

Важливою умовою вдосконалення механізму оподаткування та його трансформації є необхідність нормативного впорядкування та законодавчого закріплення. При цьому Україні потрібна кодифікація чітко узгоджених між собою процедур справляння податків і механізмів функціонування податкової системи загалом. Здійснити останню можна на основі прийняття окремих законодавчих актів.

**Висновки.** Наведені вище рекомендації формування ефективної податкової політики в Україні на засадах створення оптимальної податкової інфраструктури, забезпечення сталого економічного зростання в межах визначеної доктрини соціально-економічного розвитку, а також поступової гармонізації регламентування та регулювання оподаткування відповідно до стратегії євроінтеграції, звичайно, потребують подальших досліджень щодо пошуку конкретних форм, методів і технологій реалізації. Об'єктивною є необхідність проведення ґрунтовного аналізу можливих наслідків їх впровадження в розрізі всіх учасників податкових відносин із використанням економіко-математичного моделювання і комп'ютерної обробки інформації та, звичайно, врахуванням російського досвіду трансформацій оподаткування. Адже останній може стати як одним з аргументів на користь окремих прогресивних нововведень, так і застереженням від прийняття вже або ще не адекватних соціально-економічним та суспільно-політичним умовам України податкових рішень.

#### Список використаної літератури

1. Коліжук О. О. Світові інтеграційні процеси та їх вплив на державне регулювання зовнішньоекономічної діяльності України / О. О. Коліжук // Економіка та держава. – 2008. – № 12. – С. 98–101.
2. Хафбауер та Шотт. Купуйте американське: погано для зайнятості, гірше для репутації. – Короткий політичний огляд. Інститут міжнародної економіки ім. Петерсона. – Вашингтон, США. – Лютий 2009 р.
3. Стратегія інтеграції України до Європейського Союзу : Указ Президента від 11.06.1998 р., № 615/98 // Офіційний вісник України. – 1998. – № 24. – Ст. 3.

УДК 336.221:338.43

## АЛЬТЕРНАТИВНІ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВДОСКОНАЛЕННЯ В ГАЛУЗІ АПК

*Мараховська Т.М., к.е.н., доц.*

*Кравцова А. М., к.е.н., доц.*

*Вінницький національний аграрний університет*

*The article explores the problems of alternative assessment and suggestions for designing effective subsystems such taxation in agriculture*

*В статье исследованы проблемы альтернативного налогообложения и разработаны предложения по конструированию эффективной подсистемы налогообложения малого бизнеса в области АПК*

**Вступ.** Із появою в Україні альтернативних фіскальних технологій для суб'єктів малого бізнесу перед ними цілком закономірно постала проблема вибору найбільш вигідного варіанту оподаткування. Вважаємо, що істотно полегшити її вирішення можуть науковці шляхом розробки ефективної моделі, котра б дозволяла з високим ступенем вірогідності відповісти на питання щодо доцільності (вигідності) переходу на спрощені схеми оподаткування як для конкретних платників, так і сектору малої приватної економіки в цілому. Причому, з точки зору макроекономічних

досліджень, її створення дасть можливість не тільки оцінити чи дійсно і якою мірою радикально спрощені методи знижують податкове навантаження на малий бізнес, але й спрогнозувати потенційні втрати (чи додаткові надходження за рахунок розширення бази оподаткування) бюджету на перспективу.

**Постановка задачі.** Проблема формування системи альтернативного оподаткування, на наш погляд, полягає у визначенні її складу на даному етапі розвитку податкових відносин у галузі АПК. Відмітимо, що альтернативна система оподаткування містить фіксований сільськогосподарський податок та єдиний податок. Результати досліджень свідчать про те, що діючі альтернативні податки не позбавлені недоліків, а отже, їх механізм потребує удосконалення.

Метою статті є дослідження діючих альтернативних податків та розробка пропозицій щодо їх вдосконалення в галузі АПК.

**Результати.** У галузі АПК поряд із загальною системою оподаткування функціонує два методи спеціального (спрощеного): єдиний податок для малих підприємств і фіксований сільськогосподарський податок.

Вказані режими спеціального оподаткування вводилися фактично одночасно – у 1998 році. Питання щодо їх адаптованості до умов галузі, за оцінками фахівців, не є рівнозначним. Найбільш розповсюдженим методом оподаткування сільськогосподарської діяльності є сплата фіксованого сільськогосподарського податку. Однак, серед сільськогосподарських товаровиробників є й такі господарюючі суб'єкти, котрі скористалися правом і перейшли на спрощену систему оподаткування зі сплатою єдиного податку.

Фіксований сільськогосподарський податок (ФСП) діє уже більше десяти років і зазнав певних еволюційних змін. За цей період трансформація окремих його складових носила принциповий характер. У наступному такі зміни зумовили появу якісно нових ознак самого податку.

Так, на початковому етапі запровадженій ФСП сплачували у рахунок платежів, головними з яких були внески до фондів соціального страхування (близько 70 %). З 2005 р., після проведення пенсійної реформи, ці внески було вилучено із складу ФСП і домінанта змістилась у бік земельного податку.

Пропонуючи можливі напрями удосконалення спеціального податкового режиму для сільськогосподарських товаровиробників, необхідно попередньо визначитися зі складовими (елементами) спеціального податку, координуючи які, останній набуватиме нових (об'єктивно необхідних) характеристик. З позиції більшості дослідників теорії оподаткування, до якої ми приєднуємось, при конструюванні механізму справляння ФСП до таких елементів належать: платник податку; об'єкт оподаткування; податкова ставка; джерело сплати; механізм розрахунку; податковий період та строки сплати. Кожен із зазначених елементів суттєво впливає на об'єктивну цілісність податку, його фіскальну та стимулюючу спроможність і не може залишатися поза увагою.

Визначаючи платників фіксованого сільськогосподарського податку, законодавець закладає дві спеціальні ознаки: це спеціальний статус платника чи здійснення суб'єктом господарювання певних видів підприємницької діяльності (виробництво, вирощування, переробка та збут сільськогосподарської продукції). Слід зазначити, що на відміну від інших альтернативних податків фіксований сільськогосподарський податок не обмежує платників у здійсненні будь-яких дозволених законодавством видів підприємницької діяльності. Єдиною вимогою є те, що б сума, отримана сільськогосподарським підприємством від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, за попередній звітний рік перевищувала 75% від загальної суми [1].

Податкова база для ФСП та для земельного податку в сільському господарстві є однаковою – грошова оцінка землі. З огляду на це, якщо інтегрований платіж (ФСП) є меншим за одну зі своїх складових (земельний податок), то подальша його значущість є сумнівною.

Виходячи з викладеного, можливо для сільськогосподарських підприємств замінити діючий ФСП на земельний. У методологічному та методичному плані така заміна не призведе до значних ускладнень, адже механізм формування цих податків є майже однаковим. Можливий також і інший підхід. Суми земельного податку є вищими відносно ФСП, тому що за інших рівних умов, грошова оцінка сільськогосподарських угідь для цілей земельного оподаткування підлягає щорічній індексації (станом на 1 січня поточного року). Відповідно, якщо цю умову перенести на ФСП, то механізм оподаткування буде більш об'єктивним, а розмір земельного податку не перевищуватиме загальний розмір інтегрованого (оскільки податкові ставки при ФСП є вищими за ставки земельного).

Другий варіант з позиції організаційних перетворень є більш прийнятним за часом. Для цього потрібно лише у Законі України “Про фіксований сільськогосподарський податок” продублювати норму щодо щорічної індексації земельних угідь.

Дещо недосконалим є трактування змісту категорії “сільськогосподарський товаровиробник”. Під останнім визнається лише юридична особа, будь-якої організаційно-правової форми, що здійснює виробництво (виращування), переробку та реалізацію сільськогосподарської продукції [2]. Ця норма фактично усуває віднесення особистих селянських господарств до категорії сільськогосподарських товаровиробників, адже такі згідно з Законом № 742-VI є фізичними особами [3]. З однієї сторони це логічно, адже вказується на однозначність трактування категорії – платника фіксованого сільськогосподарського податку як юридичної особи. З іншої відчувається певна “недалекоглядність”, адже у найближчому майбутньому набере нагальності питання щодо удосконалення механізму оподаткування господарств населення, зокрема особистих селянських господарств.

Тому вбачається логічним надати статус сільськогосподарського товаровиробника і фізичним особам. Тобто, сільськогосподарський товаровиробник – фізична або юридична особа будь-якої організаційно-правової форми, що здійснює виробництво (виращування), переробку та реалізацію сільськогосподарської продукції.

Спрощена система оподаткування (єдиний податок) запроваджувалась з метою детінізації доходів малого підприємництва та надання подальшої (податково-стимулюючої) підтримки щодо його розвитку. У той час як фіксований сільськогосподарський податок запроваджувався в умовах фінансової кризи у галузі, низького рівня платоспроможності (податкоспроможності) її товаровиробників, з метою підтримки та поступового виведення господарюючих структур з “фінансового апокаліпсису”. Тому цілком логічно, що хоча зазначені режими спеціального оподаткування за об'єктом свого застосування і можуть перетинатися (малі підприємства за відповідних обставин оподатковуються ФСП, а окремі сільськогосподарські товаровиробники – за спрощеною системою), емпірично при конструюванні зазначених режимів, цього не передбачалося.

Платниками єдиного податку є юридичні особи, у яких обсяг виручки від реалізації не перевищує 1 млн. грн., а чисельність працюючих – 50 чоловік. Ставки встановлено у розмірі 6% або 10% виручки від реалізації [4].

Якщо критерій віднесення до платника єдиного податку обмежується чисельністю працюючих та обсягом виручки, то при переході на сплату ФСП необхідно засвідчити свою належність до сільськогосподарського виробництва (75-відсотковий критерій). Утім, потенційний платник (фермерське господарство) може мати у розпорядженні незначну площу угідь (господарювання на якій приносить 50% від загального доходу) та невеликий столярний цех з виробництва відповідної продукції чи виробництво іншої продукції (що забезпечує наступні 50%). І якщо перехід на сплату ФСП не можливий (не забезпечується 75-відсотковий

критерій), то скористатися правом переходу на спрощену систему оподаткування зі сплатою єдиного податку є цілком логічним варіантом. Але на практиці сільськогосподарські підприємства не мають можливості скористатися такою перевагою, адже обсяг виручки досить незначний і не становить більше 1 млн. грн., тому на наш погляд, доцільно право використання спрощеної системи оподаткування надати усім суб'єктам, які відповідно до Господарського кодексу [5] є малими підприємствами.

Окрім вище раніше виведених пропозицій конструювання ефективної підсистеми оподаткування малого бізнесу в галузі АПК, при розробці її загальної моделі для України мають враховуватись такі критерії:

– необхідність загального спрощення податкової системи та послаблення податкового навантаження на всіх суб'єктів господарювання;

– при застосуванні загальноприйнятого порядку оподаткування інтенсивність виважених спеціальних преференцій у методиках справляння основних податків і зборів, повинна поступово знижуватись (спадати) від найдрібніших до більших за розмірами суб'єктів малого бізнесу, аж до їх повної відсутності, коли платник втрачає згаданий статус;

– традиційна та радикально спрощена схеми оподаткування малих підприємницьких формувань повинні істотно різнитися тільки за ступенем складності фіскально-регулятивних процедур, а не за величиною сумарних податкових зобов'язань таких платників;

– загальновстановлений чи спеціальний спрощений спосіб розрахунків з казною повинні бути абсолютно нейтральними щодо вибору організаційно-правової форми чи виду діяльності суб'єкта малого підприємництва;

– розрізнені і слабо узгоджені між собою спеціальні спрощені методи справляння податків та зборів, що значною мірою дублюються, необхідно об'єднати в єдину моноподаткову технологію;

– кардинально спрощена форма фіскальних взаємовідносин між державою і малим бізнесом повинна гармонійно “вписуватись” в загальну систему оподаткування, тощо.

**Висновки.** Таким чином, реформування вітчизняної підсистеми оподаткування малого бізнесу має здійснюватись еволюційним шляхом (без революційних трансформацій її структури) в двох основних напрямках: 1) внесення концептуальних змін у механізми нарахування та сплати головних податків та зборів, спрямовані на лібералізацію загальновстановленої системи фіску; 2) збереження та модернізації діючої методики справляння альтернативних податків.

#### Список використаної літератури

1. Про фіксований сільськогосподарський податок : Закон України // Відомості Верховної Ради України, 1999, № 5–6, ст. 39 : <http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws>
2. Про податок на додану вартість : Закон України // Відомості Верховної Ради України, 1997, № 21, ст. 156. : <http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws>
3. Про особисте селянське господарство : Закон України // Відомості Верховної Ради України, 2003, № 29, ст. 232 : <http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws>
4. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва : Указ президента України : <http://www.zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws>
5. Господарський кодекс України // Відомості Верховної Ради України, 2003. – № 18, № 19–20, № 21–22, ст. 144.