

ПОДАТКОВЕ НАВАНТАЖЕННЯ НА ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ

Останнім часом сільськогосподарські підприємства все більше отримують запити від органів ДФС, в яких від них вимагають надати інформацію, щодо підтвердження господарських операцій. У разі не подання або не своєчасне надання відповіді, може виникнути підстава попадання сільськогосподарського підприємства, в так звану «зону ризику». Відповідно до п. 73.3 Податкового кодексу України однією з підстав для письмового запиту про подання інформації є факти, які свідчать про порушення платником податків податкового та іншого законодавства, виявлені в результаті аналізу податкової інформації, отриманої в установленому законом порядку. Джерелом такої інформації є податкова звітність, податкові накладні, реєстри, що ведуться державною фіскальною службою України тощо. Оскільки головною метою фіскальних органів є повнота та своєчасність сплати податків до бюджету, то саме ці показники аналізуються найперше.

Оцінка повноти сплати сільгоспідприємством податків здійснюється на підставі такого показника як податкове навантаження (хоча даний показник і запроваджувався в рамках Системи моніторингу критеріїв оцінки ризиків (СМКОР)). Тому фактично однією із підставою для запитів з боку органів ДФС є зменшення податкового навантаження на підприємство.

Податкове навантаження це одне із завдань аудитора, інспектора, експерта при здійсненні перевірки господарської діяльності на підприємстві. У літературі податкове навантаження розглядається як обсяг надходжень до різних рівнів бюджету у відсотках до обсягу діяльності суб'єкта господарювання.

Дослідженням податкового навантаження займаються багато науковців, практиків а також державні службовці, спеціалісти різних рівнів державної фіскальної служби та Міністерства фінансів України. Вчений К. Віксель у свою чергу наполягає на раціональному розподілі фіскального тягара між окремими платниками, дотриманні еквівалентності між сумою сплачених податків та отриманими від держави послугами й благами. Податки, за його твердженням, не повинні порушувати добробут окремих соціальних груп; якщо за рахунок державних послуг добробут окремих верств населення не підвищується, то вони мають бути звільнені від податків [1].

Недосконалість механізму адміністрування податків попри усі нововведення та реформаторські заходи, призводить до збільшення податкового навантаження на суб'єктів господарювання, громадян і суспільство в цілому. Високий рівень податкового навантаження зменшує економічну активність, сприяє переміщенню капіталу за кордон, сповільнює темпи росту валового внутрішнього продукту. За низького рівня податкового навантаження бюджети

усіх рівнів недоотримають кошти та не можуть фінансувати програми економічного і соціального розвитку [2].

Контроль за податковим навантаженням на одного офіційно зареєстрованого суб'єкта господарювання останнім часом набуває все більшого значення. Якщо раніше такий показник розраховувався контролюючими органами і знаходився поза нормативними документами, то на сьогодні він розраховується офіційно і оприлюднюється. Кожне підприємство може його знайти в своєму Електронному кабінеті в підрозділі «Показники СМКОР в розділі СЕА ПДВ (система електронного адміністрування податку на додану вартість) у вигляді показника «D».

Розрахункова величина податкового навантаження дорівнює:

$$D = S/T$$

де, S - загальна сума сплачених за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, в якому складено податкову накладну / розрахунок коригування, сум єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податків і зборів (крім суми податку на додану вартість, сплаченої під час ввезення товарів на митну територію України) платником податку та його відокремленими підрозділами;

T - загальна сума постачання товарів/послуг на митній території України, що оподатковуються за ставками 0%, 20% і 7%, зазначеними платником податку в податкових накладних / розрахунках коригування, зареєстрованих у Реєстрі за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, в якому складено податкову накладну/ розрахунок коригування [3]

Фактично цей показник показує скільки податків сплачено зі 100 грн обсягу реалізації. І якщо податкове навантаження 15%, то це означає, що сільгосп підприємство зі 100 грн виручки (обсягу постачання) від реалізації сільгосппродукції 15 грн сплатило до бюджету у вигляді податків. Показник податкового навантаження в середньому по Україні становить до 3% (адже не дарма податкові накладні платників, у яких він перевищує 3% і які дотримуються певного обсягу постачання, не повинні блокуватися). А у сільгосп підприємств – платників ПДВ податкове навантаження сягає 12 % а в фермерських господарствах до 25 %.

У сільгоспвиробників, які займаються рослинництвом податкове навантаження, як правило, більше ніж у підприємств, що займаються тваринництвом. Це відбувається через те, що у рослинників велика доля витрат, вартість яких не включає ПДВ (орендна плата за земельної ділянки приватної власності).

Поширеним елементом аналізу є повнота сплати ПДВ. Адже по цьому податку працівники ДФС для аналізу володіють усією інформацією (від товарів, що постачаються до контрагентів сільгосп підприємств).

Тому податкові органи також аналізують динаміку сплати ПДВ, тобто фактично обчислюють податкове навантаження лише з цього податку (відношення суми задекларованого ПДВ до обсягу постачання). При цьому обчислюється цей показник щомісяця.

Сільське господарство має сезонний характер виробництва, що призводить до нерівномірної сплати податків і зокрема, ПДВ, протягом року.

Це і призводить до того, що сільгоспідприємства підпадають під пильне око органів ДФС. Виникають нескінченні запити, в яких від сільгоспвиробників вимагають надати інформацію і про обсяги постачання, і про основні засоби та інші матеріальні цінності, і про трудові ресурси тощо.

В таблиці 1 на прикладі одного із сільськогосподарських підприємств наведемо розрахунок та динаміку податкового навантаження з ПДВ (підприємство є платником єдиного податку четвертої групи та подає звітність та сплачує ПДВ поквартально).

Таблиця 1

Динаміка податкова навантаження зі сплати ПДВ в розрахунку на загальну суму постачання товарів/послуг сільськогосподарського підприємства Запорізької області

Податковий період	Обсяг постачання (без ПДВ) колонка А декларації рядок 1.1.	Сума ПДВ що підлягає сплаті до бюджету рядок 18 декларації	Податкове, % навантаження	
			поточне	відхилення до минулого періоду
3 квартал 2017 р	19 315 377	1 456 343	7,5	3,2
<i>з урах. коригув.</i>	17 898 500		8,1	3,8
4 квартал 2017 р	17 779 375	2 048 290	11,5	4,0
<i>з урах. коригув.</i>	14 727 063		13,9	5,8
1 квартал 2018 р	9 873 548	344 123	3,5	-8,0
<i>з урах. коригув.</i>	9 873 548		3,5	-10,4
2 квартал 2018 р	15 037 195	424 709	2,8	-0,7
<i>з урах. коригув.</i>	11 790 270		3,6	0,1
3 квартал 2018 р	16 408 340	477 226	2,9	0,1
<i>з урах. коригув.</i>	15 844 200		3,0	-0,6

Таким чином, для контролю за податковим навантаженням на сільськогосподарського товаровиробника можливе за дотриманням деяких вимог, наприклад:

– перехід на квартальну сплату ПДВ. Сплата ПДВ поквартально дає можливість підприємству більш рівномірно декларувати цей податок. Крім того, програмне забезпечення за допомогою якого аналізують надходження ПДВ розроблено під місячну сплату цього податку. Як показує практика, сільгоспідприємства, що сплачують ПДВ поквартально фактично не отримують запити від ДФС. Квартальна сплати ПДВ дозволяє уникнути коливань при продажу урожаю та придбанні товарно-матеріальних цінностей. Тим самим це заощаджуються оборотні кошти (зокрема, не перераховуються

при реалізації на електронний рахунок для поповнення реєстраційного ліміту для реєстрації податкових накладних);

– регулювання суми податкового кредиту. Адже відповідно до п. 198.6 Податкового кодексу України суми ПДВ можна включити до податкового кредиту протягом 1095 днів з дати їх складання. Отже для більш рівномірного декларування ПДВ певні суми цього податку можна включити до податкового кредиту наступного звітного періоду;

– коригування податкового зобов'язання. Справа в тому, що на сьогодні складені протягом звітного періоду розрахунки коригування до податкових накладних, суми яких відображаються в рядку 14 декларації з ПДВ «Коригування податкового кредиту» не враховуються при розрахунку податкового навантаження. Це призводить до того, що показник податкового навантаження та його динаміка не є достовірними. Адже розрахунок коригування складається до податкових накладних, суми постачання по яким враховані в рядку 1.1 декларації з ПДВ. Наприклад, якщо податкова накладна сформована на 100 тис грн. (ПДВ), а потім через розрахунок коригування сума ПДВ зменшена до 20 тис. грн..., то для розрахунку податкового навантаження ураховується саме 100 тис. грн. Отже сільгосп підприємства можуть цим скористатися.

Такі дії дають можливість уникнути додаткової уваги з сторони контролюючих органів а в деяких випадках навіть уникнути планових та позапланових перевірок.

Список використаних джерел:

1. Wicksell K.A. New principle of just taxation: Classic in the theory of public finance / ed. By R.A. Musgrave & A.T. Peacock. – N.-Y.: St. Martin's Press, 1967. – P. 72.
2. Романюта Е. Моніторинг рівня податкового навантаження в Україні та країнах ЄС. Світ фінансів 2(51)/2017. URL: <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/viewFile/1003/101>
3. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/>
4. Податковий кодекс України: Документ 2755-VI, чинний, поточна редакція – Редакція від 25.11.2018, підстава - 2611-VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
5. Косторной С.В. Податкова система: навчальний посібник / Косторной С.В. Яцух О.О. Цап В.Д. Захарова Н.Ю., Демченко І.В., Аблязова Е.В. Дмитров М.І., Сенік В.М.; за редакцією С.В. Косторного. Мелітополь: Видавничий будинок ММД, 2018. – 196 с.
6. Семенко Т. М. Податковий і фінансовий облік ПДВ згідно Податкового кодексу України. Облік і фінанси АПК. 2011. № 2. С. 52-57.