

Сергій РИБАЛКО

## РОЗВИТОК СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В АГРАРНІЙ СФЕРІ

---

*Визначені особливості розвитку спрощеної системи оподаткування в аграрній сфері економіки в сучасних умовах господарювання. Розглянуті сучасні аспекти оподаткування діяльності сільськогосподарських товаровиробників фіксованим сільськогосподарським податком.*

---

В Україні, внаслідок низького рівня розвитку фінансової науки, податкова реформа проводиться без належного теоретичного обґрунтування. Водночас кроки, що вже зроблені в напрямку реформування податкової системи України чи які намічаються зробити відповідно до проекту Податкового кодексу, свідчать про практичну орієнтацію на основні постулати неоліберальної концепції (орієнтація на зменшення податкових ставок і рівня прогресії, розширення податкової бази), що пояснюється її панівними позиціями в сучасному світі. Ефективність системи оподаткування в аграрній сфері визначає те, наскільки цілеспрямовано вона вирішує комплекс завдань, пов'язаних з управлінням економікою, розвитком сільськогосподарського виробництва, підвищенням життєвого рівня населення.

Проблемам вдосконалення системи оподаткування в національній економіці, у тому числі і в аграрній сфері економіки, присвячені наукові праці відомих вчених-економістів, серед яких варто відзначити Й. Завадського, І. Лотоцького, М. Дем'яненка, П. Лайка, П. Саблука, В. Синчака, А. Соколовської, М. Чернобая, С. Юрія. Однак, незважаючи на численні

наукові розробки, проблема аналізу ефективності та перспектив розвитку оподаткування сільськогосподарських підприємств не отримала системного вирішення, а тому й надалі залишається актуальною.

Метою статті є визначення особливостей розвитку спрощеної системи оподаткування в аграрній сфері економіки в сучасних умовах господарювання. Методика дослідження базується на використанні монографічного і статистично-економічного методів, методу аналізу і синтезу.

Податкова політика регулювання розвитку підприємницької діяльності передбачає встановлення особливих режимів оподаткування для окремих категорій її суб'єктів, які відрізняються галузевою ознакою, територіальним розміщенням і розміром підприємств. До особливих режимів оподаткування належать режими оподаткування у сільському господарстві: фіксований сільськогосподарський податок та оподаткування суб'єктів малого підприємництва за спрощеною системою шляхом сплати ними єдиного податку.

Якщо до 1999 р. сільськогосподарські виробники оподатковувались на загальних підставах і сплачували до бюджету такі ж податки, як і інші платники, з урахуванням

особливостей сільськогосподарського виробництва, то з 1 січня 1999 р. для них введений особливий порядок розрахунків з бюджетом. Необхідність змін була обумовлена такими факторами: збитковість або низька прибутковість сільськогосподарського виробництва і нагальна необхідність державної підтримки цієї галузі; недостатність або відсутність обігових коштів у цій галузі; потреба у спрощенні податкового обліку.

Аналіз фактичних надходжень ФСП до зведеного бюджету свідчить про тенденцію до їх щорічного зменшення. Так, у 2005 р. сума надходжень ФСП становила 167,8 млн. грн., що майже у 2,3 рази менше порівняно з попереднім роком. Це пов'язано зі змінами законодавства (зростанням питомої ваги виручки від реалізації з 50% до 75%) щодо віднесення суб'єктів до платників ФСП. У подальші роки тенденція до зниження зберігається. У 2006 р. зменшення надходжень складало 18,7% до 2005 р., а в 2007–2008 рр., порівняно з попередніми, зниження становило 2,6–3,1% відповідно. Це пов'язано головним чином зі втратою можливості оподаткування ФСП і переходом на загальну систему оподаткування зі спла-

тою податку на прибуток. На рис. 1 показано фактичні надходження фіксованого сільськогосподарського податку до зведеного бюджету на підприємствах АПК України за 2004–2008 рр.

Показники, які характеризують сплату ФСП і його вплив на економічну ефективність аграрного виробництва, проаналізовано на прикладі сільськогосподарських підприємств-платників ФСП Херсонської області. У цьому регіоні зареєстровано діючих 2789 сільськогосподарських підприємств (табл. 1), з них 66,1% аграрних підприємств сплачують фіксований сільськогосподарський податок, а інші знаходяться на загальній системі оподаткування.

У табл. 2 наведено структуру сільськогосподарських угідь підприємств Херсонської області, які сплачують ФСП. На величину ФСП впливають обсяг, структура та грошова оцінка сільськогосподарських угідь. Як свідчать дані, структура сільськогосподарських угідь в регіоні за 2006–2009 рр. майже не змінювалась. Основна їх частка припадає на рілля, яка займає понад 95% загальної площі угідь. У багатьох господарствах рілля є основною, а подекуди і єдиною

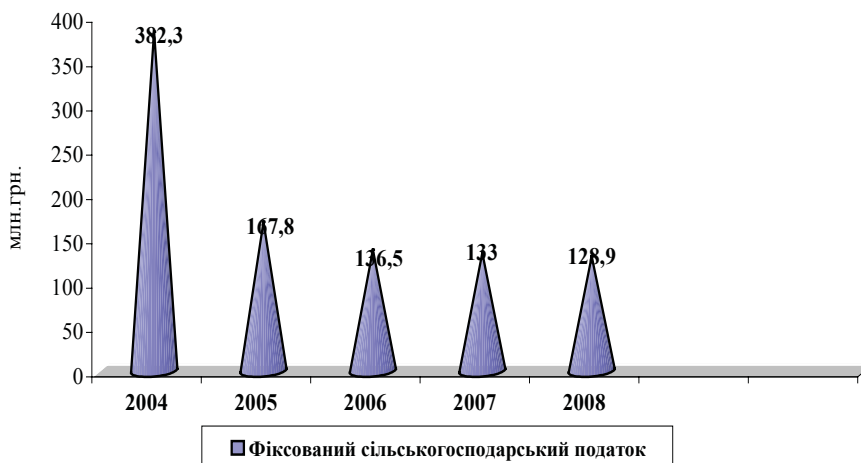


Рис. 1. Фактичні надходження ФСП до зведеного бюджету на підприємствах АПК України

Таблиця 1

**Кількість діючих підприємств Херсонської області  
за організаційно-правовими формами господарювання у 2008 р.\***

|  | Сільське господарство |                          | Лісове господарство |                          | Рибне господарство |                          |
|--|-----------------------|--------------------------|---------------------|--------------------------|--------------------|--------------------------|
|  | Всього, од.           | % до загальної кількості | Всього, од.         | % до загальної кількості | Всього, од.        | % до загальної кількості |
| Усього підприємств                     | 2789                  | 100,0                    | 14                  | 100,0                    | 27                 | 100,0                    |
| Господарські товариства                | 299                   | 10,7                     | –                   | –                        | 11                 | 40,8                     |
| Приватні підприємства                  | 202                   | 7,3                      | –                   | –                        | 7                  | 25,9                     |
| Виробничі кооперативи                  | 18                    | 0,6                      | –                   | –                        | –                  | –                        |
| Фермерські господарства                | 2141                  | 76,8                     | –                   | –                        | –                  | –                        |
| Державні підприємства                  | 40                    | 1,4                      | 12                  | 85,7                     | 3                  | 11,1                     |
| Підприємства інших форм господарювання | 89                    | 3,2                      | 2                   | 14,3                     | 6                  | 22,2                     |

\* Складено за даними обласного статистичного управління в Херсонській області, 2009 р.

Таблиця 2

**Структура сільськогосподарських угідь підприємств Херсонської області,  
які сплачують ФСП \***

| Види сільськогосподарських угідь   | 2006 р. |       | 2007 р. |       | 2008 р. |       | 2009 р. |       |
|------------------------------------|---------|-------|---------|-------|---------|-------|---------|-------|
|                                    | га      | %     | га      | %     | га      | %     | га      | %     |
| Площа с/г угідь, га, у тому числі: | 673,1   | 100,0 | 687,8   | 100,0 | 686,1   | 100,0 | 684,1   | 100,0 |
| Рілля                              | 640,8   | 95,2  | 657,7   | 95,62 | 653,9   | 95,3  | 651,8   | 95,28 |
| Сіножаті                           | 1,4     | 0,2   | 1,3     | 0,19  | 1,2     | 0,17  | 1,2     | 0,18  |
| Пасовища                           | 20,7    | 3,08  | 18,9    | 2,75  | 20,3    | 29,59 | 20,1    | 2,94  |
| Багаторічні насадження             | 10,2    | 1,52  | 9,9     | 1,44  | 10,7    | 1,56  | 11      | 1,60  |

\* Складено за даними обласного управління земельних ресурсів в Херсонській області.

складовою сільськогосподарських угідь. Порівняно сіножаті, пасовища та багаторічні насадження займають меншу частку угідь. Ця ситуація є важливою обставиною оподаткування ФСП, оскільки грошова оцінка 1 га ріллі суттєво вища, ніж інших видів угідь (окрім багаторічних насаджень).

Аналіз податкового навантаження на сільськогосподарські підприємства є невід'ємною складовою оцінки ефективності дії ФСП (табл. 3). У результаті введен-

ня в дію ФСП відбулося значне зниження обсягів податкових зобов'язань як у абсолютних сумах, так із розрахунку на 1 га сільськогосподарських угідь.

Дані табл. 3 свідчать, що загальна ефективність виробництва в цих господарствах коливається в межах від 276 до 1003 тис. грн. Це залежить від багатьох об'єктивних і суб'єктивних факторів. Однак навіть за цих умов спостерігається позитивний вплив впровадження фіксованого

**Вплив податкового навантаження на підприємницьку діяльність  
аграрних підприємств Херсонської області**

| Показник  | ДПДГ<br>"Асканійське" |         | ФГ "Тюльпан" |         | СПП "Терра" |         |
|---|-----------------------|---------|--------------|---------|-------------|---------|
|   | 2007 р.               | 2008 р. | 2007 р.      | 2008 р. | 2007 р.     | 2008 р. |
| 1. Площа с/г угідь, га  | 5207                  | 5337    | 770          | 790     | 538         | 618     |
| 2. Вартість основних фондів, тис. грн.                                  | 83062                 | 88903   | 1020         | 1127    | 840         | 885     |
| 3. Товарна продукція, тис. грн.   | 16086                 | 22823   | 2265         | 4312    | 1158        | 119,7   |
| 4. Чистий прибуток (- збиток), тис. грн.                                | 803                   | 894     | 1003         | 364     | 418         | 276     |
| 5. Інші обов'язкові платежі, тис. грн.                                  | 89,3                  | 95,7    | 11,6         | 14,9    | 32,4        | 34,9    |
| 6. ФСП, тис. грн.   | 51,5                  | 52,8    | 6,2          | 6,3     | 3,0         | 3,7     |
| 7. Прямі обов'язкові платежі в розрахунку на:                           |                       |         |              |         |             |         |
| 1 га с/г угідь, грн.  | 27,0                  | 27,8    | 23,1         | 26,8    | 65,8        | 62,5    |
| 1 тис. основних виробничих фондів, грн.                                 | 1,69                  | 1,67    | 1,75         | 1,86    | 4,2         | 4,36    |
| 1 тис. товарної продукції, грн.   | 8,75                  | 6,51    | 7,86         | 4,92    | 30,6        | 32,2    |
| 8. Частка прямих обов'язкових платежів у вартості товарної продукції, % | 0,9                   | 0,7     | 0,8          | 0,49    | 3,6         | 3,2     |

сільськогосподарського податку на виробничу діяльність, а саме: податкове навантаження з розрахунку на 1 га с/г угідь, на 1 тис. грн. основних засобів і вартості товарної продукції.

Позитивними результатами запровадження ФСП визначені: стабільність бази та ставок оподаткування; стимулювання ефективного використання сільськогосподарських угідь; спрощення адміністрування та контролю за його сплатою; заохочення до нагромадження капіталу й інвестування; відсутність мотивації до приховування результатів господарювання, а, отже, і зменшення кількості боржників; спрощення податкового обліку, звітності та прозорість справляння податків.

Окрім позитивних, можна виокремити і негативні наслідки запровадження податку: 1) не враховано виробничі витрати та рівень прибутковості сільськогосподарських товаровиробників; 2) обчислення ставок податку здійснюється на недосконалії базі грошової

оцінки угідь через нерозвиненість ринку землі; 3) не всі включені до його складу податки залежать від розміру сільськогосподарських угідь, чим порушується принципи справедливості; 4) ставить у нерівні умови платників податків, які мають у валовому виробництві різне співвідношення рослинницької та тваринницької продукції.

В проекті нового Податкового кодексу передбачено застосування спеціального режиму оподаткування діяльності сільгосптоваровиробників (ФСП). Проте існують окремі проблемні питання та суперечливі трактування, які необхідно виправити. Так, в ст. 16 Розділу 1 та ст. 31 Розділу 6 існують певні розбіжності щодо тлумачення поняття "сільгосптоваровиробник", тому варто чітко визначити його, як в ст. 31.6 "Сільгосптоваровиробник визначається як юридична особа, яка займається виробництвом сільськогосподарської продукції та її переробкою на власних чи орендованих потужностях" і доповнити словами "та надає супутні по-

слуги: обробіток ґрунту, збирання врожаю, його доробка і зберігання, догляд худоби, відгодівля та забій свійської худоби і птиці”.

Отже, фіксований сільськогосподарський податок зменшує податковий тиск на сільськогосподарських товаровиробників, найлегше адмініструється та контролюється податковими органами, мінімізує можливість ухилення від сплати податку, дозволяє сільгосптоваровиробникам спростити податковий облік, і на цій основі забезпечує стимулювання раціонального використання землі, нарощування обсягів виробництва сільськогосподарської продукції. Удосконалення окремих норм у податковому законодавстві для аграрного сектора економіки дасть можливість упорядкувати не лише справляння податку, а й забезпечить своєчасне і повне надходження до місцевого бюджету коштів від сплати цього податку. У разі виникнення необхідності збільшення податкового навантаження на сільськогосподарських товаровиробників не потрібно вводити додаткові податки та збори, а досягти цього можна за рахунок збільшення ставок ФСП.

### Література

1. Закон України “Про фіксований сільськогосподарський податок” від 17 грудня 1998 року № 320-ХІУ // *Відомості Верховної Ради України*. – 1999. – № 5–6. – С. 39–40
2. Дем’яненко М. Я. *Основи податкових відносин в АПК*. – К.: ІАЕ УААН, 1999. – 72 с.
3. Лайко П. А., Ляшенко Ю. І. *Фінанси АПК: Навч. посіб.* – К.: Дія, 2000. – С. 33.
4. Синчак В. П. *Система оподаткування у сільському господарстві України: теорія, методологія та практика: Монографія* // *Акад. аграр. наук; ННЦ “ІАЕ”; Хм. ун-т упр-ня та пра-ва*. – К.; Хмельницький: ХУУП, 2008. – 476 с.