



УДК 338.2

ОСОБЛИВОСТІ СПЕЦІАЛЬНИХ РЕЖИМІВ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ

*О.Д. Панченко, відділення з підготовки молодших спеціалістів, спеціальність
«Бухгалтерський облік», 3 курс*

*Науковий керівник – В.В. Мушенко, к.ю.н., ст. викладач ВП Національного
університету біоресурсів і природокористування України «Ніжинський агротехнічний
інститут»*

Анотація: питання реформування податкової системи в умовах специфіки сучасних вимог набувають все складнішого й гострішого характеру. Завдання оптимізації оподаткування: забезпечити достатній рівень фіскальних вилучень і одночасно створити сприятливі умови для господарюючих суб'єктів. Оскільки Україна - аграрна країна, питання оподаткування сільськогосподарської сфери вимагають особливої уваги й об'єктивності.

Ключові слова: непряме оподаткування, податок на додану вартість, платник податку, режим спеціального використання ПДВ, база оподаткування, податкове зобов'язання, податкове навантаження

Сільське господарство належить до найбільш важких та водночас вразливих галузей народного господарства. Враховуючи це, повноцінне функціонування сільськогосподарських товаровиробників об'єктивно потребує різносторонньої державної фінансової підтримки, невід'ємною складовою якої виступають бюджетні дотації. Дотації є формою бюджетного фінансування збиткових підприємств з метою відшкодування їх витрат, які не покриваються виручкою внаслідок державного регулювання цін на продукцію харчування і низької купівельної спроможності населення.

Останні роки економічного розвитку нашої держави характеризуються вдосконаленням податкової системи і, особливо, важливої її складової – непрямого оподаткування. Так, у структурі її зведеного бюджету вони займають третину доходів, а Чернігівської області – близько половини. Серед непрямих податків чільне місце належить ПДВ, частка якого становить дві третини непрямих податків у бюджеті України [1].

Проблеми непрямого оподаткування були постійно в центрі уваги вчених. Серед класиків їх вивчали А. Вагнер, А. Лаффер, Д. Локк, Д. Міль. Сміт, російські дослідники – В. Галкін, М. Тургенєв, українські - М. Азаров, М. Дем'яник, Т. Єфименко, Л. Косміна, П. Лайко, П. Мельник та інших. Особливу увагу хотілося б приділити монографії В.І. Курила та В.В. Мушенка, яка внесла певний вклад у дослідження даної проблеми [1].

Виходячи з напрямку обраного дослідження, метою даної статті є здійснення фінансово-правового аналізу непрямої підтримки аграрників за рахунок застосування спеціальних режимів податку на додану вартість на наному етапі розвитку економіки країни.

Основними завданнями статті є:

— дослідження теоретико-методологічних засад, сутності і функцій непрямого оподаткування у виробничій сфері;

— аналіз розвитку непрямого оподаткування та особливостей застосування ПДВ в аграрній сфері;

— визначення обсягу, динаміки і місця непрямого оподаткування у державній фінансовій підтримці аграрного виробництва.

Підтримка аграрного виробництва за допомогою спеціальних режимів справляння ПДВ розпочата Указом Президента України «Про підтримку сільськогосподарських



товаровиробників» від 02.12.1998р. №1328/98 та відповідно продовжена Законами України від 18.02.1999р. №442, від 18.01.2001р. №2233 [2, с.154].

Тобто аграрники звільнялися від сплати до бюджету сум ПДВ щодо операцій з продажу продукції власного виробництва та продуктів її переробки, за винятком операцій з продажу переробникам молока і м'яса живою вагою, які оподатковувалися за нульовою ставкою [2, с.171].

Іншим важливим напрямком підтримки сільгосптоваровиробників виступає режим виплати дотацій переробними підприємствами, які суму ПДВ, що повинна ними сплачуватися до бюджету за продані молоко, молокопродукти, м'ясо та м'ясопродукти, у повному обсязі спрямовували для виплати дотацій аграрникам за представлені ними на переробку молоко і м'ясо.

Сума отриманих від переробних підприємств дотацій використовувалися сільськогосподарськими товаровиробниками в такому порядку:

- за продане м'ясо в живій вазі – для забезпечення тваринництва кормами, відтворення поголів'я, придбання племінних ресурсів та здійснення ветеринарних заходів;
- за продане молоко – для придбання доїльного і холодильного обладнання, приладів, реактивів, необхідних для визначення якісних показників молока і молочних продуктів.

Зазначені спецрежими справляння ПДВ діяли протягом 1998-2008рр. Починаючи з 2009 року в новій редакції викладено ст. 8-1 Закону України «Про податок на додану вартість», яка була чинною до прийняття ПК України, який містить ст.209, що має назву «Спеціальні режими оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства» [2].

Відмінності між діючим з 2009 року спец режимом та його попередником, що функціонував у 1999-2008 роках наступні:

- змінився розмір та порядок рахунку критерію при оцінці можливості перебування на спецрежимі – належну частку питомої ваги поставок сільгосппродукції піднято до 75% у загальній сумі поставок товарів та послуг(обороту підприємства);
- застосування спецрежиму можливе з будь-якого місяця року;
- як і для режиму акумуляції, нинішнього спецрежиму справляння ПДВ притаманно те, що до бюджету сальдо з ПДВ не перераховується, а залишається у розпорядженні підприємства для фінансування виробничих потреб;
- для визначення сільгосппродукції використовується УКТ ЗЕД (група 1-24).

Крім того, якщо суми ПДВ, сплачені постачальником, перевищують суми ПДВ, нараховані на вартість поставок сільгосппродукції та супутніх послуг, то така різниця відшкодуванню з бюджету не підлягає, а також до 2009 року кошти ПДВ, використовувалися лише для придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення, а у разі нецільового використання стягувались до бюджету. [5, ст.133].

До 2009 року механізм акумуляції та використання коштів ПДВ, що не підлягають сплаті до бюджету, визначаються порядком акумуляції та використання коштів, які нараховувалися товаровиробниками – платниками ПДВ щодо операцій з продажу товарів (робіт, послуг) власного виробництва, включаючи продукція, виготовлену на давальницьких умовах із власної с.-г. сировини, і одночасно з нею подавали до органу ДПС довідку про цільове використання сум ПДВ за попередній звітний період, форма та зміст якої визначалися ДПС України за погодженням із МінАП України.

Нині порядок №271 втратив чинність, цільове використання сум ПДВ законодавчо не передбачено, а відповідно довідку подавати не потрібно. Крім того, у суб'єктів спеціального режиму було право на бюджетне відшкодування – у разі реалізації сільгосппродукції на експорт підприємство має право на бюджетне відшкодування ПДВ, яке здійснюється у загальному порядку [4].



При здійсненні платниками податків експортних операцій з поставки продукції, які обкладаються ПДВ за нульовою ставкою, вони мають законодавчі підстави на відшкодування сум ПДВ за умови наявності експортної вантажної митної декларації та підтвердження митними органами факту перетину митного кордону України [5, с.137].

З метою підвищення правомірності заявлених сум та запобігання випадків безпідставного декларування від'ємного значення податковий орган здійснює документальну невиїзну перевірку заявлених у ній даних. Водночас за наявності достатніх підстав вважати, що розрахунок сум бюджетного відшкодування проведено з порушенням норм податкового законодавства, податковий орган має право протягом такого самого строку провести позапланову виїзну документальну перевірку платника для визначення достовірності нарахування такого бюджетного відшкодування.

Отже, при плануванні отримання бюджетного відшкодування, на нашу думку, слід взяти до уваги наступне:

- відшкодування ПДВ не залежить від характеру здійснюваної операції;
- якщо за результатами поточного податкового періоду визначено від'ємне значення ПДВ, його сума враховується у зменшення суми боргу з ПДВ за попередні податкові періоди, а решта зараховується до складу податкового кредиту наступного податкового періоду;
- відшкодування ПДВ здійснюється в межах фактично сплаченої суми податкового кредиту попереднього звітного періоду;
- період, у якому платник податку має право розраховувати на бюджетне відшкодування, є наступний податковий період після подання розрахунку бюджетного відшкодування;
- отриманню коштів з бюджету передують невиїзні, а у окремих випадках – позапланова виїзна документальна перевірка заявлених сум до відшкодування, за наслідками якої надсилається податкове повідомлення.

Як висновок до даної статті слід зазначити, що ПДВ стосовно аграрних товаровиробників виконує захисну та підтримуючу функції. З огляду на те, що аграрна галузь є надзвичайно важливою для України, питанням підтримки її розвитку постійно приділяється значна увага держави, яка зокрема проявляється у функціонуванні спеціальних режимів оподаткування ПДВ, механізм якого розроблений на забезпечення розвитку та розширення сільгоспвиробництва в умовах обмеженості державних фінансових ресурсів.

На основі аналізу спеціального режиму справляння ПДВ для аграрних підприємств сформульовано сутність правового забезпечення їх непрямой підтримки. Визначено необхідність подальшого збереження в умовах обмеженості державних фінансових ресурсів цих спецрежимів та доцільність удосконалення системи оподаткування аграрників для забезпечення максимальної реалізації стимулюючої та регулюючої функцій податків. На нашу думку, є необґрунтованими в національному законодавстві та такими, що суперечать передовому міжнародному правовому досвіду є тенденції щодо зниження рівня непрямой державної ПДВ-підтримки аграрних товаровиробників тваринницької продукції, при нагальній необхідності використання більш дієвих механізмів непрямой підтримки аграрної галузі на сучасному етапі.

Список літератури

1. Курило В.І. Фінансо-правове регулювання державної підтримки сільськогосподарського виробництва в Україні: стан та перспективи удосконалення: Монографія . /В.І. Курило, В.В. Мушенко. За заг. Ред.. д.ю.н., проф. В.І. Курила. – Ніжин: Видавець ПП Лисенко М.М., 2012. – 160 с.
2. Педь І.В. Непрямі податки в податковій системі України: навч. посіб. / за ред. Ю.М.Лисенкова. - К: Знання, 2008. – 348с.



3. Податковий кодекс України: за станом 2 грудн. 2010р./ Голос України – 2010. - №229-230 (4979-4980).

4. Про внесення змін до податкової звітності по ПДВ: Наказ ДПА України від 23.10.1998 року №449 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/1998/laws/main.255>.

5. Про податок на додану вартість: Закон України від 03.04.1997р., №168/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – №21. – Ст.156.

Аннотация: вопросы реформирования налоговой системы в условиях специфики современных требований приобретают все более сложного и более острый характер. Задача оптимизации налогообложения: обеспечить достаточный уровень фискальных изъятий и одновременно создать благоприятные условия для хозяйствующих субъектов. Поскольку Украина - аграрная страна, вопросы налогообложения сельскохозяйственной сферы требуют особого внимания и объективности.

Ключевые слова: *косвенное налогообложение, налог на добавленную стоимость, налогоплательщик, режим специального использования НДС, база налогообложения, налоговые обязательства, налоговая нагрузка*

Annotation: the reform of the tax system in terms of the specific current requirements are becoming more complex and acutest character. Task tax optimization: to provide an adequate level of fiscal exemptions and also create favorable conditions for businesses. Since Ukraine - an agricultural country, the issue of taxation of agricultural areas require special attention and objectivity.

Keywords: *indirect taxation, surplus value tax, taxpayer, procedure of special use of surtax, base of taxation, tax liability, incidence of taxation*

FEATURES SPECIAL TAX REGIME AGRICULTURAL COMMODITY
O.D. Panchenko