

УДК 347.73

Віктор Мушенко,*канд. юрид. наук, доцент,
доцент кафедри загальноправових дисциплін
Київського національного торговельно-економічного університету*

ПОРІВНЯЛЬНО-ПРАВОВИЙ АНАЛІЗ МЕТОДІВ ДЕРЖАВНОЇ ФІНАНСОВОЇ ПІДТРИМКИ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

Здійснено аналіз правових актів бюджетного і податкового законодавства та статистичних даних із різних офіційних джерел для визначення ступеня нормативно-правового врегулювання сучасної проблематики надання бюджетної підтримки сільськогосподарським виробникам після скасування спеціального режиму оподаткування ПДВ та його заміни цільовими бюджетними дотаціями.

Ключові слова: бюджетна підтримка, дотація, сільське господарство, спеціальний режим оподаткування, податок на додану вартість, фінансово-правове регулювання.

Постановка проблеми. Забезпечення стало розвинутого сільського господарства вимагає перегляду правових засад фінансово-економічних відносин та формування системних напрямів державної аграрної політики в Україні. З метою власного розвитку та забезпечення конкурентної спроможності нині сільськогосподарські підприємства різних форм власності здійснюють поступовий перехід до застосування різних форм залучення фінансових ресурсів у виробництво та модернізацію матеріально-технічної бази господарювання з метою збільшення виробництва сільськогосподарської продукції та поліпшення її якості.

Велике значення для продуктивного функціонування суб'єктів сільськогосподарського виробництва має інвестиційна підтримка з боку держави, тобто ефективна дія та вдосконалення механізмів державної фінансової підтримки сільськогосподарських виробників у системі державної податкової політики, наслідком яких є забезпечення формування власних коштів підприємств через використання податкових пільг, спрощену систему оподаткування, застосування спеціальних режимів сплати податку на додану вартість (далі – спецрежим ПДВ) тощо. Також не втрачає актуальності та цінності бюджетна підтримка розвитку сільського господарства та необхідність розроблення й реалізації нових підходів до залучення фінансових ресурсів у галузь у рамках цільових програм.

Аналіз основних досліджень. Формування бюджетно-податкової системи в Україні відбувається у період постійної трансформації нормативно-правової бази регулювання фінансово-економічних відносин у сільському господарстві. Процес змін фінансово-правового механізму бюджетних видатків та спеціальних механізмів оподаткування сільськогосподарських виробників досліджено у працях вітчизняних фахівців галузі фінансового права: Л. К. Воронової, О. О. Дмитрик, Е. С. Дмитренко, І. Б. Заверухи, В. В. Коваленка,

А. Т. Ковальчука, В. І. Курила, М. П. Кучерявенка, О. А. Музики-Стефанчук, О. П. Орлюк, О. С. Риженка та ін. Однак, оскільки бюджетне та податкове законодавство змінюється досить динамічно протягом останніх років, то на тепер у науці фінансового права практично відсутні спеціальні дослідження, предметом яких є аналіз особливостей нормативно-правового регулювання бюджетного фінансування та оподаткування суб'єктів сільського господарства, що і сформувало авторський інтерес до даної проблематики.

Мета даної статті – шляхом аналізу нормативно-правових актів та статистичних показників визначити особливості сучасного фінансово-правового регулювання бюджетної підтримки сільськогосподарських виробників після скасування спеціального режиму сплати податку на додану вартість та його заміни цільовими бюджетними дотаціями, а також окреслити перспективи удосконалення системи державного регулювання фінансової підтримки розвитку сільськогосподарського виробництва.

Виклад основного матеріалу. Запровадження правових механізмів державної фінансової підтримки сільськогосподарського виробництва за допомогою податкових пільг, знижок, пільгових та особливих режимів оподаткування паралельно з активною бюджетною підтримкою здійснюється в Україні від моменту започаткування сучасного етапу державотворення.

На нашу думку, одним з ефективних методів забезпечення сільськогосподарської галузі додатковими фінансовими ресурсами був сформований у 1998 р. спецрежим ПДВ. Його фінансово-правовий механізм діяв таким чином. Суб'єкти, які провадять підприємницьку діяльність у сфері сільського господарства та за 12 останніх місяців мали 50 % (пізніше – 75 %) доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва, могли обрати спецрежим оподаткування ПДВ. Тобто

сільськогосподарські виробники, які дотримувались встановлених державою критеріїв, залишали нараховані суми ПДВ у своєму розпорядженні: від реалізації рослинницької та тваринницької продукції; за здане молоко та м'ясо переробним підприємствам; операції з продажу молока та м'яса живою вагою оподатковували нульовою ставкою ПДВ. У разі недотримання визначених критеріїв – сплачували ПДВ до бюджету у загальному порядку [1].

Після набрання чинності з 01.01.2011 Податкового кодексу України (далі – ПК України) та внесення до нього змін дія спецрежиму ПДВ поступово зменшувалася: зокрема, було призупинено виплати переробними підприємствами дотацій товаровиробникам за поставлені ними на переробку молоко і м'ясо у живій вазі, а суми ПДВ сплачувалися до бюджету. Однак слід зазначити, що з моменту прийняття ПК України та до 1 січня 2015 року залишалася чинною норма про те, що для сільськогосподарських виробників експорт вироблених ними зернових культур оподатковувався за нульовою ставкою ПДВ, яка давала право на податковий кредит [2].

Відповідно до змін, внесених до п. 15-2 розділу XX Перехідних положень ПК України, починаючи з 1 січня 2015 року для сільськогосподарських виробників-експортерів вироблених безпосередньо ними окремих зернових та технічних культур на зміну нульової ставки прийшов звільнений від ПДВ режим оподаткування. Тобто в 2015 році виробники зернових і технічних культур втратили право на податковий кредит. У 2016 році сутність спецрежиму ПДВ полягала лише в тому, що сільськогосподарський виробник суму податку сплачував до бюджету, а лише частину коштів від сплати ПДВ залишав у своєму розпорядженні: вирощування зернових культур – 20 %, виробництво продукції тваринництва – 80 %, інша виробнича діяльність – 50 % [2].

Підсумком державної політики посилення податкового тиску на сільськогосподарських виробників стало скасування з 1 січня 2017 року спецрежиму ПДВ, що автоматично призвело до скасування реєстрації суб'єктів спецрежиму та переведення їх на загальну систему оподаткування. Держава, позбавивши суб'єктів сільськогосподарського виробництва державної фінансової підтримки через спецрежим ПДВ, запропонувала механізм прямих дотацій, які за своїми фінансово-економічними критеріями, на нашу думку, не можуть повною мірою замінити сільськогосподарському платнику скасований спецрежим ПДВ з низки причин. Аналізуючи теоретико-правові засади механізму виплати дотацій як інструменту прямої (бюджетної) підтримки та наводячи фактичні дані, спробуємо обґрунтувати власну позицію.

Отже, слід зазначити, що у різних галузях сучасної науки розглядається бюджетна підтримка розвитку сільськогосподарського виробництва. З точки зору науки фінансового права державну підтримку необхідно розглядати не як конкретні напрями, заходи, методи та інструменти державного регулювання процесу

виробництва рослинницької, тваринницької продукції та інших сільськогосподарських робіт та послуг, а як економічний процес перерозподілу внутрішнього валового продукту та національного доходу на користь сільського господарства. Тобто необхідно розглядати сукупність усіх видів фінансових надходжень сільськогосподарським товаровиробникам у результаті реалізації фінансових засад державної аграрної політики.

На нашу думку, така бюджетна підтримка розвитку сільського господарства, на відміну від застосування спецрежиму ПДВ, є набагато ширшою категорією та включає у себе перспективні цільові параметри розвитку сільського господарства і пов'язаних з ним галузей національної економіки, а також систему заходів досягнення цих цілей та фінансове забезпечення їх реалізації за рахунок коштів державного і місцевих бюджетів. Тобто спецрежим ПДВ був лише окремим дієвим методом у системі державної підтримки сільського господарства.

Нашу позицію підтримує О. В. Брошенко, який, аналізуючи державне регулювання сільськогосподарського виробництва, зазначає, що воно здійснюється у рамках аграрної політики, яка є складовою частиною економічної політики держави. Аграрна політика в концентрованому вигляді виражає ставлення держави до сільського господарства та пов'язаних із ним галузей економіки [3].

Обґрунтовуючи вищевикладену позицію, зазначимо, що заміна спецрежиму ПДВ цільовими дотаціями не є адекватною як із теоретичної, так і з практичної точки зору. Щодо дотації як теоретичної категорії, то вона, за визначенням Е. С. Дмитренка, трактується як: 1) державні асигнування з державного бюджету підприємству, установі чи організації для покриття перевитрат та інших потреб; 2) грошова допомога, що за певних умов надається з державного бюджету місцевим бюджетам; 3) матеріальна допомога, доплата [4, с. 349]. А. Г. Чубенко та Д. М. Павлова зазначають, що дотація – це грошові кошти, що видаються державою підприємствам для покриття розриву між їх витратами і доходами. Розмежовують дотацію підприємствам, планова собівартість продукції яких перевищує виручку від її реалізації, і бюджетну дотацію, яка видається із коштів вищестоящих бюджетів нижчестоящим у разі перевищення їх витрат над доходами для прикінцевого збалансування [5, с. 99].

Тобто, запроваджуючи цільову дотацію, теоретично держава дотримується лише принципу компенсації витрат неефективної та затратної галузі аграрної економіки, хоча практично навіть не забезпечує необхідний рівень таких дотацій. Оскільки, згідно з чинними міжнародними угодами, обсяги прямих дотацій є незначними й становлять загалом від 3 до 5 млрд грн на рік, тоді як держава позбавляє суб'єктів сільськогосподарського виробництва більше 20 млрд грн щорічно. Зокрема, від застосування спецрежиму ПДВ виробники сільськогосподарської продукції отримали інвестицій на свій розвиток у 2015 році у сумі 23 млрд грн [6].

Незважаючи на охарактеризовані протиріччя процесу заміни спецрежиму ПДВ цільовими дотаціями та перебування його в епіцентрі гострих наукових та політичних дискусій, Законом України «Про Державний бюджет України на 2017 рік» декларативно був сформований вектор аграрної політики держави, який анонсувався як підтримка стратегічних напрямів розвитку, з фінансуванням спецфондів у партнерстві з міжнародними організаціями, що мало забезпечити необхідний рівень прозорості та ефективності використання коштів [7]. Реформа державної підтримки передбачала створення умов для розвитку дрібних фермерських господарств та стимулювання виготовлення продукції із доданою вартістю, а головними принципами такої підтримки мали стати адресність і прозорість.

З метою виправдання дій щодо скасування спецрежиму ПДВ органами державної влади було продекларовано, що особливістю аграрного бюджету у 2017 році стане ключовий напрям фінансування заходів підтримки малого підприємства. Було закладено нову програму 2801580 «Фінансова підтримка сільгоспвиробників» (на 1 га), кошти якої передбачені на підтримку невеликих (фермерських) господарств, які обробляють до 500 га, частка яких становить 86 %, щоб вони могли виробляти більше продукції, здійснювати її переробку, освоювати нові технології [7]. Загалом передбачається, що ця підтримка стосуватиметься лише нішевих товарів (садівництва, овочівництва, городництва, ягідництва, виноградарства тощо), але напрямів і механізмів запровадження у життя нової програми не було розроблено [8].

Запровадження бюджетних дотацій як заміни спецрежиму ПДВ для стимулювання розвитку сільського господарства та підтримки сільськогосподарських виробників викликало суперечності, особливо з точки зору механізмів їх реалізації в контексті прозорості та неупередженості.

Адже, строк дії бюджетної дотації для розвитку сільськогосподарських товаровиробників та стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції передбачено на 5 років (з 1 січня 2017 року по 1 січня 2022 року). Право на отримання дотації мають сільськогосподарські товаровиробники – платники ПДВ [9]. Аналізуючи нормативну базу дії даного механізму, ми встановили, що для отримання дотації підприємства повинні відповідати таким умовам: бути внесеними до реєстру суб'єктів спеціального режиму оподаткування ПДВ у сфері сільсько- та лісового господарства, а також рибальства та зареєстрованими як платники та провадити види діяльності, визначені у пункті 161.3 статті 161 Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України» [10].

Окрім того, існують певні обмеження щодо розміру бюджетної дотації товаровиробникам, які займаються птахівництвом, оскільки органами державної влади не враховано, що один товаровиробник може займатися різними видами діяльності одночасно, що вимагає врахування й у Законі України «Про Державний бюджет

України на 2018 рік» [11] та подальшого затвердження у підзаконних нормативних актах цього питання та інших особливостей нового правового режиму.

На початку нового бюджетного року припустимо, що бюджетна підтримка сільськогосподарських виробників у 2018 році буде логічним продовженням державної фінансової політики в аграрній сфері, яка була закладена з 1 січня 2017 року. Тобто спецрежим ПДВ, який діяв 20 років, замінено виплатами дотацій за програмою «Фінансова підтримка сільгоспвиробників».

Аналіз офіційної державної позиції з цього приводу показує таке. Виплата вказаної дотації спрямована на підтримку галузей сільського господарства, орієнтованих на внутрішній ринок, що найбільш постраждали від кризової ситуації в економіці України. На відміну від інших видів державної підтримки сільського господарства, виплата бюджетної дотації відбувається в автоматичному режимі, на який мають мінімальний вплив суб'єктивні чинники (чиновники та фіскальні органи), що мінімізує корупційні фактори. Крім того, у виробників з'явилася мотивація легально реалізовувати вироблену продукцію, а значить, сплачувати більше ПДВ у бюджет.

Дещо не погоджуючись із подібними оптимістичними прогнозами органів державної влади, варто зазначити, що при формуванні та удосконаленні показників Державного бюджету України у 2018 році слід орієнтуватися на досвід попередніх років і замість необґрунтованого збільшення дотацій за програмами, які можливо реалізувати, зберегти видатки (на рівні 2017 року – в сумі 4 млрд грн. [6] та по можливості збільшити) за бюджетною програмою «Фінансова підтримка сільгосптоваровиробників».

Висновки.

Бюджетна підтримка сільськогосподарського виробництва є важливою складовою частиною фінансових засад аграрної політики, яка включає цільові параметри перспективного розвитку сільського господарства, систему заходів досягнення цих цілей та фінансове забезпечення їх реалізації за рахунок коштів державного і місцевих бюджетів. Проте на сучасному етапі в умовах економічної нестабільності, зростання інфляції, невизначеності вектору фінансово-економічного розвитку задекларована підтримка малого підприємства є більше соціальним, ніж економічним заходом, оскільки основу сільськогосподарського виробництва формують великі підприємства, які, маючи розгалужену інфраструктуру та доступ до зовнішніх ринків збуту, забезпечують стабільність доходів галузі.

В умовах відміни дії спецрежиму ПДВ необхідним є збільшення державою бюджетного фінансування на: дешевлення кредитів для малих та середніх сільськогосподарських підприємств; фінансову підтримку галузі тваринництва, сільськогосподарських обслуговуючих

кооперативів; інших заходів в агропромисловому комплексі на умовах фінансового лізингу.

Однак, на наше глибоке переконання, необхідно відновити систему оподаткування, яка діяла до 01.01.2016 і включала в себе спецрежим ПДВ. Законодавче закріплення наданих пропозицій та відновлення спецрежиму ПДВ дасть можливість забезпечити стабільний розвиток даного стратегічного сектору економіки нашої держави. Адже забезпечення державного фінансування галузі без суб'єктивного втручання представників органів виконавчої влади має велике значення у подоланні корупції, спрощенні податкових відносин у галузі сільського господарства, зменшенні витрат на адміністрування податків. Позитивний вплив фінансових інвестицій галузі сільськогосподарського виробництва через охарактеризовані пільги у системі оподаткування був би особливо відчутним в умовах теоретичного декларування державою, але фактичної обмеженості бюджетних дотацій, економічної неефективності банківських кредитів, зростання цін на матеріально-технічні ресурси та інших проявів фінансової нестабільності в Україні.

Список використаних джерел:

1. Курило В. І. Фінансово-правове регулювання державної підтримки сільськогосподарського виробництва в Україні: стан та перспективи удосконалення : монографія / В. І. Курило, В. В. Мушенко ; за заг. ред. д.ю.н., проф. В. І. Курила. – Ніжин, 2012. – 160 с.
2. Податковий кодекс України : Закон від 02.12.2010 № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>.
3. Брошенко О. В. Бюджетна підтримка в системі державного регулювання розвитку аграрного ви-

осуществлен анализ правовых актов бюджетного и налогового законодательства, а также статистических данных из различных официальных источников для определения степени нормативно-правового урегулирования современной проблематики предоставления бюджетной поддержки сельскохозяйственным производителям после отмены специального режима налогообложения НДС и его замены целевыми бюджетными дотациями.

Ключевые слова: бюджетная поддержка, дотация, сельское хозяйство, специальный режим налогообложения, налог на добавленную стоимость, финансово-правовое регулирование.

The analysis of legal acts of budget and tax legislation and statistical data from various official sources was carried out to determine the degree of legal regulation of the modern problem of providing budget support to agricultural producers after the abolition of the special VAT regime and its replacement by targeted budget subsidies.

Key words: budget support, grant, agriculture, special tax regime, value added tax, financial and legal regulation.

робництва / О. В. Брошенко // Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faa.org.ua/byudzhethnapidtrimka-v-sistemi-derzhavnogo-regulyuvannya-rozvitku-agrarnogo-virobnictva.html>

4. Дмитренко Е. С. Фінансове право України. Особлива частина : навчальний посібник / Е. С. Дмитренко. – Київ : Алерта; КНТ, 2007. – 613 с.

5. Фінансове право : навчальний посібник / за заг. ред. А. Г. Чубенка, Д. М. Павлова. – Київ : КНТ, 2014. – 600 с.

6. Ярошук О. Податкова реальність в АПК, або Як стару систему знищили, а про нову – забули / О. Ярошук // Гаряча агрополітика. – 2017. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://agropolit.com/spetsproekty/155-podatкова-realnist-v-apk-stara-sistema-znischena-pro-novu-zabuli>.

7. Про Державний бюджет України на 2017 рік : Закон України від 21.12.2016 № 1801– VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2017. – № 3. – Ст. 31.

8. Радченко О. Що готує Держбюджет-2017 для аграріїв / О. Радченко // Агробізнес сьогодні. Газета підприємців АПК. – 2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.agro-business.com.ua>.

9. Шпак О. Зміни у правовому регулюванні держпідтримки сільського господарства: проблема ефективності / О. Шпак // Українське право. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ukrainepravo.com>

10. Про державну підтримку сільського господарства України : Закон України від 24.06.2004 № 1877 – IV // Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 49. – Ст. 527.

11. Про Державний бюджет України на 2018 рік : Закон України від 07.12.2017 № 2246-XIX [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2246-19>.

