

ЕКОНОМІКА

УДК 631.16:657.92

Дема Д.І.

УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО МЕХАНІЗМУ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ВИРОБНИЦТВІ

У статті розглядаються напрямки вдосконалення оподаткування сільськогосподарських товаровиробників, зумовлені реформуванням власності. Пропонується запровадити податок на прибуток корпоративізованих підприємств та податок на землю. Як вважає автор статті, податкові пільги для сільськогосподарських товаровиробників слід замінити податковими кредитами, які повинні мати цілеспрямований характер.

Успішне функціонування економіки країни в значній мірі залежить від ефективності діючої податкової системи. Розвиток агропромислового комплексу, як і економіки країни в цілому, показує негативний вплив невідпрацьованості та нестабільності діючого податкового законодавства. Податковий тиск на підприємства агропромислового комплексу, який постійно до 1999 року зростає, значно вплинув на зменшення виробництва сільськогосподарської продукції. Так, в 1998р. було вироблено валової продукції сільського господарства (у порівняльних цінах 1996р.) на суму 25 775 млн. грн. проти 48 629 млн. грн. у 1990р. Звичайно, буде неправомірно відносити на зменшення виробництва продукції лише вплив податкової системи, але однозначно слід відмітити, що часті зміни в податкових законах об'єкта і бази оподаткування, ставок податків, надання податкових пільг паралізують діяльність

податкової системи. Значна частина платників податків шукає шляхи ухилення від сплати податків та зменшує їх перерахування до бюджетів різних рівнів. Так, якщо в 1992р. сільськогосподарські підприємства перерахували до бюджету 90,6% податків від суми, яку слід сплатити, то в 1998р. було перераховано лише 49,4%. Велика кількість податків та обов'язкових платежів спричинила зростання податкового навантаження на сільськогосподарські підприємства.

У 1996р. сільськогосподарські підприємства сплатили в розрахунку на 1 га сільськогосподарських угідь 118 грн. податків та внесків до державних цільових фондів, а в 1998р. цей показник уже склав 147 грн.⁴ Відсутність обігових коштів та бартеризація торгівлі призводить до зменшення сплати податків до бюджету. Тому іде пошук шляхів, які могли б, з одного боку, зробити простішу систему оподаткування

для сільськогосподарських товаровиробників, а з іншого - гарантувати надходження коштів від сплати податків до бюджету. Значна частина вчених, практиків та депутатів виступає за введення в систему оподаткування єдиного податку для сільськогосподарських товаровиробників. Закон України "Про фіксований сільськогосподарський податок" від 17 грудня 1998 р. визначає механізм справляння фіксованого сільськогосподарського податку.² З введенням в дію цього закону сільськогосподарські товаровиробники звільнюються від сплати: податку на прибуток; плати (податку) на землю; податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; комунального податку; збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету; збору до фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення; збору на обов'язкове соціальне страхування; збору на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг загального користування України; збору на обов'язкове державне пенсійне страхування; збору до Державного інноваційного фонду; плати за придбання торгового патенту на здійснення торгівельної діяльності; збору за спеціальне використання природних ресурсів (щодо користування водою для потреб сільського господарства). Звичайно, введення фіксованого сільськогосподарського податку має як позитивні, так і негативні сторони. До позитивних слід віднести те, що з введенням цього податку сільськогосподарські товаровиробники одержали мораторій

(звільнення) на сплату податку з 1 січня 1999р. до 1 січня 2001р. Хоча вже з 3 лютого 1999р. для сільськогосподарських товаровиробників було відновлено сплату коштів на обов'язкове державне пенсійне страхування та на обов'язкове соціальне страхування. Це, як відомо, платежі, що залежать від фонду оплати праці, а їх сплата має інший об'єкт оподаткування, яким є земля. Головною перевагою фіксованого податку є відносна простота його розрахунку та можливість сплати сільськогосподарською продукцією. Разом з тим, фіксований сільськогосподарський податок має і недоліки. До таких, на наш погляд, слід віднести тимчасовий характер його дії. Законом передбачено, що фіксований сільськогосподарський податок діє до 1 січня 2004 року. А що потім? Знову зміни, які, як показує практика, негативно впливають на стан розрахунків платників податків з бюджетом. На період дії фіксованого податку сільськогосподарські товаровиробники залишаються платниками акцизного та гербового зборів, місцевих податків, що свідчить про неможливість дії єдиного податку. Сплата податку натурою покладає на сільськогосподарські підприємства додаткові витрати на транспортування сільськогосподарської продукції до місць її приймання. Головний недолік фіксованого сільськогосподарського податку - це нехтування іншими об'єктами оподаткування, які синтезує в собі такий об'єкт, як земля. Тобто, неможливо об'єднати такі об'єкти оподаткування, як прибуток, землю, працю, власність. Застосування такого об'єкту оподаткування, яким є земля, дало можливість

одержати певну частку платежів до бюджету, що були втрачені через недосконалість податкової системи. Це дає можливість застосовувати фіксований сільськогосподарський податок у період становлення податкової системи України.

Вдосконалення системи оподаткування на сучасному етапі, на наш погляд, диктується процесами реформування власності в АПК. Цей процес спрямований на створення фінансово-економічних передумов діяльності нових організаційних форм господарювання в умовах ринку. Оскільки сьогодні власність перерозподіляється між підприємствами та їх працівниками, то в цих умовах необхідно зробити перерозподіл податкового навантаження, яке несуть підприємства за утримачів власності. За оперативними даними органів приватизації, на 1 січня 1999 р., в цілому по АПК України приватизовано майно 8 тис. підприємств, або 96,1% тих, що підлягають приватизації, у тому числі радгоспів та інших державних підприємств - 2,3 тис. (91,2%), переробних - 1,9 тис. (97,2%) та сервісних - 3,8 тис. (92,7%). На початок 1999р. в Україні передано у колективну власність (роздержавлено) землі - 10,1 тис. недержавних сільськогосподарських підприємств, або 99,1% тих господарств, землі яких підлягають паюванню. Сертифікати на право на земельну частку (пай) видані 6 млн. громадян у 99,4% господарств.⁴ Таким чином, перерозподіл власності вимагає внесення змін у порядок оподаткування тих, хто одержав власність і хто одержує від власності доходи. Адже виникла ситуація, коли громадяни країни одержали безкоштовно від держав-

них і недержавних підприємств власність, створили підприємства корпоративного типу, одержують доходи від цієї власності, а діюча система оподаткування не враховує цих змін. Тому необхідно внести доповнення до Декрету Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок з громадян", де в склад доходів, що підлягають оподаткуванню прибутковим податком, слід включити доходи (дивіденди) від участі громадян у корпоративних формах бізнесу.³ А для підприємств агропромислового комплексу корпоративного типу доцільно, замість податку на прибуток підприємства, ввести податок на прибуток корпорацій. Підприємства корпоративного типу повинні сплачувати цей податок диференційовано, в залежності від абсолютної маси прибутку. Розподілена частина прибутку підприємств корпоративного типу між їх власниками, що має форму дивідендів, повинна бути об'єктом оподаткування у складі сукупного доходу громадян. Вважаємо, що сільськогосподарські підприємства некорпоративного типу повинні бути платниками податку на прибуток, ставки якого також слід встановити диференційовано, в залежності від величини прибутку. Сільськогосподарські підприємства корпоративного типу будуть тільки платниками податку на прибуток корпорацій. З іншого боку, за рахунок вдосконалення оподаткування доходів громадян здійснюється перерозподіл податкового навантаження між підприємствами і громадянами - власниками паїв, акцій, облігацій. Таким чином, одним з об'єктів оподаткування в податковому механізмі сіль-

ськогогосподарських товаровиробників повинен бути прибуток.

Застосування фіксованого сільськогосподарського податку, як відмічалось раніше, порушує принципи побудови податкової системи в частині об'єкта оподаткування. Зведення різних по суті об'єктів оподаткування в один, яким фактично є земля, підтверджує думку про необхідність застосування податку на землю. Разом з тим, застосовуючи цей податок, необхідно визначити його податкову базу. На нашу думку, такою базою може бути ринкова вартість землі. А це вже порушує іншу проблему, якою є ринок землі. Сьогодні в суспільстві є дві протилежні точки зору на землю як на товар. Одна частина політиків, вчених, практиків і просто громадян стверджує, що земля повинна бути товаром, інша - виступає проти купівлі-продажу землі. Противники купівлі-продажу землі стверджують, що як тільки земля стане товаром, вона відразу ж буде викуплена "тіньовим" капіталом та іноземними покупцями, що призведе до погіршення фінансового стану країни та рівня життя громадян. Дійсно, деякі побоювання мають окремі громадяни, але, що цікаво, це та частина населення, яка не працює на землі. Відмітимо, що ми підтримуємо тих, хто вважає, що земля повинна бути товаром. Більш того, ми вважаємо, що земля повинна зайняти особливе місце в системі податкових відносин, і це необхідно обґрунтувати. По-перше, будуючи країну з ринковою економікою, не можна адміністративним методом визначати перелік того, що може бути товаром, а що ні. По-друге, земля має властивість залишатися майже постійно в

просторі на одному місці, тому її родючий шар не можна без спеціального законодавчого погодження вивезти в інше місце чи за кордон. По-третє, куплена земля повинна приносити її власнику доход. Виходячи з цього, сьогодні знайдеться не так багато громадян нашої країни чи іноземців, які готові вкласти значні кошти в купівлю землі і не одержати від цього прибуток. Зараз для країни було б вигідно, щоб куплена земля залучала значні інвестиції у виробництво. Спекулятивна торгівля землею повинна бути заборонена, що вимагає прийняття закону "Про купівлю-продаж землі", де будуть законодавчо врегульовані всі сторони цієї проблеми. У цьому законі обов'язково слід вказати, що куплена земля, яка раніше використовувалася для вирощування сільськогосподарської продукції, може бути конфіскована державою, якщо її власник протягом певного часу (три-п'ять років) не використовував її за призначенням. По-четверте, земля, передана безкоштовно сільським жителям, може бути таким же товаром, як передані безкоштовно державою квартири для міських жителів. Сьогодні ми маємо ринок житла, який приносить державі дохід від операцій з житлом і який прискорить введення податку на майно. І останнє, при функціонуванні ринку землі підвищиться активність фінансово-кредитної системи, оскільки земля може бути заставою при одержанні кредитів у банках.

Таким чином, земля повинна відігравати важливу роль у підвищенні ефективності податкової системи. Для сільськогосподарських товаровиробників податок на землю повин

нен бути відокремленим від податку на майно. Всі інші власники землі повинні сплачувати податок на майно, де земля буде головною складовою цього податку.

Вимагає вдосконалення оподаткування праці через систему обов'язкових внесків до фондів соціального страхування і соціального забезпечення та фонду зайнятості. Це питання є актуальним ще й завдяки процесу реформування пенсійної системи. Це підтверджується відновленням сплати внесків на державне обов'язкове пенсійне страхування та обов'язкове соціальне страхування, які були синтезовані у фіксованому сільськогосподарському податку. При проведенні вдосконалення системи відрахувань до фондів соціального захисту населення слід виходити з того, що в їх формуванні рівну участь повинні брати роботодавці та залучені працівники. Особи, які працюють індивідуально, проводять відрахування до вказаних фондів у повному обсязі, але при визначенні розміру прибуткового податку з їх річного доходу. Половина суми цих відрахувань зменшує розмір сукупного доходу. Відрахування до фонду зайнятості повинні проводити тільки роботодавці. Вищенаведені відрахування будуть гарантувати видачу пенсій та допомоги на певному державному рівні. Інша частина пенсій може гарантуватися самими працівниками при заощадженні копійок на індивідуальних (персоніфікованих) пенсійних рахунках. Ці кошти можуть належати тільки працівникам або їх спадкоємцям. Їх заощадження не може бути обов'язковим. Держава може тільки через систему оподаткування заці-

кавити громадян вкладати кошти на індивідуальні пенсійні рахунки. В іншому випадку, ці кошти можуть бути вкладені в банк на більш вигідних умовах і не можуть мати відношення до державного соціального страхування. Враховуючи те, що і в Україні податкове навантаження переноситься з юридичних осіб платників податків на фізичних, застосування податкових кредитів надасть можливість більш об'єктивно розподілити податковий тиск. Адже сьогодні значна частина громадян, включаючи тих, хто працює в АПК, користується платними послугами лікарів, навчас дітей за рахунок власних коштів та несе інші витрати. Вважаємо, що було б справедливим надавати податковий кредит тим громадянам, які навчають дітей у вищих навчальних закладах як державного, так і недержавного підпорядкування за рахунок власних коштів. Оскільки держава не може забезпечити безоплатне навчання всім бажаним, слід зменшити податкове навантаження тим громадянам, які навчають дітей за власний рахунок.

Щодо податку на додану вартість, то, на нашу думку, його слід замінити податком з продажу, який не повинен перевищувати 5 відсотків від ціни реалізованої продукції. Ставки цього податку можуть бути повними і пільговими. Введення цього податку значно спростить систему оподаткування, що дасть можливість державі значно зменшити кількість працівників податкової інспекції, а звільнені кошти значно перекриють ту суму штрафів, які збирають податківці.

Залишається практично невирішеним питання податкових пільг,

яке робить податкову систему нестійкою. Через надання значної кількості податкових пільг платникам податків держава порушує один із основних принципів функціонування податкової системи - принцип обов'язковості. Крім цього, бюджет недоотримує значні надходження до його доходної частини, а держава не може проконтролювати, як сприяють надані пільги розвитку підприємств. Сьогодні, відповідно до законодавства, податкові пільги становлять 9 млрд. грн.⁵ Тому, на наш погляд, слід відмовитися від системи податкових пільг, а перейти до надання окремим категоріям підприємств і громадян податкових кредитів, як це практикується в країнах з ринковою економікою. Податковий кредит - це сума, на яку зменшується сукупний дохід громадян перед визначенням розміру податку. У більшості випадків пода-

ткові кредити надаються певним категоріям громадян і мають фіксовані розміри, які пов'язуються з доходами цих громадян чи їх сімей. Наприклад, в США податкові кредити надаються громадянам, які мають дітей віком до 13 років чи членів сім'ї, які потребують догляду; для літніх і хворих людей; для громадян, які всиновлюють дітей; для відшкодування витрат на переїзд; для відшкодування витрат на навчання; для бізнесменів, які використовують електротранспорт та інші.⁶

Таким чином, підсумовуючи вище наведене, слід зробити висновок, що сільськогосподарські підприємства повинні бути платниками податків до бюджетів різних рівнів. Податковою базою для сплати податків у сільському господарстві є прибуток, заробітна плата (доход), земля і власність.

ЛІТЕРАТУРА

1. Про податок на додану вартість: Закон України від 3 квіт. 1997р., № 168/97// Все про бух. облік. - 1999. - № 48. - С. 4 - 17.
2. Про фіксований сільськогосподарський податок: Закон України від 17 груд. 1998р. № 320 - XIV // Голос України. - 1999. - 6 січ.
3. Про прибутковий податок з громадян: Декрет Кабінету Міністрів України від 26 груд. 1992р., № 13 - 92 // Все про бух. облік. - 1998. - № 112. - С. 2 - 11.
4. Агропромисловий комплекс України: стан, тенденції та перспективи розвитку: інформ.-аналіт. зб. Вип. 3. / За ред. П.Т. Саблука та ін. - К.: ІАЕ. - 1999. - 452 с.
5. Аграрний тиждень: центр і регіони. - К. - 1999. - Вип. 7.
6. Your Federal Income Tax. IRS. - 1997. - Rub. 17. - 173 p.

Дема Д.І. - кандидат економічних наук, в.о. професора.