

ФИНАНСОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ С ПОМОЩЬЮ НАЛОГОВЫХ МЕХАНИЗМОВ: ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

Е.Т. ПРОКОПЧУК

Уманский национальный университет садоводства, г. Умань

В обеспечении реализации мероприятий, направленных на повышение эффективности функционирования аграрного сектора особое место занимает фискальная политика. Используя рычаги фискальной политики государство способно эффективно регулировать развитие сельского хозяйства. Опыт ведения сельского хозяйства в аграрно-развитых европейских странах удостоверяет, что специфика данной отрасли обуславливает активное вмешательство государства в процесс ее функционирования, особенно в условиях трансформации экономики. Финансовое регулирование путем использования налоговых механизмов является неотъемлемой составляющей экономической системы государства. Среди его инструментов ключевая роль отводится универсальным акцизам, значение которых в современных финансовых системах растет. Целью статьи является обобщение опыта функционирования НДС в сельском хозяйстве развитых европейских стран и разработка на этой основе предложений относительно совершенствования механизма администрирования отмеченной налоговой формы в аграрном секторе экономики Украины. Теоретико-методологической основой исследования являются труды отечественных и зарубежных ученых и практиков, а также нормативно-правовые акты Украины, регулирующие отношения в рамках финансовой сферы и налогового поля. В данной работе с помощью экономико-статистических методов исследования, в частности монографического сравнения, графического, табличного, а также научного обобщения осуществлена оценка зарубежной практики финансового стимулирования фермерской деятельности в целом, и за счет налоговых инструментов, в частности, ключевая роль среди которых принадлежит НДС. Сделан вывод о том, что в зарубежной практике финансовое стимулирование фермерской деятельности осуществляется преимущественно методами прямого бюджетного финансирования, тогда как роль налоговых инструментов в этом процессе является незначительной. Проведено обобщение опыта функционирования налога на добавленную стоимость в сельском хозяйстве развитых европейских стран и разработаны, на этой основе, предложения относительно совершенствования механизма администрирования отмеченного налога в аграрном секторе экономики Украины. Проведенный анализ европейской практики взимания НДС у фермеров дал возможность сделать вывод относительно ее направленности на упрощение налоговых процедур и нивелировку негативного влияния на деятельность экономических субъектов исходной информации о развитии промышленного предприятия.

Ключевые слова: финансовое стимулирование, отрасль сельскохозяйственного производства, НДС, специальные режимы, фиксированные компенсационные процентные нормы, сниженная ставка, упрощенные режимы налогообложения, финансовая поддержка.

Финансовое регулирование путем использования налоговых механизмов является неотъемлемой составляющей экономической системы государства. Среди его инструментов ключевая роль отводится универсальным акцизам, значение которых в современных финансовых системах растет.

Налог на добавленную стоимость (НДС) является одним из наиболее распространенных и, в то же время, сложных и противоречивых налогов. Отрасль сельского хозяйства является чрезвычайно важной для Украины, особенно в условиях финансового кризиса, когда сельскохозяйственная продукция формирует

важную статью отечественного экспорта. В Украине на протяжении семнадцати лет (1999-2015 гг.) НДС в сельском хозяйстве функционировал преимущественно в виде спецрежимов его взимания.

Опыт ведения сельского хозяйства в аграрно-развитых европейских странах удостоверяет, что специфика данной отрасли обуславливает активное вмешательство государства в процесс ее функционирования, особенно в условиях трансформации экономики. В обеспечении реализации мероприятий, направленных на повышение эффективности функционирования аграрного сектора, особое место занимает фискальная политика. Используя рычаги фискальной политики, государство способно эффективно регулировать развитие сельского хозяйства.

Уровень эффективности сельскохозяйственного производства в Украине все еще остается низким, а сельскохозяйственные предприятия по большей части не способны самостоятельно обеспечить его повышения.

Решение этой проблемы требует формирования действенной системы государственного аграрного протекционизма.

Вопросы государственной финансовой поддержки развития аграрного сектора экономики входят в сферу научных интересов значительного количества исследователей, среди которых стоит выделить К. Андерсона, В. Братцева, А. Бхаскара, Д. Бегхина, Д. Волкова [1], Е. Гатаулину, Г. Гончаренко [2], И. Горского [3], Н. Зарипову [4], Н. Зарук [5], А. Карра, Е. Кудряшову [6], Н. Кузнецову, Т. Полушкину, А. Радченко, А. Стоккеля, Н. Сибирякова [7] и других. Проблемам исследования особенностей функционирования НДС в отрасли сельскохозяйственного производства аграрно-развитых европейских стран посвящены труды таких отечественных ученых: Н. Демьяненко, Л. Тулуша [10], В. Березовского, И. Луниной, Л. Синявской, А. Соколовской, В. Федосова.

Не принимая во внимание позитивный и длительный опыт функционирования НДС в европейских странах, его использование в Украине является достаточно проблемным. Соответственно, в настоящее время остается значительное количество неурегулированных вопросов, связанных с функционированием НДС, а именно с механизмом начисления и уплаты налога, возвращением лишне

оплаченных сумм НДС плательщикам из бюджета и тому подобное.

Цель статьи заключается в оценке зарубежной практики финансового стимулирования фермерской деятельности в целом, и за счет налоговых инструментов, ключевая роль среди которых принадлежит НДС, в частности. А также целью статьи является обобщение опыта функционирования налога на добавленную стоимость в сельском хозяйстве развитых европейских стран и разработка, на этой основе, предложений относительно совершенствования механизма администрирования отмеченной налоговой формы в аграрном секторе экономики Украины.

Одной из самых распространенных форм стимулирования развития сельскохозяйственного производства, что в подавляющей мере касается средних и малых по размеру хозяйств, в развитых странах является создание для них преференций в налогообложении путем введения специальных налоговых правил (Франция) или применения общих правил с отдельными льготами для средних и малых хозяйств (Италия, Великобритания). Поэтому целесообразно рассмотреть европейскую практику применения упрощенных (специальных) режимов налогообложения сельскохозяйственного производства и необходимость ее адаптации и применения в Украине.

В большинстве стран с фермерами трудно сотрудничать как с налогоплательщиками. Преимущественно они не ведут надлежащий учет и регистрацию всех операций. Однако уместно отметить несколько исключений из этого общего утверждения, и заметить, что в некоторых странах фермеры похожи с любым другим продавцом и имеют дело с полным и обычным законодательством с НДС (например, Дания, Швеция, Новая Зеландия, Великобритания).

По этому поводу отметим, что меньше чем 3% фермеров ведут надлежащий бухгалтерский учет своей деятельности в Италии, Ирландии, Франции и Австрии, тогда как больше чем 80% фермеров его осуществляют в Нидерландах и Великобритании [1-3].

Специфические особенности аграрной экономики неминуемо накладывают свой отпечаток на ввод и функционирование НДС в отрасли сельскохозяйственного

производства. При этом, заметим, что возникновение определенных объективных трудностей характерно даже для упрощенной системы НДС в сельском хозяйстве.

В европейских странах для сельского хозяйства характерным является применение режимов взимания НДС, которые имеют специфический характер, направлены на льготное налогообложение в сельском хозяйстве и упрощение налоговых процедур. По результатам обобщения зарубежной практики государственной финансовой поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей охарактеризованы наиболее распространенные ее формы (рис. 1). По результатам проведенного исследования выявлено, что финансовое стимулирование фермерской деятельности осуществляется преимущественно методами прямого бюджетного финансирования, тогда как роль налоговых инструментов в этом процессе является незначительной.

Следует отметить, что в целом в странах ЕС для механизма функционирования НДС характерным является единство и сходство в администрировании. При этом размер ставок и вообще их количество может отличаться по отдельно взятым странам. Кроме того, в отличие от Украины, имеет место дифференциация распределения поступлений от уплаты данного налога между бюджетами разных уровней. В частности, такая дифференциация характерна для Германии, зато во Франции в национальный бюджет направляется вся сумма поступления от уплаты налога.

Сначала остановимся на рассмотрении специальных режимов взимания НДС, которые характеризуются льготным устремлением. Примером специального льготного режима является специальная схема НДС, известная как «схема дополнения общей тарифной ставки» фермеров, которая используется мелкими фермерами и садоводами (в подавляющем большинстве во Франции и Италии). Основная его суть заключается в установлении дополнения к фиксированным компенсационным процентным нормам. Фермеры, которые используют этот специальный льготный режим, являются незарегистрированными плательщиками НДС (преимущественно это совсем мелкие фермерские хозяйства) и, соответственно, они не могут компенсировать входной налог. Однако,

формируя цену, фермеры имеют право получить дополнение общей тарифной ставки (которая составляет 4 %), во время реализации товаров и услуг клиентам, зарегистрированным плательщиками НДС[4,8]. Это дополнение не является НДС, но действует как компенсация потери входного налога на закупки.

Таким образом, в этих странах, при условиях применения данного льготного режима взимания НДС, государству удается в определенной мере уравновесить налоговые условия для разных категорий сельскохозяйственных товаропроизводителей (которые имеют разный налоговый статус, являются разными по величине). То есть, в этих европейских странах приоритетным является всевозможное содействие производству сельскохозяйственной продукции со стороны государства, не в зависимости от размеров фермерских хозяйств, что ее производят. Напротив, государству удается поддерживать небольшие фермерские хозяйства и уравнивать условия их ведения с другими производителями отрасли.

Как свидетельствует практика налогообложения, в разных странах имеется достаточно большое разнообразие ставок НДС, то есть действует принцип дифференцированных ставок. Сниженные ставки налога устанавливаются, как правило, на продовольственные товары, товары первой необходимости. Сниженные ставки НДС на продовольственные товары действуют в Германии – 7 %, Италии – 4 %, Испании – 7 % и 4 %, Греции – 8 %, Франции – 5,5 %, Нидерландах – 6 % и Польше – 7 %[5-7]. По этому поводу отметим, что в Украине в последнее время значительная часть научных публикаций посвящена вопросам снижения уровня ставок налога на добавленную стоимость, а также их дифференциации.

В развитых странах широко используется практика освобождения от уплаты НДС, а также применения сниженной ставки налога на средства производства, которые используются для сельскохозяйственного производства.



Рис. 1. Формы прямой и косвенной (за счет механизма НДС) государственной финансовой поддержки сельхозтоваропроизводителей в европейских странах

В табл. 1 сгруппированы данные относительно ставок НДС на средства производства для сельского хозяйства в некоторых развитых странах. Во всех странах ЕС небольшие и средние по размеру хозяйства могут применять режим уплаты налога, согласно итогам года, выходя из общей суммы оборота (для них характерным является ведение простой бухгалтерии, при этом налог подлежит уплате в конце года на основе итоговой суммы продаж и покупок).

Основная суть отмеченного режима направлена на упрощение налоговых отношений, предоставление возможности сельскохозяйственным товаропроизводителям максимально сконцентрироваться на главном своем задании – производстве качественной продукции, не отвлекаясь (ежемесячно или ежеквартально) на расчеты и уплате налога.

В странах ЕС широкого распространения приобрел режим уплаты НДС, при котором этап сельскохозяйственного производства лишен уплаты НДС в бюджет, а сельскохозяйственные предприятия, которые осуществили переход на спецрежим, получают возможность начисления и уплаты данного налога в бюджет за ставкой,

отличающейся от стандартной, – фиксированной ставкой (*flate rate*), расчет которой осуществляет каждая страна, беря за основу национальные счета.

Следовательно, основную цель отмеченного режима можно определить, как достижение покрытия сумм оплаченного и начисленного налога, то есть фактически сумма уплаты налога в бюджет равняется нулю.

Однако, здесь важным появляется вопрос правильности и точности расчета компенсационных процентных норм для предотвращения перекомпенсации и превращения отмеченного режима на субсидирование сельского хозяйства. Таким образом, фактически налог на добавленную стоимость стал неотъемлемой структурной частью в построении единой политики ЕС в отрасли сельскохозяйственного производства.

Таблица 1

Ставки НДС на средства производства для сельского хозяйства в некоторых развитых странах*, %

Страна	Показатель					
	Горюче-смазочные материалы	Строительные материалы, работы, услуги	Удобрения, пестициды, химикаты	Покупка и аренда земли	Корма для животных	Электроэнергия
Великобритания	17,5	0	17,5	–**	0	0
Германия	***	15	15	–	7	***
Италия	10	19	4	–	10	19
Франция	***	18,6	5,5	–	5,5	***

* по состоянию на 1 января 2015 г.

** не облагаются налогом

*** подлежат налогообложению по общей ставке

В табл. 2 сгруппированы данные относительно размера ставок НДС в некоторых развитых странах на сельскохозяйственную продукцию и

отмечены компенсационные ставки данного налога, которые рассчитаны для основных видов сельскохозяйственной продукции.

Таблица 2

Ставки НДС на продукцию сельскохозяйственного производства в некоторых развитых странах*, %

Страна	Показатель					
	Продукты продовольственного потребления		Другие товары и услуги		Вино и напитки	
	1**	2**	1	2	1	2
Великобритания	0	4	17,5	4	17,5	4
Германия	7	9	7	9	15	15
Италия	16	9	19	4	10	9
Франция	–	4	–	4	18,6	–

Из данных таблицы 2 видно, что компенсационная ставка налога может отличаться не только по отдельным странам, но и в пределах одной страны в разрезе отраслей сельскохозяйственного производства.

Отметим, что наибольшее распространение, так называемая система общей тарифной ставки получила в трех странах: Франции, Нидерландах и Германии. Разница в пропорции фермеров в системе общей тарифной ставки НДС свидетельствует, что немецкие фермеры имеют соответствующий экономический интерес со ставкой в 9 % сравнительно с 7 %-ой льготной ставкой, которая применяется в обычной системе[9].

Налогообложение фермеров в Англии и Дании осуществляется на общих основаниях рядом с плательщиками других категорий. То есть, в этих странах налогообложения НДС в отрасли сельскохозяйственного производства отмечается эффективным характером. Заметим, что в Великобритании ставка НДС на продукцию сельскохозяйственного производства составляет 0 %, но фермеры имеют возможность получения компенсации налога из бюджета в соответственно установленный срок.

В Беларуси применяется специальный режим взимания НДС в отрасли сельскохозяйственного производства, основная цель которого – поддержка развития агропромышленного комплекса. Сельскохозяйственные предприятия не

обязаны платить НДС на реализованную сельскохозяйственную продукцию: НДС лишь рассчитывается на производство. Кроме того, ставка налога уменьшена в два раза – из 18% к 9%. Однако на несельскохозяйственную продукцию НДС насчитывался по ставке 18 % (начиная с 01.01.2010 г. ставка равняется 20%)[10].

Подытоживая вышеупомянутое, замечаем, что в Беларуси уплата НДС сельскохозяйственными товаропроизводителями характеризуется льготным характером в части реализации ими сельскохозяйственной продукции, которая рассчитывается по ставке НДС в 9 %, с дальнейшим правом использования таких сумм на развитие производства.

Описанный выше льготный режим взимания НДС относительно сельскохозяйственных товаропроизводителей в определенной мере является похожим на практику его использования в Украине. Существенное отличие заключается в применении сниженной ставки налога.

Подытоживая, отмечаем, что везде налогообложение сельского хозяйства наиболее распространенной формой универсального акциза – НДС, характеризуется льготным характером.

По результатам проведенного анализа европейской практики взимания НДС у

фермеров обоснован вывод относительно ее направленности на упрощение налоговых процедур и нивелировку негативного влияния на деятельность экономических субъектов. Европейская практика государственной финансовой поддержки не предусматривает существенную роль налогового механизма – налогообложение используется по назначению, для выполнения финансовых и регулирующих заданий.

Специальные режимы и порядки налогообложения (в том числе взимания НДС) применяются, в основном, с целью упрощения налоговых отношений для учета специфики фермерской деятельности, а не для улучшения финансового обеспечения субъектов аграрного бизнеса. По результатам обобщения механизмов взимания НДС в сельском хозяйстве европейских стран, отмечена существенная их вариативность – от применения практики аккумуляции сумм НДС в Беларуси, к использованию практики освобождения от уплаты НДС, а также применения сниженной ставки налога на средства производства, которые используются для сельскохозяйственного производства в Великобритании, Германии, Италии и Франции.

Литература

1. Волков, Д.Б. Проблемы налогового стимулирования субъектов сельского хозяйства // Налоговая политика и практика. 2010. № 5. С. 52 – 57.
2. Гончаренко, Г.А. Эффективность специального налогового режима для сельскохозяйственных товаропроизводителей // Вестник Алтайского государственного аграрного университета. 2010. № 8 (70). С. 111 – 115.
3. Горский, И.В. Обоснованность стимулирующей роли налоговых льгот // Финансовый журнал. 2013. № 4. С. 167– 170.
4. Зарипова, Н.Д. Анализ практики налогового регулирования в зарубежных странах // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 19. С. 44 – 50.
5. Зарук, Н.Ф. Налоговые реформы в сельском хозяйстве // Экономика сельского хозяйства России. 2006. № 7. С. 30 – 39.
6. Кудряшова, Е.В. Акцизы: немного теории // Налоги. 2014. № 6. С. 40 – 44.
7. Сибирияков, Н.А. Налог на добавленную стоимость: основные условия для применения вычета по НДС // Налоги. 2015. № 2. С. 8 – 14.
8. Прокопчук, Е.Т. Особенности трансформации специального режима взимания НДС в сфере производства и переработки сельскохозяйственной продукции // Перспективы науки и образования. 2014. №4 (10). С. 167–173.
9. Пьянова, М.В. Зарубежный опыт налогового стимулирования аграрного сектора экономики // Налоги и налогообложение. 2009. № 8. С. 62–64.
10. Тулуш, Л.Д., Прокопчук, Е.Т. Направления реформирования системы налогового регулирования агропромышленного производства на Украине // Финансы и кредит. 2016. Выпуск 14 (686) (апрель). С. 58–68.

Прокопчук Елена Тодоровна – кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры финансов и кредита, Уманский национальный университет садоводства, г. Умань, Украина, e-mail: pivotbi@mail.ru.

Дата поступления 17 октября 2016 г.

DOI: 10.14529/iimj160413

FINANCIAL PROMOTE AGRICULTURAL ACTIVITIES THROUGH THE TAX MECHANISM: FOREIGN EXPERIENCE

E.T. PROKOPCHUK

Uman National University of Horticulture, Uman, Ukraine

In ensuring the implementation of measures aimed at improving the functioning of the agricultural sector it occupies a special place fiscal policy. Using fiscal policy levers, the state can effectively regulate the development of agriculture. Experience in agriculture in agro-developed European countries confirms that the specifics of the industry determines the active state intervention in the process of its functioning, especially in the conditions of economy transformation. Financial regulation through the use of tax mechanisms is an integral part of the economic system of the state. Among its tools a key role for universal excise, value which modern financial systems is growing. The purpose of the article is to summarize the experience of the functioning of the VAT in agriculture of developed European countries and the development, on this basis, proposals for improving the administration of the mechanism marked tax forms in the agrarian sector of Ukraine's economy. Theoretical and methodological basis of the study are the works of local and foreign scientists and experts, as well as regulatory and legal acts of Ukraine regulating the relations in the framework of the financial sector and the tax field. In this paper, with the help of economic and statistical research methods, such as monographic, comparison, graphical, tabular, and scientific generalization the estimation of foreign practice of financial incentives farming in general, and by fiscal instruments, in particular the key role of which belongs to VAT. The conclusion is that in foreign practice financial incentives farming activities carried out mainly by methods of direct budget financing, whereas the role of tax instruments in this process is negligible. A generalization of experience of the functioning of the value added tax in agriculture of developed European countries and developed on this basis, proposals for improving the administration of the tax mechanism marked in the agricultural sector of Ukraine's economy. The analysis of the European practice of levying VAT from farmers made it possible to draw a conclusion as to its focus on the simplification of tax procedures and the leveling of the negative impact on the activities of economic entities.

Key words: financial stimulation, industry of agricultural production, VAT, dedicated modes, fixed compensative percentages, mionectic rate, simplified tax treatments, sponsorship.

References

1. Volkov, D.B. Tax incentive problems of agricultural subjects / D.B. Volkov // Tax policy and practice, 2010, No. 5. Pp. 52 – 57.
2. Goncharenko, G.A. Efficiency of special tax regime for agricultural producers / G.A. Goncharenko // Herald of the Altay State Agrarian University, 2010, No. 8 (70). Pp. 111 – 115.
3. Gorskii, I.V. Validity of the stimulating role of tax incentives / I.V. Gorskii // financial history, 2013, No. 4. Pp. 167 – 170.
4. Zaripova, N.D. Analysis of tax regulations in foreign countries / N.D. Zaripova // international accounting, 2011, No. 19. Pp. 44 – 50.

-
5. Zaruk, N.F. Tax reforms in agriculture / N.F. Zaruk // rural economics of Russia, 2006, No. 7. Pp. 30 – 39.
6. Kudryashova, E.V. Excise: a bit of theory / E.V. Kudryashova // Taxes, 2014, No. 6. Pp. 40 – 44.
7. Sibiryakov, N.A. Value-added tax: the basic conditions for the application of VAT deduction / N.A. Sibiryakov // Taxes, No. 2, 2015. Pp. 8 – 14.
8. Prokopchuk, E.T. Features of transformation of a special regime of VAT in the sphere of agricultural production and processing / E.T. Prokopchuk // Perspectives of science and education. 2014. No. 4 (10). Pp. 167 – 173.
9. P'yanova, M.V. international experience of tax incentives of the agrarian sector of the economy / M.V. P'yanova // Taxes and taxation. 2009. #No.8. Pp. 62 – 64.
10. Tulush, L.D., Prokopchuk, E.T. Directions of reforming of tax regulation of agricultural production in Ukraine / L.D. Tulush, E.T. Prokopchuk // Finance and credit, 2016, Issue 14 (686) (April). Pp. 58 – 68.

Prokopchuk Elena Todorovna – candidate of economic science, Uman National University of Horticulture, Uman, Chercassy region, Ukraine, e-mail: pivotbi@mail.ru.

Received 17 October 2016

ОБРАЗЕЦ ЦИТИРОВАНИЯ

Прокопчук, Е.Т. Финансовое стимулирование сельскохозяйственной деятельности с помощью налоговых механизмов: зарубежный опыт / Е.Т. Прокопчук // Журнал Управление инвестициями и инновациями. – 2016. – №4. С. 94 – 101. DOI: 10.14529/iimj160413

FOR CITATION

Prokopchuk E.T. Financial promote agricultural activities through the tax mechanism: foreign experience. *Investment and innovation management journal*. – 2016. – No. 4. Pp. 94 – 101. DOI: 10.14529/iimj160413
