

**Волохова І. С.**

*доктор економічних наук, доцент,  
завідувач кафедри фінансів  
Одеського національного економічного університету*

**Volokhova I. S.**

*Doctor of Economic Sciences, Associate Professor,  
Manager of Department of Finances  
The Odessa National Economic University*

## **МЕХАНІЗМ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ВИРОБНИКІВ: НАПРЯМИ ПОКРАЩЕННЯ**

### **MECHANISM OF TAXATION OF AGRICULTURAL PRODUCERS: DIRECTIONS OF IMPROVEMENT**

**Анотація.** В роботі розглянуто діючий механізм оподаткування сільськогосподарських виробників. Підраховано податкове навантаження відносно валового доходу, чистого прибутку, площі сільськогосподарських угідь і ріллі, а також загальної вартості активів певного фермерського господарства. Визначено недоліки спеціальних режимів оподаткування вітчизняних сільськогосподарських підприємств. Розроблено напрями покращення механізму оподаткування сільськогосподарських виробників.

**Ключові слова:** механізм оподаткування, сільськогосподарські виробники, спеціальні режими оподаткування, податкове навантаження, податки та збори.

**Вступ та постановка проблеми.** Основною метою фінансового регулювання виробництва сільськогосподарської продукції є забезпечення максимального його обсягу. Протягом 1991–2000 рр. обсяги виробництва валової сільськогосподарської продукції скоротилися більш ніж у 1,5 рази, що було безпосередньо пов'язано із досить затяжними та ускладненими трансформаціями в аграрному секторі України з провадження ринкового середовища. Вже далі спостерігалася стабільна позитивна динаміка приросту обсягів валової продукції сільськогосподарства. У 2013 р. було досягнуто рівень виробництва 1991 р. [1]. В подальші роки вдалося суттєво збільшити цей показник. Позитивної динаміки вдалося досягти переважним чином за рахунок збільшення обсягів виробництва продукції рослинництва (сягає 70% обсягів валової продукції сільськогосподарства) [2].

Отже, на селі створюється значний обсяг ВВП, забезпечується продовольча безпека країни, нарощуються робочі місця, збільшуються обсяги надходжень до бюджету держави. Такі досягнення селян не останнім чином пов'язані із спеціальним податковим режимом оподаткування виробників сільськогосподарської продукції, із фінансовою підтримкою їх державою.

Незважаючи на значні досягнення аграріїв, механізм оподаткування виробників сільськогосподарської продукції має багато проблем, досі не корелює з економічними процесами в економіці України. У зв'язку з цим питання оподаткування виробників сільськогосподарської продукції все більше привертають до себе увагу науковців, політиків та практиків.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Серед наукових доробків, присвячених зазначеній проблематиці, можна виділити праці В. Андрійчук, О. Гудзь, М. Дем'яненко, А. Зеленського [3], А. Кириченко [4], П. Лайко, Т. Осташко, П. Саблук, В. Синчак [5], П. Стецюк Н. Танклевської [6] та інших вчених, які присвячені вдосконаленню податкового механізму оподаткування сільськогосподарських виробників: перегляду спеціаль-

ного режиму оподаткування ПДВ та фіксованого сільськогосподарського податку, розробленню податкового інструментарію, що дав би змогу одночасно захищати інтереси держави та сільгоспвиробників.

Останні зміни до Податкового кодексу залишають невирішеними питання оптимізації податкового навантаження на виробників різних видів сільськогосподарської продукції, а також проблеми спрощеної системи оподаткування зазначених виробників, скасовують спеціальний режим оподаткування ПДВ.

**Метою** статті є оцінка ефективності дії механізму оподаткування підприємств – виробників сільськогосподарської продукції, а також розробка науково-обґрунтованих пропозицій щодо посилення його регулюючої і стимулюючої функцій.

**Результати дослідження.** Задля досягнення мети статті розглянемо особливості оподаткування юридичних осіб – сільськогосподарських виробників – на прикладі одного з фермерських господарств Любашівського району Одеської області.

Підприємство займається переважно вирощуванням зернових та технічних культур, є платником єдиного податку 4 групи, а також податку на додану вартість.

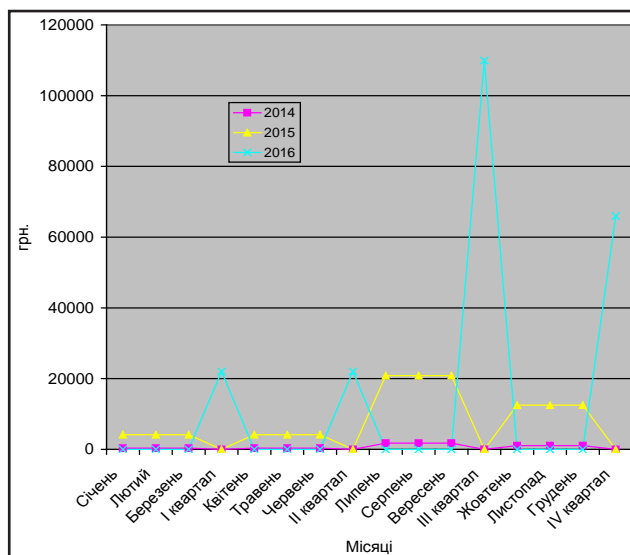
У 2016 р. Фермерське Господарство (ФГ) Любашівського району Одеської області сплатило до бюджету 219 857,83 грн. єдиного податку за 1 152,7686 га ріллі за нормативними грошовими оцінками 23 392,73 грн. та 202 472,81 грн. Ставка єдиного податку – 0,81%. Для порівняння, у 2015 р. ФГ до бюджету перерахувало 125 162,80 грн. єдиного податку за 1 189,00 га ріллі за тією ж нормативною грошовою оцінкою ріллі, але за значно меншою ставкою – 0,45%.

У 2014 р. ФГ сплачувало фіксований сільськогосподарський податок за незначною ставкою – 0,15% від нормативної грошової оцінки землі, яка багато років не індексувалася: 5 852,57 грн. за 1 га ріллі.

Щомісячна та поквартальна сплата єдиного податку платника 4 групи та фіксованого сільськогосподарського

податку до державного бюджету по ФГ Любашівського району Одеської області у 2014–2016 рр. наведена на рис. 1.

За спеціальним режимом оподаткування податком на додану вартість ФГ у 2016 р. сплатило до державного бюджету 3 6665 грн., було зараховано на спеціальний рахунок ФГ 6 470 грн. За загальним режимом оподаткування до бюджету було перераховано 1 5143 грн. Отже, загальна сума податку, що була сплачена до державного бюджету за цей період, склала 51 808 грн.



**Рис. 1. Сплата єдиного податку та фіксованого сільськогосподарського податку до бюджету по ФГ Любашівського району Одеської області у 2014–2016 рр., грн.**

За спеціальним режимом оподаткування ФГ Любашівського району Одеської області у 2015 р. залишило у своєму розпорядженні 3 008 280 грн., тобто 100% суми ПДВ. За загальним режимом оподаткування до бюджету було перераховано 3 262 грн.

У 2014 р. за спеціальним режимом оподаткування ФГ залишило у своєму розпорядженні 1 182 310 грн., тобто також 100% суми ПДВ. За загальним режимом оподаткування до бюджету було перераховано 2 866 грн.

За спеціальним режимом оподаткування ФГ у 2013 р. залишило у своєму розпорядженні 42 900 грн. (100% суми ПДВ), за загальним режимом оподаткування до бюджету було сплачено 5 900 грн.

Щомісячна сплата ПДВ до державного бюджету по ФГ Любашівського району Одеської області у 2013–2016 рр. наведена в табл. 1.

За даними таблиці найбільшу питому вагу в загальному обсязі сплачених податків та зборів до бюджету ФГ у 2016 р. займав єдиний податок платника 4 групи – 60,0%, що на 9,4 відсоткових пункти перевищує показник минулого року, а в 3,3 рази – показник 2014 р. Суттєве зростання частки єдиного податку платника 4 групи пов'язане зі:

– значним зростанням нормативної грошової оцінки ріллі, що використовується в сільськогосподарському виробництві в 2015 р. з 5 852,57 грн. за 1 га до 23 392,73 грн. за 1 га, тобто в 4 рази;

– встановленням ставки єдиного податку платника 4 групи у 2015 р. на рівні 0,45% від нормативної грошової оцінки (у 2014 р. ставка фіксованого сільськогосподарського податку була встановлена в розмірі 0,15% нормативної грошової оцінки ріллі) та зростанням ставки єдиного податку платника 4 групи у 2016 р. до 0,81% нормативної грошової оцінки ріллі.

Структура податків, зборів та обов'язкових платежів по ФГ в 2014–2016 рр. наведена в табл. 2.

Зростання зазнала також питома вага сплаченого ПДВ до бюджету в загальному обсязі сплачених ФГ Любашівського району Одеської області податків: до 14,2% у 2016 р. порівняно із 4,9% у 2014 р. та 1,3% у 2015 р. Збільшення питомої ваги було пов'язане із необхідністю перерахування до державного бюджету 85% суми ПДВ за спеціальним режимом оподаткування. До 2016 р. позитивна різниця між обсягом податкових зобов'язань з ПДВ та податковим кредитом залишалася у ФГ.

У структурі податків, зборів та обов'язкових платежів по ФГ зменшилася частка єдиного соціального внеску. Це було пов'язане із зниженням ставки до 22%.

Таблиця 1

**Щомісячна сплата ПДВ до державного бюджету по ФГ Любашівського району Одеської області у 2013–2016 рр., грн.**

	2013	2014	2015	2016
Січень	0	0	0	0
Лютий	0	200	0	3 3863
Березень	0	0	339	605
Квітень	257	666	232	0
Травень	241	0	554	0
Червень	175	147	90	0
Липень	276	480	534	3 072
Серпень	2 550	719	333	1 485
Вересень	900	428	424	6 476
Жовтень	0	226	0	6 327
Листопад	840	0	756	0
Грудень	661	0	0	0

Таблиця 2

**Структура податків, зборів та обов'язкових платежів по ФГ Любашівського району Одеської області**

Види податків, зборів та обов'язкових платежів	2014		2015		2016	
	грн.	питома вага, %	грн.	питома вага, %	грн.	питома вага, %
Податок на додану вартість	2 866	4,9	3 262	1,3	51 808	14,2
Податок з доходів фізичних осіб	15 873	27,2	12 302	5,0	23 417	6,4
Єдиний соціальний внесок	28 927	49,6	104 630	42,3	68 979	18,9
Військовий збір	–	–	1 877	0,8	1 846	0,5
Єдиний податок платника 4 групи / фіксований сільськогосподарський податок	10 669	18,3	125 163	50,6	219 858	60,0
Разом платежів	58 335	100,0	247 234	100,0	365 908	100,0

Таблиця 3

Податкове навантаження ФГ Любашівського району Одеської області у 2014–2016 рр.

Показники	2014	2015	2016	Відхилення 2016 до 2014	
				+/-	%
Разом податків та платежів, тис. грн.*	58,335	247,234	365,908	+307,573	627,3
Площа с.-г. угідь, га	1 215,29	1 189,00	1 152,77	-62,52	94,9
Площа ріллі, га	1 215,29	1 189,00	1 152,77	-62,52	94,9
Валовий дохід, тис. грн.	10 656	10 658	24 420	+13 764	229,2
Прибуток (збиток), тис. грн.	2 780,4	2 780,4	6 690,0	+3 909,6	240,6
Всього активів, тис. грн.	11 248,0	17 006,3	23 224,3	+11 976,4	206,5
Податкове навантаження:					
– на 1 грн. валового доходу, грн.	0,005	0,02	0,015	+0,01	300,0
– на 1 грн. прибутку (збитку), грн.	0,02	0,09	0,05	+0,03	250,0
– на 1 грн. активів, грн.	0,005	0,015	0,016	+0,011	320,0
– на 1 га ріллі, грн.	48,00	207,93	317,42	+269,42	661,3

Таблиця 4

Динаміка податкового навантаження на ФГ Любашівського району Одеської області за загальною та спеціальними режимами оподаткування

Показник	Рік		
	2014	2015	2016
<b>I. Розмір податкового навантаження за чинних спецрежимів оподаткування:</b>			
– сума податків з 1 га угідь, грн.	48,00	207,93	317,42
– частка податків у виручці з 1 га угідь, %	0,5	2,0	1,5
– частка податків у прибутку з 1 га угідь, %	2,0	9,0	5,0
<b>II. Розрахункове податкове навантаження у разі переходу сільськогосподарського підприємства на загальну систему оподаткування:</b>			
– сума податків з 1 га угідь, грн.	1 265,7	2 656,2	1 239,0
– частка податків у виручці з 1 га угідь, %	14,4	29,6	5,8
– частка податків у прибутку з 1 га угідь, %	55,3	113,6	21,3

Всі види податків, зборів та платежів, які перераховує підприємство до бюджету та позабюджетних фондів, формують податкове навантаження, оскільки вилучають частину його грошових коштів. Тому варто розрахувати податкове навантаження на ФГ відносно валового доходу, чистого прибутку, площі сільськогосподарських угідь і ріллі, а також загальної вартості активів фермерського господарства (табл. 3).

Отже, виходячи з розрахунків, наведених в табл. 3, можна сказати що податкове навантаження на підприємство збільшується. Так, у 2014 р. на 1 грн. валового доходу припадало близько 0,005 грн. податкових платежів, а у 2016 р. – 0,015 грн., що у 3 разів вище. На одну гривню прибутку у 2014 р. було сплачено 0,02 грн. У 2016 р. податкове навантаження на 1 грн. прибутку становило 0,05 грн., а це означає, що з кожної гривні прибутку вилучалось до бюджету і позабюджетних фондів 0,05 грн. податків та зборів. Майже у 6,6 разів зросло податкове навантаження на 1 га ріллі. Податкове навантаження на 1 грн. активів підприємства збільшилося з 0,005 грн. в 2014 р. до 0,016 грн. у 2016 р., або в 3,2 рази. Незважаючи на суттєве збільшення податкового тиску, він є незначним тягарем для цього підприємства.

Порівняємо податкове навантаження ФГ за чинними спеціальним режимом оподаткування, за яким оподатковується підприємство, та з розрахунковим податковим навантаженням у разі переходу сільськогосподарського підприємства на загальну систему оподаткування (табл. 4).

Дані табл. 4 свідчать про те, що функціонування спеціальних податкових режимів в аграрній сфері економіки забезпечує суттєве скорочення податкових виплат юридичних осіб – виробників сільськогосподарської продукції. При цьому обсяг податкових пільг, що отримують

сільськогосподарські підприємства внаслідок дії таких спеціальних режимів, досягають 11% від податкового навантаження на загальній системі оподаткування.

Нині відсутня однозначна думка серед науковців, політиків, практиків щодо недоцільності чи необхідності подальшого використання спрощених режимів оподаткування виробників сільськогосподарської продукції. Збереження спеціальних режимів оподаткування таких виробників продиктоване необхідністю їх фінансової підтримки за умов членства України в СОТ. Водночас наявні податкові пільги завдають шкоди розвитку конкурентного середовища в реальній економіці країни. Відповідно, аргументовано є позиція скасування спеціальних режимів оподаткування сільгоспвиробників в Україні або ж суттєвого реформування механізму їх оподаткування.

**Висновки.** Отже, наше дослідження довело, що функціонування спеціальних податкових режимів для виробників сільськогосподарської продукції суттєво послаблює податкове навантаження на них, а тому є вигідним. Проте механізми спеціальних режимів оподаткування вітчизняних сільськогосподарських підприємств містили та містять низку значних недоліків, серед яких варто назвати такі:

- відсутність щорічної переоцінки бази оподаткування (щорічної індексації нормативної грошової оцінки земельних угідь); у 2016 р. проблему було частково вирішено завдяки значному збільшенню ставок єдиного податку;
- факт того, що платники єдиного податку 4 групи (до нього – фіксованого сільськогосподарського податку) в разі перевищення ними за рік 25% обсягів реалізації покупних товарів, робіт та послуг від їх валового доходу лише з наступного року мають перейти на загальну систему оподаткування (норма використовується у схемах мінімізації податкових зобов'язань платників податків);

– факт того, що платники єдиного податку 4 групи (до нього – фіксованого сільськогосподарського податку) звільнені від сплати земельного податку за землі сільськогосподарського призначення та рентної плати за спеціальне використання води;

– факт того, що через різну рентабельність видів сільськогосподарських виробництв сумарні розміри податкових пільг для виробників є різними.

Зазначені недоліки потребують відповідних змін і уточнень до спеціальних режимів оподаткування сільгоспвиробників, що стимулюватимуть сільський розвиток. В основу змін мають бути закладені нові концептуальні положення, серед яких слід назвати такі:

1) те, що спеціальні режими оподаткування мають враховувати види виробництв сільськогосподарської продукції, що відрізняються за рівнем рентабельності;

2) стимулювання розвитку високотехнологічних

виробництв, що дасть змогу підвищити конкурентоспроможність вітчизняної сільськогосподарської продукції;

3) переважне впровадження режимів спеціального оподаткування для селюгтворюючих підприємств – виробників сільськогосподарської продукції;

4) забезпечення стабільності та зручності справляння податків з виробників сільськогосподарської продукції;

5) запровадження сплати платниками єдиного податку 4 групи ресурсних платежів (земельного податку, рентної плати за спеціальне використання води).

Запропоновані зміни в чинному механізмі оподаткування підприємств – виробників сільськогосподарської продукції – мають сприяти подальшому зростанню обсягів виробництва, підвищенню ефективності виробництва, його технологічності, підвищенню рівня продовольчої та економічної безпеки країни, що є пріоритетним напрямом розвитку держави.

#### Список використаних джерел:

1. Агропромисловий комплекс у 2008–2015 рр. / Міністерство аграрної політики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minagro.kiev.ua>.
2. Сільське господарство України у 2009–2015 рр. : статистична інформація. Сільське господарство / Держ. служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.
3. Зеленський А. Фінансова підтримка як основа підвищення конкурентоспроможності аграрного сектора України / А. Зеленський // Антикризове управління економікою України: нові виклики : мат. III міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. – К. : КНЕУ, 2015. – С. 48–52.
4. Кириченко А. Бюджетно-податкове регулювання розвитку агропромислового виробництва України : [монографія] / А. Кириченко. – К. : ЦП «КОМПРИНТ», 2012. – 245 с.
5. Синчак В. Система оподаткування у сільському господарстві України: теорія, методологія та практика : [монографія] / В. Синчак. – Хмельницький : ХУУП, 2008. – 476 с.
6. Танклевська Н. Сучасні тенденції бюджетної політики в аграрній сфері / Н. Танклевська // Таврійський науковий вісник. – 2015. – Вип. 70. – С. 270–277.

**Анотація.** В работе рассмотрен действующий механизм налогообложения сельскохозяйственных производителей. Подсчитана налоговая нагрузка относительно валового дохода, чистой прибыли, площади сельскохозяйственных угодий и пашни, а также общей стоимости активов определенного фермерского хозяйства. Определены недостатки специальных режимов налогообложения отечественных сельскохозяйственных предприятий. Разработаны направления улучшения механизма налогообложения сельскохозяйственных производителей.

**Ключевые слова:** механизм налогообложения, сельскохозяйственные производители, специальные режимы налогообложения, налоговая нагрузка, налоги и сборы.

**Summary.** The operating mechanism of taxation of agricultural producers is in-process considered. The tax loading is calculated in relation to a gross profit, net income, area of agricultural lands and plough-land, and also total worth of assets of certain farm. The lacks of the domestic agricultural enterprises taxation dedicated modes are certain. Directions of improvement of agricultural producers taxation mechanism are developed.

**Key words:** mechanism of taxation, agricultural producers, dedicated modes of taxation, tax loading, taxes and collections.