

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-18-68>

УДК 336.22:631.11

Особливості оподаткування суб'єктів сільськогосподарського малого підприємництва: європейський досвід

Носань Н.С.

доцент кафедри економіки та підприємництва
Черкаського державного технологічного університету

У статті розглянуто особливості оподаткування діяльності сільськогосподарських кооперативів у країнах Європейського Союзу. Виокремлено та охарактеризовано дві групи країн за видом здійснюваної діяльності у сільськогосподарських кооперативах. Описано та визначено особливості податкових систем та державної підтримки малого та середнього бізнесу у різних європейських країнах.

Ключові слова: оподаткування, підприємництво, сільськогосподарська кооперація, євроінтеграція, малий та середній бізнес.

Носань Н.С. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СУБЪЕКТОВ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА: ЕВРОПЕЙСКИЙ ОПЫТ

В статье рассмотрены особенности налогообложения деятельности сельскохозяйственных кооперативов в странах Европейского Союза. Выделены и охарактеризованы две группы стран по виду осуществляемой деятельности в сельскохозяйственных кооперативах. Описаны и определены особенности налоговых систем и государственной поддержки малого и среднего бизнеса в различных европейских странах.

Ключевые слова: налогообложение, предпринимательство, сельскохозяйственная кооперация, евроинтеграция, малый и средний бизнес.

Nosan N.S. FEATURES OF TAXATION OF SMALL AGRICULTURAL ENTREPRENEURS: EUROPEAN EXPERIENCE

The article considers the peculiarities of taxation of agricultural cooperatives in the European Union countries. Two groups of countries according to the type of activity carried out in agricultural cooperatives are distinguished and characterized. There are defined the features of tax systems and state support of small and medium business in different European countries.

Keywords: taxation, entrepreneurship, agricultural co-operation, eurointegration, small and medium business.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Ефективність розвитку національної ринкової економіки та забезпечення конкурентоспроможності агропромислового сектору України, здатного бути інтегрованим у господарські відносини на глобальному рівні, потребує вирішення низки аспектів, пов'язаних із розвитком підприємницьких суб'єктів агробізнесу, важливу роль серед яких відіграє питання забезпечення сприятливого податкового середовища для товаровиробників. Важливою передумовою розвитку сільськогосподарського виробництва є стабільність та прогнозованість податкового законодавства, що формує оптимальне податкове навантаження, та активізація процесів кооперації як виклик на потребу у подальшій інтеграції до світової економіки. Зважаючи на посилення економічних відносин України з Європейським Союзом, з метою освоєння нових рин-

ків збуту та підвищення конкурентних переваг вітчизняної продукції особливої актуальності набуває детальне вивчення особливостей європейської фіскальної політики у галузі сільського господарства та поступова адаптація норм вітчизняного податкового законодавства до загальноєвропейських вимог.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особливості оподаткування діяльності суб'єктів сільськогосподарської діяльності є предметом дослідження багатьох науковців, таких як О.В. Манжура, Ю.О. Лупенко, Л.Д. Тулуш, О.С. Чанхі, Н.О. Мосійчук, Т.В. Мединська та інші. Проте зростання ролі глобалізаційних процесів та динамічний розвиток торговельно-економічних зв'язків з європейськими партнерами потребує нових досліджень з метою обґрунтування вибору системи оподаткування для вітчизняних сільськогосподарських підприємств, зокрема

кооперативів, на основі адаптації кращих зарубіжних практик.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження особливостей оподаткування господарської діяльності суб'єктів малого та середнього підприємництва у галузі сільськогосподарства, зокрема кооперативних об'єднань, у країнах Європейського Союзу та інструментів державної підтримки з перспективою використання у вітчизняній практиці.

Виклад основного матеріалу. Сільськогосподарська галузь є важливою складовою частиною національної економіки, формуючи торговельний потенціал країни, забезпечуючи створення робочих місць та перспективи для розвитку сільських територій. Так, за результатами першого півріччя 2018 р. сільськогосподарська продукція становить 20,5% вітчизняних експортних товарів, а 17,7% зайнятого населення країни працює у цій галузі [1].

Однак, зважаючи на наявність значного потенціалу для розвитку сільського господарства (висока частка родючих ґрунтів та земель сільськогосподарського призначення), є фактори, які стримують розвиток, такі як діюча система оподаткування. За результатами дослідження, проведеного Інститутом економічних досліджень у першому кварталі 2018 р., 31% серед опитаних представників малого та середнього бізнесу визначили перешкодою у їх розвитку високий рівень оподаткування та податкового адміністрування [2].

Малі та середні бізнес-структури, які є основою для розвитку сільськогосподарської галузі, за умови провадження уніфікованої податкової політики виявилися не завжди здатними виграти у конкурентній боротьбі з великими підприємствами [3, с. 8]. Дієвим механізмом забезпечення конкурентних позицій малих та середніх вітчизняних сільгоспвиробників є розвиток кооперації, що дасть змогу досягти скорочення потреби у залученні посередників під час транспортування та реалізації продукції; спільного використання виробничої інфраструктури з метою зменшення собівартості продукції та інших витрат; підвищення зайнятості населення; впровадження нових технологій; здійснення оновлення та модернізації обладнання; раціонального використання ресурсів.

Зважаючи на суттєвий внесок особистих селянських та фермерських господарств у виробництво сільськогосподарської продукції, держава має сприяти процесу розвитку

кооперації. В умовах сьогодення кооперація – це здатність виробників отримувати прибутки не лише безпосередньо від виробництва сільськогосподарської продукції, але й від наступних етапів руху виготовленої ними продукції; бути учасниками великомасштабного підприємництва; користуватися послугами висококваліфікованих управлінців; розподіляти ризики; здійснювати контроль над каналами збуту готової продукції та матеріально-технічного постачання; впливати на зниження цін завдяки формуванню великих партій продукції та використанню сучасних маркетингових технологій; бути рівноправними учасниками конкурентного ринкового середовища. Водночас, зважаючи на євроінтеграційний вектор розвитку вітчизняної економіки, потрібно враховувати і прогресивний зарубіжний досвід ведення кооперативного господарювання [4].

Відповідно до вітчизняного законодавства, сільськогосподарська кооперація в Україні здійснюється у формі традиційних виробничих та обслуговуючих кооперативів [5]. У країнах ЄС за видом здійснюваної діяльності кооперативи поділяються на дві групи: перші здійснюють заготівлю, переробку та збут сільськогосподарської продукції, другі займаються оптовою закупівлею основних засобів з їх подальшим наданням у господарське користування своїх членів [6, с. 16].

Серед європейських країн збутові кооперативи зустрічаються рідко, на відміну від переробних, які здійснюють обробку та пакування сільськогосподарської продукції, отриманої від товаровиробників. Вони займають суттєву частку на аграрному ринку, зокрема 90% ринку товарного молока, масла, сиру (зокрема, на експорт) Данії, 80% ринку м'ясо-молочної продукції країн Скандинавії та Фінляндії [4].

У Франції завдяки функціонуванню переробно-збутових кооперативів забезпечується 60% збуту сільськогосподарської продукції, зокрема: 67–70% зерна, близько 65% свинини, понад 50% молока. Близько 40–45% загального обсягу продукції харчової промисловості Франції генерують переробні кооперативи [7]. Тобто це вказує на високу ефективність виробничого процесу, за якого зменшуються супутні витрати завдяки мінімізації ланцюгів (учасників) виробничого процесу та максимізується додана вартість готової продукції.

Подібною є ситуація і у Швеції, в якій через збутові сільськогосподарські кооперативи

реалізується понад 90% виготовленої в агропромисловому комплексі продукції. Кооперативні підприємства виготовляють понад половину продукції харчової промисловості, зокрема всю продукцію молокопереробної промисловості, понад 50% м'ясної та борошномельної галузей. Сільськогосподарська кооперація здійснюється значною мірою у сферах виробничого постачання, сільськогосподарського виробництва, зберігання продукції та об'єднує 13 національних галузевих кооперативних формувань. Відповідна система очолюється Шведським сільськогосподарським союзом, який координує співпрацю учасників союзу, здійснює представництво та захист їх інтересів [8, с. 15].

У Нідерландах більше половини реалізованої сільськогосподарської продукції припадає на переробно-збутові кооперативи, для окремих товарних груп їх питома вага є значно вищою, зокрема: 95 % для фруктів, 90 % – вовни, 85 % – сиру, 80% – молока, 65% – цукру [6, с. 17].

Насичення продовольчих ринків та, як наслідок, загострення конкуренції змушує сільськогосподарські кооперативи вдосконалювати виробничі технології та здійснювати глибоку переробку використовуваної сировини з використанням безвідходних технологій. Зокрема, у Данії, окрім великих м'ясокомбінатів, кооперативи формуються на базі малих підприємств з переробки відходів тваринництва (крові, вовни, кісток тощо), забезпечуючи п'яту частину їх загального обсягу виробництва.

Важлива роль кооперацій полягає і у забезпеченні техніко-технологічної підтримки виробничого процесу. Кооперативні об'єднання Фінляндії забезпечують їх учасників необхідними умовами виробництва, кредитування, застосування досягнень науково-технічного прогресу у процесі господарювання, постачаючи до 50% добрив, близько 65% кормів та 40% техніки. Кооперація сприяє комп'ютеризації та автоматизації аграрного виробництва [9].

Обслуговуючі кооперативи Швеції та Фінляндії надають у користування сільськогосподарським виробникам близько 60% засобів виробництва. Значний рівень технічної підтримки аграріїв характерний і для Франції та Німеччини, де завдяки кооперативам забезпечується близько половини поставок добрив та кормів. У Франції на кооперацію фермерів припадає понад 65% поставок насіння зернових, 33% і 12% кормозбиральної та орної техніки відповідно [6, с. 17].

Особливістю кооперативного руху Німеччини є поєднання кредитної та сільськогосподарської кооперації. Діяльність більш як 700 кооперативних банків пов'язана з матеріально-технічним забезпеченням та маркетинговою підтримкою сільськогосподарських виробників, забезпечуючи понад 75% відповідних послуг усіх кооператорів Німеччини. Кооперація забезпечує потреби фермерів на 36% у машинах та обладнанні, на 44% у пальному. Частка кооперативних об'єднань у реалізації молока становить 85%, зерна – більше половини, овочів – близько 45%, свинини, яловичини та фруктів – 30%. Водночас із метою підтримки розвитку кооперації протягом перших п'яти років діяльності кооперативів їм надається державна фінансова допомога, що зменшується щороку від 3% до 1%. Загальний щорічний обсяг субсидій не може перевищувати відповідно 60% та 20% адміністративно-управлінських витрат та має становити до 25% витрат на капіталовкладення кооперативу [10].

Відповідно до законодавства європейських країн, податкове регулювання господарської діяльності сільськогосподарських кооперативів передбачає використання спеціальних режимів оподаткування, надання пільгового кредитування та оподаткування згідно з певними програмами. Водночас аналіз закордонного кооперативного законодавства вказує на відсутність уніфікованого бачення щодо особливостей оподаткування сільськогосподарських кооперативів [4; 11].

Відповідно до рівня податкового стимулювання, європейські системи оподаткування можна розділити на три групи [4]. До першої групи належать країни, в яких кооперативи оподатковуються на загальній системі, не застосовуючи особливого режиму оподаткування (Ірландія, Австрія, Швеція, Фінляндія). При цьому пільгова система оподаткування Швеції, Фінляндії та Ірландії є найкращою в Європі [11; 12, с. 100].

Друга група об'єднує країни, особливістю фіскальної політики яких є пільгове оподаткування доходів учасників кооперативу, отриманих у вигляді дивідендів після розподілу результатів господарювання кооперативу (Німеччина, Данія, Нідерланди, Великобританія, Бельгія). Так, у Бельгії дивіденди учасників кооперативів оподатковуються за ставкою 40%, якщо вони перевищують визначений законом розмір.

Для Нідерландів, які досягли значного успіху на світовому ринку, пріоритетними

завданнями у розвитку сільського господарства є впровадження інновацій, забезпечення сталого розвитку, вдосконалення умов утримання худоби, використання відновлюваних джерел енергії. Однією з форм субсидіювання малих та середніх фермерських господарств є державне гарантування частини позики. Кошти надаються на чітко визначені цілі, зокрема оптимізацію виробництва; покращенням умов утримання худоби; господарську діяльність, яка виключає використання хімікатів та пестицидів. З метою забезпечення конкурентоздатності даних екотоварів, уряд заключає договори із супермаркетами та Федерацією агропромисловості і тепличного виробництва стосовно підтримання та збільшення дистрибуції цієї продукції. Окрема підтримка надається на наукові дослідження у сфері використання біомаси як палива [13].

Разом тим, податковим законодавством зазначених країн також передбачене пільгове оподаткування сільськогосподарських суб'єктів малого підприємництва. Для стимулювання підвищення ефективності виробництва та технічного вдосконалення німецьких товаровиробників значні податкові преференції надаються з приводу прискореної амортизації. Так, сільськогосподарські підприємства протягом першого року мають змогу списати до 50% вартості обладнання, а протягом наступних 3 років – до 80% [14].

На території країн третьої групи діють спеціальні податкові режими сплати кооперативного податку (Італія, Франція, Іспанія, Греція, Польща, Португалія, Швейцарія). Так, підтримка господарювання польських кооперативів з боку держави реалізується за допомогою: пільгових умов одержання інвестиційного кредиту; гарантування кредитування Агентством з реструктуризації та модернізації сільського господарства; звільнення від оподаткування діяльності з модернізації обладнання, котре перебуває у володінні понад 5 років; надання субсидій у відсотках від обсягу товарообороту (величина відсотка варіюється залежно від року діяльності кооперативу та величини його річного обороту) [6, с. 17].

Сільськогосподарські кооперативи Франції звільнені від податку з прибутку, оскільки учасники кооперативу не можуть отримувати додаткову вигоду від використання власного

капіталу, вкладеного у кооператив. Незважаючи на те, що кооператив може здійснювати діяльність лише зі своїми членами, законодавство дозволяє проводити операції з третіми особами в обсязі до 20% обороту, що підлягає загальним умовам оподаткування податком на прибуток. Непрямі податки, зокрема ПДВ, сплачуються на загальних умовах оподаткування [15].

Висновки. Узагальнивши досвід розвинутих європейських країн, варто виділити наступні основні переваги об'єднання малих та середніх сільськогосподарських виробників у кооперативи:

- група (союз) виробників має змогу закуповувати великі обсяги товарів і послуг та збувати значні обсяги продукції, впливаючи на величину цін як закупівлі, так і реалізації виготовленої продукції переробним підприємствам;

- оптова закупівля сировини та збут продукції, уніфіковане ведення бухгалтерського обліку, підвищує рентабельність виробництва завдяки зменшенню постійних витрат;

- можливість обміну досвідом та навичками між фермерськими господарствами стосовно ефективності здійснення сільськогосподарської діяльності;

- учасники кооперативу мають змогу збільшувати обсяг виробництва за рахунок отриманих кредитів, можливості використання виробничих засобів, орендованих у інших учасників;

- учасники кооперативу мають змогу отримувати матеріально-технічну та організаційно-інформаційну підтримку (професійні тренінги; технічну модернізацію; сертифікацію продукції; маркетингову, економічну та юридичну підтримку тощо).

Зважаючи на важливу роль сільськогосподарської кооперації у розвитку сільської місцевості, формуванні робочих місць, підвищенні добробуту сільських мешканців, зростанні експорту сільськогосподарської продукції, необхідним завданням постає невідкладне проведення моніторингу та узгодження вітчизняного податкового законодавства в межах євроінтеграційного розвитку сільськогосподарської кооперації; регламентація фінансово-бюджетної ідентифікації інструментів децентралізованого стимулювання розвитку сільськогосподарських кооперативів.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Економічна діяльність, Економічна статистика / Державна служба статистики України. Київ, 2018. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 07.10.2018).
2. Квартальний моніторинг перешкод у розвитку МСП, інформаційний бюлетень Інституту економічних досліджень та політичних консультацій. 2018. № 9. URL: http://www.ier.com.ua/ua/sme_development/Newsletters_LEV?pid=5965 (дата звернення 09.10.2018).
3. Лупенко Ю.О., Тулуш Л.Д. Оподаткування сільського господарства в умовах трансформації спеціальних податкових режимів. Економіка АПК. 2016. № 1. С. 5–17.
4. Чан-хі О.С., Мосійчук Н.О. Європейська практика оподаткування сільськогосподарських кооперативів: досвід для України. Ефективна економіка. 2016. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5241> (дата звернення 09.10.2018).
5. Про сільськогосподарську кооперацію: Закон України від 19 січня 2013 р. № 5495-VI. Відомості Верховної Ради України. 1997. № 39. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/469/97-%D0%B2%D1%80>
6. Манжура О. В. Аграрна кооперація: досвід Європейського союзу для України. Управління розвитком. 2015. № 1(179). С. 15–20.
7. Voinea A. French agricultural co-operatives pledge to increase organic products. Co-operative News. 21.07.2017. URL: <https://www.thenews.coop/120559/sector/french-agricultural-co-operatives-pledge-increase-organic-products/> (дата звернення 10.10.2018).
8. Чан-хі О. С., Мосійчук Н. О. Сільськогосподарська кооперація: зарубіжний досвід для України. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія : Економічні науки. 2017. № 2. С. 13–18.
9. Досвід Канади та країн ЄС у сфері політики з підтримки розвитку сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів, Аналітичне дослідження. 2011. URL: http://agroconf.org/sites/default/files/dosvid-kanady-es-polityku-pidtrymky-sh-obslugovujuchy-kooperatyviv1_0.pdf (дата звернення 10.10.2018).
10. International experiences and success stories of cooperatives, Conference. Tartu, Deutscher Raiffeisenverband e.v. 17th November 2017. URL: <http://yhistegevus.emu.ee/wp-content/uploads/2017/11/Cooperation-experiences-and-challenges-in-Germany-Guido-Seedler-17.11.2017.pdf> (дата звернення 10.10.2018).
11. Мединська Т.В. Податкове стимулювання діяльності сільськогосподарських кооперативів зарубіжних країн: досвід для України. Вісник Львівської комерційної академії. 2013. Вип. 40. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2013_40_13 (дата звернення 11.10.2018).
12. Гордієнко М.С. Зарубіжний досвід підтримки розвитку сільськогосподарської обслуговуючої кооперації в контексті регіонального економічного розвитку. Вісник аграрної науки Причорномор'я. 2013. Вип. 3. С. 97–105.
13. Голобородько Т.В. Оподаткування сільськогосподарської діяльності в Україні та в зарубіжних країнах: дослідження впливу на цінову політику. Ефективна економіка. 2017. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua> (дата звернення 11.10.2018).
14. Свищук А.С. Зарубіжний досвід податкового регулювання економіки. Економічний вісник університету. 2014. Вип. 23(1). URL: <http://oaji.net/articles/2016/1900-1469365161.pdf> (дата звернення 11.10.2018).
15. Agarwal B., Bruno D. Group farming in France: Why are some regions more conducive to cooperation than others? GDI Working Paper 2017-013. Manchester: The University of Manchester. 2017. URL: http://hummedia.manchester.ac.uk/institutes/gdi/publications/workingpapers/GDI/GDI_WP2017013_Agarwal_Dorin.pdf (дата звернення 11.10.2018).

REFERENCES:

1. Ekonomichna diialnist, Ekonomichna statystyka: stat. zb. / Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy. Kyiv, 2018. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
2. Kvartalnyi monitorynh pereshkod u rozvytku MSP, informatsiyni biuletyn Instytutu ekonomichnykh doslidzhen ta politychnykh konsultatsii. 2018. № 9. URL: http://www.ier.com.ua/ua/sme_development/Newsletters_LEV?pid=5965.
3. Lupenko Yu. O., Tulush L. D. (2016). Opodatkuvannia silskoho gospodarstva v umovakh transformatsii spetsialnykh podatkovykh rezhymiv. [Taxation of agriculture in the context of the transformation of special tax models]. Ekonomika APK, № 1, pp. 5-17.
4. Chan-khi, O.S. and Mosiichuk, N.O. (2016). Yevropeiska praktyka opodatkuvannia silskohospodarskykh kooperatyviv: dosvid dlia Ukrainy. [European practice of taxation of agricultural cooperatives: experience for Ukraine]. Efektyvna ekonomika, vol. 11, URL: <http://www.economy.nayka.com.ua>.
5. Zakon Ukrainy № 5495-VI (1997) Pro silskohospodarsku kooperatsiiu [About agricultural co-operation]. Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy, № 39. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/469/97-%D0%B2%D1%80> (accessed 08.10.2018).

6. Manzhura O.V. (2015). Ahrarna kooperatsiia: dosvid Yevropeiskoho soiuzu dlia Ukrainy. [Agro cooperation: experience of the European Union for Ukraine]. Upravlinnia rozvytkom, vol. 1(179), pp. 15–20.

7. Voinea A. (2017). French agricultural co-operatives pledge to increase organic products. Co-operative News. URL: <https://www.thenews.coop/120559/sector/french-agricultural-co-operatives-pledge-increase-organic-products/>.

8. Chan-khi O. S., Mosiichuk N. O. (2017). Silskohospodarska kooperatsiia: zarubizhnyi dosvid dlia Ukrainy. [Agricultural co-operation: foreign experience for Ukraine]. Mizhnarodnyi naukovi zhurnal "Internauka". Seriya : Ekonomichni nauky, № 2, pp. 13-18.

9. Ministry of Agrarian Policy and Food of Ukraine; Canadian International Development Agency (CIDA) (2011), Experience in Canada and the EU in the field to support the development of agricultural service cooperatives policy. URL: http://agroconf.org/sites/default/files/dosvid-kanady-es-polityky-pidtrymky-sh-obslugovujuchy-kooperatyviv1_0.pdf.

15. Agarwal B., Bruno D. (2017). Group farming in France: Why are some regions more conducive to cooperation than others? GDI Working Paper 2017-013. Manchester: The University of Manchester. URL: http://hummedia.manchester.ac.uk/institutes/gdi/publications/workingpapers/GDI/GDI_WP2017013_Agarwal_Dorin.pdf.

Features of taxation of small agricultural entrepreneurs: European experience

Nosan N.S.

Senior Lecturer at Department of Chair of Economics and Business,
Cherkasy State Technological University

The current economic and political situation in Ukraine requires the structural changes and creating the necessary conditions for market reforms. One of the most important indicators of a market economy is efficient operation of small and medium entrepreneurship, ensuring through the implementation of consistent tax policy. Taking into account the strengthening of economic relations between Ukraine and the European Union, detailed study of European fiscal policy peculiarities in agriculture and gradual adaptation of this norms into domestic tax legislation to the requirements of the European Union becomes particularly relevant for developing new markets and increasing the competitive advantages of domestic products.

The article researches the peculiarities of taxation of agricultural cooperatives in the European Union countries. Two groups of countries according to the type of activity carried out in agricultural cooperatives are distinguished and characterized.

There are defined the features of tax systems and state support of small and medium business in different European countries. To solve the problems on domestic level, the author distinguished the following main advantages of the association of small and medium-sized agricultural producers in cooperatives, such as: the group of producers has an opportunity to influence the price both the purchase and sale of manufactured products of processing enterprises; wholesale purchase of raw materials, unified accounting increases the profitability of production due to the reduction of fixed costs; members of the cooperative have the opportunity to increase the volume of production at the expense of received loans, the possibility of using production facilities leased from other participants. The proposed measures should contribute for reducing the number of unprofitable small and medium agricultural enterprises, raising the level of interest in the conduct of their businesses, increasing employment and improve the business environment in Ukraine.