжень до бюджету і забезпечення вертикальної рівності.

Крім того, справляння ФСП у нинішній формі є відірваним від господарської діяльності окремих сільськогосподарських підприємств для здійснення якої не потрібні сільськогосподарські угіддя, що є об'єктом оподаткування. Застосування даного режиму для зазначених сільськогосподарських підприємств є неприпустимим, оскільки вони мають можливість, по-перше, самостійно регулювати рівень оподаткування своїх доходів шляхом зміни величини сільськогосподарських угідь, а по-друге, рівень їх доходів дозволяє залучати їх частину до фінансування розвитку місцевої інфраструктури.

Отже, важливим аспектом вдосконалення інструментарію прямого оподаткування є встановлення об'єктивних критеріїв обмеження можливості застосування спеціального режиму прямого оподаткування на базі грошової оцінки сільгосп-угідь суб'єктам у яких такі угіддя не є основним засобом виробництва.

Висновки. Основними напрямками реформування податкової системи для сільськогосподарських товаровиробників є:

- зниження загального рівня податкового навантаження (як було зазначено в 2015 році податкове навантаження на аграрні підприємства збільшилось в 21 раз);
- поліпшення адміністрування податків та податкової дисципліни (вже запропоновано електронне адміністрування податку на додану вартість, але слід переглянути питання податкового мораторію для юридичних осіб);

- забезпечення і реалізація інвестиційної та соціальної спрямованості податкової системи (особливо актуальним такі питання постають в контексті залучення іноземних інвестицій в аграрний сектор економіки).

У процесі встановлення та сплати податків має забезпечуватись збалансованість загальнодержавних та місцевих інтересів, що є необхідним для виконання законодавчо визначених функцій як державою в цілому, так і кожною адміністративно-територіальною одиницею.

Особливої актуальності набуває непряме оподаткування сільськогосподарських товаровиробників в контексті залучення іноземних інвестицій. Певні кроки в цьому напрямку відбуваються, так запроваджується електронне адміністрування податку на додану вартість. Але, разом з тим, можна зазначити, що вітчизняні діючі аграрні підприємства вимушені будуть вирішувати певні проблеми запровадження автоматизації на підприємстві, яке супроводжується капіталовкладеннями.

Головним стимулом для активізації розвитку підприємництва у сільській місцевості та поштовхом для інвестиційного процесу може бути реальне зниження податкового тиску. Для аграрного сектора основною базою для оподаткування мають стати земля і прибуток. Це підтверджується світовим досвідом: близько 80 % усіх надходжень від прямих податків сільськогосподарських товаровиробників забезпечують два податки: земельний і прибутковий (на доходи фізичних і юридичних осіб). Крім того, у більшості країн світу прибутковий податок диференційовано. Сільськогосподарські товаровиробники користуються й такими пільгами, як нижчі ставки податку; запровадження неоподаткованого мінімуму; повне звільнення від сплати податків, якщо рівень доходів є нижчим за мінімальний оподаткований рівень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Поддєрьогін А. М. Податкова система України на шляху розвитку / А. М. Поддєрьогін // Фінанси України. - 2001. - № 11. - С. 3-12.
2. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / [Соколовська А. М., Єфименко Т. І., Луніна І. О. та ін.]. - К. : НДФІ, 2006. - 320 с.
3. Данилишин Б. М. Державна підтримка та податкове регулювання підприємницької діяльності в Україні : [монографія] / Б. М. Данилишин, О. М. Кондрашов. - Донецьк :Юго-Восток, 2010. - 296 с.
4. Податковий кодекс України від 02.02.2010 року № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. - 2011. - № 13-14, № 15-16, № 17. - Ст. 112.
5. Садовська І. В. Формування ефективної податкової політики в системі аграрного бізнесу - запорука розвитку і економічного росту сільськогосподарських підприємств / І. В. Садовська, І. Сардачук // Облік і фінанси АПК. - 2005. - № 12 (4). - С. 135-141.
6. Постанова КМУ від 16.10.2014 р. №569 «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» // <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovyi-zmini-2015/elektronne-administruvannya-pdv/>.
7. Оподаткування сільськогосподарських підприємств у 2015 році. – [Електронний ресурс]. - <http://appu.org.ua/news/-2015--00014/>.