

ТРАНСФОРМАЦІЙНИЙ ВПЛИВ СТАВОК ПДВ НА ПОДАТКОВУ ПОВЕДІНКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ

Синчак Віктор Петрович

доктор економічних наук, професор
Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова
(м. Хмельницький, Україна)
ORCID: 0000-0001-8957-3654
synchak@ukr.net

Ярмоленко Юрій Юрійович

кандидат економічних наук, здобувач,
Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова
(м. Хмельницький, Україна)
ORCID: 0000-0002-0628-4396
uarmolen@ukr.net

У статті досліджено трансформаційний вплив ставок ПДВ на податкову поведінку трьох різних за величиною сільськогосподарських товаровиробників. Визначено вплив понижених ставок на фінансові результати та сальдо розрахунків із бюджетом за ПДВ у сільгоспвиробників. Доведено, що запровадження пониженої ставки ПДВ (14%) на деякі види сільськогосподарської продукції змінило податкову поведінку великого асоційованого сільгоспвиробника-експортера. Останній призупинив експортні поставки та став здійснювати реалізацію сільгосппродукції на внутрішньому ринку, що спричинило зменшення прибутку у досліджуваному періоді.

Показано поведінку двох інших сільськогосподарських товаровиробників – суб'єктів малого підприємництва, які не входять до складу асоційованих підприємств. Установлено, що зі зміною податкової ставки сільгоспвиробник галузі тваринництва зменшив обсяги придбання кормів для тварин. Зазначено, що така податкова поведінка вплинула на формування податкового кредиту у податковій звітності. З'ясовано, що у сільськогосподарського виробника зернових культур та кормів у досліджуваному періоді відбулося зростання прибутку майже в 10 разів і збільшення податкових зобов'язань із ПДВ.

Охарактеризовано тенденції у бюджетному відшкодуванні ПДВ та в порядку його декларування. Аргументовано, що дрібні сільгоспвиробники покривають сезонні грошові лаги власними обіговими коштами або заявляють податок на додану вартість у рахунок наступних платежів. Акцентовано увагу на стабільному декларуванні окремими суб'єктами господарювання бюджетного відшкодування ПДВ та його зарахування на поточний рахунок або в рахунок наступних платежів. Зроблено припущення про певну «спеціалізацію з бюджетним відшкодуванням ПДВ».

Зроблено висновок, що зниження ставки ПДВ в одному з ланцюгів поставок сільгосппродукції призводить до розбалансованості в механізмі дії податку, спричиняє порушення звичних умов в бюджетному відшкодуванні та збільшення податкових зобов'язань із ПДВ в окремих сільгоспвиробників. Зазначено, що у разі запровадження пониженої ставки ПДВ повинні передбачатися відповідні запобіжники та/або компенсатори. Наголошено на необхідності врегулювання питання бюджетного відшкодування.

Ключові слова: податок на додану вартість, ставки податку на додану вартість, основна ставка податку на додану вартість, понижена ставка податку на додану вартість, податкове зобов'язання з податку на додану вартість, податковий кредит, бюджетне відшкодування ПДВ, сільськогосподарські товаровиробники, податкова поведінка, податкова поведінка сільськогосподарських товаровиробників, фінансові результати сільськогосподарських товаровиробників, розрахунки з бюджетом.

DOI: <https://doi.org/10.32845/bsnau.2021.4.7>

Постановка проблеми у загальному вигляді. Трансформаційні зміни, що відбуваються у вітчизняній податковій системі, здійснюють суттєвий вплив на платників податків. Саме тому принцип стабільності у податковому законодавстві закріплено як один із визначальних, який повинен збалансовувати інтереси держави у забезпеченні надходжень до бюджетів та інтереси суб'єктів господарювання, хоча досягти відповідної балансової рівноваги вдається не завжди. Особливо чутливою до впливу на процеси реформування обов'язкових елементів податків залишається інвестиційна сфера та й уза-

галі будь-яка звичайна господарська діяльність суб'єкта господарювання, що змінює його податкову поведінку. Однак найбільш помітний вплив мають дії, що простежуються у реформуванні порядку нарахування, сплати та бюджетного відшкодування найвагомішого платежу, яким є податок на додану вартість, завдячуючи зміні ставок ПДВ, зокрема на сільськогосподарську продукцію. Такі зміни в оподаткуванні мають безпосередній вплив на формування доданої вартості в маркетинговому ланцюгу поставок сільськогосподарської продукції, надають окремим платникам податків податкові переваги під

час розрахунків із бюджетом, впливають на їхню податкову поведінку, до того ж не завжди передбачувану. Такі питання загострюють науково-практичну проблему та потребують її дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Тематику оподаткування виробників сільськогосподарської продукції досить широко подано в економічній науковій літературі та практичних виданнях. На питаннях оподаткування сільськогосподарських товаровиробників зосереджують свою увагу вітчизняні науковці, серед яких наукові доробки Л. Барабаш [1], Л. Глухової [2], О. Єремян [3], Т. Калінеску [4], В. Метелиці [5], О. Прокопчук [6], Н. Трусової [7], Л. Юрчишиної [8] та ін. Указані автори досліджують концептуальні та прикладні проблеми податкового стимулювання та регулювання аграрного виробництва, використання спрощеної системи оподаткування платників IV групи, податкового навантаження та моніторингу блокування податкових накладних. Перспективи запровадження диференційованих ставок ПДВ на сільськогосподарський асортимент і харчові продукти, у т. ч. по всьому ланцюгу переробки сировини та реалізації готової продукції, розглянуто С. Косторним [9], Ю. Лупенко [10], О. Скоромною [11], Т. Самарічевою [12], Л. Тулушем [13] та іншими науковцями.

У контексті наукових пошуків відомих дослідників розглянемо особливості впливу змін ставок ПДВ на податкову поведінку сільськогосподарських товаровиробників в умовах трансформаційних змін, що мають місце під час оподаткування підприємств цієї галузі.

Формування цілей статті. Метою дослідження є оцінка трансформаційного впливу ставок ПДВ на податкову поведінку сільгоспвиробників і показники фінансових результатів сільськогосподарських підприємств та їхні розрахунки з бюджетом із податку на додану вартість.

Методи дослідження. Результати проведених досліджень щодо впливу змін понижених ставок на фінансові показники і сальдо розрахунків з бюджетом по податку на додану вартість сільгоспвиробників досягнуто з використанням методів статистичного та порівняльного аналізу, групування та узагальнення.

Результати дослідження. Проблематику податкової поведінки платників податків, зокрема в контексті податкової свідомості, розглядають різні автори. Ми дотримуємося визначення терміна «податкова поведінка», під яким дослідники розуміють «невід’ємний складник економічної поведінки, пов’язаний зі сплатою податків та податкових платежів у взаємозв’язку з навколишнім середовищем» [14]. Причому серед обов’язкових елементів оподаткування, які найсуттєвіше впливають на податкову поведінку будь-якого платника податків, на нашу думку, залишаються все ж таки база оподаткування та ставки податку.

До наведеного вище зауважимо, що у попередніх наукових працях нами розглянуто регулюючий вплив змін понижених ставок ПДВ на розрахунки з бюджетом та фінансові результати переробних підприємств. Під час дослідження цього питання встановлено збільшення податкового навантаження на молокопереробні

підприємства [15, с. 9–13]. Такі зміни в податкових ставках ПДВ сприяли відповідній реакції (зміні податкової поведінки) і з боку виробників м’ясної продукції [16, с. 201–204], що теж були предметом статистичного аналізу.

У розвиток нашого дослідження також проаналізовано податкові ризики під час відшкодування ПДВ «так званим регіональним зернотрейдером». При цьому виявлено, що деякі суб’єкти господарювання, які займалися оптовою торгівлею зерном, насінням і кормами для тварин, хоча і не зменшили поставки на експорт зерна та олійних культур за ставкою 0% після змін у запровадженні пониженої ставки з ПДВ на сільськогосподарську сировину, проте почали заявляти до відшкодування суми податку на додану вартість по внутрішніх операціях із придбання продукції за повною ставкою 20% (мінеральні добрива, засоби захисту рослин тощо), що дало змогу виявити нові податкові ризики.

Повертаючись до сільськогосподарських товаровиробників, гіпотетично допускаємо, що основним завданням під час запровадження пониженої ставки ПДВ 14% (замість 20%) було намагання законодавців забезпечити підтримку сільськогосподарського виробництва в Україні шляхом підвищення його конкурентоспроможності та зменшення мотивації платників податку до оптимізації податкових зобов’язань із ПДВ в аграрній сфері. Тому, дотримуючись послідовності у дослідженні, спробуємо виявити трансформаційний вплив нововведень (із пониженням основної ставки ПДВ із 20% до 14%) на фінансові результати сільськогосподарських товаровиробників, їхні податкові зобов’язання перед бюджетом, а також обсяги бюджетного відшкодування податку на додану вартість. Адже повернення ПДВ суб’єктам господарювання часто для них є мотиваційним чинником або розглядається ними, перш за все, як державна преференція у стимулюванні експортних операцій за нульовою ставкою податку, за якої бюджетне відшкодування відіграє не останню роль.

З урахуванням наведеного проаналізуємо податкову поведінку трьох сільськогосподарських товаровиробників в умовах зміни зазначених вище ставок ПДВ. При цьому один із них («Сільгоспвиробник 1») самостійно здійснював поставки на експорт власно виробленої сільськогосподарської продукції (пшениця, кукурудза, ячмінь). До того ж «Сільгоспвиробник 1» є єдиним серед трьох досліджуваних виробників експортером сільськогосподарської продукції (пшениця, кукурудза, соя, насіння ріпаку), який заявляв до відшкодування ПДВ на власний поточний рахунок. І якщо пшениця, кукурудза, ячмінь були власно вирощеною продукцією виробника, то деякі технічні культури (насіння соняшнику) «Сільгоспвиробник 1» отримував від асоційованих постачальників у межах агрохолдингових поставок із метою подальшої реалізації для виробництва харчового концентрату – олійної кислоти.

Під час розрахунків із бюджетом із ПДВ у підприємства «Сільгоспвиробник 1» із січня по вересень 2021 р. спостерігалось від’ємне сальдо (табл. 1). Це давало підстави подавати заявки для бюджетного відшкодування

ПДВ на його поточний рахунок, що становило майже 6,2 млн грн.

Для аналізу важливо зазначити, що «Сільгоспвиробник 1» належить до великих платників податків (обсяг річних поставок – понад 50 млн грн, площа угідь – більше 3 тис га). Основним видом діяльності за КВЕД є «Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур» (код 01.11). Окрім наведеного, «Сільгоспвиробник 1» належить до агрохолдингу, який за результатами 2020 р. увійшов до найбільших виробників зерна та експортерів сільськогосподарської продукції в Україні [17].

Інших два сільськогосподарських підприємства («Сільгоспвиробник 2» і «Сільгоспвиробник 3») є суб'єктами малого підприємництва. До їхньої діяльності належать вирощування та реалізація олійних культур (сої), продукції овочівництва, відгодівля та постачання тварин (по внутрішніх операціях в Україні, код за КВЕД 01.46 «Розведення свиней»). Останній із них («Сільгоспвиробник 3») здійснював поставки м'ясної сировини вітчизняним переробним підприємствам та іншим внутрішнім споживачам. За досліджуваний період «Сільгоспвиробник 3» мав право на бюджетне відшкодування ПДВ (табл. 1), яке декларував у рахунок наступних платежів.

Далі з'ясуємо, як законодавчі зміни в оподаткуванні, пов'язані із запровадженням понижених ставок ПДВ на окремі види сільгосппродукції з 20% до 14% [18], впли-

нули на податкову поведінку сільськогосподарських товаровиробників (великих і малих), виходячи з отриманих фінансових результатів, нарахованих податкових зобов'язань і задекларованого бюджетного відшкодування з податку на додану вартість.

Запровадження з 1 березня 2021 р. пониженої ставки ПДВ (14%) на окремі види сільськогосподарської продукції змінило поведінку підприємства «Сільгоспвиробник 1», яке призупинило її поставки за межі країни, переорієнтувавшись на внутрішній ринок. Саме тому протягом березня-липня 2021 р. у платника зменшилося від'ємне значення ПДВ у червні до 5,0 млн грн, проти 7,3 млн грн у квітні 2021 р. (табл. 1). І лише поновлення експортних операцій у серпні-вересні 2021 р. за ставкою 0% дало можливість експортеру-виробнику збільшити у вересні 2021 р. податковий кредит до 8,9 млн грн із можливістю отримання бюджетного відшкодування.

Інша податкова поведінка спостерігалася у двох сільськогосподарських виробників – суб'єктів малого підприємництва, які не входять до структури аграрного холдингу. Як свідчать дані табл. 1, збільшення до майже 2,78 млн грн податкових зобов'язань із ПДВ за дев'ять місяців 2021 р. спостерігаємо лише у підприємства «Сільгоспвиробник 2». Такому зростанню сприяли поновлення з 1 серпня 2021 р. ставки ПДВ 20% [19] та сезонність сільськогосподарського виробництва. Адже найбільша сума податкових зобов'язань із ПДВ (96%)

Таблиця 1 – Стан розрахунків із бюджетом сільськогосподарських товаровиробників за січень-вересень 2021р.*

Звітний (податковий) період	Сальдо розрахунків (різниця між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом) (грн.)					
	«Сільгоспвиробник 1»		«Сільгоспвиробник 2»		«Сільгоспвиробник 3»	
	Податкові зобов'язання (ряд. 9 декларації)	Податковий кредит (ряд. 17 декларації)	Податкові зобов'язання (ряд. 9 декларації)	Податковий кредит (ряд. 17 декларації)	Податкові зобов'язання (ряд. 9 декларації)	Податковий кредит (ряд. 17 декларації)
01.2021	111328	4791665	1079850	976716	349617	9050463
	(-) 4678427		(+) 103134		(-) 8700846	
02.2021	49052	6015539	1022962	1096873	381643	9282394
	(-) 5966487		(-) 73911		(-) 8900751	
03.2021	12316	7150606	605760	1966426	375327	6109821
	(-)7138290		(-) 1360666		(-) 5734494	
04.2021	122500	7464473	1059470	2194959	557685	6875460
	(-) 7341973		(-)1135489		(-) 6317775	
05.2021	296588	5280785	688096	2169795	344294	5452714
	(-) 4984197		(-) 1481699		(-) 5108420	
06.2021	120914	5169804	1485742	2425848	583324	5769123
	(-) 5048890		(-) 940106		(-) 5185799	
07.2021	676649	6923127	1430539	1863880	415601	5784156
	(-) 6246478		(-) 433341		(-) 5368555	
08.2021	79505	8803715	3195060	2415533	623657	5874417
	(-) 8724210		(+) 779527		(-) 5250760	
09.2021	908086	9874461	3008691	1113735	368514	5897616
	(-) 8966375		(+) 1894956		(-) 5529102	
Разом до сплати до бюджету	0		(+) 2777617		0	

*Примітки. 1) (+) позитивна різниця між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом, що передбачає сплату ПДВ до бюджету; 2) (-) від'ємне значення між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом, що передбачає подання заявок на відшкодування або в рахунок наступних платежів

у підприємства «Сільгоспвиробник 2» припадає саме на серпень і вересень 2021 р.

Деякі особливості у сільськогосподарських товаровиробників – суб'єктів малого підприємництва спостерігалися й у формуванні податкового кредиту з ПДВ. Так, починаючи з березня 2021 р. «Сільгоспвиробник 3» зменшив обсяги придбання, що вплинуло на зменшення податкового кредиту з ПДВ у податковій звітності. Причому у структурі придбання за ставкою 20% у двох сільгоспвиробників («Сільгоспвиробник 2» і «Сільгоспвиробник 3») переважають мінеральні добрива, засоби захисту рослин, корми для тварин тощо. Тобто йдеться про матеріально-ресурсне придбання, що пов'язане безпосередньо з виробництвом сільськогосподарської продукції.

Натомість у підприємства «Сільгоспвиробник 1» значну частину у структурі придбання становлять послуги з транспортування, зберігання та сушіння зерна на підприємствах – елеваторах, які також входять до структури аграрного холдингу. Очевидно, що у суб'єкта господарювання «Сільгоспвиробник 1» виникає можливість для маневрування усередині агрохолдингу під час формування податкового кредиту, а отже, і бюджетного відшкодування ПДВ. Останнє свідчить не лише про ймовірність податкових ризиків, а й про нерівні можливості в отриманні бюджетних коштів.

Зазначене дає змогу зробити висновок, що зниження ставки ПДВ в одному з ланцюгів поставок сільгосппродукції, у нашому випадку вона становить шість відсоткових пунктів (20% – 14%), призводить до розбалансованості в механізмі дії ПДВ, стає причиною порушення звичних умов діяльності та створення для окремих суб'єктів додаткового податкового навантаження. Тому під час запровадження зниженої ставки ПДВ із боку органів держави повинні передбачатися відповідні запобіжники та компенсатори, про що нами вже зазначалося [16, с. 203].

На наступному етапі дослідження проаналізуємо вплив зміни податкових ставок із ПДВ на фінансові результати трьох сільськогосподарських товаровиробників (табл. 2). Наголосимо на тому, що ці суб'єкти нараховували податок за зниженою ставкою ПДВ у II кварталі 2021 р. (ставка 14% – березень-липень) порівняно зі ставкою 20% у I кварталі (у січні-лютому) та у III кварталі (у серпні-вересні) відповідно.

Слід зазначити, що у відібраних для аналізу трьох суб'єктів господарювання показники фінансових результатів діяльності змінювалися по-різному. Так, за даними фінансової звітності сільгоспвиробників (звіт про сукуп-

ний дохід) за дев'ять місяців 2021 р., встановлено, що у підприємства «Сільгоспвиробник 1» у III кварталі порівняно з другим кварталом відбулося зменшення прибутку на 84 656 тис грн (120598 – 35942), або на 70,2%. У цей період «Сільгоспвиробник 1» змінив свою діяльність із внутрішніх поставок сільгосппродукції за зниженою ставкою ПДВ 14% та з надання послуг в оренду сільгосптехніки, що оподатковувалися за ставкою ПДВ 20%. Тож у серпні-вересні 2021 р. перевагу було надано реалізації на експорт (86%) зерна та ріпаку за нульовою ставкою.

Натомість у сільськогосподарських товаровиробників – суб'єктів малого підприємництва, навпаки, простежується приріст прибутку від звичайної діяльності. Особливо це стосується сільськогосподарського підприємства «Сільгоспвиробник 2», у якого спостерігалось збільшення прибутку у третьому кварталі 2021 р. більше ніж у 10 разів (18380/1770,9). При цьому «Сільгоспвиробник 2» мав зростання податкових зобов'язань з ПДВ перед бюджетом (табл. 1).

Подібна ситуація спостерігається й у другого суб'єкта малого підприємництва – «Сільгоспвиробник 3». Аналіз показників фінансової та податкової звітності сільськогосподарського підприємства «Сільгоспвиробник 3» показав зростання прибутку у третьому кварталі в 1,7 рази (5032,6/2914) порівняно з другим кварталом 2021 р. Причому «Сільгоспвиробник 3» у досліджуваному періоді постійно декларував від'ємне значення ПДВ у рахунок наступних платежів під час розрахунків із бюджетом за податком на додану вартість (табл. 1).

Безумовно, для поглибленого аналізу діяльності сільгоспвиробників виробників різного напрямку потрібні показники й інших форм (4-сг, 29-сг та 50-сг), а також проведення кореляційно-регресійного аналізу тощо, що потребує нового дослідження. Однак навіть на цьому етапі аналізу очевидно, що зміна податкових ставок ПДВ, хоча не по всіх господарствах, але по окремих із них позитивно впливає на фінансові результати сільськогосподарських товаровиробників.

Так, введення зниженої ставки ПДВ 14% у березні-липні 2021 р. на деякі види сільгосппродукції та відновлення на окремі з них основної ставки 20% із серпня 2021 р. по-різному вплинуло на фінансові результати діяльності досліджуваних сільськогосподарських товаровиробників. Водночас поставки на експорт дали можливість сільгоспвиробникам поліпшити фінансові результати. При цьому поновлення ставки ПДВ 20% на м'ясу, молочну сировину та деякі зернові культури (жито, овес) призвело в одному з досліджуваних господарств до

Таблиця 2 – Фінансові результати сільгоспвиробників за січень-вересень 2021 р. (тис грн)**

№ з.п	Сільгоспвиробники	I квартал	I півріччя	II квартал	9 місяців	III квартал
1	2	3	4	5=4-3	6	7=6-4
1	«Сільгоспвиробник 1»	19652	140610	120598	176552	35942
2	«Сільгоспвиробник 2»	28,6	1799,5	1770,9	20179,5	18380
3	«Сільгоспвиробник 3»	4651,1	7565,1	2914	12597,7	5032,6

**Примітка. Сформовано за даними звітів про фінансові результати малих підприємств (форма № 2-м) та звіту про фінансові результати (форма № 2)

збільшення податкових зобов'язань перед бюджетом, але не змінило тенденції з бюджетним відшкодуванням. Тут мають на увазі сільськогосподарські підприємства «Сільгоспвиробник 1» і «Сільгоспвиробник 3», у яких незалежно від змін податкових ставок з ПДВ незмінним залишається від'ємне сальдо розрахунків із бюджетом за податком на додану вартість.

Поряд із цим не можна не помітити ще однієї тенденції, що стосується порядку бюджетного відшкодування, який також залишається незмінним протягом січня-вересня 2021 р. у сільськогосподарських підприємств «Сільгоспвиробник 1» і «Сільгоспвиробник 3». Так, перший із них як декларував бюджетне відшкодування на власний поточний рахунок, так і продовжував це робити. При цьому зміни податкових ставок у зазначеному періоді на його податкову поведінку, зокрема у питанні бюджетного відшкодування, не впливали.

Подібна послідовність у податковій поведінці спостерігається й у підприємства «Сільгоспвиробник 3», яке, нагадаємо, також постійно заявляло бюджетне відшкодування ПДВ (табл. 1). Однак лише з тією відмінністю, що повернення коштів декларувалося у рахунок наступних платежів. Така стабільність у декларуванні порядку бюджетного відшкодування ПДВ також потребує окремого аналізу, оскільки гіпотетично можна допускати певну «спеціалізацію на бюджетному відшкодуванні ПДВ» у діяльності окремих суб'єктів господарювання.

Отже, бюджетне відшкодування ПДВ є достатньо привабливим джерелом формування додаткових грошових потоків. Причому кошти із цього джерела, як очевидно з результатів дослідження, більш спроможні залучати суб'єкти господарювання, що віднесені до великих платників податків та/або входять до складу агрохолдингів («Сільгоспвиробник 1»).

До того ж, як показує проведений аналіз, податковий кредит у таких платників ПДВ не завжди формується із вартості придбаних матеріально-сировинних ресурсів, що безпосередньо використовуються для виробництва сільськогосподарської продукції. Як правило, вони стосуються торгово-посередницьких або інших операцій, недостатньо пов'язаних напряму із сільськогосподарським виробництвом.

Натомість дрібні сільськогосподарські товаровиробники – платники ПДВ («Сільгоспвиробник 2»), які заку-

пляють матеріально-сировинні ресурси безпосередньо для виробництва сільськогосподарської продукції, навіть за наявності від'ємного сальдо, на яке має вплив сезонність виробництва (табл. 1), покривають його за рахунок власних обігових коштів. Причому у сальдо розрахунків із бюджетом із ПДВ спостерігається змінність між від'ємним і додатним значеннями. Останнє дає змогу аргументувати, що такі платники «не спеціалізуються на бюджетному відшкодуванні ПДВ», хоча і потребують його у період сезонних лагів.

Висновки. Таким чином, оцінка трансформаційного впливу ставок ПДВ на податкову поведінку сільгоспвиробників і показники фінансових результатів, їхні розрахунки з бюджетом із податку на додану вартість, дала змогу встановити таке.

1. Зміна податкових ставок із ПДВ є поштовхом до розбалансованості в механізмі його дії, спричиняє порушення звичних умов в бюджетному відшкодуванні податкового кредиту та збільшення податкових зобов'язань із податку на додану вартість в окремих сільгоспвиробників. Тому під час запровадження пониженої ставки ПДВ повинні передбачатися відповідні запобіжники та/або компенсатори.

2. За зміни податкових ставок із ПДВ у сільгоспвиробників – суб'єктів малого підприємництва очевидне зростання прибутку. Водночас наявне його зменшення в досліджуваному періоді у великого агрохолдингового підприємства, яке завдяки податковій поведінці змінило внутрішні поставки на експортні операції.

3. При цьому незмінними у досліджуваних сільгоспвиробників залишалися тенденції у бюджетному відшкодуванні ПДВ та в порядку декларування, за якого дрібні сільгоспвиробники покривають сезонні грошові лаги власними обіговими коштами або заявляють податок на додану вартість у рахунок наступних платежів, тоді як велике агрохолдингове підприємство, маючи постійне від'ємне значення ПДВ у досліджуваному періоді, декларувало повернення коштів на поточний рахунок. Така стабільність у декларуванні окремими суб'єктами господарювання бюджетного відшкодування ПДВ та його зарахування як на поточний рахунок, так і в рахунок наступних платежів дає підстави допускати певну «спеціалізацію» з бюджетними коштами та потребує врегулювання, а отже, і подальших наукових розвідок.

Список використаної літератури:

1. Барабаш Л.В. Трансформація податкової системи України з метою сприяння розвитку аграрного виробництва. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2021. Вип. 2. С. 29–37.
2. Глухова В.І., Кравченко Х.В. Бюджетно-податкова політика України в галузі сільськогосподарського виробництва. *Фінансовий простір*. 2020. № 1(37). С. 79–86.
3. Сарапіна О.А., Єремян О.М. Оподаткування вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників: особливості, проблеми і перспективи. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики*. 2021. № 2(37). С. 116–122.
4. Калінеску Т.В., Пономарьова С.С. Використання спрощеної системи оподаткування агровиробниками. *Часопис економічних реформ*. 2020. № 2(38). С. 45–51.
5. Метелиця В.М., Подолячук О.А. Управління ризиками блокування податкових накладних/розрахунків коригувань агропідприємств. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2020. № 2. С. 132–149.
6. Прокопчук О., Тулуш Л. Функціонування податку на додану вартість у сфері агропромислового виробництва: монографія. Київ: ІАЕ, 2011. 280 с.
7. Трусова Н.В., Радченко Н.Г., Шутько Т.І. Бюджетно-податкове стимулювання розвитку аграрного сектору України. *Агросвіт*. 2021. № 20. С. 22–31.

8. Юрчишина Л.В., Парашук О.В. Розвиток механізму оподаткування сільськогосподарських підприємств. *Бізнес Інформ*. 2020. № 7. С. 270–277.
9. Косторной С.В. Застосування знижених ставок ПДВ на сільськогосподарську продукцію. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету імені Дмитра Моторного (економічні науки)*. 2021. № 1(43). С. 46–52.
10. Лупенко Ю.О., Тулуш Л.Д. Зниження ставки ПДВ на продовольчі товари в Україні: можливості та доцільність. *Продовольчі ресурси*. 2020. № 14. С. 211–219.
11. Скоромна О.Ю. Сучасні аспекти оподаткування аграрних підприємств податком на додану вартість. *Агросвіт*. 2021. № 17. С. 34–40.
12. Синчак В.П., Самарічева Т.А. Податок на додану вартість у системах ціноутворення й оподаткування молокопереробних підприємств : монографія. Хмельницький, 2019. 180 с.
13. Тулуш Л.Д. Перспективи застосування зниженої ставки податку на додану вартість на продукти харчування в Україні. *Економіка АПК*. 2017. № 4. С. 50–59.
14. Амбрик Л.П. Податкова поведінка: теоретичний базис та практичні аспекти. *Ефективна економіка*. 2017. № 8. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5729>.
15. Синчак В.П., Ярмоленко Ю.Ю. Вплив зміни ставки ПДВ на податкові зобов'язання та фінансові результати молокопереробних підприємств регіону в умовах пандемії COVID-19. *Збірник праць учасників Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції «Фінансові інструменти регіонального розвитку»*, 27 жовтня 2021 р. Житомир : Поліський національний університет, 2021. Т. 1. 140 с.
16. Синчак В.П., Ярмоленко Ю.Ю. Податкова поведінка м'ясопереробних підприємств регіону в умовах зміни ставки ПДВ. *Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції «Теоретичні та практичні засади розвитку економіки, обліку, фінансів, менеджменту та права»*. Запоріжжя : ЗНУ, 2021. 250 с.
17. Агропросперіс. Виробництво зернових та олійних культур. URL: <https://latifundist.com/kompanii/230-new-century-holding>.
18. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції» від 17 грудня 2020 р. № 1115-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1115-20#n6>.
19. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість при оподаткуванні постачання окремих видів сільськогосподарської продукції» від 1 липня 2021 р. № 1600-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1600-20#Text>.

References:

1. Barabash L.V. (2021) Transformatsiia podatkovoi systemy Ukrainy z metoiu sprianniia rozvytku ahrarnoho vyrobnytstva [Transformation of Ukrainian tax system in order to promote the development of agricultural production]. *Ukrainian Black Sea region agrarian science*, vol. 2, pp. 29–37.
2. Hlukhova V.I., Kravchenko Kh.V. (2020) Biudzhethno-podatкова polityka Ukrainy v haluzi silskohospodarskoho vyrobnytstva [Ukrainian fiscal policy in the field of agricultural production]. *Financial space*, no. 1(37), pp. 79–86.
3. Sarapina O.A., Yeremian O.M. (2021) Opodatkovannia vitchyznianskykh silskohospodarskykh tovarovyrobnykiv: osoblyvosti, problemy i perspektyvy. [Taxation of domestic agricultural producers: features, problems and prospects]. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*, no. 2(37), pp. 116–122.
4. Kalinesku T.V., Ponomarova S.S. (2020) Vykorystannia sproshchenoi systemy opodatkovannia ahrovyrobnykamy [The use of a simplified taxation system by agricultural producers]. *Journal of Economic Reforms*, no. 2(38), pp. 45–51.
5. Metelysia V.M., Podolianchuk O.A. (2020) Upravlinnia ryzykamy blokuvannia podatkovykh nakladnykh/rozrakhunkiv koryhuvan ahropidpriemstv [Risk management of blocking tax invoices/calculations of adjustments of agribusinesses]. *Economy, Finances, Management: Topical Issues of Science and Practical Activity*, no. 2, pp. 132–149.
6. Prokopchuk O., Tulush L. (2011) Funktsionuvannia podatku na dodanu vartist u sferi ahropromysloвого vyrobnytstva : monohrafiia [VAT functioning in the field of agro-industrial production: monograph]. Kyiv: IAE, 280 p. (in Ukrainian)
7. Trusova N.V., Radchenko N.H., Shutko T.I. (2021) Biudzhethno-podatkovye stymuliuвання rozvytku ahrarnoho sektoru Ukrainy [Fiscal incentives for the development of the agrarian sector in Ukraine]. *Agrosvit*, no. 20, pp. 22–31.
8. Yurchyshyna L.V., Parashuk O.V. (2020) Rozvytok mekhanizmu opodatkovannia silskohospodarskykh pidpriemstv [Development of a taxation mechanism for agricultural companies]. *Business Inform*, no. 7, pp. 270–277.
9. Kostornoi S.V. (2021) Zastosuvannia znyzhenykh stavok PDV na silskohospodarsku produktsiiu [Application of reduced VAT rates for agricultural products]. *Collection of scientific works of Dmytro Motornyi Tavria State Agrotechnological University (economic sciences)*, no. 1(43), pp. 46–52.
10. Lupenko Yu.O., Tulush L.D. (2020) Znyzhennia stavky PDV na prodovolchi tovary v Ukraini: mozhlyvosti ta dotsilnist [Reducing the VAT rate on food products in Ukraine: opportunities and expediency]. *Food resources*, no. 14, pp. 211–219.
11. Skoromna O.Yu. (2021) Suchasni aspekty opodatkovannia ahrarnykh pidpriemstv podatkom na dodanu vartist [Modern aspects of taxation of agricultural enterprises with value-added tax]. *Agrosvit*, no. 17, pp. 34–40.
12. Synchak V.P., Samaricheva T.A. (2019) Podatok na dodanu vartist u systemakh tsinoutvorennia y opodatkovannia molokopererobnykh pidpriemstv: monohrafiia [Value-added tax in the pricing and taxation systems of dairy enterprises: monograph]. Khmelnytskyi, 180 p. (in Ukrainian)
13. Tulush L.D. (2017) Perspektyvy zastosuvannia znyzhenoi stavky podatku na dodanu vartist na produkty kharchuvannia v Ukraini [Prospects for the application of a reduced VAT rate on food products in Ukraine]. *Economics of the agro-industrial complex*, no. 4, pp. 50–59.

14. Ambryk L.P. (2017) Podatkova povedinka: teoretychnyi bazys ta praktychni aspekty [Tax behavior: theoretical basis and practical aspects]. *Efficient economy (electronic journal)*, no. 8. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5729>.

15. Synchak V.P., Yarmolenko Yu.Yu. (2021) Vplyv zminy stavky PDV na podatkovy zoboviazannia ta finansovi rezultaty molokopererobnykh pidpriemstv rehionu v umovakh pandemii COVID-19 [The impact of changes in the VAT rate on tax liabilities and financial performance of dairy enterprises of the region in the context of the COVID-19 pandemic]. Proceedings of the *Vseukrainskoi naukovo-praktychnoi internet konferentsii Finansovi instrumenty rehionalnoho rozvytku* (October 27, 2021), vol. 1, Zhytomyr: Polissia National University, 140 p.

16. Synchak V.P., Yarmolenko Yu.Yu. (2021) Podatkova povedinka miasopererobnykh pidpriemstv rehionu v umovakh zminy stavky PDV [Tax behavior of meat processing enterprises of the region in the context of changes in the VAT rate]. Proceedings of the *Vseukrainskoi naukovo-praktychnoi konferentsii Teoretychni ta praktychni zasady rozvytku ekonomiky, obliku, finansiv, menedzhmentu ta prava*. Zaporizhzhia National University. Zaporizhzhia: ZNU, 250 p.

17. Ahroprosperis. Vyrobnystvo zernovykh ta oliynykh kultur [Agroprosperis. Production of cereals and oil seeds]. Available at: <https://latifundist.com/kompanii/230-new-century-holding>.

18. Law of Ukraine On Amendments to the Tax Code of Ukraine on the value-added tax rate on operations for the supply of certain types of agricultural products dated December 17, 2020 No. 1115-IX. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1115-20#n6>.

19. Law of Ukraine On Amendments to the Tax Code of Ukraine on value-added taxation rate for supply operations of certain types of agricultural products dated July 1, 2021 No. 1600-IX. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1600-20#Text>.

Victor Synchak, Doctor of Economic, Professor, professor of Management, Finance, Banking and Insurance Department Khmelnytskyi University of Management and Law (Khmelnytskyi, Ukraine)

Yurii Yarmolenko, Ph.D in Economics, applicant of Management, Finance, Banking and Insurance Department Khmelnytskyi University of Management and Law (Khmelnytskyi, Ukraine)

TRANSFORMATIONAL IMPACT OF VAT RATES ON THE TAX BEHAVIOR OF AGRICULTURAL PRODUCERS

The article examines the transformational impact of VAT rates on the tax behavior of three agricultural producers of different sizes. The influence of reduced rates on financial performance and the settlement balance with the budget for VAT by agricultural producers is determined. It is proved that the introduction of the reduced VAT rate (14%) on some types of agricultural products has changed the tax behavior of a large associated agricultural exporter. The latter suspended export deliveries and began to sell agricultural products on the domestic market, which led to a decrease in profits in the analysis period.

The behavior of two other agricultural producers is shown – small businesses that are not a part of associated enterprises. It was established that with a change in the tax rate, the agricultural producer of the livestock sector reduced the purchase amount of animal feed. It is noted that such tax behavior influenced the formation of a tax credit in tax reporting. It was found that the agricultural producer of grain crops and feed in the analysis period experienced an increase in profits by almost 10 times and an increase in VAT liabilities.

The trends in the budgetary VAT refund and the procedure for its declaration are characterized. It is argued that small agricultural producers cover seasonal cash lags with their working capital or declare value-added tax towards subsequent payments. Attention is focused on the stable declaring by some business entities of the budgetary VAT refund and its crediting to the current account or towards subsequent payments. An assumption is made about a certain “specialization in budgetary VAT refund”.

It is concluded that a reduction in the VAT rate in one of the supply chains of agricultural products leads to an imbalance in the tax mechanism, becomes the cause of violation of the usual conditions for budget refund and an increase in VAT liabilities for some agricultural producers. It is noted that with the introduction of a reduced VAT rate, appropriate defense and/or compensation mechanisms should be provided. The need to address the issue of budgetary refund was noted.

Key words: value-added tax, VAT rates, basic VAT rate, reduced VAT tax, VAT liability, tax credit, budgetary VAT refund, agricultural producers, tax behavior, tax behavior of agricultural producers, financial performance of agricultural producers, settlements with the budget.

Дата надходження до редакції: 12.12.2021 р.