



ФІНАНСИ, ГРОШОВИЙ ОБІГ ТА КРЕДИТ

В.П. Синчак*

ПОДАТКОВІ ІНСТРУМЕНТИ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Важливе місце поряд із іншими інструментами державного регулювання в сільському господарстві належить податкам та зборам, встановленим на території України. Тому при проведенні господарської діяльності сільськогосподарським підприємствам, як і будь-яким іншим господарюючим суб'єктам, необхідно враховувати особливості оподаткування як при проведенні операцій на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках. Серед основних особливостей в оподаткуванні слід відмітити ті, що мають місце в непрямих податках, до яких традиційно відносять акцизний збір, податок на додану вартість (ПДВ) та мито, а також і в прямих, основним з яких для сільгоспвиробників в даний час є фіксований сільськогосподарський податок (ФСП).

Однак, не зважаючи на значну кількість публікацій, у яких розглядаються проблеми державного регулювання економіки, у вітчизняних виданнях ще недостатньо дослідженими є ці питання з точки зору використання податкових інструментів, що характерні для сільського господарства. Тому недостатня розробленість механізму державного регулювання за допомогою податків викликає певну теоретичну полеміку. Та й сама ідея втручання в економіку через механізм оподаткування породжує певні труднощі, особливо з практичної точки зору. Це не дозволяє сільськогосподарським підприємствам скористатись навіть передбаченими податковими законами спеціальними режимами, які направлені на стимулювання виробників цієї галузі. Варто нагадати, що навіть за умови дії спеціальних режимів у податковій системі сільського господарства спостерігаються часті зміни, які не сприяють стабільній роботі аграріїв. Причому ці зміни, як правило, приймаються в кінці року, що не сприяє нормальній роботі як сільськогосподарських підприємств, так і податкової служби, яка через невизначеність у податковому законодавстві не може надати достовірної консультації платникам податків. Така залежність і невпевненість у стабільності податкового законодавства не дозволяють сільгоспвиробникам планувати свою діяльність на перспективу.

© Синчак В.П., 2006

* завідувач кафедри менеджменту, фінансів та кредиту Хмельницького університету управління та права, кандидат економічних наук, доцент



Таким чином, проблема державного регулювання в сільському господарстві за допомогою податкових інструментів як з наукової, так і з практичної точки зору потребує вирішення, а недостатнє висвітлення цієї теми з боку науковців вказує на її надзвичайну актуальність.

З огляду на зазначене в науковій статті поставлено такі завдання:

- узагальнити світовий досвід державного регулювання за допомогою податків;
- дослідити сучасний стан державного регулювання з використанням податкових інструментів у сільському господарстві;
- надати пропозиції щодо вдосконалення податкових інструментів державного регулювання в сільському господарстві.

Треба зазначити, що питання державного регулювання за допомогою податків розглядалися ще у працях Дж. Кейнса, який, по суті, відкинув ідеї вільної конкуренції, що сповідувалась класиками політичної економії, та запропонував світу активне втручання держави в економічне життя суспільства. Критики Дж. Кейнса схильні до думки, що його теорія може ефективно діяти лише в кризові періоди. Не важко здогадатись, що така думка підтверджується практикою, яка довела світові дієвість цієї теорії на прикладі подолання світової економічної кризи в 1929-1933 рр. Проте не можна відкидати її того, що навіть у післявоєнний період успішно використовувались основні інструменти державного регулювання запропоновані Дж. Кейнсом. Важливе місце в цьому процесі Дж. Кейнс відводив податковій політиці.

Отже, кейнсіанська теорія регулювання економіки в той час одержала офіційне визнання і стала основою державної економічної і фінансової політики багатьох країн. Податкові погляди Дж. Кейнса запозичались іншими економістами, які використовували їх у своїх дослідженнях, посилаючись на цього авторитетного науковця. Так, один із відомих американських економістів Д. Дью настільки захопився ідеєю втручання в економіку за допомогою податків, що це дозволяло йому вбачати в податках скоріш за все регулятори, ніж джерело доходу¹.

Кейнсіанські ідеї про використання податків для регулювання економік країн заходу особливо велике розповсюдження одержали після Другої світової війни. Однак використання податкових теорій у кожній окремій країні мали свої особливості. Так, якщо в США одним із важливих завдань податкової політики в післявоєнні роки було пом'якшення протиріч між обсягами виробництва і платіжеспроможним попитом, то в ФРН, Франції, Італії в ці ж роки необхідно було за допомогою податків сприяти розвитку промислового виробництва, а не його стримуванню. Тому з метою підтримання високої кон'юнктури, податкові теорії в ФРН, Франції, Італії зводилися в основному до зменшення податків із підприємців, тоді як у США для збалансування попиту і пропозиції та стабілізації економіки на перший план висувалась проблема гнучкості податкової політики.

З середини 70-х років ряд теоретичних шкіл виступають із критикою кейнсіанства, а в противагу йому висувуються теорії монетаризму, теорія раціональних очікувань, економічна теорія пропозиції, нова класична школа та ін., які об'єднані спільним терміном консервативного, чи неоконсервативного напрямку економічної думки. Теоретичною основою неоконсервативного напрямку вважається неокласична доктрина, що стала поступово відроджуватись в 50-60 рр. та набрала свого розквіту в 70-80 рр. XX ст. Однією з причин відродження цього напрямку в США, як писав вітчизняний науковець М. Павловський, стала зміна економічної структури, у якій більшу частку стала займати сфера обслуговування, що нараховувала понад 50 % працюючих².

¹ Due J. Government Finance. An economic analysis, Hamevood, 1959, p. 86.

² Павловський М.А. Макроекономіка перехідного періоду: Український контекст. — К.: Техніка, 1999. — С. 87.



Певне уявлення про особливості державного регулювання за допомогою податкових інструментів, з точки зору теорії монетаристів, можна отримати з погляду М. Фрідмена, який пропонував використовувати систему податків на особисті доходи, яка не зменшує активності людей по додатковому покращенню їх матеріального стану³.

Із поширенням неокласичної теорії й практики державного втручання, яка виходить із забезпечення пропонування ресурсів і достатності заощаджень, дозволяє її представникам виступити проти кейнсіанців. Серед таких шкіл певне місце в західній економічній науці відведено теорії пропозиції, яка заперечує окремі кейнсіанські положення. Так, з точки зору кейнсіанської теорії більш високий рівень податків являє собою відтік попитної спроможності з економіки і, відповідно, має стримуючий чи антиінфляційний характер. Прихильники теорії, зорієнтованої на пропозицію, переконують зовсім у зворотному, стверджуючи, що рано чи пізно більша частина податків трансформуються у витрати підприємців і буде перекладена на споживачів у вигляді більш високих цін. Сама система перекладання податків, як пишуть американські професори економіки Кемпбелл Р. Макконнелл і Стенлі Л. Брю, підриває продуктивність нашої економіки, а зниження ефективності означає більш високі виробничі витрати та інфляцію⁴.

Не менш важливий внесок у теоретичні положення державного регулювання економіки зроблено іншими відомими західними економістами, зокрема П. Самуельсоном, найвидатнішим представником інституціоналізму професором Джоном Гелбрайтом, представником лівого кейнсіанства англійчанкою Джоан Робінзон.

Певне місце в дослідженні цієї проблеми посіли також представники неолібералізму — західнонімецькі економісти В. Ойкен, А. Рюстоу, Л. Ерхард, Ф. Бем, які обґрунтовували необхідність поєднання державного регулювання економіки зі здійсненням принципів вільної конкуренції⁵.

Таким чином у теорії фінансового регулювання економіки склалось два принципових підходи. До першого належить ортодоксальний кейнсіанський, який отримав широке розповсюдження в перші десятиріччя після світової економічної кризи 1929-1933 рр., як заперечення традиційних класичних поглядів. У його основу покладено тезу про самодостатній оздоровлюючий вплив духу вільного підприємництва. В основі другого підходу, остаточно сформованого в другій половині 70-х років, домінує смітовська ідея саморегулювання ринкової економіки. Їх вплив має місце й у національній економіці, включаючи і сільське господарство.

Серед вітчизняних науковців, які досліджували удосконалення форм господарювання в сільському господарстві слід відзначити праці П. Гайдуцького, М. Дем'яненка, Й. Завадського, О. Онищенко, П. Саблука, В. Юрчишина та ін. З огляду на зазначене зауважимо, що до найхарактерніших напрямів державного регулювання підприємницької діяльності, з точки зору фінансів, у даний час відносять такі, як проведення бюджетно-податкової політики, створення системи державної підтримки розвитку підприємницьких структур із метою стимулювання їх фінансової діяльності, регулювання в зовнішньоекономічній політиці з використанням фінансових інструментів.

Однак, на нашу думку, потребують свого подальшого дослідження проблеми державного регулювання у сільському господарстві з використанням податків та зборів характерних для даної галузі. Серед основних із них й надалі залишається ПДВ. Однак цей податок для сільськогосподарських товаровиробників, мабуть, є одним із найбільш дієвих у частині державного регулювання. Адже через недосконалість порядку бюджетного відшкодування податкового кредиту, який спостерігався з самого початку запровадження цього податку, для сільськогосподарських товаровиробників діє спеціальний режим.

³ Боринец С.Я., Чухно А.А. Регулирование рыночного хозяйства в странах Западной Европы. — К.: УкрИНТЭИ, 1992. — С. 16.

⁴ Кэмпбелл Р. Макконнелл, Стэнли Л. Брю. Экономикс. — М.: Республика, 1992. — Т. 1. — С. 356.

⁵ Павловський М.А. Вказ. праця. — С. 87.



Так, сільгоспвиробники, які реалізують молоко, худобу, птицю, вовну, а також молочну продукцію та м'ясопродукти, вироблені у власних переробних цехах, податок із цієї реалізації до бюджету не перераховують, а залишають його у своєму розпорядженні та використовують за цільовим призначенням через окремий рахунок, відкритий в установі банку відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України "Про Порядок нарахування, виплат і використання коштів, спрямованих для виплати дотацій сільськогосподарським товаровиробникам за продані ними переробним підприємствам молоко та м'ясо в живій вазі" від 12 травня 1999 року № 805 (ПКМУ № 805).

Іншою Постановою Кабінету Міністрів України "Про порядок акумулювання та використання коштів, які нараховуються сільськогосподарськими товаровиробниками — платниками податку на додану вартість щодо операцій з продажу товарів (робіт, послуг) власного виробництва, включаючи продукцію (крім підкацізних товарів), виготовлену на давальницьких умовах із власної сільськогосподарської сировини" від 26 лютого 1999 року № 271 (ПКМУ № 271) регулюється порядок сплати та використання ПДВ з реалізації іншої продукції власного виробництва (робіт, послуг), включаючи і ту, що виготовлена на давальницьких умовах (крім підкацізної) із власної сільськогосподарської сировини. Такі суми ПДВ до бюджету також не перераховуються, а використовуються сільгоспвиробниками на придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення.

Із наведеного очевидно, що такий порядок сплати ПДВ є одним із податкових інструментів, спрямованих на підтримку сільськогосподарських товаровиробників. Причому рівень сплати коштів на окремі рахунки, з яких сільськогосподарські товаровиробники мають можливість використовувати ПДВ за цільовим призначенням, має тенденцію до збільшення. Так, якщо в 1999 р. частка сплачених сум ПДВ на окремі рахунки сільгоспвиробників Хмельницької області становила 0,65 % від середньомісячних нарахувань цього податку, а у 2000 р. лише 0,02 %, то, починаючи з 2001 р. рівень середньомісячної сплати ПДВ уже знаходився в межах 18,22 %. В наступних роках, зокрема в 2002-2004 рр. рівень сплати цього податку став ще більшим і відповідно склав 85,84 %; 71,83 і 70,9 %.

Безперечно, що досягти стовідсоткового перерахування коштів на спеціальні рахунки ще важко. Однак, враховуючи те, що ці кошти використовуються самими сільгоспвиробниками, то, мабуть, у майбутньому логічно очікувати стовідсоткової їх сплати. Адже в даний час однією із причин не перерахування сум ПДВ на окремі рахунки, не зважаючи на те, що ці кошти мають використовуватись самими сільгоспвиробниками, є недостатність оборотних коштів взагалі та грошових ресурсів на поточних рахунках, зокрема. Зрозуміло, що при достатній кількості грошей на поточних рахунках сільгоспвиробники в однаковій мірі могли б успішно розраховуватись як з кредиторами за будь-якими операціями, так і перераховувати кошти на спеціальні рахунки. Причому ці кошти за першої потреби могли б також бути використані для цільового використання, як того вимагають ПКМУ № 805 і ПКМУ № 271. Проте в умовах дефіциту грошових ресурсів на поточних рахунках сільгоспвиробників останні не можуть в достатній мірі використати передбачений вказаними постановами порядок, оскільки вимушені перераховувати кошти не лише на поточні рахунки, але й іншим кредиторам. Тому проблему цих неплатежів можливо буде вирішити за наявності достатньої кількості грошових ресурсів на поточних рахунках сільгоспвиробників.

Отже, можна зробити висновок, що з цього часу сільськогосподарські товаровиробники не тільки відчували, але й зрозуміли суть механізму надання фінансової допомоги за рахунок ПДВ. Адже до цього часу, як показують наведені дані, сільськогосподарські товаровиробники не в повній мірі використовували зазначений порядок. Тому, не зважаючи на те, що окремі положення цього порядку потребують свого удосконалення, вважаємо за доцільне зберегти його й в майбутньому.



Серед інших податкових інструментів, що використовуються в державному регулюванні, слід виділити окремі пільги з ПДВ, що характерні для сільськогосподарських підприємств. Розглядаючи це питання, доцільно відразу зауважити, що серед науковців уже не один рік ведеться дискусія щодо доцільності застосування пільг. Не вдаючись до глибокого аналізу з цього питання, лише зауважимо, що податкові пільги є одним із важливих елементів податкової системи. Саме завдяки наявності пільг у податковій системі можна робити висновок про її гнучкість та дотримання однієї із функцій податків. Тому ті пільги, що надаються сільгоспвиробникам спрямовані саме на такі цілі. Це є той необхідний мінімум, якого потребує сільське господарство. І навіть незначне обмеження окремих із них стає відчутним як для самих сільгоспвиробників, так і для працівників, зайнятих у цій галузі. Тут йдеться про одну із податкових пільг з ПДВ за кодом 14010111 “Надання в сільській місцевості сільськогосподарським товаровиробникам в період проведення польових робіт послуг з харчування механізаторів і тваринників продуктами власного виробництва в польових ідальнях” (див. таблицю).

Очевидно, що сама назва цієї пільги вказує на її важливість, в першу чергу, для працівників господарств, які задіяні у період польових робіт. Та й для сільськогосподарських підприємств ця пільга також має неабияке значення. Адже окремі господарства в період проведення весняно-польових та осінньо-польових робіт проводять харчування своїх працівників за рахунок власних коштів. Тому зазначена пільга дає можливість господарствам частково здешевити для працівників вартість харчування незалежно від джерел його оплати.

Таблиця 1.

Нарахування та сплата ПДВ в умовах дії пільги за кодом 14010111 по сільгоспвиробниках Хмельницької області за 2002 — 2004 рр.⁶

Зміст операцій з обчислення	2002 р.	2003 р.	2004 р.	Темп зростання (зниження) 2004 р. до 2003 р., %
Кількість сільськогосподарських товаровиробників, усього	1341	1405	1340	95,4
Із них використовували пільгу	27	23	20	87,0
У % до всіх сільгоспвиробників	1,9	1,6	1,5	—
Нараховано ПДВ до бюджету та на спеціальні рахунки, всього (тис. грн.).	35327,2	48220,3	35703,3	74,0
Перераховано ПДВ до бюджету та на спеціальні рахунки, всього (тис. грн.).	28325,2	33677,3	25759,5	90,9
У тому числі до бюджету (тис. грн.).	2482,3	2956,6	3573,4	120,9
Сума одержаної пільги (тис. грн.).	126,6	91,4	88,7	97,0
У % до всієї нарахованої суми	0,4	0,2	0,1	—
У % до перерахованої суми ПДВ до бюджету та на спеціальні рахунки до бюджету	0,45	0,3	0,3	—
У % до перерахованої суми ПДВ до бюджету	5,1	3,1	2,5	—

Причому, як показують результати нашого дослідження, величина цієї пільги протягом трьох років, за які проводився аналіз, має тенденцію до зменшення. Зокрема, як видно з даних таблиці, темп зменшення цієї пільги у 2004 р. в порівнянні з 2003 р. склав 97,0 %. За цей же період значно збільшились надходження ПДВ до бюджету, які у 2004 р. проти 2003 р. склали 120 %, тоді як разом із надходженнями коштів на спеціальні рахунки спостерігається їх зниження до 90,9 %.

⁶ Інформація про результати застосування пільгових режимів сільськогосподарськими товаровиробниками в Хмельницькій області за 2002-2004 рр.



З цього можна зробити висновок, що із зменшенням суми пільги значно збільшилась сплата ПДВ до бюджету, ніж навіть на спеціальні рахунки. Мабуть, це й стало однією із причин, що з прийняттям Закону України “Про внесення змін до Закону України “Про Державний бюджет України на 2005 рік” та деяких інших законодавчих актів України” від 25 березня 2005 року № 2505-IV, зазначену пільгу для сільгоспвиробників було скасовано. Звісно, що за відсутності цієї пільги в першому та в другому випадку сільськогосподарські підприємства, які є платниками ПДВ, зобов’язані утримувати цей податок та перераховувати його до бюджету чи на спеціальні рахунки, як того вимагають ПКМУ № 805 і ПКМУ № 271.

Однак дане положення потребує свого додаткового обґрунтування. Перш за все, це стосується порядку визначення ПДВ до бюджету та для зарахування його на спеціальні рахунки з продажу страв, що реалізуються їдальнями господарств у період польових робіт. Як відомо, сільськогосподарські підприємства можуть готувати ці страви як із продукції власного виробництва, так і з покупних товарів. У цьому випадку суми ПДВ, що нараховані з реалізації продукції власного виробництва, повинні перераховуватись на спеціальні рахунки, а з продажу покупних товарів — до бюджету. Очевидно, що величина суми ПДВ до бюджету буде значно меншою, ніж розмір пільги, задекларований сільгоспвиробниками. Адже при її наявності сільськогосподарським підприємствам не було необхідності проводити цей розподіл, оскільки ПДВ не нараховувалось ні на спеціальні рахунки, ні до бюджету. Інша справа з податковим кредитом, який необхідно було включати у вартість страв, що реалізовувались польовими їдальнями. Проте з відміною цієї пільги виникає необхідність і в його розподілі, що ще більше ускладнює порядок обчислення ПДВ. Зрозуміло, що така ситуація створить певні умови для виникнення помилок, які будуть виявлятися податковою інспекцією та надавати їй право дораховувати штрафні санкції. Тому можна очікувати, що з відміною пільги за кодом 14010111 “Надання в сільській місцевості сільськогосподарським товаровиробникам в період проведення польових робіт послуг з харчування механізаторів і тваринників продуктами власного виробництва в польових їдальнях” надходження до бюджету від сільгоспвиробників суттєво не збільшаться, а якщо і збільшаться, то лише за рахунок штрафних санкцій. Поряд із цим, і це треба визнати, тут правомірно очікувати збільшення надходження ПДВ на спеціальні рахунки сільгоспвиробників. Проте якщо врахувати те, що із зміною порядку нарахування ПДВ значно ускладниться механізм його обчислення та збільшиться вартість самого харчування механізаторів і тваринників, то це не принесе стільки вигоди для бюджету та сільгоспвиробникам, як завдасть незручностей господарствам при обчисленні податку та працівникам, які будуть залучені до польових робіт.

Отже, з наведеного вище можна зробити такі висновки.

Порядок використання сільгоспвиробниками окремих рахунків є важливим податковим інструментом державного регулювання в сільському господарстві. Проте він потребує певних змін. Тому, на нашу думку, в діючих ПКМУ № 805 і ПКМУ № 271 необхідно розширити сферу використання ПДВ з окремих рахунків сільгоспвиробників.

Виходячи із вищенаведеного вважаємо за доцільне поновити пільгу з ПДВ для сільськогосподарських товаровиробників за зазначеним кодом 14010111 “Надання в сільській місцевості сільськогосподарським товаровиробникам в період проведення польових робіт послуг з харчування механізаторів і тваринників продуктами власного виробництва в польових їдальнях”. Це не тільки надасть можливість здешевлення харчування для працівників сільськогосподарських підприємств, але й значно спростить порядок обчислення ПДВ.

*Стаття рекомендована до друку кафедрою менеджменту, фінансів та кредиту
Хмельницького університету управління та права
(протокол № 6 від 30 січня 2006 року)*