

ПОЛТАВСЬКА ДЕРЖАВНА АГРАРНА АКАДЕМІЯ

**НАУКОВІ ТА ПРИКЛАДНІ АСПЕКТИ
УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО
ОБЛІКУ, ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ ТА
СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ**

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ

(ЗА РЕДАКЦІЄЮ В. Я. ПЛАКСІЄНКА)

ПОЛТАВА - 2018

РОЗДІЛ 3 НАУКОВІ ТА ПРИКЛАДНІ АСПЕКТИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

3.1. Вплив оподаткування на економічну діяльність агропромислового виробництва

Податки є основним інструментом реалізації розподільної функції фінансів і одним з головних каналів поповнення доходної частини державного бюджету. Виважена і науково обгрунтована податкова політика щодо запровадження пільг чи надання переваг оподаткуванні є важливим регулятором підприємницької діяльності в усіх сферах економіки.

Податок – це сукупність грошових відносин, що виникають між державою і юридичними та фізичними особами у зв'язку з відчуженням і присвоєнням їм частини вартості національного продукту і створенням державного фонду фінансових ресурсів [4, с. 237].

Зарубіжна практика справляння податку з доходів фізичних осіб насичена знижками, з яких переважна частина – це знижки з оподатковуваних доходів, а іноді безпосередньо з податкових зобов'язань. Шляхом розв'язання зазначеної проблеми є запровадження системи сімейних знижок з оподатковуваних доходів. Остання може мати такі складові: знижка на непрацюючого члена подружжя 50 % прожиткового мінімуму на місяць; знижка на кожну дитину в сім'ї 50 % прожиткового мінімуму на місяць.

Податок на доходи фізичних осіб (прибутковий податок з громадян) в українських умовах в різні періоди, з точки зору фіскальної ефективності, сприймаються неоднозначно. Його другорядність у 90-ті роки минулого століття обумовлена трьома причинами: недосконалістю конструкції фіскального механізму, низьким рівнем доходів переважної більшості громадян, неготовністю платників до сплати через низький рівень довіри до держави. Як наслідок – цей податок посідав друге-третє місце серед податкових доходів бюджету й потребував реформування. Підприємство набуває нової якості:

самостійний вибір діяльності, висока відповідальність за результати виробництва, ефективне господарювання, поява рушійної сили у вигляді вільної конкурентної боротьби, що примушує уважно стежити за досягненнями науково-технічного прогресу, передової технології, неухильно поліпшувати якість продукції, всемірно задовольняти споживача [8, с. 900].

Багаточисленні аспекти оподаткування досліджувалися у наукових працях зарубіжних вчених, зокрема варто відзначити роботи таких дослідників, як: Е. Аткинсона, А. Ауербаха, А. Вагнера, К. Векселя, Т. Гоббса, Дж. Кейнса, П. Кларка, П. Леруа-Больє, Дж. Локка, Р. Лукаса, К. Макконела, Дж. Ст. Мілля, Ф. Нітті, А. Пігу, Д. Рикардо, П. Ромера, П. Семюельсона, Р. Солоу, Л. Штейна, а також вітчизняні науковці: В. Андрущенко, І. Благун, Е. Бойко, В. Буряковський, О. Васирик, В. Вишневецький, М. Вдовиченко, Т. Власенко, М. Дем'яненко, І. Грищенко, В. Загорський, С. Іловайський, А. Крисоватий, М. Кучерявенко, П. Мельник, Т. Меркулова, та ін. Проте, аспекти оподаткування на економічну діяльність агропромислового виробництва є недостатньо вивченими.

Оподаткування – це збір, який утримується центральним урядом або місцевими органами влади з фізичних осіб і корпоративних організацій для фінансування витрат держави, а також як засіб проведення фіскальної політики. Платежі за особливі послуги, що надаються платнику [1, с. 233].

Оподаткування трудових доходів та доходів від капіталу і підприємницької діяльності за єдиною ставкою, вирахування з оподатковуваних доходів амортизаційних витрат та витрат на сплату процентів, використання єдиного неоподаткованого мінімуму, відмова від податкового кредиту та системи пільг було передбачено у 80-х роках минулого століття у США.

В Україні, як в Латвії та Естонії, ця концепція була проваджена частково, оскільки активно використовується податковий кредит і соціальні пільги, але аналіз її використання свідчить про відсутність стимулювання зростання доходів до бюджету.

На нашу думку, в Україні доцільно було б ввести прогресивну шкалу з низьким або помірним рівнем прогресії.

Шкала оподаткування зазвичай пов'язується з основною

пільгою — не неоподатковуваним мінімумом. В Україні неоподаткованого мінімуму не існує, натомість запроваджено податкову соціальну пільгу.

На нашу думку, доцільно було б замінити цю пільгу неоподатковуваним мінімумом, у розрізі прожиткового, а інші пільги перерахувати у співвідношенні з неоподатковуваним мінімумом (150 % від діючої базової соціальної пільги), яка дорівнює близько 75 % запропонованого неоподаткованого мінімуму і т. д.

Отже, ринок передбачає функціонування підприємства нової якості, яке відповідає вимогам більш ефективної економіки. У широкому розумінні ефективність виробництва є співвідношенням результатів виробництва та витрат.

Податкова система України відзначається складністю, невпорядкованістю порушенням функціональної гармонії окремих складових та системи в цілому. Основне протиріччя пов'язане з неузгодженістю потреб у податкових надходженнях з можливостями їх отримання.

Крім того, стоїть завдання досягти такого рівня розвитку податкової системи, щоб забезпечуючи доходи бюджету, остання не стримувала процеси накопичення, зростання виробництва, не відбувалося перекосів у частині змін у структурі суспільного господарства, не деформувалися ринкові процеси та, головне, не порушувалася соціальна справедливість стосовно конкретного періоду розвитку нашої держави [7, с. 396].

З 2017 року відбулися такі зміни щодо сплати податків, а саме:

1) єдиного соціального внеску встановлена єдина ставка 22 % замість ставок з урахуванням класів професійного ризику виробництва із застосуванням коефіцієнта 0,6, який повинен був застосовуватися з 1 січня 2016 року. При цьому скасований єдиний соціальний внесок, який сплачувався за рахунок працівника (за ставками 2 %, 2,6 %, 3,6 % і т.д.), а також підвищена максимальна величина бази нарахування ЄСВ з 17 до 25 мінімальних місячних заробітних плат;

2) для визначення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь (ріллі,

багаторічних насаджень, сіножатей, пасовищ і перелогів) застосовується індекс споживчих цін за 2015 рік зі значенням 120% [5]. Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

В Податковому Кодексі України (Стаття 292-1) сказано, що «... об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди. Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого цим Кодексом» [11].

Основні принципи побудови та призначення системи оподаткування нами представлено в табл. 1.

Основними методами перенесення податкового тягаря є:

- зміна складу податкового кредиту;
- запровадження нових податкових знижок;
- перегляд пільг;
- зміна шкали ставок.

Упроваджувати відповідні рішення слід поступово, щоб можливі втрати бюджету не позначилися на фінансуванні основних потреб держави та суспільства, доцільно було б кожен із запропонованих заходів впроваджувати з інтервалом у 1 рік. Така практика є стандартною для розвинутих країн.

В сучасних умовах нестабільності виробництва, кризових

явищ, особливі в аграрному секторі, податкова система України функціонує ефективно майже тільки з фіскальних позицій, чим стримує і гальмує розвиток малого і середнього бізнесу.

Нестабільність податкового законодавства, великі штрафні санкції, невідповідність бухгалтерського і податкового обліку ускладнюють роботу підприємця і бухгалтера, які повинні досконально знати всі закони й підзаконні нормативні документи, уміти співставляти їх норми, щоб дійти до «золотої середини», оскільки у нас дуже часто різні нормативні документи з питань оподаткування по-різному тлумачать порядок застосування пільг, строки сплати податків тощо.

Таблиця 1

Принципи побудови та призначення системи оподаткування

Принцип	Призначення
обов'язковість	стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності
рівнозначність і пропорційність	справляння податків з юридичних осіб здійснюється у певній частці від отриманого прибутку
рівність, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації	забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення
соціальна справедливість	Забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення
стабільність	забезпечення незмінності податків і зборів і їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року
економічна обґрунтованість	встановлення податків і зборів на підставі показників розвитку національної економіки та фінансових можливостей
доступність	забезпечення дохідливості норм податкового законодавств для платників податків і зборів

Джерело: систематизовано автором на основі [10]

До основних елементів оподаткування за допомогою яких здійснюється вплив податків на фінансово-господарську

діяльність підприємств можна віднести:

- об'єкт оподаткування;
- база оподаткування;
- ставки податку;
- джерело сплати податку;
- строки сплати податку;
- податкові пільги;
- штрафні санкції за порушення податкового законодавства.

Дія цих елементів оподаткування виявляється на таких показниках фінансово-господарської діяльності підприємств як собівартість і ціна продукції, обсяг реалізації, прибуток від реалізації, платоспроможність і фінансова стійкість підприємства, іммобілізація обігових засобів, залишки нереалізованої продукції, обсяг залучення кредитів, чистий прибуток, використання прибутку [9, с. 268].

Підтримка аграрних товаровиробників, незалежно від виду й обсягу продукції, яку вони виробляють, може надаватися шляхом:

- встановлення спеціальних режимів та механізмів оподаткування аграрного сектора економіки;
- часткового бюджетного відшкодування вартості висіяного високорепродуктивного насіння сільськогосподарських культур;
- підтримки аграрних виробників через фінансовий лізинг;
- виконання цільових державних програм, спрямованих на підвищення родючості ґрунтів, боротьбу зі шкідниками та хворобами сільськогосподарських рослин і тварин, ефективного ведення аграрного господарства;
- виділення бюджетних субсидій з розрахунку на одиницю оброблюваних угідь [2, с. 68].

В «Стратегії розвитку аграрного сектора розвитку України до 2020 року» сказано, що «...стратегія розвитку агропромислового виробництва України спрямована на формування ефективного соціально спрямованого сектору економіки держави, здатного задовольнити потреби внутрішнього ринку та забезпечити провідні позиції на

світовому ринку сільськогосподарської продукції та продовольства на основі закріплення його багатокладності, що на даному етапі розвитку вимагає пріоритету формування різних категорій господарств, власники яких проживають у сільській місцевості, поєднують право на землю із працею на ній, а також – власні економічні інтереси із соціальною відповідальністю перед громадою» [6].

Успішний соціально-економічний розвиток агропромислового виробництва можливий при умові державного регулювання та науково обґрунтованих структурних зрушень в національній економіці країни. На нашу думку, необхідно прийняти Закон України «Про міжгалузеві економічні відносини в економіці України» в якому необхідно передбачити наступне:

а) запровадження оподаткування отриманих надприбутків за прогресивними ставками;

б) створення фонду підтримки галузей економіки з уповільненим оборотом капіталу, який би формувався в бюджеті країни за рахунок коштів, які отримали від надходжень оподаткування сільськогосподарських підприємств надприбуткових галузей національної економіки.

За даними С.М. Кваші, організаційно-господарський механізм відтворення аграрної сфери полягає "... у використанні як заходів державного регулювання, так і ринкових важелів. Серед перших виділяються протекціоністські заходи на вітчизняному продовольчому ринку, непряма бюджетна підтримка сільськогосподарського виробництва, пільгові умови оподаткування та кредитування сільськогосподарських товаровиробників.

Ринкові регулятори структурних зрушень у сільськогосподарському виробництві передбачають співвідношення та динаміку попиту і пропозиції на сільськогосподарську продукцію, використання законів конкуренції на аграрному ринку, маркетингових інструментів та стратегій функціонування у ринковому середовищі» [3, с. 161–167].

На нашу думку, до основних шляхів аграрної політики у конкретних ринкових умовах можна віднести:

а) структурні – формування галузевого розвитку агропромислового виробництва;

б) визначення співвідношення обсягів виробництва рослинництва і тваринництва;

в) бюджетні – ефективне визначення ринкових регуляторів ВВП; інтенсивне субсидування аграрного виробництва; обсяги бюджетного фінансування повинні відповідати потребам агропромислового виробництва;

г) податкові – звільнення від ПДВ комплектуючих виробів, запасних частин, засобів захисту рослин і тварин, мінеральних добрив;

д) звільнення від оподаткування фінансування наукових розробок для агропромислового виробництва;

е) зменшення податкового тиску на сільськогосподарських виробників.

До основних завдань структурної політики в агропромисловому виробництві в нинішніх ринкових умовах господарювання можна віднести:

- продовження політики модернізації виробництва і набуття технологічних переваг вітчизняних відносно зарубіжних товаровиробників;

- залучення державних програм розвитку переважно тваринницьких галузей на основі ринкових інструментів підтримки;

- формування ефективних еквівалентних макроекономічних пропорцій у сфері структурних ланок підприємств агропромислового виробництва;

- зменшення залежності аграрної економіки від імпорту товарів та виробничих ресурсів.

В результаті проведеного дослідження нами пропонується розглядати рівні структурної політики у динаміці і на нижче приведених ієрархічних рівнях, зокрема:

1 рівень – галузь у світовій економіці;

2 рівень – галузь у національній економіці;

3 рівень – структура галузей (підгалузей);

4 рівень – структура споживчого ринку;

5 рівень – структура переробної (харчової) промисловості;

6 рівень – структура сільськогосподарських виробників за

категоріями;

7 рівень – структура собівартості сільськогосподарської продукції.

Отже, удосконалення структурної політики в агропромисловому виробництві шляхом розробки економічного та організаційного механізмів регулювання сприятиме підвищенню ефективності функціонування всіх галузей і сфер агропромислового виробництва.

Сільське господарство здатне ефективно функціонувати при умові відпрацьованості економічного механізму регулювання, при якому всі галузі національної економіки мали б стартові умови господарювання.

На наш погляд, до основних принципів побудови та призначення системи оподаткування необхідно віднести принцип рівнозначності і пропорційності, який дасть можливість справляння податків з юридичних осіб здійснювати у певній частці від отриманого прибутку та забезпечувати сплату рівних податків і зборів усіма суб'єктами підприємницької діяльності.

Література до розділу 3.1.

1. Економіка від А до Я: Понятійно-термінол. слов./ О.В. Куроченко та ін. – К.: Персонал, 2008. – 368 с.

2. Дем'яненко М. Я. Проблемні питання державної політики фінансової підтримки сільського господарства / М. Я. Дем'яненко // Економіка АПК. – 2011. – № 7. – С. 67 – 75.

3. Кваша С. М. Напрями удосконалення механізмів формування ринкової рівноваги на ринках сільськогосподарської продукції / С. М. Кваша // Економіка АПК. – 2011. – № 2. – С. 161 – 167.

4. Осовська Г. В. Економічний словник [Текст]: наукове видання / Г. В. Осовська, О. О. Юпкевич, Й. С. Завадський. – К.: Кондор, 2007. – 358 с.

5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень. Верховна Рада України; Закон від 20.12.2016 № 1791-VIII.

6. Про схвалення Стратегії розвитку аграрного сектору економіки на період до 2020 року від 17 жовтня 2013 року № 806-р [Електронний ресурс] . – Режим доступу:

<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/806-2013-%D1%80>

7. Томілін О. О. Шляхи зростання фіскальної ефективності податку з доходів фізичних осіб / О. О. Томілін // Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. – Випуск №: 247: В VI т. – Т. 2. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2009. – С. 396 – 401.

8. Томілін О. О. Податок на прибуток та його роль у формуванні доходів / О. О. Томілін, О. А. Гаврилова // Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. – Випуск № 255: В 9 т. – Т. IV. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2009. – С. 900 – 905.

9. Шульга (Діит) А. А. Система оподаткування та її вплив на фінансово-господарську діяльність підприємств / А. А. Шульга (Діит) // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eadnurt.diit.edu.ua/bitstream/123451234/2507/1/58.pdf>

10. https://urist-ua.net/кодекси/податковий_кодекс_україни/стаття_292-1/

11. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>.

3.2. Податковий механізм та облікове забезпечення справляння єдиного податку групи 4

Інтеграція економіки України у європейський та світовий простір, умови вступу до СОТ та співпраці з фінансовими донорами на зразок Міжнародного валютного фонду на фоні війни та економічної нестабільності в країні, безумовно, створюють ряд труднощів у діяльності підприємств агробізнесу. Тому виключної важливості набувають альтернативні системи оподаткування, спрямовані на спрощення податкового механізму й стимулювання державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників.

Історична ретроспектива розвитку вітчизняної системи оподаткування, що ілюстрована у працях вчених, серед яких С. В. Юшко [18] свідчить, що спеціальний режим оподаткування сільськогосподарських товаровиробників у вигляді фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП) з'явився в порядку експерименту з протекціоністських режимів оподаткування в 1998 році у трьох регіонах України: