

ФІНАНСОВО-КРЕДИТНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ І ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА

УДК 336.221:63

СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ТА ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ ©

Л.А. ЧУДАК,
*кандидат економічних наук,
 старший викладач кафедри аудиту
 та державного контролю,
 Вінницький національний
 аграрний університет
 (м. Вінниця)*

У статті проведено ґрунтовний аналіз ключових змін в оподаткуванні сільськогосподарських підприємств та здійснено аналіз впливу змін в оподаткуванні на показники прибутковості, а отже – і на фінансовий стан товаровиробників. У процесі дослідження охарактеризовано альтернативні системи оподаткування аграрних підприємств, які передбачають вибір між загальною та спрощеною системами з відповідною сплатою податку на прибуток або єдиного податку. Встановлено вплив порядку справляння основних податків на тенденції щодо зростання податкових навантажень на сільськогосподарські підприємства починаючи з 2014 року. На конкретному прикладі визначено вплив ускладнення правил справляння єдиного податку четвертої групи для сільгоспвиробників, податку на додану вартість та податку з доходів фізичних осіб на загальне податкове навантаження та прибутковість аграрного бізнесу.

Ключові слова: податкове навантаження, єдиний податок IV групи, оподаткування дивідендів, спеціальний режим ПДВ, загальна система оподаткування.

Рис. 2. Літ. 20.

Постановка проблеми. У переважній більшості країн світу сільське господарство є галуззю національної економіки, якій приділяється особлива увага з боку суспільства та надаються особливі преференції з боку держави, адже продовольча безпека є невід’ємною складовою національної безпеки будь-якої країни, а якість продуктів харчування – основа здоров’я нації. До того моменту, коли технічний прогрес перевернув з ніг на голову уявлення про цінність речей у цьому світі, протягом усієї історії людства продукція сільського господарства була одним із основних мірил вартості інших товарів, а аграрна галузь – ключовою у економіці древніх, середньовічних держав та країн нового часу включно до 19-го століття.

Зрозуміло, що Україна не є виключенням із цього правила, а радше навіть навпаки. Сільське господарство традиційно, з віків у віки, було однією з “візитних карток” економіки нашої країни, як би вона не називалася і під чією владою би не перебувала. Супутньою причиною цьому є те, що в Україні знаходяться найкращі у світі чорноземні ґрунти (8,7% світових площ цих земель [14]), здатні при раціональному використанні та

© Л.А. ЧУДАК, 2017

відновленні їхнього ресурсу давати вдвічі-втричі більші урожаї аграрної продукції, ніж це забезпечує сучасна аграрна наука та практика господарювання. У зв'язку з наявністю значного сільськогосподарського потенціалу нашої країни у свій час вона носила неофіційну народну назву “житниця Європи” [8].

У сучасній Україні сільське господарство не є основною галуззю, яка формує валовий внутрішній продукт країни, але все ж ця сфера господарювання має досить значну частку у валових показниках продуктивності. За останні 5 років ця частка коливалася від 17,7% у 2011 році до 12,1% у 2015 році [16] (рис. 1).

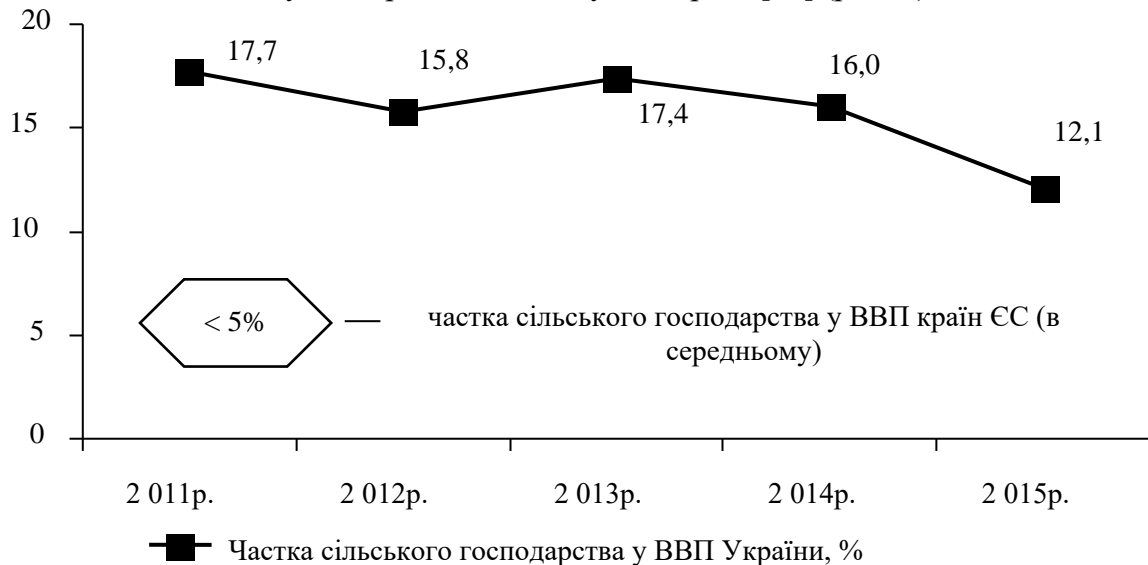


Рис. 1. Частка сільського господарства у ВВП України та ЄС

Джерело: сформовано автором за даними Державної служби статистики України [16] та Європейської комісії [20]

Незважаючи на спад частки вартості сільськогосподарської продукції у ВВП України, цей показник і нині залишається набагато вищим, ніж у Європі, де його величина коливається в середньому на рівні до 5% від величини ВВП.

До недавнього часу сільське господарство України було в цілому досить вигідним (за винятком таких галузей, як м'ясне скотарство та свинарство). Середня рентабельність аграрного бізнесу у 2011 р. складала 23,2%, у 2012 р. – 21,7%, у 2013 р. – 11,3%, у 2014 р. – 20,3%, у 2015 р. – 11,2% (рис. 2).

Для порівняння, середня рентабельність промисловості України у 2011 році складала 3,5%, у 2012 році – 4,7%, у 2013 році – 3,4%, у 2014 році – 3,0%, у 2015 році – 2,3%. І значний вплив на таку різницю в рентабельності мали податкові преференції аграрним виробникам.

Однак із графіка видно, що рентабельність сільськогосподарської галузі має стрибковий характер, зважаючи на ризиковість сільськогосподарського бізнесу, залежність урожайності рослинницьких культур від погодних умов, а тваринницької – від якості годівлі та умов утримання, та з огляду на постійні коливання кон'юнктури внутрішнього та зовнішнього ринків ціє продукції. І якщо у минулі роки спостерігалася тенденція до відновлення втрачених позицій по рентабельності цієї діяльності, то починаючи з 2015 року реалії та прогнози прибутковості аграрного виробництва не є втішними. Про це йде мова у аналітичних оглядах та статтях багатьох аграрних науковців-економістів[15].

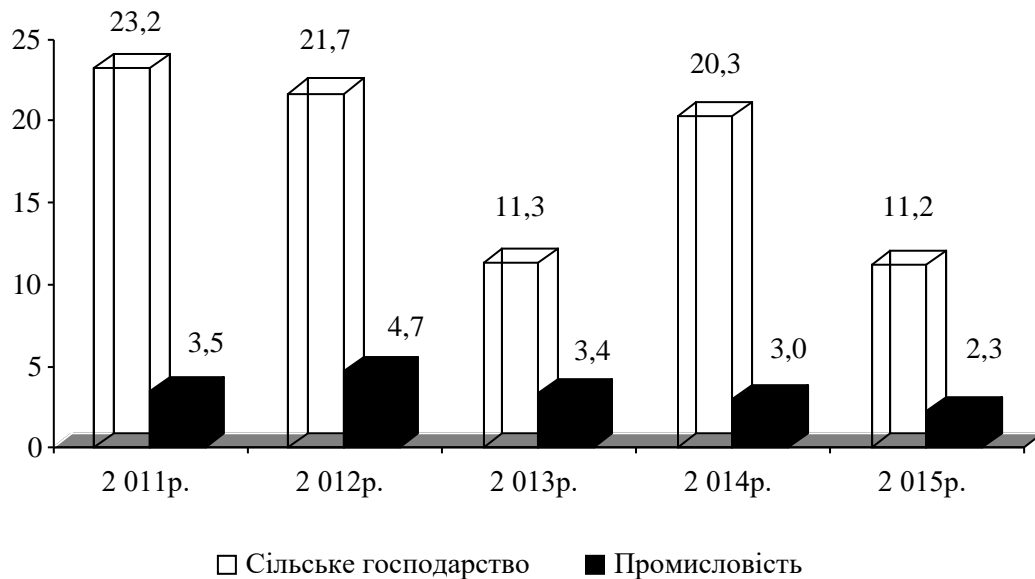


Рис. 2. Середня рентабельність основних галузей економіки України, %

Джерело: сформовано автором за даними Державної служби статистики України [9]

І центральна причина цих прогнозів криється у значному підвищенні податкового навантаження на сільськогосподарський бізнес.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Висвітленням проблематики оподаткування аграрних товаровиробників традиційно для України займаються в першу чергу працівники і академіки Національної академії аграрних наук України, а також представники наукових установ і навчальних закладів аграрного профілю. Серед найбільш популярних праць у цьому напрямку, у яких містяться і оцінки чинного порядку оподаткування для аграріїв, і пропозиції щодо удосконалення системи фіскальних платежів сільськогосподарських підприємств, за останні роки знаходяться дослідження М. Дем'яненка [5], В. Жука [6], С. Косторного [10], Т. Мараховської [12], О. Кушніренка [11], С. Подзігун [13], Н. Ціцької [18] та ін. Однак до думки цих та інших науковців, на жаль, держава не прислухається.

Формулювання цілей статті. У зв'язку з вищезазначеним метою цієї статті є демонстрація проблеми зростання податкового навантаження на аграрні підприємства та його впливу на прибутковість сільськогосподарської галузі, що в майбутньому може спричинити відтік капіталу з неї та підірвати позиції України на світовому ринку продовольства.

Для реалізації цієї цілі будуть розглянуті тенденції щодо змін в оподаткуванні сільськогосподарських товаровиробників основними податками, які сплачував цей бізнес – єдиним податком та податком на додану вартість. Окрім того, у поле висвітлення потраплять податкові зміни щодо оподаткування доходів фізичних осіб у вигляді дивідендів, адже кінцевими власниками сільськогосподарських підприємств зазвичай є фізичні особи.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сільськогосподарський товаровиробник в Україні згідно з Податковим кодексом може перебувати на одній із трьох систем оподаткування. Два варіанти цієї системи оподаткування загальні для всіх товаровиробників, і сільськогосподарські підприємства мають право обрати один із них. Цими варіантами є:

- загальна система, тобто сплата податку на прибуток на рівні 18%; при цьому у підприємств з розміром доходу до 20 млн грн оподатковується різниця між доходами і витратами, визначеними за даними бухгалтерського обліку, а у підприємств із розміром доходу більше 20 млн грн оподатковується показник прибутку, що корегується на різниці між даними податкового та бухгалтерського обліку відповідно до Податкового кодексу України;

- спрощена система з фіксованим відсотком від доходу підприємства (на даний момент цей показник складає 2% від доходу з окремою сплатою ПДВ або 4% від доходу при включенні ПДВ до складу єдиного податку), але з обмеженнями величини цього доходу (у 2016 році право на спрощену систему мають підприємства з доходом до 20 млн грн за минулий рік, а у 2017 році це ж право буде збережене лише за підприємствами, у яких за 2016 рік загальний дохід не перевищить 5 млн грн) [1].

Проте у сільському господарстві України переважною більшістю підприємств застосовується третій підхід: аграрні товаровиробники сплачують податок, виходячи з площ земельних ділянок, на яких провадиться сільськогосподарська діяльність, нормативної грошової оцінки земельної ділянки та ставки податку для відповідної категорії сільськогосподарських угідь. Особливістю та ключовою перевагою цієї системи оподаткування є те, що платники єдиного податку та платники податку на прибуток паралельно сплачують плату за землю з цих же земельних ділянок, а для аграрних товаровиробників, по суті, діє формат сплати за землю (причому у менших розмірах, ніж для платників інших податків), але без оподаткування доходів та прибутків. Щоправда, для перебування на цій системі оподаткування аграрне підприємство має досягнути за результатами минулого року обсягів продажу власної виробленої сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки на рівні 75% і більше у загальному обсязі доходів підприємства.

До кінця 2014 року ця система оподаткування була дуже вигідною для сільськогосподарських товаровиробників. Так у середньому з одного гектара ріллі підприємства сплачували 5,50-7,00 гривень податку, з одного гектара сіножатей – 2,30-2,50 грн податку, з одного гектара пасовищ – 1,75-2,00 грн податку, з одного гектара багаторічних насаджень – 11,20-11,50 грн, з земель водного фонду – 67,50-70 грн. Проте на сьогодні в середньому по сільському господарству України платіж з одного гектара ріллі становить 220,00-250,00 гривень податку, з одного гектара сіножатей – 59,50-65,00 гривень податку, з одного гектара пасовищ – 46,00-50,00 гривень, з одного гектара багаторічних насаджень – 290,00-300,00 гривень податку [19]. На це вплинули такі складові:

1. Поетапне зростання ставок податку з 2014 по 2016 роки. Так до кінця 2014 року ставки податку з різних сільськогосподарських угідь становили: для ріллі, сіножатей, пасовищ – 0,15% від нормативної грошової оцінки землі; для багаторічних насаджень – 0,09% від нормативної грошової оцінки землі; для земель водного фонду – 0,45% нормативної грошової оцінки земель. У 2015 році для ріллі, сіножатей та пасовищ ставки податку становили 0,45% від нормативної грошової оцінки землі; для багаторічних насаджень – 0,27% від нормативної грошової оцінки землі; для земель водного фонду – 1,35% від нормативної грошової оцінки земель. У 2016 році для ріллі, сіножатей та пасовищ ставки податку становлять 0,81% від нормативної грошової оцінки землі; для багаторічних насаджень – 0,49% від нормативної грошової оцінки землі; для земель водного фонду – 2,43% від нормативної грошової

оцінки земель [1]. Таким чином, коефіцієнт приросту ставок податку для всіх видів сільськогосподарських угідь у 2016 році порівняно з першим періодом підняття ставок (тобто з періодом до кінця 2014 року) становить 5,4.

2. Включення до формули розрахунку нормативної грошової оцінки земельних ділянок кумулятивного рівня інфляції. Остання масова оцінка земельних ділянок в Україні була проведена станом на 01 липня 1995 року. До кінця 2014 року при розрахунку єдиного податку для сільськогосподарських товаровиробників за основу бралася саме ця нормативна грошова оцінка. Однак, починаючи з 2015 року, у Податковому кодексі було впроваджено розрахунок суми податку, виходячи з нормативної грошової оцінки землі, скорегованої на величину її індексації, яка дорівнює добутку місячних рівнів інфляції, починаючи з липня 1995 року і закінчуючи груднем року, що передує звітному. Для розрахунку суми податку за 2015 рік кумулятивний рівень інфляції, визначений Державним агентством Земельних ресурсів України, становив 3,997 [2]. Для ріллі ж показник нормативної грошової оцінки земельної ділянки додатково множиться на коефіцієнт 1,756, встановлений у 2011 році у зв'язку зі змінами в рентному доході від земельних ділянок у Методиці нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення, затвердженої Кабінетом Міністрів України [4]. Таким чином, за рахунок зростання нормативної грошової оцінки земельних ділянок сума єдиного податку для сільськогосподарських товаровиробників зросла у 3,997 разів, а сума податку з ріллі – у $3,997 \times 1,756 = 7,019$ разів. Єдиним позитивним моментом у цьому є те, що на 2016 рік врахування кумулятивного рівня інфляції за 12 місяців 2015 року не відбулося. Якби до обрахунку суми податку було включено ще й рівень інфляції за 2015 рік – це призвело би до зростання суми податку ще на 43,3% порівняно з 2015 роком (адже індекс інфляції за 2015 рік становить 1,433 [3]). І немає ніяких гарантій, що при нарахуванні суми податку у 2017 році податківці проявлять милість до сільськогосподарських підприємств та продовжать період незастосування коефіцієнта.

Таким чином, станом на 2016 рік кумулятивний приріст розміру єдиного податку для сільськогосподарських товаровиробників склав:

- для ріллі: $5,4$ (зростання ставок податку) $\times 3,997 \times 1,756 = 37,9$ (разів);
- для інших сільськогосподарських угідь: $5,4 \times 3,997 = 21,6$ (разів).

Для унаочнення зростання податкового тягаря на аграрні підприємства наведемо приклад розрахунку єдиного податку конкретного сільськогосподарського товаровиробника. Підприємство “Агрофірма “Дар” Іллінецького району Вінницької області має у користуванні 2000 га ріллі. Нормативна грошова оцінка 1 га землі за даними Державного земельного кадастру (станом на 01.07.1995 р.) – 3500 грн [7]. Сума єдиного податку, належна до сплати до бюджету, склала:

- у 2014 році: $3500 \times 2000 \times 0,15\% = 10500,00$ грн;
- у 2015 році: $3500 \times 2000 \times 1,756 \times 3,997 \times 0,45\% = 221090,06$ грн;
- у 2016 році: $3500 \times 2000 \times 1,756 \times 3,997 \times 0,81\% = 397962,10$ грн.

Таким чином, приріст суми податку у 2016 році порівняно з 2014-м склав $397962,10 - 10500,00 = 387462,10$ грн.

Другим суттєвим аспектом оподаткування будь-яких підприємств, у тому числі аграрних, є податок на додану вартість. В цілому по Україні ПДВ знаходиться на першому місці серед бюджетоутворюючих податків [17], але для

сільськогосподарських підприємств щодо сплати цього податку також існували суттєві пільги. До 2016 року для аграрних підприємств, у яких обсяги постачання сільськогосподарської продукції та сільськогосподарських послуг за останні 12 послідовних календарних місяців дорівнювали або перевищували 75% у загальних обсягах постачання продукції/послуг підприємства, діяла така система: при продажу сільськогосподарських товарів і послуг вся сума податкових зобов'язань, які мали бути сплачені до бюджету, залишалася у розпорядженні аграрного товаровиробника для спрямування її на виробничі цілі, пов'язані з сільськогосподарською діяльністю. З 1 січня 2016 року ця система була кардинально змінена. А саме: операції з продажу сільськогосподарської продукції було розділено на три види діяльності, і, згідно з нововведеннями, передбачається сплата частини податку, який раніше залишався у розпорядженні підприємства, до державного бюджету. Цими видами діяльності були:

- постачання зернових і технічних культур (пшениці, жита, ячменю, соняшника, ріпаку, гречки тощо) – за операціями з реалізації цієї продукції 85% податку спрямовується до бюджету, і лише 15% залишається у виробника;
- постачання продукції тваринництва (при цьому до такої продукції віднесено лише молоко, вершки незгущені та постачання м'яса великої рогатої худоби у живій вазі) – 20% суми податку з постачання цих аграрних товарів спрямовується до бюджету, 80% залишається у розпорядженні підприємства;
- постачання іншої аграрної продукції та сільськогосподарських послуг (включає всі види сільськогосподарських товарів/послуг, не перераховані вище) – 50% суми податку з постачання цих товарів/послуг спрямовується до бюджету, 80% залишається у розпорядженні підприємства [1].

При цьому експортерам сільськогосподарської продукції було надано право на бюджетне відшкодування податку. Оскільки дуже невелика кількість сільськогосподарських підприємств мають прямі виходи на зовнішній ринок, фактично на сьогодні податковий тягар зі сплати ПДВ з вартості сільськогосподарської продукції падає на виробника, а трейдер або велике виробниче підприємство, яке займається експортом, отримує податкові пільги, чим зводиться нанівець стимулююча функція податку на додану вартість, адже підприємства, які потребують підтримки, її не отримують, а підприємства, які є прибутковими за замовчуванням, нею забезпечені. Поглиблює проблему і те, що з 2017 року здійснено повне скасування спеціальної системи оподаткування ПДВ для аграрних підприємств, тобто з зазначеної дати навіть та частина преференцій, яку держава зберегла у 2016 році, відмінюється.

Як конкретно зміна порядку оподаткування сільськогосподарського підприємства податком на додану вартість вплинула на аграрний бізнес? Приведемо приклад того ж підприємства “Агрофірма “Дар” Іллінецького району Вінницької області, але без врахування змін у оподаткуванні єдиним податком, щоби виявити вплив на прибутковість підприємства виключно преференцій з податку на додану вартість.

Витрати підприємства за даними Звіту про фінансові результати склали у 2015 році 9,5 млн грн, дохід – 12 млн грн. Сума прибутку становить 2,5 млн грн, але у його величині 1,2 млн становила сума ПДВ, яка не була сплачена до бюджету. Рентабельність по підприємству склала $(2,5/9,5) \times 100\% = 26,3\%$. Уявимо ці ж показники, але у 2016 році (не додаючи до витрат різницю між податковими

зобов'язаннями з єдиного податку у 2015 та у 2016 році). 50% операцій з постачання сільськогосподарської продукції підприємства забезпечено за рахунок продажу зернових, ще 50% – за рахунок операцій з продажу іншої продукції рослинництва та сільськогосподарських послуг (тобто на постачання зернових припаде 1,2 млн грн \times 50% = 600000 грн ПДВ, і стільки ж – на постачання іншої продукції). Відтак на підприємстві за результатами 2016 року з постачання зернових залишилося 90000 грн податку для спрямування на виробничі цілі (600000 \times 0,15), а з постачання іншої продукції – 300000 грн (600000 \times 0,5). Отже, загальна сума податку, яка залишиться у розпорядженні підприємства, складе 90000+300000 = 390000 грн. Сума у 1200000-390000= 8100000 грн буде спрямована у державний бюджет. Отже, прибуток фірми буде становити уже 2,5-0,81=1,69 млн грн за тих же вихідних умов. Рентабельність бізнесу одразу знизиться до $(1,69/9,5) \times 100\% = 17,8\%$, тобто на 8,5%.

Третім “підводним каменем” оновленої системи оподаткування аграрних товаровиробників є податок з доходів фізичних осіб. Зрозуміло, що сплата цього податку стосується будь-яких фізичних осіб, у тому числі працівників підприємства, але набагато більш суттєвим в контексті цієї доповіді є нюанс, пов'язаний з виплатою дивідендів фізичним особам, які є власниками або учасниками сільськогосподарських підприємств. І якщо для підприємств- платників податку на прибуток ставка податку з доходів фізичних осіб при виплаті дивідендів як до 2015 року, так і у 2015 році, так і у 2016 році становить 5%, то для сільськогосподарських підприємств, які сплачують єдиний податок, ця ставка до кінця 2014 року становила 5%, у 2015 році – 15 або 17% (залежно від розміру дивідендів), а у 2016 році становить 18% [1]. Таким чином, суму прибутку, яку отримують фізичні особи-засновники аграрних підприємств після врахування всіх витрат і податків, зменшено ще на $18\% - 5\% = 13\%$.

Аналогічно єдиному податку та податку на додану вартість проілюструємо зростання податкового тягаря в частині ПДФО на прикладі підприємства “Агрофірма “Дар” Іллінецького району Вінницької області. Для розрахунку суми податку з доходів фізичних осіб у 2014 році (до початку зростання ставок податків) та у 2016 році врахуємо дані попередніх прикладів, адже ПДФО нараховується на чистий прибуток до розподілу, величина якого зменшиться за рахунок зниження преференцій по ПДВ та зростання податкового тягаря по єдиному податку. У цьому підприємстві сумарно рівень прибутку у 2016 році порівняно з 2014-м знижується з 2500000 грн у 2014 році до 1302537,90 грн у 2016 році, у тому числі за рахунок збільшення єдиного податку на 387462,10 грн та зменшення суми ПДВ, яка залишається у розпорядженні підприємства, на 810000 грн. Якщо ми нарахуємо ПДФО на суму прибутку 2014 року на рівні 5%, сума податку до сплати складе 125000 грн. При розрахунку суми ПДФО за ставкою 18% до прибутку 2016 року сума податку складе 234456,82 грн, тобто на 109456,82 грн, або майже вдвічі більше, ніж у 2014 році. І це при тому, що сам прибуток уже має вдвічі меншу величину. Однак, якщо прийняти як належне факт зростання податкового навантаження з інших податків і обрахувати різницю між сумою податку з доходів фізичних осіб, який би був сплачений підприємством за умови відсутності зростання ставки ПДФО (тобто якби для сільськогосподарських підприємств ставка залишилася на рівні 5%), та між сумою податку, яку доведеться сплатити за результатами 2016 року, ця різниця склала би не 109456,82 грн, а 169329,92 грн. В цілому ж за результатами наведеного прикладу власники підприємства порівняно з 2014 роком у 2016 році кумулятивно

недоотримають 1306918,92 грн прибутку, тобто їхні прибутки зменшаться на $1306918,92/2500000 = 52,3\%$. Екстраполювавши дані цього одиничного прикладу на всі сільськогосподарські підприємства, ми отримуємо дуже і дуже невтішну картину, виправлення якої можливе лише шляхом повернення сільськогосподарським товаровиробникам повноцінного права на преференції у справлянні основних податків, які вони мали до 2014 року.

Висновки. Незважаючи на планомірну державну кампанію по нарощенню тиску щодо наповнення державного та місцевого бюджетів за рахунок усіх без виключення галузей, у тому числі пріоритетних, займатися сільським господарством в Україні все ще прибутково. Україна має у власності одні з найкращих орних земель у світі, продовжується розвиток селекції і насінництва. Однак, як свідчать результати дослідження, з новими податковими правилами це буде зробити набагато важче. Тим більше зважаючи на те, що підвищення податкового навантаження на сільськогосподарські підприємства, проілюстроване у цій статті на прикладі трьох податків, не є вичерпним. Адже, окрім цих навантажень, сільськогосподарський бізнес щороку несе додаткові витрати у зв'язку зі зростанням ставок екологічного податку, ставок рентної плати, офіційних платежів за оформлення земельних ділянок, якими користуються підприємства тощо. Якщо подібні тенденції матимуть місце у перспективі, найімовірніше, аграрну галузь України чекає сумне майбутнє. Сьогодні аграрним підприємцям доводиться пристосовуватися до нових умов ведення бізнесу, отож доцільно запропонувати підприємцям, консолідуватися навколо професійних організацій з захисту їхніх прав та готувати пропозиції щодо змін у податковому законодавстві в частині повернення правил оподаткування сільськогосподарських підприємств, які діяли у попередні роки.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.10.2010 р. №2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. // Режим доступу: <http://search.ligazakon.ua/>.
2. Про індексацію нормативної грошової оцінки земель: Лист Державного агентства земельних ресурсів України від 14.01.2015 р. №6-28-0.22-215/2-15 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://document.ua/>.
3. Про індексацію нормативної грошової оцінки земель: Лист Державної служби України з питань геодезії, картографії та кадастру від 11.01.2016 р. №6-28-0.22-201/2-16 [Електронний ресурс]. // Режим доступу: sfs.gov.ua/.
4. Про Методику нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів: постанова Кабінету Міністрів України від 23.03.1995 р. №213 [Електронний ресурс]. // Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/>.
5. Дем'яненко М.Я. Вплив фінансових факторів на формування доходності аграрних формувань. // М.Я. Дем'яненко. // Економічні науки. Серія “Облік і фінанси”. – 2009. – Випуск 6(24). – Ч.1. – с. 33-38.
6. Жук В.М. Стан і розвиток спеціальних режимів оподаткування аграрного бізнесу. // В.М. Жук. // Фінанси України. – 2011. – №7. – С. 33-42.
7. Інформація про нормативну грошову оцінку земель сільськогосподарського призначення станом на 01.01.2016 [Електронний ресурс]. // Державна служба України з питань геодезії, картографії та кадастру. // Режим доступу: <http://land.gov.ua/info/>.

8. Кирилов Ю.Є. Бренд “Житниця Європи”: міф чи реальність. // Кирилов Ю.Є. // Економіка АПК. – 2014. – № 3. – С. 101-107.
9. Комплексні статистичні публікації [Електронний ресурс]. // Державна служба статистики України// Режим доступу: <https://ukrstat.org/uk/>.
10. Косторной С.В. Напрями реформування оподаткування сільськогосподарських підприємств. // С.В. Косторной.// Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – 2014. – №2 (26). – С. 110-113.
11. Кушніренко О.А. Формування системи оподаткування сільськогосподарських товаровиробників України як об’єкта обліку і контролю. // Кушніренко О.А.// АгроІнком. – 2013. – №10-12. – С. 34-41.
12. Мараховська Т.М. Оцінка стану оподаткування земель сільськогосподарського призначення // Т.М. Мараховська, А.О. Ролінська //Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – Вип. 1 (17). – С. 73-81.
13. Подзігун С.М. Оцінка системи оподаткування у сільському господарстві // С.М. Подзігун // Економіка: проблеми теорії та практика: [зб. нак. пр.]. – 2013. – Вип. 264 – С. 39-47.
14. Позняк С. П. Чорнозем – національне багатство України / Позняк С. П. // Вісник НТШ. –2011. – № 45.– С. 49-51.
15. Прогноз собівартості продукції, її дохідності та рентабельності в сільськогосподарських підприємствах України на 2016 рік (методика і розрахунки). // Лупенко Ю.О., Месель-Веселяк В.Я., Грищенко О.Ю., Волосюк Ю.В.; за ред. Ю.О. Лупенка.// К.: ННЦ “ІАЕ”, 2016 р. – 51 с.
16. Статистика сільського господарства та навколишнього середовища [Електронний ресурс]. // Державна служба статистики України // Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
17. Ціна держави: доходи бюджетів [Електронний ресурс]. // Режим доступу: <http://costua.com/>.
18. Ціцька Н.Є. Вдосконалення оподаткування як основного інструмента організаційно-економічного механізму функціонування сільськогосподарських підприємств. // Н.Є. Ціцька, Г.В. Брик. // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2013. – Випуск 9. – С. 34-37.
19. Ярощук О. Податкова реальність в АПК, або Як стару систему знищили, а про нову забули [Електронний ресурс] . // О. Ярощук. // Режим доступу: <https://agropolit.com/>.
20. European Commission, Eurostat: Statistical Factsheet. January, 2016 [Electronic source]. // Available at: <http://ec.europa.eu/>.

Список використаних джерел у транслітерації/ References

1. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.10.2010 r. №2755-VI (zi zminamy ta dopovnenniamy) [Elektronnyi resurs]. // Rezhym dostupu: <http://search.ligazakon.ua/>.
2. Pro indeksatsiiu normatyvnoi hroshovoi otsinky zemel: Lyst Derzhavnoho ahentstva zemelnykh resursiv Ukrainy vid 14.01.2015 r. №6-28-0.22-215/2-15 [Elektronnyi resurs] // Rezhym dostupu: <http://document.ua/>.

3. Pro indeksatsiiu normatyvnoi hroshovoi otsinky zemel: Lyst Derzhavnoi sluzhby Ukrainy z pytan heodezii, kartohrafii ta kadastru vid 11.01.2016 r. №6-28-0.22-201/2-16 [Elektronnyi resurs]. // Rezhym dostupu: sfs.gov.ua/.
4. Pro Metodyku normatyvnoi hroshovoi otsinky zemel silskohospodarskoho pryznachennia ta naselenykh punktiv: postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 23.03.1995 r. №213 [Elektronnyi resurs]. // Rezhym dostupu: <http://zakon3.rada.gov.ua/>.
5. Demianenko M.Ia. Vplyv finansovykh faktoriv na formuvannia dokhodnosti ahrarynykh formuvan. // M.Ia. Demianenko. // Ekonomichni nauky. Seriiia "Oblik i finansy". – 2009. – Vypusk 6(24). – Ch.1. – s. 33-38.
6. Zhuk V.M. Stan i rozvytok spetsialnykh rezhymiv opodatkovannia ahrarynoho biznesu. // V.M. Zhuk. // Finansy Ukrainy. – 2011. – №7. – s. 33-42.
7. Informatsiia pro normatyvnu hroshovu otsinku zemel silskohospodarskoho pryznachennia stanom na 01.01.2016 [Elektronnyi resurs]. // Derzhavna sluzhba Ukrainy z pytan heodezii, kartohrafii ta kadastru. // Rezhym dostupu: <http://land.gov.ua/>.
8. Kyrylov Yu.Ie. Brend "Zhytynysia Yevropy": mif chy realnist. // Kyrylov Yu.Ie. // Ekonomika APK. – 2014. – №3. – s. 101-107.
9. Kompleksni statystychni publikatsii [Elektronnyi resurs]. // Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy // Rezhym dostupu: <https://ukrstat.org/uk/>.
10. Kostornoi S.V. Napriamy reformuvannia opodatkovannia silskohospodarskykh pidpriemstv. // S.V. Kostornoi. // Zbirnyk naukovykh prats Tavriiskoho derzhavnoho ahrotekhnolohichnoho universytetu (ekonomichni nauky). – 2014. – №2 (26). – s. 110-113.
11. Kushnirenko O.A. Formuvannia systemy opodatkovannia silskohospodarskykh tovarovyrobnykiv Ukrainy yak obiekta obliku i kontroliu. // Kushnirenko O.A. // AhroInkom. – 2013. – №10-12. – s. 34-41.
12. Marakhovsra T., Rolinska A. Assessment of the state of taxation of farmlands // T. Marakhovsra, A. Rolinska // Economy, finances, management topical issues of science and practical activity. – 2017. – Vypusk 1 (17). – s. 73-81
13. Podzihun S.M. Otsinka systemy opodatkovannia u silskomu hospodarstvi // S.M. Podzihun // Ekonomika: problemy teorii ta praktyka: [zb. nak. pr.]. – 2013. – Vyp. 264/ – s. 39-47
14. Pozniak S. P. Chornozem – natsionalne bahatstvo Ukrainy / Pozniak S.P. // Visnyk NTS. – № 45. – Lviv, 2011. – s. 49-51.
15. Prohnoz sobivartosti produktsii, yii dokhidnosti ta rentabelnosti v silskohospodarskykh pidpriemstvakh Ukrainy na 2016 rik (metodyka i rozrakhunky). // Lupenko Yu.O., Mesel-Veseliak V.Ia., Hryshchenko O.Iu., Volosiuk Yu.V.; za red. Yu.O. Lupenka. // K.: NNTs "IAE", 2016 r. – 51 s.
16. Statystyka silskoho hospodarstva ta navkolyshnoho seredovyscha [Elektronnyi resurs]. // Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy // Rezhym dostupu: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
17. Tsina derzhavy: dokhody biudzhetiv [Elektronnyi resurs]. // Rezhym dostupu: <http://costua.com/>.
18. Tsitska N.Ie. Vdoskonalennia opodatkovannia yak osnovnoho instrumenta orhanizatsiino-ekonomichnoho mekhanizmu funktsionuvannia silskohospodarskykh pidpriemstv. // N.Ie. Tsitska, H.V. Bryk. // Aktualni problemy rozvytku ekonomiky rehionu. – 2013. – Vypusk 9. – s. 34-37.
19. Iaroshchuk O. Podatkova realnist v APK, abo Yak staru systemu znyshchyly, a pro novu zabuly [Elektronnyi resurs]. // O. Yaroshchuk. // Rezhym dostupu: <https://agropolit.com/>.

20. European Commission, Eurostat: Statistical Factsheet. January, 2016
[Electronic source]. // Available at: <http://ec.europa.eu/>.

**АННОТАЦИЯ
СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ И ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ УКРАИНЫ**

**ЧУДАК Лина Анатольевна,
кандидат экономических наук,
старший преподаватель кафедры аудита и государственного контроля,
Винницкий национальный аграрный университет
(Винница)**

Статья посвящена реализации задачи по проведению основательного анализа ключевых изменений в налогообложении сельскохозяйственных предприятий и их влияния на показатели прибыльности, а следовательно – и на финансовое состояние этих товаропроизводителей. В процессе исследования были охарактеризованы альтернативные системы налогообложения аграрных предприятий, которые подразумевают выбор между общей и упрощённой системами с соответственной уплатой налога на прибыль или единого налога. Установлено влияние порядка взимания основных налогов на тенденции наращивания налоговых нагрузок на предприятия сферы сельского хозяйства начиная с 2014 года. На конкретном примере определено влияние усложнения правил взимания единого налога четвёртой группы для сельхозпроизводителей, налога на добавленную стоимость и налога на доходы физических лиц на общую налоговую нагрузку и прибыльность бизнеса.

Ключевые слова: налоговая нагрузка, единый налог IV группы, налогообложение дивидендов, специальный режим НДС, общая система налогообложения.

Рис. 2. Лит. 20.

**ANNOTATION
CURRENT TRENDS AND PROBLEMS OF TAXATION OF THE
AGRICULTURAL ENTERPRISES IN UKRAINE**

**CHUDAK Lina,
Candidate of Economic Sciences,
Senior Lecturer of the Department of Audit and State Control,
Vinnitsya National Agrarian University
(Vinnitsia)**

The article is dedicated to the realization of the task of substantial analysis of the key changes in taxation of agricultural enterprises and the influence of these changes on the indicators of profitability and therefore on the general financial statement of these farm producers. In the process of investigation of these questions alternative systems of taxation of the agriculture enterprises, which provide the ability to choose between general and simplified system of taxation with paying tax of income or single tax were characterized.

There was established the influence of the order of collection of the main taxes on the trends of increasing tax loads on the agriculture enterprises starting from 2014. On the concrete example there was identified the influence of the complication of the rules of collection of the fourth group of single tax for farm enterprises, value added tax and individual income tax on the common tax load and on the profitability of the enterprises.

Key words: tax burden, single tax for IV-th group, taxation of the dividends, special tax regime of VAT, general system of taxation.

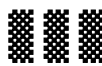
Fig. 2. Lit. 20.

Інформація про автора

ЧУДАК Ліна Анатоліївна – кандидат економічних наук, старший викладач кафедри аудиту та державного контролю, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, пров. Затишний, 5А, e-mail: chudaklina@rambler.ru).

CHUDAK Lina – Candidate of Economic Sciences, Senior Lecturer of the Department of Audit and State Control, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, Zatyshniy Lane, 5A, e-mail: chudaklina@rambler.ru).

ЧУДАК Ліна Анатольевна – кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры аудита и государственного контроля, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, переулок. Затышный, 5А, e-mail: chudaklina@rambler.ru).



УДК 339.7

**ОСОБЛИВОСТІ ПЛАТІЖНОГО
СЕРЕДОВИЩА СИСТЕМ
ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ В
УКРАЇНІ ©**

Н.П. ЮРЧУК,
кандидат економічних наук, доцент
кафедри економічної кібернетики,
Вінницький національний
аграрний університет
(м. Вінниця)

У статті проаналізовано стан вітчизняного ринку платіжних інструментів та платіжної інфраструктури систем електронної комерції. Відзначено, що відбувається поступове перенесення трансакцій в електронний формат, поява нових засобів платежу, новітніх платіжних інструментів і систем.

© **Н.П. ЮРЧУК, 2017**