

УДК 336.228:338.43.012.23:336.2(477)

**О. О. Кундицький**

## **ДО ПИТАННЯ ПОДАТКОВОГО РЕФОРМУВАННЯ ТА ЙОГО ВПЛИВУ НА ВИРОБНИЦТВО АГРОПРОМИСЛОВОЇ ПРОДУКЦІЇ**

*Проаналізовано вплив податкової політики на діяльність агропромислового комплексу. Обґрунтовано необхідність збереження пільгового режиму оподаткування для сільськогосподарських підприємств. Зроблено висновок про те, що в Україні ще не створена система оподаткування, яка відповідає сучасним ринковим відносинам, що пов'язано з об'єктивними і суб'єктивними чинниками.*

**Ключові слова:** податки, агропромисловий комплекс, ПДВ, Податковий кодекс, ефективність.

**Постановка проблеми.** Із поглибленням аграрної реформи, набуттям виробниками аграрного сектору України господарської самостійності, змінюються засади фінансових відносин між ними та державою, відпрацьовуються напрями і механізми державної бюджетної підтримки фінансово незалежних, самостійних товаровиробників. Із набуттям Україною статусу члена СОТ у податковому механізмі були закладені значні можливості цілеспрямованого впливу держави на соціально-економічні процеси в АПК. Однак подальший розвиток інтеграції України у світове ринкове середовище потребує вдосконалення механізму державної підтримки сільськогосподарських виробників через податковий механізм для забезпечення конкурентних переваг національної продукції на світовому ринку.

**Стан дослідження.** Проблеми впливу оподаткування на економіку набули помітного розвитку в роботах сучасних учених, а саме: О. В. Ареф'євої, В. І. Благодатного, В. В. Буряковського, В. П. Вишневіського, Ю. Б. Іванова, П. Т. Саблука, В. Я. Месель-Веселяка, В. В. Юрчишина, В. П. Янчука та ін. Проте аналіз наукової літератури вказав на недостатню увагу організації й удосконаленню всіх аспектів управління оподаткуванням, зокрема вдосконаленню податкових відносин і підвищенню ефективності АПК. У числі найбільш спірних досі є навіть проблеми пільгового оподаткування сільськогосподарських підприємств.

**Мета статті** – аналіз впливу податкових реформ на розвиток АПК та рекомендація шляхів виходу із кризової ситуації.

**Виклад основних положень.** Як свідчить досвід розвинених країн Заходу, здійснення масштабної податкової реформи неможливе шляхом внесення окремих точкових змін до законодавства. Її цілі можуть бути досягнуті тільки з прийняттям єдиного, взаємопов'язаного та комплексного документа, що враховує всю систему податкових правовідносин. Таким документом для України мав стати Податковий Кодекс, націлений на кодифікацію податкових законів, спрощення їх викладення, максимальне зближення принципів податкового та бухгалтерського обліку.

На думку багатьох економістів, необхідність прийняття Податкового Кодексу для аграрної сфери була зумовлена тим, що існуюча на той час в сільському господарстві України система оподаткування далека від досконалості, їй властива низка вагомих недоліків, що погіршує умови відтворення та посилює й без того скрутне фінансово-економічне становище підприємств АПК. Стан економіко-організаційного процесу податкового регулювання більшості вітчизняних підприємств АПК був незадовільним, а сам процес

потребував вдосконалення, яке було можливе лишень за використання елементів податкового механізму з інструментами податкового регулювання.

Завдяки прийнятому Податковому кодексу існуюча система оподаткування в агропромисловому комплексі України зазнала чималих змін. Відтак серед низки нормативних актів, що втратили чинність з 1 січня 2011 р., розглянемо Закон України «Про плату за землю» № 378/96-ВР від 19 вересня 1996 р. На заміну зазначеному закону в Податковому кодексі передбачено розділ XIII, повністю присвячений такому загальнодержавному податку, як плата за землю.

Аналізуючи зміни чинного законодавства, необхідно взяти до уваги те, що, як і раніше, плата за землю належить до загальнодержавних податків та справляється у формі земельного податку й орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності [1].

Що стосується земельного податку, то таким є обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів [2]. Своєю чергою, орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності теж є обов'язковим платежем, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою [3].

Відповідно, платниками земельного податку є власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та безпосередньо землекористувачі, а орендної плати – орендарі земельних ділянок.

На початку реформування системи оподаткування агропромислового виробництва податковий механізм держава використала як важіль підтримки реформованих підприємств, в результаті чого для сільськогосподарських товаровиробників були розроблені й функціонували спеціальні режими прямого (фіксований сільськогосподарський податок) й непрямого (особливий порядок оподаткування податком на додану вартість) оподаткування.

Позитивом функціонування ФСП у сільському господарстві, на думку одних економістів, була його простота та прозорість. В той же час існувало багато досліджень, які доводили, що податок у такому вигляді вже себе вичерпав. Основними аргументами тут стали порушення принципів нейтральності, справедливості в оподаткуванні аграрного сектору та не забезпеченні фіскальної та регулюючої функції податків.

Щодо ПДВ, то його спецрежим мав велику популярність серед аграріїв, оскільки, на думку багатьох, був ефективною формою державної підтримки високоризикового сільськогосподарського виробництва. Аргументом на користь дії механізму ПДВ було також і те, що

через автоматичну дію, він був повністю позбавлений корупційної складової на відміну від прямих бюджетних дотацій.

Як свідчать дослідження, втрата можливості використання спецрежиму по ПДВ призведе до втрати 20% обігових коштів і вплине насамперед на господарства середнього розміру, частка в галузі яких перевищує 40%. Ситуація також погіршується тим, що на тлі вкрай нерозвиненої системи фінансування сільськогосподарського товаровиробника посилення конкуренції на ринках на етапі вступу Україні до ЄС такий удар в ядро галузі – єдиної, що демонструє економічне зростання, – може виявитися летальним.

Слід зазначити, що важливість пільгових режимів оподаткування сільгоспвиробників підкреслюється тим фактом, що їх наявність забезпечує приблизно 50% прибутковості сільгоспідприємств, а в окремих секторах аграрного виробництва (наприклад, в тваринництві) збереження позитивних економічних результатів роботи повністю залежить від наявності податкових пільг.

Крім підтримки прибутковості сільськогосподарських товаровиробників пільгові режими оподаткування виконують важливу роль з погляду вирівнювання економічних стимулів у різних секторах аграрного виробництва.

Проте, на думку урядовців, для розвитку АПК і наповнення бюджету потрібні інші, більш дієві податкові стимули. І саме це стало основною причиною того, що 28 грудня 2014 р. Верховна Рада України ухвалила Закон «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України» (щодо податкової реформи) (законопроект № 1578 від 22 грудня 2014 р.). 25 грудня 2014 р. цей законопроект було взято за основу.

Експрес-аналіз положень законопроекту, проведений науковцями Інституту аграрної економіки, засвідчив, що його норми спрямовані на удосконалення податкових процедур та підвищення рівня податкового навантаження для окремих категорій економічних суб'єктів, а також запровадження в Україні прогресивних заходів податкового адміністрування та податкового контролю, що широко застосовуються у європейській практиці.

Положення ухваленого Закону України передбачають суттєві зміни механізму справляння податків із сільськогосподарських товаровиробників, а також механізму податкового адміністрування.

Доволі серйозні зміни очікують нинішніх платників фіксованого сільськогосподарського податку. З 2015 р. вони стали платниками єдиного податку: для них сформовано окрему групу цього різновиду обов'язкових платежів.

Ухваленим законом передбачено трикратне збільшення ставок єдиного податку для сільгоспідприємств порівняно зі ставками колишнього ФСП (зокрема, для ріллі – із 0,15% до 0,45%), що із індексацією бази оподаткування обумовить збільшення податкових сум з гектара оподаткованої площі у майже 18 разів (із менш як 6 грн/га у 2014 р. до понад 105 грн у 2015 р.).

Реформований сільськогосподарський податок є спеціальною формою оподаткування доходів від ведення сільськогосподарської діяльності, поєднуючи ознаки майнового та прибуткового оподаткування.

Єдиний сільськогосподарський податок визнається єдиною формою оподаткування доходів від володіння та використання відповідних сільгоспугідь (об'єднує три платежі – за володіння, за користування, та на доходи від передачі землі в оренду (крім відчуження)).

Дія спецрежиму справляння ПДВ у сфері сільського господарства продовжується, але в дещо модернізованому вигляді. Новації полягають в тому, що запроваджено систему електронного адміністрування податку на додану вартість, що передбачає функціонування спеціальних ПДВ-рахунків. У тестовому режимі такі рахунки запрацювали із 1 лютого 2015 р., а повноцінне їх функціонування передбачається із 1 липня 2015 р. Відповідно, сільгоспідприємства, як й інші платники ПДВ, позбавлені частини оборотних коштів. Ситуація погіршується ще й тим, що наразі невирішеним є питання відшкодування ПДВ у процесі експорту зернових та технічних культур.

Слід зазначити, що податкова система вважається ефективною, якщо забезпечується дотримання таких умов [3, с. 87]:

- рівний розподіл податкового навантаження між платниками незалежно від організаційно-правової форми та форми власності;
- податковий тягар не повинен бути надмірним, це позбавляє підприємства фінансових ресурсів для забезпечення розширеного відтворення та технічного переобладнання виробництва;
- кількість податків має бути оптимальною, а техніка їх справляння простою та зрозумілою платнику податку;
- податкова система повинна бути справедливою і не допускати довільного тлумачення;
- податки не повинні впливати на ухвалення підприємствами економічних рішень, або такий вплив має бути мінімальним.

Проте, як свідчать дослідження, система оподаткування сільського господарства є неефективною [4].

Реформування системи оподаткування аграрного сектору повинно забезпечити функціонування не лише стимулюючої, а й фіскальної та регулюючої функції податків.

Загалом податкову систему потрібно вдосконалювати в напрямі її уніфікації щодо джерел податків і забезпечення високої зацікавленості виробників у підвищенні рівня ефективності виробництва після сплати податків. Багатоканальна система податків послаблює ці стимули, ставить виробників у неоднакові умови. З позиції ринкової економіки очевидною є потреба орієнтації її на впровадження та диференціацію податків залежно від прибутку та використання цього важеля для обмеження монополізму в АПК.

Нині прийнято вважати, що найбільший тиск на прибуток підприємств робить податок на додану вартість. Дійсно, саме в сільському господарстві, незважаючи на його кризовий стан, створюється значна частина доданої вартості і, відповідно, на цю сферу припадає дві третини нарахувань податку на додану вартість.

Водночас за своєю економічною природою податок на додану вартість – це податок на споживання і фактично платником цього податку є кінцевий споживач продукції. Відтак реальний рівень податкового навантаження на виробника визначається можливостями перекладання всього обсягу ПДВ на покупця продукції. Важливо зазначити, однак, що внаслідок нестабільності внутрішнього ринку, низької купівельної спроможності споживачів сільськогосподарської продукції це вдається не завжди. Також вплив ПДВ на формування власних фінансових ресурсів відбувається через встановлені законом правила податкового обліку. Наприклад, до бюджету підлягає сплата різниці між сумою ПДВ, отриманою у складі виручки (податкове зобов'язання), і сумою ПДВ, сплаченою постачальникам (податковий кредит). Але між виникненням податкового кредиту та його відшкодуванням у сільському господарстві, як правило, минає певний час, упродовж якого власні кошти підприємства виходять з обороту, що негативно впливає на його фінансовий стан. Тому необхідна розробка механізму розрахунків підприємств з податковими органами з ПДВ, який максимально враховував би сезонний характер сільськогосподарського виробництва і не допускав значного відволікання обігових коштів господарств. Інша проблема з цього податку – несвоєчасність повернення ПДВ.

Крім того, на думку колективу авторів під керівництвом І. Р. Михасюка, в умовах становлення нових форм власності, зокрема селянських (фермерських) господарств, необхідно використовувати досвід оподаткування не стільки сучасних високорозвинених країн світу, а досвід «дикого заходу» минулого сторіччя. Тоді, в умовах становлення фермерства, зокрема в Канаді, зменшували податки тим селянам-господарям, які домагалися кращих результатів роботи,

тобто які більше продавали продукції, розширювали своє господарство [4, с. 125].

**Висновки.** В Україні ще не створена система оподаткування, яка відповідає сучасним ринковим відносинам, що пов'язано з об'єктивними і суб'єктивними чинниками. Пропонуючи зміни до законодавства, уряд не дотримується стратегічних пріоритетів та політик, визначених законодавством України. Досягнення поточних цілей планується здійснити за рахунок нехтування довгостроковими пріоритетами та на засадах, які суперечать задекларованим принципам. Тому найважливішим завданням державної податкової політики в сільському господарстві є використання податкових інструментів, які б стимулювали поступальний розвиток галузі, серед яких продовження дії пільгового оподаткування до виходу аграрної сфери з кризи. Водночас необхідне створення об'єктивної та прозорої системи взаємовідносин між податковими органами та платниками податків, яка б забезпечила підвищення ефективності функціонування податкової системи, призвела до зниження рівня тіньової економіки та сприяла виявленню незаконних схем мінімізації податкових платежів.

1. Михальченко Н. Плата за землю відповідно до Податкового кодексу України / Н. Михальченко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://podatok.vlasnasprava.info/podatkovyjkodeks/komentari-ekspertiv/301-2011-02-11-13-49-03.html>

2. Податковий кодекс України // Голос України від 4 грудня 2010 р. – № 229.

3. Евстигнеев Е. Н. Основы налогообложения и налогового права: учеб. пособие / Е. Н. Евстигнеев. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 109 с.

4. Березовська Л. О. Сучасний стан та напрями удосконалення спеціального режиму прямого оподаткування в аграрному секторі економіки України / Л. О. Березовська // Науковий вісник НУБІП України. – Вип. 154. – 2010. – С. 132–137.

5. Михасюк І. Державне регулювання економіки / І. Михасюк, А. Мельник, М. Крупка, З. Залога. – К.: Атіка; Ельга-Н, 2000. – 592 с.

#### **Кундицкий А. А. К вопросу налогового реформирования и его влияния на производство агропромышленной продукции**

*Проанализировано влияние налоговой политики на деятельность агропромышленного комплекса. Обосновано необходимость сохранения льготного режима налогообложения для сельскохозяйственных предприятий. Сделано вывод о том, что в Украине еще не создана система налогообложения, которая соответствует современным рыночным отношениям, что связано с объективными и субъективными факторами.*

**Ключевые слова:** *налого, агропромышленный комплекс, НДС, Налоговый кодекс, эффективность.*

**Kundytskyy O. O. On the issue of tax reform and its impact on the production of agrocultural products**

*The impact of tax policy on agriculture activities was analyzed. The needs to preserve the preferential tax treatment for farmers were argued by the author. It has noted that the importance of preferential tax regimes farmers underscored by the fact that their presence provides approximately 50% of agricultural yield, and in some sectors of agriculture conservation positive economic results completely depends on the availability of tax incentives. Conditions the efficiency of the national tax system: equal distribution of the tax burden among taxpayers, regardless of the legal form and ownership; optimal tax burden; fair tax system; taxes should not influence the decision-making of economic enterprises and so on were selected by the author.*

*In conclusion it was determined that Ukraine had not yet established a system of taxation that meet modern market economy, which is associated with both objective and subjective factors. Offering amendments to the legislation, the government follows the strategic priorities and policies established by the legislation of Ukraine. Achieving the goals of the current planned due to neglect long-term priorities and the principles which are contrary to the declared principles. Therefore, the most important task of the state tax policy in agriculture is the use of tax instruments that stimulate ongoing development of the industry, including the extension of the tax reliefs to exit agrarian sphere of the crisis. It is necessary to create an objective and transparent relationship between tax authorities and taxpayers, which would ensure the efficiency of the tax system, led to the reduction of the shadow economy and helped identify illegal schemes to minimize tax payments.*

**Key words:** taxes, agriculture, VAT, tax code, efficiency.

*Стаття надійшла 21 травня 2015 р.*