

УДК 33:657

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/181-38>**Кононенко Л.В.**

кандидат економічних наук, доцент,
Херсонський державний аграрно-економічний університет (м. Кропивницький)
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5698-5003>

Назарова Г.Б.

кандидат економічних наук, доцент,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7401-0402>

Kononenko Lesia

Kherson State Agrarian and Economic University, Kropyvnytskyi

Nazarova Halyna

Central Ukrainian National Technical University

ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ, ПЕРСПЕКТИВИ, НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ

Стаття присвячена дослідженню і розробці напрямів оптимізації оподаткування сільськогосподарських товаровиробників в Україні. Методика дослідження заснована як на загальнонаукових так і спеціальних методах дослідження, а саме: логічного узагальнення, системному, індукції, дедукції, аналізу, синтезу, класифікації, групування тощо. Зазначено, що процеси діджиталізації, які сьогодні відбуваються усіх сферах життя людини, призводять до трансформації у них, у тому числі і оподаткуванні. У ході дослідження встановлено, що з метою оптимізації оподаткування невеликих сільськогосподарських господарств в умовах діджиталізації є доцільним залучення сільськогосподарських дорадників з обліково-економічних питань та інформаційно-комунікаційних технологій.

Ключові слова: консультування, digital-технології, сільськогосподарські дорадчі служби, агропромисловий комплекс, висококваліфіковані фахівці.

TAXATION OF AGRICULTURAL PRODUCERS IN UKRAINE: PROBLEMS, PROSPECTS, DIRECTIONS OF OPTIMIZATION

The article is devoted to research and development of directions of optimization of taxation of agricultural producers in Ukraine. The research methodology is based on both general scientific and special methods of research, namely: Logical generalization, system, induction, deduction, analysis, synthesis, classification, grouping, etc. The existence of any business entity during its entire life cycle is connected with the payment of taxes. At the same time, economic entities strive to optimize the size of these payments. The modern stage of human development is characterized by the rapid development of digital technologies, which causes changes in tax processes. The global shift toward digital transformation and cloud-based applications provides unprecedented opportunities for tax optimization. However, implementation of these opportunities requires the involvement of professionals who have experience in both tax and digital technologies. Small agricultural enterprises are largely unable to have such specialists in their staff. In such a situation, it is expedient to cooperate with agricultural advisory services, whose staff consists of highly skilled workers in different spheres. The staff of advisory services provide advice on analysis and resolution of issues by presenting the necessary information, carry out actions on stimulation of introduction of innovations, etc. A significant difference between advisory services and other consulting services is that they provide advice on a wide range of issues and are mostly free for the client. Delegating complex and variate tasks to the advisor allows to consider tax transformation as a whole, closely interwoven system of evolution of business operations and strategies based on the use of digital technologies. The presence of highly qualified employees in the staff of advisory services ensures the possibility to develop and implement an individual tax strategy taking into account the peculiarities of the taxpayer's activity, to improve the work with fiscal authorities, to make fuller use of the possibilities of digital technologies.

Keywords: consulting, digital-technologies, agricultural advisory services, agro-industrial complex, highly qualified specialists.

JEL classification: H2, M4

Постановка проблеми. Існування будь-якого суб'єкта господарювання протягом всього його життєвого циклу пов'язано зі сплатою податків. При цьому суб'єкти господарювання прагнуть мінімізувати (оптимізувати) розмір цих відрахувань. Цифровізація трансформує процеси оподаткування. Питання оптимізації оподаткування шляхом застосування «цифрових» технологій настільки значущі, що вони викликали зацікавленість компаній «Великої четвірки» [2; 4; 9]. Команда консалтингових компаній «Делойт» займа-

ється питаннями податкових технологій [2]. Вони розглядають податкову трансформацію як цілісну, тісно переплетену систему еволюції бізнес-операцій і стратегій, яка базується на використанні цифрових технологій. У складі співробітників консалтингових компаній – професіонали, які мають великий досвід як у питаннях оподаткування, так і цифрових технологій. Це забезпечує можливість розробки і впровадження індивідуальної податкової стратегії з врахуванням особливостей діяльності платника податків. Фахівці кон-

салтингових компаній надають консультації з питань податкового законодавства та зобов'язань з податкової звітності у реальному часі; оцінки податкової політики і стратегії тощо. Глобальні зміщення у бік цифрової трансформації та хмарних додатків обумовлюють безпрецедентні можливості для оптимізації оподаткування [2; 4; 9]. Проте, процес цифровізації торкається декількох суб'єктів: це, насамперед, платники податків і фіскальні служби.

Трансформування типової середньостатистичної податкової служби у сучасну високотехнологічну, потребує певного проміжку часу і значних зусиль. Запровадження технологій, які реально є значущими, передбачає застосування стратегічних змін, що призводять до економії часу, витрат, підвищення ефективності тощо. При цьому digital-технології є лише однією (хоча і обов'язковою) компонентою перетворення податкової служби [9]. Digital-технології постійно розвиваються, що призводить до постійних трансформацій в усіх сферах життя, у тому числі і у процесі оподаткування. Саме ці обставини і зумовлюють актуальність дослідження питань, які пов'язані із оподаткуванням сільськогосподарських товаровиробників в Україні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання оптимізації податкового навантаження постійно знаходяться у центрі наукових досліджень. Так, дослідження Танклевської Н. С. спрямовані на питання оподаткування діяльності аграрних підприємств [18]. Karantounias A.G. займався питаннями вивчення оптимальної фіскальної політики з рекурсивними перевагами [7]. Праці Bentley D. присвячені дослідженню процесу адаптування оподаткування до умов застосування «цифрових» технологій [1]. Hansford A. і Hasseldine J. досліджували питання, які пов'язані із оподаткуванням малого та середнього бізнесу [5]. Дослідження Eichfelder S. та Hechtner F. спрямовані на вивчення витрат процедур справляння податків [3]. Савченко В.М. присвятила свої дослідження впливу якості інформаційного забезпечення на ефективність оподаткування та проблемам обліку розрахунків за податками та платежами некомерційних комунальних підприємств – закладів охорони здоров'я [14; 15].

Дослідження Максименко А. і Козак В. присвячені питанням асиметрії оподаткування діяльності транснаціональних корпорацій в умовах нерівномірностей економічного розвитку [12]. Праці Сарапіної О. та Єремян О. присвячені особливостям і проблемам оподаткування у сільськогосподарському секторі [17]. Нестеренко О.П., Демиденко Л.М., Рейнська В.Б. і Волкова М.В. у своїх працях дослідили загальні питання розвитку і функціонування української податкової системи [10]. Напрацювання Гомовій С.М., Томілова Н.О. і Литвиненко В.С. спрямовані на дослідження

і вдосконалення організаційно-управлінських аспектів оподаткування аграрних підприємств [6]. Проте, віддаючи належне науковій та практичній значущості праць згаданих вчених, необхідно зазначити, що у вітчизняній і зарубіжній літературі дотепер не знайшли належного відображення деякі важливі аспекти оптимізації оподаткування вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників.

Мета статті полягає у дослідженні стану оподаткування сільськогосподарських товаровиробників в Україні та розробці напрямів його оптимізації.

Виклад основного матеріалу. Сучасний етап розвитку людства характеризується стрімким розвитком цифрових технологій. Четверта промислова революція фундаментально змінює усі сфери життя, відбувається активне впровадження інновацій та інформаційно-комунікаційних технологій. Досягнення Четвертої промислової (цифрової) революції дозволяють суттєво підвищити прибутковість сільського господарства, оптимізувати процес управління, забезпечити функціонування системи у режимі реального часу, досягти повного контролю за процесами тощо. Основною метою запровадження цифрових інновацій у сільське господарство є, насамперед, зростання продуктивності і якості праці, підвищення економічної ефективності [8]. Вже сьогодні цифровізація активно проникає в усі сфери сільського господарства (особливо ті, що легко автоматизуються), у тому числі і у облікові та фінансово-кредитні. Проте процес цифровізації потребує значних фінансових інвестицій і потужного кадрового забезпечення, що обумовлює активне впровадження цифрових рішень здебільшого великими холдингами.

Процеси цифровізації, які сьогодні охоплюють усі сфери життя людини, у тому числі і сільськогосподарське виробництво, призводять до їх трансформування. Так, спостерігається інтеграція цифрових платформ багатьох учасників ринку. Проте, ці процеси є доступними великим сільськогосподарським товаровиробникам (класичним холдингам тощо), тоді як невеликі сільськогосподарські виробники стикаються з низкою проблем.

Таблицею 1 наведено рівень та динаміка питомої ваги підприємств, які використовували працю найманих фахівців у сфері інформаційно-комунікаційних технологій (ІКТ) в залежності від кількості працюючих (осіб) за 2018–2021 рр. (%)

Дані таблиці свідчать, що залучення малими сільськогосподарськими підприємствами фахівців у сфері ІКТ характеризується негативною динамікою. Незважаючи на той факт, що вітчизняний стан діджиталізації сектору оподаткування значно відстає від розвинених країн світу, повноцінне функціонування платника податків потребує залучення фахівців у сфері ІКТ.

Таблиця 1

Рівень та динаміка питомої ваги підприємств, які використовували працю найманих фахівців у сфері ІКТ в залежності від кількості працюючих (осіб) за 2018–2021 рр. (%)

№ з/п	Розмір суб'єкта господарювання в залежності від кількості працюючих, осіб	2018 р.	2019 р.	2021 р.
1	від 10 до 49	15,1	14,5	14,2
2	від 50 до 249	40,1	39,1	42,0
3	більше 250	75,1	73,9	74,1

Джерело: згруповано авторами на підставі даних Державної служби статистики України (2021)

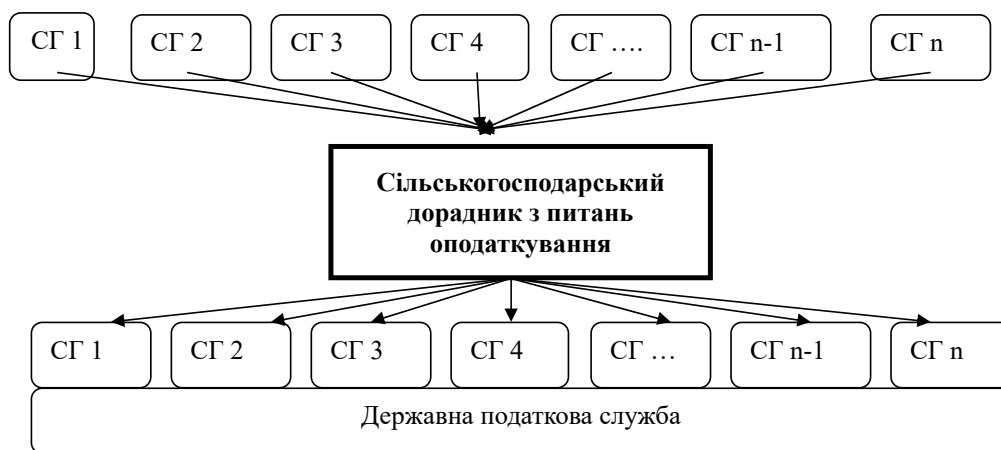


Рис. 1. Структура взаємозв'язків між сільськогосподарським господарством – сільськогосподарською дорадчою службою – державною податковою службою

Примітки: СГ – обліково-економічна служба сільськогосподарського господарства

Джерело: розроблено авторами

Крім проблем із кадровим забезпеченням у сфері ІКТ, невеликі сільськогосподарські підприємства при формуванні оптимальної податкової політики також потребують послуг відповідних фахівців. Так, платники податків мають право самостійно обирати систему оподаткування, а отже мають можливість обрати для себе оптимальну. Проте ця процедура потребує володіння ґрунтовних теоретичних знань, вміння орієнтуватися у правовому полі та проведення достатньо складних розрахунків. Отже, для оптимального функціонування суб'єкта господарювання потребує залучення висококваліфікованих спеціалістів, але невелике сільськогосподарське господарство не може собі це дозволити. У такій ситуації є доцільним застосування досвіду розвинених країн. Так, у більшості країн світу невеликі сільськогосподарські підприємства широко користуються послугами сільськогосподарських дорадчих служб («extension»). Працівники дорадчих служб надають консультації щодо аналізу і вирішенню питань шляхом представлення необхідної інформації, здійснюють дії щодо стимулювання впровадження інновацій, тощо. Слід зазначити, що у сучасних умовах в розвинених країнах дорадчі служби суттєвий акцент роблять на забезпеченні довгостроково добробуту [11]. Суттєвими відмінностями дорадчих служб від інших консалтингових є те, що: по-перше, вони надають консультації з досить широкого кола питань, а по-друге – здебільшого ці консультації є безкоштовними для клієнта [8]. Кадрове забезпечення цих служб складається із висококваліфікованих працівників різних сфер. В Україні також створені сільськогосподарські дорадчі служби, проте на сьогодні невеликі сільськогосподарські підприємства здебільшого не користуються їх послугами. Тому вважаємо за доцільне, з метою оптимізації процедури оподаткування таким підприємствам співпрацювати з регіональними дорадчими службами. При цьому є доцільним створення активно-адаптивної моделі обліково-економічної служби підприємства (рис. 1).

Делегування складних і варіативних завдань дозволить суттєво оптимізувати податкову політику

сільськогосподарського підприємства. Одним із напрямів оптимізації оподаткування на рівні суб'єкта господарювання є податкове планування, яке є частиною корпоративного планування. Податкове планування передбачає використання податкових пільг, digital-технологій, планування форм договірних відносин, цінової політики, угод тощо. Крім того, до способів оптимізації податкового навантаження відносяться: створення імітаційної фінансової моделі, розробка ефективного податкового контролю тощо [13]. У будь-якому випадку оптимізація податкового навантаження передбачає розробку активно-адаптивної моделі, яка враховує перманентні зміни податкового законодавства, і відповідно реагує на них. Варто відмітити, що реалізація зазначеної моделі потребує потужного кадрового, інформаційного і технічного забезпечення, реалізація якого, для дрібнотоварного сільськогосподарського товаровиробника, можлива за умови залучення сільськогосподарського дорадника. Сучасний етап розвитку характеризується активним впровадженням цифрових технологій в усі сфери життя, у тому числі і у процес адміністрування податкових платежів. Це створює можливості оптимізації процесу збору і аналізу податкової інформації, побудови моделі оцінки податкових ризиків, покращення податкового планування, більш ефективного формування та подання податкової звітності тощо.

Висновки. З метою оптимізації оподаткування невеликих сільськогосподарських господарств в умовах застосування digital-технологій є доцільним залучення сільськогосподарських дорадників з обліково-економічних питань та інформаційно-комунікаційних технологій. Делегування складних і варіативних завдань дораднику дозволить суттєво оптимізувати податкову політику сільськогосподарського підприємства, вдосконалити роботу із фіскальними органами, більш повно використовувати можливості digital-технологій. Подальші дослідження доцільно проводити у напрямках оптимізації функціонування сільськогосподарських товаровиробників в умовах розвитку digital-технологій.

Список використаних джерел:

1. Bentley D. (2019). Timeless principles of taxpayer protection: How they adapt to digital disruption. *eJournal of Tax Research*, 16(3), 679–713.
2. Deloitte (n.d.). Tax governance in the world of Industry 4.0. URL: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/in/Documents/tax/in-tax-tax-policy/exp.pdf>.
3. Eichfelder S., Hechtner F. (2016). Tax compliance costs: Cost burden and cost reliability. *Arqus Discussion Paper*, 212 p.
4. Ernst & Young (n.d.). Tax technology and transformation. URL: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-tax-technology-and-transformation/\\$File/EY-tax-technology-and-transformation.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-tax-technology-and-transformation/$File/EY-tax-technology-and-transformation.pdf).
5. Hansford A., Hasseldine J. (2012). Tax compliance costs for small and medium size enterprises (SMEs): The case of the UK. *eJournal of Tax Research*, vol. 10(2), pp. 288–303.
6. Homovij S.M., Tomilova N.O., Lytvynenko V.S. (2018). Institutional and management arrangements of tax burden optimization on the agricultural enterprises. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, vol. 1(24), pp. 213–220. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptop.v1i24.128050>.
7. Karantounias A.G. (2018). Optimal fiscal policy with recursive preferences. *The Review of Economic Studies*, vol. 85(4), pp. 2283–2317. DOI: <https://doi.org/10.1093/restud/rdy005>.
8. Kononenko L., Atamas O., Nazarova H., Selishcheva E., Kononenko S. (2022). Optimization of small agricultural producer's taxation by creating innovative-integrated structures. *Scientific Horizons*, vol. 25(6), pp. 100–110. URL: <https://sciencehorizon.com.ua/uk/journals/tom-25-6-2022/optimizatsiya-opodatkovannya-dribnotovarnogo-silskogospodarskogo-virobnika-shlyakhom-stvorennya-innovatsiyno-integrovanikh-struktur> (дата звернення: 21.04.2022).
9. KPMG (2018). Transforming the tax function through technology guide. A practical guide to 2020. URL: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2018/04/transforming-the-tax-function-final.pdf>.
10. Nesterenko O.P., Demydenko L.M., Reinska V.B., Volkova M.V. Податкова система України: від квазі-ліберальної ретроспективи до неоліберальної перспективи? *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*. 2021. № 1(32). С. 360–370. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptop.v1i32.200579>.
11. Безкровний М.Ф. Формування і розвиток регіональних інформаційно-консультаційних (дорадчих) служб : дис. ... докт. економ. наук: 08.00.04. Київ, 2017. 351 с.
12. Максименко А., Козак В. Асиметрії оподаткування діяльності ТНК в умовах нерівномірності економічного розвитку. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2021. № 2 (37). С. 105–115. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptop.v2i37.229939>.
13. Оліховський В.Я. Методи та інструменти податкового планування в системі управління підприємства : дис. ... докт. економ. наук: 08.00.04. Львів, 2018. 236 с.
14. Савченко В.М., Кононенко Л.В., Пальчук О.В. Сучасний стан, проблеми та перспективи обліку розрахунків за податками та платежами некомерційних комунальних підприємств – закладів охорони здоров'я. *Економічний простір*. 2021. № 171. С. 99–105. URL: <http://www.prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/928> (дата звернення: 21.04.2022).
15. Савченко В.М., Пальчук О.В., Кононенко Л.В. Інформаційне забезпечення податкового менеджменту. *Центрально-український науковий вісник. Економічні науки*. 2018. Вип. 1. С. 214–220. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2018_1_25 (дата звернення: 22.04.2022).
16. Сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 15.04.2022).
17. Сарапіна О., Єремян О. Оподаткування вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників: особливості, проблеми і перспективи. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*. 2021. № 2 (37). С. 116–122. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptop.v2i37.229941>.
18. Танклевська Н.С. Оподаткування діяльності аграрних підприємств : монографія. Херсон : Олді-плюс, 2006. 160 с.

References:

1. Bentley D. (2019). Timeless principles of taxpayer protection: How they adapt to digital disruption. *eJournal of Tax Research*, vol. 16 (3), pp. 679–713.
2. Deloitte (n.d.). Tax governance in the world of Industry 4.0. Available at: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/in/Documents/tax/in-tax-tax-policy/exp.pdf>.
3. Eichfelder S., Hechtner F. (2016). Tax compliance costs: Cost burden and cost reliability. *Arqus Discussion Paper*, 212 p.
4. Ernst & Young. (n.d.). Tax technology and transformation. Available at: [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-tax-technology-and-transformation/\\$File/EY-tax-technology-and-transformation.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-tax-technology-and-transformation/$File/EY-tax-technology-and-transformation.pdf).
5. Hansford A., Hasseldine J. (2012). Tax compliance costs for small and medium size enterprises (SMEs): The case of the UK. *eJournal of Tax Research*, vol. 10(2), pp. 288–303.
6. Homovij S.M., Tomilova N.O., Lytvynenko V.S. (2018). Institutional and management arrangements of tax burden optimization on the agricultural enterprises. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, vol. 1(24), pp. 213–220. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptop.v1i24.128050>.
7. Karantounias, A.G. (2018). Optimal fiscal policy with recursive preferences. *The Review of Economic Studies*, vol. 85(4), pp. 2283–2317. DOI: <https://doi.org/10.1093/restud/rdy005>.
8. Kononenko L., Atamas O., Nazarova H., Selishcheva E., Kononenko S. (2022). Optimization of small agricultural producer's taxation by creating innovative-integrated structures. *Scientific Horizons*, vol. 25 (6), pp. 100–110. Available at: <https://sciencehorizon.com.ua/uk/journals/tom-25-6-2022/optimizatsiya-opodatkovannya-dribnotovarnogo-silskogospodarskogo-virobnika-shlyakhom-stvorennya-innovatsiyno-integrovanikh-struktur> (accessed 21 April 2022).
9. KPMG (2018). Transforming the tax function through technology guide. A practical guide to 2020. Available at: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2018/04/transforming-the-tax-function-final.pdf>.
10. Nesterenko O.P., Demydenko L.M., Reinska V.B., Volkova M.V. (2021). The tax system of Ukraine: from a quasi-liberal retrospective to a neoliberal perspective? *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, vol. 1(32), pp. 360–370. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptop.v1i32.200579>.
11. Bezkrivnyi M.F. (2017) Formuvannya i rozvytok rehionalnykh informatsiino-konsultatsiinykh (doradchykh) sluzhb [Formation and development of regional information and consultation (advisory) services] (PhD Thesis), Kyiv: National Scientific Research Center Agricultural economics.

12. Maksymenko A., Kozak B. (2021). Asymetrii opodatкування diialnosti TNK v umovakh nerivnomirnosti ekonomichnoho rozvytku [Asymmetry of taxation of TNK activities in conditions of inequality of economic development]. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, vol. 2 (37), pp. 105–115. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v2i37.229939>.
13. Olikhovskiy V.Ia. (2018). *Metody ta instrumenty podatkovoho planuvannia v systemi upravlinnia pidpriemstva* [Methods and tools of tax planning in management system of the enterprise]. (PhD Thesis), Lviv: Lviv Polytechnic National University.
14. Savchenko V.M., Kononenko L.V., Palchuk O.V. (2021). Suchasnyi stan, problemy ta perspektyvy obliku rozrakhunkiv za podatky ta platezhamy nekomeretsiinykh komunalnykh pidpriemstv – zakladiv okhorony zdorovia [The current state, problems and prospects of accounting for taxes and payments of non-profit utilities – health care facilities]. *Ekonomichnyi prostir* [Economic space], no. 171, pp. 99–105. Available at: <http://www.prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/928> (accessed 21 April 2022).
15. Savchenko V.M., Palchuk O.V., Kononenko L.V. (2018). Informatsiine zabezpechennia podatkovoho menedzhmentu [Information support of tax management]. *Tsentrlnoukrainskyi naukovyi visnyk. Ekonomichni nauky* [Central Ukrainian Scientific Bulletin. Economic sciences]. Vol. 1, pp. 214–220. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2018_1_25 (accessed 22 April 2022).
16. State Statistics Service of Ukraine. (2021). Available at: www.ukrstat.gov.ua (accessed 15 April 2022).
17. Sarapina O., Yeremian, O. (2021). Opodatкування vitchyznianykh silskohospodarskykh tovarovyrobnykiv: osoblyvosti, problemy i perspektyvy [Taxation of domestic agricultural goods manufacturers: Features, problems and prospects]. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, vol. 2(37), pp. 116–122. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v2i37.229941>.
18. Tanklevska N.S. (2006). *Opodatкування diialnosti ahrarnykh pidpriemstv* [Taxation of agricultural enterprises]. Kherson: Oldi-plus, 160 p.