УДК. 336.226.12

# СТАН І ПЕРСПЕКТИВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ УКРАЇНИ

***В. П. Синчак,*** *д.е.н., доцент*
*Хмельницький університет управління та права*

*The benefits of a simplified system of taxation are determined. The necessity of preservation of two tax rates and the division of taxpayers in the three groups are proved. The use of a simplified system of taxation in prospects is proposed.*

*Определено преимущества упрощённой системы налогообложения. Доказано необходимость сохранения двух налоговых ставок и разделения плательщиков на три группы. Предложено применение упрощённой системы налогообложения в перспективе.*

**Вступ.** Спрощена система оподаткування, як одна з найбільш стабільних форм податкових відносин суб'єктів малого підприємництва з державою, з часу її запровадження неодноразово ставала причиною серед науковців і фахівців виникнення дискусії стосовно необхідності її реформування. Причому ініціатори таких змін, посилаючись на відсутність законодавчого акта, що регулював би порядок нарахування та сплати єдиного податку, наявність можливості застосування спрощеної системи оподаткування в оптимізаційних схемах при обчисленні та відшкодуванні податків платниками інших платежів, якраз і називають ці недоліки найчастіше з-поміж інших. Відтак, актуальність зазначених питань, їх адекватність вимірам сьогодення, зумовлюють проблему теоретико-практичного спрямування та потребують її додаткового дослідження.

**Постановка задачі.** Слід зазначити, що питання спрощеної системи оподаткування знайшли відображення у працях вітчизняних науковців: М. Я. Дем'яненка, Д. І. Деми, Ю. Б. Іванова, О. Р. Квасовського, П. А. Лайка та Р. П. Жарка, І. О. Лютого, І. В. Педь, М. В. Романюк, Л. Д. Тулуша, Т. В. Уманець, О. В. Чайковської, С. І. Юрія та практикуючих спеціалістів, зокрема В. Є. Грицишина, М. Кантора, Ю. Ю. Ярмоленка та інших авторів. Однак прагматизм функціонування спрощеної системи оподаткування доводить наявність цілої низки проблем, що потребують свого розв'язання та визначення перспектив її подальшого розвитку, зокрема, в сільському господарстві.

Виходячи із наведеного вище, у статті поставлено завдання провести аналіз чинної спрощеної системи оподаткування у нашій країні загалом і в сільському господарстві зокрема та визначити перспективи її функціонування.

**Резудьтати.** З прийняттям указів Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" від 3 липня 1998 року №727/98 [1] (Указ 727/98) та "Про внесення змін до Указу Президента України від 3 липня 1998 року №727/98 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" від 28 червня 1999 року №746/99 [2] (Указ №746/99) у сільському господарстві для дрібних агроформувань стало можливим спростити відносини в розрахунках із державою. Тому в цей період часу небезпідставно було сподіватись на структурні зміни в кількості платників-сільгоспвиробників, що перебували на загальнодержавній системі оподаткування, а з набранням чинності зазначених указів мали можливість переходили на сплату єдиного податку.

Проте через функціонування запровадженого у цей саме період фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП) з установленими двохрічними податковими канікулами, відсутністю обмежень стосовно форми розрахунків із господарюючими суб'єктами та державою, перший з них, з позиції сільгоспвиробників, був менш привабливий, порівняно з ФСП. Усе це й

стало причиною того, що лише в наступних роках, зокрема після закінчення періоду дії податкової вакації, кількість дрібних сільськогосподарських агроформувань – платників єдиного податку, почала поступово збільшуватись. Причому така тенденція стала характерною не лише для окремих територій, але й для сільгоспвиробників України в цілому. Так, якщо у 2003-2004 рр. їх частка становила лише 3,5-3,8 %, то у 2007 р., порівняно із 2003 р., кількість сільгоспвиробників – платників єдиного податку в нашій державі збільшилась у 3,5 рази.

Достатньо наглядно цю активізацію можна побачити на прикладі малих сільськогосподарських агроформувань Хмельницької області, за даними якої проводився аналіз. Так, за період 2004-2009 рр. кількість платників єдиного податку, що здійснюють свою діяльність у цій галузі, зросла з 187 до 465 суб'єктів малого підприємництва за темпу зростання 248,7 %. Загалом їхнє число становило в середньому за 6 років 280 юридичних осіб (табл. 1). І це при тому, що для сільгоспвиробників у цих роках неодноразово продовжувалась дія ФСП, яким суттєво зменшено податкове навантаження для сільськогосподарських товаровиробників.

*Таблиця 1*

**Сплата єдиного податку (ЄП) сільгоспвиробниками (юридичними особами) Хмельницької області у 2004-2009 рр. (тис. грн.)**

| Найхарактерніші ознаки податку | Роки | | | | | | За 6 років |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | |
| Зареєстровано сільгоспвиробників платників ЄП, усього (осіб) | 187 | 225 | 236 | 313 | 253 | 465 | 280 |
| у т. ч.: – із сплатою ЄП за ставкою 6 % | 50 | 58 | 44 | 26 | 32 | 25 | 39 |
| – із сплатою ЄП за ставкою 10 % | 137 | 167 | 192 | 287 | 221 | 440 | 241 |
| Нараховано ЄП до бюджету, усього | 692,4 | 918,7 | 1245,0 | 1101,7 | 1055,7 | 905,9 | 986,6 |
| у т. ч.: – за ставкою 6 % | 209,0 | 398,5 | 415,0 | 233,0 | 260,0 | 300,8 | 302,7 |
| – за ставкою 10 % | 483,4 | 520,2 | 830,0 | 868,7 | 795,7 | 605,1 | 683,9 |
| Сплачено ЄП до бюджету, усього | 626,0 | 985,3 | 1321,0 | 1080,6 | 1129,0 | 885,5 | 1004,6 |
| у т. ч.: – за ставкою 6 % | 132,0 | 383,5 | 491,0 | 244,5 | 268,5 | 176,4 | 282,7 |
| – за ставкою 10 % | 494,0 | 601,8 | 830,0 | 836,1 | 860,5 | 709,1 | 721,9 |
| Частка сплаченого сільгоспвиробниками ЄП у сумі ЄП області, усього (%) | 2,3 | 3,8 | 4,0 | 3,1 | 2,9 | 2,6 | 3,1 |
| у т. ч.: – за ставкою 6 % | 1,6 | 5,4 | 5,7 | 2,7 | 3,3 | 2,6 | 3,6 |
| – за ставкою 10 % | 2,6 | 3,2 | 3,5 | 3,2 | 2,7 | 2,6 | 3,0 |
| Частка нарахованого ЄП у ВДВ с. г. області | 0,04 | 0,06 | 0,08 | 0,05 | 0,04 | 0,03 | 0,05 |
| Частка нарахованого ЄП у ВДВ області | 0,01 | 0,01 | 0,02 | 0,01 | 0,007 | 0,006 | 0,01 |

*Примітка.* Розраховано за даними ДПА в Хмельницькій області та Головного управління статистики в Хмельницькій області.

Причому з наданням права не реєструватись платником ПДВ, як і слід було очікувати, найбільш привабливою для сільгоспвиробників – платників єдиного податку є його сплата за ставкою 10 %, оскільки за цей самий період їх кількість в Хмельницькій області динамічно збільшувалась від 137 до 440 одиниць, або в 3,2 рази, що майже дорівнює зростанню на рівні країни. Зазначену тенденцію, характерну для Хмельницької області, достатньо ілюстративно відображено за допомогою рис. 1.

Відносно стабільними залишаються і надходження єдиного податку, сплаченого дрібними агроформуваннями до бюджету за десятивідсотковою ставкою (2% у 2004 та 2009 рр.), що склало в середньому за 6 років 3,0 % (3,6 % за ставкою 6 %) від його суми по платниках Хмельницької області. Та й у цілому частина сплаченого сільгоспвиробниками єдиного податку за двома ставками суттєво не відрізняється і знаходиться в межах 3,1 %.

**Рис. 1. Динаміка реєстрації платників єдиного податку за ставками 6% і 10 % в сільському господарстві Хмельницької області у 2004-2009 рр.**

Останнє підтверджується й величиною нарахованого податку суб'єктами малого підприємництва галузі відносно валової доданої вартості (ВДВ) сільського господарства та загалом, виробленій у Хмельницької області. Адже як очевидно з даних табл. 1, у цих роках його частка знаходилась у середньому на рівні відповідно 0,05 % та 0,01 % до зазначених статистичних показників області.

Зіставивши суму єдиного податку, сплаченого всіма платниками як у попередніх роках, так і у 2008-2009 рр. із валовою доданою вартістю Хмельницької області, доцільно зазначити, що його величина також є незначною відносно цього показника. За нашими підрахунками в останні два роки вона складає лише 0,27-0,25 %. Результати такого порівняння наглядно проілюстровано на рис. 2. Варто додати й те, що зазначена частка хоча і є дещо більшою від показників сільськогосподарських товаровиробників, але у структурі виручки від реалізації продукції (робіт і послуг) всіх платників єдиного податку Хмельницької області загалом і сільгоспвиробників зокрема сума цього платежу знаходиться майже на одному рівні – 9,1 % і 9.2 % відповідно.

Безумовно, наведена рівність підтверджує, по-перше, тенденцію обрання спрощеної системи оподаткування зі сплатою єдиного податку за ставкою 10 %, і, по-друге, переконливо доводить, що сільськогосподарські товаровиробники регіону не порушують закономірність, яка склалась не лише в Хмельницькій області, але й в Україні загалом, зокрема стосовно надання переваги розміру податкової ставки (10 %). Хоча з точки зору сільськогосподарського малого підприємства, враховуючи спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість, за якого суми ПДВ залишаються в розпорядженні сільгоспвиробників, логічно було б очікувати збільшення платників єдиного податку зі сплатою його за ставкою 6 відсотків. Однак, на нашу думку, саме недосконалість механізму дії ПДВ у сільському господарстві й є причиною такої тенденції в обранні спрощеної системи оподаткування за чинними податковими ставками, що, безперечно, породжує іншу проблему, яка вже виходить за межі цієї статті та потребує додаткового дослідження.

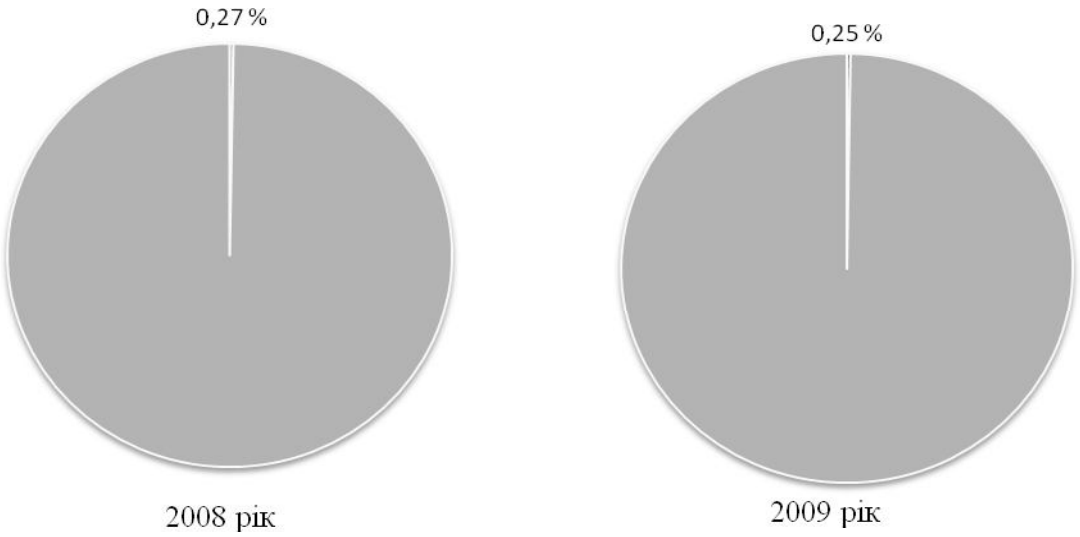


**Рис. 2. Частка сплаченого єдиного податку у валовій доданій вартості Хмельницької області в 2008-2009 рр. (%)**

Проведений аналіз дає підстави вважати єдиний податок одним із істотно стабільних у структурі податкових надходжень. Причому, враховуючи щорічне зростання кількості його платників в сільському господарстві, констатуємо зростаючу зацікавленість дрібних комерційних структур сільськогосподарського спрямування до оподаткування їхнього бізнесу за цим податком. Тому, на нашу думку, спрощена система оподаткування повинна мати перспективу на подальше функціонування.

Останнє особливо важливо, якщо до уваги взяти проект Податкового кодексу України, зареєстрованого у Верховній Раді України від 15.05.2010 р. №6509 [3], яким, до речі, визначено лише одну ставку податку для юридичних осіб – платників єдиного податку в розмірі 6 відсотків бази оподаткування, чим, на нашу думку, втрачається альтернативність вибору для суб'єкта малого підприємництва.

Відтак, з цієї точки зору заслуговує уваги альтернативний варіант проекту Податкового кодексу України, зареєстрованого у Верховній Раді України від 07.09.2010 р. №7101 [4], що дає право юридичним особам самостійно обирати одну з двох ставок оподаткування: 5 % (у разі зарахування податку на додану вартість до єдиного податку) або 3 % (за умови сплати податку на додану вартість).

Тому, не вдаючись до розгорнутого аналізу цих двох важливих документів, лише зазначимо, що незалежно від того яку величину податкових ставок буде затверджено для спрощеної системи оподаткування, було б доцільно малим і середнім сільськогосподарським підприємствам, іншим подібним їм агроформуванням зберегти альтернативу вибору податкової ставки та/або системи оподаткування. Для цього, на нашу думку, необхідно законодавчо затвердити та розділити суб'єктів дрібного і середнього підприємництва в сільському господарстві на три групи: 1) мікропідприємства (із чисельністю працюючих до 9 осіб та обсягом виручки, величина якої дозволяє не реєструватись платником ПДВ) зі сплатою єдиного податку за вищою податковою ставкою без сплати ПДВ; 2) малі (10-49 осіб та обсягом виручки, величина якої зобов'язує зареєструватись платником ПДВ) зі сплатою єдиного податку за меншою ставкою та сплатою ПДВ; 3) середні (50-249 осіб та обсягом виручки, величина якої установлена Господарським кодексом України для середніх підприємств) зі сплатою ФСП та інших податків, передбачених у цьому випадку або платежів загальнодержавної системи оподаткування.

**Висновки**. З'ясовано, що спрощена система оподаткування набула динамічного застосування в сільському господарстві після закінчення податкових канікул із фіксованого сільськогосподарського податку та відрізняється відносною стабільністю в надходженні платежів до бюджету, помірним податковим навантаженням, є особливо характерною для використання дрібними господарствами зі сплатою єдиного податку за податковою ставкою 10 відсотків. Обґрунтовано доцільність функціонування в перспективі спрощеної системи оподаткування в сільському господарстві з використанням двох альтернативних податкових ставок і груповим поділом платників, як необхідної умови сприяння альтернативності їх вибору.

**Список використаної літератури**

1. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності: Указ Президента України від 3 липня 1998 р. №727/98 (із наступними змінами) // Урядовий кур'єр. – 1998. – 9 липня.

2. Про внесення змін до Указу Президента України від 3 липня 1998 року №727/98 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: Указ Президента України від 28 червня 1999 року №746/99 // Урядовий кур'єр. – 1999. – 13 липня.

3. Проект Податкового кодексу України від 15.05.2010 р. №6509 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до проекту: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=37984

4. Проект Податкового кодексу України від 07.09.2010 р. №7101 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до проекту: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc555

УДК 336.564.2:338.43

# ПОДАТКОВЕ СТИМУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТА ПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ

***П. А. Лайко**, д.е.н., проф., член-кореспондент НААН*
*Національний університет біоресурсів і природокористування України*

*Обосновываются механизмы налогового стимулирования предприятий в аграрном секторе экономики.*

*Ключевые слова: налоги, налоговая система, налоговое стимулирование*

*The mechanisms of tax stimulation of enterprises are grounded in the agrarian sector of economy.*

*Keywords: taxes, tax system, tax stimulation*

**Вступ.** За останні роки було досягнуто зниження податкового навантаження на агропромисловий комплекс шляхом введення фіксованого сільськогосподарського податку та пільг з податку на додану вартість, але за допомогою цих заходів не було повною мірою досягнуто поставленої мети – виведення сільськогосподарських підприємств з кризи.

**Постановка задачі.** Оподаткування підприємств агропромислового комплексу напряму впливає на виконання завдань, що постають перед державою. Частка податкових надходжень від підприємств агропромислового комплексу у структурі державного бюджету становила лише 9,1 % фіскальних джерел у бюджеті 2005 року. Потім спостерігалося зменшення даного показника у 2006-2008 рр. відповідно - 8,7 ; 8,0 і 7,7 %. А вже у 2009 р. ця частка становила 11,5 %. Це відбулось за рахунок значного збільшення надходжень по підприємствам АПК з 2008-2009 рр. (з 13,1 млрд. грн до 20,2 млрд. грн, або на 154,2 %) та порівняно незначного збільшення надходжень всього (170,9 млрд. грн – 2008 р. та 175,5 млрд. грн – 2009 р., або на 102,7 %). Тобто, якщо надходження по підприємствам АПК зросли на 7,1 млрд. грн, то в цілому лише на 4,6 млрд. грн. (табл. 1)