

ПДВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ АГРАРНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ: ПРОБЛЕМАТИКА СПРАВЛЯННЯ

Функціонування ефективного аграрного сектору повинно передбачати різнопланову державну підтримку у фіскальній сфері, у тому числі, надання певних пільг при оподаткуванні сільськогосподарських товаровиробників.

Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників має виконувати не лише фіскальну, але й регулюючу функцію, виступати засобом державної підтримки та стимулювання виробництва, забезпечувати конкурентоспроможність національного сільського господарства і впровадження інновацій у виробництво [1].

Проте, в останні роки аграрний сектор України зазнає все більшого податкового навантаження через поступове скасування пільг в оподаткуванні. Трансформаційні зміни в оподаткуванні аграрних товаровиробників, а саме, скасування пільгового режиму ПДВ, негативно вплинуло на показники економічного розвитку підприємств аграрної галузі. Податок на додану вартість відносно аграрної галузі слугував головним інструментом державної підтримки та розвитку галузі. Зокрема, завдяки відшкодуванню ПДВ спостерігалось значне нарощування доходів, а відповідно і прибутку та рентабельності підприємств, відбувалося зменшення потреби у кредитних ресурсах та зменшення потреби у державній підтримці.

Спеціальний режим з ПДВ для сільськогосподарських товаровиробників, який протягом багатьох років виступав основною формою державної фінансової підтримки розвитку сільського господарства, відмінено з 1 січня 2017 р. Сільськогосподарські підприємства-платники ПДВ перейшли на загальну систему нарахування і сплати даного податку, тобто всі суми зобов'язань повністю сплачуються до державного бюджету.

З метою певної компенсації можливих втрат від скасування спеціального режиму ПДВ держава вирішила надати сільськогосподарським товаровиробникам бюджетні дотації у вигляді державної фінансової підтримки на період з 1 січня 2017 р. до 1 січня 2022 р. Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році» № 1791-VIII від 20.12.2016 р. [2] було доповнено Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» статтею 16-1 «Бюджетна дотація для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції» [3], які регулюють порядок розподілу бюджетної дотації сільськогосподарським товаровиробникам.

Отже, з 2017 року, відповідно до податкових новацій, запроваджено механізм так званої «квазіаккумуляції» сум ПДВ, який передбачає спочатку повну сплату ПДВ-зобов'язань від здійснення пріоритетних з погляду держави видів діяльності, які потребують державної підтримки, а потім – повернення частини внесених до держбюджету сум ПДВ у вигляді бюджетних дотацій.

Для отримання державних дотацій сільськогосподарські товаровиробники мають бути внесені до Реєстру отримувачів бюджетної дотації у порядку та строки, встановлені п. 50 підрозд. 2 розд. XX ПКУ [4]. Право на бюджетну дотацію мають товаровиробники, основною діяльністю яких є постачання сільськогосподарських товарів, вироблених ними на власних або орендованих основних засобах, якщо питома вага вартості сільськогосподарських товарів становить не менше ніж 75% від вартості всіх товарів, поставлених ними протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових

періодів сукупно, які здійснюють види діяльності, визначені п. 16-1.3 ст. 16-1 Закону «Про державну підтримку сільського господарства» [3]. Таке право розповсюджується лише на платників ПДВ. Якщо платник ПДВ скасував реєстрацію сільськогосподарського товаровиробника, то він виключається з Реєстру отримувачів бюджетної дотації. Обчислення розміру бюджетної дотації відбувається таким чином: вартість частки реалізованої дотаційної продукції в загальному обсязі реалізованої продукції помножується на задекларовану суму ПДВ, враховуючи коефіцієнт пропорційності відповідно до бюджетного фінансування.

Відповідно до п. 51 підрозд. 2 розд. XX ПКУ сільськогосподарські товаровиробники, які внесені до Реєстру отримувачів бюджетної дотації щомісяця подають податкову декларацію з податку на додану вартість з додатком, у якому зазначають обсяг податкових зобов'язань з податку на додану вартість з постачання товарів за результатами діяльності, розрахований за даними податкових накладних за відповідний звітний податковий період, зареєстрованих у Єдиному реєстрі податкових накладних, а також розрахунок питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів (місяців) [4].

Бюджетне відшкодування податку на додану вартість здійснюється в межах коштів, наявних на єдиному казначейському рахунку.

Отже, відповідно до фіскальних новацій, для стимулювання розвитку сільського господарства та підтримки сільгосптоваровиробників, які здійснюють діяльність в окремих галузях сільського господарства, з 01.01.2017 запроваджено надання бюджетної дотації, яка направлена на компенсацію їх втрат від скасування спецрежиму ПДВ. Для отримання дотації товаровиробнику необхідно: подати заяву до ДФС щодо внесення до Реєстру; у встановлений законодавством строк подати декларацію з ПДВ та додаток до неї; сплатити ПДВ до бюджету в повному обсязі.

У контексті запроваджених новацій для сільськогосподарських товаровиробників ключовою умовою для отримання бюджетної дотації для стимулювання виробництва окремих (дотаційних) видів сільгосппродукції є сплата сільгосппідприємством ПДВ до бюджету. Якщо в розрізі дотаційної діяльності сума ПДВ має додатне значення, а по іншій діяльності – від'ємне, причому загальний декларований по ПДВ результат також є від'ємним, то на отримання дотації суб'єкт претендувати не може.

Слід зазначити, що передбачені заходи державної підтримки для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції не принесли бажаних результатів. Відповідно до фіскальних новацій, право на отримання бюджетної дотації, яка направлена на компенсацію їх втрат від скасування спецрежиму ПДВ мають сільгосппідприємства, які здійснюють діяльність тільки в окремих галузях сільського господарства. Запроваджений порядок так званої «квазіаккумуляції» сум ПДВ стосується сільгосппідприємств, які займаються виробництвом сільгосппродукції, орієнтованої переважно на внутрішній ринок та продукції із високою часткою доданої вартості [5, с. 104].

За інформацією ДФС, у 2017 році лише 17,2 % загальної кількості сільгосппідприємств – суб'єктів спецрежиму з ПДВ на кінець 2016 року (15 474) скористалися правом на отримання бюджетної дотації та подали відповідні заяви, 15,7 % – включені до Реєстру. Отримали бюджетну дотацію 1 706 платників ПДВ на загальну суму 4 000 млн грн, 63,1 відс. (2 522,5 млн грн). Слід зазначити, що 1 919,5 млн грн (48 %) загальної суми бюджетної дотації отримано 10 сільгосптоваровиробниками, основний вид діяльності яких розведення свійської птиці [6, с. 31]. Суми бюджетної дотації визначалися ДФС для кожного сільськогосподарського товаровиробника з урахуванням вартості реалізованої продукції та пропорційно сплаченої суми ПДВ, основними отримувачами якої були великі платники податків, зокрема агрохолдинги. За даними Всеукраїнської Аграрної Ради [10], на підтримку АПК, Державним бюджетом 2018 було

передбачено - 6,311 млрд. грн., виконано стоном на 20 серпня 2018р лише 12% (777 млн. грн.) [7].

Новому механізму державної фінансової підтримки розвитку пріоритетних видів сільгоспдіяльності за рахунок спеціального порядку справляння ПДВ притаманна низка недоліків, а саме використання недосконалого методичного підходу щодо формування механізму нової форми фінансової підтримки, зокрема в частині встановлення чіткої залежності бюджетних дотацій від сплаченого спеціального ПДВ до бюджету; в такому випадку у менш вигідному становищі опинились сільгосппідприємства із більш збалансованою структурою виробництва (тваринництво / рослинництво).

Таким чином, аналізуючи тенденції змін, які вже відбулися в оподаткуванні діяльності сільськогосподарських підприємств і які вступили в дію з 1 січня 2017 року, можна зробити загальний висновок, що держава ліквідувала пільгову систему оподаткування ПДВ для аграрного сектору, не пропонуючи нічого нового взамін. Тенденції розвитку сільськогосподарських підприємств свідчать про те, що трансформаційні зміни в оподаткуванні призвели до негативних наслідків зниження економічних показників їх виробничо-господарської діяльності, а саме рівня рентабельності основних видів експортно-орієнтованої продукції рослинництва. Використання лише дотацій як засобу підтримки сільгоспвиробників не зможе якісно надати їм підтримку, яка повинна бути більш різноманітною у своїй направленості

З метою забезпечення стабільного розвитку товаровиробників аграрної галузі у сфері податкової політики на перспективу пріоритетним вектором є розробка нового інструментарію системи оподаткування сільськогосподарських товаровиробників з урахуванням специфіки агровиробництва та узгодження податкових преференцій із державними пріоритетами розвитку галузі, врахування взаємозалежності сільськогосподарських товаровиробників та інших суб'єктів господарювання агропродовольчого комплексу.

Список використаних джерел

1. Олександр Навальнєв. Оподаткування агробізнесу: останні новели. Юридична газета online. 2018. № 43-44. URL: <http://yur-gazeta.com/publications/practice/mitnepravo/opodatkuвання-agrobiznesu-ostanni-noveli.html> (дата звернення 25.05.2019 р.)
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році : Закон України від 20.12.2016 р. № 1791-VIII /Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1791-19> (дата звернення: 12.05.2019).
3. Про державну підтримку сільського господарства України: Закон України від 24.06.2004 р. № 1877-IV /Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15> (дата звернення: 12.05.2019).
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 03.04.2019).
5. Тулуш Л.Д. Квазіаккумуляція ПДВ як інструмент стимулювання розвитку пріоритетних видів сільгоспдіяльності. *Збірник наукових праць Уманського НУС*. 2017. Випуск № 91. Частина 2, с. 100-120. URL: <https://journal.udau.edu.ua/assets/files/91/Ekon/Ukr/10.pdf> (дата звернення: 25.05.2019)
6. Звіт про результати аудиту ефективності виконання повноважень органами державної влади в частині повноти та своєчасності сплати податків суб'єктами господарювання в сільському господарстві від 23.10.2018 р. № 27-1. /Рахункова Палата України. URL: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16758046/Zvit_27-4_2018.pdf; (дата звернення: 18.05.2019 р.)
7. Стан виконання бюджетних програм, передбачених на підтримку АПК /Всеукраїнська аграрна Рада. URL: <http://www.aau.org.ua/media/publications>

/679/files/1539684416972517_2018_10_16_11_21_48_344022.pdf
18.05.2019).

(дата звернення: