

ISSN 0134 — 6393

**ЗБІРНИК
НАУКОВИХ ПРАЦЬ
УМАНСЬКОГО
НАЦІОНАЛЬНОГО
УНІВЕРСИТЕТУ
САДІВНИЦТВА**

засновано в 1926 р.

**Частина 2
Економіка**

**ВИПУСК
73**

Умань — 2010

Включено до переліків №1 і №6 фахових видань ВАК України з сільськогосподарських та економічних наук (Бюлетень ВАК України №8 і №11, 2009 рік).

У збірнику висвітлено результати наукових досліджень, проведених працівниками Уманського національного університету садівництва та інших навчальних закладів Міністерства аграрної політики України та науково-дослідних установ УААН.

Редакційна колегія:

А.Ф. Головчук — доктор техн. наук (відповідальний редактор), С.П. Сонько — доктор геогр. наук (заступник відповідального редактора), О.І. Здоровцов — доктор економ. наук, Л.В. Молдаван — доктор економ. наук, А.С. Музиченко — доктор економ. наук, В.С. Уланчук — доктор економ. наук, О.М. Шестопад — доктор економ. наук, О.О. Школьнік — доктор економ. наук, О.О. Непочатенко — доктор економ. наук, С.П. Полторецький — кандидат с.-г. наук (відповідальний секретар).

Рекомендовано до друку вченою радою УНУС, протокол № 4 від 18 лютого 2010 року.

Адреса редакції:

м. Умань, Черкаської обл., вул. Інститутська, 1.
Уманський національний університет садівництва, тел.: 3–22–35

Свідectво про реєстрацію KB № 13695 від 03.12.07 р.

© Уманський національний університет садівництва, 2010

ЗМІСТ

ЧАСТИНА 2

ЕКОНОМІКА

<i>М.А. Вуйченко</i>	ТЕРИТОРІАЛЬНА СЕГМЕНТАЦІЯ РИНКУ ПРАЦІ В УКРАЇНІ.....	7
<i>Н.І. Загребельна, В.В. Гарбар</i>	ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....	14
<i>В.М. Грицик</i>	ФОРМУВАННЯ КЛАСТЕРІВ ЯК ВАЖЛИВИЙ ЧИННИК РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ РЕГІОНІВ.....	18
<i>О.Є. Гудзь</i>	СУЧАСНИЙ ВИМІР СТАНОВЛЕННЯ ТА ПЕРСПЕКТИВ РОЗВИТКУ ЛІЗИНГОВИХ ПОСЛУГ В АГРАРНІЙ СФЕРІ...	24
<i>І.А. Довгань</i>	ФОРМУВАННЯ АГРОПРОМИСЛОВИХ КЛАСТЕРІВ В УКРАЇНІ.....	34
<i>І. Б. Дяченко</i>	ПРИРОДНО-ЗАПОВІДНИЙ ФОНД ЛІСОВИХ ЕКОСИСТЕМ ПРИКОРДОННИХ РЕГІОНІВ УКРАЇНСЬКИХ КАРПАТ.....	41
<i>Ю.М. Клапків</i>	РОЗВИТОК ІНТЕГРАЦІЇ БАНКІВСЬКОГО ТА СТРАХОВОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ.....	48
<i>О. А. Клименко</i>	ПРОБЛЕМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ ЯК ОСНОВА АГРАРНОЇ ПОЛІТИКИ.....	55
<i>І.А. Клочан</i>	РОЛЬ СІМ'Ї У ВІДТВОРЕННІ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ...	60
<i>Н.О. Коваль</i>	КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПІДГОТОВКИ ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ НА ВИРОБНИЦТВІ.....	69
<i>В.А. Костюк</i>	ФОРМУВАННЯ ЗАСТАВНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЛЯ РОЗВИТКУ ІПОТЕЧНОГО КРЕДИТУВАННЯ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ.....	78
<i>П.С. Котик</i>	ЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВИХ КОЕФІЦІЄНТІВ ДЛЯ ПРОГНОЗУВАННЯ РОЗВИТКУ АГРАРНИХ ФОРМУВАНЬ.....	86

<i>Р.Б. Кримковський</i>	ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА.....	95
<i>П.Ю. Курмаєв</i>	ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ МОДЕЛІ УПРАВЛІННЯ СОЦІАЛЬНИМ РОЗВИТКОМ РЕГІОНУ.....	104
<i>Т.Є. Кучеренко</i>	ТЕОРІЯ КАПІТАЛУ ТА ЙОГО ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ У ЗВІТІ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ.....	113
<i>О.В. Лизанець</i>	НАУКОВО-МЕТОДИЧНЕ ОБГРУНТУВАННЯ ЗАХОДІВ ФІНАНСОВОЇ ДОПОМОГИ ГІРСЬКИМ РЕГІОНАМ.....	123
<i>І.І. Лотоцький, Л.В. Лаврук</i>	СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ.....	135
<i>О.В.Маркова</i>	ВПЛИВ ФАКТОРІВ ЗОВНІШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА НА ФОРМУВАННЯ МАРКЕТИНГОВОЇ КОНКУРЕНТНОЇ СТРАТЕГІЇ АГРОПІДПРИЄМСТВ.....	142
<i>О.А Мациборко</i>	СТАН СВІТОВОГО ВИРОБНИЦТВА ЕКОЛОГІЧНО ЧИСТОЇ ПРОДУКЦІЇ.....	148
<i>В. Ф. Мервенецька</i>	СИСТЕМА ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ СІЛЬСЬКО-ГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ В УПРАВЛІННІ СТАЛИМ РОЗВИТКОМ ЕКОНОМІКИ.....	153
<i>М.В. Місюк</i>	ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ РИНКУ МОЛОКА І МОЛОКОПРОДУКТІВ ПОДІЛЬСЬКОГО РЕГІОНУ.....	162
<i>О.О. Мороз, В.М. Семцов</i>	ТЕНДЕНЦІЇ РЕОРГАНІЗАЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПО-ДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ.....	167
<i>І.В. Мустеца</i>	ІСТОРІЯ ВИНИКНЕННЯ ТА ЕВОЛЮЦІЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	173
<i>А.В. Познаховський</i>	ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ЗАЙНЯТОСТІ СІЛЬСЬКОГО НАСЕЛЕННЯ КІРОВОГРАДСЬКОЇ ОБЛАСТІ.....	180
<i>Л.Д. Тулуш, О.Т. Прокотчук, П.М. Боровик</i>	ОСОБЛИВОСТІ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ.....	187
<i>О.С. Рибчак</i>	ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ МЕТОДІВ ОЦІНКИ ТІНЬОВОЇ ЕКОНОМІКИ.....	198

<i>Н.О. Ривак</i>	СВІТОВИЙ ДОСВІД ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ В УМОВАХ КРИЗИ.....	205
<i>О.М. Світовий</i>	УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ВИТРАТАМИ ПРИ ВИКОРИСТАННІ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ.....	213
<i>О.В. Степенко</i>	ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ЦІНИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКУ ПРОДУКЦІЮ.....	219
<i>Г.В. Східницька, О.В. Шолудько</i>	АГРОХОЛДИНГИ ЯК ФОРМА ОРГАНІЗАЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦВА.....	225
<i>Ю.В. Улянич</i>	ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ КАПІТАЛУ АГРАРНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	233
<i>О.В. Холодцев, О.І. Потапчук</i>	ПРОГНОЗУВАННЯ ВРОЖАЇВ ЗЕРНОВИХ КУЛЬТУР У РЕГІОНАХ УКРАЇНИ З НА ОСНОВІ МЕТЕОРОЛОГІЧНИХ ЧИННИКІВ.....	238
<i>Ю.П. Мазур</i>	МАРКЕТИНГОВЕ ДОСЛІДЖЕННЯ РЕГІОНАЛЬНОГО РИНКУ М'ЯСА ТА М'ЯСНОЇ ПРОДУКЦІЇ.....	250
<i>С.А. Байдюк</i>	ЗАХОДИ ПІДВИЩЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕФЕКТИВ- НОСТІ ВИРОБНИЦТВА ЛЬОНУ.....	255
<i>Д.К. Семенда, О.В. Семенда</i>	ПЕРСПЕКТИВИ ВІДНОВЛЕННЯ ГАЛУЗІ МОЛОЧНОГО СКОТАРСТВА.....	260
<i>В.М. Яценко</i>	ЕКОНОМІКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ.....	266

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Статистичний щорічник Кіровоградської області за 2007 рік. — Кіровоград, 2008. — С.322.
2. 2.: Аналітично — статистичний збірник: «Ринок праці Кіровоградської області у 2006 році». — Кіровоград, 2007. — С.67–68.
3. Динаміка середньомісячної заробітної плати по регіонах у 1995— 2008 роках.//www.ukrstat.gov.ua
4. Іванюта В.Ф. Методологічні підходи дослідження міжнародних інтеграційних процесів в аграрному секторі // Економіка АПК. — 2008. — № 2. — С.145.

Одержано 16.12.09

Рассмотрено состояние и динамика развития рынка труда, занятости и уровня оплаты труда сельского населения региона в контексте социально — трудовых процессов Кировоградской области. Определены преобладающие факторы, влияющие на занятость и пути повышения уровня занятости и эффективного использования трудовых ресурсов области.

Ключевые слова: Занятость, трудовые ресурсы, самозанятость, безработица, заработная плата.

The state and dynamics of labor market development, employment and level of labor payment of rural population of the region were considered in the context of social-labor processes of Kirovohrad region. Prevailing factors affecting the employment and the ways of increasing the employment level and effective use of labor resources of the region were determined.

Key words: employment, labor resources, self-employment, unemployment, wages.

УДК 336.2.026

НЕПРЯМЕ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ

Л.Д. ТУЛУШ, кандидат економічних наук
ННЦ “Інститут аграрної економіки” УААН

О.Т. ПРОКОПЧУК,

П.М. БОРОВИК, кандидат економічних наук
Уманський державний аграрний університет

В статті аналізуються переваги та недоліки непрямого оподаткування сільськогосподарських товаровиробників. Пропонуються

Приєднання до світової організації торгівлі вимагає приведення вітчизняного законодавства в частині фінансового регулювання сільськогосподарської діяльності до вимог і правил цієї організації.

Ключовою вимогою СОТ є забезпечення вільного доступу товарів іноземного походження до внутрішніх ринків будь-якої країни, зокрема, недопущення податкової дискримінації, а також застосування інструментів державного протекціонізму стосовно товарів вітчизняного виробництва у розмірах, встановлених договорами.

Вищезазначене зумовило необхідність реформування в Україні діючого до вступу в СОТ механізму справляння податку на додану вартість (ПДВ) у сільському господарстві. В першу чергу це стосувалось практики надання державної фінансової підтримки за рахунок спеціальних режимів непрямого оподаткування підприємств галузі.

Проте, на відміну від інших сфер економічної діяльності, аграрний сектор економіки має свою специфіку, пов'язану із забезпеченням продовольчої безпеки країни. Відповідно питання функціонування спеціальних режимів справляння ПДВ, встановлення рівня митних тарифів та застосування інших форм і засобів захисту вітчизняних товаровиробників в умовах лібералізації зовнішньої торгівлі залишаються надзвичайно актуальними.

Серед фінансистів аграрного спрямування, які з системних позицій досліджують питання податкових відносин в АПК та функціонування спецрежимів справляння ПДВ, варто відзначити М. Дем'яненка [1], І. Кобуту [2], Н. Селерович [3], Т. Осташко [4], А. Папцова [5] та багатьох інших дослідників.

Водночас нові умови господарювання вимагають наукової оцінки впливу спеціальних режимів непрямого оподаткування на діяльність суб'єктів господарювання у сільському господарстві.

Метою даної статті є оцінка сучасного стану справляння ПДВ у сфері сільського господарства з метою розроблення напрямів вдосконалення механізмів нарахування і сплати цього податку сільськогосподарськими товаровиробниками та аналіз наслідків використання інструментів посилення конкурентоспроможності вітчизняної сільськогосподарської продукції шляхом застосування спеціальних режимів справляння податку на додану вартість.

Методика дослідження. В статті використано економіко-статистичні методи дослідження, зокрема монографічний, порівняння, табличний та графічний методи.

Результати досліджень. Непряме оподаткування агроформувань в Україні представлене нині виключно податком на додану вартість, що є за формою оподаткування непрямым універсальним акцизом. Крім того, в сільськогосподарській галузі постійно функціонують особливі податкові механізми представлені з кінця минулого століття спеціальними режимами

справляння ПДВ.

При цьому форм державної підтримки аграрних товаровиробників за рахунок спеціальних режимів справляння ПДВ, як показали результати дослідження, може бути три, зокрема, режим акумуляції сум ПДВ на потреби рослинницької та тваринницької галузей, режим виплати переробними підприємствами дотацій за здане молоко та м'ясо, а також застосування нульової ставки ПДВ при продажу молока та м'яса живою вагою (рис. 1).

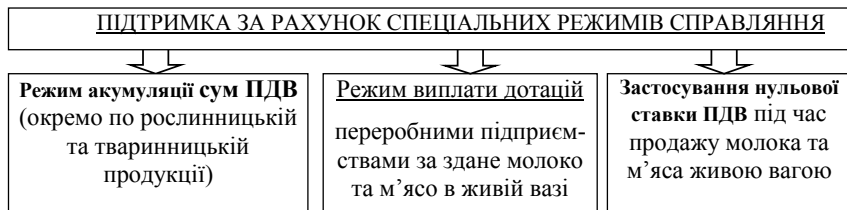


Рис 1. Форми підтримки агроформувань за рахунок спецрежимів ПДВ

Аналіз структури податкових платежів аграрних товаровиробників одного з районів Черкаської області засвідчив, що протягом 2004–2008 років в структурі їх платежів до бюджетів ПДВ займав від 0,2% до 3% (табл. 1).

1. Структура сплачених податкових платежів сільськогосподарських товаровиробників одного з районів Черкаської області

Вид податку	2004 р.		2005 р.		2006 р.		2007 р.		2008 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
ФСП	458,9	57,9	471,8	45,6	603,3	50,2	631,5	47,2	671,7	46,5
ПДФО	281,7	35,5	508,9	49,1	485,9	40,4	515,8	38,5	534,9	37
ПДВ	9,9	1,3	3	0,2	3,2	0,3	40,3	3	38,3	2,7
Інші податки і збори	42,1	5,3	51,7	5,1	109	8,9	150,9	11,3	199,7	13,8
Всього	792,6	100	1035,4	100	1201,4	100	1338,5	100	1444,6	100

**За даними обліку ДПП в одному з районів Черкаської області*

Вищезазначене є наслідком функціонування спецрежимів ПДВ в сільськогосподарській галузі та наслідком того, що вся продукція тваринницької галузі підприємствами району реалізовувалась на переробку із застосуванням нульової ставки ПДВ (табл. 2).

Загалом, вітчизняні агроформування до 2009 року сплачували до бюджету ПДВ від реалізації виключно покупної продукції, операції з придбання та реалізації якої відображались по третій декларації. По цій же декларації відображались операції з реалізації молока і м'яса переробним підприємствам (за ставкою 0%). За рахунок того, що сільськогосподарські товаровиробники не нараховували ПДВ на реалізоване молоко та м'ясо, тобто не збільшували ціну сировини на 20% і функціонував режим виплати

дотацій. Крім того, агроформування подавали до ДПП за місцем реєстрації ще дві податкові декларації з ПДВ, по яких суми податкових зобов'язань перераховувались на спеціальні рахунки платника ПДВ і використовувались ним же на розвиток галузей рослинництва та тваринництва. При цьому, цільове використання такого податку на додану вартість контролювалось податковими органами.

2. Структура обсягів реалізації сільгосптоваровиробниками досліджуваного району продукції тваринницької галузі*

Показник	2006 р.		2005 р.		2006 р.		2007 р.		2008 р.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Операції, що оподатковуються за "0" ставкою	7121,8	100	7782,4	100	5742,9	100	7065,0	100	7125,3	100
в тому числі продаж молока та м'яса живою вагою переробним підприємствам	7121,8	100	7782,4	100	5117,7	89,1	7065,0	100	7125,3	100
У тому числі експортні операції	—	—	—	—	625,9	10,9	—	—	—	—

**За даними управління агропромислового розвитку райдержадміністрації та ДПП в одному з районів Черкаської області.*

Проте, в 2009 році система непрямої бюджетної підтримки вітчизняних агроформувань зазнала суттєвих змін, які зводяться до відміни строго цільового використання сум ПДВ від реалізації продукції рослинництва та тваринництва, а також відміни нульової ставки на молоко та м'ясо, що продаються переробним підприємствам, та скорочення за рахунок цього розміру дотацій сільськогосподарським товаровиробникам.

Як показали результати досліджень, такі зміни в механізмі спецрежимів ПДВ негативно вплинуть на фінансову стійкість аграрних формувань не лише досліджуваного району, але й всієї України.

З метою оцінки доцільності функціонування режиму виплати дотацій сільськогосподарським товаровиробникам досліджено недоліки, що притаманні цьому механізму підтримки.

Запроваджена підтримка сільськогосподарських товаровиробників шляхом виплати їм дотацій за продаж переробним підприємствам молока та м'яса живою вагою має стимулюючий характер і в складних економічних умовах сприяла збільшенню власних обігових коштів. За 2007–2008 рр. сільськогосподарським підприємствам України у вигляді дотацій перераховано більше 3,3 млрд. грн., або 15% вартості тваринницької продукції, виробленої у 2006 р. [6, с. 27].

Незважаючи на викладене, чинний механізм державної підтримки за

рахунок виплати дотацій має ряд суттєвих недоліків.

Зокрема, середній розмір дотацій залежить від кінцевого результату роботи переробного підприємства. За даними Головного контрольно-ревізійного управління в Україні у 2007–2008 рр. за молоко перерахована дотація на 1 гривню вартості відповідно 15 і 17 коп.; за м'ясо живою вагою — відповідно 14 і 17 коп. [7, с. 28–31], що значно менше встановленого законодавством розміру (20%).

Існуючий порядок нарахування дотацій за прийняту худобу від населення дає можливість формувати за рахунок бюджету дотацію і легалізувати нелегально завезене м'ясо, що підтверджується численними фактами [7, с. 22]. Крім того, дотації часто видають товарно-матеріальними цінностями, подальше витрачання яких неможливо проконтролювати належним чином, внаслідок чого втрачається цільове спрямування дотацій.

Враховуючи значні розміри бюджетної підтримки через механізм дотацій, можна зробити висновок про необхідність збереження його й надалі, так як втрата цих коштів погіршить і без того важкий фінансовий стан підприємств галузі.

Наявні недоліки у формуванні та виплаті дотацій можуть бути вирішені таким чином:

- передбачення відповідальності за повноту спрямування коштів на виплату дотацій. Нарахування менше 20%, або неповне врахування суми податку на її формування слід розглядати як нецільове використання коштів і вилучати до бюджету;
- встановлення, що виплата дотацій особистим селянським господарствам проводиться через ощадні банки виключно на підставі реєстрів, затверджених органами місцевого самоврядування.

Враховуючи особливості непрямого оподаткування і його стимулюючий вплив на розвиток агропромислового виробництва через спецрежими справляння та використання податку на додану вартість, на нашу думку, значної актуальності набуває питання вдосконалення окремих його положень, не позбавлених недоліків.

Загальною ознакою при побудові механізму спеціального режиму оподаткування є відсутність встановленого конкретного розміру пільги на одиницю продукції, що виробляється чи реалізується. Розмір додаткових коштів, що залишаються на розвиток аграрного сектора виробництва, визначається величиною несплачених податкових платежів. При цьому відсутня ув'язка розміру отриманих пільг із середніми витратами на виробництво продукції. Сума пільг залежить виключно від вартості продукції, що реалізується. Обсяги витрат виробництва при цьому не враховуються.

Крім того, розмір додаткових коштів, які залишаються на розвиток агропромислового виробництва, не пов'язаний з величиною прибутку та рівнем рентабельності.

В той же час, в країнах з перехідними економіками, до яких належить і Україна, використання непрямих податків як основного елементу податкової системи є об'єктивно необхідним явищем, викликаним сталістю податкової бази та порівняно низьким податковим навантаженням на кінцевого платника податку, яким є споживач. Проте, поряд з цим, в Україні часто лунають пропозиції щодо зменшення податкового навантаження за рахунок податку на додану вартість.

На наше переконання, зниження податкового навантаження має відбуватись або шляхом зниження чи диференціації податкових ставок, або перегляду фіскальних преференцій з ПДВ та запровадження консолідованої відповідальності платників ПДВ у всіх ланках - від виробника до експортера за незаконне відшкодування податку з бюджету.

Крім того, приєднання до СОТ, а також світова фінансова криза зумовили прийняття Закону України «Про внесення змін до деяких законів України щодо запобігання негативним наслідкам впливу світової фінансової кризи на розвиток агропромислового комплексу» від 04.02.2009 р. [8], яким відновлено дію пункту 11.21 статті Закону України «Про податок на додану вартість», якою регулювався порядок нарахування дотацій переробними підприємствами. Наслідки законодавчих змін у механізмі функціонування ПДВ у сфері сільського господарства узагальненні в табл. 3.

3. Характеристика змін у механізмі спецрежимів справляння ПДВ

Назва спецрежиму	Наслідки змін	Чим регулювався до змін	Чим регулюється після змін	Коротка характеристика змін
Акумуляція сум ПДВ	Збережено, суттєво реформовано	п. 11.29 ст. 11 Закону	стаття 8 ¹ Закону	Суми ПДВ, що залишаються в розпорядженні, не мають цільового призначення
Виплата дотацій переробними підприємствами	Збережено без суттєвих змін	п. 11.21 ст. 11 Закону	п. 11.21 ст. 11 Закону	Редакція залишилась незмінною, проте вгаслі-док відміни нульової ставки роз-мір дотацій суттє-во зменшився
Застосування нульової ставки податку	Не продовжено	пп. 6.2.6 п. 6.2 ст. 6 Закону	—	Нульова ставка при продажу мо-лока і м'яса вже не застосовується

Дані, наведені в таблиці засвідчують, що спеціальні режими справляння ПДВ для аграрних товаровиробників з січня 2009 року змінено таким чином:

- підвищено розмір питомої ваги виручки від реалізації продукції власного
- виробництва в загальних обсягах виручки звітного періоду з 50 до 75%;
- розширено спектр спрямування сум ПДВ — сільськогосподарське підприємство має право спрямовувати суми ПДВ не лише на придбання
- матеріально-технічних ресурсів, а й на виплату зарплати, погашення кредитів за умови використання кредиту на виробничі цілі тощо;
- відмінено норму щодо спрямування від'ємного значення різниці між нарахованими та сплаченими сумами ПДВ на зменшення податкових зобов'язань наступних звітних періодів — позитивне сальдо з ПДВ включається до складу валових доходів, а від'ємне — не відшкодовується з бюджету, а включається до складу валових витрат звітного періоду;
- передбачено можливість отримання бюджетного відшкодування суб'єктами спецрежиму у випадках експорту власно виробленої сільськогосподарської продукції, що є безперечно позитивним, оскільки раніше товаровиробникам доводилось шукати посередника для таких операцій.

Проте, при цьому справляння податку на додану вартість в сільському господарстві в Україні має ряд особливостей, суть яких полягає в тому, що на законодавчому рівні не враховано особливості ведення господарської діяльності аграріїв, внаслідок чого і виникають наступні проблеми:

- оподаткування ПДВ цієї категорії платників здійснюється в певні періоди фінансово-господарської діяльності не залежно від того, отримують чи не отримують вони в ході господарської діяльності додану вартість;
- на законодавчому рівні не врегульоване питання щодо виникнення податкових зобов'язань, оскільки їх виникнення за першою з подій (відвантаження товарів (надання послуг) чи зарахування коштів на розрахунковий рахунок) через кризу неплатежів в аграрній галузі ще більш загострює фінансове становище окремих сільгосптоваровиробників;
- через затримання відшкодування зайво сплачених сум ПДВ з бюджету протягом певних періодів, у сільськогосподарських товаровиробників вилучаються певні кошти, яких їм і так бракує;
- занадто високий рівень витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою податку, спричиняють додаткові труднощі для платників.

Перелічені особливості справляння ПДВ у сільському господарстві зумовлюють негативне ставлення до цього податку з боку агроформувань.

З огляду на викладене, виникає потреба реформування механізму справляння ПДВ в сільському господарстві. Слід зазначити, що більшість

проблем, пов'язаних з нарахуванням та сплатою ПДВ сільськогосподарськими товаровиробниками пов'язані з визначенням об'єкта оподаткування, тобто доданої вартості. Неврегульованість зазначених проблем зумовлює трансформацію ПДВ в податок, який втратив свій економічний зміст. Адже, якщо розмір податкового кредиту перевищує податкові зобов'язання, то це свідчить про те, що доданої вартості не було створено, тому відсутній і об'єкт оподаткування, але за відсутності об'єкту оподаткування сільськогосподарські товаровиробники сплачують податок. Проведене нами дослідження механізму справляння ПДВ в сільському господарстві свідчить про те, що дійсно протягом певних періодів у процесі господарської діяльності сільськогосподарських товаровиробників, спостерігається тенденція, в якій податковий кредит перевищує податкові зобов'язання.

Оскільки, в Україні застосовується метод рахунків-фактур при нарахуванні податку на додану вартість, об'єкт оподаткування визначається різницею між податковими зобов'язаннями і податковим кредитом (причому до уваги приймається перша з подій: або товар відвантажено або отримано гроші на розрахунковий рахунок), то, враховуючи наведене вище, питання щодо дати визначення дати виникнення податкових зобов'язань і податкового кредиту потребує уточнення.

На нашу думку, з метою поліпшення фінансового стану сільськогосподарських товаровиробників доцільно застосовувати “касовий” метод розрахунків, суть якого полягає в тому, що податкове зобов'язання виникає в момент зарахування коштів на розрахунковий рахунок в банку. Хоча в світовій практиці датою виникнення податкового зобов'язання для товарів вважається дата їх передачі покупцю або момент, коли товар став доступним для споживача, а для послуг — дата її фактичного надання, що не суперечить економічним законам, проте в процесі практичної діяльності, з врахуванням ситуації, в якій працюють сільськогосподарські товаровиробники, застосування “касового” методу для такої категорії платників податку було б цілком виправданим.

Нагадаємо, що особливість податку на додану вартість полягає в тому, що він є нейтральним до результатів діяльності підприємств. З отриманих сум ПДВ від реалізації товарів і послуг, віднімаються суми податку, які підприємство сплатило постачальникам сировини і матеріалів, тобто податок сплачує споживач, а не виробник. Від'ємна різниця відшкодовується з бюджету.

Крім того, як відомо, відповідно з чинним порядком нарахування і сплати ПДВ, підставою для первинного обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість нині в Україні є належним чином оформлена податкова накладна.

Податкова накладна є звітним податковим і одночасно розрахунковим документом, що в обов'язковому порядку має містити цілий ряд реквізитів, наведених на рисунку 2.

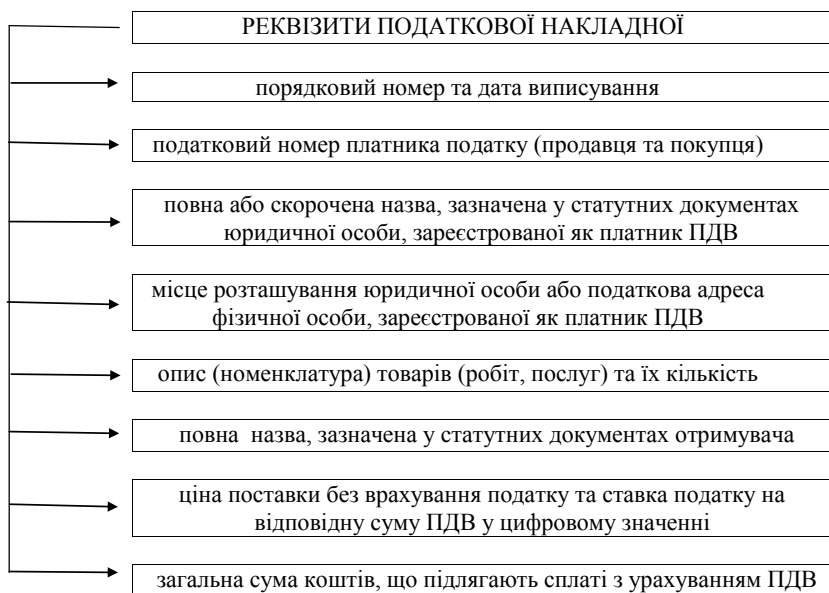


Рис. 2. Реквізити податкової накладної

Податкова накладна складається у момент виникнення податкових зобов'язань продавця у двох примірниках. Оригінал податкової накладної надається покупцю, копія залишається у продавця товарів (робіт, послуг). Податкова накладна виписується на кожну повну або часткову поставку товарів (робіт, послуг). У випадку, коли частка товару (робіт, послуг) не містить відокремленої вартості, перелік частково поставлених товарів зазначається в додатку до податкової накладної у порядку, встановленому центральним органом державної податкової служби України, та враховується у визначенні загальних податкових зобов'язань. Для операцій, що оподатковуються і звільнені від оподаткування, складаються окремі податкові накладні.

Причому, якщо операція звільнена від оподаткування, то у податковій накладній робиться запис «Без ПДВ» з посиланням на відповідний пункт Закону України «Про податок на додану вартість».

На нашу думку, застосування податкових накладних в якості первинного документа, що є підставою для включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту є явищем незручним та невігідним для платників ПДВ, адже вони мусять витрачати кошти на придбання чи друк бланків цього документа. Тому, на нашу думку, податкова накладна повинна бути відмінена і її функції має виконувати товарна накладна, в бланку якої просто слід передбачити стрічку, в якій би обраховувалась сума

ПДВ, що включена продавцем до податкових зобов'язань.

Аналогічну правку слід внести також до рахунків-фактур, та інших документів на придбання (продаж) робіт та послуг.

Висновки. Підсумовуючи вне, слід зазначити, що з метою забезпечення надійного джерела фінансування державної підтримки розвитку галузей рослинництва і тваринництва, в Україні необхідно відновити спеціальні режими непрямого оподаткування агроформувань в тому їх вигляді, що функціонували до 2009 року, адже, не зважаючи на їх недоліки, лише в такому разі вітчизняні аграрні товаровиробники зможуть хоч якось конкурувати з виробниками сільськогосподарської продукції на світовому ринку, що так важливо в перші роки після вступу нашої країни до Світової організації торгівлі. Проте, з метою підвищення значення бюджетної підтримки, підвищення рівня та посилення можливостей контролю за цільовим її використанням, законом повинна бути чітко визначена її величина, оптимальний розмір якої, на наше переконання, складає 20% від суми виручки з реалізації молока та м'яса переробним підприємствам.

Крім того, з метою полегшення для сільськогосподарських товаровиробників та інших платників ПДВ порядку нарахування та сплати цього податку, а також з метою скорочення витрат платників ПДВ, пов'язаних із нарахуванням та сплатою цього податку до бюджету, на наше переконання, необхідно відмінити податкові накладні та внести зміни до бланків товарних документів, що дозволили б нараховувати податок на додану вартість безпосередньо в них.

Перелічені заходи щодо вдосконалення механізму нарахування та сплати ПДВ, а також щодо вдосконалення непрямої державної підтримки агроформувань не лише підвищать фіскальне значення податку на додану вартість в доходах державного бюджету, але й забезпечать вищий рівень захисту вітчизняних сільськогосподарських товаровиробників на світовому ринку, що є важливим завданням для держави в контексті невідворотності світової та європейської інтеграції нашої країни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дем'яненко М.Я. Проблеми адаптації податкової системи до умов агропромислового виробництва / М.Я. Дем'яненко // Економіка АПК — 2008. — №2. — С. 17–25.
2. Кобута І. Державна підтримка сільського господарства в контексті вступу України до СОТ // Матеріали конференції “Агробізнес України та СОТ: нові можливості та загрози” — [Електронний ресурс] — Режим доступу: — // www.agroconf.org/uk/system/files/State_Support_WTO.ppt
3. Сеперович Н. Покращення фіскальної політики щодо сільського господарства – [Електронний ресурс] — Режим доступу: — //

- <http://siteresources.worldbank.org/INTUKRAINE/INUKRAINIAN/147271-1140785089712/20983870/AgriculturalFiscalPolicyUkr.pdf>.
4. Осташко Т. Приєднання до СОТ: перспективи та ризики для аграрного сектору — [Електронний ресурс] — Режим доступу: — // <http://eu.prostir.ua/library/1844.html>.
 5. Папцов А. Система налогообложения в сельском хозяйстве зарубежных стран / А. Папцов // АПК: экономика, управление. — 2008. — № 3.— С.46–52
 6. Головне контрольно — ревізійне управління України. Аудиторський звіт “Ефективності державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників за продане переробним підприємствам молоко та м’ясо” // К.: 2009. — 36 с.
 7. Agreement on Subsidies and Countervailing measures. — Washington (USA): WTO, 2002. — 318 p.
 8. Закон України «Про внесення змін до деяких законів України щодо запобігання негативним наслідкам впливу світової фінансової кризи на розвиток агропромислового комплексу» від 04.02.2009 р. — [Електронний ресурс] — Режим доступу: — // Ліга: еліт Закон Copyright: ІАЦ «Ліга». — 2009.

Одержано 21.12.09

Рассмотрено современное состояние исправления НДС в сфере сельского хозяйства. Выяснено, что для обеспечения надежного источника финансирования государственной поддержки развития отраслей растениеводства и животноводства, в Украине необходимо возобновить специальные режимы косвенного налогообложения сельскохозяйственных формирований, которые функционировали до 2009 г.

Ключевые слова: *прямые налоги, косвенные налоги, специальные режимы, налог на добавленную стоимость.*

The current condition of VAT adjustment in agriculture was considered. It has been found out, to have a reliable source of financing the public support for the development of crop and livestock production, it is necessary to renew special modes of indirect taxation of agricultural entities in Ukraine, the ones which functioned till the year of 2009.

Key words: *direct taxes, indirect taxes, special modes, value-added tax.*

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

**Збірник наукових праць
УМАНСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО
УНІВЕРСИТЕТУ САДІВНИЦТВА**

**Засновано в 1926 році
Випуск 73**

*Збірник наукових праць Уманського національного університету
садівництва / Редкол. : А.Ф. Головчук (відп. ред.) та ін. — Умань, 2010.
— Вип. 73. — Ч. 2: Економіка. — 284 с.*

ISSN 0134 – 6393

Адреса редакції:
20305, вул. Інститутська, 1, м. Умань, Черкаської обл.
Уманський національний університет садівництва, тел. : 3–22–35

Свідоцтво про реєстрацію КВ № 13695 від 03.12.07 р.

Підписано до друку 18.02.2010 р. Формат 60x84 1/16. Друк офсет.
Умов.- друк. арк. 17,26. Наклад 300 екз. Зам. №50.

Надруковано: Редакційно-видавничий відділ
Свідоцтво ДК № 2499 від 18.05.2006 р.
Уманського національного університету садівництва
вул. Інтернаціональна, 2, м. Умань, Черкаська обл., 20305