

## **ВІДНОВЛЕННЯ СПЕЦІАЛЬНОГО РЕЖИМУ ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ У СФЕРІ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ЗАДЛЯ ВІДРОДЖЕННЯ ТВАРИННИЦЬКОЇ ГАЛУЗІ**

**ДОЛЖЕНКОВ Олександр Валерійович - Національний університет  
«Одеська юридична академія», аспірант кафедри адміністративного та  
фінансового права**

**DOI:10.32782/NP.2019.4.25**

---

*На основі аналізу впливу діяльності спеціального режиму оподаткування діяльності в сфері сільського господарства на ефективність виробництва сільськогосподарських підприємств в животноводстві, наслідки скасування спеціального режиму оподаткування, для відродження животноводчої галузі в Україні пропонується встановити спеціальний режим оподаткування діяльності в сфері животноводства, а саме скотівництва.*

*Ключові слова: спеціальний режим оподаткування, податок на додану вартість, животноводство, скотівництво, бюджетні дотації, підтримка сільського господарства.*

### **Постановка проблеми**

Сільське господарство належить до найбільш вразливих сфер економіки через сезонність виробництва, високу залежність від погодних умов та цінової ситуації на світових ринках. Саме тому в багатьох країнах світу ця галузь є дотаційною або отримує інші преференції (виробничі та експортні субсидії, пільгові ставки оподаткування, прямі виплати на один гектар ріллі тощо). Питання підтримки сільськогосподарських виробників є вкрай актуальним і для України.

На сьогодні сільське господарство по більшості напрямів тваринництва для сільськогосподарських підприємств залишається збитковим. Не останню роль серед причин такого становища відіграють і спе-

ціальні режими оподаткування сільського господарства. Галузь понесла значні втрати через скасування спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства.

Динаміка індексу показників виробництва продукції тваринництва на даний час залишається негативною, що підтверджує вплив дії спеціального режиму оподаткування на показники ефективності діяльності сільськогосподарських підприємств.

### **Стан дослідження**

Сфера оподаткування є дуже важливою і необхідною часткою суспільних відносин, яка завжди перебуває під особливою увагою як держави і державних інституцій, так і науковців, які займаються податково-правовими дослідженнями, а також і фахівців з економічних питань. Це цілком зрозуміло, адже податки є важливим джерелом поповнення бюджету, саме завдяки оподаткуванню відбувається мобілізація основної частини публічних фондів грошових коштів, а викликаний публічною фінансовою діяльністю розподіл новоствореної вартості призводить до прискорення розвитку економіки і динамічності самих податкових відносин. Держава, акумулюючи податкові надходження в бюджетах різних рівнів, отримує можливість реалізувати свої функції, забезпечити діяльність державних органів та установ, профінансувати видатки, що спрямовуються на задоволення публічного інтересу всієї країни. Питанням

оподаткування присвячені праці вчених-фахівців із фінансового права: Л.К. Воронової, О.О. Дмитрик, Л.М. Касьяненко, М. П. Кучерявенка, Т.А. Латковської, О.А. Музики-Стефанчук, О.П. Орлюк та ін., однак дослідженню режиму оподаткування діяльності у сфері сільського господарства приділено дуже мало уваги.

**Мета дослідження:** виявити наявні проблеми та запропонувати напрями вирішення, зокрема, відновлення спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського господарства, з метою збільшення державної підтримки сільськогосподарських підприємств, підтримки внутрішнього споживчого ринку, забезпечення сталого розвитку сільського господарства України в цілому.

#### **Виклад основних положень**

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» № 909-VIII від 24.12.2015 року [1] було частково відмінено спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства. Внаслідок зазначених змін у 2016 році значно зросли витрати виробників продукції саме тваринництва, а підтримка держави стала неспівмірною з реальними потребами галузі.

З 01.01.2018 року повністю втратила чинність стаття 209 Податкового кодексу України [2], яка регламентувала умови застосування спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства (відповідно до підпункту 4 пункту 2 розділу XIX «Прикінцеві положення» Податкового кодексу України). Дана норма діяла з 2004 року, спеціальним режимом оподаткування користувалися понад шістьнадцять тисяч сільгосппідприємств, із яких близько третини фермерських господарств. При цьому сума непрямой державної підтримки сільського господарства за цим механізмом,

за різними оцінками, становила 20-26 млрд. грн.

На заміну спеціальному режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства, задля компенсації в певній частині потенційних втрат сільськогосподарських виробників, запроваджено прямі спеціальні державні дотації на розвиток сільського господарства. У зв'язку з цим, Законом № 1791-VIII від 20.12.2016 року було включено до Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України» № 1877-IV від 24.06.2004 року Розділ V-1 «Державна підтримка виробників окремих видів сільськогосподарської продукції», статтею 16-1 якого передбачено бюджетні дотації для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції. Порядок розподілу бюджетної дотації для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції затверджується Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до Порядку розподілу бюджетної дотації для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції у 2017 році, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України № 83 від 08.02.2017 року (далі – Порядок) бюджетна дотація виплачується товаровиробникам щомісяця з урахуванням вартості реалізованої продукції пропорційно частці сплаченої до бюджету суми податку на додану вартість за визначеними видами діяльності в загальній сумі сплати податку на додану вартість за умови, що такі товаровиробники не мають податкового боргу з податку на додану вартість на наступний день після граничного строку сплати такого податку за звітний період, за який надається бюджетна дотація.

Однак, порядок розподілу бюджетних дотацій є несправедливим, адже, наприклад, сільськогосподарські підприємства, що займаються птахівництвом є найбільшими серед аграріїв платниками податку на додану вартість, птахівництво, пов'язане з більш швидкою окупністю витрат через вищий коефіцієнт оборотності обігових ко-

штів порівняно з іншими галузями тваринництва. Таким чином, більша половина всіх бюджетних дотацій за сім місяців 2017 року (56 % загальної суми бюджетних дотацій) була надана саме виробникам, що спеціалізуються на виробництві продукції птахівництва.

При цьому, необхідно враховувати, що в реєстр отримувачів бюджетної дотації вносяться тільки ті підприємства, в яких 75 % вартості всіх товарів, поставлених ними протягом звітного періоду, відводиться на продукцію тваринництва (за КВЕД). Тобто підприємства, які мають дійне стадо, але також займаються рослинництвом, вартість продукції якого перевищує чверть від їх загального товарообороту (така діяльність є притаманною для більшості дрібних та середніх сільгоспвиробників), втратили право подавати заявку на отримання дотацій. Таким чином, система прямих державних дотацій вигідна передусім інтегрованим підприємствам, що займаються птахівництвом.

Отже, через недосконалість Порядку, підприємства галузі тваринництва, а саме скотарства, за першу половину 2017 року взагалі майже нічого не отримали від держави.

Необхідно зазначити, що за бюджетною програмою «Фінансова підтримка сільгосптоваровиробників» у Державному бюджеті України на 2017 рік було передбачено 4,7 млрд. грн., але з них лише 1,4 млрд. грн. – у загальному фонді, а 3,3 млрд. грн. – у спеціальному фонді за рахунок надходжень від єдиного податку четвертої групи платників податків та коштів від реалізації конфіскованого майна.

Обсяги прямих бюджетних дотацій держави для цілої галузі є незначними, тоді як забирають у сільськогосподарських товаровиробників більше 20,0 млрд. грн. щорічно.

Слід також наголосити, що компенсувати відміну спеціального режиму навіть виплатою прямих дотацій неможливо, оскільки проведений Рахунковою палатою України аналіз видатків програми розвитку українського села на період до 2015 року, за 2008-2012 роки у сфері розвитку аграрного ринку показує, що програми фінансової підтримки агропромислового комплексу були профі-

нансовані лише на 30 %. Статті фінансової підтримки агропромислового комплексу в бюджеті відносяться до незахищених, на яких в першу чергу економлять.

Таким чином, у Державному бюджеті України на 2017 рік не було передбачено адекватної компенсації втрат, понесених секторами сільського господарства, що перебувають у кризовому стані, а саме тваринництва (скотарства).

Прямі бюджетні дотації держави для даної галузі – неефективні й сприяють поширенню корупції через недосконалий порядок розподілу бюджетних дотацій між сільськогосподарськими товаровиробниками.

На відміну від механізму бюджетних дотацій, акумуляція податку на додану вартість сільгоспвиробниками на своїх спеціальних рахунках – винятково прозорий механізм, і виробники успішно могли його використовувати на цілі розвитку.

Як відомо, більшості напрямів тваринництва в нашій країні є збитковими, і саме акумулювання податку на додану вартість забезпечувало виживання галузі. Якщо в рослинництві є можливості для швидкої переорієнтації на інші, більш прибуткові напрями, то підприємства тваринницької галузі такої можливості не мають, оскільки налагодження виробництва потребує значних капітальних інвестицій та часу для відновлення поголів'я.

Про негативні тенденції у тваринництві, а саме в скотарстві, свідчить значне зменшення в Україні поголів'я великої рогатої худоби, молочного стада і свиней. Так, за роки незалежності, за даними Державної служби статистики України, в Україні значно знизилася поголів'я худоби: великої рогатої худоби – в 6,6 рази (з 24623,4 тис. голів у 1991 році до 3750,3 тис. голів у 2016 році), корів – в 3,9 рази (з 8378,2 тис. голів у 1991 році до 2166,6 тис. голів у 2016 році), свиней – в 2,7 рази (з 19426,9 тис. голів у 1991 році до 7079,0 тис. голів у 2016 році), овець – в 6,4 рази (з 7896,2 тис. голів у 1991 році до 743,9 тис. голів у 2016 році). Скорочення поголів'я худоби призвело до зниження обсягів виробництва продукції тваринництва. Так, у 2016 році порівняно з 1990 роком виробництво яловичини скоротилося у 5,2

рази, свинини – у 2,1 рази, баранини та козлятини – у 3,3 рази, молока – у 2,3 рази, водночас спостерігається нарощування виробництва продукції птахівництва, м'ясо птиці у 2016 році порівняно з 1990 роком зросло на 435,3 тонн або в 1,6 рази.

Необхідно зазначити, що поряд із скасуванням спеціального режиму оподаткування, відбулось значне збільшення собівартості продукції, оскільки виросла ціна на зерно, а це корми для худоби, які в структурі затрат тваринницького виробництва складають близько 60 %.

У 2017 році після скасування спеціального режиму оподаткування, за даними Державної служби статистики України, поголів'я великої рогатої худоби в Україні продовжило скорочуватися: поголів'я корів за цей період знизилось на 2,3 % і склало 2134,0 тис. голів, поголів'я свиней скоротилося на 8,6 % в порівнянні з аналогічним періодом 2016 року – до 6893,0 тис. голів, водночас, поголів'я птиці в країні в порівнянні з 2016 роком зросло на 1 %.

При цьому згідно з офіційною статистикою, у 2016-2017 роках динаміка індексу показників виробництва продукції тваринництва залишається негативною (- 2,0), що вкотре підтверджує необхідність повернення до умов дії спеціального режиму оподаткування для деяких галузей сільського господарства, а саме для тваринництва (скотарства). Особливо варто врахувати, що мова йде про внутрішній ринок і українського споживача.

Скорочення доходів тваринницьких підприємств з одночасним зростанням податкового навантаження на них, неминуче призведе до подальшого падіння поголів'я та обсягів виробництва, а потім до випереджаючого зростання цін на тваринницьку продукцію і подальшого скорочення споживання і виробництва тваринницької продукції в Україні.

#### **Висновки**

Сільське господарство – специфічна галузь, яка потребує застосування зваженої політики державного протекціонізму. Метою запровадження спеціального режиму оподаткування було встановлення раціо-

нального й ефективного використання природних ресурсів та стимулювання розвитку підприємств, які провадять діяльність у сфері сільського і лісового господарства та рибальства.

Спеціальний режим оподаткування операцій з постачання сільськогосподарської продукції відігравав позитивну роль у розвитку аграрної галузі, подолання збитковості, зростанні обсягів агропромислового виробництва, експорту сільськогосподарської продукції, та рівня доходів сільськогосподарських підприємств.

Спеціальний режим оподаткування сільськогосподарських підприємств податком на додану вартість істотно впливає на формування прибутковості та ефективності підприємств у галузі тваринництва (скотарства), а відповідно, і на тенденції розвитку даної галузі. Скасування спеціального режиму призведе до значного збільшення питомої ваги збиткових підприємств у галузі молочного і м'ясного скотарства.

Таким чином, необхідно відновити спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського господарства, а саме для галузі тваринництва (скотарства) з метою збільшення державної підтримки таких сільськогосподарських підприємств, задля забезпечення сталого розвитку сільського господарства України, адже відміна застосування спеціального режиму та перехід на загальну систему оподаткування податком на додану вартість стане крахом для тваринництва (скотарства) і фактично знищить виробництво сільськогосподарських товарів даної галузі.

#### **Література**

1. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році: Закон України від 24.12.2015 № 909-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2016. № 5. ст.47.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13-14. № 15-16. № 17. ст.112.

**АНОТАЦІЯ**

На підставі аналізу впливу дії спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського господарства на ефективність виробництва сільськогосподарських підприємств у тваринництві, наслідки скасування спеціального режиму оподаткування, задля відродження тваринницької галузі в Україні, запропоновано відновити спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері тваринництва, а саме скотарства.

Ключові слова: спеціальний режим оподаткування, податок на додану вартість, тваринництво, скотарство, бюджетні дотації, підтримка сільського господарства.

3. Про затвердження Порядку розподілу бюджетної дотації для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції у 2017 році : Постанова Кабінету Міністрів України № 83 від 08.02.2017. <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/83-2017-n>.

4. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т. II : Введение в теорию налогового права. Х. : Легас, 2004. 600 с.

5. Латковська Т. Сучасний стан та актуальні проблеми публічної фінансової системи. *Lex Portus*. 2019. № 4(18). С. 42-61.

6. Латковська Т.А. Проблеми реформування податкової системи України. Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія». Т. XXII. 2018. С. 62-71.

7. Науково-практичний коментар Податкового кодексу України. У 3-х частинах. Х. : Право, 2012. Ч. 3. 608 с.

*O. Dolzhenkov*

**Restoration of the special regime of taxation of activities in the field of agriculture for the revival of the livestock industry.**

In the article, based on the analysis of the impact of the special regime for taxation of activities in the field of agriculture, as well as on the efficiency of agricultural enterprises in livestock production, the consequences of the abolition of the special tax regime, in order to revive the livestock industry in Ukraine, it is proposed to restore a special regime for taxation of livestock activities, and it is cattle breeding.

Agriculture is one of the most vulnerable sectors of the economy due to seasonality of production, high dependence on weather conditions and the price situation on world markets. That is why in many countries this industry is subsidized or receives other preferences (production and export subsidies, preferential tax rates, direct payments per hectare of arable land, etc.). The issue of support for agricultural producers is very urgent for Ukraine as well.

Today, agriculture in most areas of livestock farming remains unprofitable. Not least of the reasons for this situation are played by special regimes of taxation of agriculture. The industry suffered significant losses as a result of the abolition of the special taxation regime for agriculture, forestry and fisheries.

The dynamics of the index of indicators of production of livestock products, at present, remains negative, which confirms the impact of the special tax regime on the performance indicators of agricultural enterprises.

Today, it is necessary to renew the special regime of taxation of activities in the field of agriculture, namely for the livestock (livestock) sector in order to increase state support for such agricultural enterprises, to ensure the sustainable development of Ukrainian agriculture, since the abolition of the special regime and the transition to a general system of taxation on added value will be a collapse for livestock (livestock) and will actually destroy the production of agricultural products in the industry .

Key words: special tax regime, value added tax livestock, cattle breeding, budget subsidies, agriculture support.