

УДК 631; 336.2

Дутова Н. В., кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту, Донецький національний університет імені Василя Стуса, м. Вінниця, Україна

Войтишена К. В., здобувач ступеню вищої освіти «магістр» спеціальності «Облік і оподаткування», Донецький національний університет імені Василя Стуса, м. Вінниця, Україна

СПЕЦІАЛЬНИЙ РЕЖИМ ОПОДАТКУВАННЯ ТА БЮДЖЕТНІ ДОТАЦІЇ ЯК ЧИННИКИ ДЕРЖАВНОЇ ПІДТРИМКИ СІЛЬСЬКОГО ТОВАРОВИРОБНИКА В УКРАЇНІ

Стаття присвячена дослідженню, критичній оцінці діючої практики та нормативно-правового регулювання оподаткування податком на додану вартість, позитивних та негативних факторів впливу спеціального режиму з оподаткування податком на додану вартість та бюджетних дотацій на сільське господарство в Україні. Проаналізовано та систематизовано положення законодавства України, досліджено вплив внесених змін, їх динаміка та намічені майбутні перспективи використання програми державної підтримки сільського господарства за допомогою спеціального режиму оподаткування та надання дотацій сільському господарству. Окреслено фактичний вплив спеціального режиму з оподаткування податком на додану вартість для сільськогосподарських товаровиробників в розрізі тваринництва та рослинництва. Досліджено порядок та умови переходу сільськогосподарських підприємств на спеціальний режим з оподаткування податком на додану вартість; умови отримання дотацій. Виявлено проблеми застосування спеціального режиму з оподаткування податком на додану вартість та бюджетних дотацій в аграрному секторі з метою їх подальшого усунення, а також намічені напрямки їх подолання.

Ключові слова: спеціальний режим, оподаткування, податок на додану вартість, сільськогосподарські товаровиробники, рентабельність, рахунок платника податків, дотації.

Рис. 5, Літ. 14.

Дутова Н. В., Войтишена К. В.

СПЕЦИАЛЬНЫЙ РЕЖИМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И БЮДЖЕТНЫЕ ДОТАЦИИ КАК ФАКТОРЫ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ПОДДЕРЖКИ СЕЛЬСКОГО ТОВАРОПРОИЗВОДИТЕЛЯ В УКРАИНЕ

Статья посвящена исследованию, критической оценке действующей практики и нормативно-правового регулирования налогообложения налогом на добавленную стоимость, положительных и отрицательных факторов влияния специального режима налогообложения налогом на добавленную стоимость и бюджетных дотаций на сельское хозяйство в Украине. Проанализированы и систематизированы положения законодательства Украины, исследовано влияние внесенных изменений, их динамика и намечены будущие перспективы использования программы государственной поддержки сельского хозяйства с помощью специального режима налогообложения и предоставления дотаций сельскому хозяйству. Обозначено фактическое влияние специального режима налогообложения налогом на добавленную стоимость для сельскохозяйственных товаропроизводителей в разрезе животноводства и растениеводства. Исследованы порядок и условия перехода сельскохозяйственных предприятий на специальный режим налогообложения налогом на добавленную стоимость; условия получения дотаций. Выявлены проблемы применения специального режима налогообложения налогом на добавленную стоимость и бюджетных дотаций в

аграрном секторі з метою їх послідувального усунення, а також намечені напрямлення їх подолання.

Ключевые слова: спеціальний режим, налогообтяження, податок на додану вартість, сільськогосподарські товаровиробники, рентабельність, податковий платівець, дотації.

Рис. 5, Лит. 14.

N. Dutova, K. Voityshena

SPECIAL TREATMENT OF TAXATION AND BUDGET SUBSIDIES AS FACTORS OF STATE BACKING OF AGRICULTURE IN UKRAINE

The article consists a research, critical inquiry of operational practice, legal and regulatory framework of taxation by value-added tax, positive and derogatory influence factors in special treatment of taxation of value-added tax and budget subsidies of agriculture in Ukraine. It considers and systematizes provisions of laws, researches the effect of changes, their dynamics and evaluates future prospects of state backing program of agriculture with special treatment of taxation and granting of agricultural industry. It evaluates the actual influence of special treatment of taxation of value-added tax in agricultural commodity producers in animal industry and crop science. It researches the procedures and conditions of switching of agricultural enterprises to special treatment of taxation of value-added tax, and conditions of getting subsidies. The article uncovers the significant problems of special treatment of taxation of value-added tax and budget subsidies in the agricultural sector in order to correct these problems and to find ways of tackling these issues.

Key words: special treatment, taxation, value-added tax, agricultural commodity producer, profitability, taxpayer's account, subsidies.

Fig. 5, Ref. 14.

Постановка проблеми. Аграрний сектор в Україні одна із провідних галузей, яка забезпечує підтримку національної економіки, продовольчу незалежність, надає значній частині населення робочі місця. Він є основою розвитку країни і потребує стимулювання та підтримки державою, оскільки займає провідне місце із забезпечення країни валовим внутрішнім продуктом. За даними AgroPolit.com у 2015 р. Україна зайняла 8 місце у рейтингу найрозвиненіших аграрних країн, а частка сільського господарства у ВВП склала 10,43 %, (випередивши Молдову з рівнем ВВП 13,8 % та Албанію із 21,83 %) [1]. В 2016 році рівень сільського господарства у ВВП України зріс на 2,3 %, а на 2017 рік в Державному бюджеті закладено приріст даного показника ще на 3 %.

Основою регулювання фінансового механізму, чинником впливу на розвиток суб'єктів господарювання та їх спрямованість є податки. Податкова система України є унікальною та специфічною в порівнянні із досвідом європейських країн та має ряд недоліків. В ній присутні нерівномірність розподілу податкового навантаження, неузгодженості та протиріччя окремих податкових норм, їх нестабільність, безсистемне надання пільг та двояке трактування суті окремих видів податків. В цих умовах досить актуальним стає державна політика підтримки сільських товаровиробників з метою компенсації витрат та підтримки їх діяльності шляхом запровадження бюджетних дотацій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Серед наукових праць, в яких досліджено тему справляння податків сільськогосподарськими товаровиробниками, слід виділити таких вчених, як Сенік В., Тулуш Л., Березовський В., Шевчук Н.,

Синівський Л., Дем'яненко М. Проте постійні зміни законодавства, стрімкі темпи розвитку інноваційних технологій, співпраця з Європейським Союзом потребують додаткових досліджень та аналізу ефективності ведення сільського господарства в країні, специфічних факторів, що впливають на його розвиток, та пошуку шляхів його підтримки та стимулювання.

Метою статті є дослідження позитивних та негативних факторів, тенденцій впливу застосування спеціального режиму оподаткування податком на додану вартість сільських товаровиробників та надання їм бюджетних дотацій в якості державної підтримки, пошук складових раціональної системи оподаткування та напрямків її реалізації.

Основні результати дослідження. До реформування справляння ПДВ здійснювалося у відповідності до Закону України «Про податок на додану вартість» № 442 від 18.02.1999 р. [2] та Закону України «Про внесення зміни до Закону України «Про податок на додану вартість»» № 2284 від 21.05.2010 р. [3]. Визначені нормативно-правові акти давали право сільськогосподарським підприємствам застосовувати спеціальний режим оподаткування. Даний режим був покликаний надавати підтримку агропромисловій галузі, а саме дозволяв залишати суму додатного значення ПДВ у своєму розпорядженні, використовувати її у виробничих цілях, та не сплачувати до бюджету.

Незважаючи на досягнення у розвитку застосування системи спеціального режиму оподаткування з ПДВ, в аграрній сфері продовжували спостерігатися певні проблеми. Для їх усунення та подальшого розвитку 2 грудня 2010 р. введено в дію Податковий кодекс України. Вперше за час незалежності було прийнято об'ємний та всеосяжний законодавчий акт, який став основою для провадження спеціального режиму оподаткування протягом 2011-2015 рр. Згідно ст. 11 ПКУ України спеціальний податковий режим – система заходів, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів [4].

На сучасному етапі в Україні діють наступні ставки ПДВ:

- 20% – за загальним правилом;
- 7% – для лікарських засобів та медичних виробів;
- 0% – за переліком операцій ст. 195 ПКУ.

До 2015 р. нарахування ПДВ за спеціальним режимом відбувалося наступним чином: нараховане ПДВ по операціях залишалося в розпорядженні сільськогосподарських товаровиробників у сумі різниці між податковим зобов'язанням та податковим кредитом. Це давало змогу підприємствам зберігати значну суму коштів для власних потреб, а не сплачувати їх у бюджет.

В цих умовах значущості набуває дослідження, проведене експертами аналітичної платформи АПК, в якому представленні моделі застосування агропромисловими підприємствами спеціального режиму ПДВ та його повній відміні. Результати цього дослідження наведено на рисунках 1 і 2 [5].

Отже, без бюджетної підтримки постраждають всі сільськогосподарські підприємства, оскільки в рентабельності своєї продукції вони втратять від 5 % до 16 %. А в умовах зростання цін на корми – майже до 60 % – очевидними стають втрати тваринництва.

З прийняттям 24 грудня 2015 р. Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» № 909-VIII [6] в 2016 р. були суттєво знижені пільги по ПДВ для сільгоспвиробників.

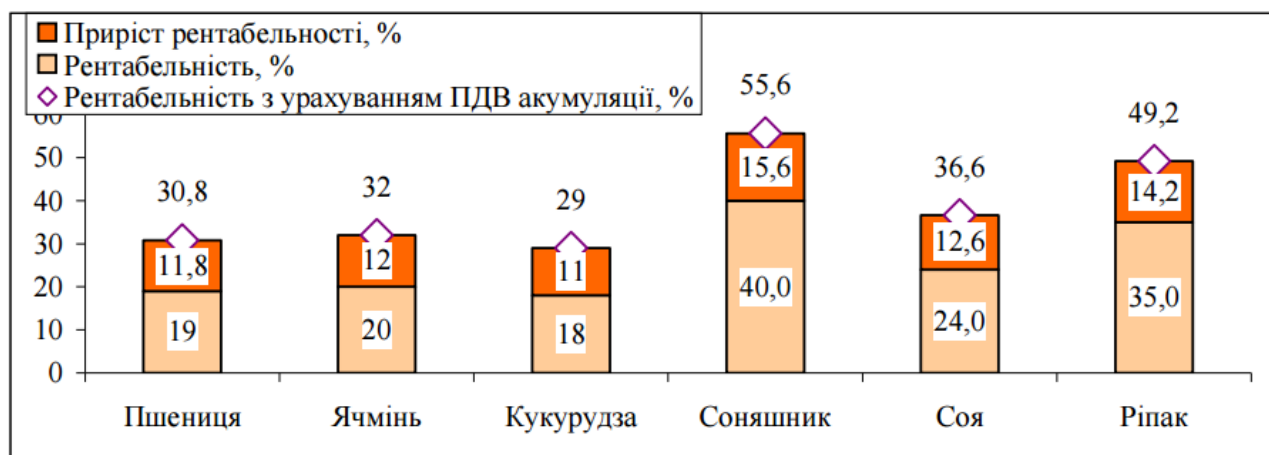


Рис. 1. Приріст рентабельності основних сільськогосподарських культур за рахунок застосування спеціального режиму ПДВ у 2015 р.

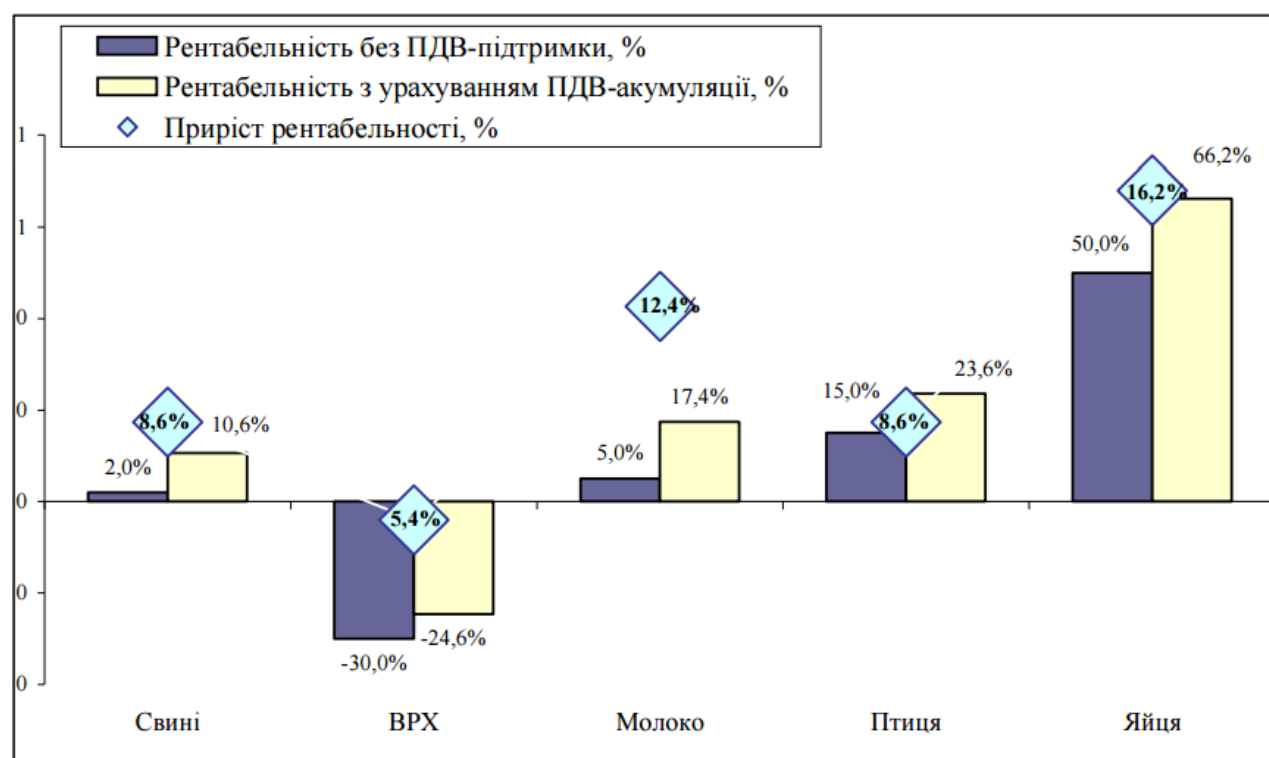


Рис. 2. Приріст рентабельності основних видів продукції тваринництва за рахунок застосування спеціального режиму ПДВ у 2015 р.

Спеціальний режим оподаткування з ПДВ почав функціонувати за іншими правилами. До реформи вся сума ПДВ, яка відображалась в спеціальній декларації сільгоспвиробника, перераховувалась на його спеціальний рахунок, відкритий в банківських установах, і повністю спрямовувалась на розвиток виробництва. З 2016 р. розподіл ПДВ здійснюється залежно від виду діяльності агровиробника. А саме:

- за операціями із зерновими (1001 – 1008 за УКТ ЗЕД) і технічними (1205 і 1206 00 за УКТ ЗЕД) культурами: до бюджету – 85 %; на спеціальні рахунки – 15 %;
- з продукцією тваринництва (товарні позиції 0102 і 0401 згідно з УКТ ЗЕД): до бюджету – 20 %; на спеціальні рахунки – 80 %;

• за операціями з сільськогосподарськими товарами/послугами (крім операцій із зерновими і технічними культурами та операцій з продукцією тваринництва): до бюджету зараховується 50 % спеціального ПДВ, і 50 % – на спеціальний рахунок [7].

Для товарів, які не відносяться до категорії зернових та технічних культур або продукції тваринництва згідно п. 209.19 ПКУ, але відносяться до сільськогосподарської продукції, відсоткове співвідношення ПДВ у бюджет/на спеціальний рахунок становить 50/50. Таке співвідношення зберігалось і для сої (1201 за УКТ ЗЕД), яка не потрапила ні до складу зернових, ні до технічних культур, та свиней (0103 з УКТ ЗЕД), що не ввійшли до переліку продукції тваринництва.

Облік на підприємствах також зазнав значних коригувань: агропромисловим товаровиробникам, які мають декілька видів спеціального режимного ПДВ, облік потрібно було вести окремо за кожним напрямком, що призвело до значних змін в програмному забезпеченні та необхідності додаткового контролю походження податкового зобов'язання чи податкового кредиту при проведенні кожної операції, необхідності вдосконалювати виробничий цикл та знаходити шляхи зменшення об'єму ручної роботи.

На виконання означених змін для здійснення операцій, що підлягали оподаткуванню за спеціальним режимом (п. 200.2. ПКУ), 11 січня 2016 р. Державною казначейською службою України в системі електронного адміністрування ПДВ було додатково відкрито три рахунки:

- 3753 – для здійснення операцій з іншими сільськогосподарськими товарами/послугами, 50% бюджет / 50 % спеціальний рахунок;

- 3754 – для здійснення операцій із зерновими і технічними культурами, 85 % бюджет / 15 % спеціальний рахунок;

- 3755 – для здійснення операцій з продукцією тваринництва, 20 % бюджет / 80 % спеціальний рахунок [8].

За допомогою цих рахунків проводився розподіл сум до бюджету та на спеціальний рахунок підприємства.

Такі рахунки були відкриті на доповнення до вже відкритих у 2015 р. суб'єктам спеціального режиму оподаткування рахунків, на які перераховувалися кошти для розрахунків з бюджетом (3751) та для перерахування коштів на спеціальні рахунки (3752).

Сільгоспвиробник на відповідний рахунок перераховував всю суму ПДВ, обчислену за операціями з певними видами сільгосппродукції.

Отже, сума ПДВ, визначена платниками на спеціальному режимі як податок, що підлягає сплаті, перераховувалася у пропорціях, які залежали від виду операцій, що призвели до виникнення такого ПДВ. Схематично рух сум ПДВ в 2015 р. та 2016 р. наведено на рисунках 3 та 4 відповідно.

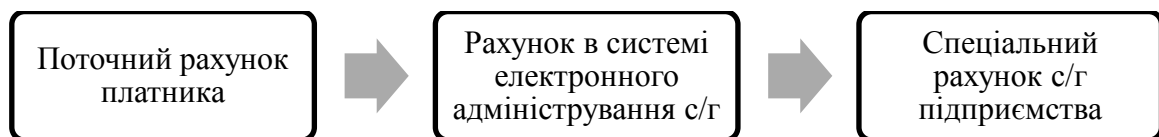


Рис. 3. Рух сум ПДВ згідно спеціального режиму оподаткування у 2015 р.

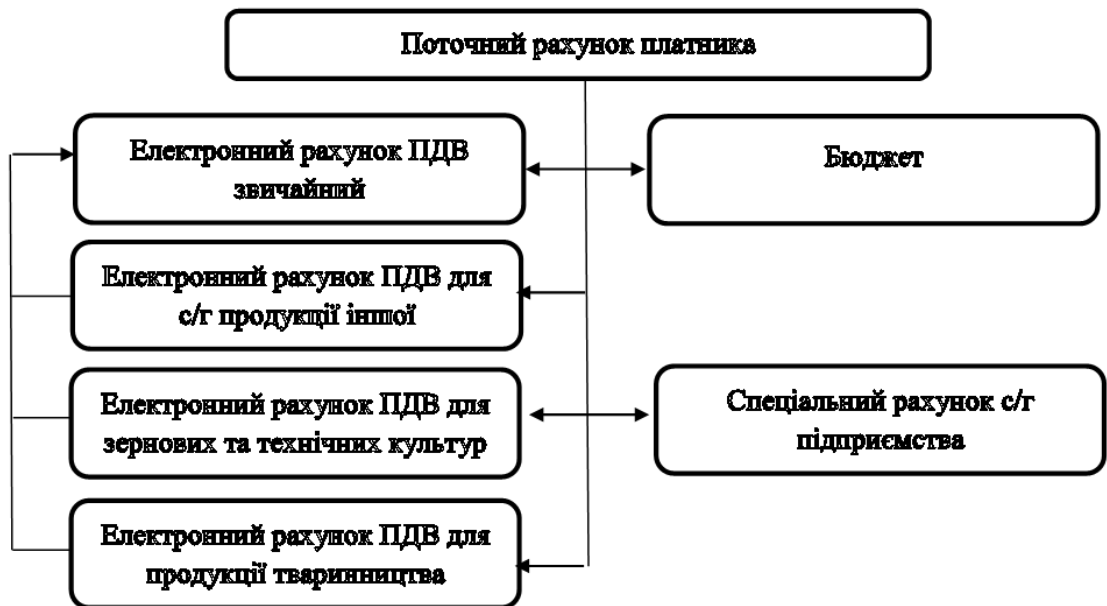


Рис. 4. Рух сум ПДВ згідно спеціального режиму оподаткування у 2016 р.

Крім цього, кошти зі спеціальних рахунків (3753, 3754, 3755) перераховувалися до бюджету протягом наступного операційного дня, а не в загальному порядку. Недолік такого перерахування полягає в тому, що за результатами податкового періоду в платника податку можуть бути відсутні податкові зобов'язання до сплати, а суми спеціального ПДВ будуть списуватися автоматично протягом дня, тобто ПДВ сплачуватиметься до бюджету фактично авансом [7].

Змін не зазнали правила використання коштів, які повертаються на спеціальні рахунки підприємств, що відкриті в банківських установах: як і раніше, вони використовуються сільгосп підприємством виключно на виробничі цілі. Для сільськогосподарських товаровиробників виробничими слід вважати витрати, безпосередньо пов'язані з веденням діяльності у сфері сільського господарства. До такої діяльності відповідно до пп. 209.15.2 п. 209.15 ст. 209 Податкового кодексу належать:

- погашення вартості придбаних виробничих факторів будь-якого виду (пп. 209.15.1 ПКУ);
- інші виробничі цілі, прямо пов'язані з виробництвом і реалізацією сільгосппродукції;
- оплата послуг перевізників сільськогосподарської продукції;
- погашення кредиту та відсотків за кредитом (за умови цільового призначення кредиту на придбання товарів / послуг виробничого призначення);
- виплата заробітної плати працівникам, які задіяні у виробництві сільськогосподарських товарів / послуг;
- погашення орендної плати за землі, що використовуються для виробництва сільгосппродукції, та оренду сільськогосподарської техніки;
- придбання кормів для худоби;
- оплата комунальних послуг для приміщень, що використовуються для виробництва сільгосппродукції [9].

Отже у 2016 р. спеціальний режим ПДВ для аграрної галузі було частково скасовано, а тому в порівнянні з 2015 р. сільськогосподарські виробники втратили значні кошти, а рентабельність самої продукції значно знизилася.

Ситуація, яка спостерігається у галузі тваринництва на 01.01.2017 р. представлена на рисунку 5.

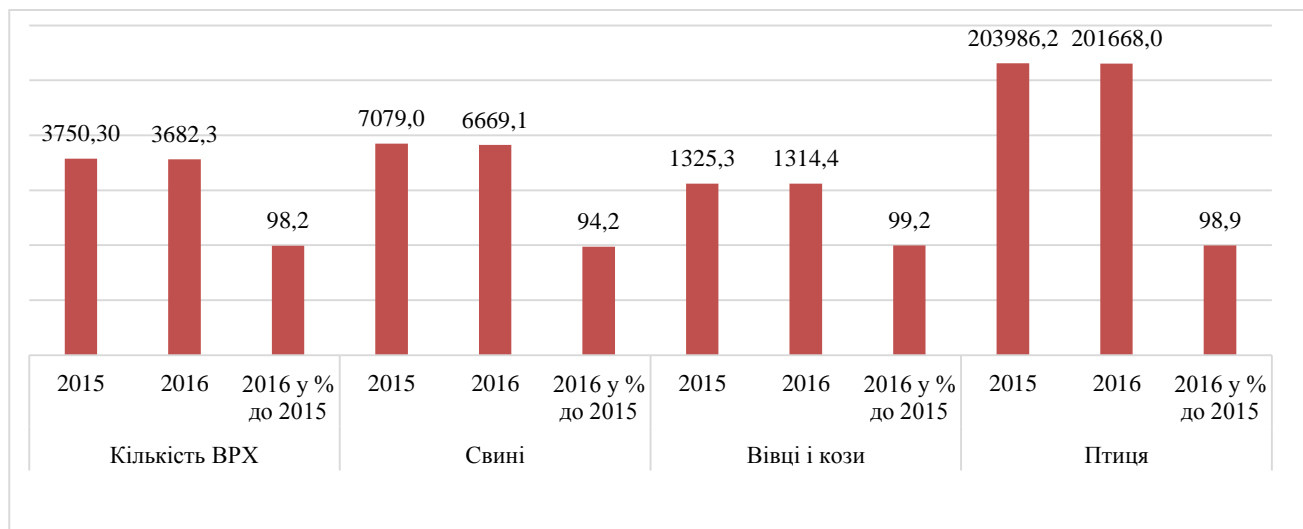


Рис. 5. Динаміка чисельності поголів'я худоби та птиці в Україні, тис. голів, % [10]

Виходячи з вищенаведеного, напрямок розвитку тваринництва в державі залишається невизначеним: з однієї сторони з врахуванням ситуації на сході України практично зупинено експорт м'яса великої рогатої худоби та молока в Російську федерацію, фактично зменшується попит. Скорочення пільг по ПДВ призведе до збитковості галузі та закриття тваринницьких комплексів, і як наслідок – скорочення робочих місць, зниження платоспроможності населення і зростання безробіття.

Виробники продукції рослинництва, щоб не втратити прибутки, при скороченні пільг у спеціальному режимі з оподаткування ПДВ в своїй діяльності надають перевагу більш рентабельним культурам (ріпак, соняшник, кукурудза, які виснажують землю), а найменш рентабельні (ячмінь, пшениця, зернобобові) використовують для посіву менше. Так, наприклад, у 2015 р. соняшник займав 19,0 % від усіх посівних площ, а у 2016 р. цей показник склав 22,1 % [10].

Вся посівна площа сільськогосподарських культур під урожай 2017 року очікується на рівні 26,9 млн. га, що на 152 тис. га більше показника 2016 року. Найбільшу частку у структурі посівних площ займає соняшник – 5,6 млн. га, кукурудза на зерно – 4,47 млн. га, соя – 1,88 млн. га, ячмінь – 1,59 млн. га [11].

З метою підтримки сільськогосподарських товаровиробників в 2017 р. спеціальний режим з ПДВ замінила пряма підтримка сільгоспвиробників – бюджетна дотація. Зміни були внесені у Закон № 1877-IV від 24.06.04 р. «Про державну підтримку сільського господарства України» доповненням розділу VI «Державна підтримка виробників окремих видів сільськогосподарської продукції» (Далі – Закон № 1877) [12]. Підтримка надається підприємствам тваринництва, садівництва, ягідництва тощо та діятиме з 01.01.2017 р. до 01.01.2022 р.

Сільськогосподарський товаровиробник для внесення до Реєстру отримувачів бюджетної дотації подає до контролюючого органу, що забезпечує формування та

реалізує державну фінансову та бюджетну політику, за місцем свого обліку як платника податку на додану вартість заяву.

Отримувачами бюджетної дотації можуть бути сільськогосподарські товаровиробники, але лише ті, хто здійснює види діяльності, визначені п. 16-1.3 Закону № 1877.

При цьому питома вага вартості сільгосптоварів повинна становити не менше 75 % вартості усіх товарів, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно [12].

Зауважимо, серед можливих отримувачів дотації немає сільгоспідприємств, які вирощують зернові культури, соняшник та інші поширені культури рослинництва.

Державна фіскальна служба щомісячно протягом трьох робочих днів після граничного терміну сплати податку на додану вартість відповідно до Реєстру отримувачів бюджетної дотації та поданої податкової звітності з податку на додану вартість визначає суму коштів для кожного отримувача із застосуванням коефіцієнтів пропорційності.

Розподіл бюджетних коштів, спрямованих на дотацію для сільськогосподарських підприємств, здійснюється на рівні областей, міст Києва та Севастополя. Розмір спеціальної бюджетної дотації на черговий бюджетний рік встановлюється Кабінетом Міністрів України у твердих сумах з розрахунку на одну голову об'єкта дотації, що перебуває у власності суб'єкта дотації станом на початок чергового бюджетного року.

Так, на 2017 р. Законом України № 1801-VIII «Про Державний бюджет України на 2017 рік» від 21.12.16 р. на вказані цілі заплановано виділити 4 млрд. грн. [13]. Виділені державою кошти розподілятимуться рівними частинами на 12 місяців та у відсотковому співвідношенні ділитимуться пропорційно між компаніями-заявниками, залежно від сум внутрішнього ПДВ, що будуть перераховані підприємством у бюджет.

З 1 січня 2018 року розподіл бюджетної дотації буде здійснюватися у сумі не більше ніж 150 млн. грн. на одного сільськогосподарського товаровиробника на рік з урахуванням пов'язаних з таким товаровиробником осіб [12].

В 2017-2021 рр. розподіл бюджетної дотації для розвитку сільськогосподарських товаровиробників і стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції буде проходити в автоматичному режимі [14]. Зокрема, дотацію буде розподіляти Міністерство аграрної політики та продовольства на підставі даних Державної фіскальної служби пропорційно сумі вартості реалізованої сільськогосподарським товаровиробником сільськогосподарської продукції.

Як наслідок, скорочення дотування сільського господарства приводить до збільшення цін, що особливо відбивається на рівні життя населення. Так, за даними Державної служби статистики України за 2016 р. середня вартість кілограма м'яса яловичини зросла на 19% (майже 100 грн/кг), свинина та м'ясо птиці подорожчали на 12 % (82 грн/кг та 43,6 грн/кг (середня ціна) відповідно) [10].

В той же час швидко зростає експорт свинини і курятини. За даними Державної фіскальної служби за підсумками січня-квітня 2017 р. Україна експортувала 95,9 тис. тонн м'яса птиці і субпродуктів, що майже в 1,4 рази більше, ніж за аналогічний період 2016 р. Відповідно, експорт свинини зріс в 2,2 рази в порівнянні з відповідним періодом 2016 року – до 2,4 тис. тонн.

Висновок. Підсумовуючи вищевикладене, треба зазначити, що українське законодавство потребує всебічного доопрацювання та спрощення, швидкого реагування на економічні та політичні реалії, що постійно змінюються. Застосування спеціального режиму з оподаткування податком на додану вартість надавало

сільському господарству значну підтримку від держави, і, як наслідок, мало стійке положення та розвивалося. Реформи податкової системи, які орієнтовані на європейське законодавство, починаючи з 2016 р. завдали значного удару на аграрну галузь – рентабельність сільськогосподарської продукції знизилася, а обсяги виробництва зменшилися. Україна має великий економічний потенціал, але за відсутності державної підтримки сільське господарство почне занепадати. Починаючи з 2017 р. лише невеликий перелік сільськогосподарських товаровиробників, що виробляють найменш рентабельну продукцію, продовжать отримувати дотації від держави, і такі обмеження будуть діяти до 2020 р.

В цій ситуації, що склалася, напрямками подолання означеної проблеми можуть стати: експортні та імпорتنі обмеження, встановлення меж дотацій на птахівництво, розробка програми державної підтримки для молочного скотарства та відновлення поголів'я великої рогатої худоби, пошук шляхів мінімізації збитків для малих товаровиробників, шляхів подолання стрімкого збільшення цін.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Україна на 8 місці у рейтингу найрозвинутіших аграрних країн. AgroPolit.com. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://agropolit.com/news/172-ukrayina-na-8-mistsi-u-reytingu-nayrozvnutishih-agrarnih-krayin>
2. Про податок на додану вартість: Закон України № 442 від 18.02.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/442-14>
3. Про податок на додану вартість: Закон України № 2284 від 21.05.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2284-17>
4. Податковий кодекс України: Кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-6>
5. Тулуш Л. Д. Оцінка наслідків реформування спецрежиму справляння ПДВ у сільському господарстві. 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/.../12-Tulush.pdf>
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році: Закон України №909-VIII від 24.12.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/909-19>
7. Мартинів А. Механізм справляння ПДВ з агровиробників: зміни – 2016. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://omp.com.ua/ua/presscenter/publications/mehanizm_spravlyannya_pdv_z_agrovirobniki_v:_zmini-2016
8. Особенности применения обновленного спецрежима по НДС: разъяснение ГФС (Письмо № 2533) / Баланс-агро. – № 6. – 2016. – С. 19-22.
9. ДФС щодо цільового використання коштів, акумульованих на спецрахунку сільгосппідприємства // Інтерактивна бухгалтерія. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/onenews/87768>
10. Державна служба статистики України: Статистичні дані. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/opernew.html>
11. Прес-служба Мінагрополітики: Посівна площа під урожай 2017 року складає 26,9 млн. га. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minagro.gov.ua/node/24115>

12. Про державну підтримку сільського господарства України: Закон України від 24.06.04 р. № 1877-IV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1877-15>

13. Про Державний бюджет України на 2017 рік: Закон України № 1801-VIII від 21.12.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/1801-19>

14. Стаднік С. Замість спецрежиму з ПДВ – бюджетна дотація. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://uteka.ua/ua/publication/Vmesto-specrezhima-po-NDS-%E2%80%93-byudzhetnaya-dotaciya>