

УДК 336.221.005: 631.11

ББК 65.9 (4 Укр)321

Ціцька Н.Є., Брик Г.В.

**ВДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ОСНОВНОГО ІНСТРУМЕНТА  
ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ ФУНКЦІОНУВАННЯ  
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Львівський національний аграрний університет,  
Міністерство аграрної політики та  
продовольства України,  
кафедра бухгалтерського обліку і аудиту,  
80381, м. Дубляни, вул. В. Великого, 1,  
тел.: 2242930,  
e-mail: oblikaudyt424a@mail.ru

**Анотація.** Стаття присвячена дослідженню теоретичних, методичних і практичних питань оподаткування сільськогосподарських підприємств. Обґрунтовано напрями вдосконалення організаційно-економічного механізму функціонування сільськогосподарських підприємств щодо справляння та відшкодування ПДВ у сільському господарстві.

**Ключові слова:** податок, система оподаткування, механізм оподаткування, сільськогосподарське підприємство.

**Annotation.** The article is sanctified to research of theoretical, methodical and practical questions of taxation of agricultural enterprises. Directions of perfection of organizationally-economic mechanism of functioning of agricultural enterprises in relation to a production and compensation of VAT in agriculture are grounded.

**Key words:** tax, system of taxation, mechanism of taxation, agricultural enterprise.

**Вступ.** Оподаткування є важливим елементом організаційно-економічного механізму функціонування сільськогосподарських підприємств, завдяки якому держава має змогу акумулювати фінансові ресурси, необхідні для реалізації своїх завдань. Податки, виконуючи низку функцій, надають державі можливість сприяти створенню належних умов для діяльності суб'єктів господарювання.

Питаннями оподаткування сільськогосподарської діяльності займаються провідні вчені, зокрема, академіки НААН П.І.Гайдуцький, М.Я.Дем'яненко, В.М.Жук, П.Т.Саблук, С.М.Кваша, П.А.Лайко, Л.Д.Тулущ та інші. Завдяки зусиллям вітчизняних учених, було запроваджено систему спеціального оподаткування аграрного бізнесу, яка без перебільшення стала основою виведення галузі з економічної кризи.

Сьогодні назріла необхідність розгляду перспектив оподаткування в контексті прогнозування наслідків спеціальних режимів оподаткування відповідно до Податкового кодексу України.

**Постановка завдання.** В ідеальній системі оподаткування, де є розподіл повноважень стосовно прийняття рішень центральними та місцевими органами влади, виникатиме зрозуміла потреба в упровадженні правил та їх ефективному й справедливому застосуванні. Поряд із системою взаємодії між органами оподаткування й платниками податків має бути встановлена доступна система щодо порад і вирішення суперечок стосовно податків. Згадане повинно знайти відображення в специфічних урядових інститутах як на національному, так і на місцевому рівні, а саме – у податковому законодавстві, податкових адміністраціях, податковому арбітражі [1, с.36–38].

Однак слід зазначити, що в період поглиблення фінансово-економічної кризи в Україні сільськогосподарське виробництво опинилося в такому становищі, коли немає доходів навіть для покриття першочергових витрат виробництва. Тобто виникає своєрідна ситуація, коли суб'єкти господарювання, згідно з організаційно-правовим стату-

сом, повинні сплачувати податки державі, а фактично економічне становище таке, що платити немає чим.

За таких обставин назріла першочергова проблема вироблення чіткої, прозорої й ефективної системи оподаткування, яка б стимулювала до продуктивної праці й забезпечувала селянам реальні можливості жити та розвиватися за рахунок результатів своєї праці [4, с.12–15].

**Результати.** Нині нормативно-правова база у сфері оподаткування в Україні залишається досить складною, заплутаною, їй бракує системності. Роз'яснень податкового законодавства вкрай мало, податкові органи недостатньо приділяють увагу цьому питанню. Відсутня уніфікована термінологія, у результаті чого виникають непорозуміння між платниками податків і контролюючими органами. Як наслідок, суттєво зростають ризики допущення помилок під час визначення податкових зобов'язань і, відповідно, застосування штрафів податковими органами. Механізми справляння основних податків, що сплачуються сільськогосподарськими товаровиробниками – фіксованого сільськогосподарського податку, на додану вартість і на доходи фізичних осіб, – є нерегульованими. Вони потребують комплексного вирішення, що передбачає проведення всебічного дослідження теоретичних засад формування системи оподаткування в галузі сільського господарства, загальної оцінки її сучасного стану й окреслення варіантів розвитку за допомогою внесення змін до податкового законодавства.

Сьогодні Україна вибудовує свою податкову систему, орієнтуючись на найрозвиненіші країни світу. Адже податкова система є надзвичайно важливою основою економічної системи кожної розвиненої країни. Податки – це об'єктивне суспільне явище, тому при побудові податкової системи слід виходити з реалій соціально-економічного стану країни.

Загальновідомо, що сільськогосподарські підприємства в Україні оподатковуються за двома системами оподаткування незалежно від форми власності: на загальних засадах і за спрощеною системою оподаткування.

Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників на загальних засадах передбачає сплату податків, зборів та інших обов'язкових платежів підприємством як суб'єктом господарювання на підставі чинного законодавства. З метою досягнення максимальної ефективності реформування податкової системи механізм оподаткування сільськогосподарських підприємств України слід розглядати як комплексне поняття, яке передбачає окремі підходи щодо вдосконалення прямого й непрямого оподаткування сільськогосподарських товаровиробників. Оскільки прямі податки є основним джерелом наповнення бюджету, то на модернізації їх адміністрування необхідно зосередити особливу увагу. Із цією метою потрібно розглянути низку організаційних і методичних аспектів, що вимагають докладного роз'яснення для суб'єктів господарювання в аграрній сфері.

Поряд із сплатою прямих податків сільськогосподарські товаровиробники повинні сплачувати й непрямі податки (ПДВ) як такі, які, згідно з Податковим кодексом України, провадять господарську діяльність, реєструються як платники податку у визначеному законодавством порядку. Механізм справляння ПДВ і його відшкодування також потребує уніфікації відповідно до вимог сьогодення (рис. 1).

Деякі вчені-економісти схиляються до думки про заміну податку на додану вартість на податок з продажу. Але в найближчому майбутньому Україна має намір стати країною – членом Європейського Союзу, у якому обов'язковою умовою є існування саме цього податку. Отже, сьогодні, на нашу думку, відмовлятися від існування цього виду податку недоцільно, тому що із вступом до ЄС його знову доведеться запроваджувати. Тому єдиним правильним виходом щодо ПДВ є необхідність удосконалення механізму його нарахування й справляння.

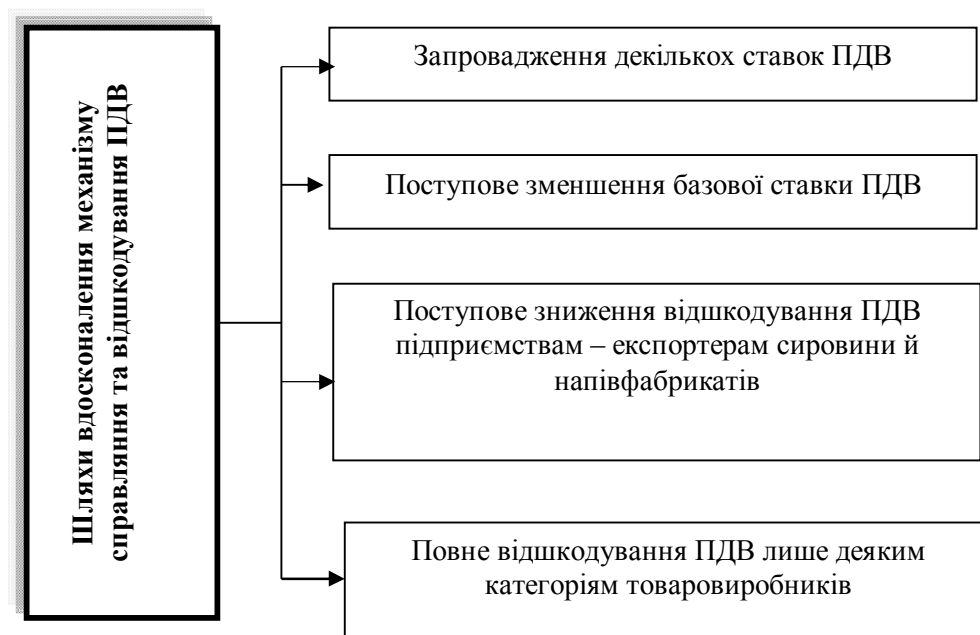


Рис. 1. Удосконалення механізму справляння та відшкодування ПДВ у сільському господарстві\*

\*Джерело: власні узагальнення.

Запровадження декількох ставок ПДВ для сільськогосподарських товаровиробників – мінімальної, базової та підвищеної, на наш погляд, дасть змогу диференціювати підприємців залежно від рівня їх виробничої діяльності та презентуватиме ПДВ як стимуляційний податок. Згідно з досвідом країн – членів ЄС, мінімальна ставка ПДВ повинна бути на рівні не менше 5%, базова – на рівні 14–18%, а підвищена – на рівні 22–25%. Наприклад, у Німеччині максимальна ставка ПДВ становить 14%, на продовольчі товари – 7%; у США – 8,5%, а продовольчі товари зовсім не обкладаються цим податком; у Великобританії максимальна ставка ПДВ складає 15%, а у Франції – 18,6%.

Узагалі варто було б, вважаємо, відмінити ставку ПДВ на товари першої необхідності, які введені до споживчого кошика, на основі якого розраховується прожитковий мінімум на період виходу галузі з кризи. Це, зокрема, молоко та молочні продукти, продукція борошномельної промисловості (хліб), яйця та інші продукти, які необхідні для щоденного споживання.

Окремим напрямом удосконалення ПДВ у сільському господарстві може стати поступове зменшення його базової ставки для товаровиробників, наприклад, з 20 до 17% у 2012 році та до 15% у 2015 році.

У цілому зниження та диференціація ПДВ, думаємо, дозволять зменшити ціни на окремі види сільськогосподарської продукції, яка потім буде використовуватися як сировина для дитячого харчування, і підвищити ціни на елітні види продукції, яку купують споживачі з високим рівнем доходу. Наприклад, ставки ПДВ можна встановити на продукцію дитячого харчування на рівні 0%, а на продукцію масового попиту, яку купують споживачі з низьким рівнем доходу, – у два рази нижчу за максимальну ставку ПДВ на продукцію харчування. На продукцію, яка належить до елітного асортименту, ставку ПДВ можна збільшити до максимальної.

Більш умотивованою видається концепція запровадження обґрунтованих змін щодо справляння ПДВ й експортного мита залежно від зміни цінової кон'юнктури на вітчизняному та світових продовольчих ринках. Прикладом такого підходу є звільнення

у 2011 році (до 01.01.2014 року) від ПДВ операцій з продажу ключових зернових і технічних культур (крім першого постачання сільгоспвиробниками та другого – елеваторами), відміна відшкодування ПДВ під час експорту цих товарів та підвищення урядом вивізного (експортного) мита на зерно [2, с.33–42].

Незважаючи на кризовий стан галузі сільського господарства, у ньому все ж існують товаровиробники, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність. Тому слід передбачити поступове зниження відшкодування ПДВ підприємствам – експортерам сировини й напівфабрикатів, тобто продукції з низькою часткою доданої вартості, щоб стимулювати їх до експорту продукції з високою часткою доданої вартості. Термін такого зниження варто встановити на рівні 10 років, а щорічний обсяг зменшення відшкодування ПДВ – 10%.

Водночас повне відшкодування ПДВ потрібно запровадити лише тим експортерам, які вивозять з України продукцію (послуги) з високою часткою доданої вартості, у тому числі підприємствам з іноземним капіталом, які будуть виробляти в нашій країні високотехнологічну аграрну продукцію.

**Висновки.** У зв'язку зі вступом України до СОТ, розпочався й триває процес реформування податкових відносин, який передбачає:

- удосконалення системи та механізму оподаткування сільськогосподарських товаровиробників з урахуванням сезонності виробництва;
- поступову трансформацію непрямой державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників із запровадження спеціальних режимів оподаткування з урахуванням вимог СОТ;
- упровадження механізму прямого та непрямого оподаткування з урахуванням необхідності забезпечення конкурентоспроможності аграрного сектору на внутрішньому та зовнішньому ринках.

1. Жук О. І. Податкове планування у системі управлінської діяльності суб'єкта господарювання / О. І. Жук, І. І. Проданова // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2010. – № 5. – С. 36–38.
2. Жук В. М. Стан та розвиток спеціальних режимів оподаткування аграрного бізнесу / В. М. Жук // Фінанси України. – 2011. – № 7. – С. 33–42.
3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року, реєстраційний № 2755-VI (зі змінами і доповненнями).
4. Тулуш Л. Д. Пряме оподаткування новостворених агроформувань / Л. Д. Тулуш // Економіка АПК. – 2002. – № 2. – С. 12–15.
5. Тулуш Л. Д. Формування інструментарію прямого оподаткування сільськогосподарських товарів / Л. Д. Тулуш // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 1. – С. 125–131.

**Рецензенти:**

Березівський П.С. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри менеджменту організацій ім. проф. Є.Храпливого Львівського національного аграрного університету;

Іваницький І.Є. – кандидат економічних наук, доцент Львівського національного аграрного університету.