

УДК 342 (477)

ДЕГТЯРЬОВА С.В.

ДО ПРОБЛЕМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

У статті опрацьовуються шляхи вдосконалення оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств, для чого було проаналізовано низку нормативно-правових актів та наукових поглядів вчених. Наголошено, що означені у статті зміни до податкового законодавства орієнтовані на посилення регулятивної та стимулюючої функції податків, адже вони повинні не лише забезпечувати наповнення бюджету, але й сприяти розвитку підприємницької діяльності, зокрема агропромислової, яка становить одну із ключових складових української економіки.

Ключові слова: *вдосконалення, податки, збори, оподаткування, податкова система, сільськогосподарські підприємства.*

В статье прорабатываются пути совершенствования налогообложения деятельности сельскохозяйственных предприятий, для чего было проанализировано ряд нормативно-правовых актов и научных взглядов ученых. Отмечено, что указанные в статье изменения в налоговое законодательство ориентированы на усиление регулятивной и стимулирующей функции налогов, ведь они должны не только обеспечивать наполнение бюджета, но и способствовать развитию предпринимательской деятельности, в частности агропромышленной, которая составляет одну из ключевых составляющих украинской экономики.

Ключевые слова: *совершенствование, налоги, сборы, налогообложения, налоговая система, сельскохозяйственные предприятия.*

The article describes ways to improve the taxation of agricultural enterprises, for which a number of regulatory acts and scientific views of scientists were analyzed. It is emphasized that the changes in the tax legislation specified in the article are aimed at strengthening the regulatory and incentive function of taxes, as they should not only ensure filling the budget, but also facilitate the development of entrepreneurial activity, in particular agro-industrial, which is one of the key components of the Ukrainian economy.

Key words: *improvements, taxes, fees, taxation, tax system, agricultural enterprises.*

Постановка проблеми. У розпорядженні держави існує досить багато важелів і засобів впливу на національну економіку в цілому, та її окремі сфери і сектори. Одним із ключових засобів серед таких є система оподаткування. О.М. Бандурка та ін. правники наголошують, що неодмінною умовою формування України як незалежної та демократичної держави є створення добре відлагодженого механізму регулювання фінансово-економічних відносин. Для виконання завдань і функцій суверенної держави Україні потрібні значні суми фінансових ресурсів, основним джерелом яких в умовах ринкової економіки є податки. Система оподаткування є одним із найважливіших важелів державного регулювання ринкової економіки, а самі податки безпосередньо торкаються матеріальних інтересів всіх без виключення категорій як юридичних, так і фізичних осіб [1, с.5].

Податки та збори з одного боку є ключовим джерелом з якого наповнюється бюджету. Існування ефективної податкової системи є передумовою державної забезпеченості коштами, які в подальшому спрямовуються на оплату праці державним службовцям, виконання соціальних програм, гарантування соціальних виплат, тобто забезпечення необхідних умов для покращення життя населення [2]. З іншого – податки є надзвичайно важливим засобом регулювання, контролю

лю та стимулювання господарської діяльності, зокрема агропромислового характеру. Регулююча функція, зазначає М.П. Кучерявенко, стосується як регулювання виробництва, так і регулювання споживання (наприклад непрямі податки). Науковець підкреслює, що дуже часто під регулюючою функцією розуміють лише надання пільг окремим виробникам чи галузям. Однак податкове регулювання — складніший механізм, що враховує не тільки податковий тиск, а й перспективи того чи іншого виду діяльності, рівні прибутковості і т. ін. Контрольна функція реалізується в ході оподаткування при регламентації державою фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій, одержанні доходів громадянами, використанні ними майна. З допомогою цієї функції оцінюють раціональність, збалансованість податкової системи, кожного важеля окремо, перевіряють, наскільки податки відповідають реалізації мети у сформованих умовах. Стимулююча (дестимулююча) функція створює орієнтири для розвитку або згорання виробничої діяльності. Як і регулююча, вона може бути пов'язана із застосуванням механізму пільг, зміною об'єкта оподаткування, зменшенням оподатковуваної бази. Іноді цю функцію розглядають як підвид регулюючої [3, с.40-41]. Враховуючи таке надзвичайне значення податкової системи цілком очевидним є те, що кожна держава, і Україна у цьому не є виключенням, намагається забезпечити високий рівень ефективності, дієвості та стабільності даної системи. В нашій країні проблематика оподаткування була та залишається сьогодні, незважаючи на численні зміни і перетворення, особливо актуальною. Удосконалення потребують як загальні так і окремі, специфічні аспекти організації та функціонування національного податкового механізму.

Стан дослідження. Слід відзначити що на сьогоднішній день досить багато проблемних аспектів діяльності сільськогосподарських підприємств потрапляло у поле зору різних науковців. Зокрема цій проблематиці приділяли увагу: А.І. Берlach, Ю.П. Битяк, Л.Р. Біла, І.П. Голосніченко, С.Т. Гончарук, Т.С. Кичилук, Т.О. Коломoeць, В.К. Колпаков, А.Т. Комзюк, М.Ю. Кравчук, О. В. Кузьменко, В.І. Курило, В.В. Ладиченко, І.Ю. Ломакіна, Р.С. Мельник, О.Ю. Минюк, В.В. Мушенюк, Н.Р. Нижник, та багато інших. Разом із тим, незважаючи на чималу кількість наукових розробок, недостатньо дослідженою, на нашу думку, видається проблема вдосконалення оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств.

Саме тому метою статті є: визначити шляхи удосконалення оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств.

Виклад основного матеріалу. Розробка державного регулювання аграрного сектора економіки через систему оподаткування, наголошують Я.В. Колеснік, А. В. Ніколаєнко, у всі часи була актуальною, оскільки сільське господарство є достатньо складною сферою виробництва, управляти якою за допомогою прямих методів непросто, виникає необхідність застосовувати податкові механізми. Державне регулювання вищезазначеної галузі через оподаткування дозволяє сільськогосподарським підприємствам отримати за допомогою податкових пільг, податкових преференцій можливість здійснювати свою діяльність у більш сприятливих умовах [4, с.37-38]. На думку А.В. Бурковської, В.К. Шкапоєд сьогодні для України особливо актуально постає проблема розробки механізму, який би визначав нові дієві та ефективні принципи оподаткування сільськогосподарських товаровиробників. Розробка державного регулювання аграрного сектора економіки через систему оподаткування у всі часи була актуальною. Оскільки аграрний сектор є достатньо складною сферою виробництва, управляти якою за допомогою прямих методів непросто, виникає необхідність застосовувати податкові механізми. Державне регулювання вищезазначеної галузі через оподаткування дозволяє сільськогосподарським підприємствам отримати за допомогою податкових пільг, податкових преференцій можливість здійснювати свою діяльність у більш сприятливих умовах [5]. З позиції, яку висловлює Т.П. Добрунік, сучасні реалії розвитку аграрного сектору економіки в умовах поглиблення міжнародної економічної інтеграції свідчать про пріоритетність вирішення проблем, пов'язаних з ефективним розвитком підприємницьких структур агробізнесу. Функціонування сільськогосподарських товаровиробників повинно передбачати різнопланову державну підтримку у фінансовій сфері, у тому числі, надання певних пільг при оподаткуванні. Ефективне ведення агробізнесу можливе лише за умови стабільності та прогнозованості податкового законодавства, що забезпечує оптимальне податкове навантаження підприємств. Важливим при цьому для прийняття відповідних управлінських рішень є формування достовірної облікової інформації щодо основних показників виробничо-господарської діяльності суб'єктів агробізнесу. Відтак актуалізується проблема формування ефективної системи обліку та оподаткування діяльності підприємницьких структур в аграрному секторі економіки [6].

Враховуючи вище викладене, спробуємо виокремити деякі, на нашу думку важливі, проблемні питання оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств, та визначити кро-

ки щодо їх вирішення. В першу чергу, слід звернути увагу на посилення податкового навантаження на аграрні підприємства. Так у 2017 році був скасований спеціальний режим оподаткування для сільськогосподарських підприємств. Слід відмітити, що ряд дослідників позитивно оцінює даний крок і вважає, що поступове скасування пільг в оподаткуванні для великих потужних виробників сільськогосподарської продукції дозволить зміцнити свої конкурентні переваги, в тому числі і за рахунок поглинання дрібних фермерських господарств, які будуть не в змозі витримати податковий тягар та будуть вимушені передати свої землі в оренду [4, с.41-42]. Віднесення сільськогосподарських виробників до 4-ої групи платників єдиного податку згідно Податкового кодексу й підвищення ставок оподаткування, пише Ю.С. Палькевич, є позитивним кроком щодо відновлення фіскальної функції цього податку, поповнення місцевих бюджетів. Вдосконалення й конкретизації потребує адміністрування цього податку, надання роз'яснень щодо ведення податкового обліку. Високі показники рентабельності аграрного виробництва за останні роки спровокували появу тези про необхідність створення для нього рівних умов порівняно з іншими галузями [7]. Разом із тим, справедливо зауважує дослідниця, за оцінками багатьох експертів, ці показники є завищеними через неврахування у методиці розрахунків специфічних особливостей аграрного виробництва, потужної інфляційної складової, значної кількості виробництва, що не входить до розрахунків показників офіційної статистики. З іншого боку, за відсутності дотацій на розвиток виробництва, недоступності пільгового кредитування для більшості гравців вітчизняного аграрного ринку, недосконалості страхового захисту, податкові пільги є найпотужнішим джерелом державної фінансової підтримки. Тому різке скорочення спец режиму щодо ПДВ або навіть його повна ліквідація є передчасними кроком, що становить під загрозу конкурентоспроможність товаровиробників, які працюють офіційно [7]. На наше переконання, скасування спеціального режиму оподаткування для сільгосппідприємств було занадто поспішним рішенням, оскільки сьогодні ціла низка із них потребує державної підтримки. Зокрема це стосується галузі тваринництва, яка, на відміну від рослинництва, переживає не найкращі часи і перебуває у кризовій ситуації, принаймні останні 5 років, про що яскраво свідчать статистичні дані [8]. У зв'язку із цим вбачається, що було б доцільним відновити на певний час спеціальний режим оподаткування для окремих галузей сільськогосподарської діяльності, зокрема це стосується тваринництва. Також корисною є пропозиція, яку висловили Г.М. Давидов, Н.С. Шалімова, А.М. Лисенко, О.А. Магопєць, на думку яких за умови відміни спецрежиму ПДВ бюджетні субсидії на рівні не менш як 20 % від вартості продукції (базова ставка ПДВ) пропонуємо надавати для збиткових галузей сільськогосподарського виробництва. За видами продукції, виробництво яких було в умовах окремих організаційно-правових форм господарювання рентабельним, а в інших збитковим, внаслідок чого у середньому по сільськогосподарських підприємствах області сформувався невисокий рівень рентабельності, пропонуємо встановлювати рівень державної підтримки у ранжованому порядку із застосуванням відповідних понижених ставок ПДВ чи відсотків його повернення товаровиробникам при базовій ставці податку [9, с.147-148].

Наступним кроком у напрямку вдосконалення оподаткування агропромислових підприємств має стати перегляд об'єкта оподаткування у сфері агропромислової діяльності. Так, згідно ПК України до 4 групи платників податків належать сільськогосподарські товаровиробники, а саме: а) юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків; б) фізичні особи - підприємці, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», за умови виконання сукупності таких вимог: здійснюють виключно вирощування, відгодовування сільськогосподарської продукції, збирання, гаслов, переробку такої власновирощеної або відгодованої продукції та її продаж; провадять господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси; не використовують працю найманих осіб; членами фермерського господарства такої фізичної особи є лише члени її сім'ї у визначенні частини другої статті 3 Сімейного кодексу України; площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менше двох гектарів, але не більше 20 гектарів [10]. В якості об'єкту оподаткування для таких суб'єктів виступають: земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні; земельні частки (паї), які перебувають у власності. Базою оподаткування при цьому є: нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку; площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено. Рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок офі-

ційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом [10]. Розмір ставок для даної категорії платників податків з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та становить (у відсотках бази оподаткування): для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту) - 0,95; для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,57; для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) - 0,57; для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,19; для земель водного фонду - 2,43 [10]. Для інших сільськогосподарських підприємств, які не належать до 4 групи оподаткування, ставка земельного податку становить не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, для земель загального користування - не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 відсотка та не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, а для лісових земель - не більше 0,1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки [10]. Як видно із приведеного, ставка земельного податку вища, аніж ставка податку для 4 групи платників податків, при цьому немає ніякої диференціації, що, на наше переконання, позбавляє земельний податок стимулюючої функції. Вважає, що було б доцільним передбачити у законодавстві, що платником земельного податку є тільки ті підприємства, що не належать до 4 групи та займаються рослинництвом. Інші сільськогосподарські підприємства мають сплачувати тільки податок із доходів від реалізації сільськогосподарської продукції. Такий підхід не є новим і утому чи іншому вигляді використовується у провідних зарубіжних, зокрема європейських країнах.

Далі, слід звернути увагу на відсутність стабільності податкового законодавства, що позбавляє його прогнозованості. О. Навальнев справедливо зазначає, що реформуючи податкове законодавство, насамперед, потрібно забезпечити його. Це дозволить сільськогосподарським товаровиробникам не лише звикнути до нових правил, навчитися правильно вести звітність щодо податків загальної системи або перебудувати бізнес під вимоги спрощеної системи оподаткування, але й надасть інформацію для аналізу, висновків і пропозицій у разі необхідності подальших пошуків оптимізації оподаткування агробізнесу [11].

Висновок. Таким чином, означені у статті зміни до податкового законодавства орієнтовані на посилення регулятивної та стимулюючої функції податків, адже вони повинні не лише забезпечувати наповнення бюджету, але й сприяти розвитку підприємницької діяльності, зокрема агропромислової, яка становить одну із ключових складових української економіки.

Список використаних джерел:

1. Бандурка О. М., Понікаров В. Д., Попова С. М. Податкове право. Навч. посіб. - К.: Центр учбової літератури, 2012. 312 с.
2. Гелюта Д. Податки та їх роль у формуванні бюджету / Науковий блог, Національний університет «Острозька академія» // [Електронний ресурс] Режим доступу: <https://naub.ua/2012/podatky-ta-jih-rol-u-formuvanni-byudzhetu/>
3. Податкове право: Навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін.; За ред. проф. М. П. Кучерявенка. К.: Юрінком Інтер, 2003. 400 с.
4. Колеснік Я. В., Ніколаєнко А. В. Оподаткування аграрних підприємств: минулий досвід та реалії сьогодення / Агросвіт № 20, 2017, - с. 37-42.
5. Сучасні особливості оподаткування сільськогосподарських підприємств України / А. В. Бурковська, В. К. Шкапоєд // Modern economics. - 2017. № 6. С. 24-30. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/modecon_2017_6_5
6. Актуальні проблеми обліку та оподаткування в аграрному секторі економіки в умовах євроінтеграції / Т. П. Добрунук // Бізнес-навігатор. - 2017. - Вип. 1(2). С.166-172. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bnav_2017_1%282%29_37
7. Оподаткування сільськогосподарських підприємств як елемент системи їх державного фінансового регулювання / Ю.С. Палькевич // Економіка: теорія та практика. 2016. № 1. С. 37-41.
8. Тваринництво України / Статистичний збірник, Державна служба статистики України, К., 2017, с.165

9. Оподаткування та державна підтримка сільськогосподарських товаровиробників: регіональні пріоритети та євроінтеграційні процеси : монографія / Г.М. Давидов, Н.С. Шалімова, А.М. Лисенко, О.А. Магопєць ; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. Г.М. Давидова та д-ра екон. наук, проф. Н.С. Шалімової. Кропивницький : ФО-П Александрова М. В., 2017. 208 с.

10. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. № 2755-VI // [Електронний ресурс] Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

11. Оподаткування агробізнесу: останні новели / О. Навальнєв / Юридична газета online // [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://yur-gazeta.com/publications/practice/mitnepravo/opodatkovannya-agrobiznesu-ostanni-noveli.html>

УДК 342.922: 351.87

ДИБЕЦЬ Н.Ю.

НАУКОВА СУТНІСТЬ ПОНЯТТЯ «СУБ'ЄКТ АДМІНІСТРАТИВНОГО СУДОЧИНСТВА»

У статті суб'єкта адміністративного судочинства розкрито як учасника судово-процесуальних відносин в межах проведення адміністративного провадження, що наділяється адміністративно-процесуальною правосуб'єктністю та у певних процесуальних форм реалізує адміністративно-процесуальний статус як суб'єкт адміністративно-процесуального права.

Ключові слова: адміністративне судочинство, адміністративно-процесуальне право, правосуддя, реформа, статус, суб'єкт, юрисдикція.

В статье субъект административного судопроизводства раскрыт как участник судебного-процессуальных отношений в рамках проведения административного производства, наделяемого административно-процессуальной правосубъектностью и в определенных процессуальных форм реализует административно-процессуальный статус как субъект административно-процессуального права.

Ключевые слова: административное судопроизводство, административно-процессуальное право, правосудие, реформа, статус, субъект, юрисдикция.

The article of the subject of administrative proceedings discloses as a participant in judicial procedural relations within the administrative proceedings, which is endowed with administrative procedural legal personality and in certain procedural forms implements the administrative procedural status as a subject of administrative procedural law.

Key words: administrative justice, administrative procedure law, justice, reform, status, subject, jurisdiction.

Актуальність теми. Теорія та практика адміністративного судочинства надають особливого значення важливому елементу структури адміністративно-процесуальних відносин – суб'єктам, які згідно із Законом мають статус учасників судового процесу. Відношення суб'єктів до розгляду судових справ в порядку адміністративного судочинства обумовлено досягненням правового результату, мети, яка передбачена правовою нормою. Отже правовий статус суб'єктів адміністративного судочинства залежить безпосередньо від його законодавчого визначення, але його реалізація пов'язана із активною чи пасивною формами виконання функцій сторін, та інших процесуальних учасників судового розгляду справ [1, с. 3].