

МАТЕМАТИКА І ЕКОНОМІЧНА КІБЕРНЕТИКА

УДК 339.133.3

Скрипник А. В.

*доктор економічних наук, професор кафедри економічної кібернетики
факультету інформаційних технологій НУБІП України*

Юрчук І. В.

*студентка магістратури кафедри економічної кібернетики факультету
інформаційних технологій НУБІП України*

ЗМІНА СПЕЦРЕЖИМУ АГРАРНОГО ОПОДАТКУВАННЯ З ПОЗИЦІЇ ФУНКЦІЇ СУСПІЛЬНОГО ДОБРОБУТУ

***Анотація.** В статті розглядаються передумови відміни спец режиму оподаткування аграрного сектору з позицій функції суспільного добробуту. Проведено аналіз ефективності пільг, що діяли в аграрному виробництві тривалий проміжок часу. Показано, що потенціал пільгового оподаткування вже скоріше вичерпано – потрібні бюджетні кошти на розбудову інфраструктури сіла, що може бути отримано за рахунок зростання податкових надходжень аграрної галузі. Розглядаються три можливих варіанту змін оподаткування: 1) перехід на звичайну систему оподаткування для всього аграрного бізнесу, що виходить за межі малого; 2) відміну пільгового режиму сплати ПДВ, для бізнесу що виходить за межі малого, при цьому плата за землю щорічно індексується; 3) утримання плати з обороту та плати за землю для всього аграрного бізнесу (ПДВ залишається в розпорядженні суб'єктів господарювання). Перший варіант вважається складним для реалізації внаслідок відсутності ефективної підтримки аграрного сектору. Підкреслено, що впровадження змін оподаткування повинно супроводжуватись введенням диференціації аграрного бізнесу по розміру площ що обробляються та іншим показникам економічної активності.*

Ключові слова: *податкове навантаження, спец режим, аграрний сектор, функція суспільного добробуту, ефективність землекористування.*

Постановка проблеми

Аграрний сектор відіграє важливу роль в економіці України, а в останні надзвичайно важкі роки його роль тільки зростає. Згідно з офіційними статистичними даними, частка аграрного сектору у ВВП України становить 17% (31,4 млрд. дол.), а частка у загальному експорті 31,5% (17 млрд. дол.) [8]. Саме аграрний сектор дозволяє стабілізувати торговельний баланс в Україні, в той час коли попит на традиційний український експорт (продукція металургії) суттєво зменшився.

Але, незважаючи на ці вражаючі показники, аграрний сектор розвивається значно нижче свого потенціалу, що чітко підтверджується порівнянням продуктивності з країнами ЄС. На наш погляд, причини цього полягають в незавершеності інституціональних перетворень в аграрній сфері: продовжується мораторій на землі сільськогосподарського призначення, не вирішені питання оподаткування та державної підтримки аграрного сектору, також надзвичайно гострим, в умовах макроекономічної нестабільності, стає питання кредитування.

Значні складнощі в прийнятті рішень на державному рівні викликані наявністю великої кількості різних форм господарювання в аграрному бізнесі, що, на наш погляд, відображає тривалий та ще незавершений перехід до ринкових відносин [14]. Внаслідок існування великої кількості організаційних форм господарювання, які практично не відрізняються по результативності діяльності, надзвичайно важко зробити висновки відносно ефективності, доходів та прибутків і, відповідно, внести зміни щодо державної підтримки та оподаткування. Саме тому потрібно використовувати іншу шкалу, яка базувалася б на реальних показниках господарювання. А для того, щоб підвищити ефективність функціонування аграрного сектору економіки, а отже і зробити внесок до загального зростання економіки та збільшення добробуту, слід розробити та впровадити ефективну систему державної фінансової підтримки та удосконалити модель оподаткування.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

Оцінки ефективності використання спеціального режиму оподаткування аграрного виробництва, суттєво відрізняються. Так, Тулуш Л.Д., спираючись на статистичні дані, вважає, що зменшення податкового навантаження мало позитивний ефект на зростання обсягів виробництва, розмір оплати праці та прибуток аграрних підприємств [15-19]. Однак, на підставі економетричних досліджень інші автори прийшли до протилежних висновків. Так, Вдовиченко

А.М. вважає, що головний вплив на показники аграрного виробництва здійснюють не податкові пільги або підтримка аграрного сектору, а динаміка цін світового ринку [6]. До аналогічного висновку прийшов Нівієвський О. В., який досліджував за допомогою економетричних методів ефективність пільгового оподаткування в аграрному секторі, що діє вже більше 15 років [4].

Можливі варіанти оподаткування аграрного сектору запропоновано в роботі [13], де пропонується перехід до моделі оподаткування, яка в основному базується на податку за землю, який є ефективним з фіскальних позицій.

Дослідженню питань оподаткування також присвятили свої роботи: Буцька О.Ю. [5], Дема Д.І. [5], Іванов Ю.Б. [9], Макаренко Ю. П. [11], Малініна Н. М. [12]. Разом з тим, ряд питань залишаються невирішеними або дослідженими частково, а тому і потребують подальшого вивчення.

Однак, слід підкреслити, що впровадження змін аграрного оподаткування може мати наслідки, які суттєво перевищують суто прагматичне питання наповнення бюджету. Крім того, як показує світовий досвід, проблема оподаткування аграріїв щільно пов'язано з підтримкою аграрних виробників [3].

Мета статті проаналізувати переваги та ризики можливих варіантів змін оподаткування аграрного сектору.

Виклад основного матеріалу

Якщо говорити про державну підтримку аграрного сектору України, то прослідковується незначний рівень бюджетної підтримки, проте щедрі податкові пільги (рис. 1), які рахуються як державна підтримка [4].

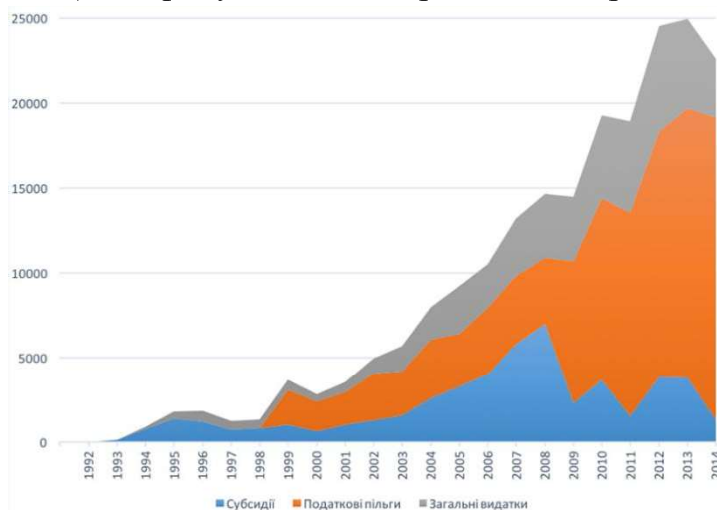


Рис. 1. Державна підтримка сільського господарства в Україні (номінальні величини), млн. грн.

Джерело: побудовано Нівієвським О. В [4], на основі даних [2].

Субсидії – це переважно виплати окремим підгалузям (рослинництво, овочівництво, свинарство, птахівництво), в основному через платежі на площу або на голову, на вироблену продукцію, через пільгові кредити. Ця категорія державних субсидій поєднує видатки, пов'язані із певним виробництвом, випуском продукції та факторами виробництва (обсяг фінансування починаючи з 2013 року значно впав).

Загальні видатки – фінансування таких державних послуг як інфраструктура, освіта, дослідження та розробки, санітарний та фітосанітарний контроль, заходи з продовольчої безпеки, страхування сільського господарства фінансуються з державного бюджету і суттєво перевищують рівень надходжень від оподаткування аграрного сектору, хоч важко вважати існуючий рівень фінансування достатнім.

Податкові пільги склали близько 90% загальних бюджетних трансфертів сільськогосподарським виробникам у 2011-2014 роках. Податкові пільги надходять з двох джерел: Єдиний податок IV групи (до 2015 року – Фіксований сільськогосподарський податок – ФСП) та спеціальний режим оподаткування ПДВ в сільському господарстві. ФСП заміняв декілька податків та платежів, в тому числі податок на прибуток та землю. Ставка якого коливається від 0,09% до 1,00% від нормативної вартості землі сільськогосподарського призначення, залежно від її типу та розташування [4].

У 2010 році середній платіж за ФСП – 6 грн/га (0,75 дол./га) землі, яка обробляється, що фактично залишало прибутки в аграрній галузі неоподаткованими. У 2015 році, внаслідок значного підвищення нормативної вартості землі, платежі ФСП зросли приблизно до 200 грн/га (9 дол./га), що теж є дуже низькою сумою порівняно з тою, яку виробники мали б сплачувати відповідно до загальної системи оподаткування [4]. У 2014 році (відповідно до підрахунків OECD) розмір пільг завдяки ФСП склав 3,8 млрд. грн [2].

Наразі назріває питання скасування спеціального режиму оподаткування ПДВ. Адже, до 2016 року, відповідно до спецрежиму, нарахована сума ПДВ не підлягала сплаті до бюджету та повністю залишалася в розпорядженні підприємства, в свою чергу, у 2016 році відсоток повернення став диференційованим і залежав від виду діяльності, про те це був лише перехідний період, до повного скасування спец режиму ПДВ у 2017 році. Тому, ще одним важливим питанням є оцінка доцільності скасування цієї «пільги» і пошук альтернативних шляхів підтримки аграрного сектору. Зазначимо, що у 2014 році розмір пільг через спец режим склав 14 млрд. грн [2].

На нашу думку, скасування спеціального режиму є правильним кроком у реформуванні оподаткування аграрного сектору, адже якщо порівнювати обсяг виробництва продукції і суму податків сплачених галуззю, бачимо

величезний фіскальний потенціал аграрного сектору (рис. 2).



Рис. 2. Порівняння обсягів виробництва і суми сплачених податків аграрною галуззю, млрд. грн.

Джерело: побудовано авторами на основі даних [8].

На противагу, ставки оподаткування аграрного сектору в розвинених країнах світу, свідчать про порівняно жорстку модель податкових стягнень, навіть зважаючи на зменшені ставки для даної галузі економіки (табл. 1).

Таблиця 1

Ставки оподаткування аграрного сектору у світі

Назва країни	Вид податку	
	Податок з доходів, %	ПДВ, %
Німеччина	15-42	7
Франція	6,83-48,09	10
Велика Британія	10-40	5
Нідерланди	16-72	6
Італія	12-62	10
США	15-28	-

Джерело: сформовано автором на основі даних [1]

Розглянемо можливі варіанти змін підтримки та оподаткування аграрного сектору з позицій функції суспільного добробуту. В якості можливих варіантів розглянемо наступні: 1) перехід на звичайну систему оподаткування для всього аграрного бізнесу, що виходить за межі малого; 2) відміну пільгового режиму сплати ПДВ, для бізнесу що виходить за межі малого, при цьому плата за землю щорічно індексується; 3) утримання плати

з обороту та плати за землю для всього аграрного бізнесу (ПДВ залишається в розпорядженні суб'єктів господарювання).

Слід підкреслити, ще одну важливу функцію, яку повинна виконувати відміна пільгового оподаткування аграрного сектору. На сьогодні близько 30% українського аграрного бізнесу є збитковим, а ще 30% діє з показниками прибутковості, що суттєво нижчі рівня безризикової прибутковості в Україні [14]. На наш погляд, зміна аграрного оподаткування повинна прискорити перехід прав землекористування до більш ефективних власників, які використовуватимуть інноваційні технології в аграрному бізнесі.

Звичайно, цей ефект змін аграрного оподаткування повинен мати достатньо тривалий термін впливу, який призведе до суттєвого зменшення кількості збиткових підприємств. Однак, початковий ефект зростання податкового навантаження на виробників аграрної продукції призведе до зміщення кривої пропозиції вгору, на величину викликану зростанням податкового навантаження (рис.3).

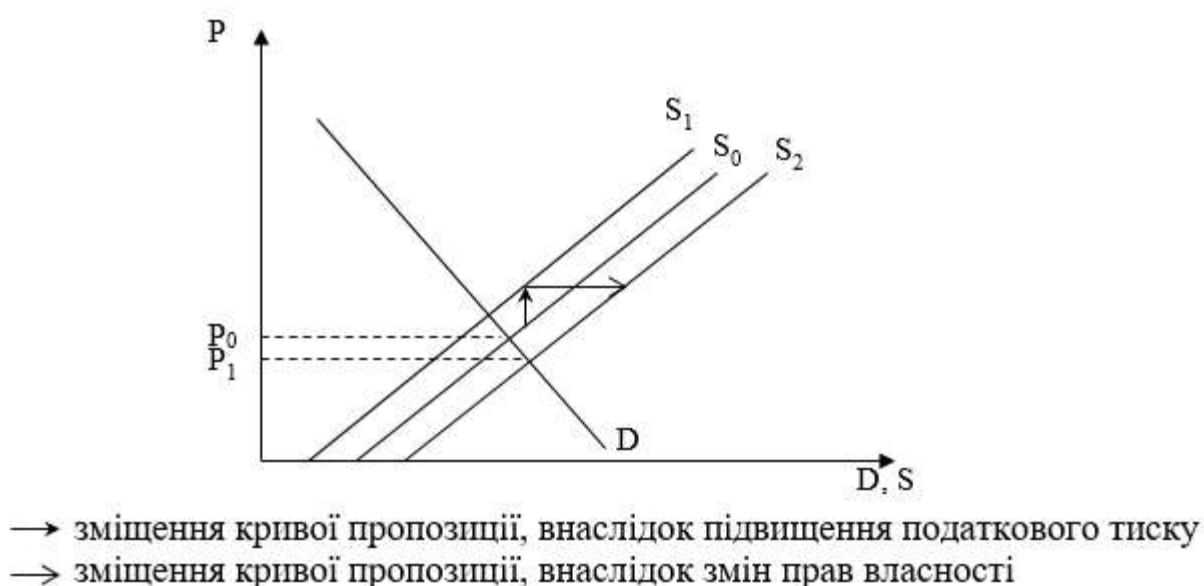


Рис. 3. Короткостроковий та тривалий вплив змін оподаткування на аграрну пропозицію

Джерело: побудовано авторами, на основі власних розрахунків

Але, зростання податкового навантаження повинно призвести до переходу прав власності до більш ефективного аграрного менеджменту, чия діяльність буде базуватись на інноваційних технологіях, і що приведе до зсуву кривої пропозиції вправо на величину зростання випуску за рахунок інновацій та за умовою збереження витрат (рис. 3).

Тобто, кінцевий результат податкової реформи залежить від множини факторів, а вплив податкової реформи швидше за все буде распосюджений

далеко за межі аграрного сектору. Загальна послідовність змін, які індуковані змінами аграрного оподаткування представлено на рис.4. У будь-якому випадку підвищення податкового навантаження не може бути Парето-ефективним перетворенням (обов'язково знайдуться суб'єкти господарювання для яких підвищення податкового тиску не буде компенсуватись зростанням рівня суспільних благ).



Рис. 4. Відміна спец режиму оподаткування аграрного сектору з позиції функції суспільного добробуту

Джерело: побудовано авторами.

Якщо проаналізувати представлену схему, то вона описує три напрями впливу податкової реформи: на рівень аграрного виробництва (пропозиція), на соціальну сферу та на рівень ефективності аграрного виробництва. Сумарний ефект якої представляє приріст функції суспільного добробуту, причому, завжди існують ризики, що він може бути від'ємним. Такий розвиток подій може реалізуватися, коли не здійснюється перехід до ефективних форм господарювання, який повинний супроводжуватися припливом капіталу та впровадженням аграрних інновацій. В цьому випадку існує ймовірність подальшого погіршення економічних показників продовольчої безпеки, та зменшення обсягів аграрного експорту.

Приріст функції суспільного добробуту ΔW у вигляді приросту функції добробуту мешканців села ΔW_c , яка залежить від приросту бюджетів ΔB , що спрямовано на розбудову інфраструктури села (пряма функція), приросту добробуту місцевих мешканців ΔW_m , яка залежить від приросту цін на продовольчі товари Δp (обернена функція) має наступний вигляд:

$$\Delta W = \Delta W_c(\Delta B) + \Delta W_m(\Delta p) \quad (1)$$

Що стосується питання підтримки аграрного сектору, яке традиційно розглядається паралельно з питанням аграрного оподаткування, то апріорно можна вважати, що рівень підтримки аграрного сектору, який характерний для країн ЄС, ще тривалий проміжок часу може не бути досягнутий Україною. Це означає що перший варіант переходу на звичайну систему оподаткування практично не може бути реалізований, тому що, як слідує з даних табл.1., рівень оподаткування в Україні не нижчий, ніж аналогічний показник в країнах ЄС.

Вибір залишається між двома варіантами: 1) відміна пільгового режиму сплати ПДВ, для бізнесу що виходить за межі малого, при цьому плата за землю щорічно індексується; 2) утримання плати з обороту та плати за землю для всього аграрного бізнесу (ПДВ залишається в розпорядженні суб'єктів господарювання). Цілком можливо, що впровадження підвищеної ставки з обороту для великих аграрних підприємств зупинить процес їх зростання, як в частці землекористуванні, так і в обсязі виробництва продукції.

Залишається не вирішеним питання ділення на малий, середній та великий бізнес, яке стає суттєвим у випадку впровадження, прогресивної (в залежності від масштабу, або обсягу виробництва) ставки оподаткування з валового доходу підприємства. Деякі варіанти такого ділення подано в роботі А. Скрипника, О. Жемойди [14], однак кінцеве рішення залишається за законодавчою владою.

Висновки

Зміни аграрного оподаткування не повинні базуватися лише на потенційному фіскальному ефекті. Такі зміни в сучасних умовах потенційно взмозі вплинути, як на торговельний баланс країни, так і на параметри макроекономічної стабільності. Крім фіскального (зростання бюджетних надходжень), повинен прискоритись процес переходу до більш ефективного менеджменту аграрних підприємств.

Вплив змін аграрного оподаткування розпосюджується на все суспільство та може бути поділений на: практично безлаговий та той, що має значний лаг. Внаслідок зростання податкового навантаження, на початковому етапі відбувається зростання цін внутрішнього продовольчого ринку (з

нульовим лагом), що може призвести до інтегрального ефекту зменшення функції суспільного добробуту. Після значного лагу, за умов успішності інституціональних перетворень та ефективного менеджменту з використання інноваційних технологій, крива пропозиції зміщується вправо, що веде до зменшення цін та зростання функції суспільного добробуту.

Вибір конкретного варіанту оподаткування аграрного бізнесу вирішується законодавчою владою на підставі зрозумілого для суспільства уявлення, відносно пріоритетів розвитку аграрного сектору економіки, сільських територій та стану продовольчої безпеки. Наприклад, використання податкових важелів взмозі зупинити процес домінування великих агровиробників (агрохолдінгов).

Податковій реформі аграрного бізнесу повинно передувати впровадження відмінного від діючого класифікатора існуючих форм аграрного бізнесу, який буде містити не більше 3-ох типів господарювання.

Список використаних джерел

1. 2016 European Union VAT rates [Електронний ресурс] // Avalara VATlive. – 2016. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.vatlive.com/vat-rates/european-vat-rates/> – Назва з екрану.
2. Agricultural Policy Monitoring and Evaluation: OECD Countries [Електронний ресурс] // OECD iLibrary. – 2014. – Режим доступу до ресурсу: http://www.oecd-ilibrary.org/agriculture-and-food/agricultural-policy-monitoring-and-evaluation-2014_agr_pol-2014-en
3. Deininger K., Nizalov D., Singh S. Are mega-farms the future of global agriculture? Exploring the farm size-productivity relationship for large commercial farms in Ukraine. Washington, 2013.
4. Nivievskiy O. V. Impact of Agricultural Tax Exemptions on the Sector Productivity in Ukraine [Електронний ресурс] / O. Nivievskiy // Vox Ukraine. – 2016. – Режим доступу до ресурсу: <http://voxukraine.org/2016/02/16/impact-of-the-agricultural-tax-exemptions-on-the-sector-productivity-en/>
5. Буцька О.Ю. Оподаткування сільськогосподарських підприємств в умовах податкових змін [Електронний ресурс] / О.Ю. Буцька // Ефективна економіка. – Електронне наукове фахове видання Дніпропетровського держ. аграрно-економічного ун-ту, 2014. – Режим доступу (URL): <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2579>.
6. Вдовиченко А. М. До питання ефективності підтримки сільського господарства в Україні [Електронний ресурс] / А. М. Вдовиченко // Інститут податкових реформ. – 2016. – Режим доступу до ресурсу: <http://ngoipr.org.ua/blog/do-pytannya-efektyvnosti-pidtrymky-silskogo-gospodarstva-v-ukrayini/>

7. Дема Д.І. Податкові наслідки реформування земельних відносин [Текст] / Д.І. Дема, Ю.Ю. Сус, В.М. Трокоз // Вісн. ЖНАЕУ. – 2011. – №2. – Т.2. – С. 369-375
8. Державний комітет статистики [Електронний ре- сурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>
9. Іванов Ю.Б. Моделювання наслідків від впровадження пільг з податку на прибуток підприємств [Текст] / Ю. Б. Іванов, Г. В. Комарова // Вісн. Української академії банківської справи. – 2011. – № 1 (30). – С. 87-97
10. Кваша С.М., Скрипник А.В., Жемойда О.В. Очікувані наслідки переходу до ринку землі // Економіка АПК. 2015. (7). С. 32–45.
11. Макаренко Ю.П. Альтернативні системи оподаткування малого і середнього бізнесу у сільському господарстві / Ю. П. Макаренко, О. В. Безкровний // Управління проектами та розвиток виробництва. - 2012. - № 1. - С. 77-82. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uprv_2012_1_12 .
12. Малініна Н.М. Концептуальні засади побудови системи прямого оподаткування сільськогосподарських товаровиробників / Н. М. Малініна // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. - 2012. - № 1. - С. 242-260. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpnudps_2012_1_26 .
13. Скрипник А. В. Оцінка соціально-економічних наслідків оподаткування підприємств аграрного сектору / А. В. Скрипник, К. П. Проскура // Вісник Східноєвропейського університету економіки і менеджменту. Сер. : Економіка і менеджмент. - 2014. - № 1. - С. 105-118. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsuem_2014_1_16
14. Скрипник А.В., Жемойда О.В., Андрющенко В.М. Аналіз тенденцій до структурних зрушень аграрного бізнесу // Економіка АПК. 2016. (10). С. 27–39.
15. Тулуш Л. Д. Реформування механізму прямого оподаткування сільськогосподарських підприємств / Л. Д. Тулуш. // Економіка АПК. – 2014. – №10. – С. 34–45.
16. Тулуш Л. Д. Функціонування податку на додану вартість у сільському господарстві: досвід ЄС / Л. Д. Тулуш. // Економічний вісник Донбасу. – 2010. – №2. – С. 90–95.
17. Тулуш Л.Д. Напрями вдосконалення механізмів справляння земельних податкових платежів в аграрній сфері / Л.Д. Тулуш, П.М. Боровик, І.В. Мережко // Наука й економіка: Науково-теоретичний журнал Хмельницького економічного університету — 2012. — Вип. 1 (25). — С. 154–159.

18. Тулуш Л.Д. Наслідки та перспективи функціонування фіксованого сільськогосподарського податку / Л.Д. Тулуш // Збірник наукових праць Уманського НУС. Частина 2 «Економіка». – № 74. – 2010. – С. 39–47.

19. Тулуш Л.Д. Специальный режим взимания НДС в сельском хозяйстве Украины: проблемы и перспективы // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2015. № 5. С. 103-118.

Скрипник А. В.

доктор экономических наук, профессор кафедры экономической кибернетики факультета информационных технологий НУБІП Украины

Юрчук И. В.

студентка магистратуры кафедры экономической кибернетики факультета информационных технологий НУБІП Украины

**ИЗМЕНЕНИЕ СПЕЦРЕЖИМА АГРАРНОГО
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ С ПОЗИЦИИ ФУНКЦИИ
ОБЩЕСТВЕННОГО БЛАГОСОСТОЯНИЯ**

Аннотация. В статье рассматриваются предпосылке отмены спец режима налогообложения аграрного сектора с позиций функции общественного благосостояния. Проведен анализ эффективности льгот, действующих в аграрном производстве длительный промежуток времени. Показано, что потенциал льготного налогообложения уже скорее исчерпан -Нужно бюджетные средства на развитие инфраструктуры села, который может быть получен за счет роста налоговых поступлений аграрной отрасли. Рассматриваются три возможных варианта изменений налогообложения: 1) переход на обычную систему налогообложения для всего аграрного бизнеса, выходит за пределы малого; 2) отмену льготного режима уплаты НДС, для бизнеса выходящий за пределы малого, при этом плата за землю ежегодно индексируется; 3) содержание платы с оборота и платы за землю для всего аграрного бизнеса (НДС остается в распоряжении субъектов хозяйствования). Первый вариант считается сложным для реализации из-за отсутствия эффективной поддержки аграрного сектора. Подчеркнуто, что внедрение изменений налогообложения должно сопровождаться введением дифференциации аграрного бизнеса по размеру площадей обрабатываемых и другим показателям экономической активности.

Ключевые слова: налоговая нагрузка, спец режим, аграрный сектор, функция общественного благосостояния, эффективность землепользования.

Skripnik A.V.

Doctor of Economics, Professor of the Department of Economic Cybernetics, Faculty of Information Technologies, NULES of Ukraine

Yurchuk IV

Student of the Master's Degree of the Department of Economic Cybernetics of the Faculty of Information Technologies of the NULES of Ukraine

CHANGE OF THE SPECTRUM OF AGRARIAN TAXATION FROM THE POSITION OF THE PUBLIC WELFARE FUNCTION

Annotation. *The article considers the precondition for the abolition of the special regime of taxation of the agricultural sector from the standpoint of the function of social welfare. The analysis of the effectiveness of benefits, operating in agricultural production for a long period of time. It is shown that the potential for preferential taxation has already been exhausted. It is necessary budget funds for the development of the village infrastructure, which can be obtained by increasing the tax revenues of the agrarian sector. Three possible variants of tax changes are considered: 1) transition to the usual taxation system for the entire agricultural business, goes beyond the small; 2) the abolition of the preferential regime of VAT payment, for business going beyond the small, while the payment for land is indexed annually; 3) the maintenance of a payment from a turn and payment for the earth for all agrarian business (the VAT remains at the disposal of subjects of managing). The first option is considered difficult to implement because of the lack of effective support to the agricultural sector. It is emphasized that the introduction of tax changes should be accompanied by the introduction of differentiation of the agricultural business according to the size of the areas to be processed and other indicators of economic activity.*

Keywords: *tax burden, special treatment, agriculture, social welfare function, the land use efficiency.*
