



ГРОШІ, ФІНАНСИ І КРЕДИТ

Скрипник А. В.,
Проскура К. П.

ОЦІНКА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИХ НАСЛІДКІВ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ АГРАРНОГО СЕКТОРУ

Розглянуто соціально-економічні наслідки застосування на Україні фіксованого сільськогосподарського податку. Показано вплив ефекту масштабу на розвиток аграрного сектору України та стабільні тенденції зростання диференціації доходів населення. Розглянуто досвід розвинутих країн в оподаткуванні аграрної сфери. Запропоновано оптимізаційний підхід до змін оподаткування аграрного сектору, який максимізує функцію суспільної корисності при виконанні ряду обмежень.

Ключові слова: *фіксований податок, звичайна система, аграрний сектор, диференціація доходів, фіскальна політика, бюджетне обмеження.*

ВСТУП

Україна – це країна з економікою аграрного спрямування, тому важливим аспектом розвитку її економіки і подолання кризових явищ в економіці є розвиток і підвищення ефективності сільського господарства. Дієвим важелем фіскальної політики, що впливає на рівень економічної активності підприємств будь-якого сектора економіки, є податки. Оподаткування виробників аграрної продукції здійснюється за принципом мінімального податкового навантаження і базується на фіксованому сільськогосподарському податку [8]. Фіксований сільськогосподарський податок (далі – ФСП) – це інтегрований або узагальнений податок, який стягують тільки з виробників товарів сільськогосподарської продукції. Суть цього податку полягає в тому, що він заміняє 12 інших податків та обов'язкових платежів, які мають сплачуватись виробниками товарної сільськогосподарської продукції. Перехід сільськогосподарських товаровиробників на сплату фіксованого сільськогосподарського податку спрощує нарахування податкових платежів, а також зменшує рівень податкового навантаження на сільськогосподарські підприємства і фермерські господарства, які виробляють товарну сільськогосподарську продукцію.

Базою для нарахування фіксованого сільськогосподарського податку є площі, що обробляються підприємством, у складі доходів



якого аграрна продукція займає не менше 75 %. Слід відмітити, що ставки фіксованого сільськогосподарського податку встановлюються в абсолютному значенні на одиницю земельних угідь, що обробляються, і не змінюються з 1998 року, тоді як за цей проміжок часу відбулося значне знецінення національної грошової одиниці. Таким чином, середня плата по країні за один гектар становить 5 грн, що є неспівставною величиною з обсягом продукції або прибутком, який можна отримати з цієї площі. Останнім часом в аграрному секторі відбулися суттєві зміни. По ряду товарних позицій аграрного виробництва Україна вийшла в число 10 провідних країн-експортерів і частка аграрного експорту в загальному експорті країни продовжує зростати [3; 7]. Однак внесок у бюджет країни від сплачуваних підприємствами аграрного сектору податків не перевищує 0,01 % від ВВП і, скоріше, не виправдує витрати на його стягнення. При цьому слід враховувати, що держава витрачає суттєві суми на державну підтримку аграрного виробництва, незважаючи на вкрай складну ситуацію в бюджетній сфері. Запланований показник дефіциту державного бюджету на 2013 рік складає 50 млрд грн, однак, враховуючи депресивний стан економіки, цей показник, скоріше за все, буде перевищено. Міністерство доходів та зборів шукає можливі варіанти збільшення надходжень до бюджету [8]. Тому актуальним є розгляд питань стосовно можливих варіантів змін діючої системи оподаткування аграрного сектору та оцінка можливих несприятливих зрушень в аграрній сфері, як наслідок цих дій.

Як показує досвід розвинутих країн, при визначенні рівня оподаткування надзвичайно важливо ввести критерії групування за рівнем концентрації аграрного виробництва. Важливість використання не тільки ресурсного критерію (площа ділянки) і недоліки існуючої системи класифікації аграрних підприємств показано в роботі Б. Пасхавера [4]. Ним пропонується власна ієрархія концентрації виробництва, яка базується на показнику річного доходу.

Ряд авторів приходять до висновку про необхідність зміни діючої системи оподаткування. Вважається, що вона сприяє подальшому занепаду соціальної складової розвитку аграрного сектору, і тому великі аграрні підприємства (агрохолдинги) мають бути переведені на звичайну систему оподаткування. Однак такий варіант розвитку подій є надзвичайно радикальним. Загальновідомим є те, у якому важкому стані знаходився аграрний сектор до 1998 року, коли він практично без здійснення ефективних ринкових перетворень діяв в умовах звичайної системи оподаткування. Внаслідок цього виникла значна заборгованість аграрних підприємств перед бюджетом. У 1999 році усім аграрним підприємствам було анульовано борги перед бюджетом на загальну суму 14 млрд грн [8]. Як показує аналіз фінансових результатів діяльності аграрних підприємств за останні роки, значна



частка з них залишається збитковими [3], тому впровадження податку на прибуток навряд чи буде ефективним. Крім того, на селі стрімкими темпами зменшується зайнятість [7], а впровадження цього податку прискорить процес банкрутства неефективних підприємств, що також негативно вплине на відсоток зайнятих у аграрному секторі. Ряд корисних пропозицій відносно можливих змін оподаткування аграрних підприємств містить робота Ю. Лупенка, і М. Кропивка [3]. Коротко їх пропозиції можна викласти наступним чином:

- трансформувати ФСП у напрямку ефективно діючого земельного податку (ввести індексацію вартості земельних ділянок і за базу оподаткування взяти останню нормативну оцінку вартості сільськогосподарських угідь – 20 982 грн/га станом на 01.01.2013);
- закріпити використання податкових надходжень за бюджетами утворень, на території яких аграрні підприємства отримують прибутки (є орендарями земельних угідь);
- для високодохідних аграрних підприємств (>10 000 грн/га) розглянути можливість переходу на звичайну систему оподаткування.

Крім того, представлена робота містить ряд пропозицій щодо обов'язкового створення робочих місць для місцевих мешканців за рахунок великих сільськогосподарських підприємств, стосовно внесення змін до господарського кодексу з метою виділення агрохолдингів у окрему організаційно-правову форму та ін. Представлені в роботі [3] пропозиції заслуговують уваги, однак існує ряд положень, які не знайшли в них власного відображення, або пропозиції мають суцільно адміністративний характер:

- не підкреслені суттєві риси існуючої системи оподаткування, що сприяють зростанню ефекту масштабу (собівартість аграрної продукції великих підприємств менша, ніж малих);
- пропозиція оподатковувати за звичайною системою високодохідні (в розрахунку на 1 га) підприємства загальмує впровадження інноваційних технологій у аграрне виробництво;
- на відміну від податкових систем розвинутих країн, не враховується значний ступінь ризику аграрного виробництва (коли роки з високою доходністю змінюються роками з низькими показниками);
- майбутній земельний податок має базуватись не на адміністративно визначеній вартості 1 га аграрних угідь, а на ціні, встановленій у результаті дії ринкових взаємовідносин;
- як показано в роботі [6], впровадження будь-яких нових податків не повинно погіршувати ефективність діючої системи оподаткування.

Тому, на наш погляд, надзвичайно важливо розглянути ряд варіантів можливих змін системи оподаткування, які б враховували



його специфіку (високий ступінь ризику інвестувань в аграрне виробництво), не гальмували б темпи економічного розвитку аграрного сектору, виконували б умови непогіршення фіскальної ефективності діючої податкової системи і сприяли б позитивним соціальним зрушенням в аграрній сфері. Кожна з вищевикладених цілей припускає кількісне уявлення і тому може бути використана в якості цільової функції.

Оскільки стандартний оптимізаційний підхід припускає існування тільки однієї цільової функції, а в якості оптимізаційного параметру виступає вектор податкових ставок на виробника аграрної продукції (це сукупність податкових ставок і режимів оподаткування, що можуть бути застосовані виробниками сільськогосподарської продукції), то можна максимізувати суспільну корисність тільки однієї із вищевизначених цільових функцій, а інші перенести в обмеження. Так, якщо формалізувати фактор позитивних соціальних зрушень в аграрній сфері як наближення доходів мешканців села до показника мешканців міста, то іншими двома умовами буде збереження існуючих темпів зростання обсягу продукції і величина надходжень не менша ніж певна визначена частка ВВП.

Максимізувати темпи зростання обсягів виробництва аграрного сектору (виробничий вектор) або частку податкових надходжень до бюджету (фіскальний вектор розвитку) навряд чи доцільно, оскільки перший варіант скоріше відповідає діючій системі, недоліки якої (занепад соціальної складової) буде представлено пізніше. Використання ж фіскального підходу може призвести до суттєвої реструктуризації виробництва, втрати позитивного ефекту масштабу, гальмування темпів економічного розвитку і, в результаті, може мати негативний фіскальний ефект, враховуючи кошти, що витрачаються на підтримку аграрного сектору. В якості цільової функції пропонується використання функції суспільної корисності (утилітарний підхід [1]), яка має дві головні складові: інтегральний показник функцій корисності мешканців села і мешканців міста. Крім того, якщо мова йде про впровадження нових податків, вони повинні підпорядковуватися критеріям фіскальної ефективності та не погіршувати існуючі показники податкової системи [6].

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою представленої роботи є аналіз існуючої в Україні системи оподаткування підприємств аграрного сектору, дослідження зарубіжного досвіду та оцінка соціально-економічного впливу оподаткування на процес виробництва і переробки сільськогосподарської продукції.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Принципи оподаткування аграрного сектору мають в розвинутих країнах багаторічну історію, і в загальному випадку аграрні



підприємства сплачують ті ж податки, що і підприємства інших галузей економіки. Однак при цьому багато країн традиційно надають фермерським господарствам (як головній одиниці аграрного виробництва) ряд привілеїв у оподаткуванні.

Для оцінки розмірів та потужності сільськогосподарських підприємств в ЄС використовується поняття європейської одиниці розміру – ESU (European Size Unit), яка дорівнює прибутку від аграрного підприємства у розмірі 1200 євро за стандартних умов господарювання [10]. Великим можна вважати господарство з економічною потужністю більш ніж 100 ESU. Наприклад, Голландія серед країн ЄС має найбільший відсоток господарств з економічним розміром більше 100 ESU (32 %), тоді як лише 2 % підприємств мають площу угідь більше ніж 100 га.

Оподаткування сільськогосподарського виробництва надає виробникам у більшості країн ряд переваг щодо оподаткування інших галузей економіки. Ці переваги включають спеціальні (спрощені) правила обліку, податкові пільги і зменшені ставки оподаткування, пільгові умови оподаткування ПДВ, спрощену процедуру оподаткування спадщини, зменшені ставки податку на нерухомість по відношенню до земель, що обробляються. Оскільки у більшості країн прибуток аграрних підприємств оподатковується, то він визначається за допомогою чотирьох головних методів [9; 10]:

- 1) ведення обліку і звітності витрат та доходів,
- 2) ведення інвентарних звітів,
- 3) метод пропорційного нарахування,
- 4) оцінка прибутку шляхом фінансового адміністрування.

Приблизно 50 % фермерських господарств Німеччини використовують пропорційний метод оподаткування. Прибуток господарств розраховується на підставі властивостей ґрунтів, що використовуються.

У Німеччині фіскальний ефект, що включає в себе і соціальні платежі від аграрного сектору, у 2007 році досягнув 7400 євро на одного працюючого за рік або 270 євро на один гектар угідь [10]. Майже 85 % від цієї суми спрямовується на забезпечення соціальної безпеки населення, зайнятого в аграрній сфері. Можна припустити (за найгіршими оцінками), що фіскальний ефект в Україні від використання 1 га землі складає 10 % від показника Німеччини. Тоді величина надходжень до бюджету склала б величину, близьку до 1 млрд євро (або 10 млрд грн), що дало б можливість здійснити перехід до активної розбудови інфраструктури аграрної сфери.

У США переважна кількість фермерських господарств мають прибуток менш ніж \$150 000 і ставку податку з доходів (income tax) меншу 10 % (що суттєво менше, ніж в цілому по економіці). Однак протягом останніх років зростає роль соціальних платежів, і величина



сплачуваних соціальних внесків перевищує аналогічний показник для оподаткування прибутку [9]. Як приклад реалізації аграрної політики держави, в табл. 1 представлено податки і соціальні платежі, сплачені фермерами США у 2011 році. Ці податки у розмірі \$57,1 млрд було сплачено з доходів фермерських господарств, які склали у 2011 році \$175 млрд (за вирахуванням витрат). Це означає, що загальне податкове навантаження на прибуток аграрних підприємств складає близько 32,6 %.

Таблиця 1

Федеральні та місцеві податки на фермерські господарства
у США в 2011 році

| Податок | Надходження (\$ млрд) | Частка (%) |
|--|--------------------------|---------------|
| Федеральний податок з доходів (income tax) | 27,5 | 48,2 |
| Соціальна безпека та самозайнятість | 14,6 | 25,6 |
| Місцеві податки на власність | 7,5 | 13,1 |
| Місцевий податок з доходів | 6,7 | 11,8 |
| Федеральний податок на нерухомість | 0,7 | 1,3 |
| Загальна сума прямих податків | 57,1 | 100 |

Джерело: [9]

В основу оподаткування аграрної сфери в країнах ЄС закладаються наступні принципи [10]:

- 1) податковий тиск менший, ніж в інших галузях економіки;
- 2) підтримуються інновації та інвестиції;
- 3) враховуючи ефект масштабу, тенденція укрупнення виробництва вважається позитивною;
- 4) спрощується система переходу власності до спадкоємця;
- 5) враховується нестабільність (високий ступінь ризику аграрного бізнесу).

Головні особливості оподаткування аграрної сфери в ЄС полягають у такому:

- 1) для нарахування податку на прибуток використовуються спрощені підходи (кадастровий, пропорційних нарахувань та інші);
- 2) для нарахування оподаткованого прибутку використовується поняття усередненого доходу по ряду попередніх років;
- 3) спеціальна система для забезпечення соціальної безпеки і зайнятості;
- 4) спеціальна система для нарахування податку на власність (використовується оціночна вартість, яка є значно нижчою, ніж ринкова вартість);
- 5) зменшені ставки податку на спадщину;
- 6) спрощена система входження в бізнес або зміни власника;
- 7) спеціальна схема для оподаткування ПДВ (впровадження плоского податку з обігу для компенсації кредиту з ПДВ);
- 8) податкова підтримка у впровадженні сучасних



енергозберігаючих технологій.

У Російській Федерації діє єдиний сільськогосподарський податок, який замінює податок на прибуток підприємств, ПДВ, податок на власність і єдиний соціальний податок. Базою оподаткування є дохід, зменшений на величину витрат. Ставка оподаткування 6 %. Податкова база може зменшуватись на суму збитків за попередні роки, але не більше ніж 30 % від податкової бази [2].

Нескладно відмітити, що аграрний сектор України працює в надзвичайно сприятливих податкових умовах відносно аналогічних секторів інших країн. Для порівняння можна використати найбільш ліберальну з наведених податкову систему Російської Федерації. Величина надходжень від фіксованого сільськогосподарського податку в Україні складає приблизно 140 млн грн. При цьому ця сума не включає в себе надходжень від єдиного соціального внеску і податку на доходи фізичних осіб. Але якщо застосувати до нашого аграрного сектору систему оподаткування, що використовується в Російській Федерації, яка є суттєво ліберальнішою, ніж системи оподаткування розвинутих країн, то неважко оцінити потенційну величину податків, що повинні надійти до бюджету. Зробимо відповідні розрахунки. Валовий обсяг аграрної продукції в останні роки наближається у номінальних цінах до 200 млрд грн, показник рентабельності виробництва – 25 % (табл. 2). Звідси щорічний прибуток аграрних підприємств, відповідно до офіційної статистики, складає приблизно 40 млрд грн. За ставки оподаткування 6 % величина надходжень до бюджету повинна скласти 2,4 млрд грн. Фактично це означає, що гіпотетичне використання російського досвіду оподаткування сільськогосподарських підприємств в Україні суттєво збільшило б податкове навантаження.

Визначимо існуючий податковий потенціал виробників аграрної продукції і розглянемо існуючий стан аграрного виробництва. Для аналізу нами були використані дані Держкомстату (1998–2011 рр. [7]), що дають уявлення про розвиток аграрного виробництва на регіональному, обласному або національному рівнях, а також неавторизовані дані близько 14,5 тис. аграрних підприємств (статистична форма 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств») за 2009–2011 рр. (без фермерських господарств). Основні соціально-економічні показники розвитку аграрного сектору представлено в табл. 2. Спостерігаються дві головні та стабільні тенденції: зменшення кількості зайнятих і зростання обсягів виробництва. На інтервалі досліджень, який співпадає з часом ринкових перетворень в аграрному секторі економіки України, кількість працюючих зменшилась з 4,4 до 3 млн осіб, а обсяги виробництва в цінах 2005 року зросли з 72 до 112 млрд грн.



Таблиця 2

Основні соціально-економічні показники
аграрного сектору України

| Рік | Основний капітал аграрної сфери, млрд грн | Число працюючих, тис. осіб | Інвестиції, млрд грн | Обсяг виробництва у цінах 2005 р., млрд грн | Рівень рентабельності, % |
|------|---|----------------------------|----------------------|---|--------------------------|
| 1998 | 103,78 | 4398,2 | 0,6979 | 76,194 | -29,5 |
| 1999 | 99,52 | 4371,4 | 0,8776 | 70,937 | -22,1 |
| 2000 | 97,47 | 4334,1 | 1,18145 | 77,889 | -1,6 |
| 2001 | 93,39 | 4117,4 | 1,62865 | 85,833 | 18,3 |
| 2002 | 86,19 | 4107 | 1,8589 | 86,784 | 0 |
| 2003 | 77,98 | 4079,1 | 2,55055 | 77,271 | 4,2 |
| 2004 | 75,45 | 3974,6 | 3,7857 | 92,531 | 10,7 |
| 2005 | 76,03 | 3986,3 | 4,6548 | 92,586 | 12,7 |
| 2006 | 75,51 | 3633,8 | 6,2627 | 94,895 | 10 |
| 2007 | 78,98 | 3468,1 | 8,0243 | 88,769 | 19 |
| 2008 | 95,88 | 3300,1 | 7,7096 | 103,978 | 12,9 |
| 2009 | 103,19 | 3131 | 7,4784 | 102,093 | 14,7 |
| 2010 | 113,39 | 3099,6 | 7,9709 | 100,536 | 22,9 |
| 2011 | 128,54 | 2996,1 | 8,609 | 120,542 | 27 |

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики [7]

Звертає увагу суттєвий стрибок рентабельності аграрного виробництва (практично на 30 %), який відбувся на проміжку часу 1999–2006 рр. Він супроводжувався суттєвим зростанням рівня інвестицій в аграрний сектор. Що стосується обсягів виробництва в цінах 2005 року, то вони досліджувались за допомогою моделі експоненціального тренду, що дозволило виявити стабільне реальне зростання із швидкістю 3,1 % на рік (рис. 1), при цьому рівень зайнятості зменшується із швидкістю 3,2 % на рік.

В аграрному секторі України, як і в інших країнах, має місце ефект масштабу (укрупнення аграрних підприємств) [3]. Одна з причин цього полягає в існуючому порядку сплати ПДВ, який передбачає, що ПДВ, отриманий від кінцевого споживача, залишається на рахунках виробників. Підприємства, що виробляють більше продукції (мають більший валовий дохід), отримують на власні рахунки більші суми за рахунок несплати ПДВ і мають можливість розпоряджатися цими коштами на власний розсуд.

Слід відмітити, що тенденція до зменшення рівня зайнятості проявилась повною мірою, починаючи з 2000 року, під час початку суттєвих структурних перетворень в аграрній сфері. Це пов'язано із зростанням рівня вимог до якості праці (власники сільськогосподарських підприємств більш схильні залучати ззовні кваліфіковану робочу силу, ніж користуватися послугами місцевого населення) (рис. 2).

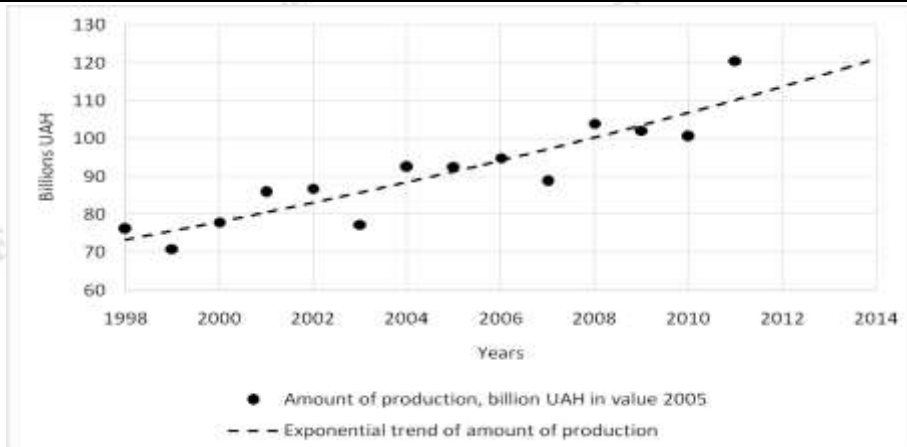


Рис. 1. Діаграма розсіювання і модель експоненціального зростання обсягів аграрного виробництва у цінах 2005 року

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики [7]

Так, рівень зайнятості на селі в 4,5 % від працездатного населення при збереженні існуючих тенденцій буде досягнуто до 2035 року. Однак у той же час частка сільського населення зменшується суттєво меншими темпами. Це посилює диференціацію доходів сільського і міського населення. Даний процес частково компенсується зростанням рівня працевлаштування мешканців села в містах без зміни місця проживання.

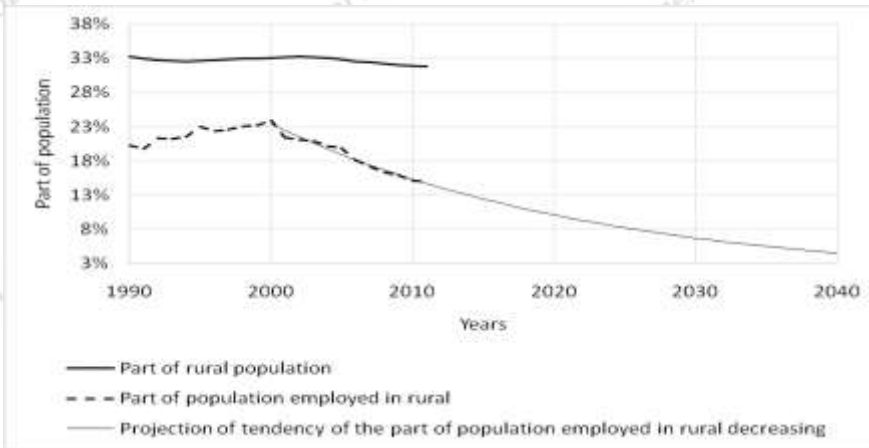


Рис. 2. Прогноз тенденції зменшення частки населення, зайнятого в аграрному секторі

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики [7]

На рис. 3. наведено прогноз поглиблення диференціації у рівні доходів населення у сільській місцевості та в середньому по Україні. Враховуючи, що темпи зростання номінальної оплати праці в цілому по Україні і на селі суттєво відрізняються (на 5 % за рік), то ця різниця буде продовжувати збільшуватись (якщо порівняти показники в місті та на селі, різниця буде ще більшою).

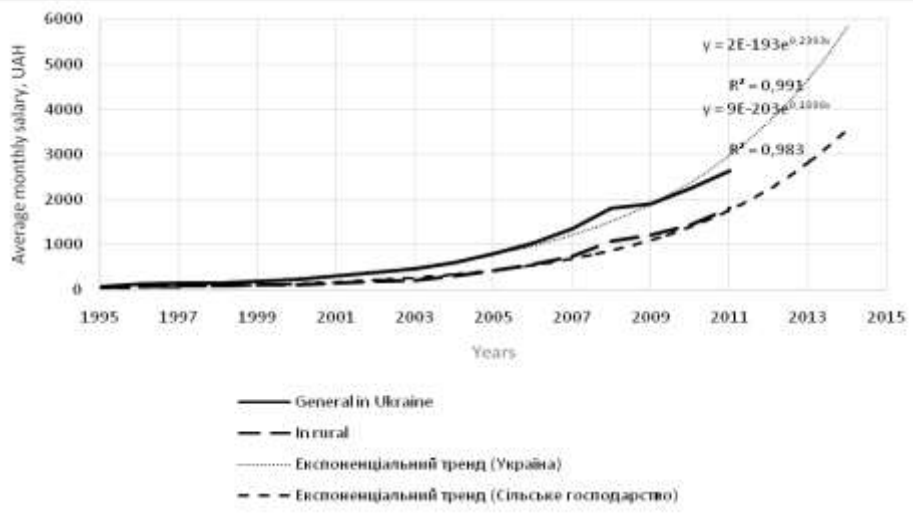


Рис. 3. Прогноз зростання рівнів номінальної заробітної плати на селі та в Україні у цілому

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики [7]

На даний момент в українському аграрному секторі діє три головних категорії сільськогосподарських виробників: аграрні підприємства, фермерські господарства і селянські господарства. Формальними власниками землі є селянські господарства (сг), а фермерські господарства (фг) і аграрні підприємства (ап) використовують трудові та земельні ресурси селянських господарств для виробничої діяльності. Для прояснення загальної ситуації, що склалася в українському аграрному секторі, проведемо порівняння статистичних характеристик площ в деяких країнах ЄС і в Україні. Як слідує з наведених даних, шляхи розвитку аграрного виробництва в Україні та ЄС суттєво відрізняються (табл. 3).

Таблиця 3

Ресурсні статистичні характеристики суб'єктів господарювання в аграрній сфері у деяких країнах ЄС та в Україні

| Країна | Кількість суб'єктів господарювання | Середній розмір (га) | % суб'єктів менш ніж 5 га | % суб'єктів більш ніж 100 га |
|-----------|------------------------------------|----------------------|---------------------------|------------------------------|
| Англія | 181 800 | 85,2 | 14 | 22 |
| Угорщина | 161 000 | 25,3 | 52 | 3 |
| Чехія | 25 000 | 143,8 | 31 | 17 |
| Німеччина | 390 000 | 43,3 | 20 | 7 |
| Польща | 1 853 000 | 12,2 | 34 | 1 |
| Франція | 566 300 | 48,9 | 12 | 15 |
| Україна | 7607 ап, 41500 фг 5 млн сг | 2 170 106 2 | 0,5 | 96 |

Джерело: [7; 10]



Найбільший розмір серед країн ЄС мають фермерські господарства в Чехії, однак їх розмір в 20 разів менший ніж середній розмір аграрних підприємств в Україні. Лише 0,5 % аграрних підприємств мають розміри менше 5 га. Однак це не означає, що вони мають малу економічну потужність. Отже, в таку категорію (площа до 5 га) можуть входити виробники м'яса курей і свійської птиці, які мають суттєві річні прибутки (більше 100 ECU). Слід відмітити, що абсолютна більшість селянських господарств мають площу менше 5 га, однак вони, так само як і фермерські господарства, не підпадають під державну звітність за формою 50-сг [3]. Скоріше значні розміри аграрних підприємств в Україні пояснюються тим, що вони є наслідками колишніх колгоспів і, у деякій мірі, зберегли головні риси їх діяльності. Незважаючи на те, що внаслідок розпаювання земля стала власністю мешканців села (селянських господарств), інвестори опирались на налагоджені взаємозв'язки та існуючу інфраструктуру колишніх колгоспів.

Якщо розглянути гістограму площ аграрних підприємств 2011 року, що звітувалися за формою 50-сг, то перш за все звертає увагу значний діапазон розвіяння площ, тобто зареєстровані господарства мають площу від одного до сотень тисяч гектарів (рис. 4).

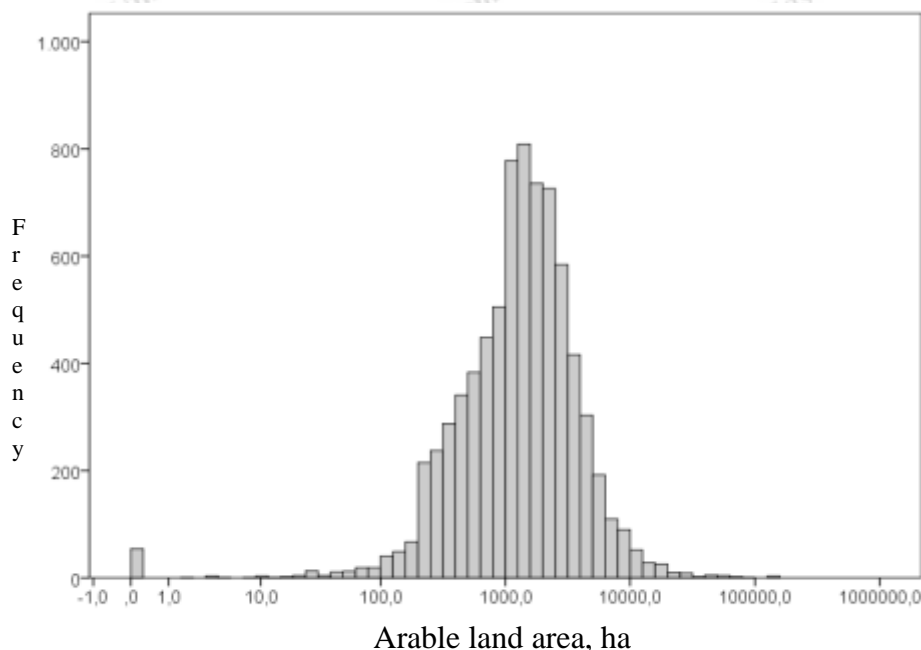


Рис. 4. Гістограма розподілу аграрних підприємств по площі ріллі
Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики [7]

Значний інтерес також являють собою дані про прибутковість аграрних підприємств, що отримані на підставі статистичної звітності за формою 50-сг. Значна частка аграрних підприємств (до 30 %) є



стабільно збитковими, і це суттєво більше, ніж в розвинутих країнах. Це, на наш погляд, наявно свідчить про незавершеність процесу ринкових перетворень на селі, що дає можливість існування стабільно неприбуткових підприємств.

Усі ці фактори потрібно враховувати при зміні існуючої системи оподаткування аграрного виробництва.

З позицій функції суспільної корисності введемо формальний підхід до впровадження змін оподаткування в аграрній сфері. Використаємо стандартне уявлення функції корисності як очікуваного дисконтного показника споживання протягом життя [1]:

$$u_i = \int_0^{\infty} c_i(t) e^{-\mu t} dt, \quad (1)$$

де $i=1$ для мешканців села, $i=2$ для мешканців міста, $c(t)$ – споживання як функція часу t , μ – коефіцієнт дисконтування майбутнього споживання відносно сучасного (вважається однаковим для всіх мешканців України).

Функцію суспільної корисності можна подати у вигляді:

$$W = d_1 u_1 + d_2 u_2, \quad (2)$$

де d_1 – частка сільського населення, d_2 – частка міського населення ($d_1 + d_2 = 1$).

В якості регулюючого параметру пропонується використання вектору податкових ставок, що використовується в аграрному секторі, – $\bar{\tau}_1$, який в якості компонент містить всі ставки оподаткування, включаючи соціальні платежі, що використовуються в аграрному секторі. Тоді, якщо $\bar{\tau}_2$ – податковий вектор для інших галузей, а \bar{v}_1, \bar{v}_2 – вектори податкових баз аграрної та інших галузей, то бюджетне обмеження має вигляд

$$\bar{\tau}_1 \bar{v}_1 + \bar{\tau}_2 \bar{v}_2 \geq B, \quad (3)$$

де B – мінімальний рівень надходжень до бюджету.

Крім того, потрібно задати обмеження різниці очікуваних рівнів корисності між мешканцями міста і села. В якості цього обмеження нами буде використано рівень у 10 % від усередненого показника. У загальному вигляді оптимізаційна задача зміни оподаткування аграрного сектору набуває вигляду:

$$\begin{aligned} & \max(d_1 u_1 + d_2 u_2) \\ & |u_1 - u_2| \leq 0,1 (u_1 + u_2) / 2 \\ & \bar{\tau}_1 \bar{v}_1 + \bar{\tau}_2 \bar{v}_2 \geq B \end{aligned} \quad (4)$$

Крім того, до цих умов потрібно додати умови незменшення ефективності діючої системи оподаткування [6]. Звичайно, можливий



варіант рішення – це зростання частки міського населення (більший показник очікуваної корисності). Такий процес спостерігається у більшості країн світу. Однак зменшення зайнятості в сільській місцевості не обов'язково повинно супроводжуватись зменшенням частки сільського населення. В цьому випадку сільське господарство вже не буде забезпечувати головну частку доходів сільського населення. Для забезпечення цього шляху розвитку потрібні значні інвестиції в інфраструктуру аграрного сектору, що навряд чи можливо за існуючого бюджетного дефіциту.

ВИСНОВКИ

Існуюча система оподаткування аграрного сектору в деякій мірі виконала покладені на неї функції, а саме стимулюючу: відсутність податку на прибуток (corporate tax) і додаткове фінансування за рахунок існуючого порядку сплати ПДВ забезпечили приток інвестувань.

Зростання показників економічної ефективності за діючої системи оподаткування не сприяє позитивним зрушенням у соціальній сфері аграрного сектору, зменшується рівень зайнятості та зростає розрив у рівні доходів мешканців міста і села.

Будь-які зміни системи оподаткування повинні відповідати наступним умовам: забезпечити стабільне зростання функції суспільної корисності, в якості якої можна використати виважену суму корисностей мешканців міста і села. Ця узагальнена мета може бути досягнута за наступних умов: стабільне зростання обсягів і номенклатури аграрного виробництва; стабільність цін на продукцію аграрного сектору, зменшення рівня диференціації доходів мешканців міста і села.

Процес інституційних перетворень аграрного сектору важко вважати завершеним (відсутність ринку землі сільськогосподарського призначення, недосконалість податкового і бюджетного кодексів, що сприяє відтоку прибутків з місця їх отримання), тому впровадження звичайної системи оподаткування на селі навряд чи є доцільним.

При переході до іншої системи оподаткування повинен, крім того, враховуватись великий ступінь ризику аграрного виробництва і доцільність підвищення ефективності діючої системи оподаткування.

Впровадженню змін оподаткування має передувати введення критеріїв концентрації аграрного виробництва, в якості яких можна використати показники концентрації Євросоюзу.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Аткинсон Э. Б. Лекции по экономической теории государственного сектора / Аткинсон Э. Б., Стиглиц Д. Э. – М. : Аспект Пресс, 1995. – 831 с. 2. Карсетская Е. Единый сельскохозяйственный налог в РФ [Электронный ресурс] / Е. Карсетская // АКДИ Экономика и жизнь. – 2013. – Режим доступа : http://www.akdi.ru/nalog/pr_news/59.htm. 3. Лупенко Ю. О. Агрохолдинги в Україні та



посилення соціальної спрямованості їх діяльності / Ю. О. Лупенко, М. Ф. Кропивко // Економіка АПК. – 2013. – № 7. – С. 5–21. 4. Концентрація та ефективність сільського господарства / Б. Й. Пасхавер // Економіка АПК. – 2013. – № 1. – С. 16–23. 5. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112. 6. Скрипник А. В. Целевая функция администрирования налогов / А. В. Скрипник, Е. П. Проскура // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України. – 2013. – № 1 (60). – С. 156–164. 7. Сільське господарство України 2010 : стат. зб. – К. : Державна служба статистики України, – 2011. – С. 51. 8. Чопенко В. Налоговая «стрижка» для аграриев [Электронный ресурс] / В. Чопенко // Зеркало недели. – 12 апреля. – 2013. – Режим доступа : <http://gazeta.zn.ua/finances/nalogovaya-strizhka-dlya-agrariiev-.html>. 9. US Internal Revenue Service «Agriculture Tax Guide» // Washington, D.C. : IRS. – 2013. – [Online]: dor.wa.gov/content/doingbusiness/businessypes/industry/agriculture/default.aspx. 10. Exploring agricultural taxation in Europe / Hennie van der Veen, Harold van der Meulen, Karel van Bommel, Bart Doorneweert // Report The Hague, LEI, 2007.

Дата надходження до редакції – 25.11.2013 р.