

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

Ефективна ЕКОНОМІКА



Дніпровський державний аграрно-економічний університет



Видавництво ТОВ «ДКС-центр»

Ефективна економіка № 5, 2017

УДК 336.22

*Т. В. Голобородько,
асистент кафедри обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування,
ДВНЗ «Криворізький національний університет»*

ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ ТА В ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ: ДОСЛІДЖЕННЯ ВПЛИВУ НА ЦІНОВУ ПОЛІТИКУ

*T. V. Holoborodko,
Teaching Assistant at the Department of Accounting, Taxation, Management and Public Administration
SHEE «Kryvyi Rih National University»*

AGRICULTURAL ACTIVITIES TAXATION IN UKRAINE AND FOREIGN COUNTRIES: IMPACT STUDY ON PRICE POLICY

У статті представлені основні результати дослідження щодо оподаткування сільськогосподарської діяльності в Україні та в зарубіжних країнах, його впливу на цінову політику. Описано спеціальні режими оподаткування для сільськогосподарських підприємств. Розглянуто спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, що використовується сільськогосподарськими товаровиробниками, питання нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення.

Встановлено, що скасування спеціального режиму оподаткування ПДВ в Україні негативно вплинуло на цінову політику сільськогосподарських підприємств.

Узагальнено світові моделі підтримки сільського господарства з досвіду аграрного господарювання найуспішніших країн світу. У розрізі обраної теми оподаткування сільськогосподарської діяльності досліджено досвід зарубіжних країн: США, Нідерландів, Франції, Австралії, Канади, Польщі, Китаю.

Оподаткування сільськогосподарської діяльності повинно проводитись диференційовано: в залежності від пріоритетів розвитку видів сільськогосподарської діяльності, масштабів виробництва, зважаючи на темпи переходу на екологічне виробництво та ефективність використання біоресурсів, впливу на ціну продукції. Висока ризикованість здійснення такої діяльності потребує впровадження ефективного механізму страхування.

The article presents the main results of the study on agricultural activity taxation in Ukraine and abroad and its impact on price policy. Specific taxation regulations for agricultural business are described. Simplified systems of taxation, accounting and reporting, which are used by agricultural producers, the issue of standard monetary valuation of agricultural land are considered.

It was established that the abolition of the special VAT taxation treatment affected negatively the pricing policy of agricultural enterprises in Ukraine.

The global models of agricultural support of the experienced agrarian economy of the most

successful countries of the world are generalized. In the context of this study of agricultural taxation, the experience of foreign countries was analyzed: the USA, the Netherlands, France, Australia, Canada, Poland, and China.

Taxation of agricultural activities should be carried out on a case-by-case basis: depending on the priorities of the development of agricultural activities, the scale of production; it should also take into account the pace of transition to environmental production and the efficiency of the use of biological resources and the impact on product price. The high risk of such activities requires the introduction of an effective insurance mechanism.

В статті представлені основні результати дослідження налогообложення сільськогосподарської діяльності в Україні та в зарубіжних країнах, його впливу на ценову політику. Описані спеціальні режими налогообложення для сільськогосподарських підприємств. Розглянуто упрощену систему налогообложення, учета та звітності, яка використовується сільськогосподарськими товаровиробниками, питання нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення.

Установлено, що скасування спеціального режиму налогообложення НДС в Україні негативно впливало на ценову політику сільськогосподарських підприємств.

Обобщены мировые модели поддержки сельского хозяйства из опыта аграрного хозяйствования самых успешных стран мира. В разрезе темы налогообложения сельскохозяйственной деятельности исследован опыт зарубежных стран: США, Нидерландов, Франции, Австралии, Канады, Польши, Китая.

Налогообложение сельскохозяйственной деятельности должно проводиться дифференцированно: в зависимости от приоритетов развития видов сельскохозяйственной деятельности, масштабов производства, учитывая темпы перехода на экологическое производство и эффективность использования биоресурсов, влияния на цену продукции. Высокая рискованность осуществления такой деятельности требует внедрения эффективного механизма страхования.

Ключові слова: *оподаткування, сільськогосподарська діяльність, досвід зарубіжних країн, податок на додану вартість, цінова політика.*

Keywords: *taxation, agricultural activity, experience of foreign countries, value added tax, price policy.*

Ключевые слова: *налогообложение, сельскохозяйственная деятельность, опыт зарубежных стран, налог на добавленную стоимость, ценовая политика.*

Постановка проблеми. Ефективна податкова політика повинна забезпечувати компроміс інтересів усіх учасників економічних відносин: уряду, бізнесу, місцевих громад, громадян тощо. Оподаткування є важливою складовою системи фінансового регулювання розвитку агропромислового виробництва, вагомим важелем впливу на вирішення проблем, пов'язаних із суспільною значущістю сільського господарства – забезпечення продовольчої безпеки країни, пом'якшення дії природних та економічних ризиків, стимулювання господарської активності в сільській місцевості, збереження навколишнього середовища, забезпечення гармонійного розвитку сільських територій та підвищення рівня сільської зайнятості [7, с. 6].

Податкові відносини є вторинними відносно до ціноутворення в розподільчих відносинах. Разом з тим вони можуть сприяти коливанню цін як причина їх підвищення або зниження [14, с. 38].

На сьогодні особливе значення для успішного розвитку України має розвиток сільського господарства. Адже сільське господарство України є однією з найважливіших галузей економіки. Воно забезпечує 8,2 % валової доданої вартості, тут зайнято понад 3 млн. населення, використовується основних засобів вартістю понад 100 млрд. грн, функціонують майже 56,5 тисяч господарюючих суб'єктів, що використовують 21,6 млн. га сільськогосподарських угідь. Сільське господарство підвищує ефективність національного господарства за рахунок забезпечення зайнятості сільського населення. Враховуючи сезонність та велику ризиковість діяльності сільськогосподарських товаровиробників, оподаткування сільськогосподарських підприємств завжди було одним із особливих видів податкових взаємовідносин. З часів незалежності України постійно виникало питання державної підтримки та захисту вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників в ціновій,

соціальної та податкової політиці [2, с. 250].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання оподаткування сільськогосподарської діяльності в Україні та в зарубіжних країнах розглядається такими вченими, як: Ю. О. Лупенко, Л. Д. Тулуш [7; 13], Давиденко Н. М. [2], М. В. Ярош [15] та ін.

Метою роботи є дослідження оподаткування сільськогосподарської діяльності в Україні та в зарубіжних країнах та його впливу на цінову політику.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сільськогосподарські підприємства до прийняття Закону України від 28.12.2014 № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» [4] сплачували фіксований сільськогосподарський податок. Після внесення зазначених змін сільськогосподарські підприємства стали платниками єдиного податку четвертої групи, яка знаходиться на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності. Платниками єдиного податку четвертої групи є сільськогосподарські товаровиробники, частка сільськогосподарського товаровиробництва яких за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %.

Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва, затверджений наказом Міністерства аграрної політики та продовольства України від 26.12.2011 №772 [10], розраховується як частка суми доходу сільськогосподарського товаровиробника, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва, продуктів її переробки у загальній сумі доходу сільськогосподарського товаровиробника

Сільськогосподарські товаровиробники для переходу на спрощену систему оподаткування або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку подають до 20 лютого поточного року наступні документи (рис. 1).

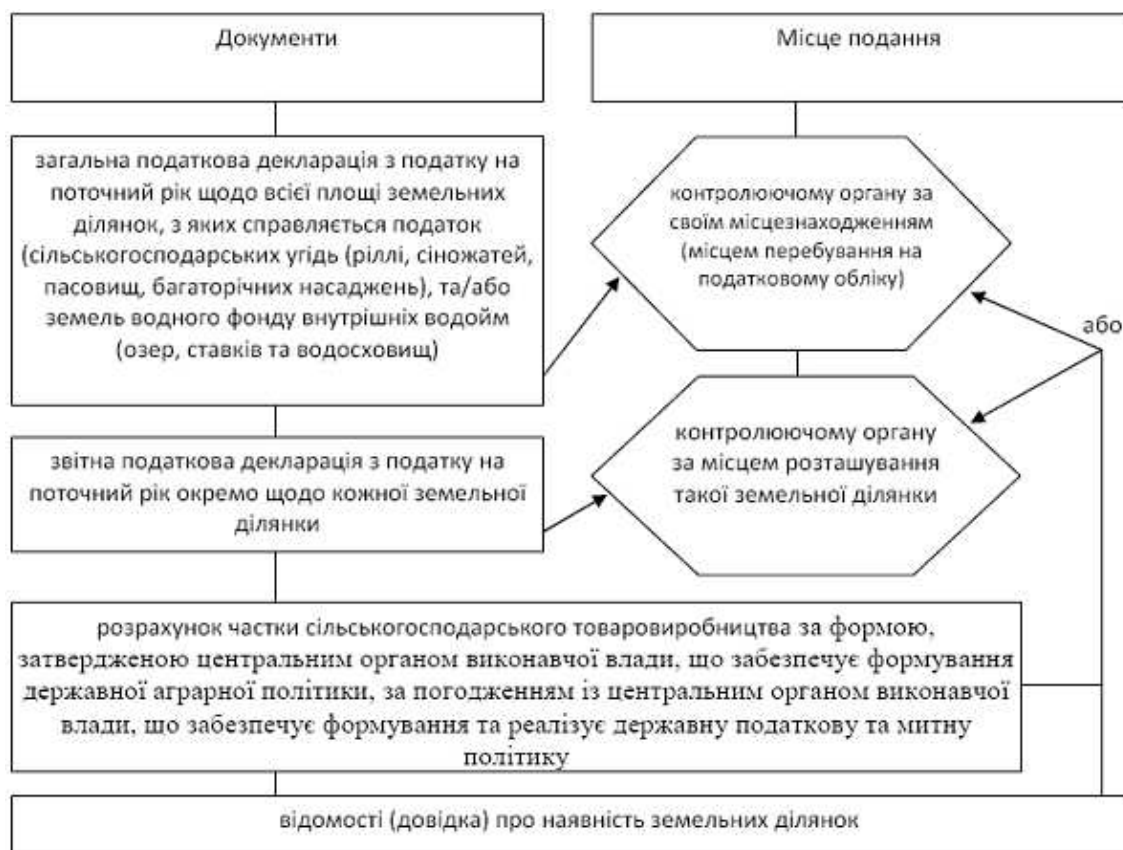


Рис. 1. Перелік документів, що подають сільськогосподарські товаровиробники для переходу на спрощену систему оподаткування або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку

Джерело: побудовано автором за [8]

У відомостях (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються дані про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю) [8].

Об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди [8].

Проте п. 292^{1.2} Податкового кодексу України [8] визначено базою оподаткування платників єдиного податку четвертої групи встановлено нормативну грошову оцінку одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року.

Державною службою України з питань геодезії, картографії та кадастру на виконання пункту 289.3 статті 289 Податкового кодексу України відповідно до пункту 8 підрозділу 6 Перехідних положень Податкового кодексу України (в редакції Закону України від 20.12.2016 № 1791 – VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році») встановлено, що індекс споживчих цін за 2016 рік, що використовується для визначення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки земель, застосовується із значенням: для сільськогосподарських угідь (ріллі, багаторічних насаджень, сіножатей, пасовищ та перелогів) – 100 відсотків; для земель несільськогосподарського призначення – 106 відсотків. Коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки земель застосовується кумулятивно залежно від дати проведення нормативної грошової оцінки земель. Коефіцієнти індексації нормативної грошової оцінки земель становлять: 1996 рік – 1,703, 1997 рік – 1,059, 1998 рік – 1,006, 1999 рік – 1,127, 2000 рік – 1,182, 2001 рік – 1,02, 2005 рік – 1,035, 2007 рік – 1,028, 2008 рік – 1,152, 2009 рік – 1,059, 2010 рік – 1,0, 2011 рік – 1,0, 2012 рік – 1,0, 2013 рік – 1,0, 2014 рік – 1,249, 2015 рік – 1,433 (крім сільськогосподарських угідь) та 1,2 для сільськогосподарських угідь (рілля, перелоги, сіножаті, пасовища, багаторічні насадження). Нормативна грошова оцінка земель за 2002, 2003, 2004 та 2006 роки не індексувалася. Значення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь (ріллі, багаторічних насаджень, сіножатей, пасовищ та перелогів) за 2016 рік становить 1,0, для земель несільськогосподарського призначення – 1,06 [3].

З 1 березня 2017 року набула чинності нова Методика нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення, розроблена Держгеокадастром та затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 16 листопада 2016 № 831. Вона вводить абсолютно новий підхід до оцінювання ділянок (як сільськогосподарських угідь, так і несільськогосподарських угідь на землях сільськогосподарського призначення). Завдяки новій методиці суттєво спрощується процедура проведення даної грошової оцінки. Зокрема, передбачена можливість розробки технічної документації на адміністративний район. Оцінка конкретної земельної ділянки здійснюватиметься шляхом надання витягу з такої технічної документації. Таким чином, буде отримано більш збалансовану по регіонах нормативну грошову оцінку земель сільськогосподарського призначення, що відобразить сучасні економічні реалії [1].

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) є нормативна грошова оцінка ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого розділом XII Податкового Кодексу [8].

Підставою для нарахування єдиного податку платникам четвертої групи є дані державного земельного кадастру та/або дані з державного реєстру речових прав на нерухоме майно [8]. Середня нормативна грошова оцінка 1 га ріллі по Україні складає 30937,85 грн на 01.01.2017 року (рис. 2).



Рис. 2. Інформація про нормативну грошову оцінку 1 га ріллі та перелогів станом на 01.01.2017

Джерело: побудовано автором за [5]

Центральні органи виконавчої влади, що реалізують державну політику у сфері земельних відносин та у сфері державної реєстрації речових прав на нерухоме майно, щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця, а також за

запитом відповідного контролюючого органу за місцезнаходженням земельної ділянки подають інформацію, необхідну для обчислення і справляння податку у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України [8].

Відповідно до п. 293.9 Податкового кодексу України [8] для платників єдиного податку четвертої групи розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування (табл. 1).

Таблиця 1.

Ставки податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в залежності від категорії (типу) земель, їх розташування

Категорії (типи) земель, їх розташування	Розмір ставок податку
Рілля, сіножаті і пасовища, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди	5,4
Рілля, сіножаті і пасовища, розташовані у гірських зонах та на поліських територіях	0,49
Інші рілля, сіножаті і пасовища	0,81
Багаторічні насадження, розташовані у гірських зонах та на поліських територіях	0,16
Інші багаторічні насадження	0,49
Землі водного фонду	2,43

Під спеціалізацією на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті слід розуміти перевищення частки доходу, отриманого від реалізації такої продукції та продукції її переробки двох третин доходу (66 відсотків) від реалізації усієї власновиробленої сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки. Перелік гірських зон та поліських територій визначається Кабінетом Міністрів України [8].

Пряма дія податків на ціну визначає її пропорційну зміну відповідно до зміни величини стягуваного податку. Таку дію мають непрямі податки [14, 37].

Особливістю оподаткування сільськогосподарських підприємств довгий час було використання спеціального режиму оподаткування ПДВ.

В Україні такий режим для сільгоспвиробників діяв з 1998 року, включаючи фіксований сільгосподаток, спецрежим оподаткування ПДВ. Відповідно до підпункту 4 пункту 2 розділу XIX «Прикінцеві положення» Податкового кодексу України спеціальний режим оподаткування сільгоспвиробників мав діяти до 31 грудня 2017 року. Однак згідно з положеннями Меморандуму про економічну і фінансову політику, підписаного з МВФ, на весь сільськогосподарський сектор відповідно до міжнародної практики з 1 січня 2016 року мала поширитися дія загального режиму оподаткування ПДВ. У попередні роки сільськогосподарські підприємства, які застосовували спеціальний режим, не сплачували ПДВ до бюджету, а перераховували 100% суми податку на свої спеціальні рахунки. У процесі дискусій народилося компромісне рішення: платник залишатиме собі не всю суму ПДВ, а лише певну частину, яку використовуватиме виключно у виробництві сільськогосподарських товарів/послуг; решту суми ПДВ — переказуватиме до бюджету. У процентному співвідношенні сума ПДВ, яка залишатиметься у розпорядженні платника, залежить від виду здійснюваної сільськогосподарської діяльності [9].

Листом ДФС України від 03.01.2017 № 8/7/99-99-15-03-02-17 «Про скасування спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства» скасовано режим пільгового оподаткування ПДВ. Починаючи з 01.01.2017 у зв'язку із скасуванням спеціального режиму оподаткування ПДВ усі сільгоспвиробники, які зареєстровані як суб'єкти спеціального режиму оподаткування, будуть переведені на загальну систему оподаткування ПДВ [6].

Згідно з п. 209.4 ст. 209 Податкового кодексу України [8], яка втратила чинність з 1 січня 2017 року, при вивезенні сільськогосподарських товарів у митному режимі експорту сільськогосподарське підприємство - виробник таких товарів/послуг мав право на бюджетне відшкодування податку на додану вартість, сплаченого (нарахованого) постачальникам товарів/послуг, вартість яких включається до складу виробничих факторів.

Такі зміни хоч і збільшують надходження до бюджету, проте мають негативні наслідки для тваринництва, для малих та середніх сільськогосподарських підприємств. Відшкодування ПДВ, по суті, збільшувало ціну сільськогосподарської продукції для виробників на частку такого відшкодування, підвищувало фінансову стійкість підприємств.

Серед мінусів для економіки в цілому Л. Д. Тулуш відзначає:

1. Підвищення цін на сільгосппродукцію (як по експорто-орієнтованих культурах, так і по тваринницькій продукції), що дає негативні ефекти (по-перше, підвищення загального показника інфляції (індексу споживчих цін) та, по-друге, здорожчання продовольчих товарів для населення;

2. Відмова сільгоспідприємств від окремих низькомаржинальних видів сільгоспдіяльності, які без ПДВ-підтримки є нерентабельними, передусім - тваринництва (по якому буде подвійний удар - позбавлення ПДВ-аккумуляції та зростання цін на корми), що негативно вплине на пропозицію тваринницької продукції й сільгоспзайнятність [13, с. 74].

У нинішніх умовах система оподаткування сільгоспідприємств потребує реформування з метою вирівнювання

конкурентного середовища, усунення диспропорцій в структурі аграрного сектору економіки на користь малого та середнього соціально-орієнтованого аграрного бізнесу, підвищення конкурентоспроможності малих форм господарювання на селі, що позитивно позначиться на рівні сільської зайнятості та ресурсній базі бюджетів сільських рад [7, с. 16].

Як висновок по ґрунтовному дослідженню Ярош М.В. зазначає, що характеризує зниження ставки оподаткування ПДВ як можливість забезпечення грошової компенсації споживачам та виробникам продукції, бачимо значне зниження податкового навантаження на них. Характеризуючи попит на всю аналізовану сільськогосподарську продукцію, окрім яєць, цукрових буряків та худоби і птиці як еластичний, можна сказати, що податковий тягар більшою частиною лягає на виробників. Відтак, зниження ставки ПДВ означатиме не лише зниження надмірного податкового тягара, а й вивільнення коштів підприємств для розвитку бізнесу та підвищення купівельної спроможності населення внаслідок росту доходів та зниження цін [15, с. 163].

У розрізі обраної теми оподаткування сільськогосподарської діяльності предметним є дослідження досвіду зарубіжних країн.

Світові моделі підтримки сільського господарства систематизовано та представлено в таблиці 2.

Таблиця 2.
Світові моделі підтримки сільського господарства

Країна	Моделі підтримки сільського господарства
США	У 2014 році прийнято Закон про сільське господарство. У документі збереглася кредитна програма сприяння торгівлі, у вигляді субсидій фермерам, коли ціни на основні культури падають нижче певного рівня. Втім, прямі виплати були замінені страховими. Тобто, головним орієнтиром стало страхування врожаю, і концепція страхування була розширена на інші сфери, наприклад, виробництво молока. Загалом американські фермери можуть обирати схему підтримки збуту продукції з-поміж двох основних програм. Перша - страхування від падіння цін (PLC), яка передбачає компенсації, якщо ціни на продукцію рослинництва падають нижче заздалегідь визначених рівнів. Друга - страхування сільськогосподарських ризиків (ARC). Вона забезпечує виплати фермерам в разі зменшення доходів нижче середнього по країні показника. Крім того, існує ще кілька варіантів страхування врожаю або прибутків. При цьому федеральний уряд може субсидувати страхові премії за ставками від 38% до 80%, в залежності від рівня покриття і варіантів, обраних виробниками. Такий високий рівень субсидій необхідний для того, щоб зробити продукцію доступною за ціною.
Нідерланди	Досягнувши серйозних позицій на світовому ринку, основними пріоритетами у сільському господарстві тепер називається не стільки зростання продуктивності, скільки сталий розвиток, інновації, покращання умов утримання тварин, використання відновлюваних джерел енергетики тощо. серед субсидій, які можуть отримати фермери, існує програма гарантування частини позики, яку готова взяти на себе держава. Претендувати на цю програму можуть малі чи середні підприємці або, наприклад, молоді фермери віком до 39 років. Додаткові кошти позики, які фермер отримає під гарантії, мають бути витрачені на чітко визначені цілі, наприклад, оптимізацію виробництва, покращенням якості продукції або умов утримання тварин. держава підтримує ферми, де відмовилися від використання хімікатів та пестицидів. Для того, щоб забезпечити конкурентоздатність цих екотоварів, уряд, наприклад, підписав договори із супермаркетами та Федерацією агропромисловості і тепличного виробництва про розширення дистрибуції цієї продукції. Ще одна мета у сільському господарстві - розширення використання біомаси як палива на фермерських господарствах. Так, до 2030 року планується замінити 30% нафтопродуктів на «зелену енергетику». Тому підтримуються наукові дослідження у цій сфері.
Франція	Суттєвий вплив на аграрну політику держави надає розвинена мережа профспілок, які піклуються про умови праці та життя фермерів, а також про збереження «мінімального рівня доходів» навіть у разі неврожаю або природних катаклізмів. Особливу є і система оподаткування: розрахунок суми доходу, що підлягає оподаткуванню, проводиться виходячи з даних земельного кадастру, середніх показників вартості продукції, витрат виробництва, врожайності сільгоспкультур і продуктивності худоби. Центральне місце в системі кредитного забезпечення сільського господарства відіграє банк «Креді Агріколь». Механізм дії пільгових кредитів для сільського господарства заснований на принципі державного погашення банком різниці між договірною процентною ставкою і ставкою пільгової позики, наданої фермеру. Крім уряду французький фермерів також підтримує й Євросоюз через Єдину сільськогосподарську політику (ЕСХП). Франція отримує близько 17% від загального бюджету. У середньому одне господарство отримує близько 12 тис. євро субсидій на рік.

Австралія	Фінансова підтримка уряду надається фермерам, як правило, для компенсації збитків спричинених природними або техногенними факторами - головним чином, це тривалі періоди посухи (на всій території країни поєднується зрощення і сухе землеробство), повені, пожежі або деякі інші стихійні лиха. При цьому урядові дотації надаються лише у тому випадку, коли збитки у зв'язку зі стихійним лихом терпить значна кількість господарств у регіоні. Така підтримка може мати різні форми: гранти, короткострокові кредити за низькими відсотковими ставками тощо. Також держава надає податкові пільги фермерам для компенсації амортизації сільськогосподарського обладнання. Насамкінець для захисту національного агросектору уряд застосовує систему спеціальних платежів та імпортних мит. Що стосується оподаткування, то виробники різних видів сільськогосподарської продукції сплачують податки за різними ставками. Так, наприклад, цукрова промисловість не отримує податкових пільг, тоді як виноробство має певні переваги в оподаткуванні.
Канада	Сільське господарство Канади отримує значну державну підтримку (щороку варіюється у межах 6-8 млрд дол), хоча вона в рази менша, ніж у країнах ЄС. Втім, такі низькі показники завдячують унікальній канадській системі державної монополії на закупівлю молока, сиру, яєць та птиці під назвою «управління поставками». Спеціально створені державні компанії регулюють пропозицію цих товарів на ринку, контролюючи внутрішнє виробництво та обмежуючи імпорт за допомогою високих мит, що можуть сягати 200%. Така система, з одного боку, дає змогу Канаді уникнути прямого субсидування сектору, а з іншого - шкодить споживачам, адже через державне регулювання, ціни на кінцевий продукт у Канаді від 30 до 300% вищі, ніж в інших країнах. Таким чином, покупці з власної кишені високими цінами підтримують національного виробника.
Польща	Для того, щоб модель популярних малих сімейних сільськогосподарських підприємств не була витиснута великими фермерськими підприємствами проводиться із використанням економічних мотивів (краще пристосування продукції до потреб ринку) і соціальних (збереження більшої кількості робочих місць на селі і кращої екологічної ситуації). Держава намагається всіляко підтримувати дрібні аграрні підприємства, які демонструють поступову динаміку зростання виробництва, особливо у світлі європейських доплат за орні землі чи окремі види продукції. У Польщі кілька банків спеціалізуються на кредитуванні сільського господарства, зокрема BGZ. По довгострокових кредитах (до 10-ти років) держава може компенсувати половину відсоткової ставки. У Польщі популярним є також пільгове кредитування аграрного сектора, коли підприємець може сплатити лише 3%, а решту суми по відсотковій ставці банку повертає держава.
Китай	У Китаї сільськогосподарськими податками є: податок на землеробство і податок на утримання і розведення худоби. Платниками податків виступають юридичні та/або фізичні особи, які отримують дохід від землеробства або тваринницької діяльності. Також сплачується податок за користування сільгоспугіддями. Цим податком обкладаються землі сільськогосподарського призначення, що перебувають у державній та колективній власності. Ставки податку диференціюються по регіонах (місцевостях) залежно від середнього розміру земельної ділянки, що припадає на людину, і економічної ситуації в регіоні. З метою недопущення великого розриву в ставках між сусідніми регіонами, Міністерство фінансів затвердило середню ставку податку за одиницю - для провінцій, автономних округів і муніципалітетів у провінціях, рівну 2,5-9 юанів. Податок сплачується одноразово. Продукція власного виробництва сільськогосподарських підприємств та фермерів, яку вони самостійно реалізують не оподатковується ПДВ.

Джерело: складено автором за даними [11, 12]

Із спільної аграрної політики (САП) ЄС 2014–2020 років пов'язані завдання зробити її ринкову орієнтацію більш глибокою, суспільну підтримку аграрного сектору цілеспрямованішою, підвищити довгострокову продуктивність, стійкість та ефективність сільського господарства. У центрі уваги САП на цей період визначені економіка, екологія й території [7, с. 21].

Зважаючи на позитивний вплив пільгового оподаткування сільськогосподарської діяльності на цінову політику підприємств та розвиток національної економіки, для України доцільним вважається їх ситуаційне використання з впровадженням світових моделей підтримки сільського господарства.

Висновки з проведеного дослідження. Оподаткування сільськогосподарської діяльності повинно проводитись диференційовано: в залежності від пріоритетів розвитку видів сільськогосподарської діяльності, масштабів виробництва, зважаючи на темпи переходу на екологічне виробництво та ефективність використання біоресурсів, впливу на ціну продукції. Висока ризикованість здійснення такої діяльності потребує впровадження ефективного механізму страхування.

Література.

1. В Україні запрацювала нова методика оцінки земель сільськогосподарського призначення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://kirovohradska.land.gov.ua/v-ukraini-zapratsiuvala-nova-metodyka-otsinky-zemel-silskohospodarskohopryznachennia/>.

2. Давиденко Н. М. Вплив податкової реформи на сільськогосподарські підприємства [Електронний ресурс] / Н. М. Давиденко // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. - 2016. - № 1. - С. 250-253. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2016_1_45.
3. Держгеокадастр повідомляє про значення коефіцієнту індексації нормативної грошової оцінки земель за 2016 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://land.gov.ua/derzhheokadastr-povidomliaie-pro-znachennia-koefitsiientu-indeksatsii-normativnoi-hroshovoi-otsinky-zemel-za-2016-rik/>.
4. Закон України від 28.12.2014 № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/63462.html>.
5. Інформація про нормативну грошову оцінку земель сільськогосподарського призначення, 01.01.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://land.gov.ua/info/informatsiia-pro-normativnu-hroshovu-otsinku-zemel-silskohospodarskoho-pryznachennia-01-01-2016/>.
6. Лист ДФС України від 03.01.2017 № 8/7/99-99-15-03-02-17 "Про скасування спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/listi-dps/print-70807.html>.
7. Лупенко Ю. О. Оподаткування сільського господарства в умовах трансформації спеціальних податкових режимів [Електронний ресурс] / Ю. О. Лупенко, Л. Д. Тулуш // Економіка АПК. - 2016. - № 1. - С. 5-17. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2016_1_3.
8. Податковий кодекс України від 02.12.10 № 2755-VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-xiv--spetsialni-podat/glava-2--fiksovaniy-silsk/>.
9. Податкові пільги: стимул до інновацій чи позитивний бонус // Вісник. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/9614>.
10. Про затвердження Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва. Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства 48 України від 26.12.2011 р. № 772 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0510-12/paran6#n6>.
11. Світовий досвід оподаткування: Китай / Державна фіскальна служба України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/55971.html>.
12. Світові моделі підтримки сільського господарства [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.ukrinform.ua/rubric-world/2012230-svitovi-modeli-pidtrimki-silskogo-gospodarstva.html>.
13. Тулуш Л. Д. Реформування податку на додану вартість у сільському господарстві [Електронний ресурс] / Л. Д. Тулуш // Економіка АПК. - 2016. - № 2. - С. 69-79. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2016_2_12.
14. Шкварчук Л.О. Вплив податків на формування цін / Л.О. Шкварчук. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/7733/1/13.pdf>.
15. Ярош М. В. Оптимізація оподаткування ПДВ: оцінка рівня податкового навантаження при оподаткуванні сільськогосподарських продуктів [Електронний ресурс] / // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. - 2016. - Вип. 6(2). - С. 159-163. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2016_6\(2\)__32](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2016_6(2)__32).

References.

1. "A new methodology for assessing agricultural land has begun in Ukraine", [Online], available at: <http://kirovohradska.land.gov.ua/v-ukraini-zapratsiuvala-nova-metodyka-otsinky-zemel-silskohospodarskoho-pryznachennia/>.
2. Davydenko, N. M. (2016), "Impact of Tax Reform on Agricultural Enterprises", *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 1, pp. 250-253, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2016_1_45.
3. "The State Geocadaster reports on the value of the index of indexation of normative monetary valuation of land for 2016", [Online], available at: <http://land.gov.ua/derzhheokadastr-povidomliaie-pro-znachennia-koefitsiientu-indeksatsii-normativnoi-hroshovoi-otsinky-zemel-za-2016-rik/>.
4. The Verkhovna Rada of Ukraine (2014), The Law of Ukraine "On Amendments to the Tax Code of Ukraine and Certain Legislative Acts of Ukraine on Tax Reform", [Online], available at: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/63462.html>.
5. "Information on normative monetary valuation of agricultural land", [Online], available at: <http://land.gov.ua/info/informatsiia-pro-normativnu-hroshovu-otsinku-zemel-silskohospodarskoho-pryznachennia-01-01-2016/>.
6. State Fiscal Service of Ukraine (2017), Letter "On the abolition of the special regime for taxation of activities in the field of agriculture and forestry, as well as fisheries", [Online], available at: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/listi-dps/print-70807.html>.
7. Lupenko, Yu. O. and Tulush, L. D. (2016), "Taxation of agriculture in the conditions of transformation of special tax regimes", *Ekonomika APK*, vol. 1, pp. 5-17, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2016_1_3.
8. State Fiscal Service of Ukraine, "Tax Code of Ukraine", [Online], available at: <http://http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-xiv--spetsialni-podat/glava-2--fiksovaniy-silsk/>.
9. "Tax privileges: incentive for innovation or lifetime bonus", *Visnyk*, [Online], available at: <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/9614>.
10. Ministry of Agrarian Policy and Food of Ukraine (2011), Order "On approving the calculation of the share of agricultural commodity production", [Online], available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0510-12/paran6#n6>.

11. State Fiscal Service of Ukraine, "World tax experience: China", [Online], available at: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/55971.html>.
12. "World Models of Agricultural Support", [Online], available at: <https://www.ukrinform.ua/rubric-world/2012230-svitovi-modeli-pidtrimki-sil'skogo-gospodarstva.html>.
13. Tulush, L. D. (2016), "Reforming Value Added Tax in Agriculture", *Ekonomika APK*, vol. 2, pp. 69-79, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2016_2_12.
14. Shkvarchuk, L.O. "Influence of taxes on price formation", [Online], available at: <http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/7733/1/13.pdf>.
15. Yarosh, M. V. (2016), "Optimization of VAT taxation: estimation of the level of tax burden for the taxation of agricultural products", *Ekonomichniy visnyk Zaporizkoi derzhavnoi inzhenernoi akademii*, vol. 6(2), pp. 159-163, [Online], available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2016_6\(2\)_32](http://nbuv.gov.ua/UJRN/evzdia_2016_6(2)_32).

Стаття надійшла до редакції 19.05.2017 р.



ТОВ "ДКС Центр"

Вропу