

С.М. Подзігун

Уманський національний університет садівництва

ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПДВ В ЄВРОПЕЙСЬКИХ КРАЇНАХ

Постановка проблеми в загальному вигляді. Роль держави в економіці переконливо свідчить, що ефективність державного регулювання безпосередньо залежить від якості розуміння та застосування принципів формування державних витрат із метою підтримання макроекономічної і мікросоціальної рівноваги та використання державою податків для проведення економічної політики. Важливість податкової політики у структурі інструментів державного регулювання визначається станом економічної системи та формами державного устрою.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Теоретичним, методологічним і практичним питанням становлення податкової системи і податкового регулювання приділено достатньо уваги відомими вітчизняними економістами, серед яких: В. Андрущенко, О. Василик, В. Вишневський, А. Даниленко, Т. Єфименко, Ю. Іванов, А. Крисоватий, І. Луніна, В. Мельник, П. Мельник, В. Опарін, Ю. Пасічник, А. Соколовська, Л. Тарангул, В. Федосов, Л. Шаблиста, С. Юрій, а також російськими вченими І. Горським, В. Пансковим, Д. Черніком, Т. Юткіною та багатьма іншими.

У розробку їх теоретико-прикладних засад помітний внесок зробили такі визнані дослідники, як В. Борисова, П. Гайдуцький, О. Гудзь, М. Дем'яненко, Д. Дема, Н. Дорош, П. Лайко, П. Саблук, П. Стецюк, В. Синчак та ін. Ними розглядалося широке коло питань пошуку резервів

системи фінансових регуляторів за допомогою податкових механізмів в царині аграрного сектору країни.

Цілі статті є дослідження особливостей адміністрування і справляння ПДВ в сільському господарстві різних країн світу, аналіз пільгових режимів його справляння, розробка пропозицій щодо можливостей адаптування (запозичення) окремих елементів до вітчизняної системи оподаткування.

Виклад основного матеріалу. Оподаткування сільського господарства в країнах з ринковою економікою має ряд відмінних особливостей:

- податки в сільському господарстві поділяються на федеральні і місцеві, при цьому податки федерального рівня в аграрному секторі подібні, тоді як місцеві визначаються особливостями місцевого бюджету;
- наявність пільгового податкового режиму в сільському господарстві;
- податки вносять всі юридичні і фізичні суб'єкти оподаткування, але відрізняються рівнем отриманого доходу;
- система податкових ставок у багатьох країнах використовується як інструмент стимулювання розвитку галузі.

Важливу роль в ринковій економіці відіграють непрямі податки. В країнах Європейського Союзу податок на додану вартість є основним непрямим податком. В більшості країн по відношенню до сільського господарства запроваджено спеціальні режими оподаткування ПДВ, які передбачають ряд привілеїв в аграрній сфері: поставку на пільгових умовах добрив, палива та пестицидів, диференціація умов оподаткування за регіональними та місцевими ознаками, занижений неоподаткований мінімум. Тобто уряд намагається покращити ставлення до аграрного сектора та стимулювати виробництво продуктів харчування. Тому доцільно розглянути міжнародну практику застосування спрощених режимів оподаткування сільськогосподарського виробництва і по можливості застосування в Україні.

В Європейських країнах характерним є застосування режимів справляння ПДВ, які направлені на пільгове оподаткування та спрощення податкових процедур у сільському господарстві (рис. 1.).



Рис. 1. Особливості режимів справляння ПДВ в сфері сільського господарства Європейських країн

Специфіка сільського господарства країн ЄС полягає в тому, що там велике число дрібних сімейних ферм, які не мають можливості вести складну бухгалтерію руху товарів і послуг. Тому сільське господарство в країнах ЄС користується пільговим режимом обкладання ПДВ. Особливий пільговий режим стягування ПДВ у сільському господарстві припускає: спеціальний пільговий режим для дрібних ферм (Франція, Італія); більш низьку ставку ПДВ або звільнення низки товарів від обкладання ПДВ; нарахування ПДВ із

загальної суми обороту за результатами року (у всіх країнах ЄС); крім цього, введення таких ставок на купівлю і продаж, при яких сума сплаченого податку цілком покривається сумою нарахованого податку, фактично призводить до того, що фермер нічого не перераховує в бюджет.

Спеціальна схема ПДВ використовується дрібними фермерами та садоводами і полягає в становленні доповнення до фіксованих компенсаційних відсоткових норм. При цьому, ферми, які використовують дану пільгу, не є зареєстрованими платниками ПДВ і тому не можуть компенсувати податок. Виходячи з цього, при встановленні ціни мають право отримати доповнення тарифної ставки при реалізації продукції і послуг клієнтам, що є платниками ПДВ і дана ставка становить 4 % [1].

У цілому, в країнах ЄС використовуються дві ставки ПДВ при продажу сільськогосподарської продукції. Нормальна ставка поширюється на великі господарства. Ставка для сплати податку з загального обороту поширюється на дрібних і середніх фермерів, що вносять його в кінці року на підставі загальної суми продажів і покупок.

В різних країнах діє принцип диференційованих ставок: знижені ставки стосуються продовольчих товарів та товарів першої необхідності. Наприклад, у ФРН ставки ПДВ на продовольчі товари – 7%, Іспанії – 7%, Франції – 5,5 %, Греції – 8%, Польщі – 7 % [2]. Тому Україні слід звернути увагу на питання зниження рівня ставок ПДВ.

В розвинутих країнах застосовується практика застосування пониженої ставки податку на засоби виробництва, які залучені у сільськогосподарське виробництво.

В усіх країнах Європейського Союзу невеликі та середні за розміром господарства можуть застосовувати режим сплати податку, згідно з підсумками року виходячи із загальної суми обороту (для них характерним є ведення простої бухгалтерії, при цьому податок підлягає сплаті в кінці року на основі підсумкової суми продажів та купівель). Основна суть зазначеного режиму направлена на спрощення податкових відносин, надання можливості сільськогосподарським товаровиробникам максимально сконцентруватися на

головному завданні – виробництві якісної продукції, не відволікаючись (щомісячно або щоквартально) на розрахунки та сплату податку [2; 4].

Надходження від сплати ПДВ може розподілятися між бюджетами різного рівня: у Франції – спрямовується в національний бюджет, в Німеччині – у федеральний бюджет нараховується 65 %, а 35 % залишається в місцевих бюджетах.

Нормативні або нормальні режими оподаткування характерні для фермерів Італії. Нормальна система оподаткування ПДВ прийнята для виробників з великими обсягами внутрішньогосподарського споживання. У нормативному режимі розрахунків ПДВ виплати обраховуються на основі виплачених податків, виходячи із суми реалізованої продукції, яка вказується в декларації. Тому більшість фермерів надають перевагу нормативному розрахунку ПДВ, а 8 % – нормальному. Фермер раз на рік проводить розрахунки з казначейством, а якщо виявиться різниця між ПДВ від продажу і купівлі, то залишає собі.

Французькі фермери мають зовсім незначні вигоди (компенсаційна ставка податку становить 4%; пільговий тариф 5,5 %) [1]. Надання фермеру компенсації за фіксованою ставкою в цій країні здійснюється з бюджету. У Франції також діє кілька режимів сплати ПДВ у сільському господарстві: режим сплати податку із загального обсягу обороту (фермер веде журнал хронологічного обліку купівлі-продажу і нарахування ПДВ, а також зберігає рахунки-фактури, які він одержав при покупках для остаточного розрахунку за підсумками року) та режим з опціоном, який поширюється на підприємців, що займаються торговою діяльністю всередині сільського господарства (наприклад, торгівля худобою).

У Німеччині застосовується нормальний та з загального обсягу продажу режими ПДВ. Особливістю в даній країні є те, що ставки ПДВ на купівлю і продаж встановлюються так, що сальдо ПДВ отриманого і сплаченого дорівнювало нулю, тобто законодавство йде на спрощення оподаткування з технічної сторони. Встановлюються середні ставки – 5 та 11 %, а ПДВ входить у ціну продукції, що реалізується, і спрямований на

відшкодування виробникам сплачених сум податків з покупних матеріалів. Дана система обирається на 5 років і якщо не відшкодовуються раніше сплачені податки, то дозволяється перейти на звичайний порядок обчислення ПДВ. Причому середні ставки визначені настільки правильно, що відшкодовують виробникам раніше сплачені постачальникам суми ПДВ. Тобто такий порядок має на меті повне (а не часткове, як проголошено у нас) відшкодування раніше сплаченого ПДВ. Варто зазначити, що система середніх ставок поширюється на галузі, суміжні із сільським господарством, в тому числі і переробні підприємства.

В Білорусії спеціальний режим справляння ПДВ направлений на підтримку розвитку аграрного сектору. ПДВ лише розраховується на підприємстві за умови подальшого використання на розвиток виробництва. Ставка податку зменшена з 18 % до 9 %, але на несільськогосподарську продукцію ПДВ нараховується за ставкою 20 % (починаючи з 1.01.2010 р.).

Щодо особливостей функціонування ПДВ в сільському господарстві Росії, то даний податок включений до складу єдиного сільськогосподарського податку (ЄСП). Податковою базою є грошове вираження доходів, зменшених на суму видатків. ЄСП вираховується як відповідна податковій ставці відсоткова частка податкової бази (податкова ставка дорівнює 6%) [3]. Однак застосування російського досвіду в Україні з включенням ПДВ до складу ФСП є недоцільним, тому що дані податку мають різну економічну природу.

У країнах Європейського Союзу широкого розповсюдження набув режим сплати ПДВ, за якого етап сільськогосподарського виробництва позбавлений сплати ПДВ до бюджету, а сільськогосподарські підприємства, що здійснили перехід на спеціальний режим, отримують можливість нарахування та сплати даного податку до бюджету за ставкою, відмінною від стандартної – фіксованою ставкою (flat rate), розрахунок якої здійснює кожна країна беручи за основу національні рахунки. Отже, основну мету зазначеного режиму можна визначити, як досягнення покриття сум сплаченого та нарахованого податку, тобто фактично сума сплати податку до

бюджету дорівнює нулю. Проте, тут важливим постає питання правильності та точності розрахунку компенсаційних процентних норм для запобігання перекомпенсації та перетворення зазначеного режиму на субсидування сільського господарства [4].

Таблиця 1 показує порівняльну характеристику діючого спеціального режиму оподаткування ПДВ для сільськогосподарських товаровиробників та схеми з фіксованою компенсаційною ставкою, що використовуються в країнах Європейського Союзу.

Таблиця 1

Порівняння діючого спеціального режиму оподаткування ПДВ для сільськогосподарських товаровиробників та схеми з компенсаційною ставкою в країнах ЄС

Спеціальний режим відповідно до статті 8-1 Закону України «Про ПДВ»	Оподаткування за схемою з фіксованою компенсаційною ставкою в країнах ЄС
<i>Ціль спецрежиму</i>	
Підтримка та спрощення податкових відносин сільськогосподарських товаровиробників	Спрощення податкових відносин у сільському господарстві
<i>Суть спеціального режиму</i>	
Сума податку на додану вартість, нарахована сільськогосподарським підприємством на вартість поставлених ним сільськогосподарських товарів (послуг), не підлягає сплаті до бюджету та повністю залишається у розпорядженні такого сільськогосподарського підприємства для відшкодування суми податку, сплаченої (нарахованої) постачальнику на вартість виробничих факторів, а за наявності залишку такої суми податку - для інших виробничих цілей.	Сума ПДВ не входить до складу податкового кредиту. Сільськогосподарське підприємство, яке постачає сільськогосподарську продукцію, звільняється від ПДВ, а до ціни цієї ж продукції додається фіксована компенсаційна ставка, яка сплачується покупцем у формі компенсації нарахованого податку на додану вартість. Компенсаційна ставка визначається у відсотках до ціни сільськогосподарської продукції
<i>Суб'єкти</i>	
Резидент, який провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського і лісового господарства та рибальства	Платник, який провадить діяльність у сфері сільського і лісового господарства та рибальства
<i>Ставка податку</i>	
Стандартна	Фіксована компенсаційна ставка

Складено автором за [5; 6]

Висновки. Досліджуючи спеціальні режими справляння ПДВ для сільськогосподарських товаровиробників слід враховувати, що ці країни мають розвинуту економіку та підтримку аграрного сектора з боку держави.

Україні доцільно було б запозичити окремі аспекти оподаткування сільського господарства – розрахунки з бюджету, що здійснюються вкінці року, встановлення ставок ПДВ в розрахунок сплаченого і отриманого для виходу на нуль.

Отже, досвід, що має значення для аграрного сектору України в частині функціонування ПДВ в цій галузі можна звести до наступного:

- повернення нульової ставки ПДВ з метою оподаткування операцій агроформувань з реалізації переробним підприємствам молока та м'яса живою вагою;

- забезпечення цільового використання ПДВ від реалізації товарів, робіт та послуг сільськогосподарських товаровиробників власного виробництва на потреби розвитку окремо галузей рослинництва і тваринництва та передбачення при цьому обов'язкового подання такими платниками двох спеціальних податкових декларацій;

- відміна чинного в Україні порядку виписування податкових накладних як обов'язкових документів, які складають платники ПДВ – продавці та вдосконалення при цьому товарних документів шляхом передбачення в них стрічки, яка б дозволяла виділяти в ній суму податку.

Бібліографічний список: 1. Due J.F. The choice between a Value-Added Tax and a Retail Sales Tax // Report of Proceedings of the Thirty-Seventh Tax Conference, November 18-20, 1985, Toronto: Canadian Tax Foundation, 1986. – Pp. 23-30. 2. Tait A. Value Added Tax: International Practice and Problems, 1988, 228 p. 3. Дем'яненко М.Я. Проблеми ПДВ в агропромисловому виробництві / М.Я. Дем'яненко // Фінанси України. – 2006. – №10. – С.3-8. 4. Прокопчук О.Т. Досвід функціонування ПДВ у Європейських країнах / О.Т. Прокопчук // Вісник Сумського національного аграрного університету Серія “Фінанси і кредит”. – 2009. – №2. – С.123-128. 5. Налоговый кодекс Российской Федерации – [Електронний ресурс] – Режим доступу: – // <http://www.garweb.ru/project/law/doc/10800200/toc.htm>. – 2009. 6. Закон України “Про податок на додану вартість” від 03.04.1997р. №168/97-ВР із змінами і доповненнями // [Електронний ресурс] – Режим доступу: – <http://www.rada.kiev.ua>. – 2010.

С.М. Подзигун. Особенности функционирования НДС в европейских странах. *Рассмотрено особенности администрирования и взимания НДС в сельском хозяйстве разных стран мира, проанализированы льготные режимы его производства. Разработаны предложения относительно возможностей адаптации отдельных элементов к отечественной системе налогообложения.*

S.M. Podzigun . Features of functioning of VAT in the European countries. *The author studies the peculiarities of administering and collection of VAT in agriculture in various*

countries, analyzing relevant VAT-related subsidies. The author also developed suggestions regarding possibilities for adaptation of certain elements to the domestic taxation system.