



# АГРОПДВ: ЛИПЕНЬ-2015

**Анна КЛЕЦОВА,**

аудитор, судовий експерт,  
Аудиторська фірма «Зевс», м. Суми

**Оподаткування можна порівняти зі стрижкою вовни у овець. Ви їх стрижете, а вони від стрижки до стрижки покриваються новою вовною. Але шкуру зняти можна лише один раз.**

**К**ритична ситуація склалась у сільському господарстві з 1 липня 2015 року. Наразі уряд знімає шкуру з агросектору України. Як іще можна це назвати, коли з липня 2015 року фактично не працює ст. 209 ПКУ про застосування спеціального режиму оподаткування? Сільськогосподарські підприємства при реалізації продукції на митній території України нараховують податкове зобов'язання з ПДВ за ставкою 20%, при вивезенні в експортних поставках — 0% (п. 209.14 ПКУ).

Тобто визначення податкових зобов'язань, формування податкового кредиту, складання та реєстрація в ЄРПН податкових накладних та РК, а також подання звітності з податку на додану вартість суб'єктами спеціального режиму оподаткування за операціями з постачання сільськогосподарських товарів/послуг власного виробництва здійснюються у загальноствановленому порядку, передбаченому розділом V ПКУ. Відповідно до п. 5 р. I Порядку №966, платники податку, які згідно зі ст. 209 ПКУ застосовують спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства, крім декларації 0110 (далі — загальна декларація з ПДВ) подають податкову декларацію з позначкою «0121»/«0122»/«0123» (залежно від виду діяльності) (далі — спецрежимна декларація), яка є невід'ємною частиною звітності за відповідний звітний період. У спецрежимній декларації відображаються лише ті операції, що стосуються спеціального режиму оподаткування. Тобто операції з продажу, зокрема, добрив відображаються у декларації з ПДВ (загальній), адже така операція не є постачанням сільськогосподарської продукції.

Нарахована сума ПДВ, що відображається у рядку 25.2 спецрежимної декларації, **не підлягає** сплаті до бюджету, і ці кошти повністю

залишаються у власному розпорядженні такого сільськогосподарського підприємства для відшкодування суми ПДВ, сплаченої (нарахованої) постачальникові на вартість виробничих факторів, за рахунок яких сформовано податковий кредит, а за наявності залишку такої суми податку — для інших виробничих цілей. Акумулюються такі кошти на спеціальних рахунках, відкритих в установах банків та/або в органах, які здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів відповідно до Порядку №11.

За хронологією подій у 2015 р. відносини спецрежимників з бюджетом склалися так:

— до 1 лютого 2015 р. сільгоспідприємства перераховували суми ПДВ за спецрежимними деклараціями з поточного на спеціальний рахунок;

— з 1 лютого до 30 червня 2015 р. включно — податкове зобов'язання, визначене за спецрежимною декларацією, сплачувалося на електронний рахунок, а з нього Казначейство перераховувало на спецрахунок. Кошти сплачувалися підприємством на електронний рахунок і поверталися Казначейством підприємству 30-го числа. Тобто у випадку сплати, наприклад, 29-го фактично вони вилучалися з обігу лише на один день;

— з 1 липня 2015 р. суми ПДВ, що за нормами ПКУ мають залишатись у розпорядженні сільськогосподарських підприємств, фактично майже на два місяці вилучаються з обігу і нерухомо лежать на електронному ПДВ-рахунку. Чому так? Розгляньмо далі.

З 1 липня, після закінчення тестового режиму, розпочався другий етап запровадження СЕА, і довгоочікувана «суперформула», яка визначається п. 200-1.3 ПКУ, запрацювала у повному режимі. Відповідно до цієї формули, реєстраційна сума може бути збільшена, у тому числі, на залишок від'ємного значення ПДВ попередніх звітних періодів після бюджетного відшкодування, які були задекларовані до 01.02.2015 р.

Річ у тім, що за спецрежимною декларацією бюджетного відшкодування не виникає (п. 209.3 ПКУ). Отже, скористатися п. 33 підрозд. 2 р. XX



ПКУ сільськогосподарські підприємства не мали можливості, бо від'ємне значення, яке виникло за спецрежимною декларацією до 1 лютого 2015 року, не могло бути відображене у додатку 2 та розділі IV декларації з ПДВ за лютий та згодом збільшити реєстраційну суму.

На жаль, витяг зі СЕА (далі — Витяг) більшість бухгалтерських служб сільськогосподарських підприємств вперше сформували лише після закінчення тестового режиму СЕА — 1 липня. Зазначимо, що переважна більшість бухгалтерів були вражені від'ємним значенням у рядку 2 Витягу. І, як наслідок, не змогли здійснити реєстрацію податкових накладних через недостатність суми, обчисленої за формулою.

Розгляньмо приклад із життя ТОВ «Д».

Станом на 1 лютого 2015 р. ТОВ «Д» мало від'ємний залишок за спецрежимною декларацією з ПДВ у сумі 452077,00 грн у рядку 24 декларації. Сума цього рядка зараховувалася до складу податкового кредиту наступного податкового періоду. За період тестового режиму обов'язку зі сплати нарахованих ПЗ на вартість поставлених ним сільськогосподарських товарів/послуг у ТОВ «Д» не виникало, бо нараховане ПЗ перекривалося від'ємним значенням, що виникло на 1 лютого 2015 р.

Настало 1 липня, і, відповідно до умов «суперформули», це податкове зобов'язання дало від'ємне значення реєстраційної суми.

Відповідно до Витягу, від'ємний реєстраційний ліміт — 133677,12 грн. Отже, фактично ТОВ «Д» має сплатити 133677,12 грн на свій електронний ПДВ-рахунок, а також доплатити суму ПДВ за податковими накладними липня, які необхідно зареєструвати. На прикладі ТОВ «Д» станом на 16 липня підприємство має сплатити на ПДВ-рахунок близько 423000 грн (від'ємний залишок у рядку 2 (133677 грн) + поточне ПЗ липня (289323 грн) - поточний ПК (поки що 0 грн)).

Тобто маємо ситуацію: податкові накладні взагалі не реєструються в ЄРПН. Як наслідок, у покупців немає можливості визнати податковий кредит, і відповідно до нових правил скарга більше не вважається

ся підставою для визнання податкового кредиту. Покупці сваряться. Фактично ТОВ «Д» повинне зупинити роботу.

Розгляньмо подальший розвиток подій: сільгоспідприємство знайшло «зайві» кошти і сплатило на електронний ПДВ-рахунок. З'ясуємо, коли підприємство зможе їх собі повернути? За визначеним ПКУ механізмом, Казначейство на підставі отриманих реєстрів від ДФС перераховує ПДВ до бюджету або на спеціальні рахунки ПДВ саме з електронних рахунків, що відкриті у Казначействі для кожного платника податків. Отже, маємо: з 1 до 31 липня включно підприємство сплачує кошти на електронний ПДВ-рахунок, до 20 серпня підприємство подає декларацію з ПДВ, фактично повернення коштів за липень 2015 року на спецрахунок може бути здійснене не раніше 30 серпня.

Тобто суми ПДВ, які за нормами податкового законодавства мають залишатись у розпорядженні сільгоспідприємства, фактично на тривалий період вилучаються з обігу. І, що важливо, ці кошти повернуться на спеціальний рахунок, а не на поточний. Це додаткове вилучення коштів з обігу сільгоспідприємства, бо кошти на спецрахунок можуть бути використані винятково за цільовим призначенням (п. 209.2 ПКУ та п. 3 Порядку №11) (див. ЗІР ДФС у підкатегорії 101.29.01). У разі нецільового використання сільськогосподарське підприємство несе відповідальність, встановлену п. 123.1 ПКУ, у вигляді штрафу у розмірі 25% суми визначеного податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування, при повторному (протягом 1095 днів) — штраф у розмірі 50%. Звертаємо увагу, що, на думку ДФС, перерахування коштів зі спецрахунку на поповнення електронного ПДВ-рахунку є не-

#### § Нормативна база

- **ПКУ** — Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI.
- **Порядок №11** — Порядок акумулювання сільськогосподарськими підприємствами сум податку на додану вартість на спеціальних рахунках, відкритих у банках та/або органах, які здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, затверджений постановою КМУ від 12.01.2011 р. №11.
- **Порядок №569** — Порядок електронного адміністрування ПДВ, затверджений постановою КМУ від 16.10.2014 р. №569.
- **Порядок №966** — Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затверджений наказом Мінфіну України від 23.09.2014 р. №966.

цільовим використанням коштів.

На нашу думку, найкращим варіантом є використати п. 200-1.6 ПКУ: *«Якщо на дату подання податкової декларації з податку сума коштів на рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість платника податку перевищує суму, що підлягає перерахуванню до бюджету відповідно до поданої декларації, платник податку має право подати до контролюючого органу у складі такої податкової декларації заяву, відповідно до якої такі кошти підлягають перерахуванню: б) або на поточний рахунок такого платника податку, реквізити якого платник зазначає в заяві, у сумі залишку коштів, що перевищує суму податкового боргу з податку та суму узгоджених податкових зобов'язань з податку»*. Для того щоб отримати кошти саме на поточний рахунок, сільгоспідприємство має до загальної декларації з ПДВ заповнити додаток 4<sup>1</sup>. Підприємства, які перерахували на електронний рахунок зайві кошти, мають заповнити другу таблицю додатка 4. Кошти повернуть на поточний рахунок протягом 5-ти робочих днів після граничного строку сплати ПЗ за липневою декларацією (п. 21-1 Порядку №569).

16 липня 2015 року Верховна Рада прийняла законопроект №2173а «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податку на додану вартість» (див. с. ??), яким урегулюються технічні питання акумулювання коштів на спеціальних рахунках сільськогосподарських підприємств, а також передбачено уточнення формули за п. 200-1.3, а саме: *«ΣПопРах — загальна сума поповнення з поточного рахунка платника рахунка в системі електронного адміністрування податку, в тому числі рахунка в системі електронного адміністрування податку платника — сільськогосподарського підприємства, що обрало спеціальний режим оподаткування відповідно до статті 209 цього Кодексу, відкритого для перерахування коштів на його спеціальний рахунок»*.

Чекаємо на підписання Президентом та публікацію. Враховуючи нові норми, питання щодо раніше не врахованого від'ємного залишку зі спецрежимної декларації у рядку 2 витягу зі СЕА має бути вирішене на користь сільгосп-

підприємств, і реєстраційна сума буде збільшена. Законопроект передбачено, що норма запрацює з 1 липня 2015 року, при тому що за загальною нормою закони набирають чинності через 10 днів з дня оприлюднення.

Отже, у ситуації, що склалась у липні 2015 р., ми рекомендуємо аграрним підприємствам:

— писати скарги до ДФС за місцем реєстрації про технічну неможливість здійснити реєстрацію податкових накладних;

— продаж продукції здійснювати на умовах передоплати у розмірі не менше 20% задля можливості реєстрації податкових накладних;

— разом із декларацією за липень 2015 р. подати додаток 4 про повернення суми коштів з рахунку у системі електронного адміністрування.

Податківці та політики на законодавчому рівні у липні 2015 р. відібрали в аграрних підприємств накопичений ПДВ. І змушують сплатити колосальні суми до бюджету на ПДВ-рахунки, тимчасом як заборгованостей у ПДВ-деклараціях у підприємств немає. У період активної фази польових робіт оборотні кошти життєво необхідні для забезпечення стабільної роботи будь-якого аграрного підприємства. Кожен день затримки означає зменшення врожайності, валового збору і прибутку. Чимало агропідприємств цього року і так на межі збитковості, а невчасно виконані технологічні операції через брак коштів можуть призвести до істотних втрат, аж до повної втрати врожаю. Через горе-реформи аграрний бізнес руйнується. ■

<sup>1</sup> Додаток 4 до декларації з ПДВ «Заява про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість платника податків, яка перевищує суму, що підлягає перерахуванню до бюджету (Д4)».