

DOI <https://doi.org/10.51647/kelm.2020.6.2.16>

CECHY PRODUCENTA ROLNEGO W TERMINOLOGII NORMATYWNEJ

*Yurii Yarmolenko**główny państwowy audytor-inspektor**działu kontroli zwrotu VAT**Głównego Urzędu Państwowej Służby Podatkowej**w Obwodzie Chmielnickim (Chmielnicki, Ukraina)**ORCID ID: 0000-0002-0628-4396**e-mail: uarmolen@ukr.net*

Adnotacja. Wraz z aktywnym rozwojem rolnictwa na Ukrainie jako priorytetowej gałęzi gospodarki, dalszy rozwój branży będzie zależeć od stanu opodatkowania producentów towarów rolnych. W takich warunkach autor przeprowadził badanie istoty kategorii „producent towarów rolnych”, stosowanej w aktach prawnych Ukrainy. Zwrócono uwagę na istnienie różnych podejść naukowców do określenia istoty produkcji rolnej. Zauważono brak jednolitej klasyfikacji gatunków i form podmiotów gospodarczych w celu przypisania ich producentom produktów rolnych. Uzasadnione jest, że wszechstronność podejść nie sprzyja ujawnieniu kategorii naukowej, a jednocześnie ma praktyczne znaczenie w opodatkowaniu producentów rolnych. Ustalono cechy klasyfikacyjne producentów towarów rolnych według form organizacyjno-prawnych podmiotów gospodarczych (KOPFG), rodzajów działalności gospodarczej (KWED) i nomenklatury produktów rolnych (PNSG). Proponowana klasyfikacja producentów rolnych pozwala na usprawnienie gromadzenia i przetwarzania danych jako zasobu informacyjnego w regulacji rządowej systemu opodatkowania takich podmiotów gospodarczych. Ten ostatni przyczyni się do pełnienia funkcji informacyjnej w zarządzaniu opodatkowaniem producentów produktów rolnych i innych podmiotów sektora rolnego gospodarki narodowej.

Słowa kluczowe: producent towarów rolnych, producenci produktów rolnych, akty prawne i regulacyjne, klasyfikatory państwowe, klasyfikacja rodzajów i form podmiotów gospodarczych, formy organizacyjno-prawne, rodzaje działalności gospodarczej, nomenklatura produktów rolnych.

TO THE ISSUE OF INTERPRETING OF THE DEFINITION “MARKERS OF AGRICULTURAL GOODS PRODUCER IN LEGAL AND REGULATORY TERMINOLOGY”

*Yurii Yarmolenko**Chief State Auditor-Inspector at the Value Added Tax Reimbursement Control Department**Main Department of the State Tax Service in Khmelnytskyi region (Khmelnytskyi, Ukraine)**ORCID ID: 0000-0002-0628-4396**e-mail: uarmolen@ukr.net*

Abstract. With the active development of agriculture in Ukraine as a priority branch of the economy, the further development of the branch itself will depend on the state of taxation of the main subjects in agriculture – agricultural goods producers. The author has conducted a study of the concept of such legal, managerial and at the same time financial and economic category as an “agricultural goods producer” in various legislative, legal and regulatory documents of Ukraine. The attention has been drawn to the different approaches of scientists to the definition concept of the mentioned category, as well as the absence of the unified classification of types and forms of economic entities, which should be classified as agricultural producers. The above mentioned creates the difficulties both for their interpretation and practical application in the taxation of agricultural goods producers. It has been proposed to systematize and classify the agricultural goods producers by different areas of their activities according to three relevant criteria: organizational and legal forms of management (KOPFG), types of economic activities (KWED) and the nomenclature of agricultural products (PNSG).

The classification of the agricultural producers proposed for the publication, enables to improve the collection, processing and analysis of such economic entities in order to further improve the state regulation of the taxation system for the agricultural goods producers. The latter will help to qualitatively perform the information function for the needs of the taxation mechanism management system, not only for the agricultural goods producers, but also in general when taxing all business entities involved in the agricultural sector of the country's economy.

Key words: agricultural goods producer, agricultural producers, legislative, legal and regulatory documents, state classifiers, classification of types and forms of business entities, organizational and legal forms, types of economic activity, nomenclature of agricultural products.

ОЗНАКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ТОВАРОВИРОБНИКА В НОРМАТИВНО-ПРАВОВІЙ ТЕРМІНОЛОГІЇ

Юрій Ярмоленко

*головний державний ревізор-інспектор відділу контролю
за відшкодуванням податку на додану вартість*

Головного управління Державної податкової служби у Хмельницькій області

(Хмельницький, Україна)

ORCID ID: 0000-0002-0628-4396

e-mail: uarmolen@ukr.net

Анотація. З активним розвитком в Україні сільського господарства як пріоритетної галузі економіки подальший розвиток самої галузі залежатиме від стану оподаткування сільськогосподарських товаровиробників. За таких умов автором проведено дослідження сутності категорії «сільськогосподарський товаровиробник», що застосовується в нормативно-правових актах України. Звернуто увагу на наявність різних підходів науковців до визначення сутності сільськогосподарського товаровиробника. Наголошено на відсутності єдиної класифікації видів і форм суб'єктів господарювання з метою їх зарахування до виробників сільськогосподарської продукції. Обґрунтовано, що різнобічність підходів не сприяє розкриттю наукової категорії та водночас має практичне значення в оподаткуванні сільськогосподарських товаровиробників. Установлено класифікаційні ознаки сільськогосподарських товаровиробників за організаційно-правовими формами господарювання (КОПФГ), видами економічної діяльності (КВЕД) і номенклатурою продукції сільського господарства (ПНСГ). Запропонована класифікація сільгоспвиробників дає змогу покращити збір та обробку даних як інформаційного ресурсу в державному регулюванні системи оподаткування таких суб'єктів господарювання. Останнє сприятиме виконанню інформаційної функції в управлінні оподаткуванням виробників сільськогосподарської продукції й інших суб'єктів сільськогосподарської галузі національної економіки.

Ключові слова: сільськогосподарський товаровиробник, виробники сільськогосподарської продукції, законодавчі та нормативно-правові акти, державні класифікатори, класифікація видів і форм суб'єктів господарювання, організаційно-правові форми, види економічної діяльності, номенклатура продукції сільського господарства.

Вступ. Загальновідомим є вислів (який приписують відомому французькому філософу XVIII століття Жан-Жак Руссо), що «єдиний спосіб утримати державу в стані незалежності від будь-кого є сільське господарство. Володійте ви хоч усіма світовими багатствами, але якщо вам нічим харчуватися, ви будете залежати від інших. Торгівля створює багатство, однак сільське господарство забезпечує свободу». За таких обставин питання оподаткування головних суб'єктів у сільському господарстві – сільськогосподарських товаровиробників, від стану яких залежатиме подальший розвиток самої галузі, залишатиметься актуальним і надалі. Теоретичному та практичному аналізу головних тенденцій механізму оподаткування в сільському господарстві приділили увагу значне коло економістів-аграрників, зокрема Л. Барабаш, В. Жук, Н. Непочатенко, В. Синчак, Н. Прокопенко, О. Прокопчук, Н. Танклевська, Л. Тулуш та інші автори. Питанню методології правових досліджень у сільському господарстві присвячені праці юристів аграрного права, а саме: В. Андрейцева, О. Гафурової, В. Єрмоленка, Ю. Шемшученка, О. Погрібного, В. Янчука та інших видатних учених-науковців. Однак серед дослідників-аграрників різного напрямку недостатньої уваги приділяється визначенню сутності такої правової категорії, як «сільськогосподарський товаровиробник», місцю останнього в системі оподаткування та ролі головного суб'єкта аграрного виробництва в подальшому розвитку сільського господарства як пріоритетної галузі економіки України. Виявлення й розкриття особливостей останніх зумовило мету дослідження.

Основна частина. В умовах оподаткування сільськогосподарських товаровиробників установлено наявність різних категорій виробників, які задіяні тією чи іншою мірою до механізму оподаткування. Аналіз законодавчих і нормативно-правових актів дає можливість зробити висновок про існування різних тлумачень термінів «сільськогосподарський товаровиробник», «сільськогосподарське підприємство-виробник» і «виробники сільськогосподарської продукції» в останніх. Зокрема, визначення поняття «сільськогосподарський товаровиробник» знаходимо в Податковому кодексі України від 02.12.2010 № 2755-VI (далі – ПК України), а саме в підпункті 14.1.235 пункті 14.1 статті 14 останнього, Законі України «Про державну підтримку сільського господарства України» від 24.06.2004 № 1877-IV (пункті 2.15¹ статті 2) та Законі України «Про особливості страхування сільськогосподарської продукції з державною підтримкою» від 09.02.2012 № 4391-VI (частина 1 статті 1).

Деякі науковці, зокрема проф. О. Гафурова, пропонує під сільськогосподарським товаровиробником розуміти особу, яка «займається вирощуванням, відгодівлею, виловлюванням або збиранням (заготівлею) сільськогосподарської продукції» (Гафурова, 2008: 58). Аналогічної думки дотримується А. Апаров, який вважає за можливим використання терміна «сільськогосподарський товаровиробник» як «фізична або юридична особа, яка займається виробництвом сільськогосподарської продукції, переробкою власно виробленої сільськогосподарської продукції та її реалізацією» (Апаров, 2016, 73), посилаючись на статтю 1 Закону України «Про стимулювання розвитку сільського господарства на період 2001–2004 років» від 18.01.2001 № 2238-III. Проте, на наш погляд, позиція зазначених авторів відтепер є неактуальною, оскільки відповідний законодавчий акт прямо зазначає період його застосування, тобто протягом 2001–2004 років. Більш прийнятним є тлумачення дефініції «сільськогосподарський товаровиробник» з метою оподаткування, як зазначено в ПК

України для цілей глави 1 розділу XIV, а саме: юридична особа або фізична особа-підприсмець, які займаються виробництвом (виросуванням) сільськогосподарської продукції та/або розведенням, вирощуванням, виловом риби у внутрішніх водоймах (у тому числі на давальницьких умовах), переробкою на власних чи орендованих потужностях і здійснюють операції з її постачання.

На сайті Верховної Ради України (станом на час підготовки статті до друку) у розділі «Термінологія законодавства» систематизовано визначення 10 термінів «сільськогосподарський товаровиробник» у різних законодавчих і нормативних актах (Термін «Сільськогосподарський товаровиробник». Термінологія законодавства). При цьому самі терміни на сайті дублюються, а деякі законодавчі та нормативні документи сьогодні втратили чинність. Так, у Законі України «Про сільськогосподарську кооперацію» від 17.07.1997 № 469/97-ВР (далі – Закон № 469/97-ВР), на який існує посилання на сайті Верховної Ради України та в якому зазначено термін «сільськогосподарський товаровиробник», поняття сільськогосподарського товаровиробника, згідно з редакцією від 20.07.2012 до Закону № 469/97-ВР, узагалі виключено, а сам законодавчий акт утратив чинність з 15.11.2020. У Законі України «Про сільськогосподарську кооперацію» від 01.07.2020 № 819-ІХ, який набув чинності, також відсутнє тлумачення терміна «сільськогосподарський товаровиробник», а вживається визначення «виробники сільськогосподарської продукції» відповідно до Закону України «Про сільськогосподарський перепис».

Аналогічно в Порядку використання коштів державного бюджету, що спрямовується для фінансової підтримки виробництва продукції тваринництва, затвердженому Постановою Кабміну України від 06.05.2005 № 325 («Питання використання коштів, передбачених...»), знаходимо тлумачення сільськогосподарського товаровиробника як юридичну та фізичну особу, що виробляє сільськогосподарську продукцію (пункт 1 зазначеного Порядку). Однак, згідно з Постановою Кабміну від 06.02.2013 № 88, пункт 1 порядку викладено в новій редакції й визначення терміна «сільськогосподарський товаровиробник» уже зникає й із відповідного нормативного акта уряду.

Відповідно, оприлюднення різних тлумачень термінів «сільськогосподарський товаровиробник», «сільськогосподарське підприємство-виробник» і «виробники сільськогосподарської продукції» призводить іноді до ситуації, як це мало місце в період дії нульової ставки при експорті сої лише для сільськогосподарських підприємств-виробників. Так, фіскальний орган, думка якого для більшості платників податків є визначальною, надав дві індивідуальні консультації в грудні 2018 року з посиланням, що поняття «сільськогосподарське підприємство» в чинному законодавстві відсутнє, а термін «сільськогосподарський товаровиробник» застосовується виключно для підстав перебування платником єдиного податку 4 групи з підпунктом 14.1.235 пункту 14.1 статті 14 ПКУ України. На погляд податківців, до оприлюднення зазначеного терміну в законодавстві жодних винятків немає, а тому експортери сої – виробники не матимуть права на нульову ставку й, відповідно, на бюджетне відшкодування. І лише в березні 2019 року Мінфін України надав Узагальнюючу податкову консультацію, зазначивши, що при експорті сої виробникам потрібно керуватися поняттям «сільськогосподарський товаровиробник», як зазначено в ПКУ України, тобто не тільки для підстав перебування платником єдиного податку, а й для користування нульовою ставкою ПДВ при експорті власно вироблених (вирощених) соєвих бобів, насіння свиріпи та ріпаку («Мінфін підтвердив право аграріїв...»).

Розглянувши різні тлумачення поняття «сільськогосподарський товаровиробник», доцільно провести їх класифікацію за організаційно-правовими формами господарювання (КОПФГ), видами економічної діяльності (КВЕД) і номенклатурою продукції сільського господарства (ПНСГ). Із цією метою Державною службою статистики України (далі – ДССУ) та Держспоживстандартом України розроблено й оприлюднено відповідні класифікатори, які є чинними сьогоднішні та використовуються суб'єктами господарювання за різними напрямками діяльності, у т. ч. в сільському господарстві, а саме: Державний класифікатор ДК 009:2010 «Класифікація видів економічної діяльності» (КВЕД-2010), Державний класифікатор ДК 002:2004 «Класифікація організаційно-правових форм господарювання» (КОПФГ) та Номенклатура продукції сільського господарства (Наказ ДССУ від 15.10.2014 № 300). Тому пропонуємо з метою оподаткування проводити систематизацію та класифікацію сільськогосподарських товаровиробників за різними напрямками їхньої діяльності за трьома відповідними критеріями (таблиці 1, 2 та 3).

При цьому зазначимо, що до 2017 року сільськогосподарські товаровиробники використовували дві системи оподаткування, а саме: одні – загальну систему оподаткування, у тому числі зі сплатою податку на прибуток, інші – найбільші за чисельністю серед сільськогосподарських товаровиробників, – спеціальну систему через справляння єдиного податку для платників четвертої групи разом зі спеціальним режимом оподаткування платників ПДВ – сільськогосподарських товаровиробників. Використання різних систем оподаткування сільськогосподарськими товаровиробниками давало можливість останнім використовувати різні порядки (загальний та особливий) бюджетного відшкодування з ПДВ.

Таблиця 1

Класифікація сільгоспвиробників за організаційно-правовою формою господарювання (КОПФГ)*

Підприємства та фермерські господарства	господарські товариства	кооперативи	Об'єднання підприємств та громадян	Особисті селянські та домашні господарства	Фізичні-особи підприємці

*Примітка. Згруповано й узагальнено за джерелом (Державна служба статистики України. Методологія та класифікатори)

Таблиця 2

Класифікація сільгоспвиробників за номенклатурою продукції сільського господарства (НПСГ)**

Продукція рослинництва	Продукція тваринництва	Послуги в рослинництві і тваринництві (крім послуг ветеринарних)

**Примітка. Згруповано й узагальнено за джерелом (Державна служба статистики України. *Методологія та класифікатори*)

Таблиця 3

Класифікація сільгоспвиробників за видами економічної діяльності (КВЕД) ***

Вирощування однорічних, дворічних та багаторічних культур	Відтворення рослин	Тваринництво	Змішане сільське господарство	Допоміжна діяльність у сільському господарстві та післяурожайна діяльність	Мисливство, відловлювання тварин і надання пов'язаних послуг

***Примітка. Згруповано й узагальнено за джерелом (Державна служба статистики України. *Методологія та класифікатори*)

За таких умов сільськогосподарські підприємства й надалі залишаються бюджетоформувальними суб'єктами серед сільськогосподарських товаровиробників (до зазначених також належать фермерські господарства, у т. ч. сімейні, фізичні особи-підприємці на загальній системі й особисті господарства населення). Однак фізичні особи-підприємці – платники єдиного податку 4 групи, основними видами підприємницької діяльності яких є виробництво (вирощування) сільськогосподарської продукції, а також допоміжна діяльність у сільському господарстві, можуть здійснювати господарську діяльність лише у формі сімейних фермерських господарств. Тому потрібно погодитися з науковцями-правниками, які вважають, що «у будь-якому разі необхідно провести інвентаризацію базових в аграрному праві термінів і понять, здійснити, де це вимагається, їх уніфікацію» (Гаєцька-Колотило, 2015), що стане темою подальших наукових розробок автора під час дослідження механізму оподаткування сільськогосподарських товаровиробників.

Висновки. Сталий розвиток економіки України, у т. ч. такої стратегічної галузі, як сільське господарство, в умовах інтеграції до Європейського Союзу відбувається водночас із процесом гармонізації вітчизняного законодавства, зокрема податкового. За таких умов автором проведено дослідження сутності такої правової, управлінської та водночас фінансово-економічної категорії, як «сільськогосподарський товаровиробник» у різних законодавчих і нормативно-правових актах України. Звернуто увагу на наявність різних підходів науковців до визначення сутності відповідної категорії, а також на відсутності єдиної класифікації видів і форм виробників сільськогосподарської продукції. Запропоновано проводити останню за різними напрямками їхньої діяльності й за відповідними критеріями. Зазначене сприятиме подальшій імплементації українського законодавства, зокрема процесу систематизації та узгодження термінології в нормативно-правових актах, в умовах реформування податкової системи України відповідно до європейського законодавства.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (із змінами та доповненнями). *Законодавство України*. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Про державну підтримку сільського господарства України : Закон України від 24.06.2004 № 1877-IV. *Законодавство України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15>.
3. Про особливості страхування сільськогосподарської продукції з державною підтримкою : Закон України від 09.02.2012 № 4391-VI. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4391-17>.
4. Гафурова О.В. Сільськогосподарська діяльність (сільськогосподарське виробництво) як об'єкт аграрних правовідносин. *Підприємництво, господарство і право*. 2008. № 4. С. 56–59.
5. Апаров А.М. Поняття сільськогосподарської діяльності та її суб'єктів. *Правова держава*. 2016. № 23. С. 71–75.
6. Термін «Сільськогосподарський товаровиробник». Термінологія законодавства. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/term/27485>.
7. Про сільськогосподарську кооперацію : Закон України від 01.07.2020 № 819-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/819-20>.
8. Питання використання коштів, передбачених у державному бюджеті для фінансової підтримки підприємств агропромислового комплексу : Постанова Кабінету Міністрів України від 6 травня 2005 р. № 325. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/325-325-2005-p>.
9. Мінфін підтвердив право аграріїв на відшкодування ПДВ при експорті олійних культур. URL: http://ucab.ua/ua/pres_sluzhba/novosti/minfin_pidtverdiv_pravo_agrariiv_na_vidshkoduvannya_pdv_pri_eksporti_oliynikh_kultur.
10. Гаєцька-Колотило Я.З. До питання базових понять у сфері аграрних правовідносин: теоретичні та практичні проблеми. *Науковий вісник Львівської комерційної академії. Серія «Юридична»*. 2015. Вип. 2. С. 115–123.
11. Державна служба статистики України. *Методологія та класифікатори*. URL: www.ukrstat.gov.ua.

References:

1. Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine] dated 02.12.2010 No 2755 – VI (iz zminamy ta dopovnenniamy). Zakonodavstvo Ukrainy. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].
2. Zakon Ukrainy “Pro derzhavnu pidtrymku silskoho gospodarstva Ukrainy” [Law of Ukraine On the State Support of Agriculture of Ukraine] dated 24.06.2004 No 1877-IV./ Zakonodavstvo Ukrainy. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15> [in Ukrainian].
3. Zakon Ukrainy “Pro osoblyvosti strakhuvannia silskohospodarskoi produktsii z derzhavnoi pidtrymkoiu” [Law of Ukraine On Special Aspects of Insurance of Agricultural Products with State Support] dated 09.02.2012 No 4391-VI. Zakonodavstvo Ukrainy. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4391-17> [in Ukrainian].
4. Hafurova, O.V. (2008). Silskohospodarska diialnist (silskohospodarske vyrobnytstvo) yak obiekt ahrarnykh pravovidnosyn [Agricultural activity (agricultural production) as an object of agrarian relations]. *Pidpriumnytstvo, gospodarstvo i pravo*. No 4. P. 56–59 [in Ukrainian].
5. Aparov, A.M. (2016). Poniattia silskohospodarskoi diialnosti ta yii subiektiv [The concept of agricultural activity and its subjects]. *Pravova derzhava*. No 23. P. 71–75 [in Ukrainian].
6. Termin «Silskohospodarskyi tovarovyrobnyk» [Agricultural Commodity Producer Term] Terminolohiia zakonodavstva. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/term/27485> [in Ukrainian].
7. Zakon Ukrainy “Pro silskohospodarsku kooperatsiiu” [Law of Ukraine On Agricultural Cooperation] dated 01.07.2020 No 819-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/819-20> [in Ukrainian].
8. Pytannia vykorystannia koshtiv, peredbachenykh u derzhavnomu biudzheti dlia finansovoi pidtrymky pidpriumstv ahropromyslovoho kompleksu [Issues of using the funds provided for in the state budget for financial support to agricultural enterprises]. Approved by the Cabinet of Ministers of Ukraine dated 06.05.2005 No 325. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/325-325-2005-p> [in Ukrainian].
9. Minfin pidtverdyl pravo ahrariiiv na vidshkoduvannia PDV pry eksporti oliinykh kultur [The Ministry of Finance confirmed the right of farmers to VAT refunds when exporting oil crops]. URL: http://ucab.ua/ua/pres_sluzhba/novosti/minfin_pidtverdiv_pravo_ahrariiiv_na_vidshkoduvannya_pdv_pri_eksporti_oliinykh_kultur [in Ukrainian].
10. Haietska-Kolotylo Ya.Z. (2015). Do pytannia bazovykh poniat u sferi ahrarnykh pravovidnosyn: teoretychni ta praktychni problemy [To the issue of basic concepts in the field of agrarian relations: theoretical and practical problems]. *Naukovyi visnyk Lvivskoi komertsii noi akademii*. Serii: Yurydychna. Vyp. 2. P. 115–123 [in Ukrainian].
11. State Statistics Service of Ukraine. Metodolohiia ta klasyfikatory [Methodology and classifiers]. URL: www.ukrstat.gov.ua.