

**НАЦІОНАЛЬНИЙ НАУКОВИЙ ЦЕНТР
«ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ»**

ПРОКОПЧУК Олена Тодорівна

УДК 336.226.322:631.155

**МЕХАНІЗМ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ
У СФЕРІ АГРОПРОМИСЛОВОГО ВИРОБНИЦТВА**

08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Київ – 2011

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Уманському національному університеті садівництва Міністерства аграрної політики України.

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Тулуш Леонід Дмитрович,
Національний науковий центр
«Інститут аграрної економіки»,
заступник завідувача відділу фінансово-
кредитної та податкової політики

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Опарін Валерій Михайлович,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»,
професор кафедри фінансів

кандидат економічних наук, доцент
Дема Дмитро Іванович,
Житомирський національний
агроекологічний університет,
професор кафедри фінансів і аудиту

Захист дисертації відбудеться «___» лютого 2011 р. о ___⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.350.02 в Національному науковому центрі «Інститут аграрної економіки» за адресою: 03680, м. Київ, МСП, вул. Героїв Оборони, 10, 3-й поверх, конференц-зал, к. 317.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» за адресою: 03680, м. Київ, МСП, вул. Героїв Оборони, 10, 2-й поверх, к. 212.

Автореферат розісланий «___» січня 2011 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук

Н.Л. Жук

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Фінансове регулювання шляхом використання податкових механізмів є невід'ємною складовою економічної системи держави. Серед його інструментів ключова роль відводиться універсальним акцизам, значення яких в сучасних фінансових системах зростає.

Незважаючи на тривалий період застосування в Україні, функціонування податку на додану вартість (ПДВ) зумовлює низку проблем, пов'язаних з адмініструванням даної податкової форми. Від вирішення проблеми формування ефективного механізму справляння ПДВ залежить не лише стабільність формування дохідної частини державного бюджету, а й сталість розвитку окремих галузей народного господарства, в першу чергу – агропромислового сектору.

Специфіка сільськогосподарського виробництва потребує зваженої державної політики протекціонізму – саме з врахуванням цього з кінця 90-х років були запроваджені спеціальні режими справляння ПДВ. Практика їх функціонування у сфері агропромислового виробництва є неоднозначною, зумовлює економічні викривлення, в зв'язку з чим виникає необхідність комплексної оцінки діючого механізму оподаткування ПДВ операцій з поставок сільськогосподарської продукції та розробки конструктивних пропозицій щодо його удосконалення.

Вагомий внесок у розробку теоретико-методологічних засад непрямого оподаткування здійснено класиками фінансової науки С. Ілловайським, І. Озеровим, Д. Рікардо, А. Смітом, М. Тургенєвим, М. Фрідманом, І. Янжулом та іншими. Ними закладено фундаментальні засади непрямого оподаткування, що стали підґрунтям для розвитку сучасної науки про податки.

Теоретичні засади формування механізму справляння ПДВ в ринкових умовах викладено у працях С. Алексашенко, В. Андрущенко, В. Буряковського, В. Геєця, М. Дем'яненка, І. Луніної, В. Мельника, В. Опаріна, А. Соколовської, В. Суторміної, Л. Тарангул, В. Федосова, М. Шпилько, Л. Шаблістої та інших науковців. Проблемам функціонування ПДВ, як специфічного інструмента державної фінансової підтримки сільськогосподарських товаровиробників, присвячували свої праці В. Березовський, Д. Дема, С. Осадчий, В. Синчак, Л. Синявська, Л. Тулуш, Н. Ущипівська та інші вітчизняні дослідники.

Незважаючи на значну кількість наукових праць щодо даної проблематики, ряд питань, пов'язаних із функціонуванням ПДВ у сфері агропромислового виробництва, досліджено фрагментарно, без застосування комплексного підходу. Специфіка діяльності в агропромисловому секторі економіки вимагає адекватного її відображення при формуванні податкового механізму, що обумовило необхідність поглиблення наукових досліджень. Саме це й зумовило вибір теми дисертаційної роботи, визначило її структуру, мету та завдання.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертаційна робота виконана згідно із програмою наукових досліджень Уманського національного університету садівництва на 2006-2010 рр. «Адаптація організаційно-економічного механізму господарювання до соціально орієнтованих ринкових відносин в АПК» (номер державної реєстрації 0101U004493). Внесок автора полягає у розробці пропозицій щодо вдосконалення механізму справляння податку на додану вартість у сфері агропромислового виробництва.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи визначено поглиблення теоретико-методологічних засад функціонування ПДВ та обґрунтування практичних рекомендацій щодо формування ефективного механізму його справляння у сфері агропромислового виробництва.

Досягнення поставленої мети обумовило вирішення наступних завдань:

- узагальнити теоретичні засади непрямого оподаткування, зокрема в частині справляння найбільш поширеної форми універсального акцизу – податку на додану вартість;

- окреслити етапи функціонування універсальних акцизів у сільському господарстві;

- охарактеризувати механізм справляння податку на додану вартість в Україні, визначити особливості його функціонування у сфері сільськогосподарського виробництва;

- виявити ключові недоліки діючої практики обкладання ПДВ поставок сільськогосподарської продукції та продукції її переробки;

- провести оцінку практики застосування спеціальних режимів справляння ПДВ у сфері агропромислового виробництва, окреслити проблеми та виявити недоліки механізму їх функціонування;

- узагальнити зарубіжну практику фінансової підтримки сільськогосподарських товаровиробників за рахунок податкових інструментів, обґрунтувати можливості використання в Україні європейського досвіду формування механізму справляння ПДВ у галузі сільського господарства;

- розробити пропозиції щодо удосконалення механізму функціонування спеціальних режимів справляння ПДВ у сфері агропромислового виробництва, зокрема порядку дотування виробників молока і м'яса переробними підприємствами за рахунок коштів ПДВ.

Об'єктом дослідження є економічні відносини, що виникають у процесі функціонування ПДВ у сфері агропромислового виробництва. Господарським об'єктом дослідження є сільськогосподарські товаровиробники та переробні підприємства Черкаської області.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні засади та практичні підходи до формування механізму справляння податку на додану вартість у сфері агропромислового виробництва.

Методи дослідження. Теоретичним підґрунтям дослідження стали праці вітчизняних та зарубіжних вчених, що досліджували проблеми непрямого оподаткування в цілому, та в частині функціонування ПДВ у сфері агропромислового виробництва.

У процесі дослідження, з метою вирішення поставлених завдань, використовувались наступні методи: узагальнення, монографічний та абстрактно-логічний – при узагальненні економічної суті справляння ПДВ та засад формування механізму функціонування даного податку; індукції та дедукції, аналізу і синтезу – при розгляді методологічних засад формування механізму справляння ПДВ; історико-логічний – при характеристиці етапів функціонування ПДВ в галузі сільськогосподарського виробництва; порівняльно-економічний, графічний, узагальнення, аналогій та економіко-математичний – при оцінці механізму справляння ПДВ у сфері агропромислового виробництва; прогнозування, наукового передбачення, економіко-математичні – при розробці пропозицій щодо напрямів удосконалення механізму функціонування спецрежимів справляння ПДВ у сфері агропромислового виробництва; узагальнення, порівняння, співставлення – при дослідженні європейського досвіду справляння ПДВ в галузі сільського господарства; статистичні – при здійсненні оцінки впливу ключових факторів на формування розміру дотацій за рахунок коштів ПДВ переробних підприємств.

Інформаційно-фактологічною базою для проведення дисертаційного дослідження виступала сукупність законодавчих та нормативних документів з питань справляння податку на додану вартість; дані Державної податкової адміністрації в Черкаській області та ДПП у Христинівському районі даної області, Державного комітету статистики України та його регіональних відділень, Головного управління Державного казначейства України в Черкаській області, Управління Державного казначейства у Христинівському районі даної області, Управління сільського господарства Черкаської області, Управління сільського господарства у Христинівському районі даної області, дані деяких молокопереробних підприємств Черкаської області.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретико-методологічному узагальненні засад формування механізму справляння ПДВ у сфері агропромислового виробництва та у розробці науково-обґрунтованих пропозицій щодо напрямів його подальшого розвитку в умовах сучасних інтеграційних процесів, що відбуваються в аграрному секторі економіки.

Основні положення проведеного дисертаційного дослідження, що містять елементи наукової новизни, полягають в наступному:

вперше:

- на основі використання моделі багатофакторної регресійної залежності визначено ступінь впливу ключових факторів на розмір тваринницьких дотацій за рахунок зобов'язань з ПДВ переробних підприємств, за результатами чого до їх складу віднесено: величина податкового кредиту переробного підприємства – найбільший вплив, обсяги поставок (продажів) готової продукції – суттєвий вплив, структура закупівель переробним підприємством сировини (дотаційної та не дотаційної) – помірний вплив;

- обґрунтовано функціональну спрямованість ПДВ з врахуванням специфіки його справляння в галузі сільськогосподарського виробництва,

зокрема виокремлено специфічні властивості даної форми оподаткування, які забезпечують виконання підтримуючих та захисних завдань, а також направлені на спрощення процедур податкового адміністрування;

удосконалено:

- засади формування механізму функціонування спеціального режиму дотування виробників тваринницької продукції за рахунок коштів ПДВ, зокрема в частині спрощення порядку визначення дотаційних сум та забезпечення ефективного контролю за їх достовірністю;

- підходи до визначення ставки фіксованого збору для відшкодування сум вхідного ПДВ при застосуванні схеми з компенсаційною ставкою для сільськогосподарських підприємств, зокрема обґрунтовано доцільність її визначення на основі оцінки структури виробничих витрат із групуванням їх на оподатковувані та неоподатковувані вхідним ПДВ, а також з врахуванням рівня рентабельності відповідного виду сільськогосподарської діяльності та виробничої спеціалізації підприємства;

набули подальшого розвитку:

- узагальнення практики функціонування механізму справляння ПДВ у сфері сільськогосподарського виробництва аграрно розвинених європейських країн, на основі чого виокремлено основні напрями застосування спеціальних режимів – спрощення податкових відносин та нівелювання негативного впливу на діяльність економічних суб'єктів, а також забезпечення підтримки сільськогосподарських товаровиробників;

- обґрунтування величини ставки ПДВ при оподаткуванні операцій із сільськогосподарською продукцією, за наслідками чого доведена передчасність запровадження пониженої ставки податку на сільськогосподарську продукцію в умовах виконання податковим механізмом підтримуючої функції та не відпрацьованості механізму адміністрування ПДВ, що призведе до вимивання оборотних коштів суб'єктів аграрного виробництва;

- оцінка наслідків функціонування спецрежиму справляння ПДВ у формі акумуляції сум податку у розпорядженні сільськогосподарських товаровиробників, зокрема обґрунтовано його ключові переваги (до яких віднесено доступність підтримки, стимулюючий вплив, відсутність суб'єктивного впливу при розподілі коштів підтримки) та недоліки (негативний вплив на інвестиційну активність та викривлення конкурентного середовища).

Практичне значення одержаних результатів. Теоретичні та практичні положення дисертаційного дослідження становлять певний внесок у теорію і практику справляння податку на додану вартість у сфері агропромислового виробництва. Наукова значимість роботи полягає у теоретичному узагальненні засад функціонування ПДВ у сфері агропромислового виробництва, уточненні методичних підходів до формування механізму його справляння.

Практичне значення отриманих результатів дослідження полягає у розробці науково-обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності механізму справляння ПДВ у сфері агропромислового виробництва. В цій частині наукові розробки автора використані в практичній діяльності Міністерства аграрної політики України (довідка № 21-1-7/142 від 07.06.2010

р.).

Рекомендації щодо напрямів удосконалення механізму функціонування спеціальних режимів справляння ПДВ в аграрному секторі економіки, зокрема порядку дотування виробників молока та м'яса переробними підприємствами за рахунок коштів ПДВ були використаними в роботі Державної податкової адміністрації в Черкаській області (довідка № 6398/01-114 від 31.03.2010 р.), а також Державної податкової інспекції у Христинівському районі Черкаської області (довідка № 12177/01 від 21.04.2010 р.).

Теоретичні положення дисертаційного дослідження використовуються у навчальному процесі Уманського національного університету садівництва (довідка № 20-06/364 від 11.05.2010 р.) при викладанні навчальних дисциплін «Податки» та «Податкова система».

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаним завершеним науковим дослідженням. Всі пропозиції, наукові розробки, позиції висновків, що представлені в роботі, належать дисертанту особисто. В частині публікацій у співавторстві, в дисертаційній роботі знайшли своє відображення лише ті ідеї та положення, що є індивідуальним внеском автора.

Апробація результатів дисертаційного дослідження. Основні положення дисертаційної роботи, як теоретичні так і практичні результати дослідження пройшли апробацію на: Всеукраїнських науково-практичних конференціях: «Облік, аналіз і контроль в системі управлінні підприємством: теорія і практика» (м. Луцьк, ЛНТУ, 19-21 червня 2009 р.); «Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки» (м. Тернопіль, ТНЕУ, 28–29 травня 2009 р.); Всеукраїнській науковій конференції молодих учених (м. Умань, УНУС, 19-20 лютого 2010 р.); Міжнародних науково-практичних конференціях: «Ефективність бізнесу в умовах трансформації економіки» (м. Сімферополь, ЦРОНІ, 29-31 травня 2009 р.); «Аспекти стабільного розвитку економіки в умовах ринкових відносин» (м. Умань, УДАУ, 5-6 червня 2009 р.); «Розвиток аграрного виробництва в умовах світової фінансово-економічної кризи» (м. Київ, ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2009 р.).

Публікації. Основні результати дисертаційного дослідження викладені в 16 наукових працях загальним обсягом 5,6 друк. арк. (частка автора – 4,5 друк. арк.), у тому числі 9 статей, опублікованих у фахових виданнях, загальним обсягом 4,3 друк. арк., з яких особисто автору належить 3,5 друк. арк. та 6 тезах доповідей на конференціях загальним обсягом 0,8 друк. арк.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Повний обсяг дисертації становить 253 сторінки комп'ютерного тексту, з яких 183 сторінки – основна частина. Робота містить 20 таблиць та 51 рисунок, 16 додатків на 50 сторінках. Список використаних джерел налічує 216 найменувань і розміщений на 20 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, розкрито рівень її наукової розробки, сформульовано мету, предмет і об'єкт дослідження, визначено структуру та завдання дослідження, викладено положення, що формують елементи наукової новизни дисертаційного дослідження, наведено відомості щодо апробації результатів роботи та їх науково-практичного значення.

У першому розділі «**Теоретико-методологічні засади функціонування податку на додану вартість**» проведено дослідження теоретичних засад функціонування універсальних акцизів, розкрито економічну суть податку на додану вартість, узагальнено засади формування механізму його справляння, окреслено етапи розвитку даної податкової форми у сільському господарстві.

Універсальні акцизи в ринковій економіці є важливим елементом податкової системи. Доходи від їх справляння займають в перехідних економіках найбільшу частку серед податкових надходжень, адже оподаткування споживання є більш зручним в адмініструванні, ніж оподаткування доходів економічних суб'єктів. Водночас, будь-який акциз впливає на рівень цін (процес ціноутворення), а, відповідно, і на фінансовий стан господарюючих суб'єктів. Це визначає необхідність застосування зваженого підходу до формування механізму справляння універсального акцизу з метою усунення негативного впливу на результативність діяльності економічних суб'єктів.

За результатами дослідження функціональних характеристик ПДВ виявлено, що даній податковій формі у сільському господарстві притаманні специфічні властивості, які реалізуються шляхом застосування спеціальних режимів справляння (рис. 1).

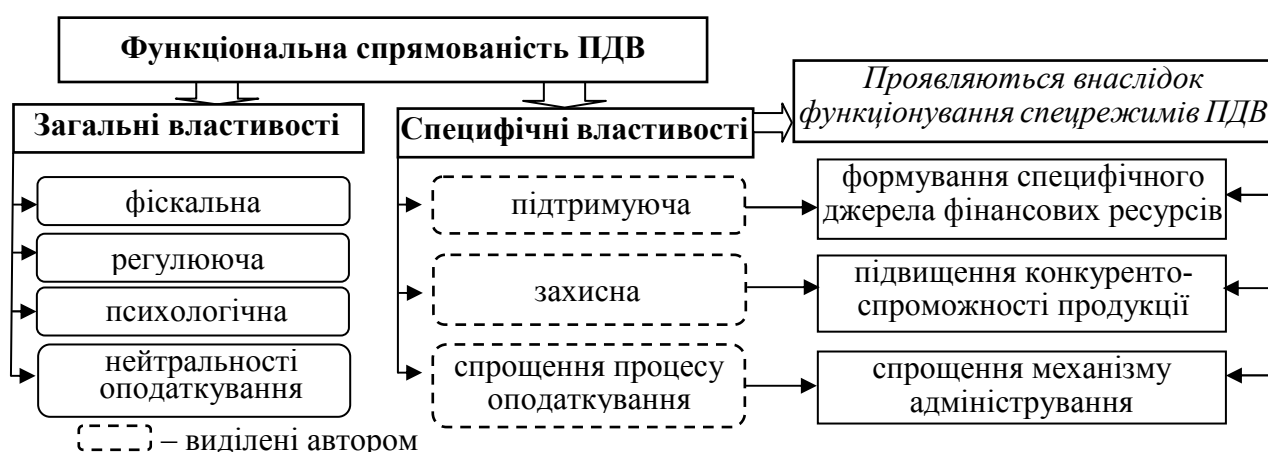


Рис. 1. Функціональна спрямованість ПДВ щодо галузі сільського господарства

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 – обчислення податку здійснюється в непрямий спосіб і не передбачає безпосереднього визначення показника доданої вартості. Об'єкт визначається поетапно через показники обсягів поставок і придбання – використання такого підходу дозволяє суттєво спростити процес нарахування податку.

Узагальнено, що складові об'єкта справляння ПДВ доцільно згрупувати наступним чином: додаткова вартість (прибуток, рента); окремі види витрат (оплата праці з нарахуваннями, фінансові витрати, витрати, пов'язані зі збутом), а також вартість спожитого основного (інвестованого) капіталу (у вигляді амортизаційних відрахувань).

Виявлено, що визначення суб'єкта ПДВ у сільському господарстві пов'язано з певними особливостями: по-перше, обсяги поставок окремих суб'єктів аграрного виробництва не перевищують визначений законодавством рівень обов'язкової реєстрації; по-друге, контроль за сплатою податку, враховуючи складові об'єкта нарахування ПДВ, у галузі суттєво ускладнюється.

Це визначає необхідність застосування особливого підходу до формування механізму функціонування ПДВ у сфері сільського господарства, який передбачав би диференціацію товаровиробників за обсягами поставок та застосування спеціальних режимів сплати ПДВ для кожної із визначених категорій суб'єктів податку. Реалізація такого підходу адміністрування ПДВ дозволяє економічним суб'єктам залишатися в загальній системі його справляння (із компенсацією вхідних сум податку та видачею податкових накладних для контрагентів), водночас передбачає їх звільнення від обов'язку перерахування податку до бюджету, що суттєво спрощує податкові відносини.

Обґрунтовано, що оптимізація ставки ПДВ при оподаткуванні поставок сільськогосподарської продукції має ключове значення при формуванні механізму справляння ПДВ в аграрному секторі економіки, оскільки, з одного боку, застосування пониженої ставки призводить до зниження ціни продуктів харчування та збільшення обсягів поставок, а з іншого – зменшує суми бюджетного фонду з ПДВ у розпорядженні товаровиробників, що негативно впливає на їх фінансовий стан.

За результатами узагальнення етапів розвитку механізму справляння ПДВ у сфері сільськогосподарського виробництва встановлено, що він характеризується значною кількістю пільг, які доцільно згрупувати за окремими напрямками їх спрямованості (рис. 2).

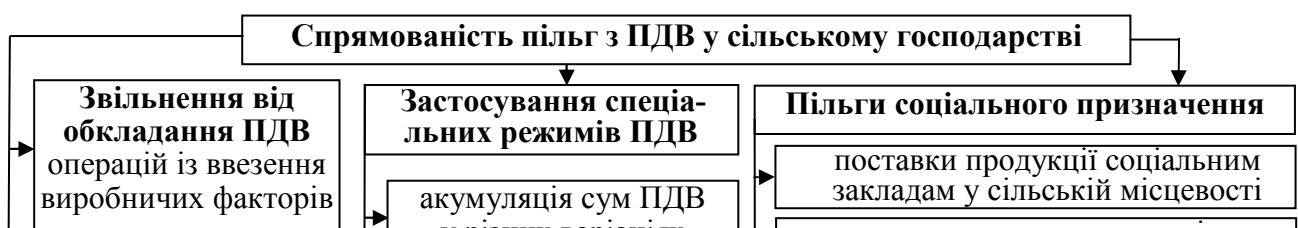


Рис. 2. Спрямованість пільг з ПДВ, що надаються суб'єктам агропромислового виробництва

Узагальнення етапів розвитку механізму оподаткування ПДВ поставок сільськогосподарської продукції дало змогу сформулювати 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). Раціональний механізм справляння ПДВ повинен передбачати його застосування лише в заліковій формі та забезпечувати своєчасне відшкодування сплачених сум податку у періоди від'ємного грошового потоку.

У другому розділі «**Оцінка механізму справляння податку на додану вартість у сфері агропромислового виробництва**» розглянуто дію механізму справляння податку на додану вартість у сфері агропромислового виробництва, охарактеризовано практику функціонування існуючих спецрежимів справляння ПДВ, наведено порівняльну характеристику фінансової підтримки сільськогосподарських товаровиробників в розрізі окремих її форм (прямої – за рахунок бюджетних цільових програм та непрямой – шляхом застосування спецрежимів ПДВ), окреслено наявні проблеми при оподаткуванні поставок сільськогосподарської продукції.

Необхідність стимулювання розвитку сільськогосподарського виробництва в Україні обумовила застосування специфічного механізму функціонування ПДВ, а саме використання спеціальних режимів справляння даного податку, направлених на поліпшення фінансового забезпечення товаровиробників галузі.

Встановлено, що специфічне використання ПДВ у сфері агропромислового виробництва передбачає стандартний механізм його справляння та спрямування належних до сплати в бюджет сум податку як на розвиток галузі в цілому, так і на підтримку найбільш капіталомістких і низькорентабельних виробництв (зокрема, молока і м'яса). Внаслідок цього фіскальні властивості ПДВ суттєво применшуються і в структурі податкових платежів сільгосппідприємств Черкаської області дана податкова форма має другорядне значення – її частка протягом досліджуваного періоду коливається в межах 7-10 %, складаючи в середньому лише 8,5 %.

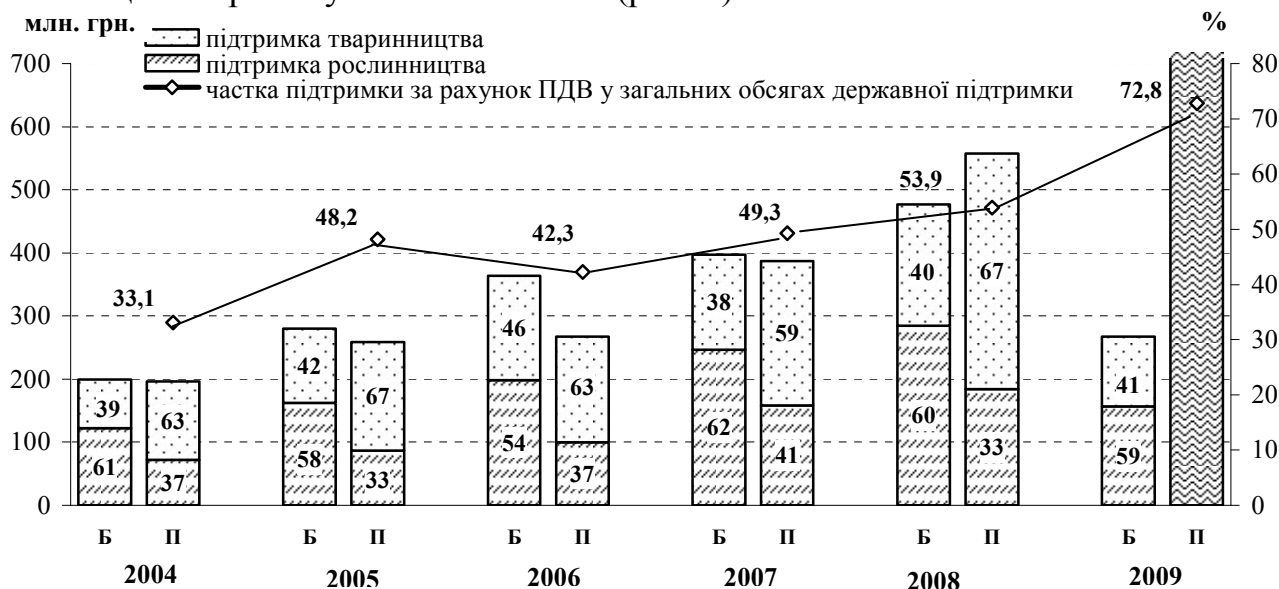
Діючий механізм справляння ПДВ у сільському господарстві передбачає існування низки пільг, серед яких переважають пільги

підтримуючої спрямованості (надані шляхом застосування спецрежимів). Інші види пільг з ПДВ не мають ключового значення для товаровиробників і за обсягом є незначними (їх частка менше 2 % у загальному обсязі пільг).

Виявлено, що у структурі фінансової підтримки розвитку сільськогосподарського виробництва за рахунок наданих пільг з ПДВ шляхом застосування спеціальних режимів його справляння, практично половину займав режим акумуляції сум ПДВ, більш як третину – режим дотування та близько однієї шостої – режим нульової ставки (останній використовувався до 2009 року).

За результатами порівняльної характеристики форм та обсягів фінансової підтримки розвитку сільського господарства зроблено висновок щодо ефективності непрямой підтримки (за рахунок застосування спецрежимів ПДВ) у співставленні із прямою – через цільові бюджетні програми. Встановлено, що в останні роки (2008-2009 рр.) обсяги фінансової підтримки у непрямій формі переважають обсяги прямої, причому з 2009 року таке переважання є суттєвим (така ж тенденція зберігається і у 2010 р.).

Встановлено, що структура бюджетних видатків у розрізі цільових бюджетних програм характеризується переважанням частки видатків на підтримку галузі рослинництва – близько 60 % і лише 40 % спрямовується на розвиток тваринництва. Структура фінансової підтримки за рахунок спецрежимів ПДВ в цьому аспекті суттєво відрізняється – в ній переважає частка тваринництва (майже 65 %), натомість на стимулювання розвитку рослинництва спрямовується лише 35 % (рис. 3).



Б – обсяги прямого бюджетного фінансування цільових програм
 П – обсяги податкової підтримки за рахунок спецрежимів ПДВ (у 2009 р. галузі не виокремлюються)

Рис. 3. Спрямованість державної фінансової підтримки розвитку агропромислового виробництва та місце у ній спецрежимів ПДВ

[Складено за даними ДПА в Черкаській області та Управління сільського господарства Черкаської області].

Узагальнено переваги непрямой (податкової) підтримки (здійснюваної

за рахунок функціонування спецрежимів ПДВ) у порівнянні з прямим бюджетним фінансуванням, за результатами чого до ключових недоліків останньої, зокрема, віднесено: важкодоступність (зарегульованість) та суттєвий рівень адміністративного впливу; разовість, несистематичний характер; відсутність стимулюючого впливу на нарощування обсягів виробництва; відсутність цільової спрямованості витрачання отриманих сум підтримки. Відмічені фактори суттєво знижують ефективність такої форми підтримки. Водночас, за результатами характеристики практики функціонування спецрежимів справляння ПДВ зроблено висновок щодо доступності та дієвості такої підтримки, хоч і виявлено ряд недоліків, що притаманні її механізму.

Аналіз дії окремих спецрежимів справляння ПДВ показав, що режим акумуляції сум ПДВ є найбільш дієвим важелем фінансової підтримки розвитку сільськогосподарського виробництва. Встановлено, що суми податку, які залишалися у сільгоспідприємств Черкаської області, в середньому за досліджуваний період склали 21,4 коп. на 1 грн. вартості поставок (в тому числі для підтримки тваринництва – 13,2 коп.) або 62 %.

Виявлено, що застосування режиму дотування (за рахунок податкових зобов'язань переробних підприємств) також забезпечує суттєвий вплив на дохідність виробництва тваринницької продукції (молока і м'яса). Такий спосіб непрямой підтримки передбачає покладання на переробні підприємства функцій податкових агентів, що суттєво здешевлює адміністрування механізму підтримки, водночас надає таким суб'єктам певні економічні вигоди. Встановлено, що функціонування механізму виплати дотацій за рахунок сум ПДВ дозволило збільшити закупівельну ціну молока на 20,1 %, м'яса – 16,7 % (рис.4).

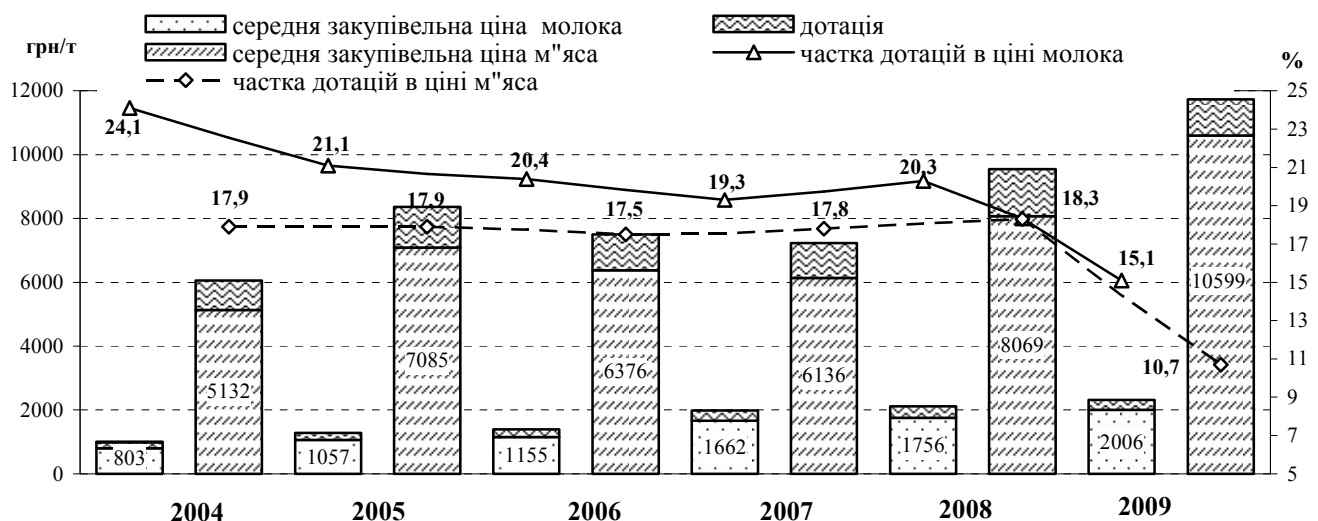


Рис. 4. Дотації за рахунок ПДВ переробних підприємств в закупівельних цінах молока і м'яса

[За даними ДПА в Черкаській області, ГУДКУ в Черкаській області].

Разом з тим встановлено, що підтримка розвитку м'ясо-молочної галузі за рахунок механізму виплати дотацій з ПДВ переробними підприємствами поряд з очевидними перевагами має й низку недоліків. З огляду на отримані

висновки до числа останніх віднесено: нерівномірність розподілу сум підтримки, залежність розміру дотацій від господарської діяльності переробного підприємства, зловживання з розмірами дотацій для окремих категорій постачальників (зокрема, ОСГ); використання державних ресурсів без належної програми, що суттєво знижує ефективність такої форми підтримки.

За результатами аналізу визначено вплив змін у механізмі справляння ПДВ (зокрема в частині відміни нульової ставки податку). Впровадження нового порядку оподаткування обумовило збільшення розміру податкового кредиту переробних підприємств, що у свою чергу зменшило розмір дотацій за рахунок сум ПДВ (в середньому на 9,8 в.п.) та призвело до диференціації закупівельних цін для різних категорій товаровиробників (сільгосп підприємств, ОСГ). Це, в свою чергу, визначило різну дохідність виробництва молока і м'яса.

Ключовою проблемою адміністрування ПДВ у сфері сільського господарства продовжує залишатися порядок відшкодування податку. За результатами дослідження встановлено, що фактичне відшкодування сум ПДВ в рамках загальної декларації (в якій відображалися, зокрема операції з поставок молока і м'яса на промислову переробку) було досить низьким і не перевищувало 70 %. Для суб'єктів спецрежиму ПДВ з 2009 р. ситуація дещо поліпшилась, оскільки було передбачено можливість отримання відшкодування податку за умов експорту продукції власного виробництва. Водночас, незважаючи на окремі позитивні зміни нині наявна проблема відшкодування ПДВ зернотрейдерам, що негативно позначається і на дохідності сільськогосподарського виробництва.

У третьому розділі «**Напрями удосконалення механізму справляння податку на додану вартість у сфері агропромислового виробництва**» узагальнено зарубіжну практику державної фінансової підтримки розвитку сільськогосподарського виробництва та визначено місце в ній податкового механізму, охарактеризовано європейську практику справляння ПДВ із фермерів, окреслено перспективи застосування спецрежимів справляння ПДВ в світлі сучасних інтеграційних процесів, обґрунтовано пропозиції щодо розвитку механізму справляння ПДВ у сфері сільськогосподарського виробництва з метою забезпечення нейтральності оподаткування для податкових агентів та зменшення регресивності даної податкової форми для носіїв податку.

За результатами узагальнення зарубіжної практики державної фінансової підтримки сільськогосподарських товаровиробників охарактеризовано найбільш поширені її форми (рис. 5). Виявлено, що фінансове стимулювання фермерської діяльності здійснюється переважно методами прямого бюджетного фінансування, тоді як роль податкових інструментів в цьому процесі є незначною.



Рис. 5. Форми прямої та непрямой (за рахунок механізму ПДВ) державної фінансової підтримки сільгосптоваровиробників у європейських країнах

За результатами проведеного аналізу європейської практики справляння ПДВ з фермерів обґрунтовано висновок щодо її спрямованості на спрощення податкових процедур та нівелювання негативного впливу на діяльність економічних суб'єктів. Разом з тим, відмічено різноманітність варіантів справляння ПДВ у країнах пострадянського простору: від режиму акумуляції сум податку у розпорядженні товаровиробників (Білорусь) до включення податку до складу комплексного сільськогосподарського податку (Росія).

Наявні переваги непрямой підтримки сільськогосподарського виробництва за рахунок спецрежимів справляння ПДВ в порівнянні з прямим бюджетним фінансуванням (в тому числі із врахуванням наявних обмежень з боку СОТ) обумовлюють доцільність її подальшого застосування.

За результатами проведеного аналізу спеціального режиму справляння ПДВ – акумуляції сум податку у розпорядженні товаровиробників – сформовано висновок щодо ефективності даної форми фінансової підтримки. Водночас, залишаються невирішеними такі питання, як забезпечення рівномірності у сумах підтримки (акумуляованого ПДВ) та усунення стримуючого впливу на інвестиційну діяльність сільськогосподарських підприємств. Відповідно постає необхідність внесення змін у порядок функціонування даного спецрежиму, зокрема шляхом забезпечення компенсації (відшкодування) сум сплаченого вхідного ПДВ не лише при здійсненні експортних поставок, а й при реалізації інвестиційних проектів в рамках затверджених державних програм розвитку аграрного сектора економіки, а також законодавчого обмеження максимальної частки акумульованого ПДВ (у відсотках від обсягів поставок).

Встановлено, що трансформація непрямой підтримки шляхом дотування виробництва молока і м'яса за рахунок сум ПДВ у програму прямого бюджетного фінансування може призвести до негативних наслідків, до числа яких віднесено: відсутність зв'язку з продуктивністю худоби; відсутність паритетності у наданні сум підтримки для різних категорій товаровиробників; зростання бюджетних витрат на функціонування механізму підтримки; відсутність стимулювання поставок сировини на переробні підприємства; вплив адміністративного фактора на розподіл сум

підтримки зі спецфонду; порушення мотивації діяльності переробних підприємств та інших.

Функціонування спецрежиму ПДВ, що передбачає виплату дотацій переробними підприємствами за рахунок власних податкових зобов'язань, поряд із численними перевагами, характеризується й цілим рядом недоліків, які потребують усунення. У якості рекомендацій щодо напрямів вдосконалення механізму дотування за рахунок сум ПДВ обґрунтовано наступні положення: спрощення документообороту при визначенні сум дотацій шляхом відмови від практики авансування товаровиробників на основі попереднього їх розрахунку; відновлення норми щодо цільового використання дотаційних сум та посилення контролю за їх використанням; усунення дискримінаційного підходу до нарахування дотацій для окремих категорій постачальників (зокрема, перед-бачення реєстрації ОСГ у складі збутових кооперативів у якості платників ПДВ).

За результатами проведеного дослідження виявлено ключові фактори, вплив яких на величину дотацій за рахунок сум ПДВ є найбільш значимим: величина податкового кредиту переробного підприємства по відношенню до його податкових зобов'язань – найбільший вплив; обсяги продажів готової продукції – суттєвий вплив; частка дотаційного молока у загальній структурі закупівель переробним підприємством молочної сировини – помірний вплив.

Крім того, детально охарактеризовано особливості впливу обраних факторів на величину дотацій за допомогою отриманої регресійної залежності. Зокрема, виявлено, що при збільшенні частки податкового кредиту на 1 % розмір дотацій зменшиться в середньому на 1,17 коп/грн); при збільшенні обсягів поставок переробним підприємством готової продукції на 1 % розмір дотацій збільшиться в середньому на 0,67 коп/грн; при збільшенні частки закупівель переробним підприємством дотаційної сировини на 1 % розмір дотацій збільшиться в середньому на 0,09 коп/грн.

В умовах функціонування спецрежимів ПДВ, направлених на підтримку розвитку сільськогосподарського виробництва, запровадження нових схем справляння ПДВ щодо галузі є обмеженим. Особливо це стосується схеми з фіксованою компенсаційною ставкою, що набула широкого поширення в європейських країнах з розвиненим аграрним сектором та направлена на спрощення податкових процедур в даній галузі.

Зважаючи на обмеженість дії спецрежимів справляння ПДВ, уточнено методичні підходи до визначення розміру ставки фіксованого збору у разі застосування схеми з компенсаційною ставкою, що є найбільш поширеною у європейській практиці формування механізму справляння ПДВ із фермерів та передбачає спрощення податкових відносин в галузі шляхом врівноваження сум вхідного та вихідного ПДВ. Зокрема, обґрунтована доцільність визначення величини ставки на основі оцінки структури виробничих витрат сільсько-господарських товаровиробників (шляхом попереднього групування статей витрат на оподатковувані та неоподатковувані вхідним ПДВ) та з врахуванням рівня рентабельності відповідного виду сільськогосподарської діяльності. За результатами проведеного розрахунку величини

компенсаційних відсоткових норм, що дадуть змогу товаровиробникам галузі покрити суми вхідного ПДВ, обґрунтовано оптимальне їх значення: загалом для галузі сільського господарства – 13%, а з врахуванням виробничої спеціалізації підприємства: для рослинницького спрямування – 11%, для галузі тваринництва – майже 16 %.

Враховуючи притаманну ПДВ регресивність, проаналізовано доцільність застосування пониженої ставки податку на продукти харчування (в тому числі й на сільгосппродукцію). Обґрунтовано, що незважаючи на наявність відповідного зарубіжного досвіду, реалізація такого підходу в Україні є передчасною, оскільки застосування пониженої ставки: по-перше, може не компенсувати розмір вхідного податку, що призведе до вилучення оборотних коштів сільгосп-підприємств в умовах недосконалого механізму бюджетного відшкодування; по-друге, зумовить суттєве зменшення бюджетного фонду у розпорядженні товаро-виробників галузі зважаючи на функціонування режиму акумуляування сум ПДВ.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено узагальнення теоретико-методологічних засад функціонування ПДВ та запропоновано нові підходи до вирішення наукового завдання – формування ефективного механізму справляння податку у сфері агропромислового виробництва. Результати дослідження дозволили сформулювати наступні висновки:

1. Акцизи універсальної форми є невід’ємною складовою податкових систем розвинених країн. ПДВ, як найбільш досконалії та поширеній їх формі, притаманний особливий механізм справляння, що забезпечує нейтральність відносно результативності діяльності економічних суб’єктів. Особливості формування механізму справляння ПДВ проявляються при формуванні кола платників, визначенні об’єкта, обґрунтуванні ставок, наданні пільг та встановленні порядку адміністрування податку.

2. ПДВ притаманні практично всі характерні властивості обов’язкових платежів податкової природи. Водночас, у сфері сільськогосподарського виробництва найбільш яскраво проявляється специфічна спрямованість даної форми оподаткування, що полягає у забезпеченні виконання підтримуючих та захисних завдань, а також направленість на спрощення податкового процесу у галузі. Особлива функціональна спрямованість ПДВ щодо галузі сільського господарства відповідним чином відображається на засадах формування механізму справляння даного податку.

3. Специфіка розвитку сільського господарства в Україні обумовлює необхідність пристосування механізму справляння ПДВ щодо окремих категорій сільськогосподарських товаровиробників (в залежності від обсягів їхнього виробництва). Механізм справляння ПДВ може передбачати: загальний порядок сплати податку; застосування спеціальних режимів, що перетворюють його у специфічну форму фінансового забезпечення; спеціальну схему адміністрування, спрямовану на врівноваження сум

вхідного і вихідного ПДВ; використання спеціального збору для компенсації вхідного ПДВ без реєстрації у якості платника податку.

4. Генезис механізму справляння ПДВ у сфері сільського господарства супроводжувався перманентним застосуванням податкових пільг, які можна об'єднати в декілька груп різної спрямованості: звільнення операцій із ввезення виробничих факторів; пільговий порядок оподаткування закупленої у населення сільгосппродукції для заготівельних організацій; звільнення від оподаткування надання послуг соціального характеру на селі; застосування спецрежимів справляння ПДВ з метою поліпшення рівня фінансового забезпечення сільгосппідприємств. Нині ПДВ у сільському господарстві функціонує переважно у вигляді спецрежимів його справляння, водночас реалізація такого підходу не призводить до економічних деформацій, а забезпечує особливий спосіб розподілу сум державної підтримки між товаровиробниками.

5. Специфічне використання ПДВ у галузі передбачає стандартний механізм його справляння та спрямування належних до сплати в бюджет сум податку як на розвиток галузі в цілому (режим акумулювання), так і на підтримку найбільш капіталомістких і низькорентабельних виробництв (молока та м'яса за режиму дотування). Внаслідок реалізації такого підходу фіскальні властивості ПДВ суттєво знизились і в структурі податкових платежів сільгосппідприємств дана податкова форма має другорядне значення (лише близько 8,5 %). Водночас, в структурі державної фінансової підтримки розвитку сільськогосподарського виробництва в умовах обмеженості державних фінансових ресурсів частка підтримки шляхом застосування спецрежимів справляння ПДВ є переважаючою (понад 73 % загального обсягу державної фінансової підтримки у 2009 р.).

6. Режим акумулювання сум ПДВ є найбільш доступною та розповсюдженою формою державної фінансової підтримки розвитку сільськогосподарського виробництва. Ключовими параметрами, що визначають ефективність даної форми підтримки є: доступність, стимулюючий вплив, відсутність суб'єктивного впливу при розподілі сум підтримки між одержувачами. Водночас, виявлено й характерні недоліки даного спецрежиму ПДВ, до числа яких віднесено: негативний вплив на інвестиційну активність та певне викривлення конкурентного середовища.

7. Режим дотування виробництва молока і м'яса за рахунок податкових зобов'язань з ПДВ переробних підприємств має суб'єктивний вплив на дохідність цих видів сільськогосподарської діяльності. Поряд з очевидними перевагами застосування, він не позбавлений окремих недоліків, до складу яких слід віднести нерівномірність розподілу сум підтримки по регіонах, залежність розміру дотацій від діяльності переробних підприємств, можливість маніпулювання розмірами дотацій для окремих категорій постачальників, використання державних ресурсів без належної програми, що суттєво знижують ефективність такої форми підтримки. Напрями вдосконалення механізму дотування за рахунок сум ПДВ мають стати: спрощення порядку визначення дотаційних сум та забезпечення ефективного

контролю за їх достовірністю; передбачення цільового використання дотацій товаровиробниками й посилення відповідного контролю; усунення дискримінаційного підходу щодо нарахування сум дотацій окремим категоріям постачальників молока і м'яса на промислову переробку.

8. Оцінка ступеня впливу основних факторів на формування розміру дотацій за рахунок зобов'язань з ПДВ переробних підприємств, проведена на основі моделі багатофакторної регресійної залежності, дала змогу виявити та обґрунтувати сукупність показників, вплив яких є основним та визначальним. Останні за результатами дослідження згруповано за ступенем впливу: значний – розмір податкового кредиту переробного підприємства; помірний – результати роботи переробного підприємства за місяць (обороті з продажу (виручка від реалізації); структура поставок сировини на промислову переробку (частка вартості закупок дотаційної сировини) – незначний вплив.

9. Європейська практика державної фінансової підтримки не передбачає суттєвої ролі податкового механізму – оподаткування використовується за призначенням, для виконання фінансових та регулюючих завдань. Спеціальні режими та порядки оподаткування (в тому числі справляння ПДВ) застосовуються, в основному, з метою спрощення податкових відносин для врахування специфіки фермерської діяльності, а не для поліпшення фінансового забезпечення суб'єктів аграрного бізнесу. За результатами узагальнення механізмів справляння ПДВ у сільському господарстві європейських країн відмічена суттєва їх варіативність – від застосування практики акумуляції сум ПДВ у Білорусі, до включення ПДВ до складу комплексного сільсько-господарського податку у Росії.

10. Особлива роль спецрежимів ПДВ, що пов'язана із стимулюванням розвитку сільськогосподарського виробництва, обумовлює обмеженість можливостей застосування інших схем справляння податку в галузі. Водночас, враховуючи тимчасовість діючих спецрежимів справляння ПДВ та відповідний зарубіжний досвід, передбачений, зокрема, Директивою Ради 2006/112/ЄС «Про спільну систему ПДВ», уточнено методичні підходи до визначення ставки фіксованого збору для компенсації сум вхідного ПДВ у випадку можливого застосування компенсаційної схеми з фіксованою ставкою та здійснено розрахунок її величини загалом для галузі сільського господарства та диференційовано для окремих напрямів діяльності. Величину компенсаційної ставки доцільно визначати на основі оцінки структури виробничих витрат за відповідною формою звітності (із групуванням їх на оподатковувані та неоподатковувані вхідним ПДВ), а також нормативного рівня рентабельності відповідного виду сільськогосподарської діяльності. При цьому доцільним є забезпечення диференціації ставки збору в залежності від виробничої спеціалізації платника.

11. Регресивність універсального акцизу в європейських країнах нівелюється застосуванням пониженої ставки при оподаткуванні продуктів харчування. Можливість реалізації такої практики в Україні є обмеженою, що обумовлюється особливою місією ПДВ в аграрному секторі та

недосконалістю механізму відшкодування податку. Обґрунтовано, що оподаткування поставок сільськогосподарської продукції за пониженою ставкою призведе до негативних наслідків: від втрати важеля фінансової підтримки та зменшення бюджетного фонду на підприємствах до вимивання їх обігових коштів.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях:

1. Прокопчук О.Т. Сутність і роль податку на додану вартість в економічній системі держави / О.Т. Прокопчук, Л.Д. Тулуш // Економіка АПК. – 2008. – №12. – С. 85–89 (0,5 д.а., *особистий внесок здобувача* – узагальнення функції податку на додану вартість щодо сільськогосподарського виробництва (0,2 д.а.)).

2. Прокопчук О.Т. Стимулювання сільськогосподарського виробництва за рахунок спеціальних режимів справляння ПДВ / О.Т. Прокопчук // Вісник Сумського національного аграрного університету. – 2008. – № 2(25). – С.157–165 (0,7 д.а.).

3. Прокопчук О. Оцінка змін у механізмі справляння ПДВ в галузі сільського господарства / О. Прокопчук // Вісник Львівського національного аграрного університету : економіка АПК. – 2009. – № 16 (1). – С. 242–246 (0,3 д.а.).

4. Прокопчук О.Т. Класифікаційні ознаки податку на додану вартість / О.Т. Прокопчук // Збірник наукових праць Уманського державного аграрного університету. – 2009. – Вип. 70.– Ч.2: Економіка. – С. 144–151 (0,5 д.а.).

5. Прокопчук О.Т. Оцінка механізму виплати дотацій переробними підприємствами за рахунок коштів ПДВ / О.Т. Прокопчук, Л.Д. Тулуш // Економіка АПК. – 2009. – № 11. – С. 56–61 (0,5 д.а., *особистий внесок здобувача* – оцінка механізму дотування сільськогосподарських товаровиробників переробними підприємствами за рахунок коштів ПДВ після його реформування з початку 2009 року (0,3 д.а.)).

6. Прокопчук О.Т. Фіскальні аспекти непрямого оподаткування в галузі сільського господарства / О.Т. Прокопчук // Збірник наукових праць ДонДУУ. – Донецьк : ДонДУУ. – 2009. – вип. 126, серія «Економіка». – С. 233–240 (0,5 д.а.).

7. Прокопчук О.Т. Дотування виробників молока та м'яса за рахунок спеціального механізму справляння ПДВ / О.Т. Прокопчук, Л.Д. Тулуш // Агроінком. – 2009. – № 5–8. – С. 51–55 (0,5., *особистий внесок здобувача* – оцінка ефективності застосування режиму виплати дотацій переробними підприємствами виробникам молока і м'яса за рахунок коштів ПДВ (0,2 д.а.)).

8. Прокопчук О.Т. Досвід функціонування ПДВ в країнах Європи // О.Т. Прокопчук / Вісник Сумського національного аграрного університету. – 2009. – № 2(27). – С. 111–115 (0,4 д.а.).

9. Прокопчук О.Т. Трансформація механізму непрямой підтримки за рахунок коштів ПДВ на пряме бюджетне фінансування / О.Т. Прокопчук // Економічний вісник Донбасу. – 2010. – № 2 (20). – С. 107–110 (0,4 д.а.).

Матеріали науково-практичних конференцій:

10. Прокопчук О.Т. Дотування виробників молока і м'яса за рахунок коштів ПДВ / О.Т. Прокопчук // Матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. [«Ефективність бізнесу в умовах трансформації економіки»], (Сімферополь, 29-31 травня 2009 р.) / Кримський інститут бізнесу, університет економіки та управління. – Сімферополь : ЦРОНІ. – Т. 1. – 2009. – С. 65–67 (0,2 д.а.).

11. Прокопчук О.Т. Основні відмінності нового спецрежиму оподаткування сільськогосподарських товаровиробників податком на додану вартість / О.Т. Прокопчук // Матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. [«Аспекти стабільного розвитку економіки в умовах ринкових відносин»], (Умань, 5-6 червня 2009 р.) / Мінагрополітики, Уманський державний аграрний університет. – Умань, УДАУ (Ч. II). – 2009. – С. 101–103 (0,1 д.а.).

12. Прокопчук О.Т. Спеціальний режим справляння ПДВ у сфері виробництва та переробки сільськогосподарської продукції / О.Т. Прокопчук // Матеріали всеукраїнської наукової конференції молодих учених, (Умань, 19-20 лютого 2009 р.) / Мінагрополітики, Уманський державний аграрний університет. – Умань, УДАУ – Ч. 2. – 2009. – С.139–140 (0,1 д.а.).

13. Прокопчук О.Т. Оцінка механізму дотування сільськогосподарських товаровиробників за рахунок податкових зобов'язань з ПДВ переробних підприємств / О.Т. Прокопчук // Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених (у заочній формі) [«Розвиток аграрного виробництва в умовах світової фінансово-економічної кризи»]. – Київ, ННЦ «Інститут аграрної економіки». – К. : ННЦ ІАЕ, 2009. – С.393–397 (0,2 д.а.).

14. Прокопчук О.Т. Проблеми визначення права на застосування спеціального режиму оподаткування ПДВ сільськогосподарських підприємств / О.Т. Прокопчук // Матеріали наук.-практ. конф. [«Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки»], (Тернопіль, 28-29 травня 2009 р.) / Тернопільський національний економічний університет. – Тернопіль. – 2009. – С. 89–91 (0,1 д.а.).

15. Прокопчук О.Т. Зарубіжний досвід оподаткування ПДВ сільськогосподарських підприємств / О.Т. Прокопчук // Матеріали всеукраїнської наук. конф. молодих учених, (Умань, 18–19 лютого 2010 р.) / Мінагрополітики, Уманський національний університет садівництва. – Умань, УНУС. – Ч. 2 «Економічні та загальноосвітні науки». – 2010. – С. 144–145 (0,1 д.а.).

Публікації в інших виданнях:

16. Прокопчук О.Т. Вдосконалення механізму непрямой оподаткування агроформувань / О.Т. Прокопчук, Л.Д. Тулуш, П.М. Боровик // Сучасні аспекти стабільного розвитку економіки : Колективна монографія / За ред. О.О. Непочатенко, П.К. Бечка. – Умань: Видавець «Сочінський», 2010. – С. 80–87 (0,5

д.а., *особистий внесок здобувача* – аналіз функціонування механізму непрямого оподаткування агроформувань, формування пропозицій щодо удосконалення спеціальних режимів справляння ПДВ у сфері агропромислового виробництва (0,2 д.а.)).

АНОТАЦІЯ

Прокопчук О.Т. Механізм справляння податку на додану вартість у сфері агропромислового виробництва. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» НААН України, Київ, 2010.

Дисертація присвячена дослідженню теоретичних, методологічних і практичних положень функціонування податку на додану вартість та розробці пропозицій щодо формування ефективного механізму його справляння у сфері агропромислового виробництва.

Узагальнено теоретичні засади функціонування універсальних акцизів, розкрито економічну суть ПДВ, узагальнено засади формування механізму його справляння.

Розглянуто механізм справляння ПДВ у сфері агропромислового виробництва, здійснено оцінку практики застосування існуючих спеціальних режимів ПДВ, проведено порівняльну характеристику фінансової підтримки сільськогосподарських товаровиробників в розрізі окремих її форм.

Охарактеризовано європейську практику справляння ПДВ із фермерів, окреслено перспективи застосування спецрежимів справляння ПДВ в світлі наявних інтеграційних процесів, обґрунтовано пропозиції щодо розвитку механізму справляння ПДВ у сфері сільськогосподарського виробництва з метою забезпечення нейтральності оподаткування та зменшення регресивності даної форми оподаткування.

Ключові слова: непряме оподаткування, універсальний акциз, податок на додану вартість, механізм справляння ПДВ, спеціальні режими ПДВ, податкова підтримка, пряма бюджетна підтримка.

АННОТАЦИЯ

Прокопчук Е.Т. Механизм взимания налога на добавленную стоимость в сфере агропромышленного производства. – Рукопись.

Диссертация на получение научной степени кандидата экономических наук за специальностью 08.00.08 – деньги, финансы и кредит. – Национальный научный центр «Институт аграрной экономики» НААН Украины, Киев, 2010.

Диссертация посвящена исследованию теоретических, методологических и практических положений функционирования налога на добавленную стоимость и разработке предложений относительно

формирования эффективного механизма его взимания в сфере агропромышленного производства.

Обобщены теоретические основы косвенного налогообложения в частности наиболее распространенной формы акциза – НДС и рассмотрены этапы развития акцизного обложения универсальной формы, охарактеризованы преимущества и недостатки применения налога на добавленную стоимость в экономике переходного типа.

Уточнены функции, присущие данной налоговой форме, на основании особого статуса, приобретенного НДС в сфере сельскохозяйственного производства вследствие функционирования специальных режимов его взимания.

Рассмотрен механизм взимания налога на добавленную стоимость в области сельскохозяйственного производства. Проведена оценка практики применения специальных режимов НДС в сфере агропромышленного производства, определены проблемы и выявлены недостатки механизма их функционирования.

Установлено, что специфическое использование НДС в сфере агропромышленного производства предусматривает стандартный механизм его взимания и направления подлежащих к уплате в бюджет сумм налога как на развитие отрасли в целом, так и в поддержку наиболее капиталоемких и низкорентабельных производств (в частности, молока и мяса). Вследствии этого фискальные свойства НДС в отрасли существенно приуменьшаются.

Выявлено, что практика функционирования НДС в аграрном секторе экономики предусматривает применение многочисленных налоговых льгот разной целевой направленности. Установлено, что наиболее весомыми и значительными среди льгот по НДС, которыми пользуются сельскохозяйственные товаропроизводители есть льготы, которые предоставлены вследствие применения специальных режимов взимания НДС.

Обобщенно преимущества косвенной (налоговой) поддержки (осуществляемой за счет функционирования спецрежимов НДС) в сравнении с прямым бюджетным финансированием, в частности к ключевым недостаткам последней отнесено: труднодоступность и существенный уровень административного влияния; разовость, несистематический характер; отсутствие стимулирующего влияния на наращивание объемов производства; отсутствие целевой направленности расходования полученных сумм поддержки.

Отмеченные факторы существенно снижают эффективность такой формы поддержки. В то же время, за результатами характеристики практики функционирования спецрежимов НДС сделан вывод относительно доступности и действенности такой поддержки, хотя и обнаружен ряд недостатков, что присущие ее механизму.

Обобщенно зарубежную практику государственной финансовой поддержки развития сельскохозяйственного производства и определено место в ней налогового механизма, вследствие чего охарактеризованы

наиболее распространенные ее формы. Выявлено, что финансовое стимулирование фермерской деятельности осуществляется преимущественно методами прямого бюджетного финансирования, тогда как роль налоговых инструментов в этом процессе является незначительной.

Охарактеризована европейская практика взимания НДС с фермеров и обоснован вывод о ее направленности на упрощение налоговых процедур, а также нивелирование негативного влияния на деятельность экономических субъектов. Отмечено разнообразие вариантов взимания НДС в странах постсоветского пространства: от режима аккумуляции сумм налога в распоряжении товаропроизводителей до включения налога в состав комплексного сельскохозяйственного налога.

Обозначены перспективы применения спецрежимов взимания НДС в свете современных интеграционных процессов, в частности обосновано, что в условиях функционирования спецрежимов НДС, направленных на поддержку развития сельскохозяйственного производства, внедрение новых схем взимания НДС по отрасли является практически невозможным. Особенно это касается схемы с фиксированной компенсационной ставкой, которая получила широкое распространение в сельском хозяйстве европейских стран и направлена на упрощение налоговых процедур в данной отрасли.

С помощью модели многофакторной регрессионной зависимости осуществлена оценка степени влияния отдельных факторов на размер дотаций, которые формируются перерабатывающими предприятиями, а также осуществлен прогноз их размера на ближайшую перспективу. По результатам исследования установлено и охарактеризовано зависимость размера дотаций за счет средств НДС от результатов деятельности перерабатывающего предприятия, в частности обосновано три фактора, влияние которых является наиболее существенным: величина налогового кредита перерабатывающего предприятия, объемы поставок, структура закупок перерабатывающим предприятием сырья.

Обоснованы предложения по развитию механизма взимания НДС в сфере сельскохозяйственного производства с целью обеспечения нейтральности налогообложения для налоговых агентов и уменьшения регрессивности данной налоговой формы для носителей налога.

Ключевые слова: косвенное налогообложение, универсальный акциз, налог на добавленную стоимость, механизм взимания НДС, специальные режимы НДС, налоговая поддержка, прямая бюджетная поддержка.

SUMMARY

Prokopchuk O.T. The mechanism for collecting value added tax in agricultural production. – Manuscript.

Dissertation on the receipt of scientific degree of candidate of economic sciences after speciality 08.00.08 – money, finances and credit. The National scientific centre «Institute of Agrarian Economics» National Academy of Agrarian Sciences of Ukraine, Kyiv, 2010.

The dissertation is devoted to the theoretical, methodological and practical operation of the provisions of the VAT and the development of proposals for creating effective mechanism for collecting it in agricultural production.

The theoretical basis of indirect taxation, particularly of the most common form of excise tax – VAT and examines the stages of a universal form of excise tax, and characterized by generalized advantages and disadvantages of value added tax. Determined that at this stage in the agricultural production of the VAT functions as its special modes of charging, that is characterized by a special way of functioning.

The mechanism for collecting value added tax in agricultural production. Evaluation of the application of special regimes for VAT in agricultural production, outlined problems and shortcomings identified the mechanism of their functioning.

Suggestions for possible areas of improvement of functioning of special VAT regimes in the agricultural sector, in particular the order granting producers of milk and meat processing enterprises at the expense of the VAT regime and accumulation of VAT charges.

Key words: general excise tax, value added tax, VAT mechanism, special modes of VAT, tax support, direct budget support.

Підписано до друку 4.01.2011. Формат 60x90 ¹/₁₆. Папір офсетний.
Ум. друк. арк. 0,9. Обл.-вид. арк. 0,9. Тираж 100 прим. Зам. № 2.

Видання та друк – Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»
03680, м. Київ-680, вул. Героїв Оборони, 10.

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи – ДК № 2065 від 18.01.2005 р.