

## СПЕЦІАЛЬНІ РЕЖИМИ ТА МЕХАНІЗМИ ОПОДАТКУВАННЯ У СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

*У статті проаналізовано вплив спеціальних режимів та механізмів оподаткування ПДВ на ефективність господарювання у сільському господарстві України. Ключові слова: державна підтримка, сільське господарство, методи і форми підтримки, аграрна політика, регулювання, спеціальні режими оподаткування, механізми сплати ПДВ.*

*В статье проанализировано влияние специальных режимов и механизмов налогообложения НДС на эффективность хозяйствования в сельском хозяйстве Украины. Ключевые слова: государственная поддержка, сельское хозяйство, методы и формы поддержки, аграрная политика, регуляция, специальные режимы налогообложения, механизмы уплаты НДС.*

*In the article analyzed Impact of special tax regimes and taxation mechanisms VAT on the effectiveness of management in agriculture in Ukraine. Keywords: state support, agriculture, methods and forms of support, agrarian policy, adjusting, dedicated modes of taxation, mechanisms of payment of VAT.*

**Постановка проблеми.** Враховуючи сучасний стан та проблеми розвитку національного сільськогосподарського комплексу, важливими для його подальшого успішного розвитку є формування ефективної системи державної фінансової підтримки. Світовий досвід переконливо свідчить про необхідність та доцільність державної фінансової підтримки аграрного сектора економіки. Незважаючи на те, що обсяги підтримки в Україні сільського господарства постійно зростають, ця обставина не спричинила суттєвого зростання ефективності господарювання сільськогосподарських товаро-виробників, конкурентоспроможності продукції та не відкрила її доступу на світові ринки.

**Аналіз останніх досліджень.** Проблема обґрунтування рівня її ефективності підтримки аграрного сектору економіки посідає чільне місце у наукових дослідженнях. Серед науковців, які займались вивченням цих питань, – О. Баранівський, М.Дем'яненко, С.Дем'яненко, А.Діброва, М. Єрмошенко, І.Пльчук, Т.Калашнікова, І.Кириленко, І.Кобута, В.Крилов, М.Кропивко, П.Лайко, М.Латинін, В. Лебедєва, Ю. Любимцев, А.Макаренко, О.Мезенцева, К.Мельник, Г. Мишкіна, К.Наконечна, Т.Осташко, Н.Прокопенко, Є.Шершньов. В опублікованих роботах обґрунтовано доцільність державного регулювання аграрного сектора, визначені форми і види державного регулювання, узагальнено його функції, розроблено механізми державної підтримки. Разом з тим постійно актуальними залишаються питання аналізу ефективності державної підтримки у розрізі її напрямів та видів.

**Мета дослідження** полягає в узагальненні переваг та недоліків від впровадження спеціальних режимів та механізмів оподаткування сільського господарства як елементів системи державної підтримки для зміцнення його фінансової безпеки.

**Виклад основного матеріалу.** Державна підтримка сільського господарства України як складова системи його державного регулювання, представлена видатками державного бюджету у вигляді дотацій на підтримку виробництва

продукції, підтримку фермерських господарств, забезпеченням діяльності Аграрного фонду, пільговим режимом оподаткування аграрних товаровиробників [1, с.124-125]. Одним з найважливіших елементів державного регулювання аграрного сектору економіки є система оподаткування, яка впливає на обсяги, спеціалізацію та розміщення аграрного виробництва, вибір організаційно-правової форми підприємництва, структуру формування капіталу, рівень ефективності використання наявних ресурсів, активність та можливості регіонального розвитку, включаючи соціальну його складову. Від того, яка система оподаткування застосовується в сільському господарстві, залежать успішність функціонування та результати діяльності інших галузей і секторів економіки та макроекономічна ситуація в цілому. З часу розбудови податкової системи незалежної України система оподаткування сільськогосподарських підприємств була особливою сферою взаємовідносин з державою, яка слабо корелювала із національною системою оподаткування. Внаслідок запровадження з 1999 року фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП) [2] та звільнення від сплати податку на додану вартість (ПДВ) [2], а також введення нульової ставки цього податку на певні види продукції вдалось дещо покращити фінансовий стан аграрних підприємств та збільшити податкові надходження до державного бюджету. Введення вищезазначених змін дозволило змістити акцент з фіскальної сторони у бік фінансової підтримки сільськогосподарських товаровиробників. Головою причиною цього і стало намагання замінити низький рівень бюджетної підтримки значними податковими пільгами. Проте зменшення податкового тиску в аграрній сфері не спричинило підвищення ефективності та конкурентоспроможності аграрних підприємств, хоча за показником частки пільг у сумі ВВП Україна належить до країн з високим рівнем державної підтримки і випереджає, за даними Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР), такі країни, як США (0,9%), країни Євросоюзу(1,2%), Канаду (0,8%), Австралію (0,3%) [3].

Зростання обсягів державної фінансової підтримки відбулося як за рахунок збільшення прямої бюджетної підтримки, так і за рахунок запровадження спеціальних режимів і механізмів оподаткування. Пряма бюджетна підтримка сільського господарства зросла з 2216,0 млн. грн. у 2006 році до 5887,0 млн. грн. у 2009 році, або більш ніж у 12,7 разів (табл.1).

Протягом 2006-2009 років підтримка завдяки спеціальним режимам та механізмам

оподаткування зросла в 1,2 рази і в середньому становила 4462,5 млн. грн. на рік. Зокрема, внаслідок запровадження спеціальних режимів оподаткування вдалося суттєво збільшити обсяги фінансової підтримки розвитку сільськогосподарського виробництва, що практично неможливо було забезпечити безпосередньо в бюджеті. Істотно зросла пряма бюджетна підтримка розвитку галузі, за рахунок чого частка спеціальних режимів і механізмів оподаткування у структурі загального обсягу державної фінансової підтримки сільськогосподарського виробництва за аналізований період зменшилась майже на третину від її рівня 2006 року.

Таблиця 1

**Державна фінансова підтримка сільського господарства в Україні в 2006-2009 рр. (млн. грн.)[4]**

Показники	2006	2007	2008	2009	Відхилення 2009 р. від 2006 р., ±
Підтримка через спеціальні режими та механізми оподаткування - всього,	3774,3	4372,4	5180,1	4524,3	750,0
в тому числі: через механізм прямого оподаткування;	1355,1	1410,2	1400,0	400,1	-955,0
через спецрежими (справляння ПДВ)	2419,2	2962,2	3780,1	4124,2	1705,0
Пряма бюджетна підтримка розвитку галузі	2216,0	2575,2	3909,1	5887,0	3671,0
Загальний розмір державної фінансової підтримки сільськогосподарського виробництва, - всього,	5990,3	6947,6	9089,2	10411,3	-4421,2
в т.ч. за рахунок спецрежимів та механізмів оподаткування, %	63,0	62,9	57,0	43,5	-19,5
Загальний розмір державної фінансової підтримки сільськогосподарського виробництва (у % до ВВП)	2,2	2,0	1,8	1,9	-0,3
Підтримка через спецрежими справляння ПДВ (у% до ВВП)	0,9	0,9	0,9	0,8	-0,1

Подальше дослідження ефективності дотацій за рахунок ПДВ усім категоріям господарств за продане переробним підприємствам молоко та м'ясо ( в живій вазі) виявило наступне (табл.2; 3). Дотації за продане молоко у 2006 році склали 504,0 тис. грн., що й забезпечило рівень рентабельності виробництва молока 9,9% замість 8,0% збитковості у випадку відсутності даного виду підтримки. Дотації на 1 тунну молока усім категоріям господарств в 2009 році становили 173,9 грн., або 18,6% у вартості проданого молока і, як показали розрахунки, були ще більш необхідними, аніж у 2006 році. Загальна сума дотацій за продане молоко в 2009 році склали 975,2 тис. грн., відсутність яких спричинила б рівень збитковості

виробництва молока 11%, перспективу скорочення поголів'я великої рогатої худоби, погіршення раціону харчування населення та загрозу продовольчій та фінансовій безпеці галузі.

Таблиця 2

**Показники ефективності дотацій за рахунок коштів ПДВ усім категоріям господарств за продане переробним підприємствам молоко<sup>а</sup>[4]**

Показники	2006	2007	2008	2009	Відхилен -ня 2009 р. від 2006 р.,
Продано молока та молокопродуктів тис. тонн	4413,0	5237,5	5689,0	5607,4	1194,4
Вартість проданого молока та молокопродуктів, млн. грн.	2966,0	4101,4	5799,6	5233,6	2267,6
Дотації на 1 тону молока, грн.	114,2	142,2	182,4	173,9	59,7
Питома вага дотацій у вартості проданого молока і молокопродуктів	17,0	18,2	17,9	18,6	1,6
Рівень рентабельності (збитковості) виробництва молока у с/г підприємствах, %	9,9	-0,4	12,2	8,3	-1,6

Саме діючий механізм нарахування ПДВ на даний час є найбільш важливим для сільсько-господарських товаровиробників, оскільки його ефект можна вважати подвійним: з одного боку, відсутній відтік частини одержаних від реалізації коштів, які спрямовуються на поточні виробничі потреби, з другого, - частина коштів повертається як дотації та отримується як бюджетне відшкодування [3, с.62-78]. Суми ПДВ, що залишаються у розпорядженні сільськогосподарських підприємств в режимі акумуляції і спрямовуються на підтримку сільськогосподарської продукції, зросли з 97,5 млн. грн. у 2002 році до 1,7 млрд. грн. у 2009 і були меншими від прямої державної фінансової підтримки програм розвитку аграрного виробництва [5].

Як свідчать дані 2006-2009 рр., питома вага дотацій у вартості проданого м'яса за останні роки становить близько 17%. Проте, незважаючи на зазначене, виробництво м'яса в Україні за досліджуваний період є збитковим, хоча за період дослідження сформувалась стабільна тенденція до зниження рівня збитковості.

Таблиця 3

**Показники ефективності дотацій за рахунок коштів ПДВ усім категоріям господарств за продане переробним підприємствам м'ясо (в живій вазі)\* [4]**

Показники	2006	2007	2008	2009	Відхилення 2009 р. від 2006 р., ±
Продано худоби та птиці, тис. тонн.	575,1	432,0	489,1	621,5	46,4
Вартість проданої худоби та птиці, млн. грн.	200,2	2424,9	3581,4	3978,6	3778,4
Дотації на 1 тону м'яса, грн.	598,3	954,3	1218,6	1043,5	445,2
Питома вага дотацій у вартості проданого м'яса, %	17,2	17,0	16,6	16,3	-0,9
Рівень рентабельності (збитковості) виробництва м'яса ВРХ у с. г. підприємствах, %	-44,3	-33,8	-25	-13,6	30,7

До позитивних наслідків запровадження спеціальних режимів сплати ПДВ у сільському господарстві України можна віднести:

– покращення фінансового забезпечення сільськогосподарських товаровиробників;

– механізм використання таких коштів передбачає обов'язково важливий характер їх спрямування, тобто одержані кошти за статусом прирівнюються до бюджетних;

– в умовах, що склалися, запроваджений механізм має значний стимулюючий, регулюючий та вплив на виробників молока та м'яса в Україні [6, с. 258].

Поряд з окремими позитивними моментами встановлений механізм підтримки має й суттєві недоліки, зокрема:

– цей механізм не стимулює пошуку резервів для підвищення ефективності виробництва. Започаткований у період глибокої кризи, коли держава вимушена була підтримувати усіх виробників, в тому числі й тих, що працювали неефективно, він відігравав позитивну роль в умовах відносної стабілізації фінансово-економічного стану підприємств галузі; нині ж приводить до гальмування структурних реформ, технічного та технологічного оновлення ферм та спричиняє директивне використання факторів виробництва;

– бюджет за такого порядку зазнає додаткового навантаження, при цьому для споживача ціна молочної і м'ясної продукції не окуповується, оскільки на етапі

переробки застосовується стандартна ставка ПДВ, що нівелює вплив застосування нульової ставки;

– розмір дотацій суттєво залежить від господарської діяльності переробного підприємства і може диференціюватись як за окремими переробними підприємствами, так і за окремими категоріями постачальників (підприємствами та особистими селянськими господарствами);

– виплата дотацій особистим селянським господарствам має більш соціальне, а не економічне значення, адже кошти фактично спрямовуються в нікуди, без чітко визначеної мети та регламентації.

**Висновки.** Сільське господарство представляє собою важливу складову національної економіки України, тому його розвиток повинен здійснюватись на стійкій фінансовій основі, що передбачає стабільність надходження як внутрішніх, так і зовнішніх фінансових ресурсів. Враховуючи неможливість функціонування аграрного товаровиробництва без фінансової участі держави, вважаємо доцільним перегляд напрямів державної фінансової підтримки, зокрема: переважаючої позиції у наданні підтримки імпортній продукції, якість якої в силу відсутності чіткої системи контролю важко визначити; недопущення випадків нецільового використання коштів; подолання практики фінансування цільових програм переважно у кінці року.

Щодо позитивів державної підтримки за рахунок спеціальних режимів та механізмів оподаткування, варто, перш за все відзначити те, що підтримка такого роду є і суми підтримки в динаміці зростають. Разом з тим, непрямі субсидії завдяки спеціальним режимам справляння ПДВ, незважаючи на відзначені вище позитивні моменти, вносять викривлення у формування витратного механізму аграріїв, оскільки саме вони підтримують неефективні структури аграрних підприємств та стимулюють більший обсяг виробництва, що не завжди відповідає ринковим сигналам і відносним перевагам сільськогосподарських товаровиробників цієї продукції. У той же час залишаються без уваги більш сумісні з ринком заходи подолання недостатнього виробництва продукції тваринництва.

Отже, враховуючи орієнтири стратегічного напрямку розвитку аграрної політики України в контексті участі держави в світоінтеграційних процесах, подальша фінансова державна підтримка потребує адаптивної трансформації.

#### **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Євlampієв К.В. Державна підтримка сільського господарства [Текст] // Вісник ХНАУ. Економіка АПК і природокористування. – 2007. - №8. – С.124-129.
2. Кодекс України, Закон від 02.12.2010 № 2755-VI. - [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>
3. Лайко П.А. Державна фінансово-кредитна підтримка сільського господарства в ринковій економіці. [Текст] – К.: ІАЕ НААН, 1998. – 80 с.
4. Статистика фінансов АПК. Навч посіб / Т. Т. Цымбаленко, С. В. Цымбаленко, А. Н. Герасимов [Текст] - К.: Альфа Принт, 2009. – С. 44-45.
5. "Питання використання коштів державного бюджету за деякими бюджетними програмами у сфері агропромислового комплексу" Постанова Кабінету Міністрів України від 2 березня 2008 року №243 - [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=243-2006-п>

6. Мостовий Г.І. Агробізнес: державне регулювання. Монографія. [Текст] – Х.: Основа, 2002. –300 с.