

Сівіцька Світлана Павлівна,

*Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка,
кандидат економічних наук, доцент*

Дахно Олена Миколаївна,

*Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка,
старший викладач*

ЕВОЛЮЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

Запровадження спрощеної системи оподаткування для сільськогосподарських підприємств наприкінці 90-х років було засобом першої допомоги. Аграрна галузь на той момент перебувала в критичному стані з накопиченою кредиторською заборгованістю близько 15 млрд. грн. Нездатність сплачувати податки, платити зарплати і переддефолтний стан вимагали кардинальних рішень від уряду. Усвідомлюючи непродуктивність існуючої на той час системи податків, уряд зробив кроки для значного спрощення оподаткування ряду видів діяльності, у тому числі і сільськогосподарських підприємств.

Одним із елементів спрощеної системи оподаткування був фіксований сільськогосподарський податок (ФСП), який значно знижував рівень податкового навантаження на сільськогосподарські підприємства і спрощував адміністрування податків. Аналіз еволюції ФСП дозволяє зрозуміти зміни в динаміці податкового навантаження на сільське господарство в Україні, характер державної політики в даній сфері та нагальні проблеми агробізнесу. Історію підтримки українського сільського господарства податковими інструментами варто розпочати з 1999 року, коли вперше було прийнято та введено ряд законодавчих актів відповідного змісту.

Спрощена система оподаткування була запроваджена для сільгоспвиробників Законом від 17.12.1998 р. № 320-XIV «Про фіксований сільськогосподарський податок» з 1999-го року (далі – Закон № 320). Згідно з цією системою один податок сплачувався замість одинадцяти інших, актуальних на той час (податку на прибуток підприємств; плати (податку) за землю; податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; комунального податку; збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету; збору до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення; збору на обов'язкове соціальне страхування; збору на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг загального користування України; збору на обов'язкове державне пенсійне страхування; збору до Державного інноваційного фонду; плати за придбання торгового патенту на здійснення торговельної діяльності; збору за спеціальне використання природних ресурсів щодо користування водою для потреб сільського господарства).

Платниками фіксованого сільськогосподарського податку (далі – ФСП) були сільськогосподарські підприємства, у яких сума, одержана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, перевищує 50 % загальної суми валового доходу.

Об'єктом оподаткування була визначена площа сільськогосподарських угідь, переданих сільгоспвиробнику у власність або наданих йому у користування, в тому числі на умовах оренди.

Ставка ФСП встановлювалась у відсотках до грошової оцінки сільськогосподарських угідь, яка проводиться відповідно до методики, затвердженої

КМУ, у таких розмірах: для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,5 % (для гірських зон та поліських територій – 0,3%) та для багаторічних насаджень – 0,3 % (для гірських зон та поліських територій – 0,1%).

Сплата податку (у тому числі у натуральній формі) мала проводитись щомісячно до 20 числа наступного місяця у розмірі третини суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку, у таких розмірах: у I та II кварталі – по 10 %; у III кварталі – 50 %; у IV кварталі – 30 %. Дію даного Закону передбачалось обмежити 01.01.2004 р.

Знаковим моментом в даному переліку є те, що відповідно до першої редакції Закону № 320 внески до соціальних фондів входили до списку зборів, які заміщувались ФСП. Проте, ця норма вже 03.02.1999 р. була скоригована Законом № 414-XIV «Про внесення змін до статті 9 Закону України «Про фіксований сільськогосподарський податок». І з суми ФСП на обов'язкове державне пенсійне страхування відраховувалося 68 %, на обов'язкове соціальне страхування – 2 %. Такий порядок сплати позабюджетних соціальних внесків діяв до 2005 року.

У 2003-му році Законом № 659-IV від 03.04.2003 р. «Про внесення змін до Закону України «Про фіксований сільськогосподарський податок» було скасовано можливість сплати податку у натуральній формі (доречі, цією нормою неможливо було скористатися) і дію спрощеної системи було поширено на рибницькі, рибальські та риболовецькі господарства. Тому об'єкт оподаткування було доповнено землями водного фонду, які використовуються зазначеними господарствами для розведення, вирощування та вилову риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах). Ставка податку встановлювалась на рівні – 1,5 % грошової оцінки одиниці площі ріллі по областях та АР Крим.

З 1 січня 2004 року Законом № 974-IV від 19.06.2003 р. «Про внесення змін до деяких законів України щодо регулювання діяльності в аграрному секторі економіки» було встановлено ряд важливих моментів: з переліку податків та зборів, які заміщав ФСП виключались збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення та збір до Державного інноваційного фонду через їх скасування; для отримання статусу платника ФСП сума, одержана сільгосппідприємством від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік мала перевищувати 75 % (а не 50%) у загальній сумі валового доходу; дію ФСП було продовжено до 1 січня 2009 року.

1 січня 2005 року набрав чинності Закон № 1878-IV від 24.06.2004 р. «Про внесення змін до деяких законів України щодо оподаткування сільськогосподарських підприємств та підтримки соціальних стандартів їх працівників». Тим самим було зроблено перші кроки по виключенню зі складу ФСП платежів до позабюджетних соцфондів та поступовому виведенню порядку сплати даних зборів сільськогосподарськими підприємствами на загальний режим.

Протягом 2005 року сільгоспвиробники – платники ФСП збір на обов'язкове пенсійне страхування визначали окремо за спеціальною ставкою від об'єкта оподаткування для найманих працівників, зайнятих у виробництві сільськогосподарської продукції. Спеціальна ставка визначалася у відсотках до загальноновстановленої ставки у розмірі 32%. В наступних бюджетних роках, до досягнення загального розміру ставки збору, вона підлягала щорічному збільшенню на 20 відсоткових пунктів.

У цьому ж році зі складу ФСП було виведено збір на обов'язкове соціальне страхування; збір на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних

доріг загального користування України; збір на обов'язкове державне пенсійне страхування.

Збір за спеціальне використання природних ресурсів (щодо користування водою для потреб сільського господарства) було замінено на збір за спеціальне водокористування.

У зв'язку з виведенням зі складу ФСП збору на обов'язкове державне пенсійне страхування та збору на обов'язкове соціальне страхування ставки податку було зменшено більш ніж у 3 рази.

В кінці 2006-го року сільгоспвиробникам було надано пільгу щодо податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, що фактично виводило даний податок зі складу ФСП. Дію ФСП знов було продовжено до 1 січня 2011 року.

Прийняття Податкового кодексу можна вважати наступним етапом в еволюції ФСП, хоча філософія даного податку не змінилась, однак зазнали змін ряд його елементів. Так, з початку 2011 року платники ФСП не були платниками податку на прибуток підприємств, земельного податку (крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського виробництва), збору за спеціальне використання води та збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності (у частині провадження торговельної діяльності). Решта податків і зборів сплачувались платником податку в порядку і розмірах, установлених Кодексом, а єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування – в порядку, визначеному Законом «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Ставки податку залишались без змін, однак вводилась спеціальна ставка ФСП (1%) для товаровиробників, які спеціалізувалися на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті.

Починаючи з 2015 року ФСП Законом «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» було формально приєднано до спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності у формі платників єдиного податку четвертої групи. Платники єдиного податку четвертої групи також звільнялись від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з податку на прибуток підприємств, податку на майно (в частині земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського виробництва) та рентної плати за спеціальне використання води.

Порівняно з ФСП до об'єкту оподаткування було віднесено лише земельні ділянки права користування якими були зареєстровані відповідно до земельного законодавства. Зазнала змін і база оподаткування. Якщо для ФСП вона визначалася виходячи з нормативно-грошової оцінки землі станом на 1 січня 1995 року, то для розрахунку єдиного податку використовувалася нормативно-грошова оцінка станом на 1 січня звітного року з урахуванням індексації. В результаті база оподаткування збільшилася у сім разів.

Також порівняно з ФСП у 3 рази було підвищено ставки єдиного податку для четвертої групи платників. Для ріллі, сіножатей і пасовищ вона становила 0,45 % (для гірських зон та поліських територій – 0,27%), для багаторічних насаджень – 0,27% (для гірських зон та поліських територій – 0,09%), для земель водного фонду – 1,35 і для закритого ґрунту – 3%.

Таким чином, податкове навантаження для сільгосппідприємств збільшилось у 21 раз.

Останні зміни на 2016 рік стосовно єдиного податку для сільськогосподарських підприємств полягали у черговому підвищенні ставок. Для ріллі, сіножатей і пасовищ ставка становила 0,81 % (для гірських зон та поліських територій – 0,49%), для багаторічних насаджень – 0,49% (для гірських зон та поліських територій – 0,16%), для земель водного фонду – 2,43% і для закритого ґрунту 5,4 %.

Таким чином, податкове навантаження по цьому податку для сільгоспвиробників порівняно з 2015 роком збільшилось ще у 1,8 рази.

Еволюція ФСП, а пізніше єдиного податку для четвертої групи, свідчить про те, що даний податок поступово втрачав свою регулятивну функцію, натомість зміни в оподаткуванні підсилювали його фіскальне значення. Відчутне зростання податкового навантаження на сільськогосподарські підприємства є наслідком не тільки бажання уряду підвищити рівень доходів бюджету, але і того факту, що ставки і база оподаткування протягом довгого періоду не переглядались і не приводились у відповідність до існуючих економічних умов.

Поступове виведення зі складу ФСП внесків до позабюджетних цільових фондів також стало фактором нарощення фіскального тиску, можливо навіть більш кардинальним, ніж зміна бази оподаткування і ставок.

Зважаючи на ріст навантаження та скрутний економічний стан України, актуальною є дилема щодо оптимального рівня і структури податків для сільського господарства, яке залишається однією з небагатьох галузей, що демонструє позитивну динаміку росту.

Підвищення податкового тиску без адекватних послаблень в інших аспектах діяльності сільськогосподарських підприємств може призвести до уповільнення розвитку галузі. З іншого боку, податкові преференції для сільського господарства перекладають податковий тягар на інших платників, що також дестимулює економічне зростання. Аналітичне підґрунтя для вирішення даного питання полягає в адекватній оцінці реального податкового навантаження, що на сьогодні сформувалось в агросекторі й порівняння даних величин з міжнародними аналогами.

Література:

1. Податковий кодекс України от 02.12.2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Ре-жим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>
2. Blöchliger H., Rabesona J. The Fiscal Autonomy of Sub-central Governments [Електронний ресурс] / OECD Working Papers on Fiscal Federalism. — Ре-жим доступу : <http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/fiscal-autonomy-of-sub-central>.
3. Український фінансовий сайт. [Електронний ресурс] — Режим доступу: www.finance.com.ua

УДК 338.434:631.11

Скриль Віталія Вячеславівна,

*Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка,
кандидат економічних наук, доцент*

Лисовин Владислав Олексійович,

*Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка,
магістр*

**НЕТРАДИЦІЙНІ ДЖЕРЕЛА ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**