

- економічного розвитку регіонів» від 20 травня 2009 р. - № 475 // Офіційний вісник України. – 2009. – № 37. – С. 32–36.
5. Постанова Кабінету Міністрів України «Про утворення Ради з питань регіонального розвитку та місцевого самоврядування» від 2 квітня 2009 р. - № 309 // Офіційний вісник України. – 2009. – № 25. – С. 11–13.
 6. Постанова Кабінету Міністрів України «Про утворення міжвідомчої координаційної ради з питань розвитку сільських територій» від 27 грудня 2008 р. № 1124 // Офіційний вісник України. – 2008. – № 8. – С. 315–317.

УДК 336.2:338.43:336.22

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЗГІДНО ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ

*Руснак А.В. – к.е.н., доцент, докторант, Херсонський ДАУ
Ігнатенко М.М. – к.е.н., доцент, Національна академія
керівних кадрів культури і мистецтв, м. Київ*

Постановка проблеми. Оподаткування сільськогосподарської діяльності аграрних підприємств залишається досить актуальним питанням, оскільки, від системи оподаткування залежить не лише поповнення державного бюджету, але і розвиток аграрного сектору економіки. Особливо актуальним є аналіз змін та особливостей оподаткування сільськогосподарських підприємств у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу (ПК) України, яким регулюються відносини між державою у вигляді податкових органів та підприємств із питань оподаткування.

Стан вивчення проблеми. Актуальним питанням оподаткування сільськогосподарських підприємств присвячені праці багатьох вітчизняних вчених, зокрема В. Андрущенко, О. Василика, М. Дем'яненка, Д. Деми, О. Кириленко, А. Крисоватого, П. Лайка, А. Поддєрьогіна, Л. Тулуша, В. Федосова та ін., дослідження яких спрямовані на вдосконалення податкового механізму, перегляд спеціального режиму оподаткування податком на додану вартість (ПДВ) та фіксованим сільськогосподарським податком (ФСП), розробку специфічного інструментарію і механізмів оподаткування сільськогосподарської діяльності.

Завдання і методика досліджень. Завданням дослідження є визначення та аналіз змін в оподаткуванні сільськогосподарських підприємств з метою розробки практичних рекомендацій щодо стимулювання сільськогосподарської діяльності в Україні шляхом застосування податкових важелів.

Результати досліджень. Сільськогосподарські підприємства мають значні податкові пільги та привілеї, включаючи вигоду від фіксованого сільськогосподарського податку, пільг зі сплати ПДВ з продажу сільськогосподарської продукції. Основною причиною цієї системи оподаткування сільської діяльності є низький рівень прямої бюджетної підтримки.

Основні положення прийнятого Податкового кодексу поширюються на

всі підприємства без урахування їхньої сфери економічної діяльності. Щодо аграрних підприємств, суттєвих змін, за виключенням деяких, для сільськогосподарського виробництва немає. Податковий кодекс передбачає збереження цілої низки особливостей оподаткування сільського господарства. Зокрема, збережено спеціальний режим оподаткування сільськогосподарської діяльності ПДВ.

Чинна податкова система у сільському господарстві представлена такими основними податками. По-перше, це фіксований сільськогосподарський податок, який не змінюється протягом визначеного законодавством терміну і справляється з одиниці земельної площі.

Наслідком зібрання норм податкового законодавства в межах одного кодексу є скасування чинності Закону України «Про фіксований сільськогосподарський податок» [5]. Натомість в Податковий кодекс у розділ XIV «Спеціальні податкові режими» включено Главу 2 «Фіксований сільськогосподарський податок». При цьому кардинальних змін у фіксованому сільськогосподарському податку не відбулося, більшість норм закону в той чи інший спосіб було інкорпоровано до ПК [2]. У Кодексі більш чітко визначено термін «сільськогосподарська продукція» (виключно товарна), що використовується при визначенні платників фіксованого сільськогосподарського податку, оскільки його неоднозначне тлумачення створювало умови для ухилення від оподаткування тим особам, які не займаються сільськогосподарським товарним виробництвом. Зазначено, що сільськогосподарська продукція (сільськогосподарські товари) для цілей глави 2 розділу XIV Кодексу - продукція/товари, що підпадають під визначення груп 1-24 УКТ ЗЕД, якщо при цьому такі товари (продукція) вирощуються, відгодуюються, 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. До поняття сільськогосподарського товаровиробника включає положення, що він може займатися переробкою власновиробленої сировини на давальницьких умовах [3, п. 14.1.235].

Розмір фіксованого сільськогосподарського податку визначається, виходячи із грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення, з урахуванням її щорічної індексації відповідно до земельного законодавства. Передбачено запровадження окремого обліку доходів платників фіксованого сільгосподатку, отриманих від продажу несільськогосподарської продукції, з оподаткуванням таких доходів у загальному порядку. Такі зміни були обумовлені об'єктивними причинами. А саме: відсутністю можливості реформованому сільському господарству створити за період дії фіксованого сільськогосподарського податку міцну матеріально-технічну та фінансову базу для подальшого стабільного сільськогосподарського виробництва.

Позитивними змінами щодо фіксованого сільськогосподарського податку є незмінність статусу платника цього податку як юридичної особи, а головне те, що уточнюється загальний рівень доходу сільськогосподарського товаровиробника, який був отриманий від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки. Податковий кодекс передбачає, що платниками ФСП, з урахуванням встановлених обмежень, можуть бути

сільськогосподарські товаровиробники, в яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75% (раніше загальна сума доходу такого підприємства за попередній звітний рік мала перевищувати 75%, щоб отримати право на реєстрацію платником фіксованого сільськогосподарського податку).

Разом з цим, Податковий кодекс вводить додаткові обмеження порівняно із Законом до переліку осіб, які можуть бути платниками ФСП [3, п. 301.6.1, п. 301.6.2, п. 301.6.3].

Порівняно з законом ПК у ст. 304 вводить нову ставку фіксованого сільгосподарського податку для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виросуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті або надані йому у користування, у тому числі на умовах оренди. Вона становить 1% бази оподаткування. Під згаданою спеціалізацією слід розуміти перевищення частки доходу, отриманого від реалізації такої продукції та продукції її переробки двох третин доходу (66%) від реалізації усієї власновиробленої сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки.

Податковим кодексом врегульовується питання сплати податку, коли платник ФСП володіє земельними ділянками на праві оренди. Якщо орендодавець є також платником ФСП, то саме він повинен включати до своєї декларації земельну ділянку, що передана в оренду. Якщо ж орендодавець не є платником цього податку, то орендовану земельну ділянку в свою декларацію включає орендар.

Урахувати ризики сільськогосподарського виробництва ПК пропонує шляхом встановлення правила (п. 308.5), згідно з яким якщо платники фіксованого сільгосподарського податку не можуть виконати вимогу щодо 75% критерію частки сільськогосподарського товаровиробництва у зв'язку з виникненням обставин непереборної сили у попередньому податковому (звітному) році, то до них у наступному податковому (звітному) році не застосовується вимога, відповідно до якої частка сільськогосподарського товаровиробництва повинна дорівнювати або перевищувати 75%.

Але Податковим кодексом не повністю врегульована проблема сезонності сплати ФСП - згідно зі ст. 306.2, у I і II кв. – 10%, у III кв. – 50%, у IV кв. – 30%. При такому розподілі середні та малі підприємства змушені передчасно, а тому дешево реалізовувати зернові.

На сьогодні практика застосування ФСП не відповідає інтересам розвитку сільських територій. Цей податок відіграв позитивну роль у перші кроки реформування, але з часом перестав стимулювати розвиток диверсифікованого малого і середнього бізнесу на селі, а з появою агрохолдингів та великих агроформувань, перетворився на механізм оптимізації оподаткування цих структур [1].

По-друге, це податок на додану вартість. Сільськогосподарські підприємства в Україні мають спеціальні умови нарахування та сплати ПДВ, що були визначені Законом України «Про податок на додану вартість» [4], який втратив чинність у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу.

Згідно із законом, сума податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету сільськогосподарськими підприємствами усіх форм власності за

реалізовані ними молоко, худобу, птицю, вовну, а також за молочну продукцію та м'ясопродукти, вироблені у власних переробних цехах, повністю залишалася у розпорядженні цих сільськогосподарських підприємств і спрямовується на підтримку власного виробництва тваринницької продукції та продукції птахівництва [4].

Оподаткування ПДВ сільськогосподарської діяльності теж не зазнає радикальних змін за винятком ставки, яка застосовується при використанні спеціального режиму оподаткування цим податком та строку існування спеціального режиму.

Стаття 8¹ Закону про ПДВ «Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського і лісового господарства та рибальства» майже повністю перенесена до розділу V ПК. Стаття 209 ПК передбачає, що резидент, який провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського, лісового господарства та рибальства і при цьому відповідає критеріям, встановленим у пункті 209.6 цієї статті, може обрати спеціальний режим оподаткування. Критерії, яким має відповідати платник податків, ПК не змінює, проте розширює перелік сільськогосподарських товарів, відносячи сюди також групи таких товарів як шкури необроблені, сировина хутрова [3, п. 209.7].

Згідно зі спеціальним режимом оподаткування сума ПДВ, нарахована сільськогосподарським підприємством на вартість поставлених ним сільськогосподарських товарів/послуг, не підлягає сплаті до бюджету та повністю залишається у 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. Вказані суми податку на додану вартість акумулюються сільськогосподарськими підприємствами на спеціальних рахунках, відкритих в установах банків у порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України. Їх використання створює додаткові незручності для платника.

Основною ознакою спеціального режиму оподаткування ПДВ сільськогосподарських підприємств є його тимчасовість. ПК залишає тимчасово до 1 січня 2015 року встановлений раніше порядок дотування. Сума ПДВ, що повинна сплачуватися до бюджету переробними підприємствами усіх форм власності за реалізовані ними молоко, молочну сировину та молочні продукти, м'ясо та м'ясопродукти, у повному обсязі спрямовується виключно на виплату дотацій сільськогосподарським товаровиробникам за продані ними переробним підприємствам молоко і м'ясо в живій вазі.

Висновки. Для стимулювання та регулювання сільськогосподарської діяльності важливо зберегти спеціальний режим оподаткування для сільськогосподарських підприємств з певними змінами, а саме враховувати рентабельність діяльності при встановленні ставок ФСП. Так, загальні підходи до прямого оподаткування сільськогосподарських виробників за диференційованими ставками дають змогу зберегти режими пільгового оподаткування сільськогосподарської діяльності та територіальні засади його справляння; усунути недоліки застосування ФСП як єдиного прямого (сільськогосподарського) податку. Отже, сучасні реалії розвитку агробізнесу потребують змін та уточнень до спеціальних режимів оподаткування

сільськогосподарської діяльності, що стимулюватимуть, в першу чергу, сільський розвиток.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Жук В.М. Стан і розвиток спеціальних режимів оподаткування аграрного бізнесу / В.М. Жук // Фінанси України. – 2011. - № 7. – С. 33-42.
2. Лайко П.А. Непряме оподаткування сільськогосподарських товаровиробників : монографія / П.А. Лайко, С.О. Осадчий. – К.: ННЦ ІАЕ, 2005. – 186 с.
3. Податковий кодекс України / [Електронний ресурс] / Режим доступу до джерела: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. Про податок на додану вартість / [Електронний ресурс] / Режим доступу до джерела: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/168/97>.
5. Про фіксований сільськогосподарський податок: закон України / [Електронний ресурс] / Режим доступу до джерела: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/320-14>.
6. Тулуш Л.Д. Методологічні аспекти розвитку системи оподаткування сільськогосподарських товаровиробників / Л.Д. Тулуш // Економіка АПК. - 2007. - № 3. - С. 107-114.

УДК 334.734:631.115.8

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПРОБЛЕМИ ЕФЕКТИВНОСТІ ГОСПОДАРЮВАННЯ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

Скрипник С.В. – к.е.н., доцент, Херсонський ДАУ

Постановка проблеми. Перетворення в аграрному секторі економіки супроводжуються значними прорахунками й досить великими затратами, а більш глибокі процеси цих масштабних змін усе ще залишаються поза наукової оцінки і регулюючого впливу. Відсутність чіткої, продуманої і ефективної системи формування і розвитку сільськогосподарських підприємств суттєво сповільнює хід ринкових перетворень. Подальша спрямованість реформ ще не визначена, немає обґрунтованих пріоритетів і вивірених кінцевих цілей. Звідси проведення аграрних перетворень є досить болючим, а наслідки досить суперечливими, мало результативними як в економічному, так і в соціальному аспектах.

Серед багатьох проблем аграрної галузі одне з провідних місць посідає проблема підвищення ефективності господарської діяльності аграрних підприємств. Ряд питань, пов'язаних із розв'язанням цієї проблеми, нині не вирішено, зокрема не повністю врегульовані відносини власності на землю та майно, відсутнє ефективне управління виробництвом, недостатньо використовуються зональні переваги розміщення виробництва, не впроваджуються прогресивні технології виробництва і системи ефективного збуту