

УДК 336.225:338.43:63(477)

**Швец Ю.О.***кандидат економічних наук,  
викладач кафедри фінансів та кредиту  
Запорізького національного університету***Топчанюк О.В.***студент  
Запорізького національного університету*

## УДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМІВ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ

Стаття присвячена дослідженню теоретичних та практичних питань оподаткування сільськогосподарського виробництва. Розглянуто основні платежі до бюджету досліджуваного господарства, проаналізовано механізм функціонування фіксованого сільськогосподарського податку у порівнянні з четвертою групою платників єдиного податку. Узагальнено теоретичні засади оподаткування сільськогосподарських товаровиробників, розкрито економічну сутність податків. Розроблено рекомендації щодо удосконалення механізму системи оподаткування для сільськогосподарських підприємств.

**Ключові слова:** сільськогосподарські товаровиробники, сплата ФСП, IV група платників єдиного податку, механізм удосконалення системи оподаткування.

### **Швец Ю.А., Топчанюк Е.В. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕХАНИЗМОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ**

Стаття посвящена исследованию теоретических и практических вопросов налогообложения сельскохозяйственного производства. Рассмотрены основные платежи в бюджет исследуемого хозяйства, проанализирован механизм функционирования фиксированного сельскохозяйственного налога по сравнению с четвертой группой плательщиков единого налога. Обобщены теоретические основы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей, раскрыта экономическая сущность налогов. Разработаны рекомендации относительно усовершенствования механизма системы налогообложения для сельскохозяйственных предприятий.

**Ключевые слова:** сельскохозяйственные товаропроизводители, уплата ФСН, IV группа плательщиков единого налога, механизм усовершенствования системы налогообложения.

### **Shvets Y.O., Topchanyuk O.V. IMPROVING THE MECHANISMS OF TAXATION OF AGRICULTURAL PRODUCERS**

The article is dedicated to theoretical and practical issues on taxation of agricultural production. Describes the main payments to the budget of the studied farms, we analyzed the mechanism of functioning of the fixed agricultural tax, compared with IV group of Single tax payers. Generalized theoretical bases of taxation of agricultural producers, the economic essence of taxes. Recommendations about perfection of the mechanism of the taxation system for agricultural enterprises.

**Keywords:** agricultural producers, the payment of fat, IV group of Single tax payers, the mechanism of improvement of the taxation system.

**Постановка проблеми.** Становлення і розвиток податкової системи України свідчить про її важливе значення у наповненні державного бюджету держави. На сьогодні податки – це найефективніший інструмент впливу держави на суспільне виробництво, його динаміку і структуру, на розвиток техніки і науки, масштаби соціальних гарантій населенню. Однак посилення нестабільності умов господарювання у перехідний період, прагнення до наповнення бюджету при зменшенні реального валового внутрішнього продукту, недотримання принципу економічної обґрунтованості податкових реформ призвели до надмірного навантаження на виробників. Варто відзначити, що саме дослідження проблеми оподаткування є надзвичайно актуальним і важливим як для підприємств, так і для суспільства в цілому.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемами оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств активно займалися українські вчені: Азізова К.Е. [1], Іванов Ю.Б. [5], Еськов О.Л. [5], Проніна В.І. [9], Сеперович Н.В. [9], Березовський В.В. [10], Тулуш Л.Д. [10], Юшко С.В. [11].

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Однак попри значну кількість напрацювань вчених недостатньо дослідженими залишаються питання податкового регулювання діяльності аграрних підприємств, а також впливу змін у податковому законодавстві на загальне податкове навантаження для сільськогосподарських товаровиробників.

**Мета статті** полягає в аналізі сплати податкових платежів до бюджету і створенні ефективної моделі оподаткування сільськогосподарського підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Досліджуване підприємство ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» в основному спеціалізується на галузі рослинництва, галузі тваринництва відводиться невелика частина. Господарство займається вирощуванням елітних сортів зерна, зокрема озимої пшениці, ярого ячменю, соняшника та ін. Підприємство ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» – це державне підприємство дослідного господарства. Господарства досліджують для того, щоб підвищити його рівень ефективності, розширити спеціалізацію, вийти на новий, більш серйозний та ширший рівень виробництва, впровадити нові сорти насіння, а також удосконалити вирощування старих.

Найважливішою складовою частиною сільськогосподарських ресурсів, незамінним засобом виробництва є земля [2, с. 15]. Від того, як вона використовується, залежить розвиток всіх галузей сільськогосподарського виробництва і, відповідно, результати роботи підприємства. Перед сільськогосподарськими підприємствами стоїть завдання як найповнішого використання кожного гектара землі. Тисячі гектарів покладів, низькопродуктивних сінокосів і пасовищ, чагарників, заболочених земель можна перетворити на продуктивні угіддя. Розглянемо використання земель в господарстві ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» за 2012–2014 рр. (табл. 1).

Якщо розглядати сільськогосподарські угіддя з погляду інтенсивності їх використання, то найінтенсивніше використовуються і дають кращу віддачу рілля (рис. 1).

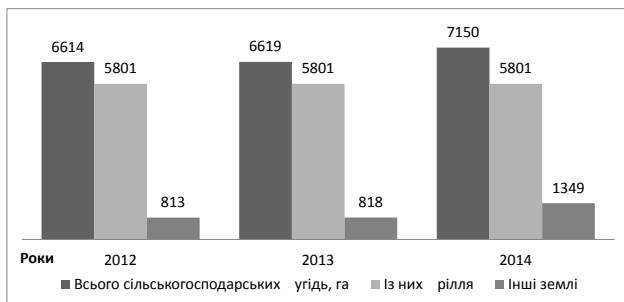


Рис. 1. Склад та структура земельного фонду ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» за 2012–2014 рр.

З огляду на таблицю 1 за аналізований період структура земельного фонду сільськогосподарського підприємства майже не змінилась, окрім 2014 р.,

де збільшилось всього сільськогосподарських угідь на 536 га.

Система оподаткування – це законодавчо встановлені економіко-правові відносини між громадянами та державою, за допомогою яких відбувається привласнення державою частини створеного суспільного продукту з метою виконання функцій держави і для покриття державних видатків [3, с. 123–131]. Податки є однією з найважливіших ланок фінансових відносин у суспільстві і як форма фінансових відносин виникають з появою держави [8, с. 52]. В Україні з 1 січня 2015 р. запроваджена нова податкова реформа стосовно відміни фіксованого сільськогосподарського податку на єдиний податок для платників четвертої групи [4, ст. 291].

Насправді ці зміни досить формальні – відбулося формальне включення фіксованого сільгосподатку до складу єдиного податку. Самі правила оподаткування сільськогосподарських товаровиробників майже не змінилися [6]. Отже, розглянемо основні платежі до бюджету ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» (табл. 2).

Таблиця 1  
Динаміка складу та структури земельного фонду ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» за 2012–2014 рр.

Угіддя	2012 рік		2013 рік		2014 рік	
	Площа	Структура	Площа	Структура	Площа	Структура
	га	%	га	%	га	%
Всього с.-г. угідь, га	6614	100	6619	100	7150	100
Із них рілля	5801	87,7	5801,0	87,6	5801,0	81,1
Інші землі	813	12,3	818,0	12,4	1349,0	18,9

Таблиця 2  
Аналіз динаміки показників основних платежів до бюджету ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» за 2012–2014 рр., тис. грн.

Вид платежу	2012 рік	2013 рік	2014 рік	Відхилення	
				(+,-)	%
ПДВ	2 483	2 723	-	-	-
ЄСВ	728	1104	1620	892	222,5
Єдиний податок	39336,7	40150,2	39336,7	0	100
ПДФО	673718,15	673718,15	673718,15	0	100

Таблиця 3  
Розрахунок річної суми ФСП до бюджету ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» на 2014 р.

Категорія земель	Площа земельної ділянки, га	Нормативна грошова оцінка, грн.	Ставка податку (у % до нормативної грошової оцінки)	Річна сума податку
Рілля	5800,6	4360	0,15	37935,92
Сіножаті	617	1254	0,15	1160,58
Пасовища	196	817	0,15	240,2

Таблиця 4  
Бюджет сплати ФСП ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» у 2014 р.

Категорія земель	Річна сума ФСП	Січень-червень	Липень-вересень	Жовтень-грудень
рілля	37935,92	1264,53	6322,65	3793,59
сіножаті	1160,58	38,69	193,43	116,06
пасовища	240,2	8,01	40,03	24,02
Разом	39336,7	1311,23	6556,11	3933,67

Таблиця 5  
Бюджет сплати ФСП у складі єдиного податку IV групи для ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» у 2015 р.

Категорія земель	Площа земельної ділянки, га	Нормативна грошова оцінка, грн.	Коефіцієнт до нормативної оцінки	Ставка податку, %	Річна сума податку
Рілля	5800,6	4360	1,756	0,45	199846,45
Сіножаті	617	1254	1,756	0,45	6113,92
Пасовища	196	817	1,756	0,45	1265,36
Разом до сплати					207225,73

З огляду на таблицю 2 спостерігається збільшення ЄСВ у 2014 р. порівняно з 2012 р. у 2,2 рази. Незважаючи на те що Уряд пообіцяв роботодавцям зменшення ставки ЄСВ, фактично цього не відбулося. Натомість запропоновано зменшення ставки нарахування ЄСВ, але за дотриманням одночасно чотирьох умов, що на практиці надто складно реалізувати. Теоретично цим можуть скористатися лише підприємства, що виплачують високу зарплату, до яких не можна віднести досліджуване підприємство. Сума сплаченого ПДФО за досліджуваний період не змінилась, що свідчить про те, що у період з 2012–2014 рр. середньооблікова кількість працівників не змінилась.

Як бачимо, підприємство сплачує ФСП, а значить, знаходиться на спеціальному режимі оподаткування, тобто частка сільськогосподарського товаровиробництва ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%. Бюджет фіксованого сільськогосподарського податку складається на підставі даних бюджету капітальних інвестицій та інформації про земельні ділянки, які перебувають у власності підприємства на момент складання бюджету підприємства. Розрахунок річної суми ФСП, нарахованого державному підприємству ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» на 2014 р. наведено у таблиці 3.

Кінцевий бюджет фіксованого сільськогосподарського податку із зазначенням кінцевих строків сплати нарахованих сум податку представлено у таблиці 4.

Отже, загалом ми бачимо, що сума ФСП є відносно невеликою для державного підприємства ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ», у 2014 р. складає 39 336,7 грн. для 6613,6 га землі, не враховуючи інші землі, які не підлягають оподаткуванню. На нашу думку, слід розглянути сплату ФСП державного підприємства ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» у 2015 р. у складі єдиного податку IV групи із встановленням відповідних змін (табл. 5).

За проаналізованими даними бачимо, що у складі IV групи Єдиного податку для ДП «ДГ «Ізвестія» НААНУ» у 2015 р. податкове навантаження у порівнянні з 2014 р. збільшилось на 167 889,03 грн., або 5,2 рази, що свідчить про різке збільшення відрахування в бюджет, але одночасно і про зменшення прибутку від господарської діяльності для сільськогосподарських товаровиробників.

З таблиці 5 видно, що відбулись такі зміни з 1 січня 2015 р.: база оподаткування застосовується з урахуванням коефіцієнта індексації станом на 1 січня 2015 р., який визначається у такому ж порядку, як для розрахунку розміру земельного податку. Коефіцієнт індексації станом на 1 січня 2015 р. становить 3,997. Розміри ставок для платників єдиного податку четвертої групи з 1 га сільськогосподарських угідь або земель водного фонду визначено п. 293.9 ст. 293 Податкового кодексу України [7] у відсотках від бази оподаткування і залежать від категорії (типу) земель та їх розташування. З 1 січня 2015 р. для платників єдиного податку IV групи – сільськогосподарських товаровиробників ставки зросли в три рази.

Таким чином, запроваджений ФСП в складі IV групи платників єдиного податку як основного в системі оподаткування сільськогосподарських товаровиробників на

певному етапі розвитку економіки України є обґрунтованим і дозволяє врахувати специфіку сільськогосподарського виробництва при встановленні об'єкта оподаткування та строків сплати податку, що, в свою чергу, дає можливість спростити систему оподаткування та податковий облік, стимулювати раціональне використання землі. Тобто основною функцією чинної системи оподаткування, яка реалізується на сучасному етапі в аграрному секторі економіки, є стимулююча. Розглянемо основні постулати до удосконалення системи оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників (рис. 2).

Вважаємо, що здійснення зазначених заходів дасть змогу підвищити ефективність системи оподаткування у галузі, посилити регулювальну функцію податків та збільшити наповнюваність бюджетів, привести інструменти фінансової підтримки для сільськогосподарських товаровиробників. Це є важливим напрямом підтримки ефективності здійснення діяльності сільськогосподарських товаровиробників, тому що існує залежність сільського господарства від погодних умов та високого рівня ризикованості, а також тривалого періоду виробничого циклу, що зумовлює уповільнений оборот капіталу. І саме застосування спеціальних режимів оподаткування для сільськогосподарських підприємств є тією рушійною силою, яка надає змогу господарствам розвиватись через таку підтримку держави. Це, в свою чергу, призводить до сплати податків, тому що підприємства здійснюють свою діяльність прозоро згідно із законодавством України.

**Висновки.** Дослідивши діючий механізм ФСП в складі IV групи платників єдиного податку, вважаємо, що його удосконалення повинно здійснюватися за такими напрямками:

1. Внести зміни стосовно дозволу на сплату ФСП у моменту реєстрації суб'єкта господарювання.
2. При використанні земельних ділянок, на які платники ФСП набули права власності чи користування, справляти з них плату за землю та переводити їх на загальну систему оподаткування з внесенням отриманих податків до бюджетів місцевого самоврядування.

Таким чином, за результатами проведеної оцінки можна стверджувати, що оподаткування є важливим соціально-економічним інституту суспільства,



Рис. 2. Удосконалення системи та механізму оподаткування для сільськогосподарських товаровиробників

завдяки якому держава має можливість акумулювати фінансові ресурси, необхідні для виконання своїх завдань. Податки, виконуючи низку функцій, надають державі можливість сприяти створенню належних умов для діяльності суб'єктів господарювання.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Азізова К.Е. Фіксований сільськогосподарський податок у розвитку аграрного сектору // К.Е. Азізова // Економіка АПК. – 2010. – № 10. – С. 78–83.
2. Будзяк В.М. Сільськогосподарське землекористування (економіко-екологічні та управлінські аспекти) / В.М. Будзяк ; під наук. ред. С.І. Дорогунцова. – К. : Оріяни, 2006. – 488 с.
3. Довголюк В.І. Податкова система : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / В.І. Довголюк Ю.Ю. Ярмоненко. – К. : Центр навчальної літератури, 2010. – 315 с.
4. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 р. № 71-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/71-19>.
5. Іванов Ю.Б., Еськов О.Л. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект : [монографія] / Ю.Б. Іванов, О.Л. Еськов. – Х. : ІНЖЕК, 2012. – 328 с.
6. Наказ Міністерства Фінансів України «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» від 19.06.2015 р. № 578 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0799-15>.
7. Податковий кодекс України від 17.09.2015 р. № 702-VIII.
8. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств / А.М. Поддєрьогін. – К. : КНЕУ, 2002. – 571 с.
9. Тулуш Л.Д. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників: стан та перспективи розвитку / Л.Д. Тулуш, В.І. Проніна, Н.В. Сеперович // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 4. – Т. 4. – С. 136–140.
10. Тулуш Л.Д., Березовський В.В. Причини необхідності здійснення реформ щодо фіксованого сільськогосподарського податку / Л.Д. Тулуш, В.В. Березовський // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія «Економічні науки». – 2012. – № 1(56). – Т. 4. – С. 177–181.
11. Юшко С.В. Фіксований сільськогосподарський податок: історія та перспективи застосування / С.В. Юшко // Фінанси України. – 2009. – № 11. – С. 63–72.