

УДК 658.12.34

ШЛЯХИ ОПТИМІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОДИН З МЕТОДІВ МІНІМІЗАЦІЇ ЙОГО ВИТРАТ ТА ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ПРОДУКЦІЇ

М.М.Трещов, аспірант

Дніпропетровський державний аграрний університет

Розглянуто деякі особливості оподаткування підприємств АПК та надано практичні рекомендації щодо підвищення конкурентоспроможності аграрних підприємств шляхом вибору оптимальної системи оподаткування, яку застосовує суб'єкт господарювання.

Ключові слова: податки, оптимізація оподаткування підприємства, зниження податкового тиску, конкурентоспроможність, конкуренція, сільське господарство.

Актуальність теми. Найважливішою передумовою ефективного функціонування підприємств АПК в сучасних умовах є підтримання на високому рівні їх конкурентоспроможності. Свідченням важливості вивчення цієї проблеми є велика кількість досліджень у зазначеному напрямі. Серед закордонних економістів, що зробили істотний внесок у розроблення методів аналізу ринку, дослідження проблем конкурентоспроможності необхідно насамперед назвати М.Портера, Ф.Котлера, Дж.Еванса, Б.Бермана, С.Маджаро, А.Дайана, Ф.Букереля тощо. Провідними вітчизняними та російськими спеціалістами в цій галузі є такі вчені, як В.Я.Амбросов, Г.Л.Азоєв, Б.В.Буркинський, П.С.Зав'ялов, С.М.Ільяшенко, І.І.Кретов, М.Й.Малік, П.Г.Перерва, П.Т.Саблук, М.Ф.Соловійов, В.Й.Шиян та деякі інші.

Одним з найвагоміших важелів, що впливають на конкурентоспроможність продукції аграрних підприємств на мікрорівні є ціна її реалізації. Зрозумілим є той факт, що, чим нижче буде ця ціна, за умови незмінності якості продукції, тим більше конкурентних переваг отримає суб'єкт господарювання на ринку даного виду продукції. При цьому головною метою ді-

яльності підприємства залишається досягнення максимального прибутку. Розв'язання цього протиріччя лежить у площині аналізу витрат виробництва та пошуку шляхів їх мінімізації, оскільки економічний результат виробництва в загальному вигляді визначається як різниця між доходами і витратами.

Одним з елементів витрат, який може суттєво зменшити чистий прибуток підприємства ϵ , в тому числі, і сплата податків до бюджету. І, на практиці, грамотний податковий менеджмент на підприємстві може забезпечити значну економію коштів за рахунок оптимізації податкових зобов'язань. Однак, теоретичному обґрунтуванню вибору системи оподаткування для конкретного платника у сучасній економічній літературі приділяється мало уваги.

Метою дослідження є розроблення науково обґрунтованих пропозицій щодо шляхів оптимізації оподаткування аграрних підприємств у контексті зменшення елементів їх витрат та підвищення їх конкурентоспроможності.

Основний текст. Податки представляють собою єдину законну форму відчуження власності юридичних і фізичних осіб на користь держави на засадах обов'язковості та безповоротності. Однак, кордони законодавчого поля та деяка його неврегульованість дозволяють, на абсолютно законних підставах, зменшувати власні податкові платежі та використовувати вивільнені таким чином грошові кошти на розвиток виробництва, підвищення його конкурентоспроможності серед інших учасників ринку. Такі заходи мають назву оптимізаційних або мінімізаційних схем в оподаткуванні.

Найбільш простим прикладом оптимізації в оподаткуванні є схема, в якій задіяно лише одне аграрне підприємство. Для прикладу візьмемо аграрне підприємство А, яке має усереднені по галузі показники діяльності (взяті по Дніпропетровській області за результатами роботи у 2008 році). Припустимо, що підприємство А займається вирощуванням зернових культур. У своїй власності воно має земельну ділянку розміром 121 га, поділену на 3 рівних поля, на яких, згідно із посівним

обігом, вирощує у поточному році озиму пшеницю, кукурудзу, соняшник. Грошова оцінка землі складає 10000,0 грн за 1 га. На підприємстві працює 6 найманих працівників, їх середня заробітна плата складає 700,00 грн на місяць. Розрахунковий обсяг валового доходу від здійснення сільськогосподарських робіт складає 482,2 тис. грн на рік (розрахунки проводились, виходячи з наступних показників: врожайність озимої пшениці – 39 ц/га; кукурудзи – 46 ц/га; соняшнику – 14,2 ц/га; вартість продажу зернових: озимої пшениці – 1175,0 грн/т; кукурудзи – 870,0 грн/т; соняшнику – 2375,0 грн/т). Сукупний валовий дохід підприємства складає 669,7 тис. грн, тобто сума одержана від реалізації власної продукції за попередній звітний рік перевищує 75% загальної суми валового доходу підприємства.

Звісно, за таких умов більш вигідним для сільськогосподарського підприємства буде сплата фіксованого сільськогосподарського податку. Залишається питання щодо можливості зекономити на внесках до Пенсійного фонду та фондів обов'язкового соціального страхування. Чи не вигідніше буде даному суб'єкту господарювання оформити своїх найманих робітників як приватних підприємців та сплачувати за них щомісячно лише єдиний податок з фізичних осіб?

Для відповіді на дане питання було проведено орієнтовні розрахунки розмірів виплат до бюджету та державних цільових фондів за умови простої сплати фіксованого сільськогосподарського податку та за умови використання замість найманих працівників – суб'єктів малого підприємництва. У першому випадку витрати складатимуть близько 13,4 тис. грн на рік, у другому – близько 16,2 тис. грн (для розрахунків використовувалась найбільша ставка єдиного податку для фізичних осіб – підприємців, яка діє станом на 01.01.09 р. по Дніпропетровській області [3]). Порівняльний аналіз наведених розрахунків свідчить, що аграрному підприємству А більш вигідно все ж таки використовувати лише переваги фіксовано-

го податку без оформлення найманих працівників приватними підприємцями.

Однак, розглянемо ситуацію, коли керівництво підприємства А бажає мінімізувати можливі ризики, пов'язані із залежністю сільськогосподарського виробництва від природно-кліматичних умов та розширити обсяги діяльності за рахунок торгівлі іншими товарами народного споживання, які не належать до продукції АПК. Якщо доля доходів від продажу таких товарів у сукупних валових доходах підприємства А перевищить 25%, то, відповідно до діючого законодавства [1], даний суб'єкт господарювання не зможе перебувати більше платником фіксованого сільськогосподарського податку, що значно зменшить чистий дохід підприємства після оподаткування – мінімум на 63,0 тис. грн на рік (за рахунок сплати податку на прибуток, плати за землю, комунального податку, плати за торговий патент, відрахувань до фондів соціального страхування).

З проведених орієнтовних розрахунків бачимо, що підприємству А, безумовно, більш вигідно залишатись платником фіксованого сільськогосподарського податку. Ось у такому випадку і можна задіяти схему із оформленням всіх найманих працівників приватними підприємцями. Таким чином, через них можна буде оформити угоди, що не стосуються безпосередньо аграрної діяльності, на суму близько 3 млн грн. Така схема дозволить залишитись підприємству платником фіксованого сільськогосподарського податку та на абсолютно законних підставах мінімізувати свої податкові зобов'язання.

Без сумніву, більш конкурентоспроможними на ринку є корпоративні та фінансово-промислові утворення, які, внаслідок ефекту масштабу, мають більше переваг, ніж дрібний виробник. При цьому слід зазначити, що великі агропромислові формування мають свої особливості господарської діяльності, які можливо з успіхом використовувати задля мінімізації їх витрат, в тому числі і податкових. Отже, наступний приклад

буде більш прийнятним вже для фінансово-агропромислової групи підприємств.

Припустимо, що є підприємство А – виробник, який має у своїй власності земельну ділянку та необхідне сільськогосподарське обладнання для посадки та збору зернових (пшениця). Підприємству А, як це видно із прикладу, що описано вище, найвигіднішим є сплачувати фіксований сільськогосподарський податок. Однак, необхідною умовою для побудови мінімізаційної схеми у даному прикладі є свідоцтво платника ПДВ із правом застосування спеціального режиму оподаткування, що діє з 01.01.09 р. [2]. Підприємство А має покупця – посередницьку фірму Б, яка не має власних складських приміщень та транспортних засобів. Фірма Б є платником податків на загальній системі оподаткування, має свідоцтво платника ПДВ. Транспортування зерна за умовами контракту відбувається за рахунок покупця (підприємство Б). Торгівельна націнка на зерно при продажу його фірмі Б – максимальна. Фірма Б передає зерно на переробку на муку підприємству В (млин), яке також знаходиться на загальній системі оподаткування та є платником ПДВ. Покупцем же цієї муки є підприємство Г (хлібокомбінат) при цьому торговельна націнка, згідно з угодою між підприємством Б та підприємством Г є мінімальною (порівняно із закупівельною ціною за контрактом підприємства Б із підприємством А). Хлібокомбінат реалізує свою продукцію кінцевому споживачу (див. рис.).

При застосуванні цієї схеми прибуток до оподаткування підприємства Б прагне до 0. Вказані господарські операції також дають йому змогу майже не сплачувати ПДВ до бюджету. Основний прибуток за схемою залишається у підприємства А, однак, як сільгоспвиробник, дана фірма залишає ПДВ у своєму розпорядженні, а розмір фіксованого сільськогосподарського податку залежить не від обсягів прибутків, а від площі земельної ділянки, що знаходиться у власності підприємства. Мука, що пройшла через посередника, також дозволяє нарощувати податковий кредит та валові витрати підприємству

Г, зменшувати його платежі з податку на прибуток та ПДВ до бюджету. З одного боку, це також мінімізує його чистий прибуток. Однак, якщо зазначити, що і підприємство А, і фірма Б, і хлібокомбінат Г є учасниками однієї агропромислової групи, то зрозумілою є привабливість такої схеми. Адже прибуток фактично залишається в розпорядженні цієї групи підприємств (на підприємстві А), а платежі до бюджету хлібокомбінату значно зменшуються за рахунок введення у схему фірми Б, яка нарощує ціну на муку.

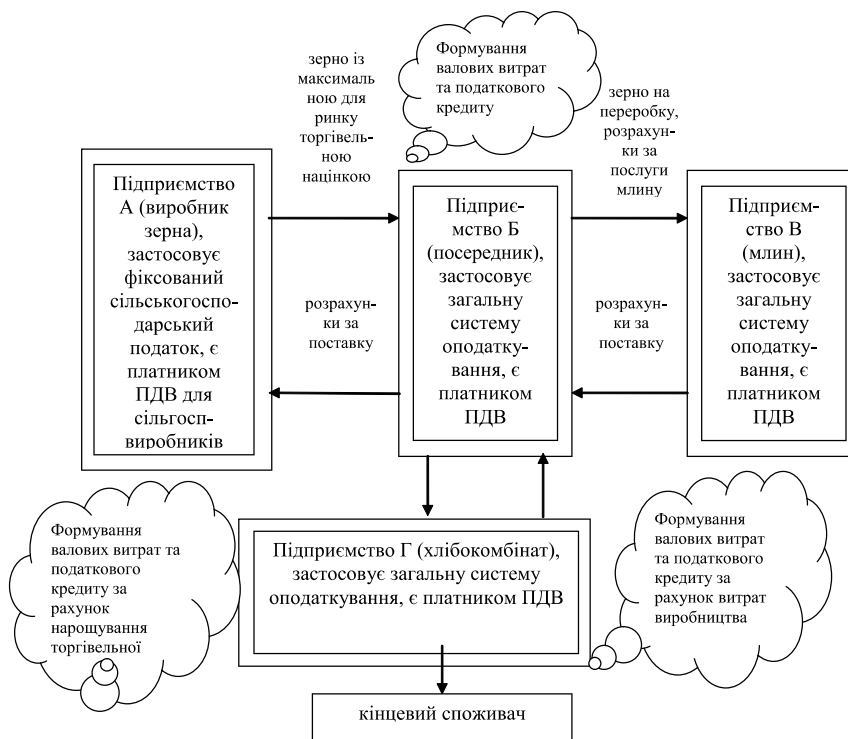


Рис. Схема взаємодії в рамках агропромислової групи з метою зменшення податкових платежів

Висновки. Підсумовуючи вище зазначене, можна стверджувати, що державна політика у сфері оподаткування аграрного сектора економіки надає доволі багато преференцій підприємствам АПК. Однак, поряд із використанням переваг спеціальних режимів оподаткування доцільним вважається розроблення власних мінімізаційних схем, які дозволять вивільняти додаткові кошти за рахунок зниження податкових платежів, зменшуючи таким чином витрати платника та, відповідно, посилюючи його конкурентну позицію на ринку.

Отже, оптимізаційні схеми в оподаткуванні дають змогу на мікроекономічному рівні вирішувати деякі проблеми оподаткування, що стосуються агропромислових підприємств та їх об'єднань, і не чекати пасивно вирішення проблеми на загальнодержавному рівні.

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про фіксований сільськогосподарський податок» №320-XIV від 17.12.98 р. із змінами та доповненнями.
2. Закону України від 31 жовтня 2008 року № 639-VI «Про першочергові заходи щодо запобігання негативним наслідкам фінансової кризи та про внесення змін до деяких законодавчих актів України».
3. Постанова Пенсійного фонду України від 19.12.03р. №21-1 в редакції від 14.11.08р. «Про ставки збору до Пенсійного фонду України».