



Юрій Юрійович ЯРМОЛЕНКО,
аспірант Хмельницького університету управління та права,
uarmolen@ukr.net

УДК 336.2

НЕПРЯМЕ ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З РЕАЛІЗАЦІЇ ЗЕРНОВИХ ТА ТЕХНІЧНИХ КУЛЬТУР НА АГРАРНОМУ РИНКУ

Досліджуються проблеми непрямого оподаткування зернових операцій на експорт та постачання на внутрішньому ринку України у 2011–2015 роках. Підтверджено, що досягнення Україною у підтримки конкурентоспроможності українських товарів на світовому та європейському аграрному ринках відбувались одночасно за наявності пільгового непрямого оподаткування зернових операцій. Розроблено схему непрямого оподаткування податком на додану вартість (ПДВ) операцій з реалізації зерна та продукції переробки від виробника до споживача. Розраховано, що у 2013–2014 роках частка зернових та технічних культур (за встановленим переліком) у загальному обсязі експортованих сільгоспкультур становила 90 %. З'ясовано, що право на нульову ставку ПДВ при експорті сільгоспкультур 2014 році (у I кварталі також покупці у першому ланцюзі придбання зерна), а відтак й можливістю відшкодування ПДВ на експорт мали лише сільгоспвиробники. Однак за наявності панування на внутрішньому та зовнішньому аграрних ринках суб'єктів господарювання, які займаються перепродажем сільськогосподарської сировини скористатися цим правом товаровиробники були практично позбавлені. Звернуто увагу на наявність частих змін в оподаткуванні ПДВ зернової сировини, деякі з них до цього часу залишаються неузгодженими. Доведено необхідність внесення відповідних коректив до Податкового кодексу України з



метою запобігти появи апеляційних оскаржень або розгляду справ у судах.

Ключові слова: державне регулювання зернової галузі, експорт зернових та технічних культур, пільгове оподаткування, ПДВ.

За останні 10 років зернова галузь стала найприбутковішою сферою в економіці України. Зростаючі темпи виробництва, постачання на внутрішньому ринку й експорту зернових та технічних культур вивели Україну в першу десятку світових лідерів. Так, частка України у світовому експорті ячменю у 2011–2013 роках становила 9,7–11,5 %, пшениці — 3,5–6,2 % та кукурудзи — 12,7–14,6 %. У загальному світовому обсязі поставок до країн Європейського Союзу (ЄС) частка України значно більше і становить по пшениці у середньому 32 %, по ячменю — 45 % та кукурудзі — 48 % [1, с. 27, 29].

Відповідні позитивні досягнення України у підтримці конкурентоспроможності українських товарів на світовому та європейському аграрному ринках досягаються за допомогою пільгового оподаткування в системі державного регулювання аграрної сфери, зокрема, через застосування нульової ставки податку на додану вартість (ПДВ) на експортну сільськогосподарську продукцію. Відтак потребує необхідність виокремлення непрямого оподаткування з ПДВ в окремий напрям у системі податкового регулювання експорту вітчизняної сільськогосподарської продукції.

Слід зазначити, що напрямам подальшого розвитку виробництва зернових та технічних культур, стану і перспективам експортного зернового потенціалу аграрної сфери в Україні приділяють увагу такі науковці-аграрники, як: В. І. Бойко, С. М. Кваша, Н. В. Кривенко, М. Ф. Кропивко, Ю. О. Лупенко, В. Я. Месель-Веселяк, О. М. Шпичак та інші.

Проте залишається невирішеними низка питань щодо стану та наслідків ситуації на аграрному ринку України за результатами експортних зернових операцій. Зокрема, на думку О. Шпичака та О. Бондаря, у зв'язку із низьким рівнем купівельної спроможності населення, значні обсяги експорту зерна “розвантажують” внутрішній ринок, дають змогу запобігти зниженню цін та сприяють надходженню валюти в країну і фінансових ресурсів в аграрний сектор [2, с. 6].

У деяких публікаціях знаходимо висновок про те, що невиправдано вивозити значні обсяги зернових, які є сировиною для виробництва продукції тваринництва, яку ми імпортуємо, втрачаючи при цьому додану вартість та додаткові робочі місця [3, с. 157]. За твердженням О. Саковської, виробники зерна, не маючи своїх каналів просування продукції на експорт, вимушені продавати власну продукцію безпосередньо 600 експортерам-зернотрейдерам. При цьому, за даними автора, за посередницькими каналами реалізується 82,7 % зернових культур у цілому по Україні та в регіональному аспекті [4, с. 296]. Зважаючи на монополізацію поставок сільгоспсировини за межі України, окремі дослідники запропонували розробити спеціальний режим підтримки експорту вітчизняної сільгосппродукції через механізм



надання прямих бюджетних дотацій виключно національним товаровиробникам [5, с. 21].

За такого стану наукових дискусій залишається недостатньо дослідженим механізм непрямого оподаткування операцій з вивезення зернових, технічних культур на експорт та постачання їх на внутрішньому ринку України, вплив змін у податковому законодавстві на сучасний стан зернової галузі аграрної сфери, що й визначило необхідність у проведенні цього наукового пошуку.

Мета статті — проаналізувати існуючий порядок непрямого оподаткування операцій з вивезення зернових, технічних культур на експорт та постачання їх на митній території України і надати рекомендації для його удосконалення.

За період 2011–2015 роки в Україні відбулися численні зміни у податковому законодавстві з питання справляння ПДВ при реалізації зернових та технічних культур (зернових операцій) як при поставках за межі країни, так й внутрішньому ринку зернової продукції. Зокрема питання, що вплинули на порядок непрямого оподаткування зернових операцій, регулювалися внесенням змін до відповідних статей Податкового кодексу України (ПК України) від 2 грудня 2010 р. № 2755–VI [6].

Що стосується оподаткування операцій з ПДВ під час зернових культур та технічних культур, то експортери та сільгоспвиробники протягом 2014 року застосовували нульову ставку ПДВ у першому півріччі 2011 року (у I кварталі — також експортери, які займалися перепродажем таких культур). З 6 серпня 2011 р. до 31 грудня 2013 р. та з 1 січня 2015 р. по нині (протягом 1 липня 2011 р. — 5 серпня 2011 р. існувала законодавча колізія з цього питання) експорт зернових та технічних культур (за окремим переліком згідно з УКТ ЗЕД) звільняється від оподаткування ПДВ (рис.1), що позбавляє зазначених суб'єктів господарювання права на відшкодування податку. Виняток становлять лише операції з експорту рису, гречки та інших сільгоспкультур (відсутні у згаданому переліку), які підлягають оподаткуванню ПДВ за нульовою ставкою без будь-яких обмежень щодо періоду застосування нульової ставки податку. При цьому на внутрішньому ринку та при імпорті в Україну зазначених культур операції постачання гречки та рису підлягають оподаткуванню ПДВ у загальновстановленому порядку за ставкою 20 %.

Одночасно після 1 липня 2011 р. було введено вивізні (експортні) мита та квоти на експорт пшениці, ячменя та кукурудзи, що поряд з існуючим порядком справляння ПДВ після 6 серпня 2011 р. (відсутність права на відшкодування податку при експорті) призвело до того, що експортери зернових і технічних культур (крім експортерів рису та гречки) отримали суттєві збитки, що є однією з причин втрат у 2011 році зовнішніх ринків збуту аграрної продукції [7]. Гіркий досвід посилення необґрунтованого податкового тиску на експортерів-зернотрейдерів і, як наслідок, втрати сільгоспвиробниками гарантованих каналів збуту на внутрішньому ринку повинні стати уроком на майбутнє, оскільки така чутлива сфера перерозподілу фінансових ресурсів, як податки вимагає прийняття виважених законодавчих змін та відповідних



управлінських рішень. Зазначимо, що перед тим, починаючи з 1 січня 2011 р. і до 6 серпня 2011 р., на внутрішньому ринку України згідно з п. 15 підрозд. 2 розд. XX ПК України існував режим звільнення зернових операцій від оподаткування податком на додану вартість (крім першого постачання товаровиробниками сільгоспкультур покупцям).

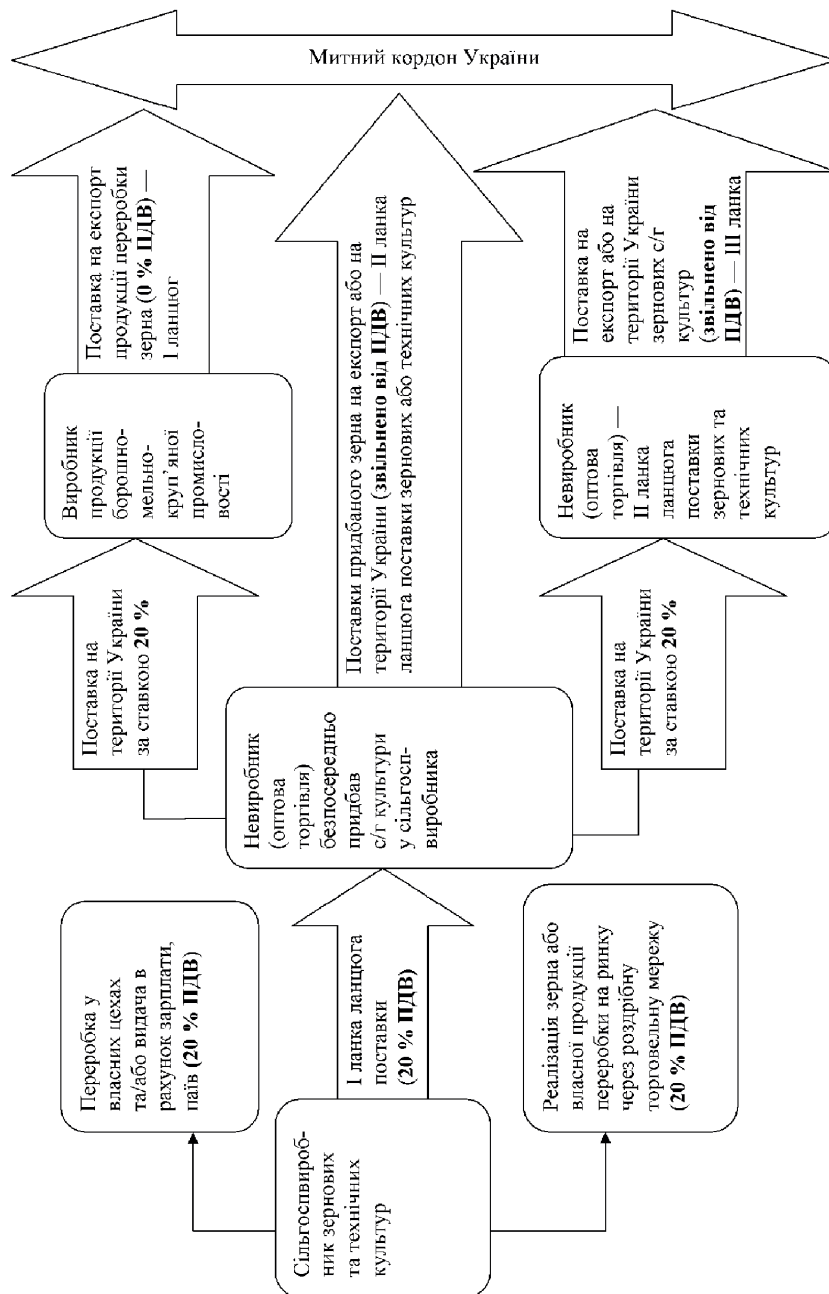


Рис. 1. Схема оподаткування ПДВ зернової продукції від виробника до споживача



За таких умов механізм звільнення від ПДВ не застосовується сільськогосподарськими підприємствами-товаровиробниками, які повинні згідно з нормами ПК України оподатковувати зазначені операції поставки на митній території України податком на додану вартість за ставкою 20 відсотків. При цьому підприємства, які здійснювали перепродаж сільгоспкультур (незалежно від того, на якій стадії ланцюга цей товар був придбаний у товаровиробника), повинні були дотримуватися порядку справляння ПДВ у вигляді звільнення від оподаткування і не мали право на формування податкового кредиту з податку.

Слід зазначити, що на зерновому ринку ситуація в Україні склалася так, що зернові культури для подальшої переробки закуповуються не в сільгоспвиробника, а у регуляторів аграрного ринку, так званих “зернотрейдерів”, які мають у власному розпорядженні значну мережу зернових складів, хлібоприймальних підприємств, елеваторів, аграрних фондів. Тому якщо операції з поставки зернових культур звільнюються від оподаткування, то відповідно до пп. 198.5 ст. 198 ПК України платник — зернотрейдер, який мав від сільгоспвиробника податковий кредит, сплачений або нарахований у ціні придбання ПДВ, повинен його відкоригувати, нарахувавши податкові зобов'язання та визначити умовний продаж на товар, який звільнено від оподаткування при подальшій реалізації. Тому у першому півріччі 2011 року існуючий механізм непрямого оподаткування ПДВ сприяв підвищенню цін як на ринку самих зернових культур, так і на ринку продукції, яка з них виробляється [8, с. 97].

Можна припустити, що саме за таких обставин Законом України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України” від 07.07.2011 р. № 3609–VI (Закон № 3609–VI) внесено зміни до п. 15 підрозд. 2 розд. XX ПК України. З 6 серпня 2011 р. до 31 грудня 2013 р. (подовжено до 31 грудня 2014 р. згідно з п. 15¹ та в подальшому до 31 грудня 2017 р. згідно з п. 15² підрозд. 2 розд. XX ПК України) від оподаткування ПДВ звільнюються операції з постачання на митній території України зернових культур (за окремим переліком згідно УКТ ЗЕД), крім першого постачання таких зернових та технічних культур сільськогосподарськими підприємствами-виробниками та підприємствами, які безпосередньо придбали зернові та технічні культури у сільськогосподарських товаровиробників [9].

Отже, Закон № 3609 фактично повернув норму, яка існувала до 1 січня 2011 р. у Законі України “Про податок на додану вартість” щодо справляння ПДВ при першій поставці зернових та технічних культур, які були придбані у сільгоспвиробників, що надало безпосереднім покупцям, які займаються перепродажем зерна, формувати податковий кредит з ПДВ на внутрішньому ринку у разі придбання у перший ланці ланцюга придбання такої продукції у сільгоспвиробників [8, с. 98].

У 2014 році суттєво змінився механізм непрямого оподаткування ПДВ зазначених операцій при експорті (на внутрішньому ринку порядок



оподаткування зернових операцій, який діяв до 31 грудня 2013 р., подовжено на 2014 рік). Так, з 1 січня 2014 р. до 31 березня 2014 р. відповідно до Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставок окремих податків” від 19.12.2013 р. № 713-VII набрав чинності п. 197.21 ст. 197 ПК України [10], згідно з яким право на нульову ставку при експорті вищезазначених сільгоспкультур (за встановленим переліком згідно з УКТ ЗЕД) отримали лише сільськогосподарські товаровиробники та підприємства, які безпосередньо придбали такі культури в сільгоспвиробників (I ланка ланцюга поставки).

Водночас з 1 квітня по 30 вересня 2014 р. скористатися правом на непряме пільгове оподаткування з ПДВ на дату такого експорту за нульовою ставкою мали можливість лише сільгоспвиробники, які виростили на землях сільськогосподарського призначення (власних або у постійному користуванні) та експортували такі сільгоспкультури, а ті суб'єкти, які займалися перепродажем сільгоспкультур, у т.ч. на I ланці ланцюга поставки, втратили право після 1 квітня 2014 р. на застосування нульової ставки при вивезенні зерна та технічних культур (за відповідними кодами УКТ ЗЕД) за межі України [11]. У IV кварталі 2014 р. до переліку товаровиробників, які застосовували нульову ставку з ПДВ, до операцій з експорту таких зернових культур віднесено згідно з Законом України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України” від 31 липня 2014 р. № 1621-VII також товаровиробників, які виростили експортовані сільгоспкультури (встановлений перелік згідно з УКТ ЗЕД) на орендованих землях, зареєстрованих в установленому законом порядку [12].

Порівнюючи темпи й обсяги експорту та імпорту пільгових зернових культур (за встановленим переліком УКТ ЗЕД) за 2014 рік порівняно з 2013 роком відмітимо, що зовнішньоторговельний баланс України по таких культурах, як пшениця, жито, ячмінь та овес (табл. 1) мав позитивну динаміку, оскільки як у вартісному виразі, так і по кількості поставленої продукції обсяги реалізації збільшилися. Зменшення обсягів реалізації у вартісному виразі (тис. дол. США) по таких культурах, як кукурудза, сорго зернове, просо та насіння соняшнику можна пояснити погіршенням цінової ситуації на світових ринках, оскільки обсяги поставок на експорт у 2014 році порівняно з 2013 роком у фізичному виразі (тонни) значно зросли. І лише по насінню свиріпи та ріпаку відбулось зменшення поставок на експорт як у вартісному, так і у кількісному виразі. При цьому зазначимо, що право на нульову ставку ПДВ, а й відтак на подання заявок на відшкодування ПДВ при експорті у 2014 році (у I кварталі також при покупці у першому ланцюгу придбання зерна) сільгоспкультур (за кодами УКТ ЗЕД) мали лише сільгоспвиробники. Однак за наявності опанування суб'єктами господарювання, які займаються перепродажем сільськогосподарської сировини внутрішнього аграрного ринку та монополізацією поставок сільгоспкультур на зовнішній ринок [4; 5], були практично позбавлені можливості скористатися цим правом товаровиробники.



Таблиця 1
Обсяги експортно-імпорتنних поставок зернових та технічних культур

з/п	Код УКТ ЗЕД	Назва товару	Експорт 2013		Експорт 2014		Експорт (вага нетто, т)	
			(тис. дол.) 4	частка % 5	(тис. дол.) 6	частка % 7	2013 8	2014 9
1.	2	3						
1.	1001	Пшениця і суміші пшениці та жита (меслин)	1 891 519	22,47	2 292 735	27,85	7 762 278	10 544 792
2.	1002	Жито	3 357	0,04	9 279	0,11	15 828	58 894
3.	1003	Ячмінь	575 715	6,84	845 038	10,27	2 339 530	4 169 357
4.	1004	Овес	662	0	1 597	0,02	2790	8 984
5.	1005	Кукурудза	3 833 292	45,53	3 356 315	40,75	16 729 467	17 557 961
6.	1007	Сорго зернове	42 501	0,5	35 878	0,44	180 398	195 595
7.	1008	Просо та інші культури за кодом 1008	12 089	0,14	11 660	0,14	41 170	47 325
8.	1205	Насіння свиріпи або ріпаку	1 197 152	14,22	873 015	10,61	2 346 699	2 036 698
9.	1206	Насіння сояшинику	49 006	0,58	44 143	0,54	70 237	74 001
10.	1001-1005, 1007, 1008, 1205, 1206	Всього експорт культур за встановленим переліком	7 605 239	90,3	7 469 660	90,7	29 488 397	34 693 607
11.	10 та 12 коди	Всього експорт зернових культур (10), насінина і плодів олійних рослин (12)	8 419 385	100	8 250 199	100	31 075 300	36 459 727

Примітка: обчислено за даними [21]



Слід зазначити, що у 2015 році поновлено механізм непрямого оподаткування з ПДВ по зернових операціях на експорт, який, починаючи з 6 серпня 2011 р., існував протягом 2011–2013 років. Проте ситуація у 2015 році на ринку експорту та імпорту аграрної продукції порівняно із відповідними періодами 2014 року погіршилась, про що свідчать розрахунки Міністерства аграрної політики та продовольства України, оприлюднені на офіційному сайті відомства за наслідками 7 місяців 2015 р. (частка експорту й імпорту по рослинництву становить відповідно 83,9 % і 56,6 %, по тваринництву — 75,7 % і 46,5 % порівняно з аналогічним періодом 2014 року [13]), який вказує і на негативні явища у бюджетному відшкодуванні. Їх, зокрема, відчують особи, які не мають права на бюджетне відшкодування через використання пільги з ПДВ під час експорту зерна чи технічних культур (за встановленим переліком) або заявляють його до відшкодування, застосовуючи нульову ставку для іншої сільськогосподарської продукції [14].

Мабуть, за цих причин 26 жовтня 2015 р. у Верховній Раді зареєстровано законопроект, за яким, на думку авторів законодавчого акта, в разі його прийняття всі платники податків, які будуть експортувати зерно, матимуть право на бюджетне відшкодування ПДВ [15]. Проте, залишаючи питання щодо доцільності вжитого заходу авторами законопроекту у разі його прийняття парламентом, оскільки всі крапки розставити час, зазначимо, що неодноразові зміни щодо перегляду надання пільг по окремих операціях, на нашу думку, матимуть тимчасовий ефект.

У той же час певна кількість законодавчих норм у сфері справляння ПДВ залишається неузгодженою, що надає можливості для різного їх трактування. Особливо ця неузгодженість проявилась при застосуванні на практиці порядку непрямого оподаткування ПДВ зернових операцій, визначеного в листах фіскальної служби України. Так, у листі від 26 січня 2011 р. № 2093/7/16-1517 [16] на той час Державна податкова адміністрація України запропонувала платникам, які здійснюють пільгові зернові операції при здійсненні операцій з постачання таких товарів коригувати віднесений ПДВ до складу суми податкового кредиту відповідно до правил, встановлених п. 198.4 ст. 198 ПК України, згідно з яким суми ПДВ, сплачені (нараховані) за товари за пільговими операціями поставок (звільнених та/або неоподатковуваних), не відносяться до податкового кредиту.

Проте зазначена правова норма, викладена у цьому підпункті, застосовується для коригування вхідного ПДВ, коли придбані (виготовлені) товари/послуги призначені виключно та в повному обсязі для неоподатковуваних та/або звільнених від ПДВ операцій [17]. За проведеними нами розрахунками встановлено, що на регіональному ринку Хмельниччини вищезазначені пільгові операції, частка яких повинна становити згідно з вимогами п. 198.4 ст.198 ПК України 100 % у загальному обсягу реалізації платника ПДВ за звітні періоди, не є властивими для звичайної діяльності суб'єктів підприємницької діяльності зернової галузі.



Мабуть, з цих міркувань, податковий орган у подальшому пропонує для платників ПДВ інший варіант, одночасно не скасувавши вимоги, зазначені у попередньому листі. Так, у листі від 25 жовтня 2011 р. № 4261/6/15-3415-04 вже Державна податкова служба України рекомендує платникам ПДВ — учасникам зернового ринку перераховувати суми податкового кредиту за наявності пільгових зернових операцій у відповідності з правилами, встановленими підп. 198.5 ст. 198 розд. V ПК України, тобто шляхом нарахування податкових зобов'язань на умовний продаж таких товарів [18].

За таких обставин виглядає логічним висновок щодо доцільності внесення відповідних коректив до закону з метою запобігти виникненню апеляційних оскаржень та розгляду справ у судах, що й зроблено було законодавцями лише у грудні 2014 року, тобто через 4 роки після запровадження зазначеної правової норми у ПК України. Відповідно до Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи” від 28 грудня 2014 р. № 71-VIII з 1 липня 2015 р. виключено п. 198.4 ст. 198 ПК України [19].

Тобто, починаючи з липня 2015 року, податковий кредит звітного періоду формується платниками податку за придбані товари незалежно від напрямку їх подальшого використання (в оподатковуваних, неоподатковуваних операціях чи звільнених операціях). І лише при подальшому використанні таких товарів в неоподатковуваних чи звільнених операціях нараховуються податкові зобов'язання та визначається умовний продаж на частину обсягу придбаних товарів, який відповідає частці пільгових операцій на поточний рік [20].

Можна припустити, що різні тлумачення правових норм ПК України з боку представників фіскальної служби пояснюється складністю податкового законодавства. Проте, за нашою інформацією, за відсутності офіційного узагальнюючого роз'яснення з оподаткування ПДВ при реалізації зерна будь-якої із зазначених листів контролюючих органів можуть бути використано фіскальними органами на місцях під час прийняття звітності, при проведенні контрольно-перевірочної роботи за відповідні періоди та апеляційних процедур.

Однак про вищезазначені факти не завжди можуть знати платники податків. Одночасно деякі із зазначеної категорії платників податків можуть використати ці листи під час визначення фінансових результатів при оподаткуванні ПДВ, не погодивши з позицією контролюючих органів на регіональному рівні, що не виключає застосування до платника відповідних заходів із застосуванням штрафних та адміністративних санкцій і відтак — до появи апеляційних оскаржень і звернень платника до суду. Безумовно, наведені приклади не сприятимуть налагодженню партнерських відносин між платником податків і фіскальною службою.

Непряме оподаткування із справляння ПДВ, не дивлячись на його складність, залишається одним із найефективніших важелів державного регулювання сільськогосподарської продукції як при поставках за межі України, так й за операціями на внутрішньому ринку. Тому оцінити вплив змін у непрямому оподаткуванні у 2011–2015 роках на сучасний стан експортного потенціалу зернової галузі аграрної сфери можливо



лише комплексно, поєднавши оцінку змін у справлянні ПДВ та методи митно-тарифного регулювання через застосування ставок вивізного (експортного) мита на зернові операції, що вимагає подальших наукових розвідок.

Список використаних джерел

1. *Маханьова, Ю. М.* Експорт зернових культур України, ЄС і країн світу в умовах сучасних інтеграційних процесів [Електронний ресурс] / Ю. М. Маханьова // Проблеми економіки. — 2015. — № 1. — С. 27–36. — URL : http://www.problecon.com/pdf/2015/1_0/27_36.pdf.
2. *Шпичак, О. М.* Вигоди та проблеми експорту зерна з України [Текст] / О. М. Шпичак, О. В. Боднар // Економіка АПК. — 2013. — № 10. — С. 5–15.
3. *Боднар, О. В.* Трансформації на ринку зерна в контексті розширення ємності внутрішнього ринку продовольства та експортного потенціалу України [Текст] / О. В. Боднар // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. — 2014. — Вип. 22. — С. 157–162.
4. *Саковська, О. М.* Формування експортного потенціалу зернового ринку [Електронний ресурс] / О. М. Саковська // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). — 2013. — № 1 (2). — С. 293–301 ; Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського. — URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpdau_2013_1_2_39.
5. *Боровик, П. М.* Податкова підтримка агробізнесу в Україні [Електронний ресурс] / П. М. Боровик, Л. О. Говоруцк / Науковий вісник [Буковинського державного фінансово-економічного університету]. Економічні науки. — 2013. — Вип. 2. — С. 15–22 ; Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського. — URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvbdfa_2013_2_4.
6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755–VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
7. Экспортные пошлины: ситуация и последствия [Електронний ресурс] / Український клуб аграрного бізнесу. — URL : <http://www.agribusiness.kiev.ua/uk/press/1315466816>.
8. *Ярмоленко, Ю. Ю.* Особливості регулювання експортно-імпортних операцій через механізм справляння ПДВ в умовах Податкового кодексу України [Електронний ресурс] / Ю. Ю. Ярмоленко // Наука й економіка. — 2012. — № 1 (25). — С. 94–99 ; Хмельницький економічний університет. — URL : <http://kheu.km.ua/m/PDF/Science%20and%20Economics%20-%202012,%20N.%201%20%2825%29.pdf>.
9. Про внесення змін до Податкового кодексу України деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України : Закон України від 07.07.2011 р. № 3609–VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3609-17>.
10. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставок окремих податків : Закон України від 19.12.2013 р. № 713–VII [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/713-18>.
11. Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні : Закон України від 27.03.2014 р.



- № 1167–VII [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1166-18>.
12. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України : Закон України від 31.07.2014 р. № 1621–VII [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1621-18>.
13. Про стан справ в АПК за 7 місяців 2015 року [Електронний ресурс] / Міністерство аграрної політики та продовольства України. — URL : <http://minagro.gov.ua/node/18264>.
14. Синчак, В. П. Бюджетне відшкодування ПДВ в умовах фінансового забезпечення аграрного виробництва [Текст] / В. П. Синчак, Ю. Ю. Ярмоленко // Сучасні агротехнології: тенденції та інновації : матеріали Всеукраїнської наук.-практ. конф., 17–18 листопада 2015 р. : у 3 т. — Вінниця : РВВ ВНАУ, 2015. — Т. 2. Економічний факультет. — С. 241–245.
15. Пояснювальна записка до проекту Закону “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податкової лібералізації” за № 3357 від 26.10.2015 р. [н.д.У. Южаніна Н. П., Острікова Т. Г., Євлахов А. С. та ін.] [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — URL : <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc34?id=&pf3511=56874&pf35401=361619>.
16. Про податок на додану вартість : лист Державної податкової адміністрації України від 26.01.2011 р. № 2093/7/16–1517 [Електронний ресурс] / Державна податкова адміністрація України. — URL : <http://sta-sumy.gov.ua/podatкова-baza-do-nabrannya-chinnosti-podatkovim-kodeksom/baza-podatkovih-rozjasnen/zagalnoderjavni-podatki/podatok-na-dodanu-vartist/61197.html>.
17. Лавренчук, С. Як розподіляється вхідний ПДВ між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями? [Електронний ресурс] / Станіслав Лавренчук [24.09.2013] ; Buhgalter911.com. — URL : <http://www.buhgalter911.com/ShowArticle.aspx?a=62691>.
18. Відповіді на питання учасників 5-го щорічного Всеукраїнського бухгалтерського конгресу щодо порядку оподаткування податком на додану вартість окремих господарських операцій : лист Державної податкової служби України від 25.10.2011 р. № 4261/6/15–3415–04 [Електронний ресурс] / Спілка “Стіна”. — URL : <http://www.stina.org.ua/list-dpsu-n-4261-6-15-3415-04-vid-25.10.2011-r.-shhodo-poryadku-opodatkuvannya-podatkom-na-dodanu-vartist>.
19. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи : Закон України від 28.12.2014 р. № 71–VIII [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. Законодавство України. — URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/71-19>.
20. Щодо особливостей заповнення звітності з ПДВ за липень 2015 року : лист Державної фіскальної служби України від 07.08.2015 р. № 29168/7/99-99-19-03-02-17 [Електронний ресурс] / Державна фіскальна служба України. — URL : <http://cv.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/210439.html>.
21. Сумарний обсяг імпорту та експорту у розрізі товарних позицій за кодами УКТЗЕД [Електронний ресурс] / Державна фіскальна служба України. — URL : <http://sfs.gov.ua/ms/f11>.
22. Світовий, О. М. Економічна сутність та функції податку на додану вартість у зернопродуктовому підкомплексі України [Текст] / О. М. Світовий



// Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). — 2014. — № 1 (25). — С. 213–216.

Надійшла до редакції 12.11.2015

Ярмоленко Ю. Ю. Косвенное налогообложение операций по реализации зерновых и технических культур на аграрном рынке

Исследуются проблемы непрямого налогообложения зерновых операций на экспорт и поставок на внутреннем рынке Украины в 2011–2015 годах. Подтверждено, что достижение Украиной у поддержки конкурентоспособности украинских товаров на мировом и европейском аграрном рынках происходило при наличии льготного непрямого налогообложения зерновых операций. Разработана схема непрямого налогообложения налогом на добавленную стоимость (НДС) зерновой продукции от производителя к потребителю. Рассчитано, что в 2013–2014 годах часть зерновых и технических культур (за установленным перечнем) в общем объеме экспортированных сельхозкультур составляла 90 %. Выяснено, что право на нулевую ставку НДС при экспорте сельхозкультур в 2014 году (в I квартале также покупатели в первом цепи приобретения зерна), а, следовательно, и возможность возмещения НДС при экспорте, имели лишь сельхозпроизводители. Однако, при наличии господства на внутреннем и внешних аграрных рынках субъектов хозяйствования, которые занимаются перепродажей сельскохозяйственного сырья воспользоваться этим правом товаропроизводители были практически лишены. Обращено внимание на наличие частых изменений в налогообложении НДС зернового сырья, некоторые из них до этого времени остаются несогласованными. Доказана необходимость внесения соответствующих корректив до Налогового кодекса Украины с целью предотвратить появления апелляционных обжалований или рассмотрения дел в судах.

Ключевые слова: государственное регулирование зерновой отрасли, экспорт зерновых и технических культур, льготное налогообложение, НДС.



Yarmolenko, Y. Y. Indirect Taxation of Operations of Realization of Grain and Industrial Crops in the Agricultural Market

The problems of indirect taxation of grain-growing operations on export and deliveries are investigated at the internal market of Ukraine in 2011–2015. It is confirmed that achievement by Ukraine at support of competitiveness of the Ukrainian commodities on world and European agrarian markets took place at presence of favourable tax indirect treatment of grain-growing operations. The chart of indirect taxation is worked out by a tax value-added (VAT) of grain-growing products from a producer to the consumer. It is bargained that in 2013–2014 part of grain and technical crops (after the set list) in the general volume of the exported crops was 90 %%. It is found out that right on a zero rate of VAT at the export of crops in 2014 (in a I quarter also customers in the first to the chain of acquisition of grain), and consequently and by possibility of compensation of VAT at an export, agricultural producers had only. However, at presence of domination on internal and foreign agrarian markets of subjects managements that engage in resale of agricultural raw material to take advantage of this right commodity producers were practically deprived. Paid attention in the presence of frequent changes in taxation of VAT of grain-growing raw material, some of them till now remain uncoordinated. The necessity of bringing of corresponding correctives is well-proven to the Internal revenue code of Ukraine on purpose to prevent appearances of statutory appeals or consideration of businesses in courts.

Keywords: state regulation of the grain industry, the export of grain and industrial crops, preferential tax, VAT.

