

ISSN 0134 — 6393

**ЗБІРНИК  
НАУКОВИХ ПРАЦЬ  
УМАНСЬКОГО  
НАЦІОНАЛЬНОГО  
УНІВЕРСИТЕТУ  
САДІВНИЦТВА**

*засновано в 1926 р.*

**Частина 2  
Економіка**

**ВИПУСК  
79**

Умань — 2012

УДК 63(06)

**Включено до переліків №1 і №6 фахових видань 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 та продовольства України і науково-дослідних установ НААН України.**

О.О. Непочатенко — доктор економ. наук (відповідальний редактор),  
В.В. Манзій — кандидат с.-г. наук (заступник відповідального редактора),  
О.І. Здоровцов — доктор економ. наук, Т.Є. Кучеренко — доктор економ. наук,  
Л.В. Молдаван — доктор економ. наук, А.С. Музиченко — доктор економ. наук,  
Ю.О. Нестерчук — доктор економ. наук, О.О. Школьний — доктор економ. наук,  
В.С. Уланчук — доктор економ. наук, С.П. Полторецький — кандидат с.-г. наук (відповідальний секретар).

Рекомендовано до друку вченою радою Уманського НУС, протокол № 6 від 24 травня 2012 року.

**Адреса редакції:**

20305, вул. Інститутська, 1, м. Умань, Черкаської обл.  
Уманський національний університет садівництва, тел.: 4-69-77.

Свідоцтво про реєстрацію КВ № 17791-6641ПР від 17.03.11 р.

*© Уманський національний університет садівництва, 2012*

## ЗМІСТ

### ЧАСТИНА 2

### ЕКОНОМІКА

<i>О.О. Непочатенко, П.М. Боровик, О.С. Тригубенко</i>	ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ.....	6
<i>І.А. Бержанір, Н.І. Гвоздеї, О.Т. Прокопчук</i>	ДІАГНОСТИКА ФІНАНСОВОГО СТАНУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	16
<i>М.А. Коротесєв</i>	МОНІТОРИНГ ЗАЙНЯТОСТІ СІЛЬСЬКОГО НАСЕЛЕННЯ У НЕФОРМАЛЬНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ.....	22
<i>М.І. Мальований</i>	СТАН І ПРОБЛЕМИ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НЕДЕРЖАВНОГО СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ.....	29
<i>Л.Д. Тулуш, О.Т. Прокопчук</i>	КЛЮЧОВІ ЗМІНИ У МЕХАНІЗМІ СПРАВЛЯННЯ ПДВ З МЕТОЮ ПІДТРИМКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ТОВАРОВИРОБНИКІВ.....	39
<i>В. Ф. Невлад</i>	ФОРМУВАННЯ КОНКУРЕНТНИХ ПЕРЕВАГ ПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВ В АГРАРНІЙ СФЕРІ ЕКОНОМІКИ.....	50
<i>О.Т. Прокопчук</i>	ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ МЕХАНІЗМУ СПРАВ- ЛЯННЯ ПДВ У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ.....	56
<i>А.В. Мовчанюк</i>	ДЕРЖАВНА ПІДТРИМКА МОЛОЧНОГО СКОТАРСТВА В УМОВАХ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ.....	68
<i>О.М. Світовий</i>	УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....	79
<i>О.С. Рибчак</i>	МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНЮВАННЯ ОБСЯГУ ТІНЬОВОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ.....	86
<i>О.С. Коваленко</i>	СУЧАСНИЙ СТАН І ТЕНДЕНЦІЇ ВИРОБНИЦТВА ПЛОДОЯГІДНОЇ ПРОДУКЦІЇ В УКРАЇНІ.....	93

<i>С.М. Приліпко</i>	ПРАКТИЧНИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ І ПРОВЕДЕННЯ ПАСПОРТИЗАЦІЇ СІЛЬСЬКИХ НАСЕЛЕНИХ ПУНКТІВ УКРАЇНИ.....	101
<i>А.О. Ревуцька</i>	ДЕРЖАВНА ПІДТРИМКА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЇХ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ.....	111
<i>В. В. Асташова</i>	ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНИЙ МЕХАНІЗМ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ЧЕРКАСЬКОЇ ОБЛАСТІ.....	120
<i>О.М. Грабова</i>	СУТНІСТЬ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ РИЗИКІВ.....	128
<i>О.М. Байрак</i>	ОСОБЛИВОСТІ ДЖЕРЕЛ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ..	134
<i>О.В. Коваленко</i>	ОСОБЛИВОСТІ ІНФОРМАЦІЙНИХ РЕСУРСІВ В УПРАВЛІННІ БІЗНЕСОМ.....	140
<i>Н.О.Шевченко</i>	ОПТИМІЗАЦІЯ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ.....	146
<i>О.М. Гранченко, Л.В. Гранченко</i>	МАТЕРІАЛЬНО-ТЕХНІЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ ЧЕРКАСЬКОЇ ОБЛАСТІ.....	152
<i>Т.В. Сокольська</i>	ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛІНГУ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ...	162
<i>О.В. Сівоха</i>	КОНКУРЕНТНІ ПЕРЕВАГИ ЯК ЧИННИК ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ЧЕРЕЗ ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ.....	168
<i>П.Ю. Курмаєв</i>	ПРОГРАМНІ МЕТОДИ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ.....	172

*ЧАСТИНА 2*

**ЕКОНОМІКА**

*Competitive advantages of the enterprises processing agricultural products will be achieved to a greater extent if they correspond to modern market conditions and consumer demands. Modern reaction to market conditions must include supply, distribution, processing technology, organization and asset forms.*

**Key words:** *competitive advantages, agricultural products, quality, competitiveness, consumers, poultry keeping, processing enterprises.*

**УДК 336.226.322**

## **ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ МЕХАНІЗМУ СПРАВЛІННЯ ПДВ У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ**

**О.Т. ПРОКОПЧУК, кандидат економічних наук**

*Розглянуто та охарактеризовано особливості формування механізму справляння податку на додану вартість, зокрема визначено особливості його функціонування у сфері сільськогосподарського виробництва*

За роки становлення ринкової економіки в Україні податкова політика щодо сільського господарства та механізми її реалізації набули особливого значення. Специфіка галузі, яка має об'єктивний характер, вимагає відповідного відображення у податковому законодавстві особливостей оподаткування сільськогосподарських виробників. Недостатнє її врахування при формуванні податкових механізмів призводить до спотворення їх впливу на економічні процеси, незабезпечення належного використання функцій податків.

Найбільш проблемним податком, запозиченим з досвіду зарубіжних країн, є податок на додану вартість. Сам факт його запровадження в Україні можна вважати важливим кроком на шляху формування сучасної податкової системи і розбудови ринкової економіки, оскільки ПДВ вважається найбільш досконалою сучасною формою непрямого оподаткування і відіграє важливу роль у системі державних фінансів більшості розвинених країн та країн з перехідною економікою. Однак в Україні через наявність суттєвих проблем при справлянні ПДВ, які свідчать про недостатню відпрацьованість його механізму, цей важливий податок призвів до відволікання оборотних коштів сільськогосподарських підприємств та напруги у виконанні бюджету.

Вагомий внесок у дослідження механізму справляння сучасних видів непрямих податків, зокрема податку на додану вартість, зробили західні фахівці: Ш. Бланкарт, Ж. — П. Боден, С.Л. Брю, Л. Ебрілл, Х.Зи, К.Р. Макконелл, А.Дж. Райтс, В. Саммерс, Д.Е. Ханк. Питання, пов'язані з використанням ПДВ, його роллю у системі оподаткування, а також окремі проблеми застосування цього податку та механізму його справляння

виступають предметом дослідження цілого ряду вітчизняних науковців та практиків, зокрема В. Андрущенко, В. Буряковського, В. Гесця, О. Василика, М. Дем'яненка, Т. Єфименко, І. Луніної, С. Львовичкіна, В. Опаріна, А. Соколовської, В. Суторміної, В. Федосова, Л. Шаблістої та ін.

Незважаючи на досить широкий спектр фахових досліджень, деякі питання щодо механізму справляння ПДВ залишаються актуальними і остаточно не вирішеними. На наш погляд, ряд аспектів механізму справляння ПДВ потребує подальшого більш глибокого дослідження з урахуванням специфіки галузі сільськогосподарського виробництва.

**Методика досліджень.** Основою теоретичних та методичних напрацювань виступили здобутки вітчизняних і зарубіжних наукових шкіл, а також загальновізнані положення економічної теорії й методології дослідження. При проведенні дослідження та написанні статті використовувалися економіко-статистичні методи дослідження, зокрема монографічний, порівняння, табличний та графічний.

**Результати досліджень.** Механізм справляння ПДВ являє собою сукупність елементів оподаткування, що забезпечують функціонування даної податкової форми та включає в себе порядок визначення суб'єктів податку та особливості їх реєстрації, засади формування об'єкта та бази оподаткування, підходи до встановлення податкових ставок та забезпечення їх оптимізації по кількості й величині, обґрунтування податкових пільг з метою зменшення регресивності, притаманній даній податковій формі, та підвищення конкурентоспроможності вітчизняної продукції, а також порядок адміністрування податку.

Ключовим елементом механізму справляння ПДВ є порядок формування об'єкта оподаткування. Дана податкова форма характеризується наявністю номінального (визначеного законодавством, як виручка від реалізації товарів, робіт, послуг) та реального (додана вартість) об'єкта оподаткування. Завдяки такій особливості ПДВ є схожим на прямі податки.

Тому, деякі вчені звертають увагу на те, що ПДВ є гібридним (змішаним) податком, що поєднує в собі найбільш характерні риси, властиві прямому та непрямому оподаткуванню, оскільки за формою оподаткування він є непрямим, проте за базою оподаткування — прямим податком, адже особливістю непрямих податків є те, що вони сплачуються споживачами за рахунок цінової надбавки, а відповідальність за сплату — несуть або виробники або продавець продукції, тобто суб'єкти оподаткування [1, с. 139; 2, с. 241].

Відомий український фінансист, професор В.М. Опарін звертає увагу на те, що чітких відмінностей між прямими та непрямими податками поступово стає все менше, зокрема універсальні форми непрямих податків характеризуються багатьма ознаками прямого оподаткування — чітко визначений об'єкт оподаткування (обсяг обороту або додану вартість) [3, с. 143].

Таким чином, ПДВ, за об'єктом оподаткування, можна вважати прямим

податком адже представляє собою новостворену вартість на даному конкретному етапі руху товару, а за способом стягнення — непрямим. Враховуючи вищезазначене, дана податкова форма не може бути включеною до складу комплексного податку, оскільки має специфічну базу нарахування та сплати, що відповідним чином відобразиться на розподілі навантаження на платників.

В теоретичному розумінні ПДВ є часткою (вираженою у відсотках) вартості, що додається з кожною стадією виробництва та обороту (з кожною стадією «шляху» товару від виробника до кінцевого споживача).

Величина доданої вартості розраховується підприємством шляхом віднімання від виручки від реалізації сум матеріальних затрат (за виключенням тих, що амортизуються). Натомість, оподаткована база включає заробітну плату з нарахуваннями, витрати пов'язані з рекламою, інші витрати пов'язані з просуванням продукції, прибуток, відсоток позичкового капіталу, ренту, амортизацію.

Оподаткування доданої вартості дає можливість обчислити всі ті податки, які дана господарська одиниця сплатила при купівлі товарів виробничого призначення. Саме це і призводить до ліквідації кумулятивного (каскадного) ефекту [2, с. 248].

Відомі вітчизняні фінансисти — В. Суторміна, В. Федосов, В. Андрущенко — у своїх працях звертають увагу на те, що поняття доданої вартості в теоретичному плані базується на вченні про суб'єктивну вартість, яке не визначає різниці між матеріальними і нематеріальними благами, між продуктивною і непродуктивною працею, і таким чином, використовуючи загальні поняття корисностей та споживчих вартостей. Тоді в статистичному підрахунку показник доданої вартості є простим і зручним — це різниця між вартістю реалізованої продукції й затратами на її виробництво, між виручкою та витратами в будь-якому виді діяльності.

Узагальнюючи існуючі підходи вважаємо доцільним структурувати елементи доданої вартості, виділивши серед них три групи: — додаткова вартість (прибуток, рента); — прямі та непрямі витрати (оплата праці з нарахуваннями, витрати пов'язані зі збутом, фінансові витрати (відсоток позичкового капіталу), інші витрати); — вартість спожитого основного капіталу у вигляді річних амортизаційних відрахувань (рис. 1).

Заробітна плата з нарахуваннями, витрати пов'язані із рекламою та просуванням товару а також інші супутні витрати — це прямі та непрямі витрати, що збільшують вартість продукції внаслідок певної доробки, певних дій над засобами та предметами праці.

Водночас, збільшення вартості товару пов'язане і з додатковою вартістю — тією величиною, яку підприємство виплачує у вигляді відшкодування (відсоток, рента або орендні платежі і прибуток) тим, хто вкладає свій капітал у підприємство, надає можливість оренди та тим, хто володіє ним. Тобто, додаткова вартість відображає доходи різних власників.





\*у вигляді річних амортизаційних відрахувань

**Рис. 1. Складові елементи доданої вартості**

Що ж до амортизації, то з однієї сторони, засоби виробництва — це те, що раніше придбавало підприємство ззовні. Однак, перенесення їх вартості на новостворений продукт відбувається не відразу, а частинами в процесі виробництва протягом тривалого терміну. Виходячи з цього, амортизація є частиною доданої вартості.

Таким чином, слід розмежовувати поняття «*додаткової вартості*» («*прибавочная стоимость*», «*value surplus*») та «*доданої вартості*» («*прибавленная стоимость*», «*value added*»).

Отже, додана вартість — це вартість створена всередині підприємства в результаті дії над засобами праці (оплата праці з нарахуваннями і інші супутні витрати), предметами праці (у вигляді амортизаційних відрахувань) та включає додаткову вартість (прибуток, орендну плату та відсоток позичкового капіталу).

Тобто при розрахунку об'єкта справляння ПДВ застосовується методика визначення величини доданої вартості, вирахування якої пов'язано з двома методами: підсумовуванням складових елементів та сальдовим методом. Різні методи визначення величини доданої вартості пов'язані з різною її інтерпретацією — як створюваний дохід або вартість чистої продукції — у цьому випадку вирахування доданої вартості пов'язане з сумуванням її складових. Однак, тотожний результат простіше отримати використовуючи сальдовий метод.

Отже, очевидно є залежність розміру суми ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету конкретним учасником руху товару від величини доданої вартості, формування якої відбувається у даного учасника.

Технічна і організаційна складність утримання ПДВ полягає в необхідності оподаткування не всього обороту, а знову створеної вартості, отже, необхідність визначення різниці між загальною сумою податкових зобов'язань, що виникають у зв'язку з будь-яким продажем товарів, вартість яких відноситься на собівартість (валові витрати та основні фонди чи

нематеріальні активи, що підлягають амортизації). Це визначення тягне за собою необхідність відшкодування з бюджету суми ПДВ в разі, якщо зазначена різниця має від'ємне значення. Все це вимагає:

1. Прозорості операцій купівлі-продажу, зведення до мінімуму можливостей фіктивних операцій купівлі-продажу сировини, матеріалів, які можуть призвести до відшкодування з бюджету сум фактично несплаченого податку.

2. Високого рівня податкової культури, правосвідомості суб'єктів оподаткування.

3. Добре відлагодженого механізму адміністрування податків, створення комплексної автоматизованої інформаційної системи податкової служби [4, с. 239].

Важливим елементом механізму справляння ПДВ є суб'єкт або платник податку — будь-яка особа (фізична або юридична), що здійснює господарську діяльність на території України та: реєструється добровільно як платник податку, підлягає обов'язковій реєстрації (обсяг продажу яких перевищує 300 тис грн за рік без урахування ПДВ), імпортує товари (супутні послуги).

Термін «платник податку» визначає суб'єкт оподаткування. Як зазначає В.М. Опарін, суб'єкт є лише посередньою ланкою проходження доходів, не стільки сплачуючи податок, а скільки перераховуючи частку отриманих доходів до бюджету. Носієм, тобто реальним платником податку є кінцевий споживач [3, С. 139].

Ще наприкінці XIX ст. російський економіст Л.А. Ісаєв, розглядаючи термін платника податку (суб'єкта податку), визначив, що ним є особа, яка повинна сплачувати податки. Разом з тим він відзначав, що, говорячи про платника податку, не слід забувати про різницю між платником податку і носієм податку: перший — особа, яка початково сплачує податок, другий — той, хто несе на собі податок через господарські процеси, відомі під назвою перекладення [5, с. 3].

ПДВ сплачує кінцевий споживач — ним може бути будь-яка фізична особа, що придбаває харчові продукти, будь-яка компанія, що придбаває товари й послуги для невиробничих потреб. Логічно, що платником ПДВ мав би бути кожний споживач. Проте у разі визначення споживача як платника система адміністрування ПДВ практично неможлива внаслідок неможливості контролю за розмірами споживання (наприклад, як дізнатися обсяги споживання продуктів харчування конкретного громадянин за місяць).

Тому у якості платника ПДВ доцільно визначати не покупця, а продавця товарів (послуг). Продавець, надаючи покупцю товари (послуги), включає до ціни ПДВ й отримує разом з вартістю товарів (послуг) і суму податку, яку потім сплачує до бюджету. Таким чином, продавець стягує ПДВ і одночасно на нього покладено функцію платника [6, с. 550].

Однак, в галузі сільськогосподарського виробництва підходи до визначення другого за важливістю складового елемента механізму справляння ПДВ — кола платників, зумовлюють виникнення певних проблем пов'язаних з

тим, що оборот у таких підприємств часто не досягає встановленого законодавством рівня. Тому, з однієї сторони, виникають труднощі для держави — оподаткування даної категорії є досить складним та важким, а з другої — для самих сільськогосподарських підприємств — виникає ситуація за якої такі підприємства придбають засоби виробництва сплачуючи у їх ціні ПДВ, однак, не будучи платником податку, претендувати на покриття понесених витрат не можуть.

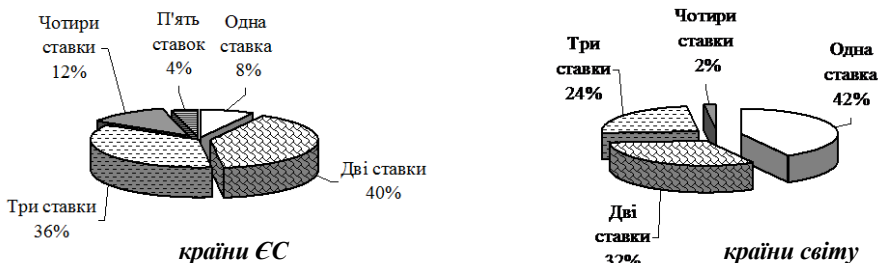
Ще однією проблемою пов'язаною із визначенням суб'єкта ПДВ у сфері сільськогосподарського виробництва є складність контроль за сплатою податку, враховуючи складові об'єкта нарахування ПДВ (зокрема такі як, прибуток, заробітна плата).

До розв'язання даної проблеми у аграрно розвинених європейських країнах застосовують особливий підхід який базується на диференціації сільськогосподарських товаровиробників (фермерів) відповідно до обсягів їх поставок: малі, середні та великі. Як наслідок, їх віднесення до певної класифікаційної групи супроводжується й можливістю використання відповідних пільгових режимів справляння ПДВ. Одним із найпоширеніших серед них є застосування «схеми з фіксованою компенсаційною ставкою для фермерів», що передбачає надання компенсації сільськогосподарським товаровиробникам сум податку сплачених у ціні придбання необхідних засобів виробництва. Застосування такого спеціального режиму справляння ПДВ дозволяє залишитися сільськогосподарським підприємствам різних розмірів у системі сплати податку та, водночас, звільнює їх від перерахування податку до бюджету. Тобто, у цих країнах сільськогосподарських товаровиробників намагаються залишити у системі сплати ПДВ, але при цьому особливим чином підходять до побудови механізму його справляння, що сприяє суттєвому спрощенню податкових відносин в галузі.

Досить вагоме місце серед складових елементів механізму справляння ПДВ займає податкова ставка, що являє собою розмір податку (встановлений законодавчо) на одиницю оподаткування. В Україні ставка ПДВ встановлена з використанням універсального підходу, тобто диференціація ставок податку не передбачена.

Як свідчить практика оподаткування в різних країнах наявна досить велика різноманітність ставок ПДВ. Так, стандартна ставка податку коливається від 3% в Сингапурі до 25% в Данії та Швеції. Крім того, в одних країнах встановлюється одна ставка податку, а в інших — застосовується диференційований підхід, тобто встановлюється декілька ставок (виділяється основна та знижені й підвищені ставки) [7, С. 77].

Аналізуючи світовий досвід в частині диференціації ставок ПДВ, слід зазначити, що в країнах ЄС така практика є поширеною — частка країн ЄС, де застосовується єдина ставка становить лише 8% серед загальної сукупності країн союзу, натомість для інших країн характерною є протилежна тенденція – застосування єдиної ставки ПДВ превалює у 42% країн (рис. 2) [7, с. 77].



**Рис. 2. Особливості застосування ставок ПДВ в різних країнах**

[Складено автором за даними джерела 7].

Наприклад, в Данії кількість ставок податку варіюється від однієї, що застосовується для всіх товарів, до семи у Франції. Зниженими ставками від 2,1 до 13% обкладаються у Франції товари та послуги першої необхідності (в тому числі більшість видів продовольчих товарів), натомість стандартна ставка — 20,6% — застосовується головним чином до промислових товарів і вища — 33,3% — до товарів, що є предметами розкоші [2, С. 251].

Проте, практика функціонування ПДВ свідчить, що найефективніше його адміністрування відбувається тоді, коли діє єдина ставка, а тому й рекомендації Шостої Директиви ЄС відображають цю точку зору. Розмір ставки податку може визначатися за різними національними методами та розрахунками, однак, сума ПДВ, що надходить до бюджету, не повинна перевищувати критичну позначку — до 15% ВВП. У деяких випадках, визначаючи ставку ПДВ, є необхідність враховувати й економічні умови, за яких здійснюється запровадження податку: попередній рівень непрямого оподаткування, розмір чинного прямого оподаткування, тощо [6, с. 570].

На відміну від багатьох європейських країн, які широко використовують пільгові ставки ПДВ для товарів першої необхідності, в Україні пільгові ставки податку не застосовуються, а чинним законодавством встановлено дві ставки:

- базова — 20% бази оподаткування;
- нульова, застосування якої у більшості випадків пов'язане зі здійсненням експортних операцій і є винятком із загальних правил [8, с. 223].

Оподаткування за нульовою ставкою означає, що ставка податку на реалізовані товари й послуги дорівнює нулю, але при цьому підприємства мають право на повне відшкодування «вхідного» податку, сплаченого при закупівлі товарів.

Слід зауважити, що звільнення від сплати ПДВ дещо відрізняється від оподаткування за нульовою ставкою — податок на реалізовані товари не нараховується, однак й не компенсують розмір «вхідного» податку.

В Україні останнім часом значна частина наукових публікацій

присвячена питанням зниження рівня ставок ПДВ, а також їх диференціації. Однак, чіткої та одностайної позиції вітчизняні дослідники з цього приводу не сформулювали.

Значна група дослідників дотримується позиції доцільності зниження стандартної ставки ПДВ (20%), адже вона характеризується регресивним спрямуванням по відношенню до населення з низьким рівнем життя.

Протилежну точку зору підтримують В. Мельник та О. Солдатенко, які вказують на те, що встановлення диференційованих ставок ПДВ «може лише ускладнити процес його обчислення й адміністрування та призвести до численних зловживань» [9, с.85–86].

Інша група фахівців дотримується думки, що «величина ставки ПДВ в Україні є досить прийнятною у порівнянні з величиною ставок даного податку в країнах ЄС» [10, с.14]. Крім того, вони висловлюють думку за збереження існуючої стандартної ставки ПДВ та «доцільності запровадження диференціації ставок ПДВ» [10, с.17].

Отже, усе вище сказане дає нам підставу констатувати, що дискусія довкола питання, що стосується величини розміру ставки ПДВ в нашій державі не є завершеною, спільна думка щодо цього питання її учасниками поки-що не знайдена.

Ми вважаємо, що прийняття такого складного рішення, як зміна величини ставки ПДВ має виходити та базуватися на багатьох критеріях. Крім орієнтації на формування значних доходів бюджету доцільно врахувати регулюючу функцію даного податку, що впливає з економічної суті ПДВ. А також мають бути враховані усі інші функції та особливості, що властиві даній податковій формі.

Особливо важливе значення встановлення оптимальної ставки ПДВ має в галузі сільського господарства — з однієї сторони продукти сільськогосподарського виробництва є стратегічно важливими для населення країни, а тому їх доступність для споживачів є важливою та необхідною, однак, з іншої — нині діюча ставка податку (20%) забезпечує можливість акумулювати сільськогосподарським товаровиробникам значні суми підтримки в рамках функціонування спеціальних режимів справляння.

Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників вирізняється пільговим характером, що проявляється у функціонуванні спеціальних податкових режимів та наявності численних пільг, зокрема податкових.

Слід зазначити, що сприйняття пільг та спеціальних режимів оподаткування не відзначаються одностайністю думок серед вчених та практиків. Значна частина вчених-економістів вважає їх наявність у податковому механізмі взагалі неприпустимою, думки інших є протилежними і їх значення перебільшується. Як показує світовий досвід, без пільг та особливих податкових режимів податкових систем не існує. Їх введення вимагає дотримання певних правил та вимог, визначальними серед яких є: конкретність, неможливість вільного тлумачення.

Як зазначає академік М.Я. Дем'яненко, пільги та спеціальні режими мають бути більш оперативними, ніж сам податковий механізм. Тому їх застосування та відміна може здійснюватися багаторазово у рамках діючої системи оподаткування. Окрім того, при запровадженні пільг потрібно дотримуватися умови, за якою жодна господарська одиниця не повинна повністю звільнитися від податку. За умови порушення цієї вимоги, послаблюється контроль держави за діяльністю підприємств із наступними негативними наслідками як для них, так і для держави в цілому [11, с. 20].

Негативні наслідки пільг по податку на додану вартість виявляються у наступному:

- ускладненні умов конкуренції на внутрішньому ринку. Адже часткове чи повне звільнення від оподаткування одних суб'єктів неминуче позначається на ускладненні фінансового стану інших;
- значних обсягах бюджетних недоплат, що в свою чергу, призводить до ускладнення фінансування соціальних виплат;
- не є стимулами для збільшення інвестицій щодо даної сфери виробництва [12, с. 115–116].

Досить поширеною практикою в Росії є звільнення сільськогосподарських товаровиробників від сплати ПДВ та їх перехід на сплату комплексного податку (наприклад, ЄСП — єдиного сільськогосподарського податку) [11, с. 40].

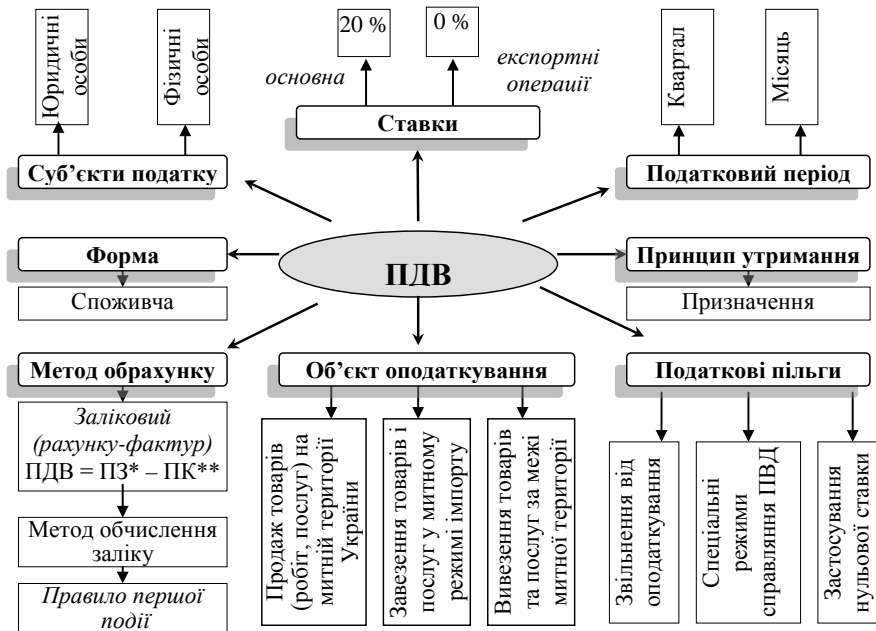
Узагальнення практики щодо надання пільг по податку на додану вартість у галузі сільськогосподарського виробництва відображено на рис. 3.

Разом з тим, слід зазначити, що пільги по ПДВ не можна повністю класифікувати як недолік даної податкової форми. Найбільш суттєвою та вагомою складовою пільгового оподаткування ПДВ є спеціальні режими справляння даного податку. Спеціальні податкові режими є різновидом пільг.



**Рис. 3. Спрямованість пільг з ПДВ, що надаються суб'єктам агропромислового виробництва**

Ключові параметри механізму справляння ПДВ в Україні узагальнено на рис. 4.



ПЗ\* — податкові зобов'язання  
 ПК\*\* — податковий кредит

**Рис. 4. Ключові елементи механізму справляння ПДВ в Україні**

Таким чином, як свідчить здійснений аналіз, механізм справляння ПДВ характеризується складністю, специфічністю та вимагає наявності стабільної законодавчої бази, високої податкової культури.

**Висновки.** Отже, механізм справляння ПДВ являє собою сукупність елементів оподаткування, що забезпечують функціонування даної податкової форми та включає в себе порядок визначення суб'єктів податку та особливостей їх реєстрації, засади формування об'єкта та бази оподаткування, підходи до встановлення податкових ставок та забезпечення їх оптимізації по кількості та величині, обґрунтування податкових пільг з метою зниження регресивності, притаманній даній податковій формі, та усунення негативного впливу на конкурентоспроможність вітчизняної продукції, а також порядок адміністрування податку.

Узагальнення етапів розвитку механізму оподаткування ПДВ поставок сільськогосподарської продукції дало змогу сформуванати висновок щодо необхідності його адаптування до специфіки фінансових відносин в галузі. Ключовою особливістю сільськогосподарського виробництва є його сезонність, що визначає специфіку руху фінансових потоків (а у їх складі і сум ПДВ). Рациональний механізм справляння ПДВ повинен передбачати його застосування лише в заліковій формі та забезпечувати своєчасне відшкодування сплачених сум податку у періоди від'ємного грошового потоку.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В.Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) / В.Л. Андрущенко. — Львів: Каменяр, 2000. — 303 с.
2. Суторміна В. М. Держава — податки — бізнес: (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки) / В.М. Суторміна, В.М. Федосов, В.Л. Андрущенко. — К.: Либідь. — 1992. — 328 с.
3. Опарін В. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти): Монографія. — К.: КНЕУ, 2006. — 240 с.
4. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / Соколовська А. М., Єфименко Т. І., Луніна І. О. та ін. / За заг. ред. А. М. Соколовської. — К.: НДФІ, 2006. — 320 с.
5. Исаев А. Очерк теории и политики налогов / А. Исаев. — Ярославль: Типо-литография Г. Фальк, 1887. — 174 с.
6. Державна фінансова політика та прогнозування доходів бюджету України [Азаров М.Я., Ярошенко Ф.О., Єфименко Т.І. та ін.] — К.: НДФІ, 2004. — 712 с.
7. Современный НДС / Лайам Эбрилл, Майкл Кин, Жан-Поль Боден, Виктория Саммерс ; Пер.с англ. — М.: Издательство «Весь Мир», 2003. — 274 с.
8. Крисоватий А.І., Десятник О.М. Податкова система: Навчальний посібник. — Тернопіль: Карт-бланш, 2004. — 331с.
9. Мельник В.М. Податок на додану вартість у податковій системі України / В.М. Мельник, О.В. Солдатенко // Фінанси України. — 2006. — № 9. — С. 82–86.
10. Парнюк В. Регулююча функція податку на додану вартість / В. Парнюк // Економіка України. — 2007. — № 6. — С. 4–7.
11. Фінансовий і ціновий механізм АПК в умовах переходу до ринку / [П.Т. Саблук, М.Я. Дем'яненко, О.М. Шпичак та ін.]; за ред. П. Т. Саблука, М.Я. Дем'яненка, О.М. Шпичака. — К.: Урожай, 1993. — 352 с.
12. Лютій І.О., Дрига А.Б., Петренко М.О. Податки на споживання в



економіці України. — К.: Знання, 2005. — 335с. — (Київському національному університету імені Тараса Шевченка — 170 років).

Одержано 13.03.12

*Установлено, что механизм взимания НДС является собой совокупность элементов налогообложения, которые обеспечивают функционирование данной налоговой формы и включает в себя порядок определения субъектов налога и особенностей их регистрации, принципы формирования объекта и базы налогообложения, подходы к установлению налоговых ставок и обеспечению их оптимизации по количеству и величине, обоснования налоговых льгот, с целью снижения регрессионной, присущей данной налоговой форме, и устранение негативного влияния на конкурентоспособность отечественной продукции, а также порядок администрирования налога.*

**Ключевые слова:** НДС, налоговые льготы, налоговый механизм, налоговые ставки, администрирования налога.

*It was established that the mechanism of VAT collection is the whole set of elements of taxation ensuring functioning of this tax form and it includes the procedure of determination of entities under tax and peculiarities of their registration, principles of the formation of the object and base of taxation, approaches to the establishing tax rates and providing their optimization according to their amount and size, grounding tax benefits, for the purpose of decreasing the regression inherent to this tax form, and elimination of negative influence on the competitiveness of domestic products, as well as the procedure of tax administration.*

**Key words:** VAT, tax benefits, tax mechanism, tax rates, tax administration.

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

Збірник наукових праць  
**УМАНСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО  
УНІВЕРСИТЕТУ САДІВНИЦТВА**

**Засновано в 1926 році**  
**Випуск 79**

*Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва* / Редкол.: О.О. Непочатенко (відп. ред.) та ін. — Умань, 2012.  
Вип. 79. — Ч. 2: Економіка. — 188 с.

Адреса редакції:  
20305, вул. Інститутська, 1, м. Умань, Черкаської обл.  
Уманський національний університет садівництва, тел. : 4–69–87.

**Свідоцтво про реєстрацію КВ № 17791-6641ПР від 17.03.11 р.**

Підписано до друку 24.05.2012 р. Формат 60x84 1/16. Друк офсет.  
Умов.-друк. арк. 11,2. Наклад 300 екз. Зам. №142.

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