

# ЄДИНА КОМПЛЕКСНА СТРАТЕГІЯ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ТА СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ НА 2015–2020 РОКИ: ОЦІНКА ДОРОГОВКАЗІВ ПОДАТКОВОГО РЕФОРМУВАННЯ

## CONCERTED AND COMPREHENSIVE STRATEGY FOR AGRICULTURE AND RURAL TERRITORIES DEVELOPMENT FOR 2015 – 2020: TAX REFORM POINTERS' EVALUATION



**Андрій ЗАБЛОВСЬКИЙ**,  
кандидат історичних наук,  
керівник Секретаріату  
Ради підприємців при Кабінеті  
Міністрів України, Київ

**Andriy ZABLOVSKIY**,  
Candidate of Historical Sciences,  
Head of the Secretariat of the Council  
of Entrepreneur of the the Cabinet of  
the Ministers of Ukraine, Kyiv

**Сергій ПЕТРУХА**,  
директор Інституту післядипломної  
освіти Державної навчально-наукової  
установи «Академія фінансового  
управління» Міністерства фінансів  
України, Київ

**Serhiy PETRUKHA**,  
Director of the Postgraduate  
Institute of the Academy of Financial  
Management of the Ministry  
of Finance of Ukraine, Kyiv



**Наталія НАЗУКОВА**,  
Інститут економіки та прогнозування  
Національної академії наук України, Київ



**Nataliya NAZUKOVA**,  
Institute for Economics and Forecasting,  
National Academy of Sciences of Ukraine, Kyiv

Дотримання вектору економічного зростання, який задекларований у Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», схваленій Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015 (далі – Стратегія), передбачає здійснення реформ у ряді секторів економіки, національних ринків, механізмів реалізації державної політики, зокрема механізму податкового регулювання, а також виконання завдань економічного й соціального розвитку шляхом розробки та практичної імплементації державних цільових програм. Реалізація реформ та програм, які передбачені Стратегією, на практиці означає узгоджену, ґрунтовну, всеохоплюючу, аналітико-практичну та теоретико-методологічну роботу фахівців фінансової, грошово-кредитної, фіскальної, юридичної, облікової та інших сфер, вузькопрофільних експертів і організацій, представників бізнесу та громадськості, а також міжнародних експертів.

Про досягнення цілей, визначених Стратегією, звітують профільні міністерства та відомства, окремо створено Національну раду реформ (далі – НРР), що складається з цільових команд реформ, яких виокремлено вісім, серед яких і команда з податкової реформи, що підтверджує пріоритетне значення податкового реформування в Україні. Основними документами, в яких прописано напрями податкового реформування, є Коаліційна угода [1] та Програма діяльності Кабінету Міністрів України [2]. Водночас для окремих галузей, а також для регіонів прийнято профільні стратегії та програми діяльності, в яких, у тому числі, йдеться про зміни до системи оподаткування: Концепція Загальнодержавної цільової економічної програми розвитку промисловості на період до 2020 року (далі – Концепція) [3], Державна стратегія регіонального розвитку на період до 2020 року [4], Єдина комплексна стратегія розвитку сільського господарства та сільських територій на 2015–2020 роки [5] (далі – Агростратегія).

*Specialized policies and programs of activities were accepted for certain sectors, as well as for the regions, in particular we are talking about changes in the tax system declared in the Concept of national economic program of industry development for the period up to 2020, and in the State regional development strategy for*

*the period up to 2020, as well as in the concerted and comprehensive strategy for agriculture and rural development for 2015–2020 (hereinafter – Agrostrategy).*

Робота, яка проводиться в рамках виконання галузевих та регіональної стратегій розвитку, повинна бути узгодженою, тобто відповідати й підкріплювати роботу в цільових командах НРР. Нагадаємо, що 30.04.2015 року на базі робочої групи №6 при Мінагрополітики, що працює над напрямком «Державна підтримка та оподаткування у сфері сільського господарства» з розробки Агростратегії та підготовлених нею документів відбулась зустріч із радою податкових реформ НРР, яка була присвячена підготовці реформи оподаткування та державної підтримки аграрного сектору національної економіки, що дає інституційно-прикладну можливість створення виважених дороговказів податкового реформування агрогалузі.

Оподаткуванню промислових та сільськогосподарських (далі – с/г) підприємств, які й на сьогодні залишились національними «драйверами» економічного зростання, приділено значну увагу у профільних програмах. Щодо реформування промисловості, то в Концепції запропоновано можливі варіанти реалізації державного впливу на промисловість: перший варіант передбачає практично відсутність впливу органів державної влади на промислове виробництво в країні; другий – модернізацію промислового виробництва на базі імпортих науково-технічних досягнень, які майже не використовуються на світовому ринку як інноваційний продукт; третій, оптимальний варіант, полягає в реалізації державної політики структурно-технологічних перетворень промисловості на середньо- і високотехнологічні виробництва шляхом збільшення частки вітчизняних розробок на основі поєднання інноваційної та промислової політики. Результати роботи фахівців, спрямованої на визначення найбільш ефективного варіанту державного втручання в промисловість, на даний час не оприлюднено. Натомість матеріали на основі діяльності робочих груп в рамках Агростратегії оприлюднено на офіційному веб-сайті Мінагрополітики [6], що дозволяє проєкспертувати запропоновані зміни до системи оподаткування с/г підприємств та сформулювати точково-суб'єктивні

висновки щодо ефективності запропонованих дороговказів у контексті чинних норм у програмно-стратегічних документах Президента України, уряду та коаліції депутатських фракцій у Верховній Раді.

**Materials worked out by the working groups within Agrostrategy are published on the official website of Ministry of Agricultural Policy and Food. This allows to expertize the proposed changes concerning the system of agricultural enterprises taxation and make point-counter subjective conclusions about the effectiveness of the proposed indicators in the context of existing rules in the program and strategic documents.**

Питанням оподаткування традиційно приділяється багато уваги як зарубіжними, так і вітчизняними вченими. Наукові розробки Т.Єфименко [7], А.Соколовської [8], О.Соскіна [9], Л.Шаблістої [10], А.Крисоватого [11] та ін. становили інтерес для цього дослідження в частині розглянутих у них загальних теоретичних концепцій та траєкторно-сценарного податкового реформування в окремих галузях національної економіки, зокрема й у її аграрному секторі. А праці класиків Дж. М. Кейнса, Ф.Кена та ін., а також ряду українських вчених-аграрників, серед яких Л.Тулуш [12], Д.Полозенко [13], О.Бородіна [14] та ін., – у частині регуляторного впливу податкової політики на трансформаційно-структурні зрушення в аграрній галузі. Водночас, зважаючи на швидкі зміни макроекономічних індикаторів економічних процесів, перетворень, що тривають в аграрній галузі, зокрема передбачених Агростратегією, лівова частка методологічних та при-

*У статті здійснено критичне діагностування концептуальних напрямів реформування податкової системи для сільськогосподарських товаровиробників, запропонованої підгрупою 6.1 «Оподаткування» групи №6 «Державна підтримка та оподаткування у сфері сільського господарства» з розробки проекту Єдиної комплексної стратегії розвитку сільського господарства та сільських територій на 2015–2020 роки, ініційованого Мінагрополітики в рамках виконання стратегічних документів вищого рівня, зокрема в частині задекларованої Президентом України реформи сільського господарства та рибальства в Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020». Експертування відбувалось у контексті вірогідності досягнення підгрупою 6.1 «Оподаткування» стратегічної мети – розробити просту, раціональну та справедливую систему оподаткування, яка гарантуватиме низький рівень адміністративного тиску і дозволить місцевим виробникам ефективно конкурувати на внутрішньому та зовнішніх ринках відповідно до угоди СОТ. Також проведено оцінку відповідності пропонованих дороговказів податкового реформування прийнятим Україною в рамках підписання Меморандуму з МВФ зобов'язанням щодо скасування з 2016 року спеціального режиму оподаткування ПДВ агровиробників.*

*The authors of the article have carried out a critical review of the tax system's reforming conceptual directions for agricultural producers proposed by the subgroup 6.1 "Taxation" of group number 6 "State support and taxation of agriculture". The group is working on the draft of the concerted and comprehensive strategy for agriculture and rural development for 2015–2020, initiated by the Ministry of Agrarian Policy as part of the high level strategic documents, in particular in terms of the reform of agriculture and fisheries declared by the President of Ukraine in the Strategy for sustainable development "Ukraine – 2020". The authors' analysis is contained in the subgroup's 6.1 "Taxation" strategic goal achieving: to develop a simple, rational and fair system of taxation which ensures a low level of administrative burden and enables local producers to compete effectively in the domestic and foreign markets, and is in line with the WTO agreement. The article performs the author's assessment of the conformity of the proposed reforming pointers to the commitments adopted by Ukraine in the Memorandum, signed with IMF about the special regime of agricultural producers' VAT taxation abolition in 2016.*

кладних питань вимагають проведення додаткових наукових досліджень.

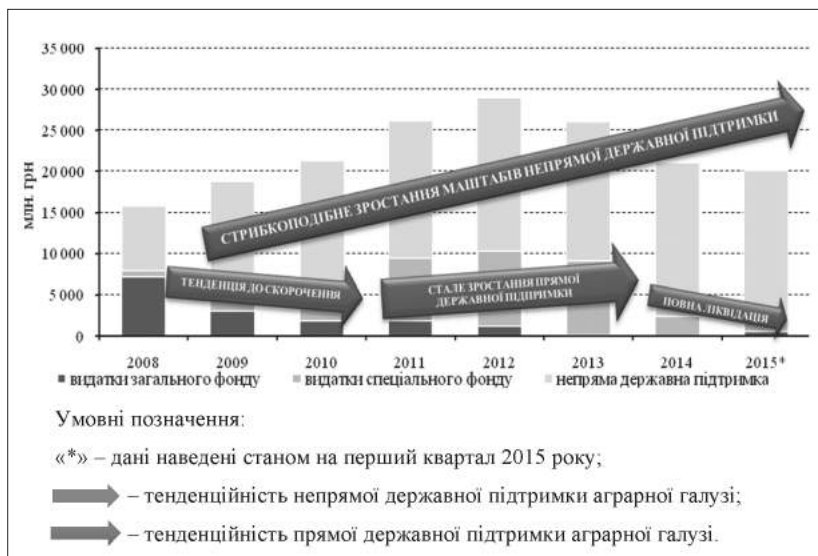
**Метою статті** є критичне діагностування пропозицій, сформованих підгрупою 6.1 «Оподаткування» робочої групи №6 «Державна підтримка та оподаткування у сфері сільського господарства» з розробки дороговказів податкового реформування, передбачених проектом Агростратегії.

Аграрна галузь у 2014 році залишалась чи не єдиною галуззю, якій вдалося зберегти відносно позитивну динаміку економічного зростання, забезпечивши додатний рівень сальдованого результату як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках. Так, саме експорт агропродукції, за даними [15; 16], сформував майже 31% всієї експортної виручки країни, забезпечивши позитивне зовнішньоторговельне сальдо в обсязі понад 10,6 млрд. дол. США. І це на тлі скорочення прямої фінансово-бюджетної підтримки галузі (рис. 1). Тому непряма державна підтримка залишилась чи не єдиним механізмом державного стимулюючого впливу на розвиток аграрної галузі.

Непряма державна підтримка формується переважно за рахунок механізму спеціального режиму оподаткування ПДВ, який став предметом обговорення в Комітеті Верховної Ради України з питань аграрної політики та земельних відносин 17.06.2015 року [17]. У резолюції Комітету червоною ниткою проходить аксіома про недопущення скасування спеціального режиму ПДВ для с/г виробників з 01.01.2016 року, посилюючись на пункт 2.1 розділу 11 «Реформи сільського господарства» Коаліційної угоди депутатських фракцій «Європейська Україна». Одностайні з Комітетом і учасники V Всеукраїнського аграрного форуму, що відбувся 09.07.2015 року в місті Києві [18] за участі Міністра Мінагрополітики України Олексія Павленка, народних депутатів України (Леонід Козаченко, Олександр Бакуменко та ін.), а також представників провідних інститутів громадянського суспільства в аграрній сфері.

Виходячи з того, що фінансово-бюджетна підтримка аграрної галузі має ряд історично сформованих диспаратетів (див. рис. 1), Мінагрополітики для проведення всеохоплюючого процесу консультацій із зацікавленими сторонами, зокрема представниками громадянського суспільства, бізнесу, а також донорами, під час розробки проекту Агростратегії сформувало робочу групу «Державна підтримка та оподаткування у сфері сільського господарства» з окремих підгруп – 6.1 «Оподаткування» та 6.2 «Оцінка ефективності системи державної підтримки та її спрощення», що теоретично повинно було створити фундаментальні умови для нівелювання вищевказаного диспаратету та водночас забезпечити релевантною інформацією Раду з питань розробки проекту Агростратегії щодо трансформації механізму державної підтримки галузі у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективі

Рис. 1. Візуалізація динаміки обсягів фінансово-бюджетної підтримки аграрного сектору економіки України



Джерело: побудовано авторами на підставі даних [15; 16].

Рис. 2. Візуалізація циклічно-документального забезпечення розробки дороговказів податкового реформування в Агростратегії



Джерело: побудовано авторами на підставі даних Мінагрополітики [6].

вах (після 2020 року). Документ, який вийшов структурно в розрізі циклово-документальних елементів, представлено на **рис. 2**.

*In order to conduct a comprehensive consultation process with concerned parties, including representatives of civil society, business and donors the Ministry of Agriculture formed working group «State support and taxation of agriculture» with individual subgroups – 6.1 «Taxation» and 6.2 «Evaluating the effectiveness of the state support system and it's facilitation» engaged in drafting Agrostrategy.*

Наведений на офіційному веб-сайті Мінагрополітики [6] базовий матеріал робочої групи 6.1 «Оподаткування» виглядає як зміст певного бізнес-путівника, в якому представлено концептуальні засади законодавчого регулювання сфери оподаткування аграрного сектору економіки України, а не компонент Агростратегії розвитку сільського господарства – програмно-рамкового документу, що визначає напрями реформування системи податкового регулювання розвитку сільського господарства в середньо- та довгостроковій перспективах. Так, підрозділ 1.1 «Загальна оцінка, стан справ» містить лише опис законодавчих норм стосовно оподаткування с/г товаровиробників. Натомість у даному підрозділі варто було б навести аналітичну оцінку ефективності нинішньої практики оподаткування в аграрному секторі економіки з виокремленням індикаторів оцінювання податкового навантаження та значення податкового механізму в державній фінансово-бюджетній підтримці розвитку галузі, окреслення наявних недоліків механізмів справляння та адміністрування податків у сфері агровиробництва.

Водночас за результатами експертування до укрупнених фронтальних зауважень варто віднести наявність принципових неточностей і концептуально-засадничих помилок при характеристиці чинної системи оподаткування с/г виробників:

*In the result of expertise, to the enlarged front objections should be included the principle inaccuracies and major conceptual faults made in the characterization of the current system of agricultural producers taxation.*

1. З приводу єдиного податку (4 група чинної податкової класифікації) зазначається: «Дана система оподаткування дозволяє розраховувати та сплачувати прями податки с/г виробникам шляхом застосування ставки податку до нормативної вартості землі станом на початок року, що знаходиться у власності/оренді с/г виробника. Платники четвертої групи спрощеної системи оподаткування не сплачують податок на прибуток; податок на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення с/г виробництва; податок на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки)

в частині будівель, споруд, призначених для використання безпосередньо для виробництва с/г продукції» [6].

По-перше, базу оподаткування для с/г товаровиробників-платників єдиного податку четвертої групи є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь, тобто єдиний податок четвертої групи (на відміну від перших трьох груп) відноситься до податків на виробництво та імпорт – група D.2 відповідно до рекомендацій Євростату [19, с. 272]. Таким чином, згідно з класифікаційними ознаками Європейської комісії податки на виробництво, до яких належить також і єдиний податок, що сплачується с/г виробниками, класифікуються як непрямі. Хоча дане положення з огляду на чинне національне законодавство є доволі дискусійним та потребує окремого вивчення.

По-друге, ставка єдиного податку застосовується не до нормативної вартості землі станом на початок року (нормативна грошова оцінка землі кожен рік не проводиться), а до нормативної грошової оцінки землі з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного станом на 1 січня базового податкового (звітного) року.

По-третє, крім податку на прибуток підприємств і податку на майно (в частині земельного податку) платники єдиного податку четвертої групи звільнюються також від обов'язку сплати рентної плати за спеціальне використання води (п. 297.1 ст. 297 Податкового кодексу України (далі – ПК). Щодо будівель, споруд, призначених для використання безпосередньо для виробництва с/г продукції, то вони не є об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (згідно з пп. 266.2.2 ст. 266 ПК). Отже, податок на ці об'єкти не сплачують не лише платники єдиного податку четвертої групи.

2. З приводу збору на обов'язкове державне пенсійне страхування. У матеріалах Мінагрополітики [6] зазначається, що у зв'язку зі змінами до ПК, згідно з якими с/г виробники стають платниками єдиного податку четвертої групи, вони повинні сплачувати також збір на обов'язкове державне пенсійне страхування. Об'єктом цього збору є фактичні витрати на виплату й доставку пенсій, призначених відповідно до пунктів «б» – «з» ст. 13 Закону України «Про пенсійне забезпечення» від 05.11.1991 № 1788-XII [20] (зі змінами) до досягнення працівниками пенсійного віку, передбаченого статтею 26 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 № 1058-IV (зі змінами) [21]. Проте в матеріалах не зазначається, що с/г виробники є також платниками Єдиного соціального внеску (далі – ЄСВ). Хоча методологічно ні ЄСВ, ні збір на обов'язкове державне пенсійне страхування не входять до складу податкової системи і при її рамковому описі можуть не розглядатися, проте якщо вже розглядати перший, то треба говорити і про другий – ЄСВ.

3. З приводу акцизного податку. Не зрозуміло, чому при характеристиці чинної системи оподаткування с/г виробників розглядається акцизний податок, адже сільське господарство як вид діяльності не включає в себе виробництво підакцизної продукції, а отже, с/г виробники не є платниками акцизного податку.

4. Аналіз основних викликів/сильних сторін системи оподаткування переобтяжений зайвим матеріалом – визначенням недоліків чинної системи прямих бюджетних дотацій і системи акцизного оподаткування.

5. Матеріали містять надмірну кількість варіантів (16) політики реформування оподаткування с/г виробників без визначення сильних і слабких сторін кожного, що ускладнює вибір найприйнятнішого варіанту.

Окремо хотілося б зупинитися на запропонованих варіантах дороговказів податкового реформування аграрної галузі. Так, до найбільш дискусійних варіантів необхідно віднести:

Варіант 4: «Пропонується вилучити спеціальний режим податку на прибуток для с/г виробників і залишити загальний порядок оподаткування (за вибором: оподаткування податком на прибуток підприємств на загальних підставах або єдиний податок)». Некоректне викладення пропозиції, а саме «вилучити спеціальний режим податку на прибуток» (такого режиму не існує) не дозволяє зрозуміти авторський концепт пропозиції: автори пропонують вилучити податок на прибуток з переліку податків, у рахунок яких сплачується єдиний податок (у такому разі єдиний податок сплачуватиметься в рахунок податку на майно (в частині земельного податку) і рентної плати за спеціальне використання води і поєднуюватиметься з оподаткуванням прибутку на загальних засадах), чи скасувати єдиний податок і сплачувати всі податки, в рахунок яких він сплачується, на загальних засадах? На нашу думку, єдиний податок, що сплачується в рахунок лише двох податків, позбавлений сенсу. Не зрозуміло є і пропозиція сплачувати податки за вибором, адже і нині такий вибір існує: юридична особа чи фізична особа-підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає встановленим вимогам та реєструється платником єдиного податку, або сплачувати податки за загальною системою.

Варіант 5: пропонується залишити спрощену систему оподаткування для с/г виробників. При цьому мінімальна сума податку має відповідати розрахованому спрощеному податку за поточними нормами – не зрозуміло, що значить мінімальна сума єдиного податку? Оскільки с/г виробники сплачують податок на прибуток за ставкою 18% лише при здійсненні розподілу прибутку (виплаті дивідендів, здійсненні інших платежів для розподілу прибутку), однак сума єдиного податку (мінімальна сума податку) зменшує податкове зобов'язання, що підлягає сплаті при розподілі прибутку: 1) якщо отримувачем дивідендів є фізична особа, застосовується ПДФО за ставкою 5%; 2) якщо отримувачем є юридична особа – платник податку на прибуток, то дивіденди звільнюються від оподаткування цим податком; 3) с/г виробник не сплачує авансовий внесок з податку на прибуток при виплаті дивідендів; 4) введення правил трансфертного ціноутворення для операцій з платниками єдиного податку – с/г виробниками (для всіх типів операцій з такими суб'єктами); 5) введення додаткових правил щодо запобігання ухиленню від оподаткування при розподіленні прибутку (переміщення прибутку на платників єдиного податку, тощо); 6) підвищення податку на землю до рівня єдиного податку четвертої групи.

Запропонована система оподаткування с/г виробників спрямована на стимулювання до реінвестування прибутку. Проте ці стимули починають спрацьовувати лише тоді, коли сума податку на розподілений прибуток перевищує суму єдиного податку (внаслідок механізму зарахування суми єдиного податку в рахунок платежів з податку на розподілений прибуток). Крім того, слід враховувати, що в разі розподілу прибутку податок має сплачуватися одночасно з виплатою дивідендів зацікавленим особам з метою усунення ризику несплати його в подальшому. Отже, не можна погодитися з пропозицією скасувати авансовий внесок податку на прибуток при виплаті дивідендів.

З метою унеможливлення використання виплати дивідендів фізичним особам замість заробітної плати ставка податку на доходи фізичних осіб для такого доходу має бути на рівні не нижче 15% (для дивідендів за корпоративними правами для всіх видів діяльності, а не лише с/г виробників).

З метою запобігання реалізації схем мінімізації податкових зобов'язань із використанням схем, що включають с/г виробників на єдиному податку, слід розробити запобіжні механізми та правила.

У цілому ж запропонований варіант реформування оподаткування с/г виробників має недостатньо перспектив для його практичного використання. Доцільніше малий і середній сільськогосподарський бізнес залишити на спрощеній системі оподаткування, а великий перевести на загальну систему, трансформували податок на прибуток для всіх видів діяльності в податок на розподілений прибуток.

Існує можливість удосконалити спрощену систему оподаткування (для четвертої групи платників єдиного податку) зі збереженням

критерію визначення с/г підприємства як платника єдиного податку, в якого 75% і більше частка с/г виробництва у випуску продукції та обсяг доходу не перевищує 20 млн. грн.

Зміст функціонування спрощеної системи оподаткування (далі – ССП) полягає в реалізації збалансованої політики щодо податкового навантаження на с/г підприємства відповідно до їх спеціалізації та інтенсивності використання с/г угідь з одночасним збереженням стимулюючої функції оподаткування ССП та включенням до кола платників податку с/г виробників, які не використовують чи мінімально використовують с/г угіддя для здійснення виробництва та переробки сільськогосподарської продукції.

Пропонований порядок оподаткування через механізм єдиного податку спрямований на вирівнювання податкового навантаження і має будуватися на науково обґрунтованих розрахунках з урахуванням суттєвого підвищення нормативної грошової оцінки землі і запровадженні диференційованої єдиної ставки податку для с/г підприємств, окремо для виробників продукції рослинництва, окремо – тваринництва.

Варіант 6: пропонується знизити сукупне навантаження на фонд оплати праці до рівня ставки податку на прибуток (18%), збільшеного на ставку податку при виплаті дивідендів (5%). По-перше, фактично пропонується запровадити спеціальний режим оподаткування фонду оплати праці для с/г виробників, з чим погодитися не можна в принципі. По-друге, пропозиція йде в розріз з чинною редакцією 27 статті Бюджетного кодексу [22], оскільки автори не пропонують компенсаторів для відшкодування втрат бюджету і Пенсійного фонду від запропонованого зниження навантаження на фонд оплати праці.

Варіант 7: пропонується скасувати спеціальний режим ПДВ для с/г виробників і запровадити реверсну систему адміністрування ПДВ. Електронне адміністрування ПДВ (використання ПДВ-рахунків) робить, на нашу думку, недоцільним запровадження механізму зворотного нарахування ПДВ.

Варіант 9: пропонується знизити ставку ПДВ на продукцію харчової промисловості по всьому ланцюгу, починаючи з виробництва продукції рослинництва та/або тваринництва. Реалізацію такого варіанту реформування вважаємо недоцільною, оскільки запровадження зниженої ставки ПДВ для одного або декількох взаємопов'язаних видів агродіяльності, по-перше, збільшить вимоги на бюджетне відшкодування податку у с/г виробників; по-друге, покладе початок боротьби за зниження ставки ПДВ для інших видів економічної діяльності.

Варіант 11: пропонується відшкодувати ПДВ при експорті в обсязі його фактичної сплати до державного бюджету при одночасному збереженні спеціального режиму сплати ПДВ:

а) запровадити 10-відсоткову ставку ПДВ при експорті (для експорту зернових та технічних культур, за винятком сої та рису) посередників при одночасному відшкодуванні ПДВ всім експортерам;

б) відшкодувати 100% с/г виробнику, що самостійно виростив та експортував зерно, а також 50% сформованого податкового кредиту першому посереднику.

Якщо ми розглядаємо в середньо- та довгостроковій перспективі шляхи реформування ПДВ, то обидва ці варіанти не є прийнятними, оскільки вони суперечать вимогам 112 Директиви Ради ЄС «Про спільну систему податку на додану вартість» від 28.11.2006 № 2006/112/ЄС [23], згідно з якою ПДВ при експорті має сплачуватися за «0» ставкою. Крім того, запровадження електронного адміністрування ПДВ створює передумови для виконання вимог вказаної Директиви.

Варіант 12: пропонується в рамках своєчасного відшкодування ПДВ:

а) запровадити автоматичне відшкодування ПДВ для всіх категорій платників за умови запровадження так званих ПДВ-рахунків;

б) запровадити спеціальний фонд для відшкодування ПДВ при Національному банку України, кошти якого мають першочергово спрямовуватись на відшкодування ПДВ, а потім, після покриття всіх зобов'язань з відшкодування, в Державну казначейську службу.

На боротьбу з «податковими ямами» та незаконним відшкодуванням ПДВ спрямоване запровадження Законом України «Про внесення

змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» від 31.07.2014 № 1621-VII [24] електронного адміністрування ПДВ, яким передбачено, що зовнішній адміністратор (банк) здійснює всю процедуру з дебетування та кредитування окремого ПДВ-рахунку в межах, встановлених законом. Але ухвалений Закон викликав критику з боку бізнес-середовища через те, що не забезпечує достатніх гарантій захисту прав платників податків та призводить до «заморожування» значних обігових коштів суб'єктів господарювання, зокрема і с/г виробників. Крім того, залишається невирішеним питання щодо звільнення експорту зернових та технічних культур від ПДВ, що фактично перетворює податок на експортне мито.

Враховуючи необхідність впровадження ПДВ-рахунків, пропонуємо доповнити пропозицію, викладену в п. (а) такими пунктами:

1) впровадження ставки ПДВ 0% на експорт зернових та технічних культур (з одночасним впровадженням ПДВ-рахунків);

2) у разі, якщо ПДВ нараховується за правилом «першої події» (або на дату оплати, або на дату постачання товарів/послуг), платнику ПДВ надається право кожного банківського дня перераховувати зі свого ПДВ-рахунку (при наявності залишку) на свій поточний рахунок кошти в межах сум, раніше перерахованих безпосередньо ним зі свого поточного рахунку на ПДВ-рахунок, у разі, коли операція, для здійснення якої перераховувалися кошти на ПДВ-рахунок, закрита контрагентом;

3) у разі, якщо ПДВ нараховується за так званим касовим методом (на дату оплати товарів/послуг), у платника ПДВ не виникає необхідності здійснювати авансові перерахування коштів з поточного рахунку на ПДВ-рахунок для сплати податку; запропонований метод забезпечить відносно стійку збалансованість вхідних і вихідних податкових потоків та водночас забезпечить прийнятний рівень ліквідності (платоспроможності) с/г виробника.

Таким чином, визначаючи перспективні напрями реформування спрощеної системи оподаткування с/г виробників у короткостроковому періоді, необхідно виходити з того, що вона не повинна принципово відрізнятись від спрощеної системи оподаткування платників, що провадять інші види економічної діяльності. Отже, необхідно надати право користуватися спрощеною системою оподаткування, обліку і звітності лише малим і середнім с/г виробникам. Великі с/г підприємства повинні сплачувати податки на загальних засадах.

***In identifying promising areas of simplified tax system for agricultural producers' reform, in the short term it is necessary to proceed from the fact that it should not be fundamentally different from the simplified taxation system of taxpayers engaged in other economic activities. It is therefore necessary to provide the right to use the simplified system of taxation, accounting and reporting only for small and medium agricultural producers. Large agricultural enterprises have to pay taxes on general grounds.***

При цьому в якості експерименту на територіях депресивного сільськогосподарського розвитку можна запровадити для платників податку на прибуток сплату податку за ставкою 18% лише при розподілі прибутку (тобто трансформувати податок на прибуток у податок на розподілений прибуток).

Визначаючи напрями реформування спеціального режиму оподаткування ПДВ с/г виробників, необхідно керуватися тим, що згідно з Угодою про асоціацію між Україною та ЄС [25] Україна повинна адаптувати своє податкове законодавство, зокрема щодо ПДВ і акцизного податку, до вимог Директив ЄС. Відповідно до цього слід:

1. Запровадити замість спеціального режиму оподаткування ПДВ с/г виробників режим фіксованої ставки, встановивши фіксовану ставку на рівні, достатньому для відшкодування «вхідного» ПДВ. При цьому необхідно враховувати, що основною відмінністю спеціального режиму ПДВ в Україні від режиму фіксованої ставки є те, що останній передбачає встановлення цієї ставки на такому рівні, який достатній лише для відшкодування «вхідного ПДВ». Як зазначається у статті 296 у другій главі 112 Директиви Ради ЄС, «держави-члени можуть застосовувати до фермерів, відповідно до цієї Глави, схему з фіксованою ставкою,

спрямовану на взаємозалік ПДВ, нарахованого на купівлю товарів і послуг, здійснену фермерами на фіксованій ставці» [23].

***To determine the direction of agricultural producers' VAT special regime taxation reform, it is necessary to take into account that, according to the Association Agreement between Ukraine and the EU, Ukraine should adapt tax legislation, in particular VAT and excise tax, to the requirements of the EU Directive. Within this framework, Ukraine should introduce flat-rate VAT scheme with setting the rate that is sufficient to offset «input» VAT instead of the existing special VAT regime for agricultural producers. It should be borne in mind that the main difference between the special VAT-regime in Ukraine from a flat-rate regime is that the latter requires setting of rates at a level that is only sufficient to offset «input VAT». As stated in the Council Directive 2006/112/EC, «Member States may apply to farmers, in accordance with this Chapter, a flat-rate scheme designed to offset the VAT charged on purchases of goods and services made by the flat-rate farmers».***

Слід також взяти до уваги, що згідно з пунктом 1 статті 296 Глави 2 «Спільна схема з фіксованою ставкою для фермерів» 112 Директиви Ради ЄС, фермери у країнах ЄС (згідно з пп. (1) п. 1 ст. 295 «фермер» – будь-який платник податку, що здійснює діяльність у формі сільськогосподарського, лісогосподарського чи рибогосподарського підприємства) можуть сплачувати ПДВ або за звичайною схемою, або за спеціальною схемою, передбаченою Главою 1, або за схемою з фіксованою ставкою. При цьому спеціальна схема, передбачена Главою 1, – це спеціальна схема для малих підприємств, яка включає: спрощені процедури нарахування та справляння (на кшталт схем з фіксованою ставкою), а також звільнення від оподаткування або диференційовані пільги.

2. Скасувати звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання на митній території України зернових та технічних культур, крім їх першого постачання, як таке, що позбавляє експортерів права на бюджетне відшкодування й не відповідає вимогам 112 Директиви Ради ЄС.

***Ukraine should abolish the exemption from VAT treatment of supplies of grains and technical crops in the customs territory of Ukraine, but their first delivery, as the one that deprives exporters the right for reimbursement and does not meet the 112 Council Directive.***

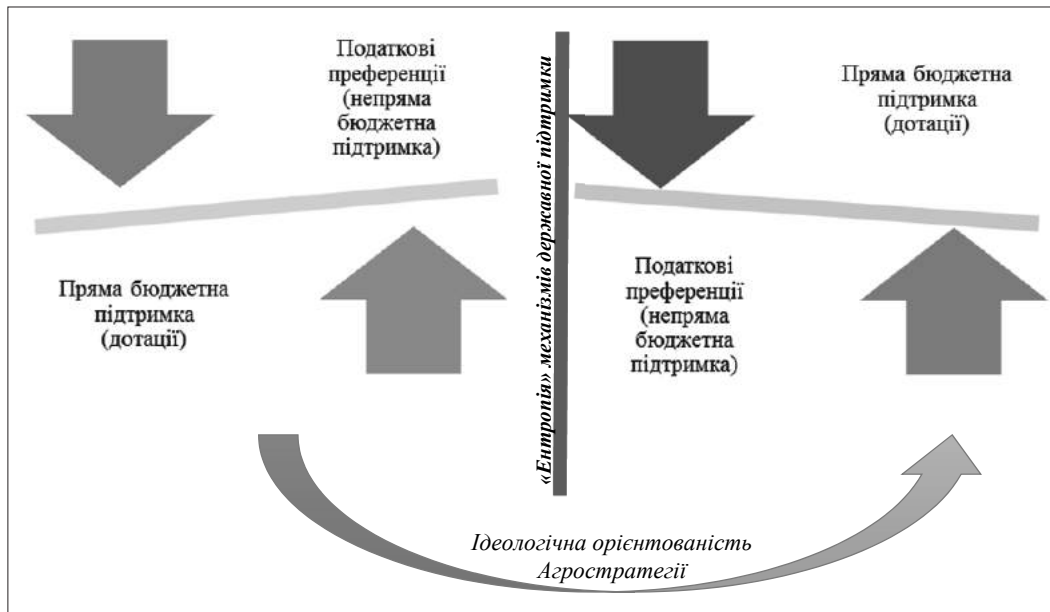
## ВИСНОВКИ

Незважаючи на важливість напрацьованих дороговказів податкового реформування аграрної галузі підгрупою 6.1 робочої групи №6 «Державна підтримка та оподаткування у сфері сільського господарства» існує деяка невпевненість щодо усвідомлення бажаних результатів реформи, тобто який результат у сільському господарстві слід очікувати у середньо- та довгостроковій перспективах (через 5–15 років).

***Despite the importance of agricultural sector taxation reforming pointers worked out by the Subgroup 6.1 of the working group number 6 «State support and taxation of agriculture», there is some uncertainty regarding the desired reform results consciousness, in particular what results can be expected in agriculture in the medium and long-term outlook (over 5–15 years).***

Зокрема, розробники групи 6.1 «Оподаткування» ставлять за мету «розробити просту, раціональну і справедливую систему оподаткування, яка гарантуватиме низький рівень адміністративного тиску і дозволить місцевим виробникам ефективно конкурувати на внутрішньому і зовнішніх ринках відповідно до угоди СОТ». Постає питання, чи має така ж сама раціональна та справедлива система діяти для всієї економіки? Чи повинна бути конкуренція між галузями за найкращі трудові (людські) ресурси? Очевидно, що в довгостроковій перспективі всі галузі економіки повинні мати рівні переваги, однакову систему оподаткування. Таким чином, створювати окрему систему оподаткування та бюджетної підтримки для однієї (нехай і дуже важливої) галузі недоцільно. Мова може йти лише про деякий

Рис. 3. Візуалізація «ентропії» державної підтримки розвитку аграрної галузі



Джерело: побудовано авторами на підставі даних Мінагрополітики [6].

перехідний період, у якому будуть діяти певні послаблення для окремих підгалузей аграрного сектору.

*It is obvious that in the long-term, all economic sectors should have equal privileges, equal taxation. So, the creation of a separate tax system and budget support for one (albeit very important) sphere of activity is inappropriate. This may be only a transitional period in which there are some exemptions for some sub-sectors of the agricultural sector.*

Автори матеріалів до робочої групи 6.2. «Оцінка ефективності системи державної підтримки та її спрощення» ставлять за мету «забезпечити більш ефективну, просту і прозору політику підтримки сільського господарства шляхом оцінки поточної системи і встановлення обмеженого числа простих, цільових та ефективних заходів, спрямованих на досягнення конкретних і добре визначених цілей, які є легкими для впровадження, контролю та оцінки, з тим, щоб якнайкраще використати наявний бюджет підтримки на користь сільськогосподарської галузі в цілому» [26]. Очевидно, що наповнення бюджету суттєво залежить від того, які ресурси отримані за рахунок податків, що повинні збиратися за результатами роботи групи 6.1. Таким чином, необхідно з'ясувати, які саме види підтримки та оподаткування можливі у короткостроковій перспективі при переході до загальної системи оподаткування. Водночас відсутність щільного кореляційного зв'язку між напрацюваннями робочих підгруп 6.1 та 6.2 не вирішує історично складену «ентропію» державної підтримки розвитку аграрної галузі (рис. 3), що не може не викликати занепокоєння.

Аналіз діяльності с/г підприємств показує, що поруч з малими та середніми підприємствами в найближчому майбутньому економічна конкуренція вимагає створення стійких до кризових явищ підприємств, які займаються не тільки вирощуванням, а й «глибокою» переробкою продукції, які здатні виходити на зовнішні ринки, готові просувати власні бренди. Тому для підтримки того чи іншого варіанту податкових змін необхідно зрозуміти, яким має стати сільське господарство через 5, 10 та навіть 20 років. На нашу думку, слід говорити про кластери, ядром яких є потужні акціонерні підприємства, діяльність яких охоплює декілька областей, а збут відбувається як всередині, так і поза країною. Великі агропідприємства не можуть мати ніяких відмінних систем оподаткування від інших галузей національної економіки. Внаслідок цього більш перспективним варіантом реформування аграрної галузі є варіант №2 (запропонований робочою групою 6.1): «Перехід на загальну систему для всіх с/г виробників (прямі та не-

прямі податки) з поверненням відшкодування ПДВ при експорті с/г продукції» [6].

*To support any given tax option it is necessary to understand what will agriculture be like in 5, 10 and even 20 years. In our opinion, one should speak of clusters, the core of which are powerful joint-stock companies, whose activities cover several areas, and which deal within both inside and outside market. Large agro-enterprises must not fall under any tax conditions distinct from other branches of the national economy. As a result, more promising option of reforming the agricultural sector is option number 2 (proposed by the working group 6.1): «The*

*transition to the common system for all agro-manufacturers (direct and indirect taxes), with the return to the VAT reimbursement in case of agricultural products export».*

Всі інші варіанти можна розглядати як проміжні, спрямовані не на трансформаційні зрушення в галузі та створення стійких конкурентних агропідприємств, а лише на підтримку поточного стану – тобто вирішення тактичних проблем галузі.

Водночас робити різкі зміни, які будуть підривати довіру агробізнесу до дій уряду, є недоцільним. Тому варто більш глибоко проаналізувати такий варіант реформи, за якою вносяться зміни до ПК, згідно з яким підприємства, що працюють у сільському господарстві, звільняються від всіх пільг, особливих режимів оподаткування тощо, тобто підприємства сільського господарства у податковій сфері не відрізняються від звичайних. Це положення вступає в дію, наприклад, лише з 01 січня 2018 року (відповідно до чинного ПКУ на цю дату закінчуються гарантовані державою пільги).

Водночас реалізація намірів уряду перевести з 01 січня 2016 року аграрний сектор на загальну систему оподаткування, як це передбачено в проекті Основних напрямків бюджетної політики на 2016 рік, за нашими оцінками, в короткостроковій перспективі може дати поштовх системній кризі, яка призведе до різкого згорання виробництва, особливо в галузі тваринництва – валова продукція с/г підприємств скоротиться на 8%, зайнятість на селі – на 10% і, як наслідок, загостриться соціально-економічна ситуація в сільській місцевості та зростуть витрати бюджету на допомогу з безробіття.

*However, the implementation of the Government's intentions to transfer the agricultural sector to general taxation system from 1 January 2016 as enacted by the Draft budget policy guidelines for 2016, can lead, as we estimate, to the systemic crisis boost in the short term which can result in a forceful closing up of production.*

За попередніми розрахунками економічна та фіскальна доцільність скасування спеціального режиму оподаткування виглядає сумнівно з огляду на примарні перспективи отримання додаткових податкових надходжень від галузі з найнижчим рівнем соціальних стандартів, найдовшим періодом оборотності капіталу та високою залежністю результатів господарської діяльності від природно-кліматичних умов.

*The preanalysis showed that economic and fiscal feasibility of the abolition of special tax regime is questionable according to the bleak perspective of additional tax revenues from the industry with the lowest level of social standards, the longest period of turnover and high dependence of business results on climatic conditions.*

Тому завданням робочої групи №6 «Державна підтримка та оподаткування у сфері сільського господарства» з розробки проекту Агросратегії є вироблення теоретико-методологічних та інструментально-прикладних аргументів для МВФ щодо пошуку шляхів пролонгації терміну дії спеціального режиму оподаткування ПДВ для с/г товаровиробників з одночасним набором компенсаторів втрат с/г виробникам наслідок скасування спеціального режиму ПДВ.

**Therefore, the task of the working group number 6 is to develop theoretical, methodological, and instrumental arguments for IMF concerning the ways of the special VAT regime for agricultural producers prolongation conjoined with a set of losses (as a result of the abolition of the special VAT regime) compensators to agricultural producers.**

Водночас, на наше глибоке переконання, квінтесенцією Агросратегії має стати пошук коротко-, середньо- та довгострокових сценарних підходів до імплементації засадничих положень Спільної аграрної політики країн – членів Європейського Союзу, зважаючи на перспективний динамізм індикативного базису макроекономічних показників та реальних можливостей Державного бюджету України.

### ЛІТЕРАТУРА

1. Коаліційна угода: Угода ВРУ VIII скликання від 21.11.2014 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MUS23590.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MUS23590.html).
2. Про Програму діяльності Кабінету Міністрів України: постанова Верховної Ради України від 11.12.2014 № 26-19 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/26-19>.
3. Концепція Загальнодержавної цільової економічної програми розвитку промисловості на період до 2020 року [Електронний ресурс] / Кабінет Міністрів України – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/603-2013-%D1%80>.
4. Державна стратегія регіонального розвитку на період до 2020 року [Електронний ресурс] / Кабінет Міністрів України – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/KP140385.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP140385.html).
5. Єдина комплексна стратегія розвитку сільського господарства та сільських територій на 2015–2020 роки [Електронний ресурс] / Міністерство аграрної політики та продовольства України – Режим доступу: <http://minagro.gov.ua/themes/garland/pdf/6.1%20Basic%20material%20UKR.pdf>.
6. Базові матеріали. Робоча група №6. 1. Оподаткування [Електронний ресурс] / Міністерство аграрної політики та продовольства України – Режим доступу: <http://minagro.gov.ua/themes/garland/pdf/6.1%20Basic%20material%20UKR.pdf>.
7. Фіменко Т. І. Фіскальна консолідація в контексті антикризового регулювання / Т. І. Фіменко, С. С. Гасанов, В. П. Кудряшов // Фінанси України. – 2013. – № 2. – С. 7–20.
8. Соколовська А. М. Податкова політика в Україні в контексті тенденцій реформування оподаткування у країнах ЄС / А. М. Соколовська, Т. В. Кошук // Фінанси України. – 2012. – № 1. – С. 94–115.
9. Тулуш Л. Д. Удосконалення податкового регулювання сільськогосподарської діяльності / Л. Д. Тулуш // Економіка АПК. – 2013. – № 4 – С. 65–69.
10. Шабліста Л. М. Державне регулювання структурних зрушень в економіці України: автореф. дис. на здобуття наук ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.02.03 / Л. М. Шабліста // НАН України: Ін-т економ. прогнозів. – К., 2003. – 32 с.
11. Соскін О. І. Трансформація податкової системи в контексті формування сучасної економічної моделі України / О. І. Соскін // Економічний часопис-XXI. – 2010. – № 3–4. – С. 7–14.
12. Крисоватий А. І. Стратегічні орієнтири формування і реалізації фіскальної політики України [Текст]: моногр. / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк, А. Я. Кізіма, М. П. Чорний; за ред. А. І. Крисоватого; Терноп. нац. екон. ун-т. – Тернопіль: Вектор, 2012. – 356 с.
13. Полозенко Д. В. Монетарна і фіскальна політика в умовах бюджетного дефіциту України / Д. В. Полозенко // Економіка АПК. – 2015. – № 2 – С. 36–41.
14. Бородіна О. Первинний «шлюб» без державного розрахунку / О. Бородіна // Дзеркало тижня. – 2014. – № 29. – 22 серп.
15. Сільське господарство України у 2014 році [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України – Режим доступу: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2015/dop/04/dop\\_sg14w.zip](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2015/dop/04/dop_sg14w.zip).
16. Мінагропрод підготував Стратегію розвитку галузі на 2015–2020 роки (інфографіка) [Електронний ресурс] / Finance.ua – Режим доступу: <http://news.finance.ua/ua/news/-/354187/minagroprod-pidgotuvav-strategiyu-rozvytku-galuzi-na-2015-2020-roky-infografika>.
17. Тарас Кутувий: Аграрний комітет обстоює збереження спеціального режиму оподаткування ПДВ для сільгоспвиробників [Електронний ресурс] / Комітет Верховної Ради України з питань аграрної політики та земельних відносин – Режим доступу: [http://komagropolit.rada.gov.ua/komagropolit/control/uk/publish/article?art\\_id=48247&cat\\_id=44731](http://komagropolit.rada.gov.ua/komagropolit/control/uk/publish/article?art_id=48247&cat_id=44731).
18. В Сєукраїнський аграрний форум [Електронний ресурс] / Українська аграрна конфедерація – Режим доступу: <http://agroconf.org/content/v-vseukrayinskiy-agrarniy-forum>.
19. Taxation trends in the European Union Data for the EU Member States, Iceland and Norway, European Union, 2014 [Електронний ресурс]. – Доступний з: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3217494/5786841/KS-DU-14-001-EN.PDF/7bec4a16-f111-4386-a4b4-8f1087be1063?version=1.0>.
20. Закон України «Про пенсійне забезпечення» [Електронний ресурс] / Верховна Рада України – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1788-12>.
21. Закон України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» [Електронний ресурс] / Верховна Рада України – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1058-15>.
22. Бюджетний Кодекс України [Електронний ресурс] / Верховна Рада України – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

23. Директива Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість [Електронний ресурс] / Рада Європи – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994\\_928](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_928).

24. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» [Електронний ресурс] / Верховна Рада України – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1621-18>.

25. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/984_011).

26. Базові матеріали. Робоча група №6. 2. Оцінка ефективності системи державної підтримки та її спрощення [Електронний ресурс] / Міністерство аграрної політики та продовольства України – Режим доступу: <http://minagro.gov.ua/themes/garland/pdf/6.2%20Basic%20material%20UKR.pdf>.

### REFERENCES

1. Coalition Agreement: Agreement of the Supreme Council of Ukraine of VIII convocation of 11.21.2014. The Supreme Council of Ukraine. Available at: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MUS23590.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MUS23590.html) [in Ukrainian].
2. On the Program of the Cabinet of Ministers of Ukraine: the Resolution of the Verkhovna Rada of Ukraine of 11.12.2014 no. 26-19. The Supreme Council of Ukraine. Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/26-19> [in Ukrainian].
3. Concept of State target economic program of industry development for the period until 2020. The Cabinet of Ministers of Ukraine. Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/603-2013-%D1%80> [in Ukrainian].
4. National Strategy for Regional Development until 2020. The Cabinet of Ministers of Ukraine. Available at: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/KP140385.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP140385.html) [in Ukrainian].
5. The single comprehensive strategy to develop agriculture and rural areas for years 2015-2020. The Ministry of Agrarian Policy and Food of Ukraine. Available at: <http://minagro.gov.ua/node/16015> [in Ukrainian].
6. Basic materials. The Working Group no. 6. 1. Taxation. The Ministry of Agrarian Policy and Food of Ukraine. Available at: <http://minagro.gov.ua/themes/garland/pdf/6.1%20Basic%20material%20UKR.pdf> [in Ukrainian].
7. Yefymenko T.I., Hasanov S.S., Kudryashov V.P. Fiskal'na konsolidatsiya v konteksti antykrizovoho rehulyuvannya [Fiscal consolidation in the context of anti-crisis management]. *Finansy Ukrainy*, 2013, no. 2, pp. 7-20 [in Ukrainian].
8. Sokolovska A.M., Koshchuk T.V. Podatkova polityka v Ukraini v konteksti tendentsiy reformuvannya opodatkuвання u krayinah YES [Tax policy in Ukraine in the context of reforming taxation trends in the EU]. *Finansy Ukrainy*, 2012, no. 1, pp. 94-115 [in Ukrainian].
9. Tulush L.D. Udokonalennya podatkovoho rehulyuvannya sil's'kohospodars'koyi diyal'nosti [Improving the tax regulation of agricultural activities]. *Ekonomika APK*, 2013, no. 4, pp. 65-69 [in Ukrainian].
10. Shablysta L.M. Derzhavne rehulyuvannya strukturnykh zrushen' v ekonomitsi Ukrainy [State regulation of structural changes in the economy of Ukraine]. *NAN Ukrainy, In-tekonom prognov.*, Kyiv, 2003, 32 p. [in Ukrainian].
11. Soskin O.I. Transformatsiya podatkovoyi systemy v konteksti formuvannya suchasnoyi ekonomichnoyi modeli Ukrainy [The transformation of the tax system in the context of the current economic model of Ukraine]. *Ekonomichnyy chasopys-XXI*, 2010, no. 3-4, pp. 7-14 [in Ukrainian].
12. Krysovaty A.I., Desyatnyuk O.M., Kyzma A.Ya., Chorny M.P. Stratehichni oriyentiry formuvannya i realizatsiyi fiskal'noyi polityky Ukrainy [Strategic guidelines of formation and implementation of fiscal policy in Ukraine]. *Ternopil', Vektor*, 2012, 356 p. [in Ukrainian].
13. Polozenko D.V. Monetarna i fiskal'na polityka v umovakh byudzhetnoho defytsytu Ukrainy [Monetary and fiscal policy under the budget deficit conditions in Ukraine]. *Ekonomika APK*, 2015, no. 2, pp. 36-41 [in Ukrainian].
14. Borodina O. Pervynnyy "shlyub" bez derzhavnoho rozrakhunku [Primary "marriage" without state calculation]. *Dzerkalo tyzhnya*, 2014, no. 29, 22 August [in Ukrainian].
15. Agriculture of Ukraine in 2014. State Statistics Service of Ukraine. Available at: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2015/dop/04/dop\\_sg14w.zip](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2015/dop/04/dop_sg14w.zip) [in Ukrainian].
16. The Ministry of Agrarian Policy and Food of Ukraine prepared a development strategy for years 2015-2020. Available at: <http://news.finance.ua/ua/news/-/354187/minagroprod-pidgotuvav-strategiyu-rozvytku-galuzi-na-2015-2020-roky-infografika> [in Ukrainian].
17. Taras Kutoviy: Agricultural Committee advocates the preservation of the special VAT regime for agricultural producers. The Committee of the Supreme Council of Ukraine on Agrarian Policy and Land Relations. Available at: [http://komagropolit.rada.gov.ua/komagropolit/control/uk/publish/article?art\\_id=48247&cat\\_id=44731](http://komagropolit.rada.gov.ua/komagropolit/control/uk/publish/article?art_id=48247&cat_id=44731) [in Ukrainian].
18. The fifth Ukrainian agrarian forum. Ukrainian Agrarian Confederation. Available at: <http://agroconf.org/content/v-vseukrayinskiy-agrarniy-forum> [in Ukrainian].
19. Taxation trends in the European Union Data for the EU Member States, Iceland and Norway, European Union, 2014. Available at: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3217494/5786841/KS-DU-14-001-EN.PDF/7bec4a16-f111-4386-a4b4-8f1087be1063?version=1.0>.
20. The Law of Ukraine "On pensions". The Supreme Council of Ukraine. Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1788-12> [in Ukrainian].
21. The Law of Ukraine "On Compulsory State Pension Insurance". The Supreme Council of Ukraine. Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1058-15> [in Ukrainian].
22. Budget Code of Ukraine. The Supreme Council of Ukraine. Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> [in Ukrainian].
23. Council Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax. Council of Europe. Available at: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994\\_928](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_928) [in Ukrainian].
24. The Law of Ukraine "On Amendments to the Tax Code of Ukraine and some other legislative acts of Ukraine". The Supreme Council of Ukraine. Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1621-18> [in Ukrainian].
25. Association Agreement between Ukraine, on the one hand, and the European Union, the European Atomic Energy Community and their Member States, of the other part. Available at: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/984_011) [in Ukrainian].
26. The basic materials. The Working Group no. 6. 2. Evaluating the effectiveness of state support and simplification. The Ministry of Agrarian Policy and Food of Ukraine. Available at: <http://minagro.gov.ua/themes/garland/pdf/6.2%20Basic%20material%20UKR.pdf> [in Ukrainian].