

УДК: 351.71

ШПОРТЮК Наталія Леонідівна,
канд. держ. упр., доц. каф. менеджменту і права
Дніпропетр. держ. аграрно-економічного ун-ту

ПУГАЧ Андрій Миколайович,
канд. техн. наук, доц. каф. сільськогосподарських машин
Дніпропетр. держ. аграрно-економічного ун-ту

ДЕРЖАВНО-УПРАВЛІНСЬКІ ЗАСАДИ РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ ЗАСОБАМИ ОПОДАТКУВАННЯ

Наголошується на необхідності реформування механізму державного регулювання діяльності аграрних підприємств засобами оподаткування, які б виконували регулюючі функції, створювали надійне джерело фінансування заходів з охорони земельних угідь та формували бюджети держави різних рівнів. Досліджується значення непрямих податків, а саме податку на додану вартість, суб'єкта спеціального режиму оподаткування, сільськогосподарського підприємства. Розглядаються особливості спеціального режиму оподаткування непрямими податками сільськогосподарських підприємств.

Ключові слова: державне регулювання, непрямі податки, податок на додану вартість, суб'єкт спеціального режиму оподаткування, сільськогосподарське підприємство, сума податкового зобов'язання.

Shportyuk N. L., Pugach A. M. Public management principles of regulation of agricultural enterprises by taxation

It is stressed on the necessity of reforming the mechanism of state regulation of agricultural enterprises by means of taxation that can perform regulatory functions, create a reliable source of funding for the protection of land and form the state budgets of different

levels. The author examines the value of indirect taxes, namely value added tax, subject to the special taxation regime, an agricultural enterprise. The features of the special regime of taxation of indirect taxes of agricultural enterprises are described.

Key words: state regulation, indirect taxes, value added tax, subject to the special tax regime of agricultural enterprises, the amount of tax liability.

Постановка проблеми. Оподаткування сільськогосподарських підприємств з часом зазнає змін, вводяться нові пільги для платників податків. Прийняття Податкового кодексу України та реорганізація Податкової служби певним чином вплинули на фіскальну політику держави стосовно підприємств аграрного сектору, тому питання оподаткування набули більш чіткого вираження. Актуальним є розгляд особливостей спеціального режиму оподаткування сільськогосподарських підприємств, а саме податку та податку на додану вартість (ПДВ) відповідно до Податкового кодексу України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання оподаткування в галузі сільського господарства висвітлювали у своїх працях багато науковців, серед яких Л. Я. Бабич, Г. С. Волинський, О. Я. Найденко, В. О. Орлова, О. А. Рудюк, І. В. Сало, В. П. Хомутенко та ін. Однак потребує вивчення вплив податкових змін та нововведень на діяльність сільськогосподарських підприємств.

Метою статті є вивчення механізму державного регулювання діяльності сільськогосподарських підприємств як основи аграрного сектору економіки через засоби оподаткування.

Виклад основного матеріалу. Сільськогосподарські підприємства в Україні мають спеціальні умови нарахування та сплати ПДВ. Особливість оподаткування податком на додану вартість полягає в тому, що платником сума ПДВ спрямовується на спеціальний рахунок сільськогосподарського підприємства чи залишається у розпорядженні сільськогосподарського підприємства. Ця сума підлягає нарахуванню за підсумками поточного звітного періоду з урахуванням залишку від'ємного значення попереднього звітного періоду та відображається у відповідному рядку декларації з ПДВ з відміткою «декларація сільськогосподарського підприємства». Зауважимо, що виробники сільськогосподарської продукції можуть оподатковуватися як на загальній системі оподаткування, так і перебувати на спеціальному режимі.

Спеціальний податковий режим – це система заходів, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів. Спеціальний податковий режим може передбачати особливий порядок визначення елементів податку та збору, звільнення від сплати окремих податків та зборів (ст. 11 Податкового кодексу України) [3]. Для отримання права на застосування спеціального режиму оподаткування такий платник ПДВ – юридична особа (будь-якої форми власності) повинен пройти відповідну реєстрацію суб'єктом спеціального режиму оподаткування в органах податкової служби. Під час реєстрації суб'єктом спеціального режиму оподаткування такій особі видається спеціальне свідоцтво, де зазначається виключний перелік видів діяльності, що підпадають під дію ст. 8 Закону України «Про податок на додану вартість». Достовірність відомостей про види діяльності сільськогосподарського підприємства підтверджується витягом з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, який містить відомості про основні види діяльності сільськогосподарського підприємства згідно з Національним класифікатором України «Класифікація видів економічної діяльності» (такий витяг сільськогосподарське підприємство додає до заяви) [6].

Спеціальний режим оподаткування може обрати сільськогосподарське підприємство (резидент), яке провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського і лісового господарства та рибальства. 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, у якому питома вага вартості сільськогосподарських товарів/послуг становить не менш як 75 % вартості товарів/послуг, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно (п. 209.6 ст. 209 Податкового кодексу України) [1].

Слід зазначити, що для отримання права на застосування спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства сільськогосподарське підприємство зобов'язане зареєструватися платником ПДВ у загальновстановленому порядку та отримати свідоцтво про реєстрацію суб'єктом спеціального режиму оподаткування, у якому зазначаються види діяльності, на які поширюється спеціальний режим оподаткування [2].

Кошти використовуються для компенсації виробничих факторів та інших виробничих цілей, тобто за рахунок коштів на спецрахунку можна сплатити:

– заробітну плату працівникам, безпосередньо зайнятим виробництвом продукції рослинництва та тваринництва (агрономам, садівникам, рільникам, пастухам, дояркам, трактористам, комбайнерам);

– орендну плату за орендовані зерно-, овочесховища, у яких зберігається власна продукція (за умови, якщо у свідоцтві платника ПДВ за спецрежимом зазначено вид діяльності – вирощування зернових культур, овочів). Згідно з п. 209.2 і п. 209.15.16 Податкового кодексу України ця оплата є компенсацією виробничих факторів – витрат на зберігання сільськогосподарської продукції;

– орендну плату за орендовані сільгоспугіддя (за умови, що сільськогосподарське підприємство самостійно вирощує продукцію на цих угіддях (тобто не здає в суборенду);

– орендну плату за сільгосптехніку, орендовану для обробітку землі чи збору врожаю. Така плата є компенсацією виробничих факторів – витрат на отримання послуг із використання сільськогосподарської техніки;

– відсотки за кредитами на придбання сільгосптехніки (за умови, що сільськогосподарське підприємство використовує її для виробництва власної продукції рослинництва, тваринництва, надання послуг (крім передачі техніки у фінансову оренду);

– вартість товарів, послуг, отриманих від платників єдиного податку. Податковий кодекс не встановлює обмежень щодо таких операцій;

– суму фіксованого сільськогосподарського податку, адже він формує виробничу собівартість сільськогосподарської продукції у складі загальновиробничих витрат (лист Мінагропроду України від 04. 02. 2002 р. № 37-27-12/1104);

– вартість послуг, які супроводжують ведення сільськогосподарської діяльності. Це послуги з питань оподаткування, бухгалтерської звітності та обліку, організації внутрішнього виробничого управління.

Водночас слід зауважити, що за рахунок коштів на спецрахунку підприємство не може здійснити оплату:

– за роботу адміністративного персоналу (керівники, бухгалтери);

– перевезення власної продукції, оскільки воно здійснюється вантажними автомобілями (це не сільгосптехніка), і ця оплата не визнається як компенсація виробничих факторів;

– юридичний супровід діяльності сільськогосподарського підприємства, оскільки ця плата також не визнається як компенсація виробничих факторів [4].

Спеціальним режимом оподаткування передбачено, що сума ПДВ, нарахована сільськогосподарським підприємством на вартість поставлених ним сільськогосподарських товарів/послуг, не підлягає сплаті до бюджету та повністю залишається в розпорядженні такого сільськогосподарського підприємства для відшкодування суми податку, сплаченої (нарахованої) постачальнику на вартість виробничих факторів, за рахунок яких сформовано податковий кредит, а за наявності залишку такої суми податку – для інших виробничих цілей [1].

Відповідно до п. 1 Порядку акумулювання сільськогосподарськими підприємствами сум ПДВ на спеціальних рахунках, відкритих у банках, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12. 01. 2011 р. № 11, на спеціальні рахунки перераховуються суми ПДВ, визначені сільськогосподарським товаровиробником у податковій декларації з ПДВ (скороченій). Перерахувати таку суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій ним податковій декларації, платник податку зобов'язаний самостійно протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ст. 203 Податкового кодексу України [1].

Суб'єкт спеціального режиму оподаткування має право використовувати кошти, акумульовані на спеціальному рахунку, з моменту їх перерахування на такий рахунок до повного використання для відшкодування суми податку, сплаченої (нарахованої) постачальнику на вартість виробничих факторів, а за наявності залишку такої суми податку – для інших виробничих цілей, без урахування строків давності. У разі якщо суб'єктом спеціального режиму оподаткування придбані товари/послуги, необоротні активи будуть використовуватися частково для виготовлення сільськогосподарських товарів/послуг, а частково – для інших товарів/послуг, то такий суб'єкт спеціального режиму оподаткування у періоді, у якому він здійснював відповідне виготовлення та/або придбання, суму сплаченого (нарахованого) податкового кредиту за такими товарами/послугами, необоротними активами повинен розподілити, ураховуючи

частку їх використання в операціях сільськогосподарського виробництва та відповідно в інших операціях. При цьому розподілені суми включаються до значень рядків 8, 10, 11 декларації з ПДВ, за якою здійснюються розрахунки з бюджетом, та довідково відображаються у рядках 8¹, 10¹, 11¹ податкової декларації (скороченої) [1].

Якщо у зв'язку зі знищенням (загибеллю) врожаю суб'єкт спеціального режиму оподаткування компенсацію не отримав, то такий суб'єкт спеціального режиму оподаткування повинен здійснити операцію зі списання товарів/послуг, використаних для вирощування таких посівів (насаджень) та при придбанні яких було сформовано податковий кредит. У податковому періоді, у якому відбувається таке списання товарів/послуг, використаних для вирощування знищених посівів (насаджень), здійснюється перерахунок податкового кредиту шляхом нарахування податкових зобов'язань у рядку 1 розділу I «Податкові зобов'язання» податкової декларації з ПДВ (скороченої), оскільки такі товари/послуги не можуть бути використані в оподатковуваних операціях.

У разі якщо за наслідками уточнюючого розрахунку (щодо діяльності відповідно до ст. 209 Податкового кодексу України), який подається суб'єктом спеціального режиму оподаткування за період до та/або після 1 січня 2011 р. (з урахуванням строків давності), збільшуються податкові зобов'язання з ПДВ, то такі суми податку підлягають перерахунку на окремий (спеціальний) рахунок не пізніше ніж у день подання уточнюючого розрахунку [1].

Отже, з метою досягнення максимальної ефективності реформування податкової системи у механізм оподаткування сільськогосподарських підприємств України включено ряд суттєвих правових та регулятивних аспектів, що вимагають детального роз'яснення для суб'єктів господарювання. Динаміка змін податкового законодавства вимагає постійної уваги з боку працівників бухгалтерських та економічних служб сільськогосподарських підприємств. Водночас недостатньо матеріалів методичного характеру, а консультації аудиторських та консалтингових компаній для сільськогосподарських підприємств важкодоступні та вимагають значних затрат коштів [5].

Висновки. Підсумовуючи вищесказане, зазначимо, що сільськогосподарська галузь вимагає побудови нової системи оподаткування. Варіанти можуть бути різні, але незмінним має залишитися обов'язкове поєднання в цій системі елементів

земельного і прибуткового оподаткування, що дозволить поставити виробників у рівні умови і створити максимальні стимули для ефективного господарювання. Необхідно усвідомлювати, що якою б досконалою не була система оподаткування, за невіршених проблем диспаритету цін на продукцію сільського господарства і промисловості, недосконалого фінансово-кредитного механізму, нерегульованих земельних правовідносин вона не зможе стати дійсно ефективною і забезпечити гармонійне поєднання інтересів держави і товаровиробників.

Механізм державного регулювання діяльності аграрних підприємств – це спосіб дій суб'єкта регулювання із використанням сукупності різноманітних засобів та інструментів, що забезпечують стабільний та ефективний розвиток діяльності аграрних підприємств і економіки держави загалом. Провідне місце серед засобів регулювання займає податкова політика.

Основними проблемами аграріїв є недосконалість законодавчої бази держави, нестабільність цінової політики, відсутність ринків збуту продукції, умови кредитування. Основною причиною цього є занижене, а в деяких випадках відсутнє фінансування державних програм підтримки сільського господарства за рахунок обмежених можливостей Державного бюджету України. Саме тому важливою передумовою забезпечення стабільного розвитку аграрного сектору має стати активне застосування засобів регулювання діяльності аграрних підприємств. Сукупність засобів організаційно-економічного регулювання діяльності аграрних підприємств становить механізм, який є результатом організації економічного процесу.

Тому саме сьогодні Україна, яка прагне вступити до європейської спільноти і для якої цей крок є стратегічною метою, поряд іншими проблемами економічного, політичного, соціального характеру, потребує вирішення проблем, зазначених у цій статті.

Список використаних джерел

1. **Бабич Л. Я.** Аналіз податкової системи і пропозиції щодо її вдосконалення / Л. Я. Бабич. – Київ : Економіка України, – 2010. – 341 с.
2. **Волинский Г. С.** Проблемы перехода к рыночной экономике / Г. С. Волинский. – Харьков : АО «Бизнес – информ», 2013. – 214 с.

3. **Калінеску Т. В.** Адміністрування податків : навч. посіб. / Т. В. Калінеску. – Київ : Центр навч. л-ри, 2013. – 290 с.
4. **Луценко І. С.** Необхідність в удосконаленні нормативних актів щодо порядку заповнення податкових декларацій / І. С. Луценко // Зб. наук. пр. / НДІ фінансового права. – Київ : Алеута, 2011. – С. 283 – 284.
5. **Сеперович Н. В.** Методичні рекомендації щодо оподаткування сільськогосподарських товаровиробників / Н. В. Сеперович, О. В. Волошина, С. М. Дячук. – Режим доступу : www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_4/Met_rec.pdf.
6. **Тимошенко С.** Сільське і лісове господарства та рибальство: спеціальний режим оподаткування ПДВ / С. Тимошенко, О. Півак // Вісн. податкової служби України. – 2010. – № 1 – 2(574). – С. 11 – 13.

List of references

1. **Babych L. Ya.** Analiz podatkovoi systemy i propozytsii shchodo yii vdoskonalennia / L. Ya. Babych. – Kyiv : Ekonomika Ukrainy, – 2010. – 341 s.
2. **Volinskiy G. S.** Problemyi perehoda k rynochnoy ekonomike / G. S. Volinskiy. – Harkov : AO «Biznes – inform», 2013. – 214 s.
3. **Kalinesku T. V.** Administruvannia podatkiv : navch. posib. / T. V. Kalinesku. – Kyiv : Tsentri navch. l-ry, 2013. – 290 s.
4. **Lutsenko I. S.** Neobkhdnist v udoskonalenni normatyvnykh aktiv shchodo poriadku zapovnennia podatkovykh deklaratsii / I. S. Lutsenko // Zb. nauk. pr. / NDI finansovoho prava. – Kyiv : Aleuta, 2011. – S. 283 – 284.
5. **Seperovych N. V.** Metodychni rekomendatsii shchodo opodatkuvannia silskohospodarskykh tovarovyrobnykiv / N. V. Seperovych, O. V. Voloshyna, S. M. Diachuk. – Rezhym dostupu : www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_4/Met_rec.pdf.
6. **Tymoshenko S.** Silske i lisove hospodarstva ta rybalstvo: spetsialnyi rezhym opodatkuvannia PDV / S. Tymoshenko, O. Pivak // Visn. podatkovoi sluzhby Ukrainy. – 2010. – № 1 – 2(574). – S. 11 – 13.

Надійшла до редколегії 22.09.16