

УДК 336.221:63

## ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ОСОБЛИВОСТІ СПРАВЛЯННЯ В АГРАРНОМУ БІЗНЕСІ

І.О. Крюкова, Т.С. Лук'янова

Одеський державний аграрний університет, м. Одеса

*Анотація.* У статті розглянуто зарубіжна та вітчизняна практика використання податку на додану вартість та його значення у розвитку національних економік. Проаналізовано тенденції обсягів і роль ПДВ у формуванні національного продукту України. Розкрито специфіку оподаткування аграрного бізнесу у національній економіці. Обґрунтовано певні напрями удосконалення податкової політики у сфері вітчизняного аграрного виробництва.

*Ключові слова:* ПДВ, аграрний бізнес, податки, сільське господарство, державна підтримка, пільгове оподаткування, агровиробники.

**Вступ.** ПДВ в Україні є основним бюджетоутворюючим податком незважаючи на складність механізму його адміністрування, що пов'язано з високим рівнем податкового боргу, ухиленням, податковими пільгами. З моменту прийняття Податкового кодексу докладалося чимало зусиль для усунення недоліків у формуванні бази оподаткування та техніці обчислення ПДВ, удосконалення механізму бюджетного відшкодування ПДВ, проте, й досі, практичні аспекти визначення і справляння ПДВ залишаються остаточно не врегульованими.

Розробка ефективних механізмів державного регулювання аграрного сектора економіки через систему оподаткування у всі часи була проблемною і актуальною. Оскільки аграрний сектор є достатньо складною сферою виробництва, управляти якою за допомогою прямих методів непросто, виникає необхідність застосовувати податкові механізми. Державне регулювання вищезазначеної галузі через оподаткування дозволяє сільськогосподарським підприємствам отримати за допомогою податкових пільг і преференцій можливість здійснювати свою діяльність у більш сприятливих умовах до впливу зовнішнього середовища.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням особливостей оподаткування діяльності сільськогосподарських підприємств присвячені ґрунтовні праці вітчизняних і зарубіжних вчених, серед яких видатний вклад зробили: Ф.Ф. Бутинець, П.М. Боровик, О.Є. Гудзь, М.Я. Дем'яненко, Г.Г. Кірейцев, Ю.О. Лупенко, О.М. Могильний, О.О. Непочатенко, М.Ф. Огійчук, Н.С. Прокопенко, Л.Д. Тулуш, П.О. Фененко та інші. Однак, постійні зміни в законодавстві, волатильність факторів зовнішнього середовища та специфічні особливості розвитку аграрного бізнесу вимагають нових

досліджень для обґрунтування вибору системи оподаткування для аграрних підприємств.

**Метою статті** є дослідження ролі та специфіки справляння ПДВ у сільському господарстві та обґрунтування напрямів удосконалення оподаткування в частині ПДВ в умовах сучасного аграрного бізнесу України.

**Результати досліджень.** Податок на додану вартість функціонує у більш ніж 140 країнах світу та вважається одним із основних фіскальних інструментів. У країнах ЄС надходження ПДВ поступають лише прибутковому податку з громадян (аналог вітчизняного податку на доходи фізичних осіб). Частка ПДВ у ВВП в цих державах має тенденцію до незначного зростання - з 6,4% ВВП у 2009 році до 7% ВВП у 2017 році. При цьому в різних країнах - членах ЄС фіскальна роль ПДВ є різною та коливається від 3,4% ВВП у Швейцарії до 13% ВВП у Хорватії. В деяких країнах ЄС існують території, де ПДВ не нараховується [10].

В Європейських країнах для сільського господарства характерним є застосування режимів справляння ПДВ, що мають специфічний характер, які направлені на пільгове оподаткування в сільському господарстві та спрощення податкових процедур.

У розвинутих країнах широко використовується практика звільнення від сплати ПДВ, а також застосування пониженої ставки податку на засоби виробництва, що використовуються для сільськогосподарського виробництва.

В усіх країнах ЄС невеликі та середні за розміром господарства можуть застосовувати режим сплати податку, згідно з підсумками року, виходячи із загальної суми обороту (для них характерним є ведення простої бухгалтерії, при цьому податок підлягає сплаті в кінці року на основі підсумкової суми продажів та купівель). Найбільшого поширення, так звана, система загальної тарифної ставки набула в трьох країнах: Франції, Нідерландах та Німеччині [11].

У Великобританії ставка ПДВ на продукцію сільськогосподарського виробництва становить 0 % та фермери мають можливість отримання компенсації податку з бюджету у відповідно встановлений термін.

У Білорусі застосовується спеціальний режим справляння ПДВ в галузі сільськогосподарського виробництва основна мета якого — підтримка розвитку агропромислового комплексу. Сільськогосподарські підприємства не зобов'язані сплачувати ПДВ на реалізовану сільськогосподарську продукцію: ПДВ лише розраховується й залишається на підприємстві за умови подальшого використання тільки на розвиток виробництва [12].

В Україні ПДВ є основним бюджетоутворюючим податком, який повністю надходить до державного бюджету [2]. Починаючи з 2013 року фіскальна роль ПДВ почала зростати і його частка у ВВП збільшилась з 13% у 2013 році до 18% у 2017 році (рис. 1).

Згідно чинного законодавства сільськогосподарські підприємства мають право обрати одну з двох можливих систем оподаткування своєї діяльності:

загальна система оподаткування (сплата податку на прибуток); спрощена система оподаткування (сплата єдиного податку четвертої групи).



**Рис. 1. Роль ПДВ у формуванні національного продукту України**

*Джерело: розраховано за даними [3,8]*

В систему податкового стимулювання аграрного сектору входить запровадження з 1999 р. по 2015 р. фіксованого сільськогосподарського податку, спеціального режиму оподаткування податком на додану вартість діяльності сільськогосподарських підприємств та компенсаційних заходів аграрникам (представникам малого бізнесу), що працюють на спрощеній системі оподаткування. Застосування вищезазначених інструментів державного регулювання дають можливість зменшити податковий тягар аграрним виробникам і створити таким чином умови для розвитку та активізації їх діяльності [6].

«Результуючим» податком виступає податок на прибуток, який сплачується за ставкою 18%. [5]. Одним із основних податків у загальній системі оподаткування для сільськогосподарського підприємства також виступає податок на додану вартість (ПДВ).

Спрощена система оподаткування для сільськогосподарських підприємств передбачає сплату єдиного податку за системою передбаченою для 4-ї групи платників цього податку. ПДВ, ПДФО, ЄСВ і військовий збір спрощенці цієї групи сплачують на загальних основах.

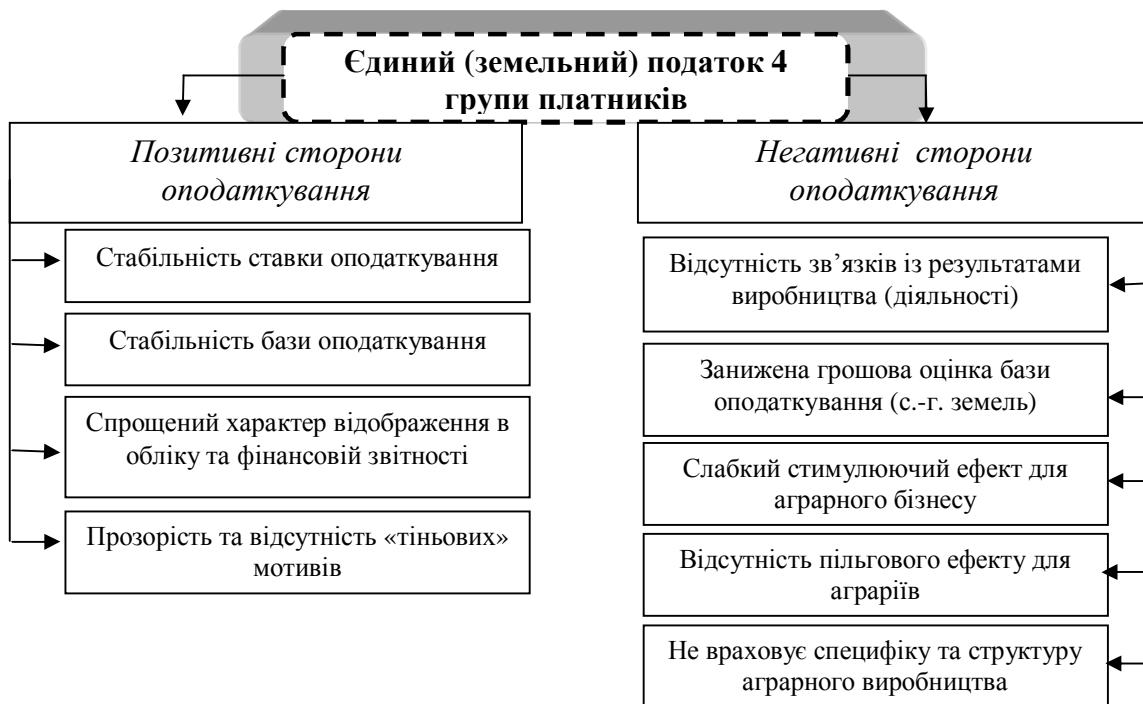
Платниками єдиного податку 4-ї групи можуть бути сільськогосподарські підприємства різних організаційно-правових форм, у яких сума, одержана від

реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, перевищує 75 відсотків загальної суми доходу.

Об'єктом оподаткування є площа сільськогосподарських угідь, переданих товаровиробнику у власність або наданих йому у користування, в тому числі на умовах оренди. Ставка єдиного податку для 4-ї групи з одного гектара сільськогосподарських угідь встановлюється у відсотках до їх грошової оцінки, затвердженої Кабінетом Міністрів України, в таких розмірах: рілля, пасовища, сіножаті – 0,95% (0,57% та 6,33% - відповідно у гірських зонах та поліських територіях); багаторічні насадження – 0,57% (0,19% у гірських зонах); землі водного фонду – 2,43%.

Сплата податку проводиться щоквартально протягом 30 календарних днів, наступних за останнім календарним днем базового звітного (податкового) місяця, у таких розмірах: у I кварталі – 10 відсотків; у II кварталі – 10 відсотків; у III кварталі – 50 відсотків; у IV кварталі – 30 відсотків.[6].

Досить багато дискусій ведеться стосовно державного регулювання аграрного сектору економіки через дію спрощеної системи оподаткування для виробників цієї галузі: при застосуванні фіксованого сільськогосподарського податку, а нині єдиного податку для платників четвертої групи. Аналіз наукової літератури та практичних аспектів справляння єдиного (земельного податку) дозволили систематизувати ключові його характеристики (рис. 2).



**Рис. 2. Переваги та недоліки єдиного податку для сільськогосподарських підприємств**

Джерело: складено авторами на основі [2,7,9]

1 січня 2016 року набрали чинності зміни до Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI, які, зокрема, стосуються спеціального режиму ПДВ сільськогосподарських підприємств.

Так, у попередніх роках сільськогосподарські підприємства, які застосовували спеціальний режим, не сплачували ПДВ до бюджету, а перераховували 100 % суми податку на свої спеціальні рахунки. Відповідно до прийнятих змін, платник залишатиме собі не всю суму ПДВ, а лише певну суму, яку використовуватиме виключно у виробництві сільськогосподарських товарів/послуг; решту суми ПДВ – перераховуватиме до бюджету. Відсоткове співвідношення суми ПДВ, яке залишатиметься у розпорядженні платника, залежить від виду здійснюваної сільськогосподарської діяльності: За операціями із сільськогосподарськими товарами/послугами (крім операцій із зерновими і технічними культурами та операцій з продукцією тваринництва) – 50% до Державного бюджету та на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств відповідно; за операціями із зерновими і технічними культурами – 85% та 15% відповідно; за операціями з продукцією тваринництва – відповідно 20% та 80%. З 1 березня 2018 року скасовано відшкодування ПДВ при експорті сої, ріпаку та насіння соняшнику [5].

Держава вирішила надати сільгоспвиробникам бюджетні дотації на період з 1 січня 2017 р. до 1 січня 2022 р., щоб хоч якось підтримати їх у зв'язку з відміною спеціального режиму з ПДВ. Кошти для цього були передбачені в Держбюджеті на 2017 рік. Так, видатки за програмами розвитку підприємств АПК у проекті бюджету 2017 р. передбачувались у розмірі 3,7 млрд. грн., з яких із загального фонду 2,2 млрд. грн., із спеціального фонду – 1,5 млрд. грн. [7].

Зважаючи на те, що основна мета системи оподаткування - зробити її оптимальною та прийнятною як для держави, так і для аграріїв, можливими напрямками удосконалення системи оподаткування для аграрного бізнесу у перспективі можуть стати:

1) диференціація податкових ставок залежно від розмірів аграрних формувань, зокрема, врахування розмірів аграрного бізнесу, масштабів ресурсного потенціалу та виробництва у сільському господарстві;

2) врахування інвестиційного чинника при обґрунтуванні механізму оподаткування, запровадження важелів пільгового оподаткування для агрокомпаній, які засновані (працюють) з іноземним капіталом задля підвищення рівня інвестиційної привабливості вітчизняного аграрного бізнесу;

3) відновлення практики підтримки вітчизняного аграрного бізнесу аграріїв через механізм компенсації ПДВ на придбання агровиробниками необхідних засобів виробництва, яка мала місце у попередні роки;

4) відновлення механізму спеціального (пільгового) режиму справляння ПДВ для агровиробників, зокрема, в частині видів продукції тваринництва, а також при закупівлі технологічного обладнання для галузі;

5) формування прозорого ринку земель сільськогосподарського призначення (із системою захисту інтересів селян та сільських територій) та створення справедливої бази оподаткування в аграрному секторі.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Проведені дослідження показали, що податок на додатну вартість є досить важливим і складним важелем податкової політики держави. Дискусійним й досі

залишається механізм обґрунтування й справляння ПДВ у сфері аграрного виробництва в частині створення для вітчизняних аграріїв пільгових умов ведення бізнесу. Разом з тим, практика державної підтримки сільського господарства через механізм податку на додану вартість довела свою дієвість та в сучасних умовах може стати ефективним інструментом фінансової підтримки агробізнесу та підвищення рівня його конкурентоспроможності. Перспективами подальших наукових досліджень у даній площині постає удосконалення конкретних важелів і елементів системи оподаткування ПДВ у сфері агровиробництва України.

### Література

1. Битва експертів: аргументи за та проти податкових пільг для аграріїв. URL: <http://agravery.com/uk/posts/show/bitva-ekspertiv-argumenti-za-ta-proti-podatkovih-pilg-dla-agrariiv>.
2. Герасимук І.В., Радченко О.Д. Окремі економічні аспекти податку доданої вартості у сільському господарстві України. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2016. № 2. С. 78-88.
3. Головні події 2016, їх вплив на АПК. Перспективи 2017. URL: <https://fenix-agro.com/opinion/75>.
4. Давиденко Н.М. Вплив податкової реформи на сільськогосподарські підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2016. № 1. С. 250-253.
5. Дем'яненко М.Я. Проблеми ПДВ в агропромисловому виробництві. *Фінанси України*. 2015. № 10. С. 3-8.
6. Лупенко Ю.О. Оподаткування сільського господарства в умовах трансформації спеціальних податкових режимів. *Економіка АПК*. 2016. № 1. С. 5.
7. Мацелюх Н.П., Скорик М.О. Оподаткування аграрного сектору: проблеми і нові підходи в системі державного регулювання. *Агросвіт*. 2016. № 12. С. 24-30. URL: <http://www.agrosvit.info>.
8. Насіров Р. Про АПК і податки URL: <https://agropolit.com/blog/85-roman-nasirov-pro-ark-i-podatki> (дата звернення: 27.06.2017).
9. Непочатенко О.О., Боровик П.М. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників та шляхи його вдосконалення. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 1(18). С. 328-332.
10. Тулуш Л. Д. Функціонування податку на додану вартість у сільському господарстві: досвід ЄС. *Економічний вісник Донбасу*. 2010. № 2. С. 90-95.
11. Тулуш Л.Д. Оподаткування сільського господарства в умовах трансформації спеціальних податкових режимів. *Економіка АПК*. 2016. № 1 С. 5-17.
12. Тулуш Л.Д., Радченко О.Д. Державна фінансова підтримка галузі тваринництва в умовах реформування спеціальних режимів оподаткування. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету*. 2016. № 24. С. 219-230.

## АННОТАЦІЯ

**Крюкова І.А., Лукьянова Т.С. Налог на добавленную стоимость: современное состояние и особенности взимания в аграрном бизнесе**

*В статье рассмотрена зарубежная и отечественная практика использования налога на добавленную стоимость и его значение в развитии национальных экономик. Проанализированы тенденции объемов и роль НДС в формировании национального продукта Украины. Раскрыта специфика налогообложения аграрного бизнеса в национальной экономике. Обоснованы отдельные направления совершенствования налоговой политики в сфере отечественного аграрного производства.*

**Ключевые слова:** НДС, аграрный бизнес, налоги, сельское хозяйство, государственная поддержка, льготное налогообложение, агропроизводители.

## SUMMARY

**I. Kryukova, T. Lukyanova. Value added tax: modern state and peculiarities of charging in the agrarian business**

*The foreign and national practice of using value added tax and its value in the development of national economies is considered in the article. The main volume trends and the role of VAT in the formation of the national product of Ukraine have been analyzed. The specific of taxation of the agrarian business in the national economy is also considered. Some areas of improving tax policy in the field of domestic agricultural production are justified here.*

**Keywords:** value added tax, agrarian business, taxes, agriculture, state support, preferential taxation, agricultural producers.

УДК 336.2

## ПДФО: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ТЕНДЕНЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ

**І.О. Крюкова, А.М. Чілік**

**Одеський державний аграрний університет, м. Одеса**

*Анотація. У статті досліджено сутність податку з доходів фізичних осіб та його місце у формуванні доходів держави. Проаналізовано динаміку рівня середньої заробітної плати в Україні. Досліджено порядок справляння податкової соціальної пільги на доходи громадян. Здійснено порівняльну оцінку рівня ставок оподаткування доходів громадян в Україні у контексті світової практики. Визначено основні недоліки системи оподаткування в частині справляння ПДФО та обґрунтовано певні напрями її удосконалення.*