

УДК 657.47

*О.В. БОРОВИЧ, кандидат економічних наук,
завідувач кафедри обліку і аудиту
Т.С. ІВАШКІВ, кандидат економічних наук, завідувач
кафедри економічної теорії ім. академіка УАН Зіновія Маніва
Івано-Франківський університет права ім. Короля Данила Галицького*

Механізм оподаткування ПДВ молокопереробних підприємств: вплив на організацію аналітичного обліку готової продукції

Постановка проблеми. Механізм розрахунків молокопереробних підприємств із бюджетом за податком на додану вартість нормативними документами описано у тезисній формі. Наприклад, Податковим кодексом України передбачено, що підприємства, які переробляють молоко до 1 січня 2015 року, ведуть окремий облік податку на додану вартість за операціями з реалізації власної продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини [4]. Водночас немає жодних роз'яснень щодо методики організації даного процесу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Методологічні основи стимулювання розвитку інтеграційних процесів між виробником і переробником та критерії застосування й механізми реалізації спеціальних режимів оподаткування сільськогосподарських товаровиробників розкриває В. Жук [1]. А. Озеран і Р. Коршикова висвітлюють проблеми та методики формування статей фінансової звітності, які містять інформацію про розрахунки за податком на додану вартість [3].

В. Метелиця спрямовує дослідження на розв'язання сучасних проблем сільськогосподарських підприємств щодо справляння податку на додану вартість за спецрежимом і відображення інформації про розрахунки за даним податком у системі рахунків бухгалтерського обліку [2]. Л. Тулуш та

О. Прокопчук досліджують проблеми функціонування ПДВ як одного з інструментів державної фінансової підтримки сільгоспвиробників [7].

Вивченню теоретичних засад функціонування й оптимізації податкової системи в умовах фінансової кризи, а також ефективності застосування спеціальних режимів оподаткування присвячують свої праці зарубіжні вчені, зокрема Н. Смирнова, Г. Анцибор [6], а також А. Тейл [13], який доводить, що дослідження податкової системи країни доцільно проводити із застосуванням інституціонального підходу та висловлює думку про створення єдиної податкової системи для США і країн Європейського Співтовариства. З метою усунення розбіжностей та полегшення процесу адміністрування податків у країнах Європейської економічної спільноти в 1977 році було прийнято Шосту директиву 77/388 Європейської економічної спільноти «Про гармонізацію законодавств держав-членів у сфері податків з обігу – спільна система податку на додану вартість» [11], яка є базовим нормативно-правовим актом Європейського Союзу з питань справляння податку на додану вартість і за обсягом регулювання її можна прирівняти до національного закону [9].

Незважаючи на значну кількість наукових праць щодо податкових розрахунків суб'єктів господарювання, механізм оподаткування ПДВ молокопереробних підпри-

емств досліджено фрагментарно, без застосування комплексного підходу. Насамперед потребують додаткового вивчення питання щодо окремого обліку операцій, які підпадають під спеціальний порядок оподаткування, та методики організації аналітичного і первинного обліку продукції, виготовленої із сільськогосподарської й несільськогосподарської сировини.

Мета статті – висвітлення механізму справляння податку на додану вартість у молокопереробних підприємствах; розробка методичних підходів щодо розрахунку податкового зобов'язання за ПДВ, що є джерелом виплати компенсації сільськогосподарським товаровиробникам за молоко, та практичних рекомендацій з ефективної організації аналітичного обліку готової продукції.

Виклад основних результатів дослідження. Податок на додану вартість – найбільш поширена форма універсального акцизу. Всі розвинуті країни, за винятком США, застосовують саме цей податок, причому в багатьох з них вона забезпечує основну статтю бюджетних доходів, лідируючи серед податкових надходжень [10].

Незважаючи на теоретичні переваги однієї ставки ПДВ на практиці більшість країн застосовують кілька ставок даного податку та спрощені режими оподаткування. Наприклад, у Польщі застосовується три ставки. Зокрема, більшість операцій оподатковується за ставкою 22%; насіння, корми, саджанці та інші засоби, що використовуються при вирощуванні сільськогосподарської продукції; а також надання послуг при відгодівлі та вирощування тварин, лісництві та рибальстві – 3%. За ставкою податку 7% оподаткуванню підлягають агротуристичні та ветеринарні послуги, вироби з торфу та опалювальна деревина тощо [12].

Водночас у Франції однією з найпоширеніших форм стимулювання розвитку сільськогосподарського виробництва, що в переважній мірі стосується середніх та малих за розміром господарств, є створення для них преференцій в оподаткуванні шляхом введення спеціальних податкових правил [14], а Італії, Великобританії – застосування загальних правил з окремими пільгами для середніх та малих господарств [15].

Визначена у податковій декларації з податку на додану вартість переробного підприємства додатна різниця між сумою податкових зобов'язань звітного (податкового) періоду й податкового кредиту цього ж періоду підлягає перерахуванню: до спеціального фонду Державного бюджету України (40 %); на спеціальний рахунок підприємства для виплати компенсації товаровиробникам за молоко (60 %).

Якщо ж молокопереробні підприємства виготовляють продукцію із несільськогосподарської сировини або здійснюють експортні операції, то податкове зобов'язання, визначене за такими операціями, в повній сумі перераховується до Державного бюджету України.

Для молокозаводів сільськогосподарською сировиною є молоко, поставлене сільськогосподарськими товаровиробниками та фізичними особами, в тому числі фізичними особами – підприємцями, які самостійно виробляють продукцію тваринництва, а несільськогосподарською – молоко, імпортоване чи придбане не у сільськогосподарських товаровиробників, або яке не є продукцією власного виробництва таких товаровиробників.

Сільськогосподарським вважається підприємство, основною діяльністю якого є постачання вироблених (наданих) ним сільськогосподарських товарів (послуг) на власних або орендованих виробничих потужностях, а також на давальницьких умовах, в якій питома вага вартості сільськогосподарських товарів (послуг) становить не менш як 75 відсотків вартості всіх товарів (послуг), поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно [4].

Якщо переробні підприємства здійснюють операції з постачання молочної продукції, виготовленої частково з поставленого молока сільськогосподарськими товаровиробниками і фізичними особами, які самостійно виробляють продукцію тваринництва, а частково з імпортованої сировини чи сировини, що не є сировиною власного виробництва сільськогосподарських товаровиробників та фізичних осіб, то операції з постачання такої продукції відображаються в податковій декларації з податку на додану вартість (переробного підприємства) та по-

датковій декларації з податку на додану вартість пропорційно до частки сировини, закупленої у сільськогосподарських товаровиробників і фізичних осіб, які самостійно виробляють продукцію тваринництва, у загальному обсязі сировини, придбаної в усіх категоріях постачальників [8].

Питома вага сільськогосподарської сировини в загальному обсязі сировини, придбаної в усіх категоріях постачальників, визначається за формулою:

$$\chi_{cc} = \frac{C_c}{C_c - HC_c}, \quad (1)$$

де χ_{cc} – частка сільськогосподарської сировини у загальному обсязі придбаної сировини; C_c – сільськогосподарська сировина; HC_c – несільськогосподарська сировина.

Виконання молокопереробними підприємствами вимог податкового законодавства щодо ведення окремого обліку податку на додану вартість, обчисленого за операціями з реалізації власної продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини, можливе тільки при створенні максимально ефективної та надійної системи аналітичного обліку готової продукції. На нашу думку, такий облік можна вести одним із двох варіантів.

За першим варіантом, готова продукція на складі обліковуватиметься разом, а в первинних документах (накладна, реєстр тощо) на оприбуткування продукції зазначатиметься як окремий реквізит – частка готової продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини.

За даним варіантом щоденно доцільно визначати обсяг реалізованої продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини (PP_{cc}) як добуток обсягу реалізованої готової продукції (PP) та частки сільськогосподарської сировини у загальній кількості придбаної сировини різних категорій:

$$PP_{cc} = PP \cdot \chi_{cc}. \quad (2)$$

Молокопереробні підприємства продають продукцію, не тільки вироблену за день, але й ту, що знаходилася у залишку на складі, тому для визначення податкових зобов'язань за ПДВ, що є джерелом виплати компенсації сільськогосподарським товаровиробникам, щоденно необхідно обчислювати середню частку продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини ($\overline{\chi_{cc}}$). Даний показник розраховується за формулою:

$$\overline{\chi_{cc}} = \frac{ГП_{cc0} + ГП_{cc1}}{ГП_0 + ГП_1}, \quad (3)$$

де $ГП_{cc0}$ та $ГП_{cc1}$ – обсяг продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини на початок дня й за день відповідно; $ГП_0$ та $ГП_1$ – обсяг готової продукції, виготовленої із сировини різних категорій на початок дня й за день відповідно.

Наприклад, ТзОВ «Галич-молоко» для оцінки вибуття запасів використовує метод середньозваженої собівартості, тому щоденно обчислює середню частку продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини. Розрахуємо вказаний показник на 6 січня 2013 року за даними таблиці 1.

1. Вихідні дані для розрахунку середньої частки продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини

Показник	Значення
Сировина, оприбуткована від постачальників, кг	15000
у тому числі: сільськогосподарська	13150
не сільськогосподарська	1850
Частка с.-г. сировини у загальному обсязі придбаної сировини (13 150 кг : 15 000 кг)	0,876
Готова продукція, оприбуткована з виробництва, кг	3372
у тому числі: сметана	1000
молоко 2,6 %	1000
молоко 3,2 %	1000
сир м'який 5%	100
масло	272
Залишок готової продукції на початок дня, кг	339
у тому числі: сметана	184
масло	155
Частка готової продукції, виготовленої із с.-г. сировини на початок дня	0,841

Джерело: Власні дослідження.

Підставивши дані таблиці 1 у формулу 3 визначимо, що середня частка продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини 6 січня 2013 року, становить $0,873 = [(339 \text{ кг} \times 0,841 + 3372 \text{ кг} \times 0,876) / (339 \text{ кг} + 3372 \text{ кг})]$.

Обчислимо податок на додану вартість ТзОВ «Галич-молоко» 6 січня 2013 року за операціями з реалізації власної продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини (табл. 2).

2. Розрахунок податкового зобов'язання за ПДВ, обчисленого із операцій від реалізації продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини

Продукція	Обсяг реалізованої продукції, кг		Ціна реалізації, грн/ кг	Дохід від реалізації продукції, грн		ПДВ за операціями з реалізації продукції, виготовленої із с.-г. сировини
	усього	у тому числі продукції, виготовлена із с.-г. сировини		усього	виготовленої із с.-г. сировини	
1	2	$3 = 2 \times 0,873$	4	$5 = 2 \times 4$	$6 = 3 \times 4$	$7 = \frac{6 \times 20\%}{120\%}$
Сметана	1 105	965	13,50	14 917,5	13027,50	2171,25
Молоко 2,6 %	920	803	6,00	5 520,00	4818,00	803,00
Молоко 3,2 %	930	812	6,18	5 747,4	5018,16	836,36
Сир м'який 5 %	98	86	24,20	2 371,6	2081,2	346,87
Масло	304	265	54,96	16707,84	14564,40	2427,4
Усього	3 374	2 931	X	45264,34	39509,26	6584,88

Джерело: Власні дослідження.

Середню частку продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини, обчислюють за умови, що підприємство для оцінки вибуття запасів використовує метод середньозваженої собівартості, якщо ж застосовується метод перших за часом надходження запасів, то даний показник не визначається, оскільки метод ФІФО базується на припущенні, що продукція відпускається у реалізацію в тій послідовності, в якій вона оприбуткована із виробництва.

За другим варіантом обліку у момент оприбуткування готової продукції кожного дня (оскільки постачання сировини та виробництво з неї продукції у молокопереробних підприємствах здійснюється щоденно) розраховуватимуться наступні показники.

1. Обсяг готової продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини ($ГП_{cc1}$), який обчислюється множенням обсягу оприбуткованої з виробництва готової продукції ($ГП_1$) на частку сільськогосподарської сировини у загальній кількості придбаної сировини різних категорій:

$$ГП_{cc1} = ГП_1 \cdot Ч_{cc} \quad (4)$$

2. Обсяг продукції, виготовленої із несільськогосподарської сировини $ГП_{нcc1}$, розраховується за формулою:

$$ГП_{нcc1} = ГП_1 - ГП_{cc1} \quad (5)$$

За даним варіантом обліку рух продукції на складі відображається у картках складського обліку матеріалів, які відкриваються за номенклатурними номерами, присвоєними кожному виду продукції, що виготовлена із сільськогосподарської та несільськогосподарської сировини відповідно.

Переробні підприємства усіх форм власності складають окремі податкові накладні за реалізовані ними молоко, молочну сировину й молочні продукти, що передбачають спеціальний режим оподаткування та зазначають у порядковому номері накладної після знаку дробу цифру 4 [4]. Тому на реалізовану продукцію, виготовлену із несільськогосподарської сировини, підприємство зобов'язане виписувати іншу податкову накладну, а отже й накладну на відпуск матеріалів на сторону чи товарно-транспортну накладну.

Із зазначеного випливає, що виконання встановленої норми призводить до збільшення удвічі кількості виписаних оператором документів. Із метою мінімізації обсягів документів, якими оформляються операції з реалізації продукції, покупців умовно можна розділити на дві категорії. За таким поділом вважатиметься, що одній категорії відпускається продукція, виготовлена із сільськогос-

подарської, а іншій – із несільськогосподарської сировини.

Як зазначено вище, джерелом виплати компенсації сільськогосподарським товаровиробникам за молоко є величина, обчислена у розмірі 60 % від позитивної різниці між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду, нарахованого за операціями з реалізації продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини, та податкового кредиту, нарахованого за товарами, роботами і послугами, а також основними засобами й іншими необоротними активами, що використовуються для виробництва такої продукції. Водночас якщо переробне підприємство придбані активи використовує частково для виготовлення продукції, яка підпадає під спеціальний порядок справляння ПДВ, а частково для виготовлення інших товарів (послуг), то сума сплаченого (нарахованого) податкового кредиту за такими операціями розподіляється виходячи із частки використання таких товарів, послуг, необоротних активів в операціях із виготовлення готової продукції та, відповідно, в інших операціях.

Частка використання товарів, послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях відповідно до пункту 2 статті 199 ПКУ визначається у відсотках як відношення обсягів із постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за цей же попередній календарний рік. Визначена у процентах величина застосовується протягом поточного календарного року [4].

Із зазначеного випливає, що дана норма стосується тих активів, які використовуються в оподатковуваних і неоподатковуваних операціях, а молокопереробним підприємствам необхідно розрахувати частку використання товарів, послуг та необоротних активів в операціях із виготовлення продукції, за якою ведеться окремий облік ПДВ і, відповідно, в інших операціях.

Частку використання активів в операціях із виробництва та реалізації продукції, виго-

товленої із сільськогосподарської сировини ($Ч_{ансс}$), розраховують за формулою:

$$Ч_{ансс} = \frac{\sum A_{нсс}}{\sum A_{нсс} + \sum A_{пнсс} + \sum A_{перк}}, \quad (6)$$

де $\sum A_{нсс}$, $\sum A_{пнсс}$ та $\sum A_{перк}$, – купівельна вартість активів (товарів, послуг, необоротних активів) без урахування сум податку за попередній календарний рік, що використовуються в операціях із виробництва та реалізації продукції, виготовленої із сільськогосподарської й несільськогосподарської сировини та сировини різних категорій – відповідно.

Купівельна вартість активів (товарів, послуг, необоротних активів), без урахування ПДВ, за звітний місяць, що використовуються в операціях із реалізації продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини ($A_{чнсс}$) та податковий кредит за ПДВ, сплачений (нарахований) від вартості даних цінностей ($\sum ПДВ A_{чнсс}$), виходячи із частки використання таких активів в операціях з виготовлення продукції та, відповідно, в інших операціях, визначаються за формулами:

$$A_{чнсс} = \sum A_{прк1} \cdot Ч_{ансс}, \quad (7)$$

де $\sum A_{прк1}$ – купівельна вартість активів (без урахування ПДВ) за звітний місяць, що використовуються в операціях з виробництва та реалізації продукції, виготовленої із сировини різних категорій;

$$\sum ПДВ A_{чнсс} = \sum ПДВ A_{прк1} \cdot Ч_{ансс}, \quad (8)$$

де $\sum ПДВ A_{прк1}$ – податковий кредит за ПДВ, сплачений із вартості придбаних за звітний місяць активів (без урахування ПДВ), що використовуються в операціях із виробництва та реалізації продукції, виготовленої із сировини різних категорій.

Наприклад, у січні 2013 року ТзОВ «Галич-молоко» закуплено: 388 400 кг молока вартістю 1 258 416 грн (у тому числі ПДВ) у сільськогосподарських товаровиробників; 46 600 кг молока на суму 83 880 грн (у тому числі ПДВ) у несільськогосподарських товаровиробників; активи (товари, послуги, необоротні активи), що використовуються в операціях із виробництва й реалізації продукції, виготовленої із

сировини різних категорій на суму 459 384 грн (у тому числі ПДВ).

У цьому місяці виручка (з урахуванням суми ПДВ) від реалізації всієї продукції становила 2 589 518,64 грн, у тому числі продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини – 2 417 851,2 грн. Також зазначимо, що частка використання активів в операціях із виробництва та реалізації продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини і, відповідно, в інших операціях ТзОВ «Галич-молоко» за минулий рік становила 93 %.

Сума податкових зобов'язань із ПДВ, що є джерелом виплати компенсації сільськогосподарським товаровиробникам, визначається у такій послідовності.

1. Знаходимо купівельну вартість:

а) придбаної сільськогосподарської сировини

$$1\,258\,416,00 \text{ грн} - \frac{1\,258\,416,00 \text{ грн} \cdot 20\%}{120\%} = 1\,048\,680,00 \text{ грн};$$

б) придбаної несільськогосподарської сировини

$$83\,880,00 \text{ грн} - \frac{83\,880,00 \text{ грн} \cdot 20\%}{120\%} = 69\,900,00 \text{ грн};$$

в) придбаних активів (товарів, послуг, необоротних активів), що використовуються в операціях із виробництва й реалізації продукції, виготовленої із сировини різних категорій

$$459\,384,00 \text{ грн} - \frac{459\,384,00 \text{ грн} \cdot 20\%}{120\%} = 382\,820,00 \text{ грн}.$$

2. Обчислюємо купівельну вартість активів (без урахування сум ПДВ), що використовуються в операціях із виробництва й реалізації продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини, виходячи із частки використання таких активів в операціях із виготовлення продукції та, відповідно, в інших операціях за минулий рік: $382\,820,00 \text{ грн} \cdot 0,93 = 356\,022,00 \text{ грн}$.

3. Розраховуємо суму податкового кредиту за ПДВ, нарахованого від вартості цінностей, що використовуються в операціях із виробництва та реалізації готової продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини, виходячи із частки використання таких активів в операціях із виготовлення продукції та, відповідно, в інших операціях за минулий рік:

$$\left(\frac{459\,384 \text{ грн} \cdot 20\%}{120\%} \right) \cdot 0,93 = 71\,204,52 \text{ грн}.$$

4. Визначаємо разом суму податкового кредиту, нарахованого від вартості активів, що використовуються для виробництва продукції, яка підпадає під спеціальний порядок справляння ПДВ:

$$\left(\frac{1\,258\,416,00 \text{ грн} \cdot 20\%}{120\%} \right) + 71\,204,52 \text{ грн} = 280\,940,52 \text{ грн}.$$

5. Визначаємо суму податкового зобов'язання за ПДВ ТзОВ «Галич-молоко» що:

а) підлягає перерахуванню до спеціального фонду Державного бюджету України

$$\left[\left(\frac{241\,785,12 \text{ грн} \cdot 20\%}{120\%} \right) - 280\,940,52 \text{ грн} \right] \cdot 0,40 = 48\,813,87 \text{ грн};$$

б) що є джерелом виплати компенсації товаровиробникам за молоко

$$\left[\left(\frac{241\,785,12 \text{ грн} \cdot 20\%}{120\%} \right) - 280\,940,52 \text{ грн} \right] \cdot 0,60 = 73\,220,81 \text{ грн}.$$

Висновки. У результаті дослідження виявлено, що нормативними документами не запропоновано уніфікованої методики розрахунку податкового зобов'язання за ПДВ, що є джерелом виплати компенсації товаровиробникам за молоко. У зв'язку із цим розроблено методики розрахунку обсягу продукції, виготовленої із сільськогосподарської сировини, та податкового кредиту за ПДВ, сплаченого (нарахованого) виходячи із частки використання активів в операціях із виготовлення продукції та, відповідно, в інших операціях. Використання на практиці запропонованих підходів дасть змогу молокопереробним підприємствам здійснювати податкові розрахунки за ПДВ відповідно до норм законодавства.

Для підвищення інформаційності облікових даних про продукцію, виготовлену із сировини різних категорій, запропоновано методичні підходи до організації аналітичного й первинного обліку готової продукції, що забезпечують дотримання принципів доцільності, достатності та практичності облікових показників.

Перспективою подальших досліджень є розробка методичних основ щодо відображення в Наказі про облікову політику і в системі рахунків бухгалтерського обліку молокопереробних підприємств операцій, що

підпадають під спеціальний режим оподаткування.

Список використаних джерел

1. Жук В. Стан та розвиток спеціальних режимів оподаткування аграрного бізнесу / В. Жук // *Фінанси України*. – 2011. – №7. – С. 33-42.
2. Метелиця В. Актуальні питання обліку ПДВ / В. Метелиця // *Агробізнес сьогодні*. – 2011. – №14. – С.24-27.
3. Озеран А. Проблеми відображення розрахунків з ПДВ при формуванні фінансової звітності / А. Озеран, Р. Коршикова // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2012. – № 9. – С. 32- 38.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
5. Про затвердження форми Податкової накладної та Порядку її заповнення: Наказ Державної податкової адміністрації України від 21.12.2010 № 969 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1401>.
6. Смирнова Н. Оценка эффективности налоговой стратегии при реорганизации предприятия в группу компаний в условиях кризиса [Электронный ресурс] / Н. Смирнова, Г. Анцибор – Режим доступа: <http://www.kstu.edu.ru/science/vestnik/20/doc/3-9>.
7. Тулуш Л. Спеціальні режими справляння ПДВ як форма фінансового стимулювання розвитку сільського господарства України / Л. Тулуш, О. Прокопчук // *Сталий розвиток економіки*. – 2011. – №4. – С. 294-298.
8. Щодо порядку заповнення податкової декларації з ПДВ переробного підприємства: Лист ДПСУ від 11.05.12 р. № 8200/6/15-3315 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/2973-8200.html>.
9. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax // *Official Journal of the European Union* L 347/1, 11.12.2006.
10. Fact Sheets: State and Local Taxes [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treas.gov/education/factsheets/taxes/state-local.shtml>.
11. Sixth Council Directive № 77/388/EEC of 17 May 1977 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - common system of value added tax // *Official Journal*. – № 145, 13.06.1977. – P. 1.
12. Stefaniak K. Value Added Tax (VAT) in agriculture / Stefaniak K. [Electronic resource]. – Access mode: <http://odr.zetobi.com.pl/ekonom/ ekon015.htm>.
13. Tail A. Value Added Tax: International Practice and Problems / A. Tail. – IMF, 1988. – 454 p.
14. The modern VAT: International Monetary Fund / Liam P. Ebrill. – 2001, 223 p.
15. Value added tax: A comparative approach / Alan Schenk, Oliver Oldman : Cambridge University Press, 2007. – 532 p.

Стаття надійшла до редакції 17.02.2013 р.

*

УДК 334.715:634

*І.А. САЛО, кандидат економічних наук, старший науковий співробітник
Інститут садівництва НААН*

Фінансове забезпечення галузі садівництва

Постановка проблеми. Вітчизняний ринок плодів характеризується нестабільністю пропозиції, що зумовлено сукупністю факторів, пов'язаних із сезонними особливостями та кризовою ситуацією в галузі садівництва. Скорочення виробництва плодів садівницькими підприємствами відбувається через їхнє низьке фінансове забезпечення, майже повну відсутність залучених коштів, недотримання агротехніки вирощування плодів, зокрема, при внесенні мінеральних і

органічних добрив, захисті рослин від шкідників та хвороб, що пов'язано з інфляційними процесами в країні (ціни на паливо й агрохімікати значно підвищилися), недостатність сучасних сховищ для зберігання, недоліки у збутовій діяльності, низький платоспроможний попит населення тощо. Відтак, за рахунок сільськогосподарських підприємств місткість ринку формується на 15%. Для повноцінного задоволення потреб споживачів у якісній плодовій продукції упродовж року, збільшення та урізноманітнення асортименту й сортименту важливе значен-

© І.А. Сало, 2013