

**УДК 631.1.016:336.221**

***Герасимук І.В., Радченко О.Д.***

**ОКРЕМІ ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ ПОДАТКУ ДОДАНОЇ ВАРТОСТІ  
У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ УКРАЇНИ**

*У статті досліджено окремі економічні аспекти податку доданої вартості у сільському господарстві України в умовах реформування системи податкових пільг.*

*Використано загальнонаукові методи дослідження, інформаційні бази Державної служби статистики, Державного казначейства, Державної фіскальної служби України, що дозволяє оцінити стан спецрежиму ПДВ.*

*Здійснено аналіз позицій вчених та практиків, а також уряду щодо застосування ПДВ у сільському господарстві. Детально проаналізовано використання давальницьких схем при нарахуванні ПДВ, що незмінно функціонують з часу його введення. Встановлено, що чинний порядок врахування такої продукції створює можливості для різного роду зловживань спецрежимом, насамперед агрохолдингами.*

*Практична реалізація результатів дослідження забезпечить більш повне врахування наявних економічних факторів господарювання в процесі вдосконалення державної політики підтримки розвитку сільського господарства через непрямі методи, зокрема ПДВ. На даний час податкове законодавство, що визначає право використовувати спеціальні режими повинно бути вдосконалено, виходячи з потреби ліквідації схем ухилення від сплати податків.*

***Ключові слова:*** аграрний ПДВ; сільське господарство, зміна режиму оподаткування ПДВ; політика державної підтримки; давальницькі схеми переробки продукції; агрохолдинги

***Герасимук І.В., Радченко О.Д.***

**НЕКОТОРЫЕ ЭКОНОМИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГА НА  
ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ  
УКРАИНЫ**

*В статье исследованы отдельные экономические аспекты налога добавленной стоимости в сельском хозяйстве Украины в условиях реформирования системы налоговых льгот.*

*В работе использованы общенаучные методы исследования, информационные базы Государственной службы статистики, Государственного казначейства, Государственной фискальной службы Украины, что позволяет оценить состояние спецрежима НДС.*

*Осуществлен анализ позиций ученых и практиков, а также правительства по применению НДС в сельском хозяйстве. Детально проанализированы начисления НДС при использовании давальческих схем, неизменно функционируют с момента его введения. Установлено, что действующий порядок учета такой продукции создает возможности для разного рода злоупотреблений спецрежимом, прежде всего агрохолдингами.*

*Практическая реализация результатов исследования обеспечит более полный учет имеющихся экономических факторов хозяйствования в процессе совершенствования государственной политики поддержки развития сельского хозяйства через косвенные методы, в частности НДС. В настоящее время налоговое законодательство, определяющее право использовать специальные режимы должно быть усовершенствовано, исходя из потребности ликвидации схем уклонения от уплаты налогов.*

*Ключевые слова: аграрный НДС; сельское хозяйство, изменение режима налогообложения НДС; политика государственной поддержки; давальческие схемы переработки продукции; агрохолдинги.*

**Gerasimuk I.V., Radchenko O.D.**

## **SOME ECONOMIC ASPECTS OF VALUE ADDED TAX IN AGRICULTURE OF UKRAINE**

*The article examines some economic aspects of the tax Ukraine's agricultural value added in terms of tax incentives reform.*

*We used scientific methods of research, data bases of the State Statistics Service, the State Treasury, the State Fiscal Service of Ukraine, which allows to*

*assess the state of the agricultural VAT.*

*The analysis of the positions of scientists and experts, as well as the VAT application of government in agriculture. Analyzed in detail charging VAT when using tolling schemes operate consistently since its introduction. It was found that the current accounting treatment of such products provides opportunities for all sorts of abuses in the special regimes, in particular agricultural holdings.*

*The practical implementation of the results of the study will provide a full account of existing economic factors of management in the process of improvement of the state policy of support of agricultural development through indirect methods, in particular VAT. Currently, the tax legislation governing the right to use special modes should be improved based on the needs of the elimination schemes of tax evasion.*

**Keywords:** *agrarian VAT; agriculture, changes in VAT taxation regime; policy of state support; tolling scheme processing of products; agricultural holdings*

**Постановка проблеми.** Суттєвим моментом державної економічної політики є підтримка таких організаційно-правові форми ведення господарської діяльності в аграрній галузі, які здатні забезпечити зайнятість сільського населення, виробництво достатньої кількості продукції, що дасть можливість завантажити суміжні галузі народного господарства (харчову, легку і хімічну промисловості, машинобудування тощо) і забезпечити притік вільно конвертованої валюти від експорту, в першу чергу продуктів переробки, що мають високу додану вартість, порівняно з сировиною.

Виходячи з такої позиції, оподаткування галузі сільського господарства повинно якнайповніше враховувати специфіку виробництва в цій сфері і переслідувати не лише фіскальну, а й стимулюючу мету.

Для України запровадження податкових пільг, насамперед в частині податку доданої вартості (далі – ПДВ) з кінця минулого століття сприяло виведенню сільського господарства із затяжної кризи. Але оскільки

віднедавна змінено механізм відшкодування та адміністрування цього податку і серйозно обговорюється необхідність відміни спеціального режиму його справляння (далі – спецрежиму), в процесі підготовки та розгляду проекту Держбюджету-2017, то висвітлення проблемних питань подальшого функціонування ПДВ в сільському господарстві є актуальним.

**Метою нашої статті** дослідження окремих економічних аспектів функціонування ПДВ у сільському господарстві і поглиблений методичний аналіз особливостей механізму його справляння.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Діюча система справляння ПДВ у сільському господарстві почала формуватися з 1998 року і знайшла своє відображення у чинному Податковому кодексі України (2010 р.) [2; 14]. У законодавстві виділено окремий порядок справляння ПДВ, який тривалий час (до 2016 р.) був суттєвим фактором держпідтримки у сільському господарстві, в умовах відсутності механізму гарантованого бюджетного відшкодування надмірно сплаченого податку.

Проблемами аграрного ПДВ займаються дослідники, експерти та практики, зокрема: О. Бакуменко [1], О. Бетлій [2], В. Буряковський, В. Геєць, М. Дем'яненко, Т. Єфименко, Л. Козаченко [5], І. Луніна, Ю. Лупенко [14], О. Нів'євський [3], М. Соколов [3], А. Соколовська, Л. Тулуш [14; 15; 16; 20], О. Прокопчук [14], О. Юхновський [10] тощо.

Дослідниками, насамперед і найбільш аргументовано Л.Тулушем [14; 15; 16; 20], відзначаються його позитивні сторони: стандартний механізм справляння, режим акумулювання коштів на розвиток галузі, на підтримку найбільш капіталомістких і низькорентабельних виробництв. Як вказує О. Бакуменко, «спецрежим оподаткування ПДВ є єдиною реальною підтримкою сільськогосподарської галузі без корупційної складової, ... а скасування такого ефективного механізму підтримки погіршить нерівне становище, порівняно з європейськими товаровиробниками» [1].

До негативних сторін відносять: стримуючий вплив на інвестиційну активність, проциклічність підтримки, нерівномірний розподіл між окремими

видами сільгосппродукції, викривлення конкурентного середовища тощо. Вказують також на «обтяжливий перекис самої філософії підтримки як не платити до бюджету податків» [12], відсутність взаємозалежності між обсягами підтримки та результатами фінансової діяльності підприємств АПК [3], та що «невидимий "радіоактивний" вплив таких пільг («сіра» готівка, ухилення від зарплатних нарахувань, "оптимізація податків" третіх осіб) достовірно оцінити взагалі неможливо» [9].

У Міжнародному валютному фонді (далі – МВФ) наполягають, щоб з 2017 року аграрії перейшли на загальнообов'язковий режим сплати ПДВ, а повне скасування спецрежиму ПДВ є одним із структурних маяків програм співпраці. Таку вимогу мотивують тим, що пільги сектору щорічно досягають 30 млрд грн, половина яких пов'язана з ПДВ, слушно зауважуючи, що більшу вигоду від цих пільг отримують агрохолдинги, оскільки офіційно близько 3% підприємств обробляє майже половину сільгоспугідь у країні. За їх оцінкою, повернення сільськогосподарського сектора повністю в загальний режим ПДВ призведе до зростання податкових надходжень на 0,5-0,75% ВВП [11]. Ці аргументи опираються й на те, що «сільськогосподарські компанії в ЄС отримують пряму бюджетну підтримку в рамках Спільної аграрної політики, а оподаткування валової доданої вартості у цих товаровиробників здійснюється переважно як за звичайний вид бізнесу. В той же час, спеціальні правила оподаткування ПДВ запроваджено саме для малих фермерів, зокрема, окремі країни-члени ЄС застосовують схему з фіксованою ставкою ПДВ для сільськогосподарських та продовольчих товарів з метою стимулювання їх споживання» [2].

Вимоги МВФ змусили уряд здійснити ревізію та змінити режим пільгового оподаткування галузі шляхом прийняття Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році" від 24 грудня 2015 року № 909-VIII, яким змінено окремі моменти оподаткування у сільському господарстві, що стосуються режимів ПДВ, а

саме – встановлено перехідний (до 1 січня 2017 року) спеціальний режим сплати ПДВ при реалізації великої рогатої худоби і молока з пропорцією 20% – до держбюджету, 80% – на спеціальний рахунок виробника для подальшого використання; при реалізації зернових і технічних культур – співвідношення 85% на 15%; при реалізації іншої сільгосппродукції – 50% на 50% відповідно, деталі якого роз'яснено у листі ДФС від 18.01.2016 №2533/7/99-99-19-03-01-17 «Про особливості сплати ПДВ платниками – сільськогосподарськими підприємствами у 2016 році».

У проекті Держбюджету на 2017 рік на підтримку розвитку підприємств АПК передбачається 3,761 млрд грн, що більше у 3 рази, ніж у поточному році, та близько до рівня видатків 2013 року, але хронічне недофінансування попередніх періодів ставить під сумнів її реалізацію. Хоча, за попередньою домовленістю з урядом, очікується збільшення фінансування агровиробництва до 10 млрд грн [4]. Проте, за офіційними звітами ОЕСР [19] зараз в Україні обсяги державної підтримки з урахуванням навіть чинних податкових пільг близько в 10 разів менший, ніж відповідна підтримка у ЄС.

Дискусії щодо скасування чи збереження та варіантів форм державної підтримки сільського господарства за рахунок спецрежиму та відшкодування ПДВ серед науковців, урядовців та практиків так і не призвели до єдиного рішення. Альтернативи підтримці за рахунок спецрежимів не обрано, а можливості бюджету щодо прямої підтримки досить обмежені у фінансовому аспекті, і за вимогами СОТ.

Під тиском різних сил, Уряд обіцяє «збереження спецрежиму ПДВ в тій частині, де він працює сьогодні, а основна підтримка буде спрямована на тваринництво, окремі галузі садівництва і виноградарства, менше буде підтримки у вирощуванні зернових культур» та прогнозує «два сценарії можливого збереження спецрежиму ПДВ: що вдасться переконати представників МВФ в необхідності такого рішення; знайдуть інші джерела для фінансування» [4]. Вишуковуючи джерела, депутати, зокрема Козаченко Л., озвучили «концепцію, якій у світовій практиці немає аналогів», а саме,

«повернути рівноцінні (у обсязі 5,5 млрд грн) кошти аграріям у вигляді дотацій, коли виробник сплачує ПДВ, ДФС за фактом оплати відправляє ці кошти на Державне казначейство, яке при розрахунках має повертати цей відсоток ПДВ як дотацію виробнику» [5]. Українська Аграрна Рада Законопроектом «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення системи оподаткування у сфері земельних відносин і сільського господарства» №5225 пропонує «введення мінімального соціального податкового зобов'язання, яке повністю компенсує витрати бюджету на відновлення спецрежиму для тваринництва, овочівництва, садівництва, виноградарства і вирощування цукрового буряку» [18].

Ці заходи до певної міри є компромісним рішенням у ситуації, що склалася, але не знімають гостроти проблеми. Адже насправді, не враховують інтересів всіх товаровиробників та їх спеціалізації, тоді як для кожної з цих груп оптимальні свої умови підтримки – для рослинництва краще проявив себе механізм відшкодування ПДВ, для тваринництва – спецрежим, має значення також складність адміністрування для малих та великих підприємств.

**Виклад основного матеріалу.** Стан розрахунків та статистика накопичення коштів аграрним сектором на спецрахунках ПДВ приведена на рис. 1. Як спостерігаємо, з 2011 по 2015 рік сума накопиченого ПДВ завжди перевищувала сплачувані податки, а у крайньому році – у три рази. З 2016 року ситуація різко змінюється – за січень-серпень 2016 р. сума ПДВ - 5,8 млрд грн, з них 3,2 млрд грн – мають перерахувати до бюджету, а 2,6 млрд грн надійшли агробізнесу на особисті рахунки в банки. Сплачені податки за цей же період сягнули 12,1 млрд грн, що вище обсягів накопиченого ПДВ у два рази.

Динаміка сплачених податків майже відповідає тренду частки валової доданої вартості галузі в основних цінах, а от продуктивність галузі по рентабельності виробництва скачкоподібна, хоч можна стверджувати, що вона акумулюється за трирічний період значних податкових преференцій для

стрімкого подальшого зростання. Проте, має місце і недосконалий метод підрахунку фінансових показників розвитку галузі – суцільних статистичних спостережень і коригувань видатків галузі на їх поточну вартість не здійснюється, як і переоцінка вартості основних засобів виробництва.

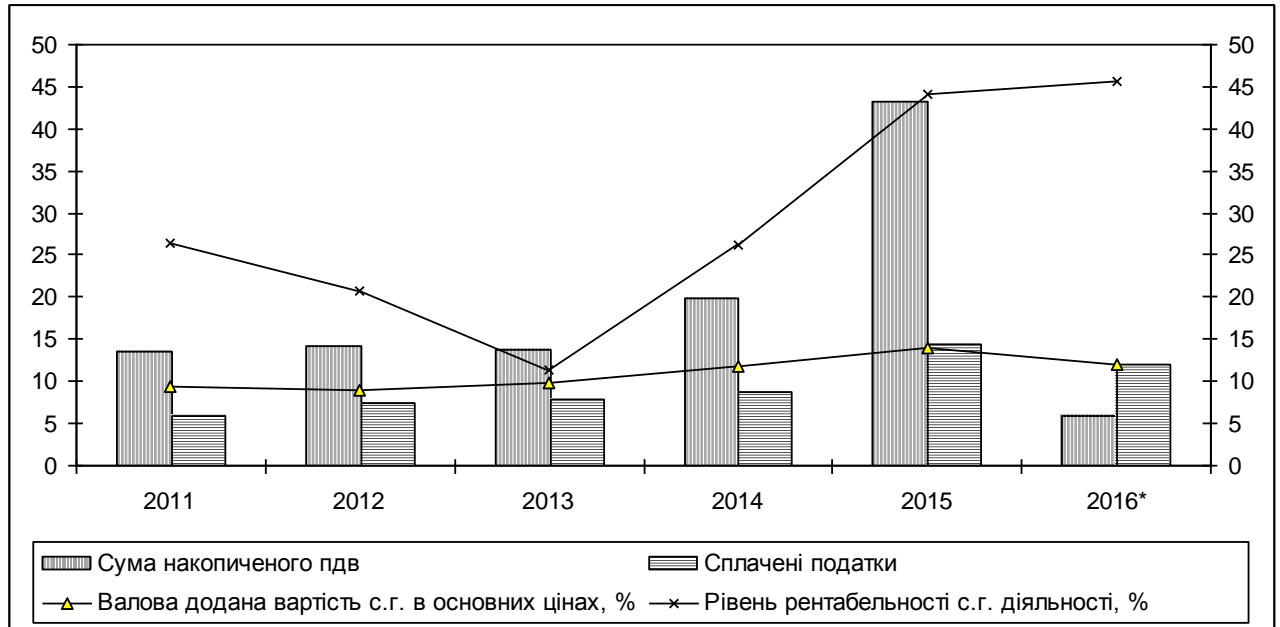


Рис. 1. Динаміка обсягів одержаних та сплачених податків підприємствами АПК та показників продуктивності галузі за 2011-2016 рр, млрд грн, %.

\* за січень-серпень

Джерело: Розраховано за даними [6; 7; 8; 11].

За даними Держказначейства України [8], до державного бюджету за 2 квартали 2016 року надійшло 2290 млн грн ПДВ сільськогосподарських підприємств, за структурою: операції з сільськогосподарськими товарами/послугами (крім операцій із зерновими і технічними культурами та з продукцією тваринництва) – 27%; операції із зерновими і технічними культурами – 60%, операції з продукцією тваринництва – 10%. У порівнянні з цим же періодом 2013 року показник по продукції тваринництва знизився на 26,4%, а з 2014 роком – на 38,2 %. У 2015 році дані по надходженнях від продукції тваринництва не виділені. Але й за приведеними даними видно, що навіть менша ставка відрахування в бюджет (у 2014 році була 50 %, у 2013 році – 40%) не спричинила зростання надходжень у галузь.

В Україні у 2016 році на спецрежимі знаходиться 15,3 тис. господарств, з них 97% виробляють 43% товарної продукції, а решта 3% виробляють 57%



продукції [7]. Українська аграрна конфедерація склала рейтинг агропідприємств по відшкодуванню ПДВ, за підсумками III кварталів 2016 року. Перша трійка лідерів по відшкодуванню ПДВ незмінна – очолює її ТОВ "Кернел-Трейд", сума відшкодування якому перевищила 5 млрд грн, ТОВ "АТ Каргілл" одержало відшкодування 2, 29 млрд грн, ПАТ "Миронівський завод по виготовленню круп та комбікормів" – 1,27 млрд грн. Іншим 32 підприємствам вдалося досягти рівня відшкодування ПДВ у 100 млн грн [17]. Водночас, суттєвим є те, що мова йде не про суми надмірно сплаченого податку в ході забезпечення виробничого циклу, а про відшкодування експортного ПДВ, тобто поверненню суб'єкту - експортеру сум сплаченого до державного бюджету податку в процесі виробництва та реалізації продукції, яка експортується.

Щодо суспільно-економічних аспектів ПДВ у сільському господарстві, то політичний процес встановлення диктатури приватної власності в сільському господарстві був економічно підкріплений відходом державної економічної політики від переважно універсальної для всіх галузей економіки системи оподаткування, розробленої економістами і політиками, прибічниками ринкового лібералізму, метою якого, як показує час, була ліквідація діючих соціально-орієнтованих класичних сільськогосподарських підприємства індустріального типу, до формування спрощеної (пільгової) її підсистеми в галузі сільськогосподарського виробництва, а ширше – аграрній сфері, яка включала лісове і рибне господарства.

Саме в межах реалізації такої податкової політики в аграрній галузі була сформована (1998-2004 рр.) підсистема оподаткування, яка включала спеціальні режими оподаткування, зокрема ПДВ, які, стосовно ПДВ, хоча і не вирішували проблему відшкодування переплаченого до бюджету податку, але давали фінансову „віддушину” внаслідок запровадження права залишати підприємству належний до сплати податок з наступним його використанням на виробничі потреби.

Для ідентифікації платників ПДВ, які мали використовувати зазначені спецрежими у податковому законодавстві було закріплено, окреме від визначень, що наводилися в господарському праві, визначення сільськогосподарського підприємства, яке дозволяло відносити до власно виробленої продукції продукцію, вироблену на промисловому підприємстві з сировини, отриманої від сільськогосподарського підприємства, яке її виробило, за договором переробки на давальницьких умовах.

Давальницькі схеми набули широкого розповсюдження в 90-ті роки ХХ ст., в умовах жорсткої політики монетаризму, впроваджені національним банком за рекомендаціями фахівців світових фінансових інституцій, що належали до т.з. чикагської економічної школи, метою яких мало бути подолання гіперінфляції (10000% за 1993 р.) і перехід до ліберальної моделі економіки. Однак в результаті було отримано дефіцит грошової маси в реальному секторі економіки, щонайперше в сільському господарстві, що й призвело до появи безгрошових схем розрахунків при економічних взаємовідносинах між суб'єктами господарювання, зокрема до зазначених давальницьких схем.

До цього часу, за роз'ясненнями згідно Листа ДФС «Про розгляд звернення» від 13.09.2016 № 19851/6/99-99-15-03-02-15, [7], операції з постачання суб'єктом спеціального режиму оподаткування продукції, яка вироблена *на давальницьких умовах*, підлягають відображенню у податковій декларації при виконанні таких умов: сировина має бути вирощена на власних або орендованих основних фондах безпосередньо суб'єктом спеціального режиму оподаткування ПДВ; право власності на давальницьку сировину не повинно переходити до переробника, який надає послуги у межах договору по операціях з давальницькою сировиною.

До негативу давальницьких схем, які за своєю економічною природою виключають грошові розрахунки, в першу чергу, необхідно віднести їх зручність для використання у тіньових схемах ведення господарської діяльності, пов'язаних з ухиленням від сплати податків. Оскільки відсутність

грошового супроводу цих операцій, що дозволяє їх контролювати через відстеження банківських переказів чи руху готівки, ускладнює контроль за рухом товару, формування доданої вартості і прибутку, як її складової, і, відповідно, вилучення їх частини через механізми оподаткування ПДВ, податком на прибуток та податком на доходи фізичних осіб. Зокрема вилучення до бюджету частини доданої вартості на всіх етапах її формування в процесі виробництва сировини, зокрема аграрної, та ланцюжку циклів її переробки, доставки до кінцевого споживача та проведення розрахунків за кінцеву продукцію.

При давальницьких схемах зобов'язання зі сплати ПДВ, як правило, закріплюється за сільськогосподарським підприємством, яке перебуває на спецрежимі оподаткування як ПДВ, так і прибутку, а підприємство – кінцевий реалізатор готової продукції, реалізувавши кінцевий продукт, використовуючи при цьому т.з. тіньові чи сірі схеми, ухиляється від оподаткування. Як зазначають дослідники, «проблема пільг, подібних аграрним, – не тільки у створенні особливих умов для тих, хто користується пільгами сумлінно, або в зниженні доходів бюджету. Такі пільги можуть використовуватися для ухилення від податків тими, на кого пільги формально не поширюються» [9].

В даний час, коли сферу виробництва сільськогосподарської продукції безперешкодно монополізують агрохолдинги як форми об'єднання господарюючих суб'єктів, діяльність яких законодавчо не врегульована, далекі від проблем села, пріоритетом яких є отримання надприбутків і виведення їх за кордони держави, питання права використовувати давальницьку продукцію як власно вироблену при визначенні права на використання спецрежимів оподаткування підприємств в аграрній сфері економіки набуває суспільної ваги.

Зокрема, таку думку розвиває О. Юхновський, зазначаючи, що при нульовій держпідтримці і мізерних можливостях держбюджету, оптимальним варіантом є модернізація і тимчасове збереження спеціального режиму

оподаткування ПДВ для аграріїв. Для цього необхідно «внести зміни до Податкового кодексу (ПКУ), обмеживши дію спецрежиму оподаткування ПДВ виключно виробництвом сільгосппродукції тваринного і рослинного походження з первинною обробкою (сировини). А вся промислова обробка, переробка сільгосппродукції повинна обкладатися на загальних умовах. З механізму спецрежиму ПДВ також необхідно *виключити норми, що дозволяють підприємствам проводити операції по обробці та переробці сільськогосподарської сировини на давальницьких умовах*», і «такі зміни в ПКУ сприятимуть детінізації економіки сільського господарства, створять рівні конкурентні умови на ринку харчових продуктів, звузять коло необгрунтовано привілейованих суб'єктів господарювання» [10].

Тому, законодавча норма, яка дозволяє відносити до власно виробленої продукції сільськогосподарського підприємства продукцію переробки власновиробленої сільськогосподарської сировини на давальницьких умовах, повинна бути виключена з чинників, що впливають на отримання права на спецрежими оподаткування з наступних причин.

По-перше, як нецивілізована форма ведення розрахунків у господарській діяльності, по-друге, як фактор, що на законодавчому рівні створює сприятливі умови для прогресу тіньової економіки, ухилення від сплати податків, а отже, завдає шкоди загальносуспільним інтересам.

Також, в цьому контексті, викликає ряд запитань стосовно суспільної корисності норми закону, яка дозволяє до діяльності підприємств, які використовують спеціальні режими оподаткування, зокрема ПДВ, у сфері сільського господарства, відносити без обмежень переробку сільськогосподарської продукції до виробництва сільськогосподарської продукції. Особливо це стосується продуктів глибокої промислової переробки, при якій сільськогосподарська сировина, вироблена підприємством, промислово переробляється ним же чи дочірнім переробним підприємством, яке використовує «юридичну вивіску»

сільськогосподарського підприємства, і реалізується для кінцевого споживання.

У випадку, коли б на рубежі тисячоліть (90-ті – початок 2000-х років), не були насильницькими методами ліквідовані колективні сільськогосподарські підприємства індустріального типу, які не тільки забезпечували виробництво, але й в значній степені і соціальну інфраструктуру сільської громади та її економічну життєдіяльність в межах конкретної адміністративній території (територія сільськогосподарського підприємства, як правило співпадала з територією сільської ради), то питання накладання обмежень на промислову переробку сільськогосподарської сировини силами підприємства виробника априорі не могло виникнути, оскільки поєднання аграрного і промислового виробництв в межах одного підприємства дозволяло б вирішити питання завантаження робочої сили в сільській місцевості, особливо в періоди міжсезонь в рослинництві та покращити фінансову базу основної діяльності (зокрема звести до мінімуму потребу в обігових коштах).

Однак в сучасних соціально-економічних реаліях, які сприяють латифундації сільського господарства, відходу від соціальної спрямованості при організації виробництва, гуманізму по відношенню до населення, яке проживає на територіях, де проводять господарську діяльність агрохолдинги (вітчизняне втілення негативу латиноамериканських латифундій), та їх гонитві за надприбутками, право на використання спеціальних режимів підприємствами, у яких суттєвий, а то і переважаючий, відсоток виробленої товарної продукції становить промислова продукція, отримана шляхом глибокої переробки сільськогосподарської сировини, є не чим іншим як легальною формою ухилення від сплати податків.

Крім цього, вказана законодавча норма призводить до порушення фундаментальної умови функціонування ринкової економіки, а саме забезпечення державною владою рівних умов здійснення економічної діяльності суб'єктів господарювання, що відносяться до однієї галузі. Тобто, коли одне підприємство, яке де-юре і де-факто є переробним підприємством і

відноситься до відповідної галузі, сплачує податки на загальних умовах оподаткування (несе повний податковий тягар), а друге, яке де-юре отримало право на „юридичну вивіску сільськогосподарського підприємства” і, відповідно, суттєву податкову преференцію у формі спецрежимів прямого і непрямого оподаткування, а де-факто є переробним підприємством і, відповідно, здійснює свою діяльність у більш вигідних економічних умовах.

**Висновки.** Загалом вважаємо, що в сучасних умовах альтернативи державній підтримці за рахунок аграрного ПДВ немає. Але механізм його формування має відбуватися на виважених наукових підходах. Оподаткування галузі з позиції класичної політекономії має переслідувати переважно стимулюючу мету, формувати конкурентноздатність усіх форм господарювання та гарантування продовольчої безпеки держави, формувати її імідж на світовому ринку.

Функціонування аграрного ПДВ перевершило сподівання, що були покладені на нього, хоч у його розвитку є певні перекося, - насамперед підтримка високомаржинальної продукції, пільговий режим для великих агроформувань, які не потребують державної підтримки, окремі суперечливі за логікою умови його нарахування, викривлена економічна суть складових, коли один і той же платіж є одночасно податком і державним боргом тощо. Щоб нівелювати негативні сторони аграрного ПДВ, необхідно кожен його складову проаналізувати на предмет загальної і локальної ефективності, до цього процесу мають бути залучені всі його об'єкти і суб'єкти.

Потрібно насамперед вирішити питання державної стратегії аграрних реформ. Навіть власники великого бізнесу, очікуючи відміну відшкодування зернового ПДВ, уже оцінюють свої перспективи у тваринництві, якщо для галузі збережуть пільги. Тобто, державою має бути заданий чіткий вектор стимулювання, з виділенням пріоритетів, а бізнес не упустить свої вигоди.

Повна відміна спеціальних режимів ПДВ у сільському господарстві може розглядатися лише тоді, коли буде вирішене питання пошуку ресурсів фінансування аграрної сфери, форм і апробованих механізмів доведення їх до

товаровиробника. На даний час податкове законодавство, що визначає право використовувати спеціальні режими в сільському господарстві повинно бути не відмінено, а вдосконалено, виходячи з потреби ліквідації схем ухилення від сплати податків та забезпечення принципу справедливості при оподаткуванні різних груп товаровиробників, що мають різні фінансові і матеріально-технічні ресурси, та відповідно знаходяться в незіставних умовах господарювання.

### **Список використаних джерел**

1. Бакуменко О.Б. Битва за ПДВ: Чому з 2016 року агросектор залишиться без державної підтримки? [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://agravery.com/uk/posts/show/bitva-za-pdv-comu-z-2016-roku-agrosector-zalisitsa-bez-derzavnoi-pidtrimki> (дата звернення: 17.07.2016). – Назва з екрану.
2. Бетлій О. ПДВ у сільському господарстві - українські реалії та міжнародний досвід [Електронний ресурс] : – Режим доступу: [http://www.apd-ukraine.de/images/APD\\_APR\\_07-2014\\_VAT\\_in\\_agriculture\\_ukr.pdf](http://www.apd-ukraine.de/images/APD_APR_07-2014_VAT_in_agriculture_ukr.pdf) (дата звернення: 17.07.2016). – Назва з екрану.
3. Битва експертів: аргументи за та проти податкових пільг для аграріїв (О. Нів'євський, М. Соколов) [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://agrarna-rada.com.ua/news/441.html> (дата звернення: 17.07.2016). – Назва з екрану.
4. Гройсман пообещал аграриям сохранить спецрежим НДС [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://www.dairynews.com.ua/news/groysman-poobeshchal-agrariyam-sokhranit-spetsrezh.html>(дата звернення: 17.10.2016). – Назва з екрану.
5. Депутати розробили альтернативу спецрежиму ПДВ [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://kurkul.com/news/5822-deputati-rozrobili-alternativu-spetsrejimu-pdv>(дата звернення: 29.10.2016). –

Назва з екрану.

6. Державна служба статистики України [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 17.07.2016). –

Назва з екрану.

7. Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/> (дата звернення: 17.07.2016). – Назва з екрану.

8. Державне казначейство України [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/index> (дата звернення: 17.10.2016). – Назва з екрану.

9. Ивченко Р., Сколотяный Ю. ПАРАЗИТельные исключения, или Во что государству и его гражданам обходятся действующие налоговые льготы [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://gazeta.zn.ua/macrolevel/parazitelnye-isklyucheniya-ili-vo-chto-gosudarstvu-i-ego-grazhdanam-obhodyatsya-deystvuyuschie-nalogovye-lgoty-.html> (дата звернення: 27.10.2016). – Назва з екрану.

10. Отмена спецрежима НДС для аграриев отрицательно повлияет на развитие малого и среднего агробизнеса – эксперт (О. Юхновский) [Електронний ресурс] : – Режим доступу: [http://zn.ua/ECONOMICS/otmena-sprezhima-nds-dlya-agrariiev-otricatelno-povliyaet-na-razvitie-malogo-i-srednego-agrobiznesa-ekspert-223285\\_.html](http://zn.ua/ECONOMICS/otmena-sprezhima-nds-dlya-agrariiev-otricatelno-povliyaet-na-razvitie-malogo-i-srednego-agrobiznesa-ekspert-223285_.html) (дата звернення: 17.10.2016). – Назва з екрану.

11. Податковий агроконтроль [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://kurkul.com/spetstemy/podatkovij-agrocontrol> (дата звернення: 17.10.2016). – Назва з екрану.

12. Самаєва Ю. Кручу-верчу, ПДВ-пільги хочу! [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://gazeta.dt.ua/finances/kruchu-verchu-pdv-pilgi-hochu-.html> (дата звернення: 17.10.2016). – Назва з екрану.

13. Сільське господарство в Україні генерує 10% ВВП, - МВФ [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <https://www.rbc.ua/ukr/news/selskoe->



hozyaystvo-ukraine-generiruet-vvp-1434545760.html (дата звернення: 17.10.2016). – Назва з екрану.

14. Тулуш Л.Д, Прокопчук Е.Т. Налог на добавленную стоимость: происхождение, история развития и процесс введения /Вестник Южно-Уральского гос-университета. - Серия: Управление инвестициями и инновациями. – 2014. - № 4. - С. 51-61.

15. Тулуш Л.Д. Оподаткування сільського господарства в умовах трансформації спеціальних податкових режимів / Тулуш Л.Д., Лупенко Ю.О. // Економіка АПК. - 2016. - № 1 - С. 5-17.

16. Тулуш Л.Д., Радченко О.Д. Державна фінансова підтримка галузі тваринництва в умовах реформування спеціальних режимів оподаткування Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. - 2016. - №24. - Т. 3. - С. 219-230.

17. УАК: відшкодування ПДВ за підсумком III кварталів 2016 року [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://agroconf.org/content/uak-vidshkoduvannya-pdv-za-pidsumkom-iii-kvartaliv-2016-roku> (дата звернення: 27.10.2016). – Назва з екрану.

18. Українська Аграрна Рада. Про ПЗУ №5225, спецрежим та хто буде сплачувати податок з гектара [Електронний ресурс] : – Режим доступу: <http://uacouncil.org/news/515.html> (дата звернення: 29.10.2016). – Назва з екрану.

19. Agricultural Policy Monitoring and Evaluation 2015 [Електронний ресурс] : – Режим доступу: [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/agriculture-and-food/agricultural-policy-monitoring-and-evaluation-2015\\_agr\\_pol-2015-en#page8](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/agriculture-and-food/agricultural-policy-monitoring-and-evaluation-2015_agr_pol-2015-en#page8) (дата звернення: 17.10.2016). – Назва з екрану.

20. Tulush Leonid Tax policy efficiency in agriculture of Ukraine. Economic annals - XXI. - 2015. - №5-6. - С.49-52.

*Герасимук Ігор Володимирович* – кандидат економічних наук, м. Київ.

*Радченко Оксана Дмитрівна* – к.е.н., ННЦ ІАЕ, п.н.с. відділу податково-бюджетної політики, Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», м. Київ