

НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ

УПРАВЛЕНИЕ ИНВЕСТИЦИЯМИ

№1 2015

СОДЕРЖАНИЕ

Организация предпринимательской деятельности	<i>Афонина О.А.</i> Анализ изменений, вносимых в 2015 году в федеральный закон о государственном оборонном заказе2
	<i>Шитова Т.Ф.</i> Контроллинг с помощью системы «1С: Управление производственным предприятием 8».....10
Учет, экономический анализ и аудит	<i>Тулуш Л.Д., Прокопчук Е.Т.</i> Оценка эффективности государственной финансовой поддержки развития сельскохозяйственного производства в Украине через механизм взимания налога на добавленную стоимость.....26
	<i>Черненко А.Ф., Сумкин А.С.</i> Классификации основных и контрольных работ, осуществляемых в ходе аудиторской проверки42

УЧЕТ, ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ И АУДИТ ACCOUNTING, ECONOMIC ANALYSIS AND AUDIT

УДК 336.226

ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ФИНАНСОВОЙ ПОДДЕРЖКИ РАЗВИТИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА В УКРАИНЕ ЧЕРЕЗ МЕХАНИЗМ ВЗИМАНИЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Л.Д. Тулуш

Национальный научный центр «Институт аграрной экономики» (Украина)

Е.Т.Прокопчук

Уманский национальный университет садоводства (Украина)

Информация о статье

Дата поступления
19 января 2015 г.

Дата принятия в печать
декабря 2015 г.

Дата онлайн-размещения
декабря 2015 г.

Ключевые слова

налог на добавленную
стоимость (НДС);
налоговые льготы;
налоговый механизм;
поддержка
сельскохозяйственных
товаропроизводителей;
прямая бюджетная
поддержка;
специальные режимы;
режим дотирования
сельскохозяйственных
товаропроизводителей

Аннотация. За годы становления рыночной экономики в Украине налоговая политика относительно сельского хозяйства и механизмы ее реализации приобрели особое значение. Сельское хозяйство выступает базой для развития всех других отраслей экономики. При этом ему присущая определенная специфика процесса производства, которая налагает свой отпечаток на финансовые отношения в аграрном секторе. Учитывая это, успешное функционирование сельскохозяйственных товаропроизводителей нуждается в государственной поддержке и применении взвешенного механизма налогообложения. В настоящее время налог на добавленную стоимость (НДС) в сельском хозяйстве используются в качестве особенного инструмента государственной финансовой поддержки, специфического средства формирования финансовых ресурсов, в условиях отсутствия более действенных рычагов поддержки (в частности, например, прямого бюджетного финансирования). Целью данной статьи является исследование механизма функционирования специального режима взимания НДС в сфере производства и переработки сельскохозяйственной продукции, осуществления научной оценки его трансформации (за все время функционирования), а также установления эффективности влияния последнего на агропромышленный комплекс Украины. В данной работе с помощью экономико-статистических методов исследования, в частности монографического, сравнения, табличного и графического проанализирована эффективность влияния специального режима взимания НДС в сфере производства и переработки сельскохозяйственной продукции на агропромышленный комплекс Украины, от его использования, исследованы особенности механизма функционирования последнего, а также осуществлено научную оценку его трансформации. Осуществлена оценка эффективности механизма поддержки развития животноводческой отрасли в результате функционирования специального режима взимания НДС из перерабатывающих предприятий. Установлено, что функционирование специального режима взимания НДС из перерабатывающих предприятий, невзирая на ряд присущих ему недостатков, обеспечивало существенное влияние на доходность производства животноводческой продукции (молока и мяса). Сделан вывод о том, что его отмена (начиная с 01.01.2015 г.) привела к полной потере животноводскими соответствующими дотаций за счет целевых отчислений сумм НДС перерабатывающих предприятий.

ESTIMATION OF EFFICIENCY OF STATE SPONSORSHIP OF DEVELOPMENT OF AGRICULTURAL PRODUCTION IN UKRAINE THROUGH MECHANISM OF COLLECTION OF TAX VALUE-ADDED

Tulush L.D.

National scientific centre "Institute of agrarian economy" (Ukraine)

Prokopchuk E.T.

Uman national University of horticulture (Ukraine)

Article info

Received

2015 January 19

Accepted

2015 December

Available online

2015 December

Key words

value-added (VAT) tax;
tax deductions;
tax mechanism;
support of agricultural
commodity producers;
direct budgetary support;
dedicated modes;
mode of dating
of agricultural
commodity producers

Abstract. For years becoming of market economy in Ukraine tax politics of relatively agriculture and mechanisms of her realization purchased the special value. Agriculture comes forward a base for development of all other industries of economy. Thus to him inherent certain specific of process of production, that imposes the imprint on financial relations in an agrarian sector. Taking into account it, the successful functioning of agricultural commodity producers needs state support and application of the self-weighted mechanism of taxation. Presently value-added tax (VAT) in agriculture used as the special instrument of state sponsorship, specific means of forming of financial resources, in the conditions of absence of more effective levers of support (in particular, for example, direct budgetary financing). The aim of this article is research of mechanism of functioning of the dedicated mode of collection of VAT in the field of production and processing of agricultural produce, realization of scientific estimation of his transformation (for all the time of functioning), and also establishment of efficiency of influence last on the agroindustrial complex of Ukraine, from his use. In hired by means of economic and statistical methods of research in particular monographic, comparison tabular and graphic analysed to efficiency of influence of the dedicated mode of collection of VAT in the field of production and processing of agricultural produce on the agroindustrial complex of Ukraine, from his use, the features of mechanism of functioning last are investigational, and also the scientific estimation of his transformation (for all the time of functioning) is carried out. The estimation of efficiency of mechanism of support of development of stock-raising industry is carried out as a result of functioning of the dedicated mode of collection of VAT from reprocessors. It is set that functioning of the dedicated mode of collection of VAT from reprocessors, without regard to the row of inherent to him defects, provided substantial influence on the profitableness of production of stock-raising goods (milk and meat). Drawn conclusion about that over his abolition (since 01.01.2015) will bring to the complete loss the cattle-breeders of corresponding grants due to the having a special purpose withholdings of sums of VAT of reprocessors.

За годы становления рыночной экономики в Украине налоговая политика в отношении сельского хозяйства и механизмы ее реализации приобрели особое значение. Сельское хозяйство выступает базой для развития всех отраслей экономики. При этом ему присуща определенная специфика процесса производства, что накладывает свой отпечаток на финансовые отношения в аграрном секторе. Отрасль сельскохозяйственного производства отмечается постоянным функционированием особых налоговых механизмов, что начиная с 1999 года, представлены специальными режимами взимания НДС. Такой механизм поддержки был обусловлен и разработан в связи с недостаточностью средств в государственном бюджете, что должны быть направлены на финансирование развития отрасли сельского хозяйства и, следовательно, этот механизм следует рассматривать как косвенную форму субсидирования развития данной отрасли.

Вопросы функционирования налога на добавленную стоимость в сельском хозяйстве входят в сферу научных интересов Н.Я. Демьяненко, Д.И. Деми, Н.Н. Ущатовской, С.А. Осадчего, В.П. Синчак и других исследователей.

Однако, изменения на законодательном уровне, которые вносят соответствующие коррективы в механизм действующих спецрежимов взимания НДС в целом, и специального режима взимания НДС с перерабатывающих предприятий в частности, требуют усиления научных исследований в этой части и, соответственно, их научной оценки.

Учитывая вышеизложенное, целью данной статьи является исследование механизма функционирования специального режима взимания НДС в сфере производства и переработки

сельскохозяйственной продукции, осуществления научной оценки его трансформации (за все время функционирования), а также установление эффективности влияния последнего на агропромышленный комплекс от его применения.

Обеспечение выполнения задачи повышения уровня производства молока и мяса в Украине нуждается в реализации взвешенной политики государственной финансовой поддержки. Такая поддержка осуществляется в Украине как через реализацию целевых бюджетных программ поддержки (прямая форма), так и за счет применения специальных режимов налогообложения, в частности взимания НДС (косвенная форма).

Неотъемлемой составляющей последней вот уже второе десятилетие является механизм выплаты дотаций сельскохозяйственным товаропроизводителям за счет налоговых обязательств по налогу на добавленную стоимость мясо и молокоперерабатывающих предприятий. Такой механизм является формой внебюджетного финансирования убыточных производств (каковым есть производство молока и мяса в Украине) с целью возмещения их расходов, которые не могут компенсироваться за счет выручки от реализации. Ведь дотации могут предоставляться как напрямую из бюджета, так и опосредованно, за счет оставленных на предприятиях налогов, то есть налоговых обязательств, от которых государство отказалось в пользу хозяйствующих субъектов с целью стимулирования их развития.

Варианты поддержки развития животноводческой отрасли вследствие приенения специального режима взимания НДС с перерабатывающих предприятий обобщенно показаны на рис. 1.

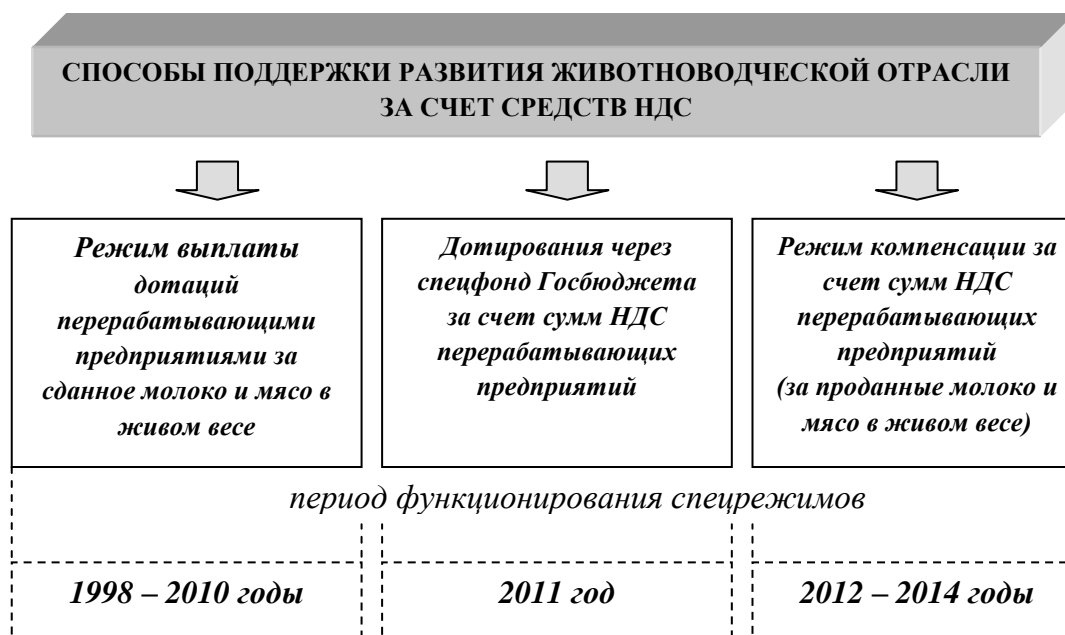


Рис. 1. Особенности применения практики специфического функционирования НДС по поддержке развития животноводческой отрасли

Генезис механизма специального режима взимания НДС с перерабатывающих предприятий сопровождался особой и перманентной практикой изменения: от многочисленных изменений и дополнений в течение всего периода функционирования, до полной его трансформации в программу прямого бюджетного финансирования за счет средств спецфонда государственного бюджета (последние формировались за счет того же источника – налоговых обязательств по НДС перерабатывающих предприятий).

По результатам проведенных исследований установлено, что применение режима дотирования в течение двенадцати лет функционирования (1998-2010 гг.) (за счет налоговых обязательств перерабатывающих предприятий в соответствии с нормами п. 11.21 ст. 11 Закона Украины «О налоге на добавленную стоимость») обеспечивало существенное влияние на доходность

производства животноводческой продукции (молока и мяса).

Такой способ косвенной поддержки предусматривал возложение на перерабатывающие предприятия функций налоговых агентов, что существенно удешевляло администрирования механизма поддержки, в то же время предоставлял таким субъектам определенные экономические выгоды. Установлено, что функционирование механизма выплаты дотаций за счет сумм НДС позволило увеличить закупочную цену молока на 20,1 %, мяса – 16,7 %. Этот вопрос подробно нами исследован и изложен в монографии «Функционирование налога на добавленную стоимость в сфере агропромышленного производства».

Также по результатам исследования установлено, что трансформация спецрежима дотирования производителей молока и мяса перерабатывающими предприятиями за счет средств НДС в

прямое бюджетное финансирование оказалась малоэффективной и привела к уменьшению дотационных сумм (в 2011 г. по сравнению с предыдущим годом размер поддержки производителей молока сократится на 15 % на тонне). Причем значительно уменьшились суммы НДС, перечислены переработчиками в спецфонд госбюджета для дальнейшей выплаты дотаций производителям молока и мяса более чем в 3,5 раза по Украине. Исследование данной проблемы подробно нашло свое отражение в статье «Оценка механизма выплаты дотаций перерабатывающими предприятиями за счет средств НДС».

Как следствие, ВРУ принят ЗУ «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины относительно поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей» под № 4268-VI от 22.12. 2011 г. (в частности внесены изменения в п. 1 подраздела 2 раздела XX «Переходные положения НКУ), который предусматривал возвращение к предыдущему механизму выплаты непосредственно производителям компенсации за проданные ими молоко и мясо в живом весе на переработку за счет аккумулирования НДС от его продажи перерабатывающими предприятиями.

В соответствии с Законом №4268, вступившим в силу с 01.01.2012, положительная разница между суммой налоговых обязательств отчетного (налогового) периода и суммой налогового кредита отчетного (налогового) периода, определенная в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость относительно деятельности по поставкам продукции, должна уплачиваться перерабатывающими предприятиями в специальный фонд Государственного бюджета Украины и на специальный счет, открытый ими в органе государственного

казначейства в соответствии с установленными размерами.

Подробнее остановимся на оценке эффективности специального режима взимания НДС с перерабатывающих предприятий, который функционировал в течение 2011-2014 гг., исследовании влияния последнего на агропромышленный комплекс Украины.

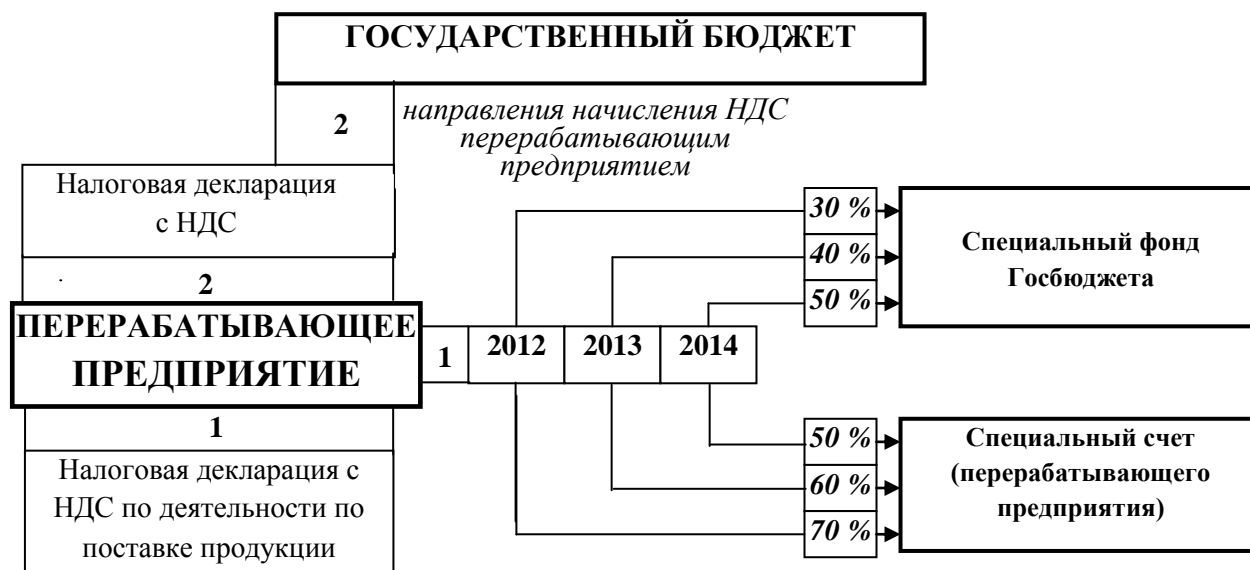
Начисление НДС перерабатывающими предприятиями проводилось по трем направлениям:

➤ *в Госбюджет* (по операциям поставки товаров / услуг, отличных от поставок продукции, произведенной из молока и мяса в ж.в., поставленных сельхозпроизводителями);

➤ *в специальный фонд Госбюджета* (30% – в 2012 г., 40% – в 2013 г., 50% – в 2014 г. по операциям по поставке продукции, произведенной из молока и мяса в ж.в., поставленных сельскохозяйственными товаропроизводителями. В соответствии с положениями пункта 1 подраздела 2 раздела XX НКУ с 2011 г. часть НДС-обязательств перерабатывающих предприятий аккумулируется в спецфонд госбюджета и направляется на финансирование целевой программы 2801540 «Государственная поддержка развития животноводства»);

➤ *на специальный счет* для выплаты компенсации сельскохозяйственным товаропроизводителям за проданные ими молоко и мясо в живом весе (70% – в 2012 г., 60% – в 2013 г., 50% – в 2014 г. по операциям по поставке продукции, произведенной из молока и мяса в ж.в., поставленных сельхозпроизводителями).

Схематически особенности направлений начисления НДС перерабатывающими предприятиями изображено на рис. 2.



1 – по операциям по поставке продукции, произведенной из молока и мяса в ж.в., поставленных сельхозтоваропроизводителями;
2 – по операциям поставки товаров/услуг, отличных от поставок продукции, произведенной из молока и мяса в ж. в. поставленных сельхозтоваропроизводителями.

Рис. 2. Механизм начисления и распределения сумм НДС перерабатывающими предприятиями

То есть с принятием рассматриваемого Закона произошло частичное возвращение к системе выплаты дотаций (компенсаций) сельскохозяйственным производителям молока и мяса (которая функционировала в 1998-2010 годах). Частичное – потому что раньше вся сумма НДС, а не только ее часть, как сейчас, непосредственно перечислялась перерабатывающими предприятиями сельскохозяйственным товаропроизводителям молока и мяса через специальные счета.

Таким образом, одной из ключевых программ развития агропромышленного предприятий приведена на рис. 3.

производства является программа 2801540 «Государственная поддержка развития животноводства», которая функционирует с 2011 за счет целевых поступлений – сумм НДС перерабатывающих предприятий, часть которых направляется в спецфонд перерабатывающих предприятий. На 2015 год действие данного спецрежима взимания НДС не продлен (соответствующие законопроекты зарегистрированы). Динамика сумм компенсаций перерабатывающих

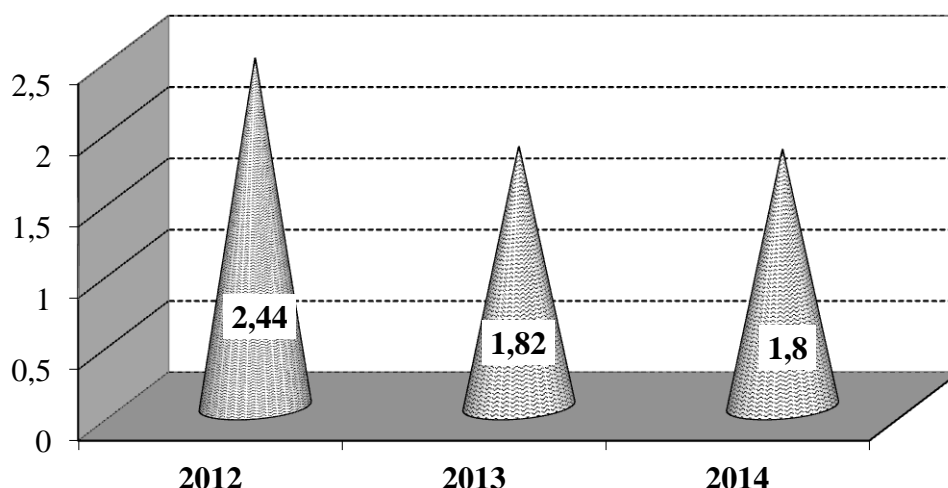


Рис. 3. Суммы компенсаций перерабатывающих предприятий, млрд. грн.

Из данных рис. 3 видно, что суммы компенсаций перерабатывающих предприятий за 2012-2014 гг. несколько уменьшились – в 2014 г. такое уменьшение произошло на 35 % по сравнению с 2012 г.

Вместе с тем следует отметить, что плановые показатели функционирования спецрежима фактически ни одного года не выполнялись как по доходам, так и по расходам (рис. 4).



Рис. 4. Динамика государственной финансовой поддержки развития сельскохозяйственного производства в Украине согласно программы 2801540 «Государственная поддержка развития животноводства» (фактические данные), млн. грн.

Общий уровень выполнения запланированных показателей по бюджетной программе 2801540 «Государственная поддержка отрасли животноводства» составлял 35 % – то есть фактически выделялась лишь треть от запланированных средств (при этом собиралось почти 60% от запланированного объема целевых поступлений).

Как видно по данным рис. 4, уровень выполнения программы по расходам был

низким (в целом финансировалась лишь треть от запланированного). Особенно низкие показатели выполнения программы наблюдались в 2011 и 2012 годах. В 2013-2014 гг. уровень финансирования мероприятий программы не превышал 60 %. Соответствующим постановлением Кабинета Министров Украины (№ 246 от 02.03.2011 г.) предусматривалось ряд направлений поддержки в рамках данной программы: в 2011 г. – 4 направления; в 2013 г. – 7 направлений (табл. 1).

Таблица 1

Динамика финансирования направлений программы 2801540 «Государственная поддержка развития животноводства», млн. грн.

Направление использования бюджетных средств	2011		2012		2013		2014	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
1. Специальная бюджетная дотация физическим лицам (ФЛ) за молодняк крупного рогатого скота (КРС)	–	–	367,0	199,3	412,3	167,8	–	–
2. Бюджетная дотация ФЛ за проданных на забой и переработку молодняк КРС и свиньи	–	–	–	–	90,0	22,7	–	–
3. Специальная бюджетная дотация за поголовье коров мясного направления производительности	–	–	–	–	25,0	9,6	–	–
4. Частичное возмещение сельскохозяйственным товаропроизводителям (СХ) стоимости строительства и реконструкции животноводческих ферм и комплексов	1500,0	107,5	227,6	0,0	245,6	235,4	433,9	227,5
5. Частичное возмещение СХ стоимости закупленных племенных нетелей и коров	20,0	0,0	84,8	19,9	55,0	20,4	27,0	18,2
6. Частичное возмещение ФЛ расходов на закупку установки индивидуального доения	10,0	0,0	15,0	12,2	25,0	8,9	–	–
7. Частичное возмещение % ставки за кредитами, привлеченными на строительство и реконструкцию животноводческих и птицеводческих ферм	500,0	0,0	–	–	–	–	–	–
8. Погашение кредиторской задолженности, зарегистрированной в органах Государственной казначейской службы Украины (ГКСУ)	–	–	37,6	7,5	387,0	256,2	427,1	279,0
Итого, согласно программы	2030,0	107,5	732,0	238,9	1239,8	721,0	888,0	524,7

Как видно из данных табл. 1, направления использования целевых средств в рамках программы 2801540 «Государственная поддержка развития животноводства» постоянно изменяются. Лишь направления «Частичное возмещение стоимости строительства животноводческих ферм» и «Частичное возмещение стоимости закупленных племенных нетелей и коров» предусматривались ежегодно в течение срока действия программы, другие направления финансировались лишь в течение отдельных лет.

Финансирование по некоторым направлениям предусматривалось лишь в один из годов в течение исследуемого периода. Соответственно, ежегодное финансирование некоторых направлений не предусматривалось даже по плану, что делает невозможной оценку

эффективности поддержки отдельных направлений развития животноводства.

Уровень финансирования направлений, которые предусматривались планом, был крайне низким. В частности, в 2011 году из запланированных четырех направлений фактически средства выделялись лишь на компенсацию стоимости строительства ферм, причем уровень финансирования сложил лишь 7,2 %. В 2012 году данное направление вообще не финансировалось, в 2013 г.— уровень финансирования сложил 96 %, в 2014 г. — опять значительно снизился (финансировалась лишь половина от запланированного).

Особенности структуры направлений финансирования программы 2801540 «Государственная поддержка развития животноводства» в 2014 г. отображено на рис. 5.

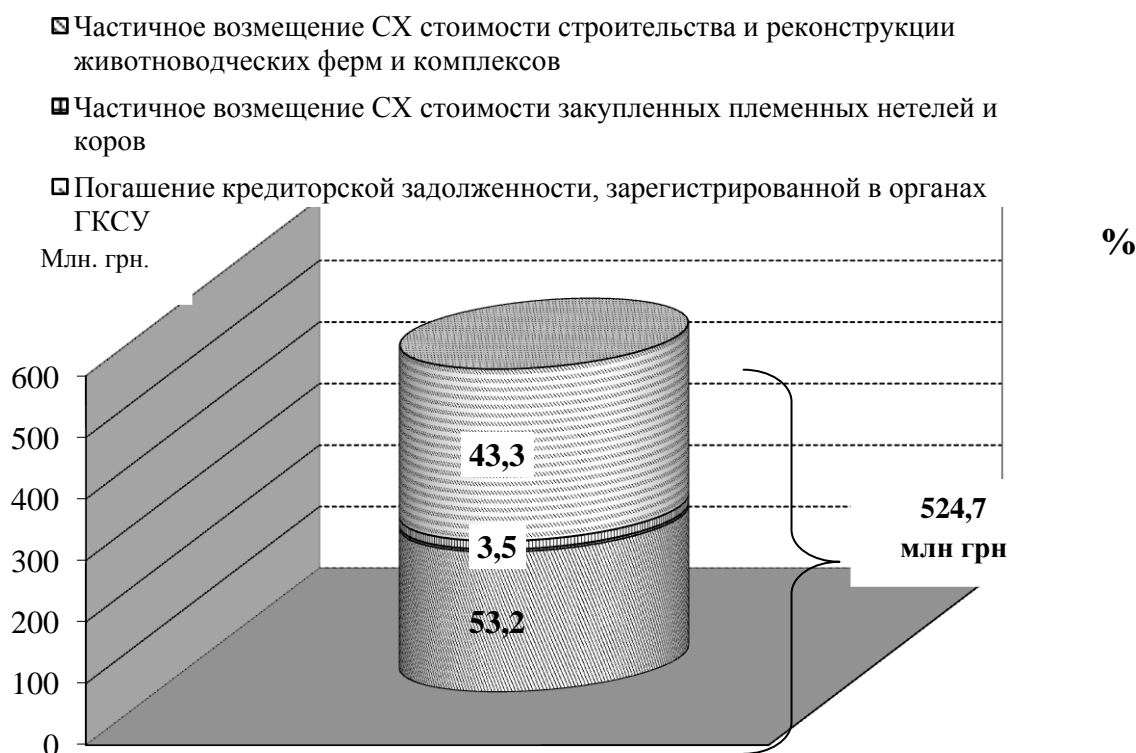


Рис. 5. Структура направлений финансирования программы 2801540 «Государственная поддержка развития животноводства» в 2014 г. (фактические данные), %

Из данных рис. 5 видно, что в 2014 г. осуществлялось финансирование за тремя направлениями, наибольшую часть среди которых составляет такое направление как «Погашение кредиторской задолженности, зарегистрированной в органах ГКСУ» (53,2 %), а наименьшую – «Частичное возмещение СХ стоимости закупленных племенных нетелей и коров» (3,5 %).

В этом контексте за целесообразное появляется остановиться на характеристике эффективности финансирования развития животноводства в рамках отдельных направлений программы 2801540 «Государственная поддержка развития животноводства».

Направление *«Специальная бюджетная дотация физическим лицам за содержание и сохранение молодняка КРС»*.

За данным направлением бюджетная поддержка планировалась и фактически выделялась лишь в 2012-2013 гг.

Причем уровень финансирования в 2012 г. составил 55 %, в 2013 г. – 41 %. Средний размер дотации в расчете на одну голову молодняка КРС по плану должен был составлять 750 грн, однако фактически составил 392 грн в 2012 г. и 503,7 грн в 2013 году (54 % и 67 % от запланированного). Из запланированных в 2012 году 278,0 тыс. физических лиц – реципиентов, бюджетные дотации получили 337,3 тыс. (на 22 % больше). Из запланированных в 2013 г. 366,5 тыс. физических лиц – реципиентов, бюджетные дотации получили лишь 233,4 тыс. или 63,6 %.

Отношение данного показателя к общему количеству домохозяйств, которые удерживают КРС, составляло в 2013 г. лишь около 30 % (по плану) но около 19 % (по факту). Численность голов молодняка КРС, на которую была начислена дотация, составляла: в 2012 году – 508,4 тыс. голов (104 % от запланированного и 56 % от

численности поголовья КРС в хозяйствах населения); в 2013 году – 333,1 тыс. гол. (61 % от запланированного и 30 % от численности поголовья КРС в хозяйствах населения).

Показателями эффективности данного направления паспортом определялось увеличение поголовья КРС в хозяйствах населения.

По данным статистики:

- за исследуемый период поголовья КРС (без коров) выросло в хозяйствах населения из 926 тыс. гол. в 2011 году до 1160 тыс. гол. в 2013 году (соответствующий рост представляет почти 26 %);

- доля хозяйств населения, которые удерживают КРС в динамике снижается (с 30,7 % в 2011 году к 26,8 % в 2013 году);

- увеличивается доля хозяйств населения, которые удерживают 3 и больше голов: с 5,2 в 2011 году к 5,9 % в 2013 году;

- в структуре поголовья КРС, которое содержится населением, увеличилась доля молодняка КРС к 1 году: с 23,2 % в 2011 году к 26,3 % в 2013 году.

К сожалению, паспортом бюджетной программы по данному направлению не предусмотрено финансовых показателей, а именно отношение сумм поддержки к стоимости выращенного скота. По расчетам, суммы поддержки по отношению к стоимости выращенного скота должны были составлять более 30% (по плановым показателям), что является весомым финансовым стимулом к осуществлению соответствующей деятельности.

Итак, в целом можно утверждать, что *данная программа является эффективной* и направлена на выполнение нескольких важных задач:

- сохранение и наращивание поголовья в хозяйствах населения, что положительно отражается на сельской занятости, доходах

сельского населения и объемах внесения органических удобрений;

- обеспечение производственных мощностей отечественных перерабатывающих предприятий качественным сырьем, что положительно сказывается на доходах бюджета, ассортименте и качестве продовольственных товаров мясной группы.

Направление *«Бюджетная дотация физическим лицам за проданные на забой и переработку молодняк КРС и свиней»*.

Данное направление финансировался в рамках программы 2801540 только один год (2013 г.). Плановый объем финансирования составил 90 млн грн. Фактический уровень финансирования составил лишь 25,2%. Паспортом предполагалось, что данную поддержку получают 48,6 тыс. человек, однако получили лишь 11,1 тыс. (около 23%). Размер дотации на 1 кг живого веса составлял 2,5 грн за КРС, 1,5 грн за свиней весом от 100 до 120 кг и 1 грн – весом от 120 до 150 кг.

Паспортом программы планировалось, что объемы реализованного физическими лицами на забой молодняка КРС составят 32 тыс. т (фактически – 9,6 тыс. т или 30 %), свиней – 8 тыс. т (фактически – 3,5 тыс. т или 44 %).

Показателями эффективности программы является увеличение объемов реализованной на убой КРС и скота от хозяйств населения. По данным статистики по КРС данный показатель вырос с 496,2 к 540,2 тыс. т (на 8,9 %), по свиньям уменьшился – с 550 до 534 тыс. т (на 3%). Увеличились объемы поставок КРС населением на промышленную переработку: с 29,8 тыс. т в 2012 году к 38,2 тыс. т в 2013 году (на 28,5 %). При этом также вырос средний вес одной головы КРС, поставленной на

промышленную переработку, с 444 кг в 2012 году к 461 кг в 2013 году.

Зато объемы поставок свиней на промышленную переработку от хозяйств населения являются крайне низкими и продолжали снижаться: с 558 т в 2012 году к 509 т в 2013 году (8,8 %). Это объясняется низкой заинтересованностью как перерабатывающих предприятий в данной категории поставщиков, так и хозяйств населения в данном канале сбыта продукции.

Итак, в целом оценить эффективность данного направления сложно, поскольку он функционировал только один год, и уровень его финансирования был крайне низок (только четверть от запланированного). Однако имеющиеся показатели эффективности позволяют сделать вывод о том, что данное направление финансовой поддержки может быть эффективным.

Направление *«Специальная бюджетная дотация за поголовье коров мясного направления производительности»*.

Данное направление финансировался в рамках программы 2801540 только один год (2013 г.). Плановый объем финансирования составил 25 млн грн. Фактический уровень финансирования составил лишь 38,1 %.

Паспортом программы планировалось, что данную дотацию получают 285 сельхозпредприятий, зато фактически получили дотацию лишь 37 предприятий, или 12,9 % от запланированного показателя.

Планировалось, что в среднем дотация на голову скота составит 714,3 грн (на 35 тыс. коров), тогда как фактически размер дотации составлял 1624 грн на корову (всего дотаций было предоставлено на 5,9 тыс. коров или 16,8 % от запланированного показателя).

Несмотря на наличие данного направления поддержки, численность скота мясного направления продуктивности в сельхозпредприятиях уменьшилась с 87,7 тыс. голов в 2012 году к 77,1 тыс. в 2013 году (на 12,1 %), а численность коров мясного направления – с 36,6 тыс. гол к 33,4 тыс. гол (на 8,8 %).

Итак, программа была несистемной, характеризовалась низким уровнем исполнения, вследствие чего *финансирование в рамках данного направления следует признать неэффективным*. Механизм действия программы требует доработки, поскольку данное направление поддержки имеет право на существование.

Направление *«Частичное возмещение субъектам хозяйствования стоимости строительства и реконструкции животноводческих ферм и комплексов»*.

Данное направление является наиболее значимым, так как по нему финансирование предполагалось в течение всего периода действия программы, а объемы финансирования занимали наибольшую долю среди других видов: 73,8 % в 2011 году, 31 % в 2012 году, 29 % в 2013 году (без учета финансирования кредиторской задолженности) и 94 % (без учета финансирования кредиторской задолженности) в 2014 году.

Вместе с тем уровень финансирования данного направления был критически низким: 2011 год – 7,3 %; 2012 год – 0,0 %; 2013 год – 95,8 %; 2014 год – около половины от запланированного.

В 2013 году планировалось, что возмещение получат 13 сельхозпредприятий (фактически получили возмещение 12). Планировалось, что площадь построенных и реконструированных ферм составит 102,3 тыс. кв. м, фактический показатель

составил – 416,0 тыс. кв. м (более чем в четыре раза выше).

Средний объем возмещения в расчете на 1 кв. м по плану должен был составить 2,4 тыс. грн, фактически составил 0,57 тыс. грн (23,7 % от запланированного).

Непосредственных показателей эффективности по данному направлению паспортом бюджетной программы не предусмотрено – в паспорте приводились лишь общие показатели производства животноводческой продукции сельхозпредприятиями.

По данным статистики, в последние годы значительно снижается количество введенных в эксплуатацию животноводческих помещений для КРС (с 23,3 тыс. скотомест в 2011 году, 14,4 тыс. в 2012 году к 7,6 тыс. в 2013 году) и свиней (15,1; 2,8 и 0,8 соответственно). Вместе с тем, объемы ввода птицеводческих помещений значительно возрастают – с 5,12 млн голов в 2011 году к 220,6 млн в 2012 году.

Данное направление поддержки является выборочным – круг участников очень узкий. При этом поддержка распространяется и на птицеводческие предприятия – притом, что деятельность в сфере производства яиц и мяса птицы характеризуется значительной рентабельностью.

Фактически, государство нарушает конкурентную среду на данном сегменте аграрного рынка. Стоит также учитывать, что средства выделяются на безвозвратной основе, при этом государство не претендует на долю в уставном капитале таких субъектов хозяйствования, а, следовательно, на распределение части прибыли в будущем.

Соответственно, *поддержка по данному направлению является неэффективной и требует усовершенствования механизма в части*

обеспечения принципа возвратности выделяемых субъектам хозяйствования средств. После реализации соответствующего инвестиционного проекта субъекты хозяйствования должны возместить государству выделенные средства с учетом инфляции.

Направление *«Частичное возмещение субъектам хозяйствования стоимости закупленных племенных нетелей и коров»*.

По данному направлению финансирования предполагалось в 2011-2013 годах, фактическое финансирование осуществлялось только в 2012-2013 годах. Плановые объемы финансирования – 84,8 млн грн в 2012 году; 55,0 млн грн в 2013 году. Уровень финансирования составил 23,4 % в 2012 году и 37 % в 2013 году (то есть фактически финансировалась лишь треть программы).

Плановое количество предприятий, которые должны были получить возмещение – 61 в 2012 году и 285 в 2013 году. Фактически возмещения получили 50 предприятий в 2012 году (82 % от запланированного) и 37 предприятий в 2013 году (13 % от запланированного).

Планируемое количество нетелей и коров составляла 12,1 тыс. в 2012 году, 7,9 тыс. – в 2013 г.; фактическое – 4,9 тыс. (40 % от запланированного) в 2012 году, 3,1 тыс. (39 % от запланированного) в 2013 году.

В расчете на одно предприятие планировалось возместить стоимость закупки 198 голов в 2012 году и 28 голов в 2013 году. Фактическое выполнение составило соответственно 98 и 84 голов.

Планируемый средний размер возмещения составлял в 2012-2013 годах 7 тыс. грн, фактический – 4,06 тыс. в 2012 году (58 % от запланированного) и 6,57 тыс. в 2013 году (93,8 % от запланированного).

Специальных показателей эффективности по данному направлению не предвиделось, определялись лишь общие.

Надой на корову в течение действия программы вырос с 4,11 т в 2011 году к 4,83 т в 2013 году (на 17,5 %). Производство молока сельхозпредприятиями увеличилось с 2,25 млн т в 2011 году к 2,58 млн т в 2013 году (почти на 15 %).

Количество купленных коров сельхозпредприятиями снизилась с 46,1 тыс. гол к 35,6 тыс. в 2013 году (на 22,8 %).

Количество импортируемого племенного КРС в течение действия программы снижается: с 2,85 тыс. голов в 2011 году, 2,53 тыс. голов в 2013 году.

К сожалению, низкий уровень финансирования программы (только треть от запланированного) и незначительная аудитория получателей бюджетных средств (40-50 предприятий) не дают возможности должным образом оценить эффективность данной программы. Учитывая имеющиеся проблемы при финансировании программы, в нынешнем виде она функционировать, не может, *поскольку является недостаточно эффективной*. Стимулирование к увеличению количества племенного поголовья КРС должно осуществляться другим способом и *предусматривать более широкий инструментарий поддержки и уточненную целевую аудиторию*.

Направление *«Частичное возмещение расходов физических лиц на закупку установки индивидуального доения»*.

Программа предполагалась в 2011-2013 годах, однако финансировалась лишь два года (2012 г. и 2013 г.). Объемы финансирования составляли соответственно 15 и 25 млн грн, а уровень

финансирования – 82 % и 36 % соответственно.

Паспортом программы планировалось, что компенсацию получат:

- в 2012 году – 3 тыс. физических лиц (по факту – 3153 человек или 106 %);

- в 2013 году – 5 тыс. физических лиц (по факту – 2100 человек или 42 %).

Плановый размер компенсации – 5 000 грн, фактический: в 2012 году – 3 865 грн (78 %), в 2013 г. – 85 %.

По данным статистики, доля хозяйств населения, получивших компенсацию за доильный аппарат составляла всего 47,5 % в 2012 году, 28 % в 2013 году.

Специальных показателей эффективности по данной программе фактически не было предусмотрено. Однако надой на одну корову в хозяйствах населения вырос с 4,19 т в 2011 году к 4,34 т в 2013 году (на 4 %). Производство молока в хозяйствах населения возросло с 8,84 млн т в 2011 году к 8,91 млн т в 2013 году (более чем на 1 %). Доля домохозяйств, которые содержат трех и более коров возросла с 1,3 % в 2011 году к 1,7 % в 2013 году.

В то же время, объемы поступления молока от хозяйств населения на промышленную переработку снизились с 2,03 млн т в 2011 году к 1,824 млн т в 2013 году (на 10 %), а в пересчете на молоко базовой жирности – с 2,155 млн т в 2011 году к 1,824 млн т в 2013 году (на 15,3 %).

Итак, оценить эффективность данного направления поддержки достаточно сложно – с одной стороны, он полноценно финансировался только один год, а с другой – поддержка в рамках данного направления должна быть составляющей более комплексной программы, связанной со стимулированием развития семейных ферм.

В общем, без формирования программных показателей развития

хозяйств населения *поддержка в рамках данного направления является неэффективной*. Механизм действия программы требует доработки в направлении обеспечения ее комплексности и регистрации хозяйств населения в качестве субъектов хозяйствования.

В общем, программа 2801540, которая финансировалась в 2011-2014 гг. за счет поступлений целевого сбора сумм НДС с перерабатывающих предприятий, характеризуется низким уровнем исполнения. Это подрывает стимулы субъектов хозяйствования к участию в данной программе, поскольку даже кредиторская задолженность по программе, зарегистрированная в органах ГКСУ, финансировалась в 2013 и 2014 гг. на уровне 65-67 %.

Итак, программа нуждается в реформировании в направлении усиления участия перерабатывающих предприятий в механизме функционирования программы, поскольку преимущественным бенефициаром по данной программе является преимущественно данные субъекты хозяйствования. В то же время, механизм взимания налога на добавленную стоимость в сельском хозяйстве с 2015 года в очередной раз потерпел определенных изменений. Это произошло в результате принятия Закона Украины «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторые законодательные акты Украины относительно налоговой реформы» (от 28.12.2014 г. №71-VIII), а также законодательных актов в сфере налогообложения, принятых ранее.

Налоговым законодательством не продлено действие специального режима взимания НДС для перерабатывающих предприятий, который действовал на протяжении 2011-2014 годов. Таким

образом, практика направления половины (50%) НДС-обязательств перерабатывающих предприятий на выплату сумм компенсаций сельскохозяйственным товаропроизводителям за поставленные ими молоко или мясо в живом весе, а другой половины (50%) – в спецфонд госбюджета с последующим распределением в рамках бюджетной программы «Государственная поддержка развития отрасли животноводства» отменена. Как следствие, с 1 января 2015 года этот порядок прекращает свое существование, а, следовательно, животноводы потеряли соответствующие дотации за счет целевых отчислений сумм НДС перерабатывающих предприятий.

Подытоживая изложенное, следует отметить, что необходимость стимулирования развития сельскохозяйственного производства в Украине обусловила применение

специфического механизма функционирования НДС, а именно использование спецрежимов взимания данного налога, направленных на улучшение финансового обеспечения товаропроизводителей отрасли. Неотъемлемой составляющей последнего вот уже второе десятилетие был механизм поддержки развития животноводческой отрасли вследствие функционирования специального режима взимания НДС с перерабатывающих предприятий, несмотря на ряд присущих ему недостатков обеспечивал существенное влияние на доходность производства животноводческой продукции (молока и мяса).

Его отмена (начиная с 01.01.2015 г.) привела к полной потере животноводцами соответствующих дотаций за счет целевых отчислений сумм НДС перерабатывающих предприятий.

ЛИТЕРАТУРА

1. Буряковський В.В., Каламбет С.В. Усовершенствование налога на добавленную стоимость // *Финансы Украины*. 2012. № 7. С. 74-77.
2. Дема Д.И. Перспективы льготных режимов налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей // *Вестник Сумского НАУ*. 2008. № 1. С. 115-118.
3. Демьяненко Н.Я. Налог на добавленную стоимость: экономическая суть и механизм реализации // *Экономика АПК*. 2009. № 12. С. 38-44.
4. Крисоватий А.И. Научная парадигма трансформации универсального акциза // *Финансы Украины*. 2011. № 10. С. 80-90.
5. Налоговый кодекс Украины: Верховная Рада Украины; Кодекс Украины от 02.12.2010 г. № 2755 - VI. [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http> // Лига : элит Закон Copyright : ІАЦ «Лига». 2010.
6. Сидорова Н.И. Специфика и функции НДС // *Финансы*. 2009. №2.С. 36-40.
7. Синявская Л.В. Проблемные аспекты применения спецрежима администрирования НДС в сельском хозяйстве // *АгроИнКом*. 2005. № 7. С. 23-26.
8. Тулуш Л.Д., Прокопчук Е.Т. Функционирование налога на добавленную стоимость в сфере агропромышленного производства: монография // Киев, 2011. 280 с.
9. Тулуш Л.Д., Прокопчук Е.Т. Оценка механизма выплаты дотаций перерабатывающими предприятиями за счет средств НДС // *Экономика АПК*. 2009. № 11. С. 56-61.
10. Ущаповская Н.М. Проблемы дотирования сельскохозяйственных товаропроизводителей через налог на добавленную стоимость // *Формирование рыночных*

отношений в Украине, 2004. Вип. 4 (35). С. 96-100.

REFERENCES

1. Buryakovskiy V.V., Kalambet S.V. [Improvement of tax value-added]. *Finances of Ukraine*, 2012. no. 7, pp. 74-77. (in Russ.)
2. Dema D.I. [Prospects of favourable tax of agricultural commodity producers treatments]. *Announcer Sumy NAU*, 2008. no. 1, pp. 115-118. (in Russ.)
3. Demyanenko N.Y. [Value-added tax: economic essence and mechanism of realization]. *Economy of APK*, 2009, no. 12, pp. 38-44. (in Russ.)
4. Krusovaty A.I. [A scientific paradigm of transformation of universal excise]. *Finances of Ukraine*, 2011, no. 10, pp. 80-90. (in Russ.)
5. Nalogovyy kodeks Ukrainu [Tax Code of Ukraine]: Verhovnaya Rada Ukrainu ot 02.12.2010 № 2755 - VI. [Elektronnyy resurs]. – Rezhum dostupa :http // Liga : elit Zakon Copyright : IAZ «Liga». 2010.
6. Sidorova N.I. [A specific and functions of VAT]. *Finances*, 2009, no. 2, pp. 36-40. (in Russ)
7. Sunyavskaya L.V. [Problem aspects of application of the spets rezhuma of administration of VAT are in agriculture]. *AgroInKom*, 2005. no. 7, pp. 23-26. (in Russ.)
8. Tulush L.D., Prokopchuk E.T. *Funkcionirovanie naloga na dobavlennuyu stoimost' v sfere agropromyshlennogo proizvodstva: monografiya* [Functioning of tax value-added in the field of agroindustrial production : monograph]. Kiev, 2011, 280 p.
9. Tulush L.D., Prokopchuk E.T. [Estimation of mechanism of payment of grants by processing enterprises due to the money of VAT]. *Economy of APK*, 2009. no. 11, pp. 56-61. (in Russ.)
10. Ushapovskaya N.M. Problemy dotirovaniya sel'skohozayaystvennykh tovaroproizvoditeley cherez nalog na dobavlennuyu stoimost' [Problems of dating of agricultural commodity producers through a tax value-added]. *Forming of market relations is in Ukraine*, 2004. no. 4 (35), pp. 96-100.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Тулуш Л.Д. – заведующий отделом налогового-бюджетной политики, Национальный научный центр «Институт аграрной экономики» (Украина); e-mail: tulush@ukr.net.

Прокопчук Е.Т. – старший преподаватель кафедры финансов и кредита; Уманский национальный университет садоводства (Украина); e-mail: pivotbi@mail.ru

INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

Tulush L.D. – director of tax and budget policy department; Institute of agrarian economy (Ukraine) Prokopchuk E.T. - senior teacher of finance and credit department National scientific centre; Uman national University of horticulture (Ukraine).

БИБЛИОГРАФИЧЕСКОЕ ОПИСАНИЕ

СТАТЬИ

Тулуш Л.Д., Прокопчук Е.Т. Оценка эффективности государственной финансовой поддержки развития сельскохозяйственного производства в Украине через механизм взимания налога на добавленную стоимость / Тулуш Л.Д., Прокопчук Е.Т. // Журнал инвестиции и инновации Южно-Уральского государственного университета. – 2015. – №1.

REFERENCE TO ARTICLE

Tulush L.D., Prokopchuk E.T. Estimation of efficiency of state sponsorship of development of agricultural production in Ukraine through mechanism of collection of tax value-added. Science-applied journal of investment and innovation management of South Ural state University. – 2015. – № 1.