

УДК 336.226

**Использование налогового механизма
как специфического способа поддержки
сельскохозяйственных товаропроизводителей**

Непчатенко Елена Александровна

Доктор экономических наук, профессор,
заведующая кафедрой финансов и кредита,
Уманский национальный университет садоводства,
20305, Украина, Черкасская обл., г. Умань, ул. Институтская, 1;
e-mail: kolos2000@i.ua

Нестерчук Юлия Александровна

Доктор экономических наук, профессор,
декан факультета экономики и предпринимательства,
Уманский национальный университет садоводства,
20305, Украина, Черкасская обл., г. Умань, ул. Институтская, 1;
e-mail: nesterchuk1@rambler.ru

Прокопчук Елена Тодоровна

Кандидат экономических наук,
старший преподаватель кафедры финансов и кредита,
Уманский национальный университет садоводства,
20305, Украина, Черкасская обл., г. Умань, ул. Институтская, 1;
e-mail: pivotbi@mail.ru

Аннотация

Статья посвящена исследованию особенности функционирования НДС в сфере агропромышленного производства. Определено, что налогообложе-

ние сельскохозяйственных товаропроизводителей характеризуется льготным характером как в Украине, так и за рубежом. Установлено, что необходимость стимулирования развития сельскохозяйственного производства в Украине обусловила применение специфического механизма функционирования НДС, а именно использование специальных режимов взимания данного налога, направленных на улучшение финансового обеспечения товаропроизводителей отрасли.

Ключевые слова

Государственная финансовая поддержка, прямая поддержка производителей молока и мяса, специальные режимы налогообложения, режим дотирования, НДС, налоговая поддержка.

Введение

Финансовая регуляция путём использования налоговых механизмов является неотъемлемой составляющей экономической системы государства. Среди его инструментов ключевая роль отводится универсальным акцизам, значение которых в современных финансовых системах растёт.

Невзирая на длительный период применения в Украине, функционирование налога на добавленную стоимость (НДС) предопределяет ряд проблем, связанных с администрированием данной налоговой формы. От решения проблемы формирования эффективного механизма взимания НДС зависит не только стабильность

формирования доходной части государственного бюджета, но и стабильность развития отдельных отраслей народного хозяйства, в первую очередь – агропромышленного сектора.

Специфика сельскохозяйственного производства нуждается во взвешенной государственной политике протекционизма – именно с учётом этого с конца 90-х годов были внедрены специальные режимы взимания НДС. Практика их функционирования в сфере агропромышленного производства является неоднозначной, предопределяет экономические искривления, в связи с чем возникает необходимость комплексной оценки действующего механизма налогообложения НДС операций по постав-

кам сельскохозяйственной продукции и разработки конструктивных предложений относительно его усовершенствования.

Анализ последних публикаций

Весомый вклад в разработку теоретико-методологических принципов косвенного налогообложения сделан классиками финансовой науки С. Иловайским, И. Озеровым, Д. Рикардо, А. Смитом, М. Тургеневым, М. Фридманом, И. Янжулом и другими. Ими заложены фундаментальные принципы косвенного налогообложения, которые стали базой для развития современной науки о налогах. Теоретические принципы формирования механизма взимания НДС в рыночных условиях изложены в трудах С. Алексащенко, В. Андрущенко, В. Буряковского, Н. Демяненко, И. Луниной, В. Мельника, В. Опарина, А. Соколовской, В. Суторминой, Л. Тарангул, В. Федосова, М. Шпилько, Л. Шаблестой и других научных работников.

Проблемам функционирования НДС как специфического инструмента государственной финансовой поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей посвящали свои

труды В. Березовский, Д. Дема, С. Осадчий, В. Синчак, Л. Синявская, Л. Тулуш, Н. Ущাপовская и другие отечественные исследователи.

Невзирая на значительное количество научных трудов, касающихся данной проблематики, ряд вопросов, связанных с функционированием НДС в сфере агропромышленного производства, исследован фрагментарно, без применения комплексного подхода. Специфика деятельности в агропромышленном секторе экономики требует адекватного её отображения при формировании налогового механизма, что обусловило необходимость углубления научных исследований.

Изложение основного материала

Налогообложение сельскохозяйственных товаропроизводителей отличается льготным характером, который проявляется в функционировании специальных налоговых режимов и наличии многочисленных льгот, в частности налоговых.

Следует отметить, что в оценке льгот и специальных режимов налогообложения учёные и практики не отличаются единодушием. Значитель-

ная часть учёных-экономистов считает их наличие в налоговом механизме в принципе недопустимым, другие же, напротив, преувеличивают их значение. Как показывает мировой опыт, без льгот и особых налоговых режимов налоговых систем не существуют. Их введение требует соблюдения определённых правил и требований, определяющими среди которых являются конкретность, невозможность свободного толкования.

Как отмечает академик Н.Я. Демяненко, льготы и специальные режимы должны быть более оперативными, чем сам налоговый механизм. Поэтому их применение и отмена может осуществляться многократно в рамках действующей системы налогообложения. Кроме того, при внедрении льгот нужно придерживаться условия, по которому ни одна хозяйственная единица не должна полностью освободиться от налога. При условии нарушения этого требования ослабляется контроль государства за деятельностью предприятий с последующими негативными последствиями как для них, так и для государства в целом¹.

1 Демяненко Н.Я. Государственная поддержка как фактор обеспечения конкурентоспособного аграрного производ-

Негативные последствия льгот по налогу на добавленную стоимость выражаются в следующем:

– усложнении условий конкуренции на внутреннем рынке. Ведь частичное или полное освобождение от налогообложения одних субъектов неминуемо отражается на усложнении финансового состояния других;

– значительных объёмах бюджетных недоимок, что, в свою очередь, приводит к усложнениям финансирования социальных выплат;

– они не являются стимулами для увеличения инвестиций относительно данной сферы производства².

Освобождение от уплаты НДС в рамках специальных налоговых режимов определяет исключение из общего правила функционирования данного налога. При таких условиях сумма НДС, оплаченная поставщику материалов, работ, услуг по приобретению основных средств и неимущественных активов, включается в расходы и не принимается к возмещению.

Достаточно распространённой практикой в России является освобож-

ства / Н.Я. Демяненко, Ф.В. Иванина // Экономика АПК. – 2009. – № 9. – С. 4.

2 Современный НДС / Лайам Эбрилл, Майкл Кин, Жан-Поль Боден, Виктория Саммерс: Пер. с англ. – М.: Весь Мир, 2003. – С. 205.

дение сельскохозяйственных товаропроизводителей от уплаты НДС и их переход на уплату комплексного налога (например, ЕСН – единого сельскохозяйственного налога)³. Вместе с тем следует отметить, что льготы по НДС нельзя полностью классифицировать как недостаток данной налоговой формы⁴. Наиболее существенной и весомой составляющей льготного налогообложения НДС являются специальные режимы взимания данного налога. Специальные налоговые режимы являются разновидностью льгот⁵.

Обобщение практики относительно предоставления льгот по налогу на добавленную стоимость в отрасли сельскохозяйственного производства отображено на рис. 1.

Специальные налоговые режимы – это вид льгот, включающий режимы, которые устанавливаются для отдельных групп налогоплательщиков, предусматривают особый режим налогообложения и включают:

- 3 Папцов А. Система налогообложения в сельском хозяйстве зарубежных стран // АПК: экономика, управление. – 2008. – № 3. – С. 48.
- 4 Соколовская А.М. К вопросам о налоговой реформе в Украине // Финансы Украины. – 2006. – №4. – С. 56.
- 5 Tait A.A. Value Added Tax. – Wash.: International Monetary Fund, 1988. – P. 101.

– упрощённую систему налогообложения субъектов малого предпринимательства;

– систему налогообложения в закрытых административно-территориальных образованиях;

– систему налогообложения при выполнении договоров концессии и соглашений о распределении продукции;

– систему налогообложения для сельхозпроизводителей;

– систему налогообложения в виде единого налога для отдельных видов деятельности.

В отрасли сельскохозяйственного производства постоянно функционируют особые налоговые механизмы. А начиная с конца 90-х годов прошлого века – специальные режимы обложения налогом на добавленную стоимость.

Специальные режимы обложения налогом на добавленную стоимость в отрасли сельскохозяйственного производства представляют собой систему мероприятий и правил, которая определяет особый порядок относительно организации и осуществления налогообложения НДС в этой сфере производства, который отличается от общего режима налогообложения данной налоговой формой



Рис. 1. Направленность льгот по НДС, которые предоставляются субъектам агропромышленного производства

и внедрён государством с целью выполнения особой задачи – улучшение финансового обеспечения и предоставление финансовой поддержки предприятиям отрасли⁶.

Такой механизм поддержки был обусловлен и разработан в связи с недостаточностью средств в государственном бюджете, которые должны направляться на финансирование развития отрасли сельского хозяйства а следовательно, этот механизм следует рассматривать как косвенную форму

субсидирования развития данной отрасли. В данном случае следует обратить внимание на то, что государство может использовать налоги как рычаги для выполнения и решения особых задач – создание благоприятных налоговых условий, которые касаются развития определённой отдельной отрасли производства или определённых отдельных субъектов.

Поддержка развития сельскохозяйственного производства через механизм НДС начата Указом Президента «О поддержке сельскохозяйственных товаропроизводителей» от 02.12.1998 г. № 1328 и продолжена Законами Украины. Каждый специ-

⁶ Опарин В.М. Проблемы гармонизации налоговой системы Украины. Налогообложение: проблемы науки и практики. Монография. – Х.: ИНЖЭК, 2006. – С. 70.

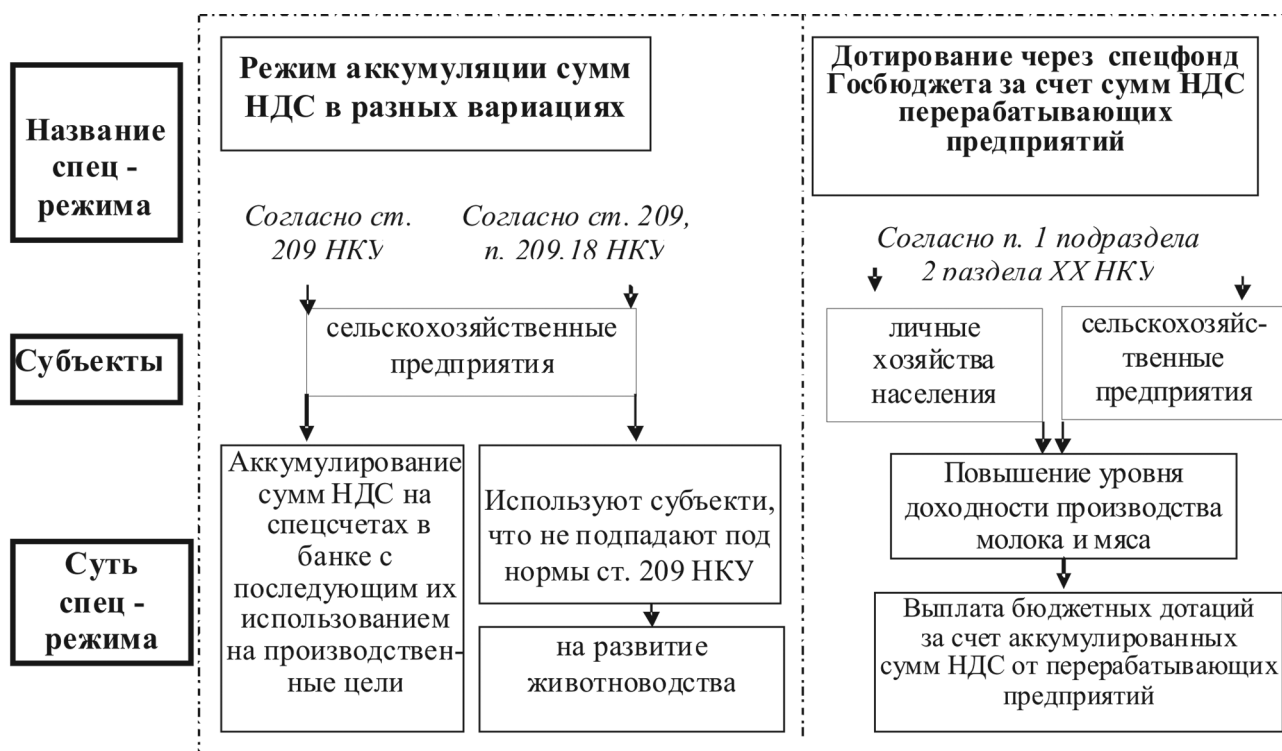


Рис. 2. Характеристика спецрежимов взимания НДС в отрасли сельскохозяйственного производства, которые регламентированы Налоговым кодексом Украины

альный режим взимания НДС имеет свой особый порядок функционирования, который претерпевал многочисленные изменения на протяжении двенадцати лет. Характерные особенности спецрежимов взимания НДС в соответствии с изменениями, внесёнными Налоговым кодексом Украины, отображены на рис. 2.

С 1999 г. в Украине для сельскохозяйственных предприятий действует специальный порядок уплаты налога на добавленную стоимость, который предусматривает оставление в их распоряжении сумм НДС, под-

лежащих уплате в бюджет, за реализованную собственную сельскохозяйственную продукцию и продукты её переработки.

По результатам исследования установлено, что специфическое использование НДС в сфере агропромышленного производства предусматривает стандартный механизм его взимания и направления подлежащих уплате в бюджет сумм налога как на развитие отрасли в целом, так и на поддержку наиболее капиталоемких и низкорентабельных производств (в частности, молока и мяса).

Вследствие этого фискальные свойства НДС существенно уменьшаются, и в структуре налоговых платежей сельхозпредприятий данная налоговая форма имеет второстепенное значение – её доля колеблется в пределах 7-10 %, составляя в среднем лишь 8,5 %.

Выводы

Таким образом, подытоживая вышеизложенное следует отметить, что налогообложение сельскохозяйственных товаропроизводителей характеризуется льготным характером как в Украине, так и за рубежом. Необходимость стимулирования развития сельскохозяйственного производства

в Украине обусловила применение специфического механизма функционирования НДС, а именно – использование специальных режимов взимания данного налога, направленных на улучшение финансового обеспечения товаропроизводителей отрасли.

Налоговая поддержка сельскохозяйственных товаропроизводителей с помощью специальных режимов обложения НДС в Украине направлена прежде всего на формирование дополнительного источника финансовых ресурсов для производителей отрасли. Зато в развитых странах мира в основе функционирования специальных режимов производства НДС лежит упрощение процедур налогового администрирования.

Библиография

1. Демяненко Н.Я. Государственная поддержка как фактор обеспечения конкурентоспособного аграрного производства / Н.Я. Демяненко, Ф.В. Иванина // Экономика АПК. – 2009. – № 9. – С. 3-9.
2. Современный НДС / Лайам Эбрилл, Майкл Кин, Жан-Поль Боден, Виктория Саммерс: Пер. с англ. – М.: Весь Мир, 2003. – 274 с.
3. Опарин В.М. Проблемы гармонизации налоговой системы Украины. Налогообложение: проблемы науки и практики. Монография. – Х.: ИНЖЭК, 2006. – 232 с.
4. Папцов А. Система налогообложения в сельском хозяйстве зарубежных стран // АПК: экономика, управление. – 2008. – № 3. – С. 46-52.

5. Соколовская А.М. К вопросам о налоговой реформе в Украине // Финансы Украины. – 2006. – № 4. – С. 55-62.
6. Tait A.A. Value Added Tax. – Wash.: International Monetary Fund, 1988. – 228 p.
7. Taxations Trends in the European Union: Data for the EU Member States and Norway. – Luxemburg: Office for Official Publication of the European Communities, 2008. – 447 p.

The use of the tax mechanism as a specific way to support agricultural producers

Nepochatenko Elena Aleksandrovna

Full Doctor of Economics, Professor,
Chairholder of the Finance and Credit Department,
Uman National University of Horticulture,
P.O. Box 20305, Institutskaya st., №1, Uman, Cherkasy region, Ukraine;
e-mail: kolos2000@i.ua

Nesterchuk Yuliya Aleksandrovna

Full Doctor of Economics, Professor,
Dean of Faculty of Economics and Enterprise,
Uman National University of Horticulture,
P.O. Box 20305, Institutskaya st., №1, Uman, Cherkasy region, Ukraine;
e-mail: nesterchuk1@rambler.ru

Prokopchuk Elena Todorovna

PhD (Economics),
Senior Lecturer, Finance and Credit Department,
Uman National University of Horticulture,
P.O. Box 20305, Institutskaya st., №1, Uman, Cherkasy region, Ukraine;
e-mail: pivotbi@mail.ru

Abstract

The article is dedicated to the research of functional features of VAT in the field of agroindustrial production. It is certain that taxation of agricultural commodity producers is characterized favourable both in Ukraine and abroad. It is pointed out that the necessity of stimulation of agricultural production development for Ukraine stipulates the application of specific mechanism of VAT functioning, namely the use of the dedicated modes of collection of this tax, directed on the improvement of the financial supply of commodity producers of the industry.

Tax support of agricultural commodity producers by the dedicated modes of VAT production in Ukraine, first of all, is directed on forming of additional source of financial resources for the producers of industry. But in the developed countries the functioning of the dedicated modes of VAT production supposes the simplification of tax administration procedures.

Keywords

State sponsorship, direct support of producers of milk and meat, dedicated modes of taxation, mode of dating, VAT, tax support.

References

1. Demyanenko, N.Ya., Ivanina, F.V. (2009), "State support as a factor in ensuring a competitive agricultural production" ["Gosudarstvennaya podderzhka kak faktor obespecheniya konkurentosposobnogo agrarnogo proizvodstva"], *Ekonomika APK*, No. 9, pp. 3-9.
2. Ebrill, L., Kin, M., Boden, Zh.-P., Sammers, V. (2003), *Modern VAT. Trans. from Eng. [Covremennyi NDS: Per.s angl.]*, Ves' Mir, Moscow, 274 p.
3. Oparin, V.M. (2006), *Problems of harmonization of the tax system of Ukraine. Taxation: Problems of theory and practice. Monograph [Problemy garmonizatsii nalogovoi sistemy Ukrainy. Nalogooblozhenie: problemy nauki i praktiki. Monografiya]*, INZhEK, Kharkov, 232 p.
4. Paptsov, A. (2008), "The taxation system in agriculture abroad" ["Sistema nalogooblozheniya v sel'skom khozyaistve zarubezhnykh stran"], *APK: ekonomika, upravlenie*, No. 3, pp. 46-52.

5. Sokolovskaya, A.M. (2006), "To the question of tax reform in Ukraine" ["K voprosam o nalogovoi reforme v Ukraine"], *Finansy Ukrainy*, No. 4, pp. 55-62.
6. Tait, A.A. (1988), *Value Added Tax*, International Monetary Fund, Washington, 228 p.
7. *Taxations Trends in the European Union: Data for the EU Member States and Norway*. Office for Official Publication of the European Communities, Luxemburg, 2008, 447 p.