

Огляд основних положень законодавства, які можуть використовуватися при дослідженні нереальних господарських операцій, пов'язаних із введенням в обіг зерна невідомого походження вигодонабувачами схемного податкового кредиту

1. Законодавство України про зерно та ринок зерна

1.1. Основними нормативно-правовими актами про зерно та ринок зерна в Україні (далі – *Законодавство*) є:

1) Закон України «Про зерно та ринок зерна в Україні» (з урахуванням останніх змін, що набрали чинності з 10.02.2016) (далі – *Закон*);

2) Положення про Державну інспекцію сільського господарства України, затвердженого Указом Президента України від 13 квітня 2011 року № 459/2011 (далі – *Положення № 459/2011*);

3) Порядок декларування зерна суб'єктами зберігання зерна, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2002 р. № 1877 (з урахуванням останніх змін, що набрали чинності з 12.06.2015) (далі – *Порядок № 1877*);

4) Порядок ведення реєстру складських документів на зерно та зерно, прийнятого на зберігання, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 17 листопада 2004 р. № 1569 (з урахуванням останніх змін, що набрали чинності з 01.01.2013) (далі – *Порядок № 1569*);

5) Порядок випуску бланків складських документів на зерно, їх передачі та продажу зерновим складам та типового договору складського зберігання зерна, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 11 квітня 2003 р. № 510 (з урахуванням останніх змін, що набрали чинності з 20.10.2015) (далі – *Порядок № 510*);

6) Порядок ведення основного реєстру складських документів на зерно та зерно, прийнятого на зберігання, і реєстру зернового складу, затверджений наказом Міністерства аграрної політики України від 11.08.2005 № 374, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 23.09.2005 за № 1098/11378 (з урахуванням останніх змін, що набрали чинності з 01.01.2013) (далі – *Порядок № 374*);

7) Положення про обіг складських документів на зерно, затверджене наказом Міністерства аграрної політики України від 27.06.2003 № 198, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 16.07.2003 за № 605/7926 (з урахуванням останніх змін, що набрали чинності з 28.11.2014) (далі – *Положення № 198*);

8) Інструкція про ведення обліку й оформлення операцій із зерном і продуктами його переробки на хлібоприймальних та зернопереробних підприємствах, затверджена наказом Міністерства аграрної політики України від 13.10.2008 № 661, зареєстрована в Міністерстві юстиції України 18.11.2008 за № 1111/15802 (з урахуванням останніх змін, що набрали чинності з 28.11.2014) (далі – *Інструкція № 661*).

2. Загальні положення Законодавства

2.1. Закон стосується плодів зернових, зернобобових та олійних культур, які використовуються для харчових, насінневих, кормових та технічних цілей (далі – зерно) (п. 11 ст. 1 Закону). Види культур зерна визначено у Декларації про обсяги постачання зерна (додаток 1 до Порядку № 1877).

2.2. Дія Закону поширюється на всіх суб'єктів ринку зерна (ст. 3 Закону).

2.3. Під ринком зерна розуміється система товарно-грошових відносин, що виникають між його суб'єктами в процесі виробництва, зберігання, торгівлі та використання зерна на засадах вільної конкуренції, вільного вибору напрямів реалізації зерна та визначення цін, а також державного контролю за його якістю та зберіганням (п. 23 ст. 1 Закону). Інфраструктура ринку зерна включає комплекс виробничих і невиробничих формувань, які забезпечують умови виробництва зерна, його заготівлі, зберігання, переробки, реалізації, страхування, кредитно-фінансові та інші послуги (п. 19 ст. 1 Закону).

Зернові ресурси включають власні ресурси зерна суб'єктів ринку (ст. 12 Закону).

2.4. Суб'єктами ринку зерна є, зокрема, суб'єкти виробництва зерна, суб'єкти зберігання зерна, інші суб'єкти господарювання, які діють на ринку зерна (ст. 5 Закону).

3. Виробництво зерна

3.1. Виробництвом зерна є діяльність сільськогосподарських товаровиробників, що пов'язана з вирощуванням зерна, забезпеченням внутрішніх потреб України у насіннєвому матеріалі, зерні для продовольчих, фуражних та технічних цілей, поліпшенням його якості, створенням експортного потенціалу ринку зерна, а також гарантуванням продовольчої безпеки держави за рахунок розвитку власного зернового господарства (п. 2 ст. 1 Закону).

3.2. Суб'єктами виробництва зерна є власники, орендарі та користувачі земельних ділянок, які використовують їх для виробництва зерна (ст. 6 Закону).

4. Зберігання зерна

4.1. Зберіганням зерна є комплекс заходів, які включають приймання, доробку, зберігання та відвантаження зерна (п. 10 ст. 1 Закону).

4.2. Зберігання зерна здійснюється у зерносховищах - спеціально обладнаних місцях для зберігання зерна (приміщеннях, будівлях тощо) (п. 16 ст. 1 Закону).

4.3. Суб'єктами зберігання зерна (ст. 7 Закону) є:

1) зернові склади (елеватори, хлібні бази, хлібоприймальні, борошномельні і комбікормові підприємства). Зерновим складом є суб'єкт підприємництва, що є власником зерносховища і надає фізичним та юридичним особам послуги із зберігання зерна з видачею складських документів на зерно та в передбаченому законом порядку отримав право на здійснення такої

діяльності шляхом участі в Гарантійному фонді виконання зобов'язань за складськими документами на зерно (п. 15 ст. 1 Закону);

2) суб'єкти виробництва зерна, які зберігають його у власних або орендованих зерносховищах;

3) інші суб'єкти господарювання, які беруть участь у процесі зберігання зерна.

4¹. Зберігання зерна на зерновому складі

4^{1.1}. Власники зерна мають право укладати договори складського зберігання зерна на зберігання зерна у зернових складах з отриманням складських документів на зерно, а також зберігати зерно у власних зерносховищах (ст. 24 Закону).

4^{1.2}. Зерновий склад є складом загального користування і зобов'язаний приймати на зберігання зерно від будь-якої особи (ст. 25 Закону);

Державна інспекція сільського господарства України організовує та координує роботу, зокрема, з проведення сертифікації зернових складів на відповідність послуг із зберігання зерна та продуктів його переробки (п. 3.6 Положення № 459/2011).

Договір складського зберігання зерна укладається в письмовій формі, що підтверджується видачею власнику зерна складського документа (ст. 26 Закону). Складськими документами на зерно є товаророзпорядчі документи, що видаються зерновим складом власнику зерна як підтвердження прийняття зерна на зберігання та посвідчення наявності зерна і зобов'язання зернового складу повернути його володільцеві такого документа (п. 24 ст. 1 Закону).

Зерновий склад на підтвердження прийняття зерна видає один із таких документів: подвійне складське свідоцтво, просте складське свідоцтво або складську квитанцію. Складський документ на зерно виписується після передачі зерна на зберігання не пізніше наступного робочого дня. Зерновий склад зобов'язаний виписувати окремо складські документи на зерно для партій зерна, що належать різним товарним класам, відповідно до державних стандартів (ст. 37 Закону).

Істотні дані складських документів на зерно та умови їх заповнення визначаються *Порядком № 510*.

Бланки складських документів на зерно є бланками документів суворої звітності та повинні мати свої індивідуальні номер і серію (п.п. 1.3 п. 1 Положення № 198).

Зерновий склад на бажання покладавця зобов'язаний видати йому один із складських документів на зерно. При оформленні партії зерна складська квитанція виписується в обов'язковому порядку як первинний документ, що засвідчує кількість та якість прийнятого складом зерна. Зерновий склад зобов'язаний забезпечити наявність бланків складських документів на зерно (п.п. 1.7 п. 1 Положення № 198).

4^{1.3}. Переоформлення зерна від одного власника іншому проводиться в їх присутності або в присутності уповноважених ними осіб згідно з заявою власника про переоформлення. До заяви додаються складські документи і

доручення, видається наказ керівника зернового складу (форма № 16), складається акт приймання-передавання зерна, який підписується в тристоронньому порядку (перший власник зерна, новий власник зерна і керівник зернового складу), оформляється договір складського зберігання зерна з новим власником (п. 2 розділу V Інструкції № 661).

5. Реєстрація зерна, прийнятого на зберігання, та реєстрація складських документів на зерно

5.1. Реєстром зерна є система обліку інформації про зерно, що прийняте зерновими складами на зберігання у визначеному обсязі й до визначеного строку (п. 21 ст. 1 Закону). Реєстром складських документів на зерно є система обліку інформації про видані зерновими складами складські документи на зерно та володільців таких документів (п. 22 ст. 1 Закону).

5.2. Зернові склади зобов'язані вести реєстр зерна, прийнятого на зберігання та реєстр складських документів на зерно (ст.ст. 36, 45 Закону).

5.3. Основний реєстр складських документів на зерно та зерна, прийнятого на зберігання (далі - основний реєстр, Реєстр), є електронною базою даних, що формується на основі інформації реєстрів, які ведуться на зернових складах (далі - реєстр зернового складу), через електронну мережу; реєстр зернового складу ведеться в електронному вигляді та у письмовій формі (книга реєстрації), інформація в електронному реєстрі та книзі реєстрації повинна бути ідентична (п. 2 Порядку № 1569).

При заповненні обов'язкових реквізитів складського документа на зерно у реєстр зернового складу (в електронному вигляді) вносяться відомості з присвоєнням їм порядкового номера про складський документ та зерно, на яке такий документ було виписано; ідентичний порядковий номер вноситься у відповідну графу бланків першого і другого примірників виписаного складського документа, після чого перший примірник передається власнику зерна (уповноваженій ним особі), а другий примірник підшивається у Книгу реєстрації; власник зерна (уповноважена ним особа) на підтвердження отримання складського документа на зерно ставить підпис у журналі реєстрації складських документів на зерно та зерна, прийнятого на зберігання (п. 2.2 Порядку № 374).

Реєстратор зобов'язаний передати до основного реєстру інформацію, внесену до реєстру зернового складу (п. 8 Порядку № 1569).

Інформація, внесена до основного реєстру та реєстру зернового складу, повинна зберігатися не менш як три роки після закінчення строку зберігання зерна (п. 13 Порядку № 1569).

5.4. Адміністратором основного реєстру є державне підприємство «Держреєстри України» (п. 4 Порядку № 1569).

5.5. Реєстратором є зерновий склад, який виконує функції відповідно до договору з адміністратором основного реєстру і передає інформацію для внесення до основного реєстру, а також видає власникам зерна витяги з реєстру зернового складу (п. 5 Порядку № 1569).

Реєстратор зобов'язаний щоденно надсилати до Реєстру в порядку, визначеному адміністратором Реєстру, всі відомості, що вносяться до реєстру зернового складу, у форматі, який визначається уніфікованим програмним забезпеченням (п. 2.3 Порядку № 374).

5.6. Державним органам видаються витяги з основного реєстру та реєстру зернового складу на підставі запитів, зроблених у зв'язку із здійсненням ними своїх повноважень, що визначені законодавством (п. 15 Порядку № 1569, п. 3.10 Порядку № 374). Державні органи звільняються від плати за видачу їм зазначених витягів (п. 16 Порядку № 1569, п. 4.2 Порядку № 374).

Довідково: Порядок № 374 не ототожнює запити щодо отримання витягу з Реєстру інших фізичних або юридичних осіб (п. 3.3) та відповідні запити державних органів, виокремлюючи останні (п. 3.10). Пункт 3.4 Порядку № 374, який містить вимоги щодо змісту запиту, зокрема, необхідності зазначення серії, номера бланка складського документа, стосується запитів інших фізичних або юридичних осіб.

Витягом є документ, який свідчить про внесення запису до Реєстру або про відсутність такого запису (п. 1.2 Порядку № 374). Витяг на запит інших фізичних або юридичних осіб, зокрема, містить: поточний номер запису у Реєстрі; вид складського документа та серію і номер його бланка; найменування та місцезнаходження зернового складу, що прийняв зерно на зберігання і видав складський документ; відомості про особу - держателя складського документа; найменування та залікову вагу зерна, прийнятого на зберігання за даним складським документом; строк зберігання зерна, якщо такий строк встановлюється, або вказівку, що зерно прийняте на зберігання до запитання, у межах дії сертифіката на відповідність послуг із зберігання зерна та продуктів його переробки, виданого зерновому складу (п. 3.7 Порядку № 374).

Державна інспекція сільського господарства України надає витяги з основного реєстру складських документів на зерно та зерна, прийнятого на зберігання, реєстру зернового складу; веде основний реєстр складських документів на зерно та зерна, прийнятого на зберігання (п. 3.5 Положення № 459/2011);

6. Декларування зерна суб'єктами його зберігання

6.1. Декларуванням зерна є діяльність суб'єктів зберігання зерна (в т.ч. суб'єктами виробництва зерна та іншими суб'єктами господарювання що зберігають зерно у власних або орендованих зерносховищах) щодо визначення обсягів зерна, що знаходиться на зберіганні чи зберігається у власних або орендованих зерносховищах; суб'єкти зберігання зерна несуть відповідальність за повноту і достовірність даних, зазначених у декларації, відповідно до закону (ст.ст. 10 та 19 Закону).

Суб'єкти зберігання зерна, які не мали зерна на початок або кінець звітного періоду, але здійснювали операції із зерном у період між звітними датами, подають декларацію з відображенням обсягів зберігання зерна протягом цього періоду (абзац сьомий пункту 2 Порядку № 1877).

6.2. Декларації подаються щомісяця:

1) зерновими складами - щодо обсягів зерна, що знаходиться на зберіганні;

2) суб'єктами виробництва зерна - щодо обсягів власного зерна, що зберігається ними у власних або орендованих зерносховищах (ст. 20 Закону).

Декларації подаються іншими суб'єктами господарювання - суб'єктами зберігання зерна (абзац четвертий пункту 2 Порядку № 1877).

6.3. Декларації за підписом керівника та головного бухгалтера суб'єкта зберігання зерна - юридичної особи, а для суб'єкта зберігання зерна - фізичної особи - за підписом такої особи подаються державним інспекціям сільського господарства за місцем зберігання зерна щомісяця до 5 числа наступного звітного періоду станом на 1 число наростаючим підсумком (абзац шостий пункту 2 Порядку № 1877).

Декларація складається в двох примірниках. Перший примірник знаходиться у суб'єкта зберігання зерна - юридичної або фізичної особи, другий - в державній інспекції сільського господарства. Термін зберігання декларації 3 роки (абзац восьмий пункту 2 Порядку № 1877).

7. Якість зерна

7.1. Під якістю зерна та продуктів його переробки розуміється сукупність споживчих властивостей зерна та продуктів його переробки, які відповідають вимогам державних стандартів, технічних умов, фітосанітарних і ветеринарно-санітарних норм та інших нормативних документів (п. 27 ст. 1 Закону).

7.2. Якість зерна та продуктів його переробки, що виробляються в Україні або ввозяться на митну територію України, має відповідати державним стандартам та іншим нормативним документам (ст. 21 Закону).

Державний контроль за якістю зерна та продуктів його переробки покладається на центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері нагляду (контролю) в агропромисловому комплексі (ст. 22 Закону).

Державна інспекція сільського господарства України:

- організовує та координує роботу, зокрема, з визначення якості та безпечності зерна та продуктів його переробки (п. 3.6 Положення № 459/2011);
- організовує та здійснює державний нагляд (контроль) за веденням кількісно-якісного обліку зерна та продуктів його переробки на хлібоприймальних і зернопереробних підприємствах незалежно від форми власності та господарювання, веденням реєстру складських документів на зерно та зерна, прийнятого на зберігання (п. 6 п. 4.1 Положення № 459/2011).