

Костенко С. О.,
кандидат юридичних наук,
старший викладач кафедри правознавства
Житомирського національного агроекологічного університету
Стрільчук В. А.,
кандидат юридичних наук,
старший викладач кафедри правознавства
Житомирського національного агроекологічного університету

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВІДШКОДУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ПІД ЧАС ЕКСПОРТНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ВІТЧИЗНЯНИХ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ

Анотація. У статті розкрито роль відшкодування державою ПДВ під час стабілізації аграрного ринку та здійснення фінансових інтервенцій.

Ключові слова: податок на додану вартість, державні аграрні інтервенції, Аграрний фонд України, Податковий кодекс України.

Постановка проблеми. У зв'язку з Революцією гідності, яка стала детермінантою кардинального переосмислення концепцій подальшого розвитку різноманітних сфер суспільного життя, у тому числі й аграрної сфери, перед Україною постала гостра необхідність вирішення низки першочергових, невідкладних завдань. Адже після підписання Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом задля розвитку економіки український ринок чекає повне переформатування. Оскільки тільки незначна кількість українських виробників дотримується євростандартів, то більшість українських товарів не зможе конкурувати з європейськими. І якщо нічого не змінювати як на законодавчому рівні, так і на практиці, то це загрожує повальному банкрутству та закриттю українських товаровиробників. Хоча задовольнити попит виключно товарами власного українського виробництва все одно, безсумнівно, не вдасться, що може дещо похитнути і без того слабку вітчизняну економіку. Саме тому Україна, маючи великий аграрний потенціал, повинна максимально скористатися ним. Одне з ключових питань в аграрній сфері, що може частково і зменшити державні видатки, і стимулювати аграрне виробництво є питання вдосконалення правового регулювання здійснення державних аграрних інтервенцій.

Питанням правового регулювання здійснення державою аграрних інтервенцій займалися такі провідні вітчизняні вчені, як В.М. Єрмоленко, В.Ю. Уркевич, А.М. Статівка, Т.О. Осташко, А.І. Берляч, Ю.І. Кудріна та інші. Проте ще й досі не всі проблеми правового регулювання здійснення державних аграрних інтервенцій розкриті, у тому числі і вплив процедури відшкодування податку на додану вартість (далі – ПДВ) під час експортної діяльності вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників на обсяги фінансових інтервенцій та на обсяги вирощення зернових загалом.

Виклад основного матеріалу дослідження. На початку коротко розкриємо суть державних аграрних інтервенцій. Відповідно до авторського визначення державні аграрні інтервенції – це виключний економіко-правовий вплив держави в умовах перевищення допустимого коливання цін об'єктів державного цінового регулювання, метою якого є стабілізація цих цін та

підтримка вітчизняного сільськогосподарського товаровиробника і споживача шляхом застосування фінансових або товарних інтервенцій. Інакше кажучи, головне завдання державних аграрних інтервенцій полягає в захисті аграрного ринку від різких цінових коливань як у бік подорожчання цін на сільськогосподарську продукцію, так і в бік її здешевлення. Якщо на внутрішньому ринку не вистачає певних сільськогосподарських товарів (це, як правило, тоді, коли запаси виробників уже продані, а новий урожай ще не зібраний), а отже, попит переважає над пропозицією, то ціни на такі товари стрімко зростають, стаючи економічно не доступними для пересічних споживачів і створюючи продовольчу небезпеку в країні. Коли ж ситуація складається навпаки, тобто на внутрішньому ринку відбувається перенасичення такими товарами (пропозиція значно переважає над попитом, це, як правило, тоді, коли урожай є рясним та щойно зібраним), то ціни стрімко падають, від чого сільськогосподарські вітчизняні товаровиробники несуть великі збитки, що в багатьох випадках призводить до банкрутства, відповідно, і до скорочення обсягів виробництва в цій галузі, призводячи до дефіциту вітчизняних товарів і залежності від країн-постачальників. Саме для попередження таких крайніх ситуацій покликаний механізм державних аграрних інтервенцій [1, с. 41–42]. Власне, в останньому випадку держава в особі Аграрного фонду України скуповує відповідні сільськогосподарські товари до інтервенційного фонду – такі дії називаються фінансовими інтервенціями. У першому ж випадку Аграрний фонд України викидає на внутрішній ринок з інтервенційного фонду відповідні товари – такі дії називаються товарними інтервенціями.

Потрібно зазначити, що для того, щоб ефективно здійснити фінансові інтервенції, тобто в тому обсязі, що зможе вплинути на підвищення ціни на відповідний сільськогосподарський товар, Аграрному фонду України потрібно затратити значну суму коштів. Як правило, тих коштів що виділяються Кабінетом Міністрів України для цих цілей недостатньо, а отже, фінансові інтервенції не в змозі виконати в повному обсязі свого призначення. Внаслідок чого державою здійснюються великі видатки, які практично не змінюють ситуацію на аграрному ринку, тобто такі видатки є практично безрезультативними. Для того, щоб змінити таку ситуацію без залучення додаткових коштів із державного бюджету потрібно правильно проводити експортно-імпорتنу політику України. Зокрема, що стосується вищевикладеної ситуації, то її вирішити можна таким чином. За умови значного урожаю (тобто значного перевищення пропозиції над попитом, а отже, і значного зниження ціни на від-

повідний сільськогосподарський товар) державі доцільно не брати на себе весь тягар закупівлі надлишку такої продукції, стимулювати сільськогосподарських товаровиробників експортувати свою продукцію. Таким чином держава зекономить власні кошти, ситуація на аграрному ринку стане стабільною (оскільки застосування експорту продукції та фінансові інтервенції разом принесуть свої результати), а виділені Кабінетом Міністрів України кошти на фінансові інтервенції забезпечать наповнення інтервенційного фонду. Варто зазначити, що за правильного правового регулювання експортних відносин не лише держава може зекономити бюджетні кошти, а й сільськогосподарський товаровиробник матиме можливість отримати відповідний прибуток, що позитивно відзначиться на аграрному секторі економіки в цілому. Постає єдине питання: яким чином держава може стимулювати експорт сільськогосподарської продукції? Відповідь є досить простою – у налагодженні механізму відшкодування ПДВ під час експортної діяльності вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників. Проте питання відшкодування ПДВ є не настільки простим. Пропонуємо трішки заглибитися в історію.

Так, наприкінці 2011 року Верховна Рада України внесла зміни до Податкового кодексу України, яким звільняла експортні операції із зернових та олійних культурах від сплати ПДВ, а отже, і його відшкодування з боку держави. Термін дії норми закінчувався 1 січня 2014 року. В уряді зазначене обмеження пояснювали дефіцитом коштів у держбюджеті.

19 січня 2013 року Верховною Радою України прийнято закон, автором якого є голова парламентського комітету з податкової і митної політики В.Ю. Хомутиннік, «Про внесення змін до Податкового кодексу про ставки окремих податків», який також регулює питання оподаткування операцій під час експорту зернових та олійних. Президент України В.Ф. Янукович підписав закон 27 грудня, а 28 грудня 2014 року він був опублікований в офіційній пресі.

Відповідно до закону В.Ю. Хомутиннік з 1 січня 2014 року звільняються від оподаткування операції із зерновими (крім рису та гречки) і технічними культурами (рапс і соняшник), крім поставок та експорту зерна та олійних їх виробниками, або компаніями, які купили товар у виробників. Таким чином, на компенсації ПДВ могли претендувати сільгосппідприємства – виробники, а також компанії, які безпосередньо придбали аграрну продукцію в сільгоспвиробників [2].

Проте, зважаючи на складну економічну ситуацію в країні, викликану, зокрема, і війною на Сході, Міністерство фінансів України пропонує знову відмовитися до 2016 року від відшкодування ПДВ під час експорту зерна [3], пояснюючи це тим, що, не відшкодовуючи ПДВ під час експорту зерна, держава зекономить 18 млрд грн. Такі дії Мінфіну України викликали хвилю протестів та занепокоєння аграріїв. Адже в 2013 році падіння цін за різними видами зерна становило до 40%, при цьому суттєво зросла собівартість продукції. Незважаючи на високий урожай, більшість українських аграріїв закінчили 2013 рік із суттєвими збитками. Під загрозою закриття опинилися близько 7 тис. малих фермерських господарств. На думку членів аграрного комітету парламенту, скасування системи повернення ПДВ спричинить численні банкрутства сільськогосподарських підприємств і зростання безробіття в секторі, який надає роботу понад 4 млн українців [4].

Така реакція аграріїв змусила Уряд України переглянути свою позицію щодо відшкодування ПДВ і тому вдалися до такого компромісу. У Податковому кодексі України так і залишилася норма, запропонована В.Ю. Хомутинніком, сформульована таким чином: «Звільняються від оподаткування опе-

рації з постачання на митній території України та вивезення в митному режимі експорту зернових культур товарних позицій 1001–1008 згідно з УКТ ЗЕД та технічних культур товарних позицій 1205 і 1206 відповідно до УКТ ЗЕД, крім постачання та вивезення в митному режимі експорту таких зернових та технічних культур сільськогосподарськими підприємствами-виробниками та підприємствами, які безпосередньо придбали такі зернові та технічні культури у сільськогосподарських підприємств-виробників, а також крім постачання таких зернових та технічних культур Аграрним фондом у разі їх придбання з податком на додану вартість» [5].

Проте в доповнення до цієї норми Законом України «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні» було прийняте таке положення: «Тимчасово до 1 жовтня 2014 року від оподаткування податком на додану вартість звільняються операції з постачання на митній території України зернових культур товарних позицій 1001–1008 згідно з УКТ ЗЕД та технічних культур товарних позицій 1205 і 1206 00 згідно з УКТ ЗЕД, крім першого постачання таких зернових та технічних культур сільськогосподарськими підприємствами-виробниками та підприємствами, які безпосередньо придбали такі зернові та технічні культури в сільськогосподарських підприємств-виробників, а також крім постачання таких зернових та технічних культур Аграрним фондом у разі їх придбання з податком на додану вартість».

Операції з вивезення в митному режимі експорту зернових та технічних культур, зазначених в абзаці першому цього пункту, звільняються від оподаткування податком на додану вартість, крім вивезення сільськогосподарськими підприємствами-виробниками таких зернових та технічних культур, вирощених на землях сільськогосподарського призначення, які перебувають у їх власності або постійному користуванні на дату такого експорту» [6].

Тобто оподаткування операцій із постачання на митній території України зернових культур залишається без змін: оподатковуються за нульовою ставкою лише виробники та підприємства, які безпосередньо придбали такі зернові та технічні культури в сільськогосподарських підприємств-виробників, а також постачання таких зернових та технічних культур Аграрним фондом України в разі їх придбання з податком на додану вартість. А от оподаткування операцій у митному режимі експорту зазнало певних змін. Так, у Законі України «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні» з'явилася додаткова вимога до експортерів, які претендують на відшкодування ПДВ – це те, що вони мають бути виробниками таких зернових та технічних культур, а також що ці культури повинні бути вирощені на землях сільськогосподарського призначення, які перебувають у їх власності або постійному користуванні. Саме ця прив'язка до землі дуже звузила потенційних експортерів-претендентів на відшкодування ПДВ, оскільки більшість великих аграрних холдингів зерно закуповують, а не вирощують на власних землях. Також незрозуміло, чи вважається тривала оренда за версією законодавців постійним користувачем. Якщо не є, то практично ніхто з великих холдингів на відшкодування ПДВ претендувати не може [2]. Хоча варто підкреслити, що така норма була тимчасовою і діяла лише до 1 жовтня 2014 року. Після цієї дати в дію вступила норма Податкового кодексу України.

Отже, історія законодавчого регулювання відшкодування ПДВ ілюструє неоднозначне його сприйняття різними суб'єктами аграрних відносин. Так, з одного боку, таке відшкодування стимулює вітчизняних товаровиробників до експорту сільськогосподарської продукції, зокрема зерна, адже такий

платник податку не лише не сплачує його до державного бюджету (оскільки ці операції оподатковуються за нульовою ставкою), а й отримує від держави відповідне відшкодування. З іншого – таке відшкодування потребує значних фінансових витрат із державного бюджету. Проаналізуємо ці «дві сторони однієї медалі».

Щодо фінансових наслідків відшкодування ПДВ для держави, то потрібно зазначити таке. У разі якщо пропозиція зерна значно переважає над попитом, тобто був високий урожай, внаслідок чого ціна на зернові значно знизилась, то відповідно до законодавства держава зобов'язана скупити весь надлишок такої продукції до інтервенційного фонду не за ринковою ціною, а за вказаною в Законі України «Про підтримку сільськогосподарства України». Відповідно, такі затрати держави будуть значно переважати за витрати на відшкодування ПДВ, адже ціна за продукцію є завжди вищою, ніж сума ПДВ, яка вже закладена в початкову ціну за продукцію. Отже, не дивлячись на додаткові витрати з державного бюджету на відшкодування ПДВ, державі це «обійдеться дешевше», ніж скуповувати зерно в такому об'ємі, щоб він зміг вирівняти попит та пропозицію та тим самим підняти в ціні зерно. Більше того, закупивши зерно в таких великих об'ємах, держава буде й надалі нести колосальні збитки, оскільки в подальшому це зерно потрібно розмістити та зберігати на відповідних складах, що потребує додаткових коштів. Також під час відшкодування ПДВ за експорту зернових сільськогосподарський товаровиробник зацікавлений в експортуванні відповідної продукції, тим самим пропозиція на ринку зменшується, а ціна піднімається й Аграрному фонду України вже не потрібно буде здійснювати фінансові інтервенції у великих об'ємах, чим державою економиться значна сума коштів. Тобто правильне законодавче регулювання ПДВ може не лише економити державні кошти, а й забезпечити виконання завдань, поставлених перед фінансовими інтервенціями.

Проте питання полягає не лише в тому чи відшкодувати ПДВ державі за експорт відповідної продукції чи ні, а й у тому, що ця процедура є не досить прозорою. Багато нарікань звучало від експортерів зерна з приводу великої заборгованості держави за відшкодування ПДВ; міжнародні трейдери висловлюються проти такого відшкодування, оскільки побоюються корупційних схем, де відшкодування можуть отримати лише ті великі вітчизняні агрохолдинги, які належать певним можновладцям; також сама процедура відшкодування ПДВ є доволі затяжною та формально-обтяжливою.

Щодо питання, яка норма правильніше регулює відшкодування ПДВ експортерам зерна – Податковий кодекс України чи Закон України «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні» – вважаємо таким кодекс. Адже прив'язка до першого постачання значно скорочує ланцюг посередників, що впливає на деяке підвищення відповідної продукції. А прив'язка в законі до власної землі дуже звукує коло претендентів на відшкоду-

вання ПДВ з бюджету (про що говорилося вище), у зв'язку із чим таке відшкодування не зможе вплинути на стабілізацію аграрного ринку та, відповідно, підняття ціни на внутрішньому аграрному ринку.

Висновки. Отже, з усього вищевикладеного можна зробити висновок, що законодавче регулювання ПДВ потребує нагального подальшого вдосконалення, проте однозначно можна стверджувати, що відшкодування ПДВ державою під час експорту відповідної сільськогосподарської продукції повинно бути, адже воно не лише економить кошти державі, а й впливає на стабілізацію аграрного ринку та допомагає реалізовувати поставлені завдання перед Аграрним фондом України під час здійснення фінансових інтервенцій.

Література:

1. Костенко С.О. Правове регулювання здійснення державних аграрних інтервенцій в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.06 / С.О. Костенко. – К., 2012. – 187 с.
2. Як платитимуть ПДВ експортерам зерна і хто замінить кримських виноробів // Асоціація сільськогосподарських товаровиробників та переробників Сумської області [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://astpsu.sumy.ua/983>.
3. Мінфін пропонує відмовитися до 2016 р. від відшкодування ПДВ при експорті зерна [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://news.finance.ua/ua/~1/0/all/2014/03/22/321645>.
4. Нардепи закликали Кабмін не скасовувати повернення ПДВ при експорті зерна [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://economics.unian.ua/agro/900657-nardepi-zaklikali-kabmin-ne-skasovuvati-povernennya-pdv-pri-eksporti-zerna.html>.
5. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
6. Закон України «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1166-18>.

Костенко С. О., Стрильчук В. А. Правовое регулирование возмещения НДС при экспортной деятельности отечественных сельскохозяйственных товаропроизводителей

Аннотация. В статье раскрыта роль возмещения государством НДС при стабилизации аграрного рынка и осуществлении финансовых интервенций.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, государственные аграрные интервенции, Аграрный фонд Украины, Налоговый кодекс Украины.

Kostenko S., Strilchuk V. Rights refund of VAT on exports of domestic agricultural producers

Summary. In the article the role of state compensation of VAT on agricultural market stabilization and implementing financial interventions.

Key words: value added tax, state agricultural interventions, Agrarian Fund of Ukraine, Tax Code of Ukraine.