



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Чорноморський національний університет

імені Петра Могили

Кафедра обліку і аудиту

МАКАР КАТЕРИНА ПЕТРІВНА

ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВПЛИВУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ
НА ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК АГРАРНОГО СЕКТОРУ

Кваліфікаційна робота магістра на здобуття
ступеня вищої освіти: магістр
галузі знань: 07 «Управління та адміністрування»
спеціальності: 071 «Облік і оподаткування»
за освітньо-професійною програмою
«Облік і аудит підприємницької діяльності»

Керівник кваліфікаційної
роботи магістра:
доктор економічних наук,
професор Белінська С.М.

Рецензент:
кандидат економічних наук,
доцент Дранус Л.С.

Миколаїв 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	3
1 ОГЛЯД ЛІТЕРАТУРИ НА ТЕМУ ОПОДАТКУВАННЯ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ	9
1.1 Роль сільського господарства в економіці, важливість його податкового регулювання.....	9
1.2 Аналіз поняття «податкова система» та «податкова політика» в агросфері, їх взаємозв'язок	11
2 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ	18
2.1 Податкова система України в сфері агробізнесу	18
2.2 Види податкових систем в агробізнесі України, їх особливості	19
2.3 Агро-оподаткування в різних країнах, їх порівняння з вітчизняним... ..	24
3 ОЦІНКА ТА АНАЛІЗ СТАНУ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ АГРОПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ.....	36
3.1 Сучасний стан та моделі поведінки оподаткування агрогалузі	36
3.2 Аналіз динаміки податкових надходжень до бюджету від суб'єктів сільського господарства	43
4 ІНТЕРПРЕТАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕННЯ ТА ОБҐРУНТУВАННЯ РЕКОМЕНДАЦІЙ З АНАЛІЗУ ТА ОБЛІКУ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В АГРОСФЕРІ	48
ВИСНОВКИ.....	52
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	56

ВСТУП

Актуальність теми. Нинішня ситуація в Україні не несе втішних результатів, що в свою чергу, прослідковується в різкому погіршенні всіх макроекономічних показників, тенденція чого, в подальшому, буде лише погіршуватись. Тому необхідно швидко та рішуче впроваджувати ефективні рішення та проводити велику кількість реформ, щоб не допустити подальшої стагнації української економіки. Таким чином, економічний фронт стає не менш важливим, від справжнього військового, оскільки без економічного фронту неможливо ефективно захистити Україну. Проблемам і перспективам розвитку податкової політики та її вплив на безпеку і ефективне підтримання життєдіяльності всіх сфер господарства України не приділено достатньої уваги.

Тож суб'єкти господарювання не можуть існувати без обліку, причому як в законодавчому форматі, так й в загальному, це якщо не брати законодавство до уваги. Так чи інакше, суб'єкт господарювання повинен вести облік власних операцій за для слідкування та перевірки його рентабельності. Також, облік це показник «чесності» підприємства, як до себе так й перед державою, оскільки паралельно з обліком «стандартних» операцій пов'язаних, з одним або декількома суб'єктами господарювання, виникають операції, що торкаються відносин з державою, а саме податки (податковий облік).

Кожне законопорядне підприємство незалежно від сфери його діяльності, повинно сплачувати податки до держбюджету, що відповідно є загальноприйнятим фактом. Звичайно, поняття оподаткування в залежності від галузі має локальні відмінності, в залежності від об'єкта та бази оподаткування, а також від рівня розвитку та «важливості» самої галузі (рівень податкових «поблажок»). Галузеві особливості оподаткування, їх удосконалення є доволі цікавою темою для розмірковувань, тому відповідно з цього визначається основна тематика даної роботи, що пов'язана з проведенням аналізу податкових надходжень в окремій сфері діяльності (про

неї буде згадано далі), що в свою чергу покаже рівень добропорядності суб'єктів господарювання цієї сфери, їх податкову «грамотність», рентабельність даної галузі для бюджету в загальному понятті та рівень підтримки цієї галузі державою.

Тематика даного дослідження «Облік та аналіз впливу податкової політики держави на економічний розвиток аграрного сектору». Обраною галуззю для аналізу була агросфера, через її, по-перше безспірну важливість для населення (не слід забувати, що сільське господарство «годує» населення в прямому сенсі даного вираження), а також через географічні та кліматичні особливості, що робить її однією з найбільш розвинених та, в якомусь значенні, «популярних» сфер діяльності (мається на увазі легкість входу до даної галузі та відносна легкість її проведення через географічні особливості країни), особливо для південного регіону, де переважна кількість підприємців займаються вирощуванням олійних та зернових культур та не тільки.

Загалом, тема оподаткування та його модернізації, сама по собі є актуально незалежно від інших умов, але як вже було вказано, сільське господарство є той сферою, що потребує регуляції за для підтримки, а основними інструментами впливу з боку держави на бізнес завжди були податки. За проведенням аналізу по даному питанню можна визначити, що податкова система в агросфері (навіть з вже існуючими умовами для ефективного ведення бізнесу) потребує проведення конкретних змін, виходячи з того, що в даній умові оподаткування існують не ярко виражені дефекти у вигляді різного роду факторів (цінові, географічні, податкові, корупційні та інше) та відповідно проведення модернізації до досвіду інших країн.

Гіпотеза дослідження ґрунтується на розмірковуванні, що проведення оцінки та аналізу стану функціонування податкової політики агропідприємств в Україні, допоможуть при проведенні аналізу динаміки податкових надходжень до бюджету від суб'єктів сільського господарства, а також

сприятимуть реформуванню податкової політики у сфері оподаткування сільського господарства.

Мета і завдання дослідження. Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та удосконаленні обліку та аналізу впливу податкової політики держави на економічний розвиток аграрного сектору.

Для досягнення мети в кваліфікаційній роботі поставлені такі завдання:

- визначити теоретичне підґрунтя агрогалузі за-для більш детального вивчення її особливостей;
- проаналізувати поняття «податкової системи» та «податкової політики» країни, визначити їх взаємозв'язок та вплив на обрану для аналізу галузь;
- дослідити особливості податкової політики України та її інструментальний вплив на сільське господарство;
- визначити та проаналізувати основні податки, що стосуються агросфери;
- провести аналіз іноземних податкових систем у даній сфері, порівняти з вітчизняною;
- проаналізувати існуючі моделі податкової систем України та на їх основі визначити закономірності, в стосуванні до оподаткування сільського господарства;
- провести розрахунковий аналіз стану податкових платежів протягом досліджуваного періоду, визначити основні закономірності стану динаміки платежів, зазначити основні причини;
- визначити окремі рекомендації, щодо покращення існуючого стану оподаткування агросфери.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та аналізу впливу податкової політики держави на економічний розвиток аграрного сектору.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних засад організації обліку та аналізу впливу податкової політики держави на економічний розвиток аграрного сектору.

Методи дослідження. Для вирішення завдань, які були поставлені використовується низька методів дослідження. У тому числі системний підхід – для розкриття економічної сутності обліку та аналізу впливу податкової політики держави на економічний розвиток аграрного сектору; виконання кваліфікованої роботи магістра обумовлено використанням таких методів як: емпіричний; порівняння; вибірковий логічний та інші.

Інформаційна база. Для проведення аналізу оподаткування агрогалузі було використано: нормативно правові документи (Податковий кодекс України (ПКУ), певні закони України, що можуть торкатися даної сфери, Господарський кодекс України та інше); професійна преса; наукові статті вчених (вітчизняних та іноземних) на тематику оподаткування сільського господарства; статистичні збірники; витяги (запити) з баз даних ДПС стосовно податкових надходжень податків суб'єктів сільського господарства та інше.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у дослідженні теоретичних та методичних положень, щодо обліку та аналізу впливу податкової політики держави на економічний розвиток аграрного сектору. Основні положення наукової новизни полягають у наступному:

удосконалено:

– визначення терміну «агро-оподаткування», як окремої дефініції в сфері податків, що стосується визначенням стану політики держави у сфері бюджетних надходжень від агробізнесу та визначення окремих допомог (пільг) до нього;

дістало подальшого розвитку:

– модель оподаткування України, яка відображає податкові відносини в сільському господарстві.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що проведений аналіз податкової

системи України в стосунку до оподаткування сільського господарства допоможе краще розуміти та інтерпретувати механізм проведення оподаткування в даній галузі, а також рекомендації, що ґрунтуються на аналізі динаміки податкових платежів допоможуть покращити становище надходжень до державного бюджету та підтримати стан аграрного сектору в скрутні часи.

Апробація результатів дослідження та публікації. Відповідно до отриманих результатів дослідження були опубліковані наукові статті в Молодіжному науковому журналі, а також у фаховому журналі категорії Б.

Публікації. «Основи податкової політики держави, відносно аграрних підприємств. Зарубіжний та вітчизняний досвід». Студентська збірка факультету економічних наук ЧНУ імені Петра Могили (січень 2023 р.).

«Модель податкової політики держави, відносно аграрного сектору». Студентська збірка факультету економічних наук ЧНУ імені Петра Могили (січень 2023 р.).

Коротка характеристика розділів. Перший розділ складається з визначення важливості проведення аналізу оподаткування саме в агросфері, проведення короткого опису самої галузі в цілому. Проведення аналізу визначень понять «податкова система» та «податкова політика», їх взаємозв'язок між собою та їх індивідуальну особливість для агросфери.

Другий розділ починається з проведення теоретичного дослідження особливостей податкової системи та політики України, що торкаються сільського господарства, їх кількісні та якісні порівняння, історичний розвиток та проведення аналізу особливостей агро-оподаткування в інших країнах (у порівнянні з Україною).

В третьому розділі проводиться розгляд теоретичної моделі діючого податкового законодавства України та трансформація даної моделі, щодо агросфери. Також представлено розрахунок динаміки податкових надходжень від с/г виробників з виявленням причинно-наслідкових факторів.

Четвертий розділ – осмислення проведеного аналізу, спроба побудувати можливі сценарії, щодо покращення стану оподаткування агросфери, розмірковування на дану тему.

Обсяг і структура кваліфікаційної роботи магістра. Кваліфікаційна робота складається із 4 основних розділів, Вступу, Висновку, Списку використаних джерел. Обсяг роботи викладено на 58 сторінках тексту. Робота включає таблиці та рисунки.

1 ОГЛЯД ЛІТЕРАТУРИ НА ТЕМУ ОПОДАТКУВАННЯ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

1.1 Роль сільського господарства в економіці, важливість його податкового регулювання

Найбільш значимою сферою діяльності в нашій країні (та й взагалі у переважній більшості країн) на протязі усього існування людства була саме, сфера сільського господарства або агросфера. Адже, вона була напряду пов'язана не тільки з продовольчим забезпеченням населення, але й з торгівлею, що відбувалося з самого початку історії (його початок налічується приблизно 10 тис років тому, як мінімум).

Сільське господарство, в наш час, являє собою сукупність різних видів виробництв, які призначені задовольняти населення продовольством та необхідною у ході інших виробництв сировиною. В загальному, воно складається з [1]:

1. Рослинництва – вирощування, зернових, олійних культур, овочів та фруктів;
2. Тваринництва – вирощування свійських тварин за-для отримання: м'яса, вовни, молока та іншого.

Дана галузь в економіці вказує на рівень розвитку окремої країни, та її структуру. Це вказується за допомогою частки сільського господарства у ВВП [1]. Зайняті у агросфері суб'єкти є доволі розсіяним, по розвитку та економічній ефективності прошарок, кількісно даних суб'єктів сягає приблизно 3,5% від усіх підприємств в Україні, на момент 2021 року, що немало, враховуючи кількісну складову усіх сфер діяльності, а також деякі виробники сільськогосподарської продукції, нажаль не є суб'єктами господарювання.

В Україні за останні часи (якщо не враховувати останні події) галузь сільського господарства почала розвиватися більш стрімко, технології та рівень виробництва значно зросли. Та й в загалом сільське господарство

займає провідну роль в економіці нашої країни. Значна кількість суб'єктів господарювання (юридичних осіб, ФОП-ів – сімейних господарств займаються аграрним бізнесом, в залежності від його виду). Можемо розглянути окремо ситуацію по суб'єктам даного бізнесу, їх кількості та динаміку протягом останніх 3-х років (табл.1.1.1), це покаже загальну ситуацію по даній сфері.

Таблиця 1.1.1 – Кількість суб'єктів господарювання, задіяних в агросфері, одиниць

№	Показник	2019 рік	С-ра, %	2020 рік	С-ра, %	2021 рік	С-ра, %	Відхилення 2019/2020		Відхилення 2020/2021	
								Абс.	Від., %	Абс.	Від., %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Кількість суб'єктів задіяних в с/г:	75450	3,89	73368	3,72	70803	3,62	-2082	-2,76	-2565	-3,5
2	ЮО	50239	66,59	49452	67,4	47753	67,44	-787	-1,57	-1699	-3,44
3	ФОП	25211	33,41	23916	32,6	23050	32,56	-1295	-5,14	-866	-3,62
4	Всього суб'єктів	1941701	-	1973652	-	1956320	-	31951	1,65	-17332	-0,88

Джерело: сформовано автором на основі даних органів статистики [2]

Як можна побачити з табл.1 протягом 3-х останніх років кількість суб'єктів господарювання в сільськогосподарській сфері скорочувалась на 2,7% та 3,5%, в 2020 та 2021 роках, відповідно. Причому це стосується загалом більшою мірою ФОПів, що в принципі зрозуміло, ситуація з COVID-19, тенденція до не врожайності (на окремі культури) протягом даних років, досить сильно впливає на малий бізнес (слід додати, що малі підприємці зазвичай не мають розширених можливостей, щодо покращення свого врожаю, через великі фінансові витрати на це). Загалом в таких непростих

умовах держава є єдиним «помічником», що може зберегти діяльність даних суб'єктів.

Агросфера, сама по собі, являється доволі двояким видом діяльності, що виділяється від інших різними специфіками, такими як: залежність від природніх та біологічних факторів, залежність від сезонності, просторовості діяльності та іншого. Але не дивлячись на дані особливості, даний вид господарства займає значну частку в економічному зростанні нашої країни, тому за-для збільшення його економічної та виробничої ефективності, держава повинна створювати окремі умови, що адаптують її податкову (інструментарну) частину під реальні умови впливу на агро-господарство.

Зазвичай дана «адаптація» проявляється в наданні окремих спрощень, у вигляді зменшень кількості податків, зменшення ставок, створення окремих пільг, надання дотацій та інше, що ускладнює податкову систему (хоча такі ускладнення виправдовуються певними особливостями діяльності про які вже було згадано вище).

Національна система оподаткування, історично завжди була направлена на розвиток сільськогосподарської діяльності, що зрозуміло через вище наведені причини.

1.2 Аналіз поняття «податкова система» та «податкова політика» в агросфері, їх взаємозв'язок

Згадуючи в попередньому пункті оподаткування, як системи, розглянемо загальну інформацію стосовно цього.

В загальному понятті «система оподаткування» являє собою сукупність усіх податкових платежів та обов'язкових зборів у відповідному, законодавстві.

Система оподаткування завжди була, є та буде найголовнішим інструментом керування господарської діяльністю, як в економічному так й в соціальному форматі. За допомогою даного специфічного «інструмента» відбувається не тільки, «збір» доходної частини держбюджету, а також регуляція, контроль та, свого роду, допомога суб'єктам господарювання в

процесі їх діяльності, що відбувається за використанням різного роду дотацій, податкових «поблажок» та інших методів, що можуть відрізнятися залежно від сфери діяльності підприємств на які, відповідно, спрямовано даний вплив.

У більшості країн системи оподаткування визначають свої інструменти з суспільних національних потреб, виконуючи урядові функції. На відміну від України (де ставки є фіксованими, для масштабних податків, в країнах Європи та Сполучених Штатах більшість є прогресивними, у тому числі податки, що пов'язані з агросферою (особливості оподаткування в інших країнах виділено в 2-му розділі).

В економіці, оподаткування передбачає «передавання частини багатства, від компаній та домогосподарств до держави», що має вплив на економічне зростання країни, врахування податкового мультиплікатор, що впливає як в сторону збільшення економічного потенціалу, так й в сторону зменшення. Податки є необхідними за-для регуляції суспільства та його справедливого та рівномірного розвитку[3].

Актуальність українського агро-оподаткування, була висвітлена багатьма українськими науковцями, до яких входять: Синчака В., Дем'яненко М., Климчук С. та інші. Вони досліджували теоретичне підґрунтя, щодо запровадження та використання ставок ССО, на відміну від сільськогосподарського (фіксованого) податку, але без врахування впливу його навантаження на бізнес в цілому[5,6]. Звичайно, з моменту запровадження єдиного податку пройшло вже достатньо років, але все-одно в багатьох наукових роботах й досі зустрічається аналізування та порівняння даного податку з сільськогосподарським.

Важливість грамотної податкової системи, як це вже вказувалось актуальна тема для кожної країни. Тому, слід також врахувати й роботи іноземних вчених, стосовно даної теми, не дивлячись на те, що умови оподаткування з країни в країну відрізняються, але загальний механізм та інструменти залишаються незмінними. Наприклад, польський науковець Rosinski виділяє, що система оподаткування є важливим інструментом в

економічних процесах, що впливає на стан суб'єктів господарювання, які беруть участь у процесі стимулювання конкурентоспроможності даної країни через, серед іншого суб'єкта, в таких напрямках[3]:

- підтримка розвитку обраних економічних секторів;
- підтримка економії ресурсів та заощаджень домогосподарств.

Аналіз податкових систем в інших країнах буде наведено в наступних розділах, але загалом податкові системи країн ЄС (як приклад) складаються з основних податків, що використовують в сільському господарстві, таких як[3,4]:

- податок на прибуток;
- податок на майно.

«С/г-оподаткування» зосереджене загалом на обкладені податковими платежами, саме дохідної частини майна фермера.

В роботі 2020-го року OECD, стосовно агро-оподаткування виділяють також такі основні податки, що стосуються агросфери, це податки на[4]:

- прибуток або дохід;
- приріст капіталу;
- соціальне страхування;
- нарахування заробітної плати
- майно та його передачу;
- на товари/послуги.

Дані податки висвітлюються в аналізі, щодо оподаткування як загального, так й з виділенням окремої сфери діяльності, в нашому випадку агробізнесу. Але все одно в більшості випадків, аналізу підлягають перші два види платежів, що було наведено вище (прибуток та майно).

Системи оподаткування сільського господарства зосереджені головним чином на оподаткуванні доходів від с/г діяльності та майна фермера (тобто, того від якого генерується дохід). Багато іноземних науковців виділяють, що

даний вибір податкових зобов'язань опирається на основні фактори виробництва[3]:

- капітал (прибуток підприємства);
- земля (майно);
- праця.

Землю оподатковують, опираючись на поняття, що земля є багатством (або ж майном), відповідно, капітал з працею визначаються, як ресурси, що приносять дохід, який в свою чергу є оподаткованим.

Ще європейські науковці визначають поняття «гармонізації податків»[3]. Це метод, що спрямований на досягнення відносної «однаковості» податкових систем. Дане визначення пов'язане з політичними особливостями країн ЄС, що в свою чергу, визначаються його необхідність у мінімізації потенційних ризиків та проблем в процесі міжнаціональної співпраці. Це певним чином стосується, й рівнів ставок «агро-податків», їх методів нарахування, розрахунку бази. Але все-одно дана «гармонізація» враховує національні особливості, тому через це елементи оподаткування тої чи іншої діяльності в різних країнах, відрізняються.

Поняття «податкової гармонізації» певним чином може й стосуватися нашої країни, через напрям євроінтеграції, відбувалися певні зміни як в загальному законодавстві, також вони певною мірою стосувалися й податкового, що повинно було наблизити наші умови податкової політики, до європейських. Були запропоновані зміни стосовно скасування спрощеної системи, та переведення, суб'єктів-платників ЄП до загальної системи. Але за існуючих реалів, дане запровадження, поки не є можливим.

Проводячи аналіз наукових публікацій на тематику оподаткування, податкові системи, слід згадати про таке поняття як «податкова політика».

Політика оподаткування – це загальна поведінка держави у сфері регламентування правил, щодо справляння податкових надходжень до бюджету, це якщо питання стосується саме державної податкової політики[8].

Ще розрізняють інший напрям даного поняття, «під призмою підприємства», тоді податкову політику можна охарактеризувати як, поведінка суб'єкта у діючому законодавстві, що направлена на збільшення загальної його ефективності у межах цього самого законодавства.[9]

Також, податкову політику підприємства можна визначити як, систему проведених «мікрозаходів», в податковому обліку, що виражає поведінку підприємства у відносинах із законодавчою базою.

Державну політику оподаткування реалізують через визначення таких основних елементів:

- принципів;
- об'єктів;
- суб'єктів;
- ставок;
- відповідальності та іншого.

Серед принципів даної політики можна виділити основний, що охоплює загалом усі напрямки податкових політик та має більш узагальнений характер – це об'єднання максимізації ефективності проведення даної політики з соціальною рівністю до усіх суб'єктів до яких вона буде залучена.

Але тут необхідно дотримуватися певного балансу, оскільки як усім відомо, що чим більший економічний ефект від оподаткування, тим менша соціальна активність суб'єктів господарювання в цю сторону, як наслідок, перехід в тінь (виходячи з кривої Лаффера)[10].

Трактування «податкової політики» в залежності від її розуміння, тим чи іншим автором може відрізнятися, дану дефініцію можуть називати[6]:

- фінансовою політикою держави;
- фіскальною політикою;
- бюджетно-податковою політикою.

В табл. 1.2.1 наведено думки вітчизняних науковців стосовно визначення вище вказаного поняття виходячи з власних суджень.

Таблиця 1.2.1 – Визначення науковцями поняття податкова політика

№	Науковець	Визначення податкової політики
1	2	3
1	Радіонова І.	Проводить «утотоження» фіскальної та податкової політики. Тобто, визначає податкову політику як, політику з використання загальнодержавних податків, що має на меті вплив на макроекономічний кругообіг.
2	Загородний А.Г., Вознюк Г.Л.	Це цілеспрямована діяльність держави, щодо використання бюджетної та грошово-кредитної систем для реалізації економічної політики.
3	Малий І.Й., Галабурда М.К.	Визначають, що податкова політика «прямо впливає на ефективність та справедливість розподілу економічних ресурсів і доходів».
4	Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Десятнюк О.М.	Податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави»
5	Тарангул Л.Л., Варналій З.І.	Податкова політика є важливим фінансовим інструментом мобілізації грошових коштів для виконання загальнодержавних функцій і здійснення макроекономічного регулювання економіки.
6	Онисько С.М., Тофан І.М., Грицина О.В.	Податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків.
7	Мединська Т.В., Власюк Н.І.	Податкову політику виділяють, як діяльність держави у сфері оподаткування, що визначає встановлення видів та співвідношення податків, платників та підходів до них.

Джерело: сформовано автором на основі даних [5,6,7]

Трактування політики на відміну від системи оподаткування, доволі різносортне, та залежить від розуміння автора, відносно самого терміну та того, що саме він хоче вкласти в нього. Об'єднуючи усі можливі думки стосовно цього, можна вказати, що податкова політика держави являє собою цілеспрямовану поведінку держави, за для досягнення конкретної мети, пов'язаної з економічним розвитком мікро- та макро- рівнів економіки, що

відбувається за допомогою використання податкових інструментів у існуючій системі оподаткування.

Пов'язуючи поняття «податкової політики» та «податкової системи» у завершені можна вказати, що дані поняття є взаємозалежними та «прямо вихідними один з одного», що відповідають на питання:

«Як регулювати?» - податкова політика (формує поведінку);

«Чим регулювати?» - податкова система (надає інструменти впливу).

Оподаткування має фіскальну та регуляційну роль для держави та має однаковий вплив на усі існуючі сфери діяльності. Виділяючи окремо агросферу, оподаткування також несе за собою стимулювання та мотивацію даної діяльності та розвиток її конкурентоспроможності [11].

2 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

2.1 Податкова система України в сфері агробізнесу

Стосовно, податкової системи – вона являє собою усі існуючі обов’язкові виплати до бюджету або державних цільових фондів (податки, збори, платежі), відповідно до законодавчої бази. В Україні вона має ось такий вигляд (рис.2.1.1).

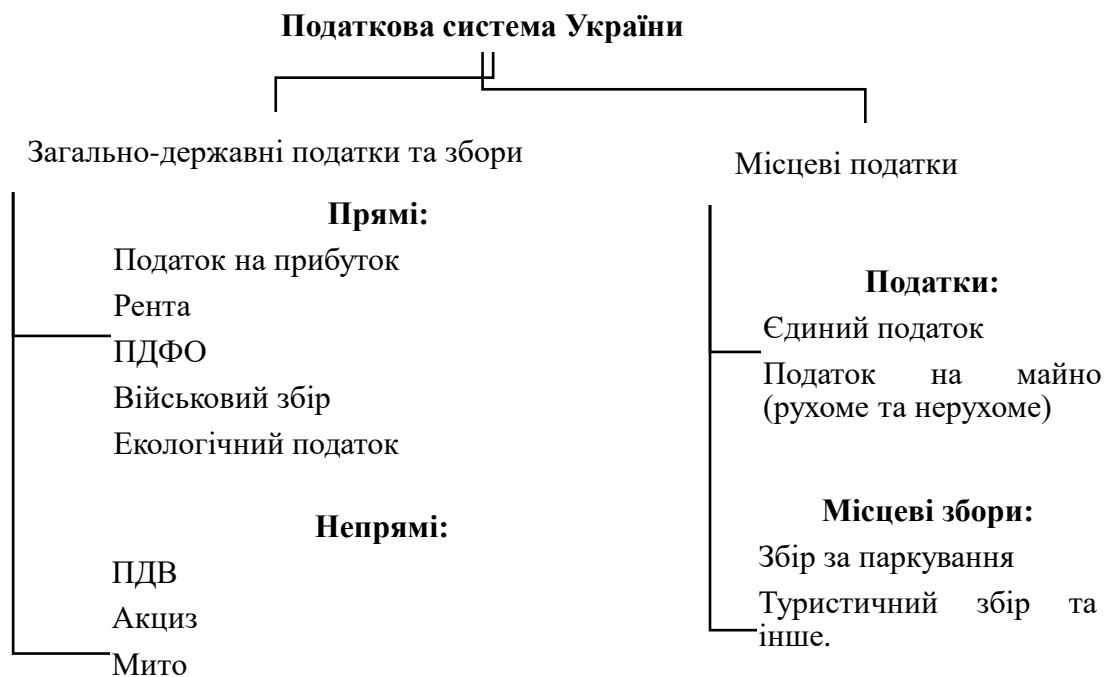


Рисунок 2.1.1 – Податкова система України

Джерело: сформовано автором на основі даних ПКУ [12]

Взагалі, аграрну сферу, загалом частіше всього недооцінюють вважаючи, те що діяльність в даній сфері відстала, застаріла, старомодна, якщо вже прямо. Але не дивлячись на величезний «стаж», її актуальність завжди буде безспірною, оскільки, аграрний бізнес – годує населення, вовна, овочі, фрукти, м’ясо та інші продукти сільськогосподарського виробництва, будуть необхідні поки живе людство. Тому для даної «спеціальної» діяльності, необхідне «спеціальне» оподаткування, а також додатковий вплив від держави за для підтримки та сталого розвитку.

В діяльності сільського господарства представлено доволі широкий спектр оподаткованих платежів їх можна представити в табличному форматі та коротко охарактеризувати (табл.2.1.1).

Таблиця 2.1.1 – Податки в агросфері

№	Податок, збір або обов'язковий платіж	Короткий опис
1	2	3
1	Податок на прибуток	Сплачують с/г платники, що знаходяться на загальній системі оподаткування.
2	ПДВ	У випадку якщо суб'єкт агробізнесу є платником ПДВ. (як загальна, так і спрощена системи) <i>Передбачено ставку для с/г товарів – 14%</i>
3	ЄСВ	Сплачуються усіма суб'єктами господарської діяльності, незалежно від їх сфери.
4	Єдиний податок	Сплачуються платниками, що користуються спрощеною системою оподаткування
5	Земельний податок Податок за користування водними ресурсами	Платники, що знаходяться на загальній групі оподаткування, що користуються земельними ділянками (власники або землекористувачі) /водними ресурсами
6	Екологічний податок	Сплачуються за обсяги забруднюючих речовин в атмосферу (як загальна, так і спрощена системи).

Джерело: сформовано автором на основі даних ПКУ [12, 13]

2.2 Види податкових систем в агробізнесі України, їх особливості

З попереднього підпункту можна побачити, що сільськогосподарським підприємствам надається своєрідний вибір, щодо того як саме проводити податкові операції. Держава створює більш сприятливі умови для ведення «стратегічного» бізнесу, надаючи їм переваги відносно підприємств інших сфер діяльності. Це стосується використання загальної чи спрощеної системи оподаткування. Політика держави визначає модель поведінки за якої «особливим» видам діяльності, або ж підприємствам з обмеженими

можливостями призначаються більш спрощені інструменти при їх оподаткуванні, відповідно в цьому ж і визначається відмінність податкової політики/поведінки в їх сторону.

Історично до певного моменту в Україні сільськогосподарське оподаткування виглядало зовсім по іншому, до 2014 року існував сільськогосподарський податок, який при реформуванні податкової системи приєднали до єдиного податку. В табл. 2.2.1 можна коротко навести основну суть даного податку та порівняти його із єдиним податком.

Таблиця 2.2.1 – Елементи фіксованого сільськогосподарського податку та єдиного податку (4-та група)

№	Елемент податку	Характеристика ФСП	Характеристика ЄП 4-та група
1	2	3	4
1.	Платники	с/г підприємства, різних форм власності (с/г виробництво $\geq 75\%$)	
2.	Об'єкт	площа сільськогосподарських угідь (як ті, що знаходяться у власності суб'єкта, так й ті що утримуються на умовах оренди)	
3.	Порядок нарахування	Платники визначали суми даного податку самостійно з поданням рахунку до 1 лютого звітного року. Оплата відбувалася щомісячно в сумі третини від квартальних виплат. Розміри квартальних податків від річної суми: – у I-му кварталі – 10%; – у II-му кварталі – 10%; – у III-му кварталі – 50%; – у IV-му кварталі – 30%.	Сплачується щокварталу (нарахування протягом 40 днів з кінця кварталу, та протягом 10 днів оплата) Розміри квартальних податків від річної суми: – у I-му кварталі – 10%; – у II-му кварталі – 10%; – у III-му кварталі – 50%; – у IV-му кварталі – 30%.
4.	Ставка	% до НГО землі: – для ріллі, сіножатей та пасовищ 0,15; – для багаторічних насаджень 0,09; – для земель водного фонду 0,45	Встановлюється місцевими органами самоврядування, у % до НГО землі: – для ріллі, сіножатей та пасовищ 0,95; – для багаторічних насаджень 0,57; – для земель водного фонду 2,43.

Джерело: сформовано автором на основі даних [11, 12, 13]

Як можна побачити, що після реформи сільськогосподарського податку, єдиний податок, яким він став, має дуже багато спільних рис. Зміни загалом пов'язані із зміненням ставок на окремі види земельних ділянок, та також спрощенням умов його сплати, ЄП сплачується щоквартально, а не щомісячно.

Як додатковий вид підтримки, ще існувала особливість оподаткування ПДВ в аграрному секторі. Даний режим діяв з 1998-2014 роки, його особливість полягала в тому що, значну частину сум ПДВ акумулювали на спеціальних рахунках за-для покриття власних потреб сільгоспвиробників. Цей режим було скасовано через занадто малі надходження від сільськогосподарського сектору та занадто великі витрати на фінансові допомоги для нього ж. Чи добре це чи погано залежить від того як саме інтерпретувати дану ситуацію та під яким кутом дивитися. Але все ж, на сьогодні дані реформи переросли в те що, агропідприємства можуть бути або на загальній або ж на спрощеній системах та це свого роду є виокремленням сфери серед інших та надання їй переваг[15].

Перейдемо до розгляду основних систем оподаткування, що можуть бути задіяні до підприємств агросфери.

Почнемо із загальної системи, тут все доволі зрозуміло, агропідприємства знаходяться на ній на, відповідно, «загальних умовах», як й усі інші підприємства з додаванням окремих податкових зобов'язань, що напяму пов'язані з діяльністю. При даній системі агрофірми сплачують[11]:

- податок на прибуток (ППП) – 18% з певними особливостями в такому оподаткуванні, виходячи із особливості даної сфери діяльності; або ПДФО – 18%, якщо це ФОП;
- ЄСВ та ВЗ – 22% та 1,5% за найманих працівників – сплачується підприємствами, незалежно від системи оподаткування;
- ПДВ та інші податки та збори, що можуть бути пов'язані з господарською діяльністю підприємства;
- земельний податок;

- екологічний податок;
- податок за використання водними ресурсами.

Тобто, як можна побачити на загальній системі представлено більш обширний набір податків. Відповідно, до цього ведення фінансової звітності на даних підприємствах буде відбуватися з використанням загальних форм такої звітності.

Перейдемо до спрощеної системи оподаткування або ССО. Для початку можна коротко описати її характеристику відповідно до законодавчої бази.

Відповідно до статті 291.2 ПКУ спрощена система оподаткування (ССО) – це особливий механізм справляння податків та зборів, що заміняє окремі види податків на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку[12].

ССО складається з 3-х основних груп [12]:

1 група – ФОПи, які не використовують працю найманих осіб, що здійснюють виключно роздрібний продаж товарів або надають побутові послуги населенню (обсяг доходу в рік не більше 167 МЗП);

2 група – сюди входять можуть входити учасники 1 групи даної системи дохід, яких перевищує необхідний для тої групи, а також суб'єкти, що займаються ресторанним бізнесом (наймана праця – не має/не перевищує 10 осіб; річний дохід не більше 834 МЗП);

3 група – ФОПи та ЮО (будь-яка форма власності) річний дохід яких не перевищує 1167 МЗП (відсоток ЄП залежить від того чи є суб'єкт платником ПДВ).

Загалом дана система має такий вигляд, три основні групи плавно переходять одна в іншу. Їх особливістю є те, що існують визначені «критерії для входу», та у випадку якщо платник не відповідає ним то , йому необхідно або перейти в іншу групу або перехід на загальну систему.

Отже, переходимо до 4 групи ССО. Дана група в більшості джерел завжди виділяється окремо, а іноді про неї не згадують разом з іншими. Відповідно,

вона й стосується тематики даної роботи, оскільки до неї входять лише виробники сільгосппродукції.

В табличному форматі можна зазначити певні критерії (табл.2.2.2), щодо отримання дозволу користуватися умовами даної групи:

Таблиця – 2.2.2 Критерії 4-ї групи спрощеної системи оподаткування

№	Критерії	Опис
1	2	3
1.	Вид діяльності	Лише сільськогосподарська діяльність
2.	Платники	ЮО (будь-яка форма власності) з часткою с/г виробництва $\geq 75\%$ ФОП у вигляді фермерських господарств (ФГ) – для довідки ФГ можуть бути й юридичною особою, в даному випадку це стосується саме ФОПів – з використанням вимог визначених у ЗУ «Про фермерське господарство»
3.	Ставки %	Визначених законодавством меж немає, визначається органами місцевого самоврядування
4.	Сплата ПДВ	-
5.	Річний дохід	Необмежено
6.	Кількість найманої праці	Для ЮО – необмежено; Для ФОП (вони же ФГ) – відсутність найманої праці (члени ФГ (вони ж й працівники) – члени родини ФОПа)
7.	Окремі вимоги до ФГ (саме ФОП)	Площа земель у підпорядкуванні (або власності) не менше 0,5 га та не більше 20 га.

Джерело: сформовано автором на основі даних [12, 14]

Як можна побачити з вище наведеної таблиці умови отримання дозволу на сплату ЄП за 4-ю групою, доволі розпливчасті та зосереджені лише на виді діяльності суб'єкта господарювання та з окремими обмеженнями для ФОП або ж сімейних господарств, щодо юридичних осіб, свого роду обмеження відсутні.

2.3 Агро-оподаткування в різних країнах, їх порівняння з вітчизняним

Переглянувши особливості національної податкової системи та її нюанси у сфері агробізнесу, вважаємо доречним звернутися до зарубіжного досвіду в даній справі, з визначенням окремих особливостей агро-оподаткування інших країн, та відповідно, можливості чи доречності їх внесення в умови оподаткування українського агробізнесу.

Обґрунтувавши інформацію стосовно агро-оподаткування в різних країнах можна виділити окремі особливості стосовно даної справи, а саме, якщо в загальному понятті, переважна частина європейських та не тільки країн використовує прогресивні ставки податків, причому це стосується не тільки тих податків, що відносяться до агросфери, а взагалі більшості податків в окремих системах, що відрізняється від української податкової системи, оскільки переважна більшість вітчизняних податків мають фіксовані ставки. Для більш наглядного прикладу, можна надати окремо інформацію стосовно податкових систем різних країн світу, із визначенням їх стану.

Агро-оподаткування в США

Найчастіше в приклад використовують економіку США, тому й в нашому випадку, також можна розглянути особливості агро-оподаткування у даній країні. Короткий опис надано в табл.2.3.1.

Загалом, податкова система США виражається федералізмом, що доповнює податки на як на загальних рівнях штатів, так й на місцевих рівнях. В США є єдиний федеральний податок на доходи (валовий дохід) для ФО – який в свою чергу являється прямим видом оподаткування фермерських господарств. Але його суть може змінюватися залежно від штату, а в деяких штатах даний податок може бути відсутнім. В кожному штаті рівень того чи іншого податку може відрізнятися, а також можуть встановлюватися окремі (місцеві податки). Юридичну силу того чи іншого податку в окремому штаті визначається податковим законодавством окремої федеральної землі чи окремого муніципалітету [16].

Розглянемо доходні податки більш детально. Як вже було вказано, що в США дохід оподатковується:

1. Федеральним податком на доходи фіз-осіб – аналогічно, ПДФО;
2. Податком на прибуток підприємств.

Їх оподаткування відбувається однаково на усіх рівнях, як на федеральному так й на рівні окремого штату.

В США агропідприємства можуть відрізнятися від форм власності[16]:

- корпорації типу С;
- одноосібні підприємства;
- товариства (у тому числі ТОВ);
- корпорації типу S.

Корпорації та товариства оподатковуються в загальному понятті податком на прибуток, щодо одноосібних (індивідуальних) власників ферм, їх оподаткування відбувається в індивідуальному порядку (індивідуальний корпоративний податок).

Стосовно інших видів податків. В оподаткуванні агробізнесу присутні окремі види податків на майно, як місцевих так й федеральних.

Місцеві податки в більшості випадків проявляють таку тенденцію, чим нижче щільність використання земельних ресурсів населенням, тим нижчі ставки на податки за землю.

Федеральний податок на майно являє собою певну структуру з окремих податків, що пов'язано з:

- оподаткуванням подарунків;
- оподаткуванням спадковості.

Щодо інших податків та податкових пільг, в даній податковій системі існує пільгування в межах податку на прибуток (федеральний).

Відсутність оподаткування в межах сільського господарства екологічними податками та інше.

Таблиця – 2.3.1 Особливості агро-оподаткування у США

№	Види податків в сфері агробізнесу	Назви податків та їх характеристика
1	2	3
1.	Податки на доходи	Федеральний доходний податок Індивідуальний або корпоративний доходний податок
2.	Податки на майно	Податок на майно Податок з подарунків Податок на спадковість
3.	Податки на товари та послуги	Податок с продажу 1-10% Акциз (ферми звільнено (повністю/частково) від сплати податку за паливно-мастильні засоби)
4.	Екологічні податки	Відсутні
5.	Податкові пільги на інновації	Існування окремих видів пільг, таких як, вилучення вартості інновації із оподаткованого доходу (податковий кредит).
6.	Інші податки	Інші види пільг

Джерело: сформовано автором на основі даних[16]

Якщо, підсумувати все вище наведене стосовно податкової системи США у сфері сільського господарства, то вона є відносно децентралізованою та фактично відрізняється в кожному штаті. В аналогії з Україною можна вказати те, що оподаткування в агросфері (та й в загалом оподаткування в цілому) по усій території держави є однаковим, так звичайно місцеві ставки податків можуть відрізнятися в різних областях, але в решті решти місцеві органи самоврядування керуються законодавчою базою загального рівня, та не мають права на самостійну регуляцію.

Агро-оподаткування країн ЄС

В країнах ЄС, як й в більшості країн світу, застосовується сільськогосподарський податок (він здебільшого не залежить від фактичного або потенційного доходу), який прив'язаний до, відповідно сільськогосподарської діяльності, що й є його основною особливістю. Взагалі,

в ЄС існують дві окремі системи оподаткування агросфери – це британська та континентальна [3].

Британська модель, її суть полягає в оподаткуванні на «загальних» умовах, тобто, агропідприємства оподатковуються податком на прибуток, як й будь-яка інша не сільськогосподарська діяльність. Дану модель застосовують в країнах де присутня висока концентрація землі та малою кількістю суб'єктів в діяльності. Також тут присутнє застосування окремих нормативних та бухгалтерських особливостей, що можуть бути пов'язані з розрахунком бази окремого податку. Додаткової особливістю за даною моделлю є відсутність обкладання землі податком на майно, але це стосується лише тих ділянок, що використовують для ведення сільського господарства.

Інша модель – континентальна. Вона характеризується оподаткування сільськогосподарської діяльності у вигляді одного податку (або податок на майно/багатство або податок на прибуток. Дані податки в свою чергу об'єднують у собі як податок на майно(або актив) так й податок на доходи від с/г виробництва (в свою чергу дуже сильно нагадує єдиний податок). Континентальна модель має 2 форми[3]:

- спрощену – сплачуються два податки: податок на прибуток і податок на землю, що використовується для с/г виробництва;
- змішану – аналогічно до попереднього використовує два податки, але присутня особливість з використанням різних методів визначення доходів (для малого бізнесу (*витрати вираховуються з доходу за певною фіксованою ставкою*) та для великого (*розраховуються реальні витрати*)).

Отже, розглянувши загалом про оподаткування в агробізнесі ЄС можна розглянути податкові системи окремих країн. Наприклад, в таких країнах як Німеччина та Франція.

Агро-оподаткування в Німеччині

Почнемо з Німеччини. В даній країні приблизно 51% загальної площі землі залучено до сільського господарства, тому виходячи з цього очевидна велика кількість існуючих ферм, які в свою чергу потребують врегулювання

та підтримки з боку податкового законодавства. В зарубіжних роботах виділяють, стосовно німецького агробізнесу те, що переважна його більшість, а саме приблизно 90% ферм є сімейними підприємствами, а середній розмір земель, що підпорядковуються таким «фермам» приблизно до 60 га[17].

В німецькому податковому законодавстві існує значна кількість податкових пільг та спрощень для фермерських господарств, до них відносяться:

- спрощене ведення БО (аналогічно, в Україні платники ЄП 4 групи, мають право вести спрощений облік);
- спеціальні пільги;
- зниження податкових ставок та інше.

Податки на доходи в даній країні оподатковуються як особистим так й корпоративним податком (ставки даних податків однакові). Це що стосується фермерів юридичних осіб та єдино власників (ФОП).

Ставки податків для фермерів з низькими доходами передбачена спрощена процедура розрахунку бази оподаткування податком на доходи (метод «Flat rate» або єдина ставка). За даною процедурою дохід розраховується на основі середніх сум визначених законодавством, також фермери (це стосується фермерів в підпорядкуванні яких, знаходиться менше 20 га землі або менше 50 голів худоби) звільняються від ведення бухгалтерського обліку [17].

Також для малих підприємців (в тому числі фермерів) запропоновано застосування спрощеного касового обліку прибутку (лише, доходи мінус витрати), що розраховує дохід до оподаткування.

Також існують окремі види пільг та субсидій для фермерів, розмір даної надбавки сягає 900 євро (для одиноких фермерів) та 1800 для одружених. Дані суми вираховуються з суми доходу до оподаткування, але їх можна використовувати, якщо валовий дохід менше певної межі (30,7 тис євро – одинокі фермери та 61,4 тис євро – для одружених) [17].

Оподаткування майна (податок на землю – сплачується щорічно) в німецькому законодавстві не є специфічним та базується на загальних принципах, відносно усіх платників, незалежно від їх сфери діяльності. Тобто, окремих пільг для сільського господарства не передбачено у даному випадку.

Стосовно ПДВ передбачено застосування фіксованих ставок для фермерів у розмірі 10,7% від виручки. Загалом передбачені такі ставки:

- 1) 19% - загальна ставка;
- 2) 7% - ставка для продуктів харчування.

В Німеччині існують спеціальні соціальні податки для родин фермерів – система соціального забезпечення та страхування (пенсійне забезпечення, медичне страхування та інше). Дане страхування стосується лише членів сім'ї фермера (та його особисто), які, відповідно, працюють на власній фермі.

Як можна побачити в Німеччині дуже сильно проявляється увага до сімейного стану фермерів та, відповідно, до певних соціальних складових. Більшість пільг становить соціальних характер.

Агро-оподаткування у Франції

Сільське господарство у Франції піддається доволі специфічній системі оподаткування, яка в свою чергу направлена на розмежування та диференціацію доходної частини суб'єктів даної сфери. Тобто, в даній сфері оподаткування дуже ретельно відноситься до доходів ферм, та створює окремі пільгові умови для фермерів з низькими доходами. Для ферм з доходами нижче 82,8 тис євро, існує необов'язкова фіксація витрат у розмірі 87% від доходу[18].

Почнемо з податків на доходи. У французькій системі оподаткування існує дві схеми стягнення «доходних податків»[18]:

- перша схема - «micro-VA», що використовує за базу оподаткування фактичного доходу (визначається готівкою (касовий облік (*cash-based accounting*)) або методом нарахування (*accrual accounting*));
- друга схема – це стандартне нарахування податку на доходи з використанням фактично отриманого доходу.

Першим методом користуються ферми, якщо їх дворічний оборот більше ніж 350 тис євро користуються лише методом нарахування, якщо ж їх оборот нижче даної межі, то фермери можуть використовувати як метод нарахування (*accrual accounting*), так й касовий облік (*cash-based accounting*)[18].

Також для ферм, дохід яких є нижчим аніж 82,8 тис євро мають вибір між касовим обліком та «micro-VA», який визначається схемою «згладжування» доходів:

Дохід, що підлягає оподаткуванню

= Середній дохід за 3 роки – Фіксована ставка витрат (87%)

Причому за для вирахування витрат, доказів щодо фактично понесених витрат протягом звітного періоду подавати до контролюючих органів не потрібно.

Щодо податків, які пов'язані з майном, по всій території Франції діють такі місцеві податки: податок на незабудовану землю (TFNB) та податок на забудовану землю (TFPB). Вони розраховуються:

Податок на майно = Кадастровий дохід – (Надбавка * Ставка %)

Будівлі, що знаходяться у використанні за для здійснення сільського господарства звільняються від податку на забудовлену землю (TFPB), а землі (не забудовлені), що знаходяться у агросфері мають пільгові переваги, щодо зниження TFNB на 20%. Також фермери можуть вимагати зменшення даного податку в зв'язку з втратами, що було понесено в наслідок несприятливих кліматичних умов протягом звітного періоду [18].

Як й інших країнах, товари та послуги у Франції також оподатковуються ПДВ та акцизом (на алкоголь, тютюнові вироби, на внутрішнє споживання електроенергії та інше).

Ставка ПДВ на с/г продукцію у Франції складає 20% (стандартна ставка). Але існує ще декілька ставок ПДВ, що відносяться до с/г продуктів та залежать від їх видів (табл.2.3.2).

Його суть полягає у різниці між сплаченим ПДВ(податковий кредит – ПК) та нарахованим(податкове зобов'язання – ПЗ). Якщо, $ПК > ПЗ$, то різницю відшкодовує держава, якщо $ПК < ПЗ$, то навпаки, фермер сплачує.

Даний режим вже схожий на стандартне нарахування ПДВ в більшості країнах.

Екологічні податки. Держава надає можливість користуватися податковим кредитом для фермерів, що займаються органічним землеробством (40% їх доходу отримуються від органічного виробництва).

Органічне виробництво – це галузь сільського господарства, в рамках якої фермери намагаються мінімізувати використання синтетичних мінеральних добрив, кормових добавок та іншого [19].

У французькій податковій системі передбачено комплекс екологічних податків, але не усі вони повною мірою можуть стосуватися сільського господарства. Взагалі, передбачено такі «еко-податки»: плата за дифузне забруднення; податок на забруднюючу діяльність (комплексний податок) та інші.

Агро-оподаткування Японії

Системи оподаткування США та європейських країн здебільшого мають дуже багато спільних рис у принципах нарахування, об'єктах оподаткування та іншому. Звичайно податки, є специфічним явищем в економіці та певних методичних рекомендацій не завжди потребують, та й загалом дані механізми є однотипними з країни в країну. Але за-для прикладу, хотілось би розглянути, податкове навантаження в доволі нетипових економічних умовах. Азіатські країни завжди відрізнялися від Заходу, не тільки в економічних умовах, але й в цілому. Менталітет окремої нації так чи інакше впливає на механізми регулювання держави.

Отже, перейдемо до основної теми. Для Японії сільське господарство, є нетиповою галуззю, природні та географічні умови не сприяють її розвитку в даній країні. Але цікаво, як при даних реаліях в країні відбувається регуляція агросфери.

На момент 2020 року в Японії частка сільського господарства сягає лише 1,1% від ВВП, що в свою чергу, пояснюється відсутністю масштабу для проведення даної діяльності (на відміну від України, потенціал та географічно-природничі можливості сприяють значному розвитку)[20].

На табл. 2.3.3 наведено податкові зобов'язання, що використовуються до агробізнесу у Японії з їх окремими особливостями.

Як можна побачити, загалом податкові системи різних країн насичені одно типовими видами стягнень.

Агро-оподаткування, його інструменти та поведінка в різних країнах, все-одно мають одну й ту саму рису, сільське господарство завжди є та буде необхідною галуззю для населення, тому й поведінка держави до даної діяльності буде пом'якшеною.

В аналізованих країнах загалом присутні основні податки в сільському господарстві: податок на прибуток та податок на майно (землю).

Таблиця 2.3.3 – Особливості агро-оподаткування в Японії

№	Види податків в сфері агробізнесу	Назви податків та їх характеристика
1	2	3
1.	Податки на доходи	<p>Використовуються прогресивні ставки на оподаткування доходів, певних особливостей, щодо накладання фермерів окремими «доходними податками», відсутні.</p> <p>Але через доволі низькі доходи ферм, дану діяльність обкладають низькими ставками.</p> <p>Є окрема особливість, що пов'язана з податковими відрахуваннями, з поданням «блакитної декларації» - дану декларацію подають само зайняті особи, що мають дозвіл від податкових органів. Дана декларація дозволяє:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Вирахувати з/п працівників, як необхідні витрати; 2. Відкладення втрат прибутку на 3 роки(корпоративні ферми 10 років) без надання причини такої втрати. <p>Також використовується відстрочка для податку на прибуток для фермерів, що отримують субсидії.</p>
2.	Податки на майно	<p>Використовують муніципальний податок на основні фонди та податок на землю (з вартості активів 1,4%-2,1%).</p> <p>С/г угіддя не підлягають стягненню на деякі інші податки (податок на містобудування та земельний податок (1,4%).</p> <p>Також в японській податковій системі використовують податок на ліцензування та реєстрацію, їх ставки залежать від реєструемого майна.</p> <p>Податок на спадщину, с/г угіддя також підлягають сплаті даного податку, але з наданням певного роду пільг для спадкоємця, який використовує дану землю для ведення господарства, надається відстрочка по сплаті податку.</p>
3.	Податки на товари та послуги	Податок на споживання (8%).
4.	Екологічні податки	Екологічний податок на нафту – фермери звільнені від стягнення даного податку та часткове звільнення від податку на дизельне пальне.
5.	Податкові пільги на інновації	Використання податкових кредитів, що дозволяє підприємствам вирахувати витрати з досліджень та розробок. Він сягає 45% від податку на прибуток, та надається усім без винятку підприємствам (різниця в тому, що підприємствам з низькими доходами відсоток від податку буде більшим).

Джерело: сформовано автором на основі даних[20]

В силу використання прогресивних ставок їх навантаження буде залежати від доходів тих чи інших фірм, що наприклад в Україні буде відрізнятися, через фіксовані ставки на дані податки. Чи є це справедливим?

Важко відповісти, умови ведення агробізнесу та надходження від діяльності – відрізняються. Також не усі країни можуть надавати фермерам можливості вибору системи оподаткування, на кшталт, 4-ї групи, як це надано в нашому законодавстві, так є певні наближення до неї у німецькому та французькому податковому законодавстві, але воно як правило стосується ферм з низькими доходами (умови на перехід до ССО 4 групи, вже згадано в підпункті вище, та загалом вони не залежать від рівня доходів, к-ті працівників, сплати/несплати ПДВ на підприємстві – основна умова – займатися сільськогосподарською діяльністю (*існують певні незначні умови, що стосуються саме ФГ ФОП-ів, про них вже було згадано вище*)).

3 ОЦІНКА ТА АНАЛІЗ СТАНУ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ АГРОПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

3.1 Сучасний стан та моделі поведінки оподаткування агрогалузі

Податки, як відомо є основним джерелом надходження до держбюджету. В свою чергу, їх ефективне регулювання надає оптимальний вплив на суб'єктів та розподіляє податкове навантаження рівномірно на кожного. Тому, визначення такого оптимального рівня є одним із найважливіших питань податкової політики України, що забезпечить не тільки, повноцінне та повномірне наповнення бюджету, а й справедливу и стимулюючу активність для підприємців.

Стосовно, агро-оподаткування дана концепція, отримує більш вагомий сенс, оскільки, як вже вказувалося в попередніх розділах, сільське господарство для України галузь, що має особливе значення для розвитку економіки в цілому та благополуччя населення. Податкове навантаження в такій доволі, нестабільній сфері, яка вже підлягає дуже великому заторкненню різної кількості, як економічних, політичних та й не тільки факторів, повинно стимулювати активність господарств більше та бути зосередженим не тільки на економічній стороні даних відносин, а й на стимулюванні, щодо продовження діяльності.

До речі, в даній роботі продовж всього тексту неодноразово було використано таке поняття як «агро-оподаткування», тому слід його сформулювати більш конкретно.

Агро-оподаткування - це сформована політика держави, що стосується аграрного сектору, як окремої одиничної галузі та направлена на впровадження основної місії оподаткування, справедливу регуляцію галузі та збір коштів до державного бюджету.

Взагалі, відносини з державою в агросфері проявляються доволі специфічного (рис. 3.1.1).

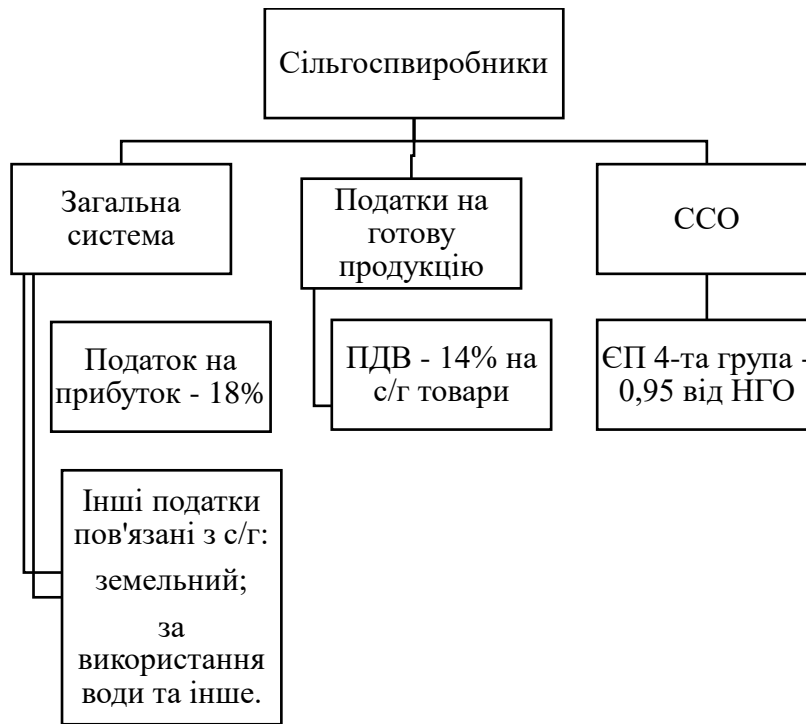


Рисунок 3.1.1 – Податкові відносини в сфері агро-виробництва

Джерело: сформовано автором

Як можна побачити з попереднього рисунку, сільгоспвиробники торкаються відносин з державою, загалом, за допомогою таких інструментів, це:

- або єдиний податок, або податок на прибуток – так званий податковий вибір, про який вказувалось неодноразово;
- податок на додану вартість, якщо суб'єкт звичайно є його платником.

На даний момент стан агро-оподаткування доволі неоднозначний, що більш детально, а саме в числах, буде розглянуто в наступному підпункті з окремими висновками стосовно цього. Що ж в плані візуального розгляду, деякі науковці вже сформувавши когнітивну модель поведінки податкового законодавства в Україні [21]. Відповідно, далі розглянемо дану когнітивну модель візуально та коротко представимо і обґрунтуємо її (рис. 3.1.2).

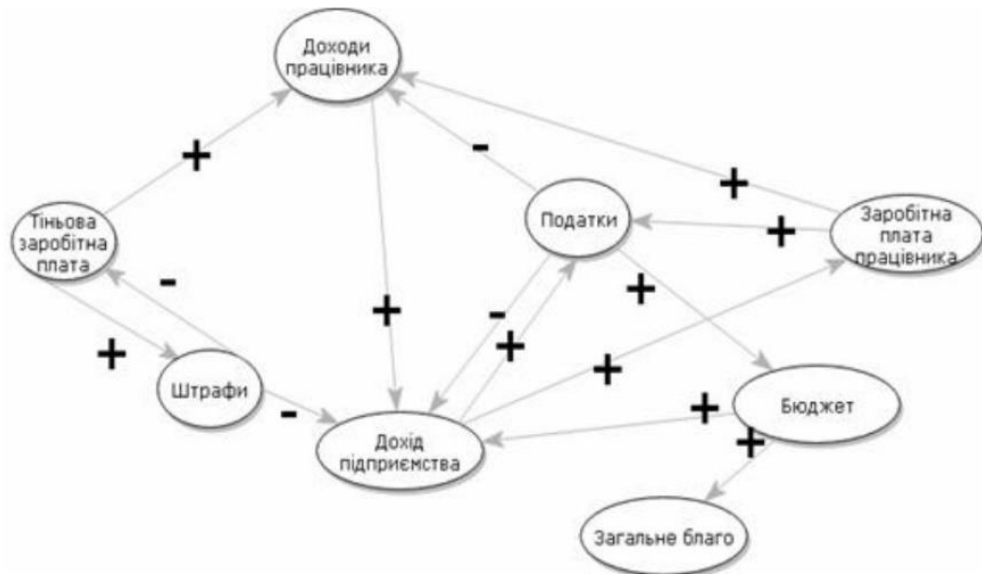


Рисунок 3.1.2 – Когнітивна модель діючої податкової системи України

Джерело: [21]

Елементи, що наведено на рис. 3.1.1 автори моделі охарактеризовують як [21]:

- 1) Доходи працівників – діє за принципом чим більші доходи тим більші витрати, відповідно з цього, чим більше заробляє та витрачає населення тим більші податкові надходження;
- 2) Дохід підприємства – прибуток від господарської діяльності;
- 3) З/п працівника – дохід, що отримують працівники підприємства за виконання своїх обов'язків;
- 4) Тіньова з/п – заробітна плата у “конверті”;
- 5) Штрафи – штрафні санкції за порушення податкового законодавства;
- 6) Податки – податки та податкові платежі
- 7) Бюджет – державний та місцеві;
- 8) Загальне благо населення.

Дані елементи у вищенаведені моделі мають окрему взаємодію між собою. Розглянемо на конкретному прикладі, тобто, в даному податковому просторі існує певне підприємство, що має працівників (підприємство в

стандартному розумінні), відповідно, між ними (підприємством як юридичною особою, працівником та державою) відбуваються такі відносини.

При проведенні підприємством його господарської діяльності (та виконанням працівником його обов'язків) виплачується заробітна плата працівнику (що являється доходом працівника та підлягає оподаткуванню ПДФО) та отримується прибуток (виникнення зобов'язань з ППП) – виникнення податків, що сплачуються до бюджету, який перерозподіляється на загальне благо населення (сюди ж можна віднести окремі допомоги для підприємств). Це за нормального ведення податкового обліку, без виникнення тіні.

При уникненні підприємством його податкових обов'язків, у деяких випадках виникає тіньова заробітна плата (неоподаткований дохід працівника) – більш розповсюджений приклад виплата з/п «у конверті» (утримання працівника, але на ставці мінімальної з/п (відповідно податки сплачуються по ній)) або відсутність оформлених працівників (невиплата як ПДФО так й ЄСВ) – виникнення штрафів для підприємства. Відповідно, це призводить до витрат та повернення підприємства до ведення нормального обліку податків.

Як можна побачити, така модель опирається більше на доходну частину бізнесу та показується, свого роду як, «кругообіг доходів в діючому податковому законодавстві» - це якщо більш просто вказати принцип моделі. Єдине «АЛЕ», це загальний характер, що стосується усіх сфер діяльності загалом. Й сільського господарства також. Але в деяких випадках така системна модель може бути розформованою через відсутність окремих елементів, таких як з/п працівників та запропонувати ввести «нових» інших елементів (споживачів, як окремої категорії, цін на продукцію, інших умов). Тобто, виходячи з цього вище наведену модель можна модернізувати та “підвести” до необхідних нам умов, що обумовлюють особливості агро-галузі, її окремих елементів та інших специфічних факторів, що відносяться саме до сільського господарства.

Також ще одним недоліком вищенаведеної моделі, хоча точніше вказати упуцненням, є те що вона опирається лише на дохідність підприємств та їх співробітників, як податкових суб'єктів, та не враховує вплив інших факторів, що впливають на дані доходи.

Щодо самих факторів, які можуть вплинути на рівень податкової дохідності та, відповідно ефективності агро-галузі, їх загалом можна поділити:

1) на які має вплив держава – це те що може підпорядковуватися за допомогою штрафів або інших видів санкцій;

2) на які може впливати суб'єкт (платник податків) – це те за допомогою чого суб'єкт господарювання може вплинути на свій дохід та дохід працівника;

3) фактори, що не залежать ні від держави, ні від суб'єкта, але так чи інакше впливають на рівень доходності підприємства (підприємця) та відповідно, його співробітника. Ці фактори мають пасивний вплив на податкову систему (податкові платежі), яка повинна враховувати даний фактор (як приклад можна навести, загальний неврожай (посуха, хвороби тварин або рослин, що призвели до їх масового знищення або щось інше) по країні через, який більшість суб'єктів господарювання мають великі збитки, що може призвести до (або вже призвело до їх) банкрутства, це те на що держава прямо вплинути, тобто запобігти не може, лише надати допомогу, або податкову (звільнення від оподаткування часткове або повноцінне), або фінансову (грошові допомоги, дотації та інше).

На рис 3.1.3 можна побачити приблизну модель за якої відбувається проведення податкових операцій у сільському господарстві – сформовано на основі попереднього рисунку (3.1.2).

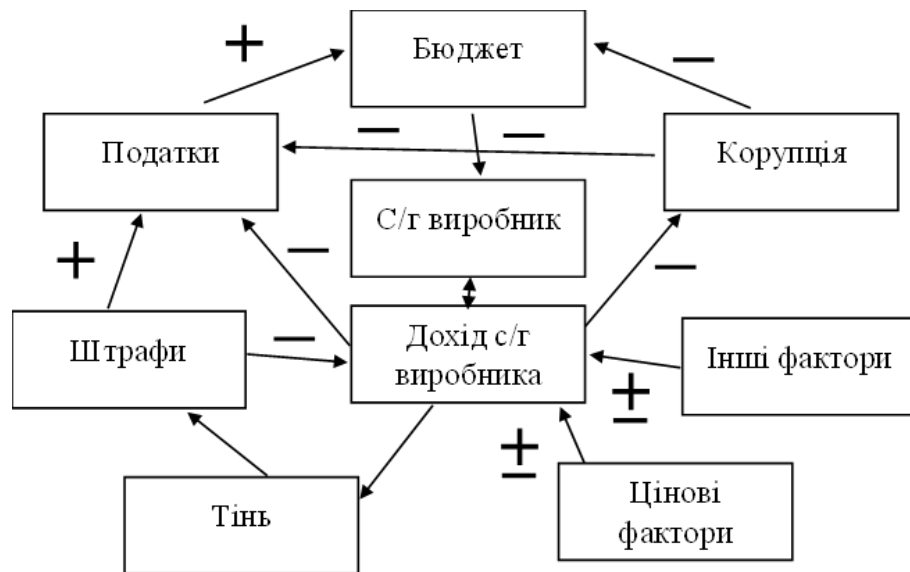


Рисунок 3.1.3 – Модель податкової системи у сфері сільського господарства

Джерело: сформовано автором

Як можна побачити з приблизно теоретичної моделі, що наведено вище, оподаткування агросфери відбувається за такими операціями:

1. Бюджет – те «з чого усе починається, та відповідно, чим усе закінчується» у податкових відносинах.

Тобто, починатися усе це може з надання окремих допомоги (дотацій) для сільськогосподарського підприємства для ведення діяльності, а закінчуватися сплатою до бюджету, даним суб'єктом єдиного або інших податків.

Шляхи до даного пункту являють собою:

(+) Надходження до бюджету, шляхом сплати податків до нього діючими суб'єктами господарювання;

(-) «вприскування» окремих мотиваційних виплат в галузь для підвищення її ефективності.

2. Виробники сільськогосподарської продукції – являють собою кількість суб'єктів в галузі.

Загалом податкові відносини можуть мати дуже сильний вплив на «присутність» суб'єкта в галузі, тобто занадто жорстке податкове

навантаження може бути каталізатором, того що більшість «слабких» господарств або вийдуть с галузі взагалі (збільшення локальної монополії окремих більш «сильних» суб'єктів господарювання, та в більш «машинному» понятті виникнення місцевого безробіття (без роботи залишиться, як фермер так й його робітники)) або перейдуть в тінь.

3. Тінь, являє собою сукупність ферм, що ухиляються повноцінно або частково від сплати податків (також сюди можна ввести дуже «хитру» частину фермерів, що можуть займатися с/г виробництвом без визначення себе, як суб'єкта господарювання в цілому).

4. Штрафи - тіньова частина рано чи пізно «виходить на світло», що призводить до виникнення штрафів з окремих податкових зобов'язань. Це, в свою чергу, повертає підприємців до «нормального» ведення податкового обліку господарства.

5. Податки – являють собою податковий вибір кожного суб'єкта (вибір того, що саме хоче сплачувати суб'єкт агро-галузі) – загальна або спрощена системи.

Податковий вибір є доволі специфічним поняттям та характеризує шлях яким держава, дозволяє проводити із собою відносини, що в свою чергу, є доволі вдалим прикладом ведення таких відносин

6. Дохід с/г виробників – база оподаткування, якщо дивитися з боку податків, та те що може впливати на податковий вибір – у випадку з загальною системою оподаткування – дохід це підґрунтя для бази оподаткування – прибутку (відсутність доходу → відсутність прибутку → відсутність нарахувань); щодо ССО за відсутності доходу, при умовах відсутності урожаю, фермер-підприємець може списувати частину свого податкового нарахування.

На дохід фермера впливають різні фактори, це й споживачі, ринок в цілому (визначення ринкової ціни на продукцію), відповідно це цінову фактори. А також ще можна додати фактори що впливають з іншого боку сюди

можна внести фактори, що впливають на саму готову продукцію фермера, від кліматичних до погодних умов.

7. Корупція – явище з яким постійно стикаються підприємці, в процесі своєї діяльності. Це може бути проявлятися в різних виявах, від проблем з отриманням допомог від держави для фермера, до занадто «дружніх» стосунків з працівниками податкової. Хоча з цим явищем йде боротьба, врешті решт від нього важко позбутися.

8. Цінові фактори - ціни на продукцію, або ж ринок сільськогосподарської продукції.

9. Інші умови, це усе те що так чи інакше може впливати на дохід фермера (активно чи пасивно). Це може бути від ситуації в країні до змін в кліматичних чи погодних умовах окремого регіону.

Загалом дана модель, як вже вказувалося, є приблизною, але вона враховує не тільки поняття доходу, як основного податкового фактору, але й те, що може вплинути на сам дохід, та існування того, хто його отримує. Також присутнє врахування пріоритету існування суб'єкта агросфери.

3.2 Аналіз динаміки податкових надходжень до бюджету від суб'єктів сільського господарства

Досліджуючи питання оподаткування агросфери, поступово підходило до розгляду фактичних цифр надходжень від сільгоспвиробників.

На табл. 3.2.1 представлено дані ДПС за останні 3 роки, стосовно надходжень від платників ЄП 4 групи та фермерів, що знаходяться на загальній системі оподаткування.

Далі можна побачити графічно динаміку по кожному з податків (рис. 3.2.1 та рис. 3.2.2).

Таблиця – 3.2.1 Надходження від сільськогосподарських підприємств, тис грн

Вид податку	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення 2020/2021		Відхилення 2021/2022	
				Абс., грн	Відн.,%	Абс., грн	Відн.,%
1	2	3	4	5	6	7	8
ЄП 4 група	255636,70	265438,00	244507,60	9801,3	3,83	-20930,4	-7,89
Земельний податок	11082,10	16251,60	7010,00	5169,5	46,65	-9241,6	-56,87
Податок на прибуток:							
Державний бюджет	4919,30	10587,60	3440,60	5668,3	115,2	-7147	-67,5
Місцевий бюджет	546,00	1179,40	382,30	633,4	116,01	-797,1	-67,58

Джерело: дані ДПС

Почнемо із земельного податку та податку на прибуток (його буде надано, як в кількості надходжень до державного бюджету, так й до місцевого (назва буде відповідна до цього на графіку)).

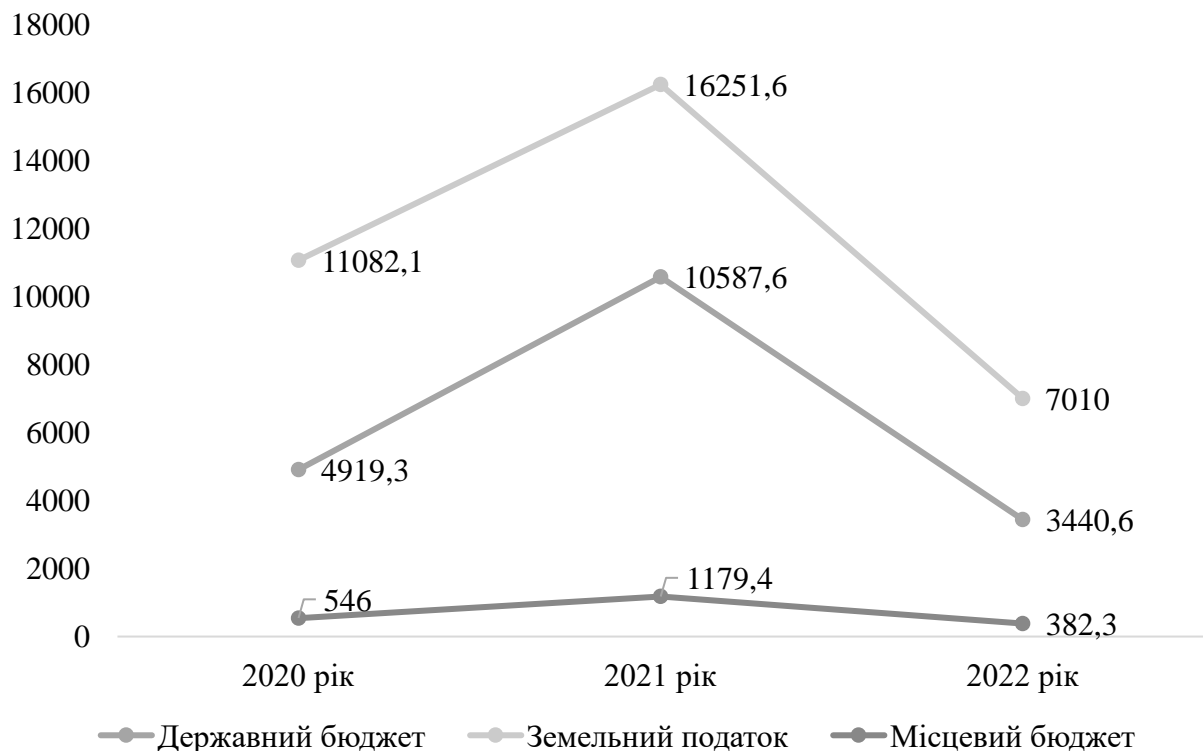


Рисунок 3.2.1 – Динаміка податкових надходжень від виробників сільськогосподарської (загальна система оподаткування) продукції протягом 2020-2022 років

Джерело: дані ДПС

Наступний малюнок динаміка податкових надходжень від суб'єктів ССО - 4 група.

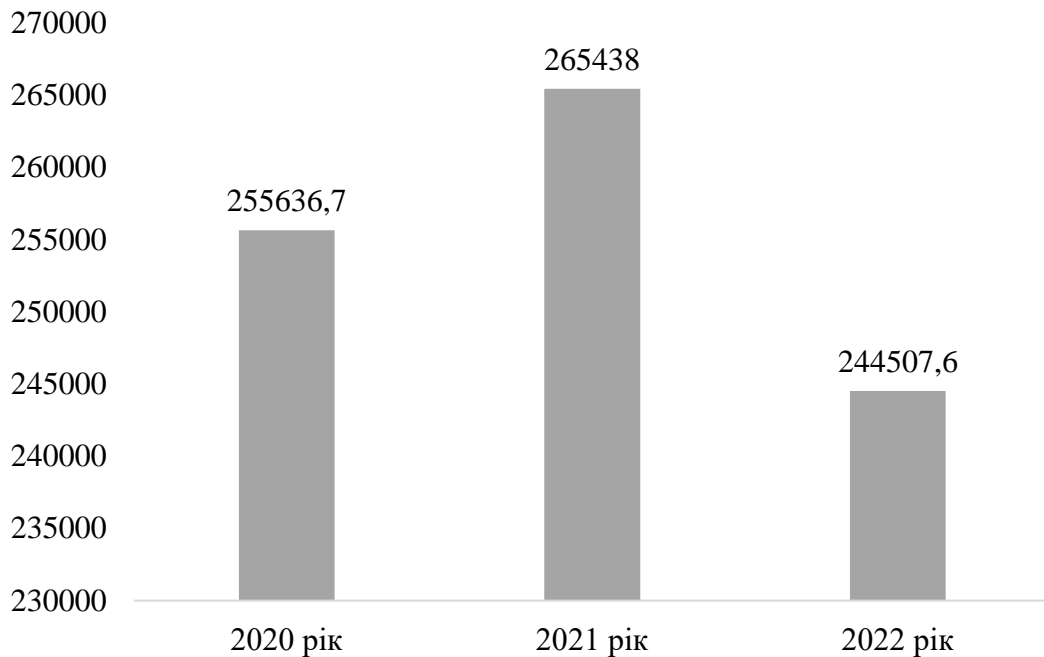


Рисунок 3.2.2 – Динаміка податкових надходжень від виробників сільськогосподарської (спрощена система оподаткування) продукції протягом 2020-2022 років

Джерело: дані ДПС

Отже, можна перейти до висновків по проведеному розрахунковому аналізу даних податкових платежів. Загалом можна виділити, що в 2021 році було загальне збільшення надходжень від сільгоспвиробників, в різних пропорціях по усім податкам, причиною чого був, відносно минулих років, кращий врожай на більшість вирощуваних культур (в приклад можна навести, що у візуальній більшості фермерів Миколаївської області були високі врожаї на такі культури, як пшениця, ріпак, соняшник, кукурудза та інші) та вищі ціни на с/г продукцію (наприклад, ціна пшениці в 2020 році – 180\$ - 200\$, а в 2021 році – 210\$ - 250\$ за тону). Це стало причиною збільшення бази нарахування даних податків, відповідно збільшення самих надходжень до бюджету.

Стосовно 2022 року, ситуація рівно обернена до минулого. В зв'язку з воєнними діями в країні, стан більшості фермерів півдню, та не тільки, був скрутним в усіх аспектах.

На момент початку року, були захоплені території засіяні озимини культурами, які було знищено в процесі бойових дій, а також постраждали бази фермерських господарств, через що їх діяльність зупинилась (не факт, що відновилась після припинення окупації), тобто цим хотілось вказати, про зменшення не тільки доходів фермерів (як елементу, що впливає бази оподаткування та є причиною списання податкових зобов'язань з ЄП), а й зменшення їх загальної кількості, як платників податків (тобто припинення їх господарської діяльності) є причиною загального зменшення податкових надходжень, незалежно від системи їх оподаткування.

Другий момент зменшень надходжень пов'язаний зі зменшенням доходів фермерів та значним збільшенням їх витрат. Щодо доходів, це низькі ціни на продукцію та проблематика «здачі» готової продукції (закритість більшості морських портів). Друга проблема доходів фермерів, це низький врожай (потенційною причиною цього може бути, проблематика купівлі мінеральних добрив (та збільшення ціни на них), була відносна «нехватка» якісного насіння). Як окрему причину низької врожайності можна навести різкі кліматичні зміни, що призвели до посухи. Щодо витрат, останні події стали причиною значного збільшення цін на паливо та паливно-мастильні засоби, запчастини для сільгосптехніки, мінеральні добрива, насіння, транспортні послуги (пов'язано з паливом) – як результат зменшення прибутку.

Також окремо слід відмітити, що надходжень від суб'єктів ССО набагато більше аніж від суб'єктів, що знаходяться на загальній системі. Що не дивно, адже умови знаходження на спрощеній системі є більш пільговими для суб'єктів, у порівнянні із загальною. Слід додати, що спрощена система оподаткування є відносно стабільною у надходженнях до бюджету, адже вона свого роду не залежить від доходів та прибутків, що впливають на податок на

прибуток, в даній галузі прибуток суб'єкт може не отримати, що буває доволі часто.

Взагалі, якщо розглядати дану картину по надходженням, важко робити певні порівняння між ними, оскільки візуально видно, що сільськогосподарських підприємств на спрощеній системі набагато більше, та надходження від неї більш стабільні, аніж від загальної, але за останній досліджуваний рік їх зміни були значними.

4 ІНТЕРПРЕТАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕННЯ ТА ОБҐРУНТУВАННЯ РЕКОМЕНДАЦІЙ З АНАЛІЗУ ТА ОБЛІКУ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В АГРОСФЕРІ

Стосовно проведеного аналізу податкових платежів, можна вказати, що загалом ситуація по останньому досліджуваному року, а саме 2022, має негативну тенденцію, що в свою чергу, пояснюється масою негативних явищ, спричинених нинішньою ситуацією в країні.

Відповідно з цього, постає питання, як саме держава може покращити дану картину з податковими надходженнями.

Слід вказати, що податкові надходження напряму залежать від доходів та прибутків підприємства (незалежно від того чи воно займається, сільськогосподарською діяльністю чи ресторанним бізнесом):

(Дохід підприємства (ферми) ↑) → (Прибутку підприємства (ферми) ↑) (База оподаткування ↑) → (Нарахування податків ↑) → (Платежі до бюджету ↑) – це стосовно загальної системи.

(Дохід підприємства (ферми) ↑) → Підприємець (фермер) продовжує свою діяльність = (Нарахування податків) → (Платежі до бюджету)

Та відповідно навпаки. На доходи фермера, як вже було визначено, впливають різні фактори, на котрі з яких держава вплинути не може.

Отже, перейдемо до попередньої ситуації, щодо проведеного аналізу податкових надходжень від сільгоспвиробників.

Загалом основним інструментом, що неодноразово було згадано, є самі податки, відповідно на основі впливу на них, спробуємо змодельовати окремі сценарії поведінки держави та спрогнозувати приблизні наслідки з цього(табл.4.1.1).

Таблиця 4.1.1 – Можливі сценарії поведінки держави та платників податків

№	Агросфера	Держава (Бюджет)
1	2	3
1	Підвищення податкових ставок	
Можливі наслідки	Зменшення кількості діючих ферм (за умови поганого врожаю - їх банкрутство). Перехід певної кількості підприємців в «тінь». Відбудеться «відсіювання слабких» фермерів.	Умовне збільшення надходжень, але на короткий строк (на період поки діючі менші ферми, ще не вийшли з галузі, або в тінь). Дане збільшення надходжень буде опиратися більше на великі агропідприємства, але вилучить «малих» з галузі.
2	Зменшення податкових ставок	
Можливі наслідки	Вихід малих фермерів з тіні та підтримання ферм за умов малих врожаїв, але це умовно, адже за відсутності більш жорсткої відповідальності до ведення діяльності в цілому та оподаткування даної діяльності даний перехід лише теоретичний (до того ж, існує н-на кількість підприємців, який набагато простіше сплачувати штрафи за умови, що їх «спіймали», аніж повноцінно сплачувати податки).	Зменшення надходжень.
3	Реструктуризація податкових інструментів в агро галузі - перехід до прогресивних ставок	
Суть	В даній ситуації, це проведення оподаткування агро-галузі, за досвідом розвинених країн, де податок залежить від твого доходу, що є більш справедливим та ефективним, у плані надходжень до бюджету, а також дозволить створювати умови для того, щоб зменшити рівень підприємств, що знаходяться в тіні. Також створення пільгових умов для фермерів з низькими доходами (<i>повертаючись до 2-го розділу, слід згадати податкову систему Франції, яку в даній роботі можна навести в приклад</i>). Також в даній ситуації слід враховувати не тільки доходи, а й географічні та кліматичні умови, що в свою чергу впливають на ті ж доходи.	
Можливі наслідки	Вихід з тіні діючих малих ферм Збільшення кількості платників. Негативна частина, збільшення невдоволення з боку адміністративної частини, необхідність перекваліфікації персоналу. Невдоволення з боку платників з більшими доходами	Збільшення рівня надходжень – за рахунок виходу нових платників. Додаткові процедури, паралельно з реформою бажано провести, зміни у статтях відповідальності.

Джерело: сформовано автором

Загалом можливих шляхів для вирішення даної проблеми може бути ще велика кількість, але усі вони так чи інакше матимуть негативний вплив на галузь, що в свою чергу не є бажаним.

Єдине, що більш реальне та ефективне в даному випадку є реформування податкової політики у сфері оподаткування сільського господарства. Не дивлячись на те, що українська податкова політика створила умови для достатнього розвитку агро-галузі, але врешті решт існування інших факторів, несе вагомий вплив на її ефективність. Маються на увазі не тільки ті фактори, що впливають на доходи підприємства (базу оподаткування та інше), а також такі фактори, що стосуються перерозподілу доходів бюджету, що повертаються до галузі (простіше кажучи, вплив корупції), та інших факторів, що мають пасивний вплив.

Так чи інакше, розмови щодо реформування системи оподаткування (незалежно від того, на яку сферу господарської діяльності це несе вплив) неодноразово прослідковувалися в процесі пошуку інформації на дану тематику. Існування спрощеної системи оподаткування (після проведення даного дослідження) можна вважати скоріше умовним спрощенням для с/г-виробників, адже існування інших факторів обтяжує створені даною системою умови. Однією з причин створення ССО є покращення умов для ведення малого бізнесу (у тому числі сільського господарства), але існування меж, у тому числі відносно доходів платників податків, стосується лише перших трьох груп, але для справедливого розподілу податкової відповідальності в 4-й групі ССО не вистачає використання меж, відносно доходів фермерів, адже ставки та база оподаткування не залежать від доходу фермера на цій групі, але існування інших факторів призводить, що «той хто заробляє більше, сплачує до бюджету менше».

Так, це вказує на існування справедливого розподілу, так званої, «податкової відповідальності» серед населення, але в сільському господарстві це, на жаль, відсутнє, через що виникає така закономірність, як створення умов для легкого ведення податків в с/г, їх спрощення, умовні пом'якшення, але чи

користуються цим усі виробники сільськогосподарської продукції, більш за усе ні. Великим агропідприємствам дана допомога не дуже потрібна, стосовно ферм середнього та малого масштабів, вказати важко (існування фактору корупції). Проблеми даного сектору, специфічні, їх отримуваний дохід залежить від багатьох факторів. Відповідно, які в свою чергу, так чи інакше, впливають на податкові платежі.

Доходи малих та середніх підприємців агросектору виходячи з аналізу податкової політики, не дуже враховують при її встановлені, також через це відсутній механізм їх контролю отримання, що вказує на існування "фермерів", що отримують неоподатковані доходи від с/г діяльності. Існування даного механізму контролю та реформування податкової політики, щодо оподаткування доходів та прибутків фермерів на основі встановлення окремих меж та ставок для них, може зрушити дану ситуацію.

ВИСНОВКИ

Протягом дослідження тематики даної кваліфікаційної роботи було виконано такі поставлені задачі як:

1. Визначено теоретичне підґрунтя агрогалузі. Агросфера являється специфічною сферою діяльності, що включає в себе такі складові як: тваринництво та рослинництво. Його особливості обумовлені залежністю від природніх та біологічних факторів; залежністю від сезонності; просторовість діяльності та інше. А головна мета проявляється в забезпеченні населення сировиною за для забезпечення життєво необхідних потреб (їжа, одяг та інше). Що в свою чергу, визначає важливість «правильного» та максимально ефективного регулювання даної сфери за допомогою податкової політики.

2. Визначено взаємозв'язок між поняттями податкової системи та податкової політики. Дані поняття пов'язані такими питаннями: «Як регулювати? – поведінка» та «Чим регулювати? - інструмент», відповідно вони повною мірою пояснюють вище наведені дефініції. Стосовно, того як саме це пов'язано з агрогалузю, відповідь в тому як необхідно сформулювати податкову політику та які інструменти використовувати для її проведення, за для того щоб підвищити ефективність аграрного сектору.

3. Досліджено особливості української податкової політики та її інструменти в податковому законодавстві. Для сільського господарства податкова політика України надає такий спектр податкових інструментів використання загальної системи оподаткування зі сплатою податку на прибуток та сукупності інших податків або користування спрощеною системою оподаткування зі сплатою єдиного податку (як загального податкового інструменту) та на вибір сплата ПДВ. Дана ситуація вказує на створення умов вибору для суб'єктів с/г.

4. Проведено аналіз іноземних податкових систем та визначено спільні й відмінні риси з вітчизняною. Найголовніша відмінність податкової політики США, країн ЄС та інших в стосованні сільського господарства, це

застосування прогресивних ставок оподаткування, та сильна орієнтація на доходну складову суб'єкта господарювання. Дане висловлення дуже сильно спостерігається у податковій системі Франції та США, а ось, наприклад, Німеччина в свою чергу не створює окремі умови, щодо пом'якшення податкового зобов'язання фермерів, але при цьому дуже сильно приділяється увага соціальній складовій питання (соціальні пільги для фермерів та їх родин), що відмінне від умов наданих податковою системою України. Також відмінність полягає в існуванні ССО. Так, наприклад, у тій самій французькій системі оподаткування існує дещо схоже на ССО, але даний механізм враховує доходну складову платників податків, що у випадку з ССО відсутнє.

5. Проаналізовано існуючу модель оподаткування України та запропоновано власний варіант даної моделі з врахуванням особливостей агросектору. Модель, що запропонована у науковій роботі (джерело 21), визначає загальний механізм податкових відносин, між їх суб'єктами, що враховує дохід та прибуток, як елементи моделі, але при проєкціюванні такої моделі до сільського господарства, визначається окреме упущення, це існування пасивних факторів, що впливають на дохід (прибуток) платника, та відповідно на податкові платежі цих суб'єктів. В агросфері існування інших факторів, що відповідно впливають на дохід (прибуток) достатня кількість, причому не на усі ці фактори, підприємець або держава, може інструментально вплинути, тому їх врахування було доречним при формуванні моделі.

Запропонована модель враховувала такі елементи як:

- Бюджет;
- Виробники сільськогосподарської продукції – врахування кількості суб'єктів в галузі;
- Тінь;
- Штрафи;
- Податки;
- Дохід с/г виробників;

- Корупція;
- Цінові фактори;
- Інші умови (фактори).

Не дивлячись на те, що модель є умовною вона враховує недоліки попередньої та орієнтується не тільки на понятті доходу, як основного податкового фактору, але й тому, що може вплинути на сам дохід, та існуванні того, хто його отримує.

6. Проведено аналіз податкових платежів протягом 2020-2022 років, визначено причинно-наслідкові фактори, що вплинули на їх стан та результати. Загальна ситуація по надходженням від сільгоспвиробників по результатам аналізу, не має позитивного напрямку, більше того при існуючій ситуації в країні, критично потребує втручання держави та проведення реформ за-для модернізації галузі. Адже, страждають не тільки податкові надходження до бюджету, найбільший тягар знаходиться на сільгоспвиробниках, які потерпають не тільки величезним фінансовим витратам (що, наближують, або вже наблизили їх до збитків та банкрутства), а й моральним (загибель урожаю, руйнування техніки та бази господарства дуже сильно впливає на моральний та психологічний стан людини, через що зникає бажання продовжувати свою діяльність), що в свою чергу знову ж таки впливає вже на податки, через зникнення самого платника.

Отже, узагальнюючи усе наведене, у висновку слід вказати, що не дивлячись на існуючі умови, що надає вітчизняне податкове законодавство, існує доволі специфічний недолік, що в свою чергу не дозволяє отримувати державі максимальний «прибуток» від галузі, тобто не дивлячись на усі поблажливі умови існування агро-галузі в Україні, вони не використовуються на повну силу, до того ж вони мають певні дефекти, через, що значна кількість суб'єктів господарювання, потенційних платників ухиляються від своїх обов'язків та не надають максимальну віддачу у вигляді податкових надходжень. А в існуючих реаліях такі дефекти є не тільки критичними для

бюджету, але й працюють в негативному напрямку для підтримання та розвитку галузі.

Застосування зарубіжного досвіду та модифікація податкового законодавства може зрушити існуючу податкову ситуацію в агросфері. Розгляд доходів фермерів, як орієнтиру для змін в податковому законодавстві, може зіграти для агросфери «добру гру», оскільки, це стане значним приводом для виходу «з тіні» малих фермерів, створить більш справедливі умови в даному бізнесі, що перерозподілить відповідальність в даному секторі, та не тільки. Також дані нововведення зможуть пригнітити вплив корупційних факторів, що надавали податкові «фішки» більш сильним суб'єктам сільського господарства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Сільське господарство (Вікіпедія): Режим доступу: https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%A1%D1%96%D0%BB%D1%8C%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%B5_%D0%B3%D0%BE%D1%81%D0%BF%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%80%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%BE
2. Державна служба статистики України): Режим доступу: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
3. K.Cruziel, M Raczkowska: «The Taxation of Agriculture in the European Union Countries»): Режим доступу: <https://ageconsearch.umn.edu/record/281355/>
4. Taxation in agriculture/ OECD/2020): Режим доступу: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/073bdf99-en/index.html?itemId=/content/publication/073bdf99-en>
5. ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА В СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ): Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2845>
6. ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ ПОДАТКОВИХ ЗМІН): Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2579>
7. РОЗВИТОК СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ В УМОВАХ ЧЛЕНСТВА УКРАЇНИ В СОТ): Режим доступу: <https://magazine.faaf.org.ua/rozvitok-sistemi-opodatкування-silskogospodarskih-tovarovirobnikiv-v-umovah-chlenstva-ukraini-v-sot.html>
8. Мінфін): Режим доступу: <https://mof.gov.ua/uk/tax-policy>
9. Грицюк Н.О., «Принципи і фактори, що впливають на формування податкової політики на підприємствах хімічної промисловості України» : Режим доступу: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_07/98.pdf

10. Крива Лаффера): Режим доступу:
https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9A%D1%80%D0%B8%D0%B2%D0%B0_%D0%9B%D0%B0%D1%84%D1%84%D0%B5%D1%80%D0%B0
11. «Оподаткування агробізнесу: останні новели» : Режим доступу:
<https://yur-gazeta.com/publications/practice/mitne-pravo/opodatkuvannya-agrobiznesu-ostanni-noveli.html>
12. Податковий кодекс України: Режим доступу:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
13. Державна податкова служба): Режим доступу: <https://tax.gov.ua/>
14. ЗУ «Про фермерське господарство» : Режим доступу:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15#Text>
15. «Спецрежим ПДВ: врятувати сільське господарство і догодити МВФ»: Режим доступу: <https://pravda.com.ua/columns/2016/03/22/586322/index.amp>
16. TAXATION IN AGRICULTURE (USA) /OECD/2020: Режим доступу:
<https://www.oecd-ilibrary.org/sites/4d97f7fc-en/index.html?itemId=/content/component/4d97f7fc-en>
17. TAXATION IN AGRICULTURE (GERMANY) /OECD/2020:
<https://www.oecd-ilibrary.org/sites/4556cbfa-en/index.html?itemId=/content/component/4556cbfa-en>
18. TAXATION IN AGRICULTURE (FRANCE) /OECD/2020: Режим доступу:
<https://www.oecd-ilibrary.org/sites/33386d69-en/index.html?itemId=/content/component/33386d69-en>
19. Органічне виробництво: Режим доступу:
https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9E%D1%80%D0%B3%D0%B0%D0%BD%D1%96%D1%87%D0%BD%D0%B5_%D0%B2%D0%B8%D1%80%D0%BE%D0%B1%D0%BD%D0%B8%D1%86%D1%82%D0%B2%D0%BE
20. TAXATION IN AGRICULTURE (JAPAN) /OECD/2020: Режим доступу:
<https://www.oecd-ilibrary.org/sites/bee9b8cb-en/index.html?itemId=/content/component/bee9b8cb-en>

21. А.В. Бакурова, А.В. Діденко: «Когнітивні моделі впливу податкової системи на показники динаміки підприємництва в Україні»: Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6016>