

УДК 347.73

С.В. САРАНА, канд. юрид. наук, Полтавський інститут економіки і права ВНЗ «ВМУРол «Україна»

СПЕЦІАЛЬНИЙ ПОДАТКОВИЙ РЕЖИМ У СФЕРІ СІЛЬСЬКОГО І ЛІСОВОГО ГОСПОДАРСТВА ТА РИБАЛЬСТВА

Ключові слова: податок, спеціальні податкові режими, спеціальний податковий режим у сфері сільського і лісового господарства та рибальства

Виробництво сільськогосподарської продукції у всі часи було пріоритетним напрямком розвитку економіки України, і це враховано законодавцем при оподаткуванні даної діяльності. В тому числі, у податку на додану вартість, в межах якого для сільськогосподарських товаровиробників передбачено існування спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства. Даний режим має безпосередній зв'язок з таким спеціальним податковим режимом, як фіксований сільськогосподарський податок, та, як і останній, передбачає зменшення податкового навантаження для виробників сільськогосподарської продукції і встановлює особливості визначення елементів податку на додану вартість. Отож постає питання про можливість віднесення даного режиму до спеціальних податкових режимів, закріплених Податковим кодексом України.

Оподаткуванню податком на додану вартість (далі – ПДВ) сільськогосподарських товаровиробників були присвячені дослідження представників як економічної, так і юридичної науки, які переважно досліджували сам фінансово-економічний зміст режиму ПДВ у сільському господарстві, при цьому переважно не торкаючись питання його приналежності до спеціальних податкових режимів. Серед науковців, у працях яких дане питання розглядається у зв'язку з проведенням інших

досліджень, можна вказати К.Е. Азізову, В.П. Бечко, Л.К. Воронову, Д.І. Дему, М.Я. Дем'яненко, Ю.Б. Іванова, С.В. Климчука, М.П. Кучерявенка, Д.В. Латипову, О.О. Непочатенко, С.М. Подзігун, О.В. Покатаєву, О.Т. Прокопчук, Н.В. Саперович, В.П. Синчак, М.О. Слатвінську, Л.Д. Тулуш та інших. Проте на даний час комплексного дослідження приналежності спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства до спеціальних податкових режимів не проводилося.

Метою даної статті є визначення та аналіз основних ознак спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства на предмет їх відповідності ознакам спеціальних податкових режимів та формування висновку щодо можливості віднесення спеціального режиму оподаткування ПДВ до складу вказаних режимів.

Нормами розділу V Податкового кодексу України (далі – ПКУ), яким врегульовано справляння податку на додану вартість передбачено існування спеціальних режимів оподаткування одним із яких є режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства (далі – СРО ПДВ). Правовому регулюванню останнього присвячено ст.209 ПКУ, згідно з п.209.1 якої резидент, котрий провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського і лісового господарства та рибальства і відповідає критеріям, встановленим для сільськогосподарського підприємства, може обрати спеціальний режим оподаткування. При цьому сільськогосподарським вважається підприємство, основною діяльністю якого є постачання вироблених (наданих) ним сільськогосподарських товарів (послуг) на власних або орендованих виробничих потужностях, а також на давальницьких умовах, де питома вага вартості сільськогосподарських товарів/послуг становить не менш як 75 % вартості всіх товарів/послуг, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно. Але слід ураховувати, що: а) для но-

воутвореного сільськогосподарського підприємства, зареєстрованого як суб'єкт господарювання, який провадить господарську діяльність менше ніж 12 календарних місяців, така питома вага сільськогосподарських товарів/послуг розраховується за наслідками кожного окремого звітного податкового періоду; б) з метою розрахунку такої питомої ваги до складу основної діяльності сільськогосподарського підприємства не включаються оподатковувані операції з постачання капітальних активів, що перебували у складі його основних фондів не менше ніж 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно, якщо такі операції не були постійними і не становили окремої підприємницької діяльності [1]. Отже, СРО ПДВ застосовується, як і фіксований сільськогосподарський податок, лише до окремих платників ПДВ – сільськогосподарських підприємств.

Згідно з п.209.7 ст.209 ПКУ сільськогосподарськими вважаються товари, зазначені у товарних групах 1–24, товарних позиціях 4101, 4102, 4103, 4301 згідно з УКТ ЗЕД [2] та послуги, отримані в результаті здійснення діяльності, на яку поширюється дія СРО ПДВ, якщо такі товари вирощуються, відгодовуються, виловлюються або збираються (заготовляються), а послуги надаються, безпосередньо платником податку – суб'єктом спеціального режиму оподаткування (крім придбання таких товарів/послуг в інших осіб), які поставляються зазначеним платником податку – їхнім виробником [1].

Слід зауважити, що з набранням чинності ПКУ було змінено перелік видів, на які поширюється спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства. До виключених зі спецрежиму видів діяльності належать: розведення та вилов прісноводної (лиманної) риби чи інших прісноводних (лиманних) (КВЕД 05.02.0, 05.01.0); розведення та вилову морської або океанічної риби або безхребетних (05.02.0, 05.01.0); пакування та підготовка до продажу, в тому числі сушіння, очищення, розмелювання, дезінфекція

та силосування сільськогосподарської продукції (01.41.0); надання послуг, супутніх веденню сільськогосподарської діяльності, а саме з питань оподаткування, бухгалтерської звітності та обліку, організації внутрішнього виробничого управління (74.14.0). У зв'язку з цим суб'єкти спеціального режиму оподаткування, у спеціальних свідоцтвах яких зазначені види діяльності у сфері рибного господарства, підготовки продукції до продажу, надання супутніх послуг, підлягають перереєстрації як суб'єкти спеціального режиму оподаткування (у зв'язку з необхідністю приведення у відповідність видів діяльності) або реєстрації як платники ПДВ на загальних підставах [3]. Спеціальний режим оподаткування не поширюється на виробників підакцизних товарів (лікеро-горілчані вироби, коньяк, бренді). Однак спеціальний режим оподаткування можуть застосовувати підприємства первинного виноробства, що поставляють виноматеріали для підприємств вторинного виноробства. Підприємства первинного виноробства здійснюють переробку винограду, виробництво виноматеріалів, сусла або соку консервованого, концентрату виноградного соку, займаються витримкою виноматеріалів, а також утилізацією відходів виноробства [4, с.993]. Таким чином, явно прослідковується ознака застосування СРО ПДВ до окремих видів сільськогосподарської діяльності (виробництва продукції і надання послуг у сфері сільського господарства).

Згідно зі спеціальним режимом сума ПДВ, нарахована сільськогосподарським підприємством на вартість поставлених ним сільськогосподарських товарів/послуг, крім підакцизних товарів, за винятком виноматеріалів первинного виноробства, не підлягає сплаті до бюджету та залишається в розпорядженні такого підприємства для відшкодування суми податку, сплаченої (нарахованої) постачальнику на вартість товарів/послуг, основних фондів, придбаних (споруджених) сільськогосподарським підприємством для їх використання у виробництві сільськогосподарської продукції, а за наявності залишку такої суми

податку – для інших виробничих цілей [4, с.990]. Зазначені суми податку на додану вартість акумулюються сільськогосподарськими підприємствами на спеціальних рахунках, відкритих в установах банків у порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України на основі Постанови «Про затвердження Порядку акумулювання сільськогосподарськими підприємствами сум податку на додану вартість на спеціальних рахунках, відкритих у банках» [5]. Нормою п.209.3 ст.209 ПКУ також передбачено, що якщо сума податку на додану вартість, сплачена (нарахована) сільськогосподарським підприємством постачальнику на вартість виробничих факторів, перевищує суму податку, нараховану за операціями з постачання сільськогосподарських товарів/послуг, то різниця між такими сумами не підлягає бюджетному відшкодуванню та зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду. Без сумніву, спеціальний режим оподаткування сільськогосподарських товаровиробників – це важливий крок з боку держави назустріч платникам податків, оскільки зменшується податковий тиск на сільськогосподарських товаровиробників, що є стимулом для таких підприємств [6, с.7].

З огляду на вказане, СРО ПДВ передбачає застосування альтернативної моделі оподаткування ПДВ через механізм залишення податку в розпорядженні сільськогосподарських товаровиробників, що також зумовлює особливий порядок визначення елементів податку, зокрема порядку його сплати та бюджетного відшкодування через механізм податкового кредиту з ПДВ. Це призводить до зменшення податкового навантаження з ПДВ для сільськогосподарських підприємств, що використовують даний режим.

Пунктом 209.11 ст.209 ПКУ передбачено, що якщо суб'єкт спеціального режиму оподаткування поставляє протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно несільськогосподарські товари/послуги, питома вага яких перевищує 25 % вартості всіх поставлених товарів/послуг, то: а) на таке

підприємство не поширюється спеціальний режим оподаткування і таке підприємство зобов'язане визначити податкове зобов'язання з цього податку за підсумками звітного податкового періоду, в якому було допущено таке перевищення, і сплатити податок до бюджету в загальному порядку; б) орган державної податкової служби виключає таке підприємство з реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування та може повторно включити його до такого реєстру після закінчення наступних 12 послідовних звітних податкових періодів за наявності відповідних підстав; в) таке підприємство вважається платником ПДВ на загальних підставах з першого числа місяця, у якому було допущено таке перевищення. Також спеціальний режим оподаткування припиняється в разі подання заяви сільськогосподарським підприємством про зняття з реєстрації як суб'єкта такого режиму або реєстрацію платником ПДВ на загальних підставах (п.209.12 ст.209 ПКУ) [1; 4, с.994]. Відтак СРО ПДВ застосовується лише протягом встановленого строку: до втрати платником відповідного статусу або добровільного його позбавлення. Згідно з підпунктом 4 п.2 розділу XIX «Прикінцеві положення» ПКУ спеціальний режим оподаткування у сфері сільськогосподарського та лісового господарства, а також рибальства діє до 31.12.2017 р. [1], що також обмежує часові рамки його застосування і вказує на непостійний характер даного режиму.

Варто враховувати, що спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільськогосподарського та лісового господарства, а також рибальства тісно пов'язаний з фіксованим сільськогосподарським податком. Так, з метою створення сприятливого податкового клімату для підприємств аграрної галузі в нашій країні були запроваджені спеціальні режими прямого та непрямого оподаткування, у результаті чого організовані аграрні формування стали платниками фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП) та податку на додану вартість (ПДВ) [7, с.42]. Зокрема, цей зв'язок виявляється у сфері діяльності, до якої вони застосовуються (сільське господарство), суб'єктах

(сільськогосподарські підприємства), об'єктах оподаткування (сільськогосподарська продукція та послуги). Крім цього, відповідно до ст.307 Податкового кодексу України, передбачено ряд податків і зборів, які не сплачують платники фіксованого сільськогосподарського податку. Але в їхньому переліку відсутній податок на додану вартість, що фактично компенсується наявністю спеціального режиму оподаткування у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства. А це вказує на безпосередній взаємозв'язок між цими спеціальними режимами, які доповнюють один одного.

Ознаками спеціального податкового режиму виступають: 1) окрема система заходів з оподаткування; 2) підсистема в межах загального режиму оподаткування; 3) застосування до особливих груп об'єктів оподаткування, якими можуть виступають не лише дохід (прибуток) чи вартість майна (землі), а й вид діяльності, який здійснює суб'єкт, чи тариф на постачання послуг; 4) застосування до окремих категорій господарюючих суб'єктів; 5) застосування до певної території чи галузі економіки; 6) використання альтернативних податків та поряд з ними додаткових зборів, що збільшують податкове навантаження для окремих категорій платників, наслідком чого є особливий порядок визначення елементів податку і збору, в тому числі звільнення від сплати окремих податкових платежів; 7) застосування у відповідний податковий період, яким, як правило, є період, на який для платника діє спеціальний податковий режим [8, с.17–18].

Порівняємо вказані ознаки з ознаками спеціального режиму оподаткування, які були визначені нами вище.

По-перше, спеціальний режим оподаткування ПДВ дійсно становить окрему систему заходів з оподаткування, що відрізняється від загальних заходів зі справляння ПДВ та виступає підсистемою в межах загального режиму оподаткування податком на додану вартість. Він діє в межах податкової системи, але становить відокремлену складову, вико-

ристовуючи базис як системи в цілому, так і ПДВ, в межах якого він діє.

По-друге, він застосовується до особливих груп об'єктів оподаткування, якими виступають види сільськогосподарської діяльності у сфері сільського і лісового господарства та рибальства, що здійснюються такими категоріями господарюючих суб'єктів, як сільськогосподарські підприємства.

По-третє, спеціальний режим оподаткування ПДВ застосовується до такої галузі економіки, як сільське господарство, і передбачає, враховуючи її стратегічну важливість, альтернативний механізм справляння ПДВ, у вигляді звільнення від сплати окремих податків і зборів (суми ПДВ, нараховані сільськогосподарськими підприємством на вартість сільськогосподарських товарів/послуг, окрім підакцизних товарів та виноматеріалів первинного виноробства, не сплачуються до бюджету та залишаються в розпорядженні такого підприємства), а це, у свою чергу, зумовлює особливий порядок визначення елементів податку та збору [9, с.308–309] (зокрема, до доходів платника податку на прибуток підприємств, на відміну від загального порядку, включається позитивна різниця між сумами податку на додану вартість, нарахованими на ціну поставлених сільськогосподарських товарів протягом звітного або попередніх звітного періодів, та сумами податку на додану вартість, сплаченими (нарахованими) ним протягом звітного періоду на ціну виробничих факторів (підпункт 136.1.2 п.136.1 ст.136 Податкового кодексу України) [1].

Отже, ознаки спеціального режиму оподаткування ПДВ відповідають ознакам спеціальних податкових режимів. О.Т. Прокопчук та Д.В. Латипова зазначають, що до спеціальних податкових режимів, зокрема, відноситься оподаткування сільгосптоваровиробників [10, с.275; 11, с.22], під якими О.Т. Прокопчук розуміє, у тому числі спеціальний податковий режим справляння ПДВ, який він характеризує з точки зору пільг для окремих груп платників податків [10, с.275]. О.О. Непочатенко і В.П. Бечко, розглядаючи недоліки системи

оподаткування сільськогосподарських підприємств, доходять висновку, що спеціальні податкові режими, які діють для сільськогосподарських товаровиробників, потребують суттєвого вдосконалення. При цьому до складу таких режимів вони відносять як фіксований сільськогосподарський податок, так і спеціальний режим непрямого оподаткування сільськогосподарських підприємств, тобто фактично розглядаючи останній у складі спеціальних податкових режимів [7, с.43]. Поділяють їхню позицію і Г.Нагорняк та Ю.Вовк, які, розглядаючи найважливіші завдання податкового регулювання, зазначають, що одним із них є формування раціональної галузевої структури, у межах якої мають застосовуватися спеціальні галузеві податкові режими, зокрема, спеціальний режим ПДВ для сільгосптоваровиробників [12, с.144]. О.О.Костенко розглядає спеціальний режим оподаткування ПДВ, що діє у сфері сільськогосподарства, також у контекст спеціальних податкових режимів [13, с.40].

У високорозвинених країнах, зокрема країнах Європейського Союзу, як зазначає К.Е.Азізова, існує взаємозалежність між станом і рівнем розвитку сільськогосподарського товаровиробництва та підходами до його прямого оподаткування. В економічно розвинених країнах ЄС спостерігається уніфікована система оподаткування в усіх галузях, в аграрному секторі здебільшого не використовуються спеціальні податкові режими. Водночас за рахунок надання окремих пільг рівень оподаткування сільськогосподарських товаровиробників є значно нижчим, ніж виробників інших галузей [14]. У європейських країнах характерним є застосування режимів справляння ПДВ, спрямованих на пільгове оподаткування та спрощення податкових процедур у сільському господарстві. Специфіка сільськогосподарства країн ЄС полягає в тому, що там багато дрібних сімейних ферм, які не мають можливості вести складну бухгалтерію руху товарів і послуг. Тому сільське господарство у країнах ЄС користується пільговим режимом обкладання ПДВ. Особливий піль-

говий режим стягування ПДВ у сільському господарстві припускає: спеціальний пільговий режим для дрібних ферм (Франція, Італія); більш низьку ставку ПДВ або звільнення низки товарів від обкладання ПДВ; нарахування ПДВ із загальної суми обороту за результатами року (у всіх країнах ЄС). Крім цього, введення таких ставок на купівлю і продаж, за яких сума сплаченого податку цілком покривається сумою нарахованого податку, фактично призводить до того, що фермер нічого не перераховує до бюджету [15].

Європейська практика державної фінансової підтримки, як справедливо зазначає О.Т.Прокопчук, не передбачає суттєвої ролі податкового механізму – оподаткування використовується за призначенням, для виконання фінансових та регулюючих завдань. Спеціальні режими та порядки оподаткування (в тому числі справляння ПДВ) застосовуються в основному з метою спрощення податкових відносин з урахуванням специфіки фермерської діяльності, а не для поліпшення фінансового забезпечення суб'єктів аграрного бізнесу [16, с.50]. Разом із цим, на думку Л.Д.Тулуш практика справляння ПДВ у сільському господарстві розвинених європейських країн поряд із загальним механізмом передбачає застосування спеціальних режимів, серед яких спрощений порядок справляння ПДВ [17, с.91].

Таким чином, у країнах ЄС враховано особливості здійснення сільськогосподарської діяльності, і тому до сільськогосподарських товаровиробників, переважно фермерів, застосовується спеціальний податковий режим справляння ПДВ, що дозволяє спростити податкові відносини, зменшити податкове навантаження на даних господарюючих суб'єктів.

Отже, спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства відповідає за всіма основними ознаками спеціальним податковим режимам, за своєю сутністю є саме таким режимом, який безпосередньо пов'язаний з однією зі складових цих режимів – фіксованим сільськогосподарським податком і допо-

вное його в частині особливостей справляння податку на додану вартість сільськогосподарськими підприємствами. Даний режим, хоча й в дещо відмінному вигляді, застосовується у країнах Європейського союзу. Проте, на відміну від України, його основною метою є спрощення податкових відносин, а не зменшення податкового навантаження на суб'єктів сільськогосподарського виробництва.

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р., № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=35&nreg=2755-17>.

2. Митний тариф України: Додаток до Закону України «Про митний тариф України» : від 05.04.2001 р., № 2371-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2371%D0%B1-14/page14>.

3. Чабан Г. В. Аналіз питань відображення ПДВ в обліку і звітності / Г. В. Чабан // Економічний вісник університету. – 2011. – Вип. 17/2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Evu/2011_17_2/Chaban.pdf.

4. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 2 / кол. авторів [заг. ред. М. Я. Азарова]. – К. : Мін-во фінансів України ; Нац. ун-т ДПС України, 2010. – 1002 с.

5. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку акумуляування сільськогосподарськими підприємствами сум податку на додану вартість на спеціальних рахунках, відкритих у банках» : від 12.01.2011 р., № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/11-2011-%D0%BF>.

6. Мельник Т. Основні напрямки державної підтримки розвитку сільського господарства в умовах СОТ / Т. Мельник, О. Шолудько // Вісник Львівськ. нац. аграрного ун-ту. – 2011. – № 18 (1) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/portal/>

[Chem_Biol/Vldau/APK/2011_18_1/files/11mtuiwc.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Chem_Biol/Vldau/APK/2011_18_1/files/11mtuiwc.pdf).

7. Непочатенко О. О. Недоліки системи оподаткування сільськогосподарських підприємств / О. О. Непочатенко, В. П. Бечко // Наука і економіка. – 2010. – № 4 (20). – С. 41–45.

8. Сарана С. В. До питання поняття спеціального податкового режиму / С. В. Сарана // Фінансове право. – 2011. – № 4. – С. 15–18.

9. Сарана С. В. Склад спеціальних податкових режимів: законодавчий та науково-практичний аспект / С. В. Сарана // Право та управління. – 2011. – № 2. – С. 305–315 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/e-journals/prtup/2011_2/pdf/11ccvnpa.pdf.

10. Прокопчук О. Т. Податкові пільги як фактор забезпечення конкурентоспроможності сільськогосподарського виробництва / О. Т. Прокопчук // Інноваційна економіка. – 2011. – № 5. – С. 274–277.

11. Латипова Д. В. Сущность и классификация налоговых льгот / Д. В. Латипова // Дайджест – финансы. – 2004. – № 10. – С. 16–24.

12. Нагорняк Г. Проблеми податкового регулювання в Україні та шляхи їх вирішення / Г. Нагорняк, Ю. Вовк // Галицький економічний вісник. – 2010. – № 2 (27). – С. 140–152.

13. Костенко О. О. Правове регулювання альтернативних систем оподаткування: дис. ... кандидата юридичних наук : 12.00.07 / Костенко Ольга Олександрівна. – Донецьк., 2008. – 235 с.

14. Азізова К. Е. Адаптація оподаткування сільськогосподарських товаровиробників до вимог міжнародних організацій / К. Е. Азізова // Науковий вісник Нац. ун-ту біоресурсів і природокористування України. – 2011. – Вип. 168. Ч. 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/pvnau_eamb/2011_168_1/11ake.pdf.

15. Подзігун С. М. Особливості функціонування ПДВ в європейських країнах / С. М. Подзігун // Вісник Харківськ. нац. аграрного ун-ту ім. В. В. Докучаєва. – Серія: Економічні науки. – 2011. – № 5 [Електронний

ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/Portal///Chem_Biol/Vkhnau_ekon/2011_5/pdf/41.pdf.

16. Прокопчук О. Т. Європейський досвід функціонування ПДВ в галузі сільськогосподарського виробництва / О. Т. Прокопчук //

Економічний вісник Донбасу. – 2011. – № 3 (25). – С. 47–50.

17. Тулуш Л. Д. Функціонування податку на додану вартість у сільському господарстві: досвід ЄС / Л. Д. Тулуш // Економічний вісник Донбасу. – 2010. – № 2 (20). – С. 90–95.

Сарана С. В. Спеціальний податковий режим у сфері сільського і лісового господарства та рибальства / С. В. Сарана // Форум права. – 2012. – № 1. – С. 860–866 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2012-1/12scvgr.pdf>

Розглянуто норми податкового законодавства та наукові праці, які стосуються правового регулювання спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства з точки зору його приналежності до спеціальних податкових режимів. Визначено характерні ознаки даного податкового режиму, на основі порівняння яких з ознаками спеціальних податкових режимів зроблено висновок про належність спеціального режиму оподаткування до даних режимів.

Сарана С.В. Специальный налоговый режим в сфере сельского, лесного хозяйства и рыболовства

Рассмотрены нормы налогового законодательства и научные труды, которые касаются правового регулирования специального режима налогообложения деятельности в сфере сельского и лесного хозяйства, а также рыболовства с точки зрения принадлежности его к специальным налоговым режимам. Определены характерные признаки данного налогового режима, на основе сравнения которых с признаками специальных налоговых режимов сделан вывод про принадлежность специального режима налогообложения к данным режимам.

Sarana S.V. Special Tax Treatment in the Sphere of Agriculture, Forestry and Fishing

Article reveals standards of tax law and research works which deal with law regulation of special tax treatment in the sphere of agriculture, forestry and fishing from the point of its appliance to special tax treatment. The features of this tax treatment are defined and on the basis of its comparison with the features of special tax treatments the conclusion about appliance of special tax treatment to mentioned treatments is made up.