

УДК 336.223

Ярмоленко Ю.Ю.,  
аспірант\*,  
Хмельницький університет управління та права

## БЮДЖЕТНЕ ВІДШКОДУВАННЯ ПДВ СІЛЬГОСПВИРОБНИКАМ У КОНТЕКСТІ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА

**Постановка проблеми.** Складовою перманентної бюджетно-податкової реформи в Україні залишатиметься удосконалення бюджетного відшкодування податку на додану вартість (ПДВ), який є найбільш вагомим джерелом надходжень серед всіх бюджетних доходів не тільки в нашій країні, а у більш ніж 120 країнах світу. Близько 4 млрд. осіб або 70% населення земної кулі живуть зараз у країнах з ПДВ, який приносить близько 18 трлн. дол. США податкових надходжень, що становить майже одну чверть бюджетних доходів цих країн [1, с. 9].

Проте однією із головних проблем адміністрування податкових платежів є існуюча бюджетна заборгованість з ПДВ. Ця проблема з'явилась для більшості сільгосп підприємств після набуття

---

\* Науковий керівник: Синчак В.П. – д-р екон. наук, професор

чинності з 1 жовтня 1997 року Закону України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 № 168/97-ВР (далі – Закон № 168/97). Зазначене питання актуалізується для сільськогосподарських товаровиробників в сучасних умовах дії Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI (із змінами та доповненнями) (далі – Податковий Кодекс). Останнє набуває особливої вагомості у зв'язку із тим, що з 1 січня 2017 року згідно підпункту 4 пункту 2 Розділу XIX «Прикінцеві положення» Податкового Кодексу втратила чинність стаття 209 для сільськогосподарських підприємств, що застосовували спеціальний режим оподаткування ПДВ та особливий порядок відшкодування ПДВ, а також для тих аграрних товаровиробників, що залишали до 1 січня 2017 року у власному розпорядженні суми ПДВ від реалізації сільськогосподарської продукції відповідно до пункту 209.18 статті 209 цього законодавчого акту.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** На підприємствах сільського господарства, переважно більшість яких знаходилась на спеціальному режимі оподаткування, проблеми у бюджетному відшкодуванні в умовах дії Закону України «Про податок на додану вартість» розглядали такі економісти-аграрники, як М. Дем'яненко [2], В. Синчак [3], В. Проніна і Н. Сеперович [4] та І. Герасимчук [5]. Деякі проблеми бюджетного відшкодування ПДВ по операціях із зерновими культурами після прийняття Податкового Кодексу досліджено Л. Тулуш [6]. Однак порядок повернення бюджетних коштів з ПДВ сільгоспвиробникам після набуття чинності Податкового Кодексу, в т.ч. теоретико-методичні засади обґрунтування сутнісних та кваліфікаційних ознак необхідності його сутності, як однієї із форм бюджетної підтримки розвитку сільського господарства, є недостатньо дослідженими у наукових виданнях.

**Постановка завдання.** Мета статті – розкрити сутність бюджетного відшкодування ПДВ сільськогосподарським товаровиробникам у контексті реформування податкового законодавства зі зміною спеціального режиму на загальну систему оподаткування та визначити відмінності в його одержанні на поточні рахунки аграрних підприємств як однієї із форм бюджетної підтримки розвитку сільського господарства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Для суб'єктів господарювання – платників ПДВ, в т.ч. аграрних товаровиробників, проблема бюджетного відшкодування регулювалась до 1 жовтня 1997 року різними законодавчими актами, зокрема Законом України «Про податок на додану вартість» від 20.12.1991 № 2007–XII, який був введено з 1 січня 1992 року та Декретом Кабінету Міністрів України «Про податок на додану вартість» від 26.12.1992 № 14-92. Останніми законодавчими актами не передбачалось механізму відшкодування (повернення) підприємствам, в т.ч. сільськогосподарським товаровиробникам у грошовій формі на їх банківські рахунки суми перевищення податку, сплачені постачальникам над сумою податку, яка підлягає сплаті або оплачену покупцями (замовниками).

Незважаючи на прийняття Верховної Радою України Постанов «Про подолання кризового стану в агропромисловому комплексі» від 17.06.1994 № 59/94-ВР та «Про стан підготовки та створення сприятливих економічних умов для проведення весняно-польових робіт у 1995 році», в яких передбачалось можливість грошового відшкодування від'ємної різниці між сплаченим постачальникам податком та отриманим від покупців з реалізації лише сільськогосподарської продукції, порядок отримання компенсації від'ємного сальдо у вигляді повернення грошей на рахунки аграрних господарств, так і не було розроблено. І лише з 1 жовтня 1997 року після набуття чинності Закону України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 № 168/97-ВР змінюється порядок бюджетного відшкодування ПДВ для сільськогосподарських товаровиробників незалежно від реалізації сільськогосподарської продукції [3, с. 312].

Слід зазначити, що опрацюванню сутності терміну «бюджетне відшкодування» присвячено праці численної групи науковців. Притому існують різні наукові погляди на трактування сутності бюджетного відшкодування ПДВ, які зустрічалися у науковій літературі в умовах дії Закону № 168/97 та після 1 січня 2011 року, тобто після запровадження в дію Податкового Кодексу в Україні (див. табл. 1).

Як бачимо думки науковців щодо сутності бюджетного відшкодування розділилися. Одні (Г. Бех, А. Саленков, В. Лисенко, В. Петросян) вважали, що обов'язковою вимогою для повернення коштів з бюджету у вигляді від'ємної різниці є надлишкова сплата податку, коли контрагентами суб'єктами господарювання, який заявляє податковий кредит або його частину до відшкодування, не тільки задекларована ними позитивна різниця від операцій із заявником, але й сплачена до бюджету. Інші (С. Греца, С. Пирога, П. Кулик) – заперечували залежність відшкодування одній особі від сплати податку до бюджету іншою.

На нашу думку, така розбіжність у поглядах дослідників мала своє пояснення. Навіть Верховний суд України у 2003–2005 роках (далі – ВСУ) (наприклад, постанова ВСУ від 09.06.2003 № 01-8/50, Судової Палати у господарських справах ВСУ від 19.04.2005) в умовах дії Закону України «Про податок на додану вартість», розглядаючи відповідні справи, визначав спочатку право на відшкодування у ланцюгах поставок лише за фактичної надмірної сплати ПДВ, а не з самого факту існування зобов'язання зі сплати в ціні товару, який платником не оплачений [14, с. 359-360]. Проте ситуація змінилась після того, як у 2006–2009 роках Європейським судом з прав людини було прийнято декілька рішень (наприклад, справи № С–354/03, № С–355/03, № С–484/03 від 12.01.2006 та

№ 3991/03 «Булвест» АД проти Болгарії від 22.01.2009), за якими особа, яка не знала і не могла знати про дії своїх контрагентів, не повинна нести відповідальність за їх дії.

Таблиця 1

**Узагальнення та систематизація наукових підходів до визначення дефініції «бюджетне відшкодування» під час дії закону України «Про податок на додану вартість» та Податкового кодексу України**

Автор	Визначення
Г.В. Бех, О.О. Дмитрик, Д.А. Кобильнік [7, с. 235]	<i>Бюджетне відшкодування</i> - це сума, що підлягає поверненню платнику податку на додану вартість з бюджету у зв'язку з надмірною сплатою податку у випадках, визначених Законом України «Про податок на додану вартість» і Указом Президента «Про деякі зміни в оподаткуванні».
В.П. Синчак [3, с. 316]	<i>Під бюджетним відшкодуванням</i> необхідно розуміти від'ємну різницю ПДВ або її частину, яка невикористана для зменшення заборгованості перед бюджетом за рахунок зарахування податкового кредиту у звітному періоді та повертається платнику коштами у зв'язку з надмірною сплатою у випадках визначених Законом № 168/97.
А.В. Саленков [8, с. 314]	<i>Бюджетне відшкодування</i> , яке запроваджене чинним законодавством України, виступає як сума, що підлягає поверненню платникові із бюджету. Але це здійснюється виключно в зв'язку з надлишковою сплатою податку, коли порівнюється сума податку на додану вартість, сплаченого платником при придбанні товарів (робіт, послуг) і сума податку на додану вартість при реалізації товарів (послуг) у виробництві або здійсненні яких брали участь товари (роботи, послуги) придбане або отримані ним.
О.Я. Гордін [9, с. 80]	<i>Відшкодування з податку на додану вартість</i> виступає як сума, що підлягає поверненню платнику податку на додану вартість із бюджету. Повертається виключно така частка сплачених коштів, яка утворилась у зв'язку з надлишковою сплатою податку.
С.М. Греца [10, с. 186-187]	<i>Бюджетне відшкодування</i> здійснюється не у зв'язку з надмірною сплатою податку, а у зв'язку з перевищенням суми податку, фактично сплаченої платником у попередніх податкових періодах постачальникам товарів (послуг) або до Державного бюджету України, над сумою податкових зобов'язань поточного податкового періоду такого платника. Бюджетне відшкодування - це не кошти, а певний процес, сукупність правових відносин, пов'язаних із поверненням платнику коштів (від'ємного значення суми ПДВ).
П.Л. Кулик [11, с. 115]	Законом не передбачено можливості зменшення суми <i>бюджетного відшкодування</i> в разі несплати сум ПДВ до бюджету контрагентами платника податку, який має право на бюджетне відшкодування. Що стосується подальшої сплати ПДВ до бюджету постачальниками товарів та послуг, придбаних платником податку, то Закон не пов'язує виникнення права на бюджетне відшкодування у платника податку з фактом виконання податкових зобов'язань перед бюджетом третіми особами.
С.С. Пирога [12, с. 120]	Зі змісту поняття « <i>відшкодування</i> » зрозуміло, що відшкодуванню підлягають лише ті кошти, які безпосередньо сплачені до бюджету. Оскільки плата до бюджету і одержання відшкодування часто стосуються різних осіб, то, ставлячи у залежність відшкодування одній особі сплатою відповідного податку іншою, ми порушуємо законні права осіб, які мають право на одержання відшкодування сплачених сум.
В.В. Лисенко, В.Г. Петросян та ін. [13, с. 179]	Особливість механізму відшкодування має прояв у тому, що сплачений ПДВ у ціні товару (робіт, послуг) постачальнику повинен надійти до бюджету, оскільки зазначена сума є податковим зобов'язанням до бюджету для постачальника. Ця сума не обов'язково перераховується до бюджету у разі «покриття» її сумою податкового кредиту.

*Джерело: упорядковано автором за [3; 7-13]*

Мабуть, за цих причин в подальшому ВСУ змінює свою точку зору, прийнявши декілька постанов по справах в умовах дії Закону України «Про податок на додану вартість», де, зокрема, зазначає, що право на податковий кредит платника не ставиться чинним законодавством у залежність від дотримання постачальником умов сплати ПДВ, який включений платником до податкового кредиту [15, с. 254].

Незважаючи на те, що визначення дефініції «бюджетне відшкодування» існує у статті 14 «Визначення понять» Податкового Кодексу, проблеми бюджетного відшкодування ПДВ не тільки не зменшилися, а ще більше загострилися як в практичному, так й в теоретичному плані. Підкреслимо, що наукові дискусії, які мали місце у ці роки та судова практика з питань відшкодування ПДВ, вплинули на визначення поняття «бюджетне відшкодування» у Податковому Кодексі, в якому вже не знаходимо залежність відшкодування від надмірної сплати податку [16].

На наш погляд, необхідно внести зміни до Кодексу і вважати бюджетне відшкодування як «відшкодування узгоджених сум від'ємного значення податку на додану вартість» не лише за результатами перевірок, а й за результатами прийнятих позитивних рішень, ухвал і постанов апеляційних інстанцій на користь заявників. Це особливо важливе для аграрних підприємств, оскільки саме вони підпадають під особливу увагу контролюючих органів під час перевірок з питань відшкодування ПДВ. Пов'язано це з тим, що з 1 липня 2015 року податківцям заборонено проводити

документальні виїзні перевірки платників з питання достовірності заявленого бюджетного відшкодування ПДВ, крім випадків зазначених у пункті 200.11 статті 200 Податкового кодексу. Одним із таких випадків є поставки будь-якої продукції (товарів) сільгоспвиробниками, які використовували спеціальний режим ПДВ.

Отже, визначення терміну бюджетне відшкодування для суб'єктів господарювання на загальній системі оподаткування ПДВ повинно мати наступний вигляд. Бюджетне відшкодування – це відшкодування *узгоджених сум* від'ємного значення податку на додану вартість на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість за результатами перевірок (звірок) платника у порядку, визначених цим Кодексом, *в т.ч. підтверджених частково, а також за результатами завершених апеляційних оскаржень, прийнятих рішень, ухвал і постанов апеляційних судових інстанцій на користь суб'єктів господарювання-заявників.*

Проте, перш ніж давати оцінку змісту дефініції «бюджетне відшкодування сільськогосподарським товаровиробникам», звернемося до тлумачного словника української мови. Зі словника «відшкодування – це те, що повертається комусь за зроблену шкоду, витрати» [17]. Тобто, в даному випадку відшкодування виступає як компенсація за здійснені витрати. У словнику ці поняття також ототожнюються. Отже, згідно словника, компенсація – це:

1) відшкодування, зрівноважування, винагорода за що-небудь, а також сума, яку сплачують як відшкодування, винагороду; покриття витрат (екон.);

2) вирівнювання порушених функцій в організмі, заміна пошкоджених або загиблих клітин тощо (мед.);

3) усунення зовнішніх впливів, які перешкоджають правильній дії точних механізмів (техн.).

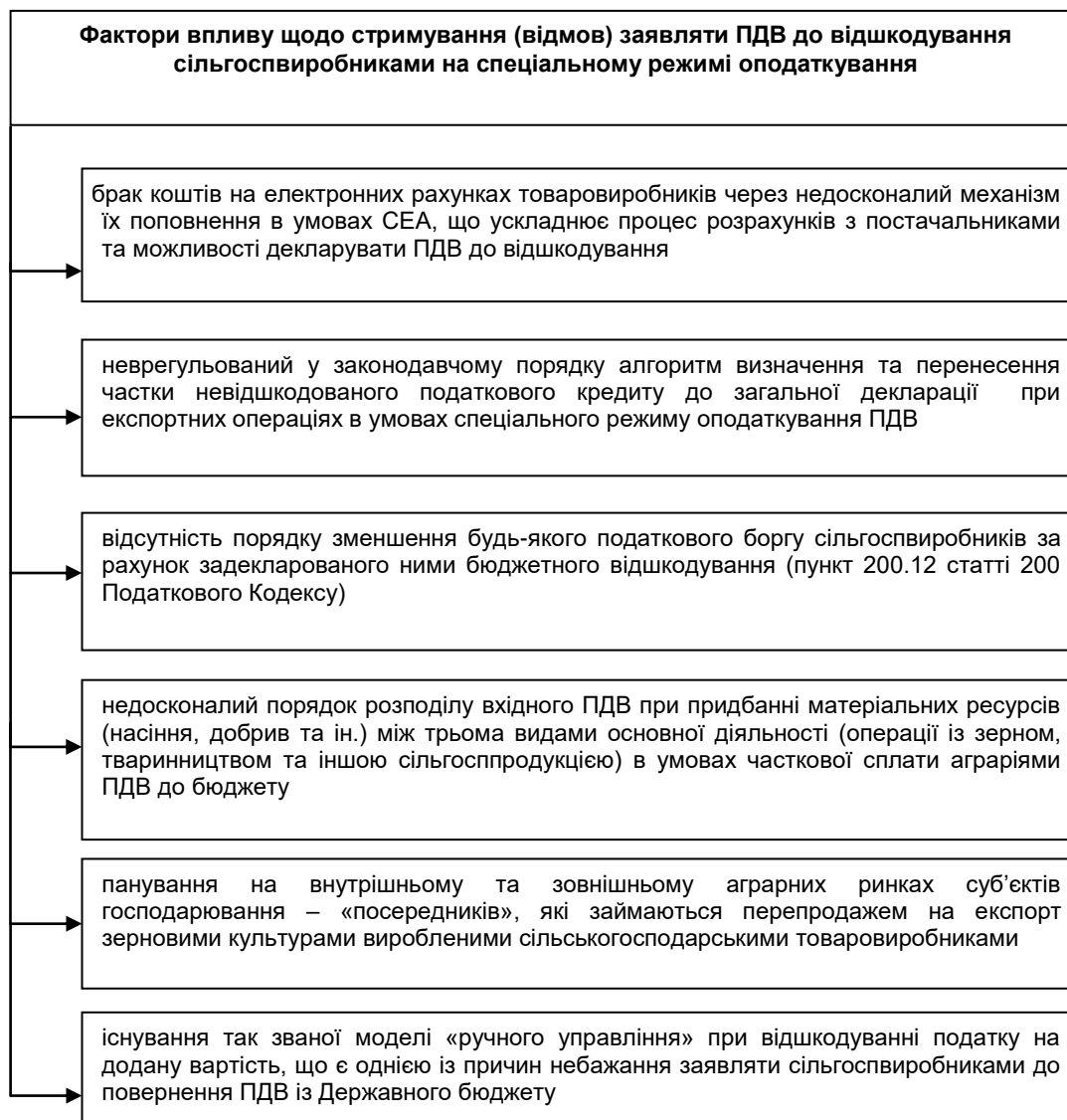
За таких умов досить інше трактування набуває зміст бюджетного відшкодування для сільськогосподарських товаровиробників в умовах проголошеного курсу щодо подальшого пріоритетного розвитку сільського господарства. Адже, на наш погляд, бюджетне відшкодування для аграріїв – *це одна із форм державної підтримки їх розвитку у вигляді компенсації з Державного бюджету невідшкодованого оплаченого залишку податкового кредиту на рахунки аграрних підприємств, в т.ч. електронні, на підставі підтвердження правомірності заявлених ними сум у порядку, визначених цим Кодексом.*

Підкреслимо, що порядок розрахунку суми податку, яка підлягає відшкодуванню з бюджету закріплено у статті 200 Кодексу з врахуванням правил електронного адміністрування ПДВ, зазначених у статті 200 цього законодавчого акту. При цьому, правила визначення податку до сплати та відшкодування від'ємного залишку податкового кредиту невідокремлені один від одного та зазначені законодавцями в одній статті.

Відрізнявся до 1 січня 2017 року від вищезазначеного порядок обрахування від'ємного сальдо податкового кредиту для сільськогосподарських товаровиробників на спеціальному режимі, яким передбачено вираховувати його за правилами, зазначеними у спеціальному пункті 209.3 статті 209, а саме: якщо сума податку на додану вартість, сплачена (нарахована) сільськогосподарським підприємством постачальнику на вартість виробничих факторів, перевищує суму податку, нараховану за операціями з постачання сільськогосподарських товарів/послуг, то різниця між такими сумами не підлягає бюджетному відшкодуванню та зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду. Тож, як зазначено у цьому законодавчому акті, сільськогосподарське підприємство має право на бюджетне відшкодування податку, сплаченого (нарахованого) постачальникам товарів (послуг), лише за умов вивезення власно вироблених сільськогосподарських товарів (продукції) на експорт. Порядок визначення суми податку, що підлягає відшкодуванню з бюджету сільськогосподарським товаровиробникам на спеціальному режимі оподаткування ПДВ регулюється пунктом 209.4 статті 209 Кодексу.

Зазначимо, що у ст. 209 Кодексу та у Порядку заповнення податкової декларації [18], відсутній алгоритм визначення суми податку, що підлягає перенесенню до загальної декларації аграріїв при експорті та її документальне забезпечення у формі бухгалтерської довідки, що дозволяє авторам практичних видань пропонувати власні методичні підходи до складання останньої [19; 20].

Причини затримок у поверненні бюджетних коштів з ПДВ, в т.ч. після того, як вони задекларовані та підтверджені перевіркою, можуть бути різними, що безумовно також стримує аграріїв декларувати до відшкодування оплачений податковий кредит у сільськогосподарському виробництві при вивезенні продукції на експорт. З цією метою пропонуємо узагальнений перелік факторів впливу (відмов) товаровиробниками заявляти до повернення з бюджету оплачений податковий кредит, який наведено на рис. 1.



**Рис. 1. Фактори впливу щодо стримування сільськогосподарських товаровиробників від декларування ПДВ до відшкодування в умовах спеціального режиму**

*Джерело: власна розробка автора*

Крім цього, пунктом 92 **Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо покращення інвестиційного клімату в Україні)» від 21.12.2016 р.** № 1797-VIII внесені зміни до ст. 200 Податкового Кодексу, що регулює, зокрема, порядок бюджетного відшкодування ПДВ [21].

У зв'язку з чим останнє питання актуалізується та потребує подальшого аналізу і дослідження з метою подальшого розвитку теоретичних засад бюджетної підтримки сільськогосподарських товаровиробників в умовах оновленого з 1 січня 2017 року порядку бюджетного відшкодування.

**Висновки з проведеного дослідження.** За результатами проведеного дослідження встановлено, що у сучасній науковій літературі, як під час дії Закону № 168/97, так і в умовах Податкового кодексу України, досі не сформовано єдиного підходу до розуміння поняття «бюджетне відшкодування», недостатньо глибоко аналізується його економічний зміст і структура, відсутня класифікація видів та напрямків відшкодування, хоча є ряд визначень використання бюджетних коштів у вигляді дотацій та компенсацій, які дозволяють в повній мірі розкрити мету реалізації як однієї із форм державної фінансової підтримки аграрного сектору, а також визначити суб'єктно-об'єктний склад.

Тому подальші напрями подальших опрацювань мають бути спрямовані перш за все на обґрунтуванні необхідності закріплення на законодавчому рівні поняття «бюджетне відшкодування сільськогосподарським товаровиробникам» як складового елементу його багатоскладного механізму, функцій та принципів його здійснення для аграрних підприємств, інструментів, об'єкту та суб'єктів цієї системи, що дозволить провести розмежування процесу бюджетного відшкодування та фінансового

контролю за його виконанням як нерозривних правових складових Бюджетного та Податкового кодексів України.

### Бібліографічний список

1. Бетлій О. ПДВ у сільському господарстві: українські реалії та міжнародний досвід / О. Бетлій ; Інститут економічних досліджень та політичних консультацій. – К., 2014. – 51 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://apd-ukraine.de/images/APD\\_APR\\_07-2014\\_VAT\\_in\\_agriculture\\_eng.pdf](http://apd-ukraine.de/images/APD_APR_07-2014_VAT_in_agriculture_eng.pdf).
2. Фінанси в період реформування агропромислового виробництва / [Алексійчук В.М., Борщ А.Г., Брязгун Н.П. та ін.]; за ред. М.Я. Дем'яненка. – К. : ІАЕ УААН, 2002. – С. 226-227.
3. Синчак В.П. Система оподаткування у сільському господарстві України: теорія, методологія та практика : [монографія] / В.П. Синчак. – Хмельницький : Видавництво ХУУП, 2008. – 476 с.
4. Тулуш Л.Д. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників: стан та перспективи розвитку : [монографія] / Л.Д. Тулуш, В.І. Проніна, Н.В. Сеперович. – Львів : НВФ Українські технології, 2009. – 296 с.
5. Герасимчук І.В. Бюджетне відшкодування податку на додану вартість на підприємствах АПК: порядок отримання / І.В. Герасимчук // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 8. – С. 55-62.
6. Тулуш Л.Д. Моделі та механізми оподаткування ПДВ поставок сільськогосподарської продукції / Л.Д. Тулуш // Економіка АПК. – 2011. – № 1. – С. 101-109.
7. Податкове право : [навч. посіб.] / [Бех Г.В., Дмитрик О.О., Кобильник Д.А. та ін.]; За ред. проф. М.П. Кучерявенка. – К. : Юрінком Інтер, 2003. – 400с.
8. Саленков А.В. Деякі особливості реалізації механізму бюджетного відшкодування по податку на додану вартість при перетинанні митного кордону України / А.В. Саленков // Ученые записки Таврического национального университета им. В.И. Вернадского. Серия «Юридические науки». – 2008. – № 21 (60). – С. 310-315.
9. Гордін О.Я. Правове регулювання відшкодування податку на додану вартість / О.Я. Гордін // Форум права. – 2008. – № 2. – С. 80-85 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=ntuu\\_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21COLORTERMS=0&S21P03=1=&S21STR=EJ000026%2F2008%2F2](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=ntuu_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21COLORTERMS=0&S21P03=1=&S21STR=EJ000026%2F2008%2F2).
10. Греца С.М. Теоретико-правові аспекти поняття бюджетного відшкодування податку на додану вартість / С.М. Греца // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право. – 2011. – Випуск 16. – С. 186-187.
11. Кулик П.Л. Особливості відшкодування ПДВ у різних видах товарно-грошових операцій / П.Л. Кулик // Науковий вісник Національного університету Державної податкової служби України. – Ірпінь, 2009. – № 2(45). – С. 113-117.
12. Пирога С.С. Сутність бюджетного відшкодування ПДВ / С.С. Пирога // Вісник Академії праці і соціальних відносин Федерації профспілок України. Серія: Право та державне управління. – 2013. – № 1. – С. 117-122 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/VAPSV\\_pdu\\_2013\\_1\\_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/VAPSV_pdu_2013_1_21).
13. Проблеми та перспективи удосконалення протидії діяльності суб'єктів господарювання з ознаками фіктивності : [монографія]. – К. : Алерта, 2012. – 298 с.
14. Дудоров О.О. Ухилення від сплати податків: кримінально-правові аспекти : [монографія] / О.О. Дудоров. – К. : Істина, 2006. – 648 с.
15. Гетманцев Д.О. Непряме оподаткування. Правова сутність та адміністрування : [наук.-практ. посіб.] / Д.О. Гетманцев, В.Л. Форсюк, Н.В. Бойко. – К. : Юрінком Інтер, 2014. – 336 с.
16. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI (із змінами та доповненнями) / Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
17. Словник української мови : в 11 тт. / [за ред. І. К. Білодіда]; АН УРСР. Інститут мовознавства. – К. : Наукова думка, 1970-1980 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://ukrlit.org/slovyk/slovyk\\_ukrainskoi\\_movy\\_v\\_11\\_tomakh](http://ukrlit.org/slovyk/slovyk_ukrainskoi_movy_v_11_tomakh).
18. Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість : Наказ Міністерства фінансів України № 21 від 28.01.2016 (zareestrovano в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/262890) / Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16>.
19. Жураківська О. Бюджетне відшкодування ПДВ при експорті сільгосппродукції / О. Жураківська [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://uteka.ua/ua/publication/yudzhetnoe-vozmeshhenie-NDS-pri-eksporte-selhozprodukcii>.
20. Вінницька О. Як отримати бюджетне відшкодування ПДВ спецрежимнику / О. Вінницька [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://agropro.club/articles/yak-otrimati-byudzhetne-vidshkoduvannya-pdv-spetsrezhimniku/>.

21. У 2017 році новий порядок бюджетного відшкодування ПДВ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.interbuh.com.ua/ru/documents/onenews/104233>.

## References

1. Betlii, O. (2014), "VAT in agriculture: Ukrainian realities and international experience", Institute for Economic Research and Policy Consulting, Kyiv, Ukraine, 51 p., available at: [http://apd-ukraine.de/images/APD\\_APR\\_07-2014\\_VAT\\_in\\_agriculture\\_eng.pdf](http://apd-ukraine.de/images/APD_APR_07-2014_VAT_in_agriculture_eng.pdf) (access date February 05, 2017).
2. Aleksiiichuk, V.M., Borshch, A.H., Briazhun, N.P. et al. (2002), *Finansy v period reformuvannia ahropromyslovoho vyrobnytstva* [Finance in the period of reforming of the agrarian business], IAE UAAN, Kyiv, Ukraine, pp. 226-227.
3. Synchak, V.P. (2008), *Systema opodatkovannia u silskomu hospodarstvi Ukrainy: teoriia, metodolohiia ta praktyka* [Taxation system in the agriculture of Ukraine: theory, methodology and practice], monograph, Vydavnytstvo KhUUP, Khmelnytskyi, Ukraine, 476 p.
4. Tulush, L.D., Pronina, V.I. and Seperovych, N.V. (2009), *Opodatkovannia silskohospodarskykh tovarovyrobnykiv: stan ma perspektyvy rozvytku* [Taxation of agricultural commodity producers: state and development prospects], monograph, NVF Ukrainski tekhnolohii, Lviv, Ukraine, 296 p.
5. Herasymchuk, I.V. (2006), "Budgetary VAT reimbursement in agricultural enterprises: receipt order", *Oblik i finansy APK*, no. 8, pp. 55-62.
6. Tulush, L.D. (2011), "Models and mechanisms of VAT taxation of agricultural products deliveries", *Ekonomika APK*, no. 1, pp. 101-109.
7. Bekh, H.V., Dmytryk, O.O., Kobylnik, D.A. et al. (2003), *Podatkove pravo* [Taxation law], tutorial, Yurinkom Inter, Kyiv, Ukraine, 400 p.
8. Salienkov, A.V. (2008), "Some features of the implementation of mechanism of budgetary VAT reimbursement at crossing the customs frontier of Ukraine", *Uchenye zapiski Tavricheskogo natsionalnogo universiteta im. V.I. Vernadskogo. Seriya : Yuridicheskie nauki*, no. 21 (60), pp. 310-315.
9. Hordin, O.Ya. (2008), "Legal regulation of VAT reimbursement", *Forum prava*, no. 2, pp. 80-85, available at: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=njuu\\_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21COLORTERMS=0&S21P03=I&S21STR=EJ000026%2F2008%2F2](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=njuu_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21COLORTERMS=0&S21P03=I&S21STR=EJ000026%2F2008%2F2). (access date February 06, 2017).
10. Hretsa, S.M. (2011), "Theoretical and legal aspects of the concept of budgetary VAT reimbursement", *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho Natsionalnogo universytetu. Seriya: Pravo*, Issue 16, pp. 186-187.
11. Kulyk, P.L. (2009), "Peculiarities of VAT reimbursement in various types of commodity-money transactions", *Naukovyi visnyk Natsionalnogo universytetu Derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy*, no. 2 (45), Iripin, Ukraine, pp. 113-117.
12. Pyroha, S.S. (2013), "Budgetary VAT reimbursement essence", *Visnyk Akademii pratsi i sotsialnykh vidnosyn Federatsii Ukrainy. Seriya: Pravo i derzhavne upravlinnia*, no. 1, pp. 117-122, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/VAPSV\\_pdu\\_2013\\_1\\_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/VAPSV_pdu_2013_1_21) (access date February 05, 2017).
13. *Problemy ta perspektyvy udoskonalennia protydii diialnosti subiektiv hospodariuvannia z oznakamy fiktyvnosti* (2012), [Problems and prospects of improving counter activity of business entities with fictitious features], monograph, Alerta, Kyiv, Ukraine, 298 p.
14. Dudorov, O.O. (2006), *Ukhylennia vid splaty podatkiv: kryminalno-pravovi aspekty* [Tax Evasion: criminal and legal aspects], monograph, Istyna, Kyiv, Ukraine, 648 p.
15. Hetmantsev, D.O., Forsiuk, V.L. and Boiko, N.V. (2014), *Nepriame opodatkovannia. Pravova sutnist i administruvannia* [Indirect taxation. Legal essence and administration], science and practical guidance, Yurinkom Inter, Kyiv, Ukraine, 336 p.
16. Verkhovna Rada Ukrainy (2010), *Podatkovyi kodeks Ukrainy* [Tax Code of Ukraine], Zakon Ukrainy dated 02.12.2010, no. 2755-VI, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (access date February 07, 2017).
17. Bilodid, I.K. (1970-1980), *Slovnyk ukrainskoi movy* [Dictionary of the Ukrainian language], in 11 volumes, USSR Institute of Linguistics, Naukova Dumka, Kyiv, Ukraine, available at: [http://ukrlit.org/slovnyk/slovnyk\\_ukrainskoi\\_movy\\_v\\_11\\_tomakh](http://ukrlit.org/slovnyk/slovnyk_ukrainskoi_movy_v_11_tomakh) (access date February 01, 2017).
18. Ministerstvo Finansiv Ukrainy (2016), *Poriadok zapovnennia i podannia podatkovoi zvitnosti z podatku na dodanu vartist* [Completion and submission order of tax returns of value added tax], Nakaz Ministerstva Finansiv Ukrainy dated 28.01.2016, no. 21, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16> (access date February 01, 2017).
19. Zhurakivska, O. "Budgetary VAT reimbursement for export of agricultural products", available at: <https://uteka.ua/ua/publication/yudzhetnoe-vozmeshhenie-NDS-pri-eksporte-selxozprodukcii/> (access date February 01, 2017).

20. Vinnytska, O. "How to obtain budgetary VAT reimbursement for special tax regime bearers", available at: <https://agropro.club/articles/yak-otrimati-byudzhetne-vidshkoduvannya-pdv-spetsrezhimniku/> (access date February 01, 2017).

21. *U 2017 rotsi novyi poriadok biudzhetnoho vidshkoduvannia PDV* [In 2017 a new procedure for budgetary VAT reimbursement], available at: <http://www.interbuh.com.ua/ru/documents/onenews/104233> (access date February 01, 2017).

#### **Ярмоленко Ю.Ю. БЮДЖЕТНЕ ВІДШКОДУВАННЯ ПДВ СІЛЬГОСПВИРОБНИКАМ У КОНТЕКСТІ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА**

**Мета** – розкрити сутність бюджетного відшкодування ПДВ сільськогосподарським товаровиробникам у контексті реформування податкового законодавства зі зміною спеціального режиму на загальну систему оподаткування та визначити відмінності в його одержанні на поточні рахунки аграрних підприємств як однієї із форм бюджетної підтримки розвитку сільського господарства.

**Методика дослідження.** У роботі використано наступні методи: системний та групування – при дослідженні терміну «бюджетне відшкодування»; аналізу – при розробці пропозицій по удосконаленню теоретичних основ дефініції «бюджетне відшкодування»; історичний – для узагальнення законодавчих та нормативно-правових актів; конкретизації – при встановленні відсутності наукових підходів до розкриття суті «бюджетне відшкодування сільгоспвиробникам».

**Результати.** Розкрито відмінності у застосуванні порядку бюджетного відшкодування для суб'єктів господарювання на загальній системі та сільськогосподарських товаровиробників на спеціальному режимі ПДВ. Визначено проблемним питанням різноманітність підходів у науковій літературі до розуміння поняття «бюджетне відшкодування». Доведено відсутність наукових підходів до розкриття змісту поняття «бюджетне відшкодування сільгоспвиробникам». Встановлено фактори впливу, що стримують аграріїв декларувати оплачений податковий кредит у сільськогосподарському виробництві до повернення із бюджету, та запропоновано їх класифікацію в умовах спеціального режиму оподаткування.

**Наукова новизна.** Дістали подальшого розвитку теоретичні засади визначення дефініції «бюджетне відшкодування». Запропоновано власне визначення терміну «бюджетне відшкодування податку на додану вартість сільськогосподарським товаровиробникам». Аргументовано суть останнього як однієї із форм державної підтримки розвитку товаровиробників у вигляді компенсації з Державного бюджету невідшкодованого оплаченого залишку податкового кредиту з метою досягнення позитивного впливу на виробничо-фінансовий стан.

**Практична значущість.** Запропонована класифікація факторів впливу (відмов) товаровиробниками на спеціальному режимі оподаткування податку на додану вартість заявляти до повернення із бюджету оплачений податковий кредит. Використання останньої на рівні управлінь (відділів) агропромислового розвитку районних та обласних державних адміністрацій, у системі структурних підрозділів Міністерства аграрної політики та продовольства України надасть можливість оперативно приймати відповідні управлінські рішення щодо усунення перешкод у поверненні аграріям заявленого ними до відшкодування ПДВ.

**Ключові слова:** сільськогосподарський товаровиробник, спеціальний режим оподаткування ПДВ, бюджетне відшкодування ПДВ, бюджетне відшкодування аграрним товаровиробникам, бюджетна заборгованість з ПДВ.

#### **Yarmolenko Yu.Yu. BUDGETARY REIMBURSEMENT OF VAT TO AGRICULTURAL PRODUCERS WITHIN THE CONTEXT OF TAX LEGISLATION REFORMING**

**Purpose** – to reveal the essence of budgetary VAT reimbursement to agricultural commodity producers within the context of tax legislation reforming with the change of a special regime to the general taxation system and to determine the differences in its receiving to the current accounts of agricultural enterprises as one of the forms of budget support of agricultural development.

**Methodology of research.** The following methods were used in the paper: systematic and grouping – while researching the term "budgetary reimbursement"; analysis method – while developing proposals to improve the theoretical foundations of the definition "budgetary reimbursement"; historical method - to summarize the legislative and normative-legal acts; specification method - to establish the absence of scientific approaches to disclosure the essence of "budgetary reimbursement by agricultural producers".

**Findings.** Differences in the application of budgetary reimbursement procedure for business entities on a common system and for agricultural commodity producers on a special VAT regime were revealed. Diversity of approaches in scientific literature to understanding the term "budgetary reimbursement" was defined as problematic issue. The absence of scientific approaches to the disclosure of the content of the concept of "budgetary reimbursement to agricultural producers" was proved. The factors of influence, which restrain the agrarians from declaring of paid tax loan in agricultural production before returning out of the budget were identified and its classification under a special tax regime was suggested.

**Originality.** Theoretical principles of determining the definition of "budgetary reimbursement" got further development. A proper definition of "budgetary VAT reimbursement to agricultural commodity producers" was proposed. The essence of the latter as one of the forms of state support to agricultural producers in the form of compensation out of the state budget of uncompensated tax loan to reach positive influence on production and financial state was argued.

**Practical value.** Classification of impact factors (refusals) by agricultural commodity producers in special tax regime of VAT to claim for the return of tax loan paid out of the budget was suggested. Usage of the latter on the departments (offices) of the agricultural district and regional administrations level, in the system of structural units of the Ministry of Agrarian Policy and Food of Ukraine will enable to promptly take appropriate management decisions to eliminate obstacles to return claimed VAT reimbursement to the agrarians.

**Key words:** agricultural commodity producer, special tax VAT regime, budgetary VAT reimbursement, budgetary VAT reimbursement to agricultural commodity producers, budgetary VAT shortfall.



## Ярмоленко Ю.Ю. БЮДЖЕТНОЕ ВОЗМЕЩЕНИЕ НДС СЕЛЬХОЗПРОИЗВОДИТЕЛЯМ В КОНТЕКСТЕ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

**Цель** – раскрыть сущность бюджетного возмещения НДС сельскохозяйственным товаропроизводителям в контексте реформирования налогового законодательства в связи с изменением специального режима на общую систему налогообложения и определить отличия в его получении на текущие счета аграрных предприятий как одной из форм бюджетной поддержки развития сельского хозяйства.

**Методика исследования.** В работе использованы следующие методы: системный и группировки – при исследовании термина «бюджетное возмещение»; анализа – при разработке предложений по совершенствованию теоретических основ дефиниции «бюджетное возмещение»; исторический – для обобщения законодательных и нормативно-правовых актов; конкретизации – при установлении отсутствия научных подходов к раскрытию сущности «бюджетное возмещение сельхозпроизводителям».

**Результаты.** Раскрыто различия в применении порядка бюджетного возмещения для субъектов хозяйствования на общей системе и сельскохозяйственных товаропроизводителей на специальном режиме НДС. Определено проблемным вопросом наличие разных подходов в научной литературе понятия «бюджетное возмещение». Доказано отсутствие научных взглядов по определению сущности понятия «бюджетное возмещение НДС сельхозпроизводителям». Установлены факторы влияния, которые сдерживают аграриев декларировать оплаченный налоговый кредит с НДС в сельскохозяйственном производстве, и предложено их классификацию в условиях специального режима налогообложения.

**Научная новизна.** Получили дальнейшее развитие теоретические основы определения дефиниции «бюджетное возмещение». Предложено собственное определение термина «бюджетное возмещение налога на добавленную стоимость сельскохозяйственным производителям». Аргументировано суть бюджетного возмещения как одной из формы поддержки развития товаропроизводителей по получению компенсаций из Государственного бюджета невозмещенного оплаченного налогового кредита с целью достижения положительного влияния на их производственно-финансовое состояние.

**Практическая значимость.** Предложена классификация факторов влияния (отказов) сельхозпроизводителей на специальном режиме налогообложения налогом на добавленную стоимость заявлять к возврату из бюджета оплаченный налоговый кредит. Ее использование на уровне управлений (отделов) агропромышленного развития районных и областных государственных администраций, в системе структурных подразделений Министерства аграрной политики и продовольствия Украины предоставит возможность оперативно принимать соответствующие управленческие решения по устранению препятствий к возвращению аграриям заявленного ими к возмещению НДС.

**Ключевые слова:** сельскохозяйственный товаропроизводитель, специальный режим налогообложения НДС, бюджетное возмещение НДС, бюджетное возмещение аграрным предприятиям, бюджетная задолженность по НДС.