

DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2021-12-100-18>

УДК 336.025

Луценко І.С., Дашян А.С.

Одеський національний економічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ АГРАРНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Анотація. У статті досліджено окремі особливості оподаткування аграрного сектору економіки податком на додану вартість. Проаналізовано економічний та фінансовий ефект зниження податку на додану вартість згідно закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість при оподаткуванні операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції» скасовують ставку 14% та відновлюють ставку ПДВ на рівні 20%, прийнятим Верховною Радою України у 2020 році. Проведено аналіз позитивних та негативних наслідків прийняття відповідного законодавчого акту та зменшення податкового навантаження на агропромисловий сектор, а також на окремі види діяльності аграрних підприємств. Наведено приклади діяльності аграрних підприємств та агрохолдингів в умовах після прийняття податкових змін 2020 року та до прийняття зменшеної ставки. Надано та проаналізовано текст законопроектів, що були прийняті та розглянуті Верховною Радою України. Порівняно попередні системи оподаткування податком на додану вартість аграрних підприємств та агропромислових комплексів. Надано пропозиції з покращення системи оподаткування податком на додану вартість.

Ключові слова: податок на додану вартість, оподаткування, державна підтримка, агропромисловий сектор.

Lutsenko Irina, Dashian Artem

Odessa National Economic University

FEATURES OF TAXATION OF THE AGRARIAN SECTOR OF THE ECONOMY WITH VALUE ADDED TAX

Summary. The agricultural sector of the Ukrainian economy is one of the most important areas of national food security and food independence, is a fundamental principle of protection of national sovereignty and plays an important role in solving socio-economic problems in rural areas. However, Ukraine's tax policy on the agricultural sector of the economy is not comprehensive and systematic, as it has many shortcomings and cannot ensure the formation of a favorable institutional environment and equalization of industrial economic conditions. The article examines some features of the taxation of the agricultural sector of the economy with value added tax, in particular the latest changes to legislation made by The Verkhovna Rada, in order to stimulate the agricultural sector of economy. In this article the economic and fiscal effect of reducing the value added tax according to the law "On Amendments to the Tax Code of Ukraine on the rate of value added tax in the taxation of transactions for the supply of certain agricultural products" was analyzed after lowering the rate to 14% by The Verkhovna Rada of Ukraine in 2020. An analysis of the positive and negative consequences of the adoption of the relevant legislation and the reduction of the tax burden on the agro-industrial sector, as well as on certain activities of agricultural enterprises. Examples of activities of agricultural enterprises and agricultural holdings in the conditions after the adoption of tax changes in 2020 and before the adoption of a reduced rate are given. The text of draft laws adopted and considered by the Verkhovna Rada of Ukraine is provided and analyzed. Compared the newly adopted system of taxation of value added tax to previous systems of taxation options of agricultural enterprises and agro-industrial complexes. Moreover, in this article we had analyzed the impact of the legislation on small local farmers and bigger agricultural holdings, which possess the resources to participate in all stages of agricultural activity from growing agricultural products to exporting them abroad. Also proposals for improving the system of value added tax have been provided over the course of the article

Keywords: value added tax, taxation, state support, agro-industrial sector.

Постановка проблеми. Аграрний сектор української економіки є однією з найважливіших галузей забезпечення національної продовольчої безпеки та продовольчої незалежності, є основним принципом захисту національного суверенітету та відіграє важливу роль у вирішенні соціально-економічних проблем у сільській місцевості, окрім того аграрний сектор є одним з найбільших експортерів в економічній системі України, частка цього сектору в експорті складає майже 25% щорічно. Проте, податкова політика України щодо аграрного сектору економіки не є комплексною та системною, оскільки має багато недоліків і не може забезпечити формування сприятливого інституційного середовища та вирівнювання промислових економічних умов. При реалізації податкової політики держава має враховувати бюджет, інтереси підприємств та споживачів. Поліпшення

фінансового стану сільськогосподарських підприємств різних форм власності має бути однією з головних цілей податкового нагляду.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Вагомий внесок у дослідження питань оподаткування агропромислового сектору внесли такі вітчизняні вчені як: П.Т. Саблук, Ю.О. Лупенко, М.Я. Дем'яненко, М.М. Кваша, В.Я. Месель-Веселяк, М.М. Федоров, Н.П. Мацелюх, О.М. Могильний, О.О. Непочатенко, Л.Д. Тулуш, П.М. Боровик, О. Радченко, О.С. Гудзь, М.Й. Малік, І.Г. Кириленко.

Раніше невирішені частини загальної проблеми.

Незважаючи на достатню кількість публікацій з оподаткування агропромислового комплексу в Україні та в умовах постійних змін податкового законодавства актуальним є постійний моніторинг та аналіз нових змін в оподаткуванні саме в цій царині.

Мета дослідження. Метою роботи є дослідження сучасного стан системи оподаткування аграрних чи агропромислових підприємств та висловлення пропозицій та рекомендацій щодо адаптації до нових викликів в майбутньому та пояснення впливу змін в законодавстві

Виклад основного матеріалу. В умовах пандемії COVID-19 з метою підтримки сільськогосподарського виробництва в Україні 17 грудня 2020 р. Верховна Рада України ухвалила Закон України «Про внесення змін до податкового законодавства України щодо ставки податку на додану вартість окремих видів операцій з постачання сільськогосподарської продукції». Відповідно до змін Податкового кодексу України з 1 березня 2021 р. операції з постачання та ввезення окремих видів сільськогосподарської продукції оподатковуються ПДВ за ставкою 14%. Практика застосування відповідного розміру ставки з податку на додану вартість для України є новою та застосовується за наступними операціями, а саме: операціями з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції, що класифікується за такими кодами згідно з УКТ ЗЕД: 0102 (велика рогата худоба, жива), 0103 (свині, живі), 0401 (в частині молока незбираного), 1001 (Пшениця), 1002 (Жито), 1003 (Ячмінь), 1004 (Овес), 1005 (Кукурудза), 1201 (Сові боби), 1204 00 (Насіння льону), 1205 (Насіння свиріпи та ріпаку), 1206 00 (Соняшнику), 1207 (Насіння та плоди інших олійних культур), 1212 91 (цукрові буряки).

Виняток становить тільки імпорт живих племінних чистопородних тварин, племінних (генетичних) ресурсів за кодами згідно з УКТ ЗЕД 0101101000, 0102101000, 0102103000, 0103100000, 0104 10 10 00, 0511 10 00 00, 0511 99 85 10, що здійснюються сільгосптоваровиробниками. Імпорт таких сільгосптоварів звільнений від ПДВ згідно п. 197.18 ст. 197 Податкового кодексу України. Відповідне звільнення при ввезенні на митну територію України зазначених товарів буде діяти й надалі.

Вивозитися за межі митної території України уся сільгосппродукція буде за звичайною експортною ставкою – 0%. Відмітимо, що операції, які розпочалися ж до 1 березня 2021 р., завершуються за ставкою ПДВ 20%.

За експертною оцінкою УСАВ, зниження ставки ПДВ з 20% до 14%:

- по-перше, не повинно призвести до втрат бюджету;

- по-друге, переробні підприємства зможуть заощадити 6% витрат під час закупівлі продукції за рахунок менших податкових зобов'язань виробника;

- по-третє, захисту від необґрунтованого податкового навантаження на операції з постачання або продажу сільськогосподарської продукції, а також виведенню значної частини економіки з тіні.

Крім того, зникнуть стимули для оптимізації податкових зобов'язань. Відбудеться детінізація аграрного виробництва, а бюджет повинен отримати суттєві переваги.

Втім, незважаючи на очевидні плюси, маємо розглядати й негативні наслідки даної реформи зі зниження відповідного податку, а саме є ризик,

що зернотрейдери будуть скорочувати свої резерви для підвищення закупівельної ціни на зерно. Зернотрейдери, зазвичай, закладають суму податку на додану вартість до ціни товару, тому що ПДВ повертається їм державою, тому вони використовують це для підвищення внутрішніх закупівельних цін. Оскільки податок на додану вартість буде знижено на 6%, це вплине на ціну придбання агропродукції. Найбільше від ринку сільськогосподарської продукції України отримують переробники насіння соняшнику, або виробники олії ріпака та інших технічних культур, хоча товари переробки й не вкладені у закон.

Доцент Київської школи економіки, експерт із земельних питань Олег Нів'євський висловився про це саме так: Якщо сільськогосподарські товаровиробники (переважно тваринники) хочуть інвестувати значні кошти в переробку (виробництво, придбання обладнання, матеріалів і технічних ресурсів), вони накопичуватимуть великі ПДВ-кредити. Тепер у них буде 14% ПДВ з продажу продукції та 20% вхідного ПДВ. Податкові кредити можуть перевищувати розмір податку до сплати – це створить ситуацію, коли виробникам аграрного сектору повинні повертати ці суми з державного бюджету. Цей процес не є добре налагодженим в нашій країні через додаткові затримки з отримання грошей, наприклад, держава потребує 60 днів з початку наступного календарного місяця, від якого було нараховано ПДВ. Це є додатковим недоліком для інвестиційної діяльності цих виробників [4].

Наступним окремим недоліком зменшення ставки податку на додану вартість до 14% є зростання ризиків зловживань при відшкодуванні ПДВ з бюджету. Оскільки диференціація ставок з податку на додану вартість може призвести до зловживань з боку як контролюючого органу (податкової), так й виробників сільськогосподарської продукції.

Проте, не встигли нові правочини Податкового кодексу України запрацювати на постійній основі, так вже з 1 серпня 2021 р. для імпорту в Україну та постачання на митну територію великої рогатої худоби, свиней та вівці, молока, жита, овса, льону, олійних культур, буряка Законом України від 01.07.2021 № 1600-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість при оподаткуванні операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції» скасовують ставку 14% та відновлюють ставку ПДВ на рівні 20% [5].

За необхідним вважаємо порівняти нову систему оподаткування податком на додану вартість з тією системою, що була прийнята раніше, а саме механізми повернення ПДВ до спеціального рахунку, як вид пільги.

Дослідження нормативно-правової бази свідчать, що до 1 січня 2016 року всі нараховані суми податку на додану вартість не сплачувалися до державного бюджету, а залишалися на балансі аграрного підприємства для діяльності та подальшого розвитку бізнес-процесів. У 2016 році перехідними нормативними актами Податкового кодексу України запроваджено тимчасовий механізм сплати нарахованих ПДВ-зобов'язань:

- діяльність пов'язана із зерновими продовольчими чи зерновими технічними культурами

ми – 85 відсотків сплаченого ПДВ надходило до бюджету, а 15 відсотків йшло до спеціального рахунку підприємства;

– діяльність пов'язана із тваринництвом – 20 відсотків сплаченого ПДВ надходило до бюджету, 80 відсотків йшло до спеціального рахунку підприємства;

– діяльність пов'язана із усіма іншими аграрними та агропромисловими товарами та послугами – 50 відсотків відходило до спеціального рахунку, а інша половина – до державного бюджету [6, с. 246].

З 1 січня 2017 року всі сільгоспвиробники, що почали використовувати спрощену систему оподаткування четвертої категорії єдиного податку, визналися платниками податку на додану вартість, що, у свою чергу, одразу впливає на вартість сировини для подальшого виробництва, яке збільшить вартість всієї ланки виробництва та обробки сільськогосподарських товарів, саме тому невеликі фермерські господарства мали збільшити ціну на свої товари, що зробило їх ще менш конкурентними на ринку у порівнянні з великими агрохолдингами.

Тож, на даний момент абсолютно всі сільгоспвиробники є платниками ПДВ на загальних підставах, а програми з державної підтримки були, фактично, змінені на режим більшого сприяння великим агропромисловим компаніям замість фермерських господарств, які не отримали конкурентних переваг у зв'язку зі зниженням процентної ставки за ПДВ до 14%.

Тож, як можемо побачити, держава сама створила умови ще 5 років назад для появи проблеми з «тінізацією» економіки, коли аграріям вигідніше працювати за готівку та знижати власні урожаї в звітності до фіскальних органів, у зв'язку

з невідповідністю збільшувати фактичну вартість товару, прийняттям податкового зобов'язання на суму 14% від ціни товару.

Висновки та подальші перспективи. Таким чином, зробимо висновок, що держава повністю скасувала систему пільг з ПДВ для аграрного сектору та не надала жодної нової можливості покращити показники для аграріїв.

До того ж важливо відмітити, що нова система оподаткування, незалежно від ставки податку на додану вартість, 14% чи 20%, не влаштує фермерів, особливо невеликих аграріїв, що не отримують переваг та не мають ресурсів для зовнішньої торгівлі, тим самим держава надає серйозну конкурентну перевагу великим агрохолдингам, що мають резерви та активи для того, щоб чекати 60 днів для повернення податкової різниці.

Окрім того, маємо брати до уваги минулий досвід, коли використовувалися так звані «скрутки ПДВ», коли недобропорядні бізнеси використовували великий обсяг продажу зернових культур, а отримували податковий кредит використовуючи покупки та продаж інших товарів, що не мають відношення до аграрного сектору.

Таким чином, державі потрібно захистити не тільки великий бізнес, що має ресурси, але й захистити та допомогти фермерам, що могло існувати при збереженні певної долі перехідного варіанту оподаткування податком на додану вартість, варіанта 2017 року, коли фермери мали змогу використовувати кошти зі спецрахунку.

Подальшими дослідженнями може бути економічний ефект від прийнятих податків у кількісному вимірі та аналіз сум відшкодування через різницю податкового кредиту та податкового зобов'язання.

Список літератури:

1. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції» (документ № 1115-IX). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1115-IX#Text> (дата звернення: 29.11.2021).
2. Оніщенко В. ПДВ для сільгоспвиробників. *Головбух*. 2021. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/8675-pdv-dlya-slgospvirobnikov-2021>. (дата звернення: 29.11.2021).
3. Зниження ставки ПДВ для агросектору до 14%. *Agropolit.com*. 2021. URL: <https://agropolit.com/spetsproekty/859-znijennya-stavki-pdv-dlya-agrosektoru-do-14-borotba-zi-skrutkami-chi-preferentsiya-v-80-120-mln-pererobniku-sonyashniku> (дата звернення: 29.11.2021).
4. Зануда А. ПДВ для аграріїв знизили. Чому виграють агрохолдинги та скільки втратить бюджет. *BBC News Україна*. 2021. URL: <https://www.bbc.com/ukrainian/features-55395029> (дата звернення: 29.11.2021).
5. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції» (документ № 1600-IX). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1600-20#Text> (дата звернення: 29.11.2021).
6. Податковий кодекс України. Кодифікований. *Всукраїнська професійна газета «Все про бухгалтерський облік»*. 2018. Спецвипуск № 437 за 31.01.2018 р. № 9–10. 468 с.

References:

1. Zakon Ukrainy «Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo stavky podatku na dodanu vartist z operatsii z postachannia okremykh vydiv silskohospodarskoï produktsii» (dokument № 1115-IX). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1115-IX#Text>
2. Onishchenko, V. (2021) PDV dlia silhospvyrobnikov. *Holovbukh*. Retrieved from: <https://www.golovbukh.ua/article/8675-pdv-dlya-slgospvirobnikov-2021>
3. Agropolit.com (2021) Znyzhennia stavky PDV dlia ahrosektoru do 14%. Retrieved from: <https://agropolit.com/spetsproekty/859-znijennya-stavki-pdv-dlya-agrosektoru-do-14-borotba-zi-skrutkami-chi-preferentsiya-v-80-120-mln-pererobniku-sonyashniku>
4. Zanuda, A. (2021) PDV dlia ahraryiv znyzly. Chomu vyhraiyut ahrokhodynhy ta skilky vtraty biudzheth. *BBC.Com*. Retrieved November 29, 2021, from: <https://www.bbc.com/ukrainian/features-55395029>
5. Zakon Ukrainy «Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo stavky podatku na dodanu vartist z operatsii z postachannia okremykh vydiv silskohospodarskoï produktsii» (dokument № 1600-IX). Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1600-20#Text>
6. Vse pro bukhhalterskyi oblik (2018, January 31). Podatkovyi kodeks Ukrainy. Kodyfikovanyi. *Vsукраїнська Професійна Газета «Все про Бухгалтерський Облік»*, 468 p.