

Костенко В. Г. асист., Я. В. Клименко, студ. гр. ОА 08-2

Кіровоградський національний технічний університет, м. Кіровоград

Податок на додану вартість в сільському господарстві

У статті розглянуто становлення та розвиток податку на додану вартість, проаналізовано механізм функціонування ПДВ в сільському господарстві в умовах реформування галузі та податкової системи України, запропоновано основні напрямки удосконалення механізму стягнення даного податку **оподаткування, сільськогосподарські товаровиробники, ПДВ, податкові пільги**

Постановка проблеми та її актуальність. Важливим елементом податкової системи України є податок на додану вартість, доходи до бюджету від якого займають найбільшу питому вагу серед податків, які оподатковують споживання. ПДВ є одним з тих податків, теоретичному та практичному застосуванню якого присвячують дискусії вітчизняні та зарубіжні науковці та практики. Вчені постійно виявляють живий інтерес, як до загальних питань справляння цього податку, так і до застосування його в окремих галузях, на різних етапах розвитку економіки.

Незважаючи на те, що механізм функціонування податку на додану вартість сформував до себе позитивне відношення у багатьох зарубіжних країнах, досвід застосування його в нашій державі потребує удосконалення. В сучасних умовах залишається значна кількість неврегульованих питань, пов'язаних з функціонуванням ПДВ, а саме механізмом нарахування та сплати податку, поверненням зайво сплачених сум ПДВ з бюджету. У зв'язку з цим виникає необхідність в оцінці діючого механізму оподаткування податком на додану вартість в сільському господарстві та в розробці конструктивних пропозицій щодо його удосконалення.

Проблеми вдосконалення механізму оподаткування ПДВ знаходяться в центрі уваги наукової і громадської думки з дня отримання незалежності України, але багато аспектів у даній сфері ще не вирішені остаточно, перебувають на стадії реформування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні аспекти механізму нарахування та сплати ПДВ у галузі сільського господарства досліджували в своїх працях такі відомі науковці як С. Алексащенко, В. Андрущенко, В. Суторміна, О. Тимофєєва, В. Федосов, М. Шпилько. Їх праці стосувалися ключових аспектів досліджуваної проблематики, проте вони не дали повної відповіді на конкретні проблеми, які виникли в процесі його становлення.

Проблеми функціонування ПДВ в Україні досліджують вчені-економісти М. Азаров, О. Василик, В. Вишневський, М. Дем'яненко, Д. Дема, Д. Дяковський, Л. Ликова, Я. Литвиненко, С. Лондар, С. Луніна, В. Калюжний, А. Крисоватий, В. Опарін, І. Панасейко, Д. Полозенко, В. Синчак, А. Соколовська та інші.

Метою статті є дослідження сучасного стану та проблем оподаткування ПДВ у сільському господарстві, розробка науково-обґрунтованих пропозицій щодо удосконалення даного механізму та підвищення регулюючої і стимулюючої ролі цього податку.

Виклад основного матеріалу. Чільне місце у розвитку народногосподарського комплексу в нашій країні останнім часом відводиться аграрному сектору економіки — основі продовольчої та національної безпеки держави.

Сучасні аграрні відносини за своєю суттю, цільовим призначенням і масштабністю належать до найважливіших складових процесу переведення аграрного сектора економіки на принципово нові засади розвитку. Невідкладним завданням стало виведення аграрної

реформи на організаційно вищий рівень, прискорення її темпів і поглиблення її через формування ефективного господаря-власника, розвиток підприємницької діяльності, створення сприятливого економічного середовища на ринку.

За період формування агропромислового комплексу в основному створено правову базу для ринкових перетворень економіки. Здійснюється аграрна реформа, запроваджуються нові земельні відносини.

За роки становлення ринкової економіки в Україні податкова політика щодо сільського господарства та механізми її реалізації набули актуального значення. Специфіка галузі вимагає відповідного відображення у податковому законодавстві особливостей оподаткування сільськогосподарських товаровиробників.

З 1991 по 1999 рр. сільськогосподарські підприємства оподатковувалися за правилами загальної податкової системи України лише з деякими виключеннями (наприклад, звільнення від сплати податку на прибуток). З часом через різке скорочення обсягів аграрного виробництва підприємства опинилися в скрутному становищі. Політики почували себе відповідальними за підтримку сектору, а низькі бюджетні надходження не дозволяли надання прямих субсидій, тому введення податкових пільг розглядалося можливим вирішенням багатьох питань.

Так починаючи з 1999 р. в Україні з'явилася нова система оподаткування сільськогосподарських товаровиробників. Створення цієї системи почалося з впровадження фіксованого сільськогосподарського податку. Спочатку ФСП було введено до кінця 2003 р., а в кінці 2003 р. продовжено до 2010 р. Пізніше сільськогосподарських виробників було звільнено від сплати ПДВ.

Після виходу Указу Президента України від 03.12.1999 N 1529/99 «Про невідкладні заходи щодо прискорення реформування аграрного сектора економіки» розпочався останній етап земельної реформи.

Протягом короткого періоду здійснено перереєстрацію всіх колективних сільськогосподарських підприємств (КСП) і на їх основі почали діяти численні нові юридичні особи, засновані на приватній власності на землю та майно, приватні підприємства, фермерські господарства, товариства тощо.

Також триває процес передачі землі та майна в приватну власність, виділення землі в натурі, тобто передачу її новим власникам, створення ефективного виробництва на місці збиткового, залучення інвесторів та кредитів, без чого неможливо створити ефективне сільськогосподарське виробництво.

Оскільки сільськогосподарська галузь народного господарства є життєво важливою для України, то її підтримці та розвитку держава постійно приділяє значну увагу.

Така підтримка здійснюється різними шляхами, одним із яких є, створення умов для реалізації ініціативи громадян щодо виробництва товарної сільськогосподарської продукції. Її переробки та реалізації на внутрішньому і зовнішньому ринках, а також для забезпечення раціонального використання і охорони земель фермерських господарств, правового та соціального захисту фермерів України.

Сільськогосподарські підприємства в Україні мають спеціальні умови нарахування та сплати ПДВ, котрий є найкращою формою серед інших універсальних акцизів, оскільки оподатковується лише додана вартість.

Теоретично податком на додану вартість оподатковується новостворена вартість, що є результатом діяльності виробника. В процесі виробництва вартість новоствореної продукції збільшується шляхом здійснення затрат праці робітників, використання засобів виробництва тощо. Різниця між виручкою, що виникає у процесі реалізації сільськогосподарської продукції, та вартістю придбаних сировини та матеріалів у постачальників вважається «доданою вартістю», яка і є об'єктом оподаткування податком на додану вартість. З урахуванням зазначеного, додана вартість сільськогосподарського товаровиробника являє собою результат його діяльності і складається з амортизації та

вартості необхідного та додаткового продуктів (детальніше складові доданої вартості можемо дослідити за допомогою рис. 1), тобто це та вартість, яку сільськогосподарський товаровиробник додав до вартості використаної в процесі виробництва проміжної продукції.

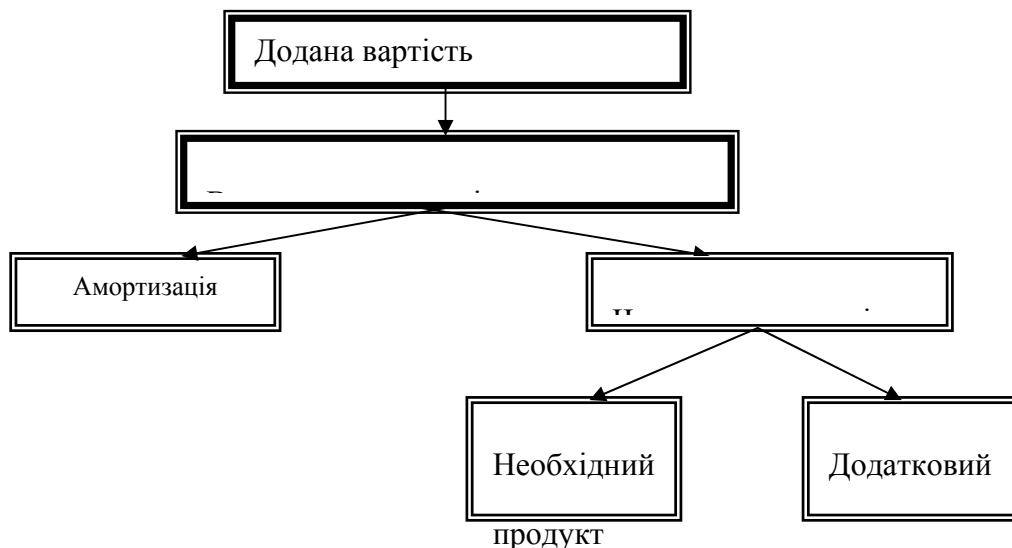


Рисунок 1– Складові доданої вартості

Податок на додану вартість є прямим, оскільки оподатковується тільки нова вартість – заробітна плата, знос основних засобів, прибуток. При цьому податок включається до ціни товарів, що споживаються покупцями, які і є фактичними платниками ПДВ.

Функціонування ПДВ в Україні виявило як позитивні, так і негативні сторони справляння цього податку. В сучасних умовах податок на додану вартість вимагає найбільших витрат на адміністрування, що зумовлено складним механізмом обрахунку (на кожній стадії руху товару), можливістю ухилення від його сплати. У зв'язку з цим виникають потреби значного збільшення персоналу податківців та удосконалення і зміни законодавчого регулювання стягнення податку.

Практика справляння податку в Україні засвідчує, що в сільському господарстві можливі випадки, коли ПДВ стягується без створення доданої вартості, що пов'язано із специфікою діяльності галузі. Сільськогосподарські товаровиробники сплачують ПДВ в ціні придбання матеріальних ресурсів та послуг на початку виробничого циклу, внаслідок чого відбувається вилучення коштів з обороту. Це є основним аргументом прихильників недоцільності використання податку на додану вартість в національній економіці. Поряд з цим, податок на додану вартість охоплює всі ланки виробничого процесу, починаючи від створення сировини, матеріалів і до реалізації вироблених з них товарів, що є позитивним з фіскальної точки зору. Широке світове розповсюдження податку на додану вартість зумовлене його перевагами над іншими видами універсальних акцизів, зокрема відсутністю подвійного оподаткування, що свідчить на користь його застосування в майбутньому.

З огляду на здійснення постійних змін у механізмі справляння ПДВ в сільському господарстві, слід звернути особливу увагу на спеціальні режими оподаткування

сільськогосподарських товаровиробників, суть яких полягає в тому, що нарахований до сплати податок залишається у розпорядженні галузі для цільового використання. Спеціальні режими оподаткування ПДВ передбачають два механізми акумулювання коштів на спецрахунки:

- перший – на підтримку тваринництва, який поповнюється в результаті виплати переробними підприємствами дотацій сільськогосподарським товаровиробникам за реалізовані молоко і м'ясо в живій вазі;
- другий – на придбання ресурсів.

Так, у 1999 – 2002 рр. сільськогосподарські підприємства Мінагрополітики України, які перейшли на спеціальні режими оподаткування ПДВ, залишили у своєму розпорядженні 4279,3 млн.грн., з яких 44 % було спрямовано на придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення, а 56 %, (з яких 8 % нульова ставка і 48 % дотації) – на підтримку тваринницької галузі.

Суттєвим недоліком спеціальних режимів оподаткування ПДВ в сільському господарстві є недосконалість діючого порядку перерахування коштів на спецрахунки, свідченням чого є дані про фактичне надходження коштів від податку на додану вартість. Це пов'язано з тим, що, оскільки ПДВ не сплачується до бюджету, то належний контроль за своєчасним перерахуванням коштів на спецрахунки практично відсутній. Дія спеціальних режимів оподаткування ПДВ сільськогосподарських товаровиробників є неефективною для господарств з низьким рівнем матеріально-технічного і ресурсного забезпечення, чим ще більше загострюється їх несприятливий для подальшого господарювання фінансовий стан.

Для зниження регресивності податку на додану вартість пропонуємо впровадити диференціацію податкових ставок, причому диференціація ставки має більше значення для споживачів сільськогосподарської продукції, ніж для виробників. Вважається прийнятним, коли ставки податку на сільськогосподарські товари забезпечать виробникам компенсацію сум податку, сплаченого при придбанні сировини та матеріалів. Якщо сільськогосподарські товаровиробники споживатимуть товари з високою ставкою ПДВ, а реалізовуватимуть – з низькою, вони, продаючи свою продукцію, не зможуть покрити витрати по вхідному ПДВ. Тому ставка податку на реалізовану в сільському господарстві продукцію має забезпечувати такий розмір ПДВ, який дозволив би компенсувати сплачений податок постачальникам матеріальних ресурсів. Цього можна досягти при застосуванні понижуючої ставки ПДВ на реалізовану сільськогосподарську продукцію.

Оскільки створення для всіх платників однакових умов сплати ПДВ не завжди призводить до очікуваних результатів, раціонально встановити податкові пільги не за галузевим принципом, а до окремих господарств, які потребують фінансової підтримки. Пільги мають бути адресними та стимулювати розширення виробництва, причому вони не завжди повинні залишатись незмінними протягом тривалого періоду.

Враховуючи специфіку ведення діяльності сільськогосподарських товаровиробників, доцільно диференціювати терміни бюджетного відшкодування ПДВ, шляхом встановлення подекадних строків в періоди з підвищеними потребами господарюючих суб'єктів у матеріальних та фінансових ресурсах та місячного строку повернення в сприятливих умовах господарювання. При цьому відшкодування ПДВ сільськогосподарським товаровиробникам рекомендується здійснювати через Державне казначейство України. З метою врегулювання питань з бюджетним відшкодуванням ПДВ і податковим боргом слід здійснити перехід до нарахування податкових зобов'язань та податкового кредиту «касовим» методом.

Важливим напрямом удосконалення механізму сплати ПДВ в сільському господарстві є спрощення обліку та звітності, що можливо шляхом запровадження річного звітного податкового періоду сплати податку на додану вартість

Висновки. Сільське господарство України має значні податкові пільги та привілеї. Головною причиною такого становища є намагання замінити низький рівень бюджетної підтримки значними податковими пільгами.

Першим позитивним сигналом того, що оподаткування сільського господарства рухається до загальних правил оподаткування, є виключення внесків до пенсійного фонду та фонду соціального страхування з ФСП.

Привілеї зі сплати ПДВ складають найбільшу частку всіх вигід від оподаткування сільського господарства. Дія податку на додану вартість в сільському господарстві має певні особливості, які спричиняють негативний вплив на фінансове та матеріально-технічне забезпечення галузі, що зумовлюється вилученням оборотних коштів на тривалий період через відсутність термінового бюджетного відшкодування.

Спеціальні режими оподаткування сільськогосподарських товаровиробників при справлянні ПДВ, запроваджені в 1999 році, стали одним із вагомих важелів державної підтримки.

Враховуючи фіскальний характер податку на додану вартість і його вплив на процеси прискорення відтворення галузі та на зростання обсягів виробництва сільськогосподарської продукції, слід посилити вплив регулюючої та стимулюючої функції цього податку. Для цього доцільно при спеціальному режимі оподаткування застосовувати диференціацію податкових ставок, зокрема встановити понижуючу ставку на реалізовану сільськогосподарську продукцію та надавати науково-обґрунтовані адресні пільги, які б стимулювали розвиток сільськогосподарського виробництва.

Суттєвою проблемою справляння податку на додану вартість в сільському господарстві є відсутність своєчасного відшкодування з бюджету. Тому для зниження податкового навантаження на сільськогосподарські підприємства пропонується вдосконалити механізм відшкодування ПДВ з бюджету, шляхом зменшення термінів бюджетного відшкодування, а саме: встановлення подекадного терміну відшкодування податку в періоди з підвищеними потребами у фінансових ресурсах і місячного за сприятливих умов господарювання.

Список літератури

1. Закон України № 168/97-ВР від 03.04.97 р. «Про податок на додану вартість» (зі змінами та доповненнями)
2. Закон України від 17.12.1998 № 320-IV «Про фіксований сільськогосподарський податок» (зі змінами та доповненнями)
3. Бобро А., Уварова О. Доходи фермерів: порядок оподаткування // Податки та бухгалтерський облік, 2010. – № 59.
4. Буждиганчук А. Пільговий режим оподаткування ПДВ переробних підприємств у 2010 році // Вісник податкової служби України, 2010. – №12.
5. Василюк Н. Податковий облік виробників сільськогосподарської продукції // Вісник податкової служби України, 2010. – №12.
6. Пономаренко Л. Сплата ПДВ за операціями, що здійснюються сільськогосподарськими підприємствами // Вісник податкової служби України, 2010. – №12.
7. Хобич О. Оподаткування доходів громадян, одержаних від ведення особистого селянського господарства // Вісник податкової служби України, 2010. – №12.

Одержано 24.09.10