

розрахунку чисельності управлінських працівників сільськогосподарських підприємств, а також уточнення окремих методичних положень щодо зазначеного розрахунку, обумовленого появою нових управлінських функцій.

Актуальним у цьому зв'язку стає забезпечення державою проведення комплексу робіт, пов'язаних із встановленням фактичних витрат часу на виконання управлінських функцій.

Література:

1. Белущенко Т. М., Пошук і підбір кадрів / Т. М. Белущенко, М. О. Таран // Кадровик України. – 2007. – № 3. – С.106-115.
2. Виноградський М. Д. Управління персоналом: навч. посібник / М. Д. Виноградський, С. В. Беляєва. – К.: ЦУЛ, 2006. – 504 с.
3. Кадрове забезпечення АПК / О. М. Царенко, С. І. Мельник, Л. І. Михайлова, С. Г. Турчина. – Суми: Вид-во “Козацький вал”, 2003. – 68 с.
4. Лукінов І. І. Стратегія і механізми реформування АПК України / І. І. Лукінов // Вісник ХДАУ. – № 5. – 2001. – С. 26-34.
5. Лук'янихін В. О. Менеджмент персоналу: навч. посібник / В. О. Лук'янихін. – Суми: Університетська книга, 2004. – 592 с.
6. Методика обґрунтування та планування потреби у спеціалістах аграрної сфери. Проект. – К.: Міністерство аграрної політики України. Департамент кадрової політики, аграрної освіти та науки, 2007. – 23 с.
7. Методичні рекомендації з встановлення штатної чисельності керівників професіоналів та фахівців підприємств сільського господарства / В.В. Вітвіцький та ін. – К.: НДІ “Укראгропромпродуктивність”, 2005. – 128 с.
8. Нагаєв В. М. Удосконалення підсистеми підбору управлінського персоналу аграрних формувань / В. М. Нагаєв, Т. Є. Череди // Вісник ХНАУ. – 2006. – № 9. – С.165-168.
9. Рекомендації з штатної чисельності та нормативів на оплату праці керівних працівників, спеціалістів та обслуговуючого персоналу колгоспів та радгоспів Української РСР. – К.: Урожай, 1987. – 34 с.
10. Саладей В. Н. Формування кадрового потенціалу села в умовах аграрних перетворень / В. Н. Саладей // Вісник ХНАУ. – 2008. – № 3. – С.285-292.

УДК: 336.226.332

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

***Безкровний О. В., к. е. н., доцент; Фуга К. С., магістрантка
Полтавська державна аграрна академія***

Обґрунтовано необхідність удосконалення діючої практики справляння податку на додану вартість в аграрному секторі економіки України. Систематизовано зарубіжний досвід використання загальних та спеціальних умов нарахування і сплати податку на додану вартість сільськогосподарськими товаровиробниками. Виділено найбільш прийнятні для вітчизняних умов напрями реформування механізму функціонування податку на додану вартість.

Grounded there is a necessity of improvement of operating practice of production of tax value-added in the agrarian sector of housekeeper of Ukraine. Foreign experience of the use of general and special conditions of extra charge and payment of tax is systematized value-added by agricultural commodity producers. The most acceptable are selected, for domestic terms, sending of reformation of mechanism of functioning of tax value-added.

Постановка проблеми. Протягом останніх років в Україні докладалося чимало зусиль для вдосконалення чинної податкової системи шляхом перетворення податків на дієві економічні важелі. При цьому стратегічною метою залишалося створення в Україні стабільної податкової системи, яка б забезпечила достатній обсяг надходжень платежів до бюджетів усіх рівнів, ефективне функціонування економіки держави, справедливий підхід до оподаткування всіх категорій платників податків, а також створення умов для подальшої інтеграції України у світове співтовариство.

Тривалий період застосування в Україні, більше 20 років, податку на додану вартість не забезпечив розробки оптимального механізму його справляння, такого який би забезпечив стабільність формування дохідної частини державного бюджету та позитивно впливав на сталість розвитку окремих галузей економіки, зокрема агропромислового сектору.

Вирішення наявних проблем та удосконалення вітчизняної практики застосування податку на додану вартість (ПДВ) сільськогосподарськими товаровиробниками об'єктивно потребує звернення погляду на позитивний зарубіжний досвід в даній сфері, який обов'язково слід сприймати крізь призму вітчизняних економічних правових та, навіть, соціально-політичних факторів впливу на стан та розвиток аграрного сектору.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Актуальність проблематики, пов'язаної з узагальнення теоретичних засад та практичних аспектів функціонування спеціальних режимів оподаткування податком на додану вартість в країнах з рівнем економічного розвитку і ефективності дії податкових систем, підтверджується публікаціями вітчизняних учених-економістів, таких, як: В. Л. Андрущенко, М. Я. Дем'яненко, Я. В. Литвиненко, В. М. Мельник, І. В. Педь, О. В. Солдатенко, Л. Д. Тулуш, О. М. Чередниченко та інші. Віддаючи належне напрацюванням згаданих вчених, вважаємо доцільним продовження дослідження позитивних рис в механізмах справляння податку на додану вартість в тих країнах, які мають позитивний досвід державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників через податкові важелі.

Постановка завдання. Метою дослідження, зважаючи на загальновищезнану необхідність реформування чинної практики оподаткування податком на додану вартість сільськогосподарських товаровиробників, є дослідження особливостей справляння ПДВ в аграрному секторі економіки різних країн світу з виділенням тих позитивних рис, які мають найбільші перспективи для швидкої та якісної адаптації у вітчизняну систему непрямого оподаткування.

Виклад основного матеріалу дослідження. З'явившись вперше у 1954 році як альтернатива податку з обороту у Франції, на сьогодні, податок на додану вартість діє практично в усіх країнах Західної Європи. Використання даного податку в якості одного з основних джерел фінансування загального бюджету забезпечило ту ситуацію, що в подальшому введення його стало головною вимогою для всіх країн, які мали бажання вступити в ЄС (наприклад, Фінляндія для вступу в ЄС повинна була ввести цей податок у 1994 році).

В цілому, це один з непрямих податків, який стягується зі знов утвореної власності і сплачується усіма суб'єктами підприємницької діяльності, які

є каналами товарообігу. Кожна країна сама встановлює ставки оподаткування, які коливаються в межах від 15 % (у Люксембурзі) до 25 % (у Швеції та Данії) [5]. Стандартні ставки податку на додану вартість та його питома вага в податкових доходах і в загальному валовому продукті в різних державах узагальнені за хронологією його запровадження (табл. 1).

Таблиця 1

Рівень податку на додану вартість і його частка в податкових доходах та у валовому внутрішньому продукті [1, с. 117]

Країна	Рік введення ПДВ	Питома вага в податкових доходах, %	Питома вага у ВВП, %	Стандартна ставка ПДВ, %
Данія	1967	20,6	9,9	25
Німеччина	1968	16,9	6,3	15
Франція	1968	19,9	9	20,6
Нідерланди	1969	15,7	6,2	17,5
Швеція	1969	13,4	6,8	25
Люксембург	1970	13	5,4	15
Бельгія	1971	16,5	7,5	21
Ірландія	1972	21,3	8,4	21
Австрія	1973	21,7	9,1	20
Великобританія	1973	14,7	5,7	17,3
Італія	1973	15,1	6,2	19
Іспанія	1986	13,9	3,9	16
Португалія	1986	13,3	4,3	17
Греція	1987	14,9	5,3	18
Україна	1991	39,7	10,8	20; 0
Фінляндія	1994	-	-	22

На сьогоднішній день однією із головних проблем є негативне ставлення платників до податку на додану вартість. Як відомо, ПДВ є непрямим податком на споживання, а тому має бути нейтральним стосовно виробника. Тому таке ставлення і сприйняття податку є недивним, адже це впливає на ефективність його стягнення. Багато протиріч та дискусій виникає стосовно ставок ПДВ. Це можна пояснити тим, що саме він є основним бюджетоутворюючим інструментом податкової політики держави. Але завищена ціна на продукти, товари та послуги, до якої включено ПДВ, призводить до обмеження їх споживання. А тому надходження до бюджету не збільшуватимуться.

Особлива специфіка ведення господарської діяльності в галузі сільського господарства, що накладається на сучасні кризові прояви в економіці вимагає постійної державної підтримки, в першу чергу, за допомогою податкових важелів. Розуміння необхідності направлення податкової політики держави в сторону аграрного сектору відбулося наприкінці 90-х років минулого століття, коли були запроваджені спеціальні режими справляння податку на додану вартість.

У багатьох країнах щодо сільського господарства запроваджено спеціальні режими оподаткування ПДВ, які передбачають ряд привілеїв у аграрній сфері. В той же час, механізми непрямого оподаткування аграрних підприємств у країнах Європи, Америки, Азії істотно відрізняються. Наприклад, у

більшості країн протягом останніх років ставки податку на додану вартість переглядалися як з метою збільшення (Греція, Італія, Кіпр, Нідерланди, Німеччина, Португалія, Словенія), так і з метою зменшення (Словаччина, Угорщина, Чехія, Франція).

Світова практика показує, що у багатьох країнах досить часто використовують особливий підхід стосовно справляння ПДВ в галузі сільського господарства. Це є стимулом розвитку малих та середніх підприємств. Так, однією з найпоширеніших таких форм в розвинутих країнах є створення для них преференцій в оподаткуванні шляхом введення спеціальних податкових правил (Франція), або застосування загальних правил з окремими пільгами для середніх та малих господарств (Італія, Великобританія) [8].

Спеціальний податковий режим з податку на додану вартість у сільському господарстві представлений системою певних принципів та правил, що визначає особливий порядок його справляння у даній галузі виробництва. Тобто з боку держави це фінансова підтримка підприємств задля покращення стану аграрного сектору.

Так, наприклад у Франції діє кілька режимів сплати податку на додану вартість у сільському господарстві: режим сплати податку із загального обсягу обороту (фермер веде журнал хронологічного обліку купівлі-продажу і нарахування ПДВ, а також зберігає рахунки-фактури, які одержав при покупках для остаточного розрахунку за підсумками року) та режим з опціоном, який поширюється на підприємців, що займаються торговою діяльністю всередині сільського господарства (наприклад, торгівля худобою) [6].

У Білорусії спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість застосовується з метою розвитку агропромислового комплексу. На підприємстві податок на додану вартість розраховується лише за умови подальшого використання на розвиток виробництва. Ставка податку зменшена з 18 % до 9 %, натомість на несільськогосподарську продукцію ПДВ нараховується за ставкою 20 % (починаючи з 1.01. 2010 р.) [4].

У Німеччині особливістю реалізації режиму оподаткування податком на додану вартість є те, що ставки з даного податку на купівлю і продаж, в тому числі сільськогосподарської продукції, встановлюються так, що сальдо ПДВ отриманого і сплаченого дорівнювало нулю, тобто законодавство йде на спрощення оподаткування з технічної сторони. Встановлюються середні ставки – 5 та 11 %, а ПДВ входить у ціну продукції, що реалізується. Причому середні ставки визначені настільки правильно, що відшкодовують виробникам раніше сплачені постачальникам суми ПДВ. Тобто такий порядок має на меті повне (а не часткове) відшкодування раніше сплаченого ПДВ [7].

У Росії даний податок включений до складу єдиного сільськогосподарського податку (ЄСП). Податковою базою є грошове вираження доходів, зменшених на суму видатків. ЄСП вираховується як відповідна податковій ставці відсоткова частка податкової бази (податкова ставка дорівнює 6 %) [2].

Оподаткування фермерів в Англії та Данії здійснюється на загальних підставах поряд з платниками інших категорій. Тобто, в цих країнах оподаткування податком на додану вартість в галузі сільськогосподарського вироб-

ництва відзначається ефективним характером. Слід зауважити, що у Великобританії ставка ПДВ на продукцію сільськогосподарського виробництва становить 0 % та фермери мають можливість отримання компенсації податку з бюджету у відповідно встановлений термін.

В Бельгії ставка податку на додану вартість для більшості платників податків аграрної сфери становить 21 %. У Греції споживчі товари оподатковуються за зниженою ставкою податку на додану вартість 8%. В Іспанії підприємства АПК використовують дві ставки ПДВ: 4% – на продовольчі товари широкого вжитку (хліб, молочні вироби, яйця, фрукти, овочі, зерно) та 7% – на продукти харчування та продовольчі вироби [4].

Підприємства агропромислового комплексу Польщі сплачують податок на товари та послуги за зниженою (7 % або 3%) чи нульовою ставкою. Знижена ставка 7 % застосовується переважно до перероблених продуктів харчування. Ставку 3 % встановлено на товари підприємств сільського господарства та низку товарів імпорту не переробленої та переробленої продукції цієї сфери [3]. Нульова ставка застосовується на внутрішній продаж та імпорт засобів сільського господарства, сільськогосподарські машини, трактори та інструменти.

Висновки. Підсумовуючи вищевикладене, варто наголосити на високій ефективності застосування у сфері АПК диференційованих податкових ставок податку на додану вартість. Такий підхід у сфері непрямого оподаткування в розвинених країнах світу робить можливим стимулювання попиту, через який забезпечується прямий вплив на виробництво продовольчої продукції та одночасно сприяє підвищенню конкурентоспроможності сільськогосподарської продукції, аграрного підприємства, галузі АПК, країни в цілому. Саме даний напрям реформування діючої практики оподаткування податком на додану вартість сільськогосподарських товаровиробників, зважаючи на реалії сьогодення, є найбільш виправданим і доцільним в Україні.

Література:

1. Андрушенко В. Л. Податкові системи зарубіжних країн / В. Л. Андрушенко, О. Д. Данілов – К. : “Комп’ютерпрес”, 2004. – 240 с.
2. Дем’яненко М. Я. Проблеми ПДВ в агропромисловому виробництві / М. Я. Дем’яненко // Фінанси України. – 2006. – № 10. – С. 3-8.
3. Мельник В. М. Податок на додану вартість у податковій системі / Мельник В. М., Солдатенко О. В. // Фінанси України. – 2010. – № 9. – С. 85-89.
4. Парнюк В. Регулююча функція ПДВ / В. Парнюк // Економіка України. – 2010. – № 6. – С. 4-16.
5. Подзігун С. М. Особливості функціонування ПДВ в європейських країнах / С. М. Подзігун // Фінанси України. – 2011. – № 3 – С. 41-49.
6. Прокопчук О. Т. Європейський досвід функціонування ПДВ у галузі сільськогосподарського виробництва / О. Т. Прокопчук // Економічний вісник Донбасу. – 2011. – № 3(25) – С. 47-50.
7. Сарана С. В. Спеціальний податковий режим у сфері сільського і лісового господарства та рибальства / С. В. Сарана // Форум права. – 2012. – № 1. – С. 860-866.
8. Тулуш Л. Д. Функціонування податку на додану вартість у сільському господарстві: досвід ЄС / Л. Д. Тулуш // Економічний вісник Донбасу. – 2010. – № 2. – С. 90-95.