

*Косторной С.В.
к.е.н., доцент кафедри фінансів і кредиту
Таврійський державний агротехнологічний університет*

ПРОБЛЕМИ НАРАХУВАННЯ ПДВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ У 2016 РОЦІ

Анотація. Формування ефективної системи державної підтримки сільського господарства є актуальною проблемою для України. В статті розглянуто зміни в законодавстві щодо застосування спеціального режиму ПДВ для сільськогосподарських підприємств на 2016 рік. Проаналізовано вплив нового механізму розподілу податку на додану вартість між бюджетом та спецрахунком сільськогосподарського підприємства на його фінансові результати. Розглянуто напрями подальшого удосконалення оподаткування сільськогосподарських підприємств.

Ключові слова: оподаткування сільськогосподарських підприємств, Податковий кодекс, податок на додану вартість, спецрежим ПДВ.

Постановка проблеми. Агропромисловий комплекс – важлива складова економіки України – він формує значну частку ВВП (17% [1]), відповідає за продовольчу безпеку держави, є важливою складовою експортного потенціалу (31,5% [1]). В країні повинні бути створені оптимальні умови для розвитку сільського господарства, зокрема, потрібна ефективна система державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників, яка сприяла б нарощуванню обсягів виробництва, формуванню оптимальної галузевої структури, покращенню якості продукції, впровадженню сучасних технологій, розвитку сільських територій тощо. В останні роки найдієвішою формою державної підтримки сільськогосподарських підприємств був спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість діяльності у сфері сільського, лісового господарства та рибальства [2], що регулюється ст. 209 Податкового кодексу України [3]. Проте, останні зміни в законодавстві, направлені на реформування податкової системи у відповідності до вимог Міжнародного валютного фонду, зменшують обсяги державної підтримки сільськогосподарських підприємств, що негативно відобразиться на їх діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особливості оподаткування сільськогосподарських підприємств, і зокрема застосування спецрежиму ПДВ,

розглядали в своїх працях Гарасим П.М., Дем'яненко М.Я., Осадчий С.О., Сенік В.М., Тулуш Л.Д., Яцух О.О. та ін. Більш детального дослідження потребує вплив змін в механізмі застосування спецрежиму ПДВ на фінансові результати сільськогосподарських підприємств.

Формулювання цілей статті. Метою статті є оцінка впливу затвердженого на 2016 рік механізму розподілу податку на додану вартість між бюджетом та спецрахунками сільськогосподарських підприємств на їх фінансові результати.

Виклад основного матеріалу. Зміни до порядку розрахунку ПДВ суб'єктами спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського, лісового господарства та рибальства, затверджені Законом України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році" від 24 грудня 2015 року № 909 [4].

Основним нововведенням є часткова сплата ПДВ, нарахованого підприємством до бюджету та на спеціальні рахунки. Пропорції розподілу суми ПДВ залежать від спеціалізації підприємства (видів сільськогосподарської продукції, що реалізується) – відображені в таблиці 1.

Таблиця 1

Пропорції розподілу сум ПДВ в межах спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського господарства у 2016 році

Товарні позиції згідно УКТ ЗЕД	Напрями використання сум ПДВ	
	Спрямовується на спеціальні рахунки сільськогосподарських підприємств, %	Перераховується до державного бюджету, %
Зернові культури: 1001 – Пшениця і суміш пшениці та жита 1002 – Жито 1003 – Ячмінь 1004 – Овес 1005 – Кукурудза 1006 – Рис 1007 – Сорго зернове	15	85

1008 – Гречка, просо та насіння канаркової трави; інші зернові культури Технічні культури: 1205 – Насіння свиріпи або ріпаку 1206 00 – Насіння соняшнику		
Продукція тваринництва: 0102 – Велика рогата худоба, жива 0401 – Молоко та вершки, незгущені та без додання цукру чи інших підсолоджувальних речовин	80	20
Інші сільськогосподарські товари/послуги	50	50

Для забезпечення вказаних розрахунків з бюджетом та перерахування коштів на спеціальні рахунки сільськогосподарським підприємствам – суб'єктам спеціального режиму оподаткування Казначейством відкрито додаткові електронні рахунки:

3754 – для здійснення операцій із зерновими і технічними культурами;

3755 – для здійснення операцій з продукцією тваринництва;

3753 – для здійснення операцій з іншими сільськогосподарськими товарами/послугами. [5]

Такі рахунки відкриваються на доповнення до вже відкритих рахунків, на які перераховуються кошти для розрахунків з бюджетом (3751) та для перерахування коштів на спеціальні рахунки (3752). [6]

Для реєстрації податкових накладних, складених починаючи з 01.01.2016, в Єдиному реєстрі податкових накладних та для сплати сум ПДВ до бюджету та на спеціальні рахунки при здійсненні, починаючи з 1 січня 2016 року, операцій з постачання с/г продукції, сільськогосподарські товаровиробники повинні забезпечити перерахування необхідних коштів на додаткові електронні рахунки, відкриті для здійснення відповідного виду операцій.

Перерахунок коштів здійснюється Казначейством автоматично протягом операційного дня, що настає за днем, в якому кошти надійшли на такі рахунки (пункт 23 Порядку електронного адміністрування ПДВ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 року №569 із змінами). [7]

Якщо товари/послуги, основні засоби, виготовлені та/або придбані, використовуються сільськогосподарським підприємством частково для виробництва зернових культур і технічних культур та/або частково для виробництва продукції тваринництва, та/або частково для інших сільськогосподарських товарів/послуг, сума сплаченого (нарахованого) податкового кредиту розподіляється виходячи з питомої ваги вартості таких зернових і технічних культур, продукції тваринництва та інших сільськогосподарських товарів/послуг у загальній вартості усіх сільськогосподарських товарів/послуг, поставлених за 12 попередніх послідовних звітних (податкових) періодів (підпункт «а» підпункту 209.15.1 пункту 209.15 статті 209 Кодексу). [3]

До форм звітності з ПДВ Наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 №21 були внесені відповідні зміни [8]. Розрахунок питомої ваги здійснюється в додатку 9 до податкової декларації з ПДВ, в якій відображаються результати діяльності в межах спеціального режиму оподаткування. В новому додатку 10 наводиться розрахунок сум податку на додану вартість, що підлягають сплаті до державного бюджету та перерахуванню на спеціальний рахунок окремо по зернових і технічних культурах, продукції тваринництва, інших сільськогосподарських товарах/послугах.

У випадку позитивного значення різниці між сумою податкових зобов'язань та податкового кредиту звітного (податкового) періоду платника податку за окремим видом операцій, така сума підлягає сплаті до державного бюджету та перерахуванню на спеціальний рахунок суб'єкта спеціального режиму оподаткування у відповідних розмірах. При від'ємному значенні така сума враховується до складу податкового кредиту наступного (звітного) податкового періоду по цьому ж виду операцій та не зменшує позитивне значення різниці між сумою податкових зобов'язань та податкового кредиту звітного (податкового) періоду платника податку за іншими видами операцій. [5]

Перерахування сум ПДВ з електронних рахунків платників до державного бюджету / на поточні рахунки платників податків здійснюється Казначейством

на підставі реєстрів ДФС, сформованих на підставі даних податкових декларації з ПДВ, в яких відображаються операції в межах спеціального режиму оподаткування, поданих платниками до контролюючих органів.

Зазначені вище законодавчі нововведення тягнуть за собою наступні проблеми:

1. Погіршення фінансового стану сільськогосподарських підприємств.

Сільськогосподарські підприємства Мелітопольського району Запорізької області спеціалізуються на вирощуванні зернових та технічних культур, по яких 85 % ПДВ буде перераховуватись до бюджету, тому вони відчують значне погіршення фінансового стану. Якщо сума акумульованого ПДВ по району щорічно складала близько 18 млн. грн., то в 2016 році очікується 3 млн. грн. Чистий прибуток сільськогосподарських підприємств району в таких умовах знизиться з 22 до 7 млн. грн.

По Україні відмова від податкових пільг призведе до втрати 27 млрд. грн. обігових коштів, що спричинить розорення багатьох компаній або змусить їх сховатися в "тінь".[9]

2. Підвищення вартості продукції і падіння виробництва на 4,3-4,5% - 30 млрд грн. [9] Як наслідок, знизяться обсяги валової аграрної продукції, зменшиться кількість робочих місць, скоротяться обсяги валютного виторгу від експорту сільськогосподарської продукції в розмірі близько 1 млрд дол. [9]

3. Пошук підприємствами шляхів зменшення сум податків, які підлягають сплаті.

Знаючи про зміни, що готуються до впровадження з 2016 року, окремі підприємства, з метою оптимізації оподаткування, прийняли рішення продати значну частку продукції врожаю 2015 року до кінця 2015 року. Це дало їм можливість отримати нараховані суми ПДВ на спецрахунок в повному обсязі. Наслідком цього є завищені фінансові результати за 2015 рік, що відображені в поданій ними звітності. А за умови використання спрощеної системи оподаткування сільськогосподарськими підприємствами (четверта група

платників), отримана (відображена в звітності) сума прибутку не впливає на суму податків, яку сплачує підприємство.

4. Збільшення навантаження на працівників фінансово-бухгалтерської служби сільськогосподарських підприємств через ускладнення механізму податкового адміністрування ПДВ, насамперед, запровадження розподілу позитивної різниці між сумою податкових зобов'язань та сумою податкового кредиту ПДВ за вказаними вище видами операцій. Це призведе до помилок та нарахування штрафів фіскальною службою.

Висновки. Оподаткування сільськогосподарських підприємств і, зокрема, спецрежим ПДВ, потребує удосконалення. Повернення до функціонування спецрежиму в тому вигляді, який мав місце до 2015 року, неможливе, необхідним є розгляд нових форм його застосування, наприклад, через встановлення:

- нових пропорцій розподілу нарахованого ПДВ між бюджетом та спецрахунками підприємств;
- критеріїв для обмеження переліку суб'єктів спецрежиму;
- напрямів цільового використання акумульованих підприємствами коштів тощо.

Список літератури

1. Бакуменко О. Битва за ПДВ: Чому з 2016 року агросектор залишиться без державної підтримки? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://agravery.com/uk/posts/show/bitva-za-pdv-comu-z-2016-roku-agrosetkor-zalisitsa-bez-derzavnoi-pidtrimki>
2. Яцух О. О. Проблеми та перспективи державної політики щодо напрямів і обсягів бюджетної підтримки розвитку аграрного сектору економіки [Електронний ресурс] / О. О. Яцух // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – 2014. – № 4. – С. 251-257. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/znptdau_2014_4_45.pdf
3. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Закон України від 24 грудня 2015 року № 909-VIII "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/909-19>
5. Лист ДФС України від 27.01.2016 №2533/7/99-99-19-03-01-17 "Про особливості сплати ПДВ платниками – сільськогосподарськими підприємствами у 2016 році" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sta-sumy.gov.ua/podatki-ta-zbori/zagalnoderjavni-podatki/podatok-na-dodanu-vartist/listi-dps/233742.html>
6. Лист ДФС України від 05.01.2016 №203/7/99-99-19-03-02-17 "Про особливості застосування спеціального режиму оподаткування в сільському господарстві у 2016 році" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sta-sumy.gov.ua/baneryi/podatkovyi-zmini-2015/elektronne-administruvannya-pdv/65869.html>
7. Порядок електронного адміністрування ПДВ, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 16 жовтня 2014 року №569 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-p>
8. Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість" від 28 січня 2016 року № 21 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sta-sumy.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/nakazi/66224.html>
9. Павленко О. Спецрежим ПДВ: врятувати сільське господарство і догодити МВФ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/>

Summary.

Problem. Optimal conditions for the development of agriculture should be created in Ukraine. In particular, we need the effective system of state support for agricultural producers. In recent years, the most effective form of state support of agricultural enterprises was special regime of the value added tax in agriculture, forestry and fisheries. However, recent changes in legislation aimed at reforming the tax system in accordance with the International Monetary Fund, reduce the volume of state support for agricultural enterprises.

Results. The main innovation is a partial payment of the VAT to the budget and to the special accounts of enterprises. The proportions of the distribution of the amount of VAT depends on specialization. Grain and industrial crops - 15:85, cattle and milk - 80:20, others - 50:50.

These legislative innovations entail the following problems:

1. The worsening of financial state of agricultural enterprises.
2. The increasing of production costs, the decline in agricultural production, the reduction of the number of jobs, the reduction of foreign exchange earnings from agricultural exports.
3. Enterprises will try to reduce the amount of taxes payable.
4. The increasing of the burden on employees of financial and accounting department because of complexity of the VAT administration mechanism.

Conclusions. The taxation of agricultural enterprises, particularly VAT special regime, needs improvement. It is impossible to return the special regime of the value added tax like in 2015.

It is necessary to review its forms, such as by setting:

- New distribution proportions between the VAT to the budget and to the special accounts of enterprises;
- Criteria to limit the list of enterprises that use special regime;
- Targeted use of funds accumulated by enterprises.

Keywords: taxation of agricultural enterprises, tax code, VAT, VAT special regime.

В країні повинні бути створені оптимальні умови для розвитку сільського господарства, зокрема, потрібна ефективна система державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників. В останні роки найдієвішою формою державної підтримки сільськогосподарських підприємств був спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість діяльності у сфері сільського, лісового господарства та рибальства. Проте, останні зміни в законодавстві, направлені на реформування податкової системи у відповідності до вимог Міжнародного валютного фонду, зменшують обсяги державної підтримки сільськогосподарських підприємств, що негативно відобразиться на їх діяльності.

Основним нововведенням є часткова сплата ПДВ, нарахованого підприємством до бюджету та на спеціальні рахунки. Пропорції розподілу суми ПДВ залежать від спеціалізації підприємства. Зернові та технічні культури 15:85, ВРХ та молоко 80:20, інші 50:50.

Зазначені вище законодавчі нововведення тягнуть за собою наступні проблеми:

1. Погіршення фінансового стану сільськогосподарських підприємств.
2. Підвищення вартості продукції, падіння виробництва, зменшення кількості робочих місць, скорочення валютного виторгу від експорту сільськогосподарської продукції.
3. Пошук підприємствами шляхів зменшення сум податків, які підлягають сплаті.
4. Збільшення навантаження на працівників фінансово-бухгалтерської служби сільськогосподарських підприємств через ускладнення механізму податкового адміністрування ПДВ.

Оподаткування сільськогосподарських підприємств і, зокрема, спецрежим ПДВ, потребує удосконалення. Повернення до функціонування спецрежиму в тому вигляді, який мав місце до 2015 року, неможливе. Необхідним є розгляд нових форм його застосування, наприклад, через встановлення:

- нових пропорцій розподілу нарахованого ПДВ між бюджетом та спецрахунками підприємств;
- критеріїв для обмеження переліку суб'єктів спецрежиму;
- напрямів цільового використання акумульованих підприємствами коштів тощо.