

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ ЄДИНОГО ПОДАТКУ ЧЕТВЕРТОЇ ГРУПИ В УКРАЇНІ

*Н. М. Крижановська, студентка обліково-фінансового факультету,
Миколаївський національний аграрний університет*

У статті розглядається сутність єдиного податку четвертої групи, порядок його нарахування та сплати, методу обліку і подання звітності. Визначено позитивні та негативні аспекти застосування єдиного податку четвертої групи і запропоновано напрями вдосконалення механізму його обліку і сплати.

Ключові слова: податок, єдиний податок четвертої групи, спеціальний податковий режим, податковий облік, податкова звітність, система оподаткування.

Постановка проблеми. На сьогодні особливе значення для успішного розвитку України має розвиток сільського господарства. Воно входить до складу народногосподарського комплексу, що дозволяє забезпечити підтримку життєдіяльності суспільства. Враховуючи сезонність та велику ризиковість діяльності сільськогосподарських товаровиробників, оподаткування підприємств агропромислового комплексу завжди було одним із особливих видів податкових взаємовідносин [1]. Тому зараз є актуальною допомога сільськогосподарським підприємствам з боку держави через єдиний податок четвертої групи, що є одним із видів спрощеного режиму оподаткування. З метою пошуку напрямів поліпшення механізму оподаткування необхідне достовірне ведення податкового обліку та своєчасне складання звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Єдиний податок четвертої групи, як невід’ємна складова механізму підтримки сільського господарства, його облік і звітність протягом тривалого періоду досліджувалися багатьма науковцями, серед яких можна виділити наступних: М. Білик [1], О. Богданова [2], Н. Левченко [4], О. Непочатенко [5], Т. Плахтій [6], О. Посаднева [8], В. Уркевич [9] та інші. Цими вченими визначено сутність і економічно обґрунтовано застосування єдиного податку четвертої групи як одного з інструментів стимулювання сільськогосподарського виробництва. Розглянуто порядок ведення податкового обліку і складання звітності та запропоновано напрями подальшого удосконалення оподаткування сільськогосподарських товаровиробників.

Постановка задачі. Метою статті є розкриття сутності єдиного податку четвертої групи, порядку отримання статусу платника єдиного податку четвертої групи, його облік та подання звітності, сплата податку та розробка пропозицій по удосконаленню механізму оподаткування сільськогосподарських товаровиробників.

Виклад основного матеріалу дослідження. Оподаткування сільськогосподарського підприємства відрізняється від оподаткування будь-

якого іншого торговельного або виробничого підприємства, має свою специфіку.

З 1 січня 2016 року набрали чинності зміни до Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (далі – ПКУ), які, зокрема, стосуються спрощеної системи оподаткування сільськогосподарських підприємств. За визначенням ПКУ під спрощеною системою оподаткування, обліку та звітності необхідно розуміти особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених законодавством, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [7].

Юридична особа чи фізична особа-підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, встановленим ПКУ, та реєструється платником єдиного податку.

Податковим кодексом України визначено, що платниками єдиного податку четвертої групи є сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків [7].

Четверта група єдиного податку починаючи з 2015 року зформована з колишніх платників фіксованого сільськогосподарського податку. Платники, які до 2015 року відносилися до 4 групи тепер віднесені до 3 групи.

Для платників 4 групи єдиного податку з 2015 року збережені майже всі умови їх оподаткування, які раніше були передбачені для платників ФСП. На цю групу не поширюються обмеження в частині об'ємів доходу або кількості найнятих працівників, як це передбачено для платників 1 і 2 груп.

Сільськогосподарські товаровиробники, утворені шляхом перетворення платника податку, можуть бути платниками податку в рік перетворення, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Сільськогосподарські товаровиробники, утворені шляхом поділу або виділення та новоутворені сільгосптоваровиробники можуть бути платниками податку з наступного року, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Згідно п.291.5¹ ПКУ не можуть бути платниками 4 групи єдиного податку суб'єкти господарювання:

1) в яких більше 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарській продукції власного виробництва та продуктів її переробки, складає дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних кольорів, вирощених на угіддях, що належать сільськогосподарському товаровиробникові на праві власності або наданих йому в користування, і продуктів їх переробки), диких тварин та птиць, хутряних виробів та хутра (окрім хутрової сировини);

2) суб'єкти господарювання, що провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних, вироблених на

підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції;

3) суб'єкт господарювання, який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин) [7].

Об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди.

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого ПКУ.

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) є нормативна грошова оцінка ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого ПКУ.

До податкового законодавства внесене вимога про обов'язкову реєстрацію договорів, якими передбачається право власності та право користування земельними ділянками, у тому числі на умовах оренди. Адже згідно п.292¹.3 ПКУ підставою для нарахування єдиного податку платниками 4 групи є дані державного земельного кадастру, дані з державного реєстру речових прав на нерухоме майно. Відповідно, площа земельних ділянок, інформація про які не внесена до державного земельного кадастру, фактично не включатиметься в базу оподаткування єдиного податку.

Центральні органи виконавчої влади, що реалізують державну політику у сфері земельних відносин та у сфері державної реєстрації речових прав на нерухоме майно, щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця, а також за запитом відповідного контролюючого органу за місцезнаходженням земельної ділянки подають інформацію, необхідну для обчислення і справляння податку у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Для платників єдиного податку четвертої групи розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та становить (у відсотках бази оподаткування).

У таблиці 1 порівняємо розміри ставок ФСП за 2014 рік та єдиного податку четвертої групи за 2015-2016 рр.

Аналізуючи дані таблиці можна зробити висновок, що ставка єдиного податку четвертої групи в 2016 році порівняно зі ставкою ФСП в 2014 році для ріллі, сіножатей і пасовищ зросла в 5,4 рази. Таке збільшення ставки спостерігається і по іншим категоріям земель. Порівнюючи розмір ставки єдиного податку четвертої групи в 2016 р. з 2015 р. слід відмітити їх збільшення в межах 80% в розрізі всіх категорій земель.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку четвертої групи є календарний рік. Податковий (звітний) період починається з першого числа першого місяця податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем останнього місяця податкового (звітного) періоду.

Попередній податковий (звітний) рік для новоутворених сільськогосподарських товаровиробників – період з дня державної реєстрації до 31 грудня того ж року. Податковий (звітний) період для сільськогосподарських товаровиробників, що ліквідуються – період з початку року до їх фактичного припинення.

Таблиця 1

Розміри ставок ФСП за 2014 рік та єдиного податку четвертої групи за 2015-2016 рр. (у % до грошової оцінки землі)

№	Категорія (тип) земель	ФСП	Єдиний податок четвертої групи			2016 р., у % до	
			2014 р.	2015 р.	2016 р.	2014 р.	2015 р.
1.	Для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виросуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди)	0,15	0,45	0,81	540,00	180,00	
2.	Для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях	0,09	0,27	0,49	544,44	181,48	
3.	Для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) - 0,49;	0,09	0,27	0,49	544,44	181,48	
4.	Для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях	0,03	0,09	0,16	533,33	177,78	
5.	Для земель водного фонду	0,45	1,35	2,43	540,00	180,00	
6.	Для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виросуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди	1	3	5,4	540,00	180,00	

Джерело: розраховано і побудовано автором з використанням [7]

Для суб'єктів господарювання, які перейшли на сплату єдиного податку із сплати інших податків і зборів, встановлених Податковим Кодексом, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, що настає за наступним податковим (звітним) кварталом, у якому особу зареєстровано платником єдиного податку, і закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду [7].

Пунктом 295.9 статті 295 ПКУ визначено, що платники єдиного податку четвертої групи:

1) самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 Податкового Кодексу;

2) сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу (табл. 2);

Таблиця 2

Розміри поквартальної сплати єдиного податку четвертої групи у 2016 році

Термін	Розмір ставки, у %
I квартал	10
II квартал	10
III квартал	50
IV квартал	30

Джерело: розраховано і побудовано автором з використанням [7]

3) зобов'язані у разі, коли протягом податкового (звітного) періоду змінилася площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у зв'язку з набуттям (втратою) на неї права власності або користування уточнити суму податкових зобов'язань з податку на період починаючи з дати набуття (втрати) такого права до останнього дня податкового (звітного) року та подати протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним періодом, контролюючим органам за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки декларацію з уточненою інформацією про площу земельної ділянки, а також відомості про наявність земельних ділянок та їх нормативну грошову оцінку;

4) у разі надання сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в оренду іншому платникові податку, враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації. У декларації орендаря така земельна ділянка не враховується;

5) у разі оренди ними сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в особи, яка не є платником податку, враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації;

6) перераховують в установлений строк загальну суму коштів на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки;

7) утворені протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення у звітному податковому періоді, у тому числі за набуті ними площі нових земельних ділянок, вперше сплачують податок протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, в якому відбулося утворення (виникнення права на земельну ділянку);

8) що припиняються шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу у податковому (звітному) періоді, зобов'язані подати у період до їх фактичного припинення контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та місцем розташування земельних ділянок уточнену податкову декларацію.

Ми підтримуємо думку Левченко Н., дослідження якого підтверджують, що запровадження єдиного податку 4 групи в Україні має такі позитивні моменти: значно знизилася податкове навантаження на сільськогосподарських товаровиробників; зріс рівень сплати цього податку; суттєво спростився механізм нарахування та сплати податків; спростився порядок ведення податкового обліку, підвищилися його прозорість і достовірність; стабілізовано базу оподаткування; оптимізовано строки сплати податків; створено умови оподаткування, за яких відсутня мотивація до приховування результатів господарювання, тощо [4].

Але в той же час слід вказати і на недоліки єдиного податку 4 групи, такі як: практично весь податковий тиск перекладено на землю; сплата цього податку не залежить від фінансового стану платника; єдиний податок четвертої групи не враховує суму одержаного прибутку; визначення ставок податку здійснюється на недосконалій базі грошової оцінки угідь через нерозвиненість ринку; цей податок ставить у нерівні умови платників податків, які мають у валовому виробництві різне співвідношення рослинницької та тваринницької продукції.

Зокрема, уряд пропонує позбавити пільг підприємств, земельний банк яких становить понад 10 тис. га, або ж річний обіг яких перевищує 50 млн. грн. Для невеликих господарств, які за рік заробляють менше 20 мільйонів гривень і обробляють не більше 3 тис. га землі, пільгове оподаткування планують залишити [10].

На нашу думку з метою удосконалення єдиного податку четвертої групи при його обчисленні слід враховувати суму одержаного прибутку платника податку за звітний період і здійснювати коригування нарахованої суми, застосовуючи поправочний коефіцієнт на податок на прибуток.

Також слід зазначити, що реформування системи оподаткування сільськогосподарських підприємств безпосередньо впливає на удосконалення податкового обліку і звітності, як основних складових цієї системи.

Висновки. Сучасні аграрні відносини за своєю суттю, цільовим призначенням і масштабістю належать до найважливіших складових процесу переведення аграрного сектору економіки на принципово нові засади розвитку. Невідкладним завданням стало виведення аграрної реформи на організаційно вищий рівень, прискорення її темпів і поглиблення її через формування ефективного господаря-власника, розвиток підприємницької діяльності, створення сприятливого економічного середовища на ринку.

За період формування агропромислового комплексу в основному створено правову базу для ринкових перетворень економіки. Здійснюється аграрна реформа, запроваджуються нові земельні відносини.

Сільське господарство було і залишається однією з пріоритетних галузей вітчизняної економіки, яка користується різноманітними податковими пільгами та спеціальними режимами оподаткування. Для виробників сільськогосподарської продукції передбачено кілька варіантів оподаткування. На сьогодні переважна більшість сільгоспвиробників сплачує єдиний податок четвертої групи. Водночас можна обрати загальний режим оподаткування, за яким аграрії повинні подавати звітність і сплачувати податок на прибуток.

Унаслідок запровадження єдиного податку четвертої групи вдалося дещо спростити ведення податкового і бухгалтерського обліку та звітності на підприємствах, у зв'язку з тим, що податок сплачується в рахунок чотирьох податків і зборів. Також із цим податком суттєво спрощується механізм нарахування податку: ставки податку залишаються незмінними протягом року.

Отже, запровадження єдиного податку четвертої групи є доцільним, оскільки він є важливим інструментом стимулювання сільськогосподарського виробництва, який зменшує податковий тиск на сільгосптоваровиробників і на цій основі забезпечує стимулювання раціонального використання землі, нарощування обсягів виробництва сільськогосподарської продукції.

Список використаних джерел

1. Білик М. Д. Фіксований сільськогосподарський податок в умовах нового законодавства / М. Д. Білик, О. О. Ушаков // Формування ринкових відносин в Україні. – 2011. – № 4. – С. 89-94.
2. Богданова О. О. Окремі аспекти оподаткування сільськогосподарських підприємств / О. О. Богданова // Економіка. – 2011. – № 3. – С. 144-151.
3. Децюра С. О. Фіксований сільськогосподарський податок у 2011 році – за Податковим кодексом / С. О. Децюра // Газета “Бухгалтерський тиждень”. – 2011. – № 3-4. – С. 34.
4. Левченко Н. М. Фіксований сільськогосподарський податок як найдієвіший важіль державного регулювання економічних процесів в АПК / Н. М. Левченко // Актуальні проблеми державного управління. – 2010. – № 1. – С. 305-312.
5. Непочатенко О. О. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників та шляхи його вдосконалення / О. О. Непочатенко, П. М. Боровик, М. М. Уманець // Сталий розвиток економіки. – 2013. – №1. – С. 328-332.

6. Плахтій Т. Ф. Проблеми та необхідність удосконалення методичних засад обліку розрахунків за фіксованим сільськогосподарським податком / Т. Ф. Плахтій // Економічні науки. Сер. : Економіка та менеджмент. – 2012. – Вип. 9(2). – С. 420-428.

7. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> — Дата останнього доступу: 10.11.2016 р.

8. Посаднева О. М. Особливості оподаткування сільськогосподарської діяльності в Україні / О. М. Посаднева // Інноваційна економіка. – 2012. - № 2. – С. 257-260.

9. Уркевич В. Ю. Фіксований сільськогосподарський податок у проекті Податкового кодексу України / В. Ю. Уркевич // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. – 2010. – Вип. 156. – С. 87-95.

10. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова [та ін.]: за ред. проф. М.Ф. Огійчука. – 6-е вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2011. – 1042 с.

N. Kryzhanovska. Accounting and reporting features single tax fourth group in Ukraine.

In the article the essence of the single tax fourth group, the procedure of calculation and payment, method of accounting and reporting. Positive and negative aspects of single tax fourth group and intro-direction is provided to improve the mechanism of its calculation and payment.

Keywords: tax, single tax fourth group, special tax treatment, tax accounting, tax reporting tax system.

*Науковий керівник – канд. екон. наук, ст. викладач Лагодієнко Н. В.
Миколаївський національний аграрний університет*