ISSN 2311-8709 (Online)
ISSN 2071-4688 (Print)

Бюджетно-налоговая система

СПЕЦИАЛЬНЫЙ РЕЖИМ ВЗИМАНИЯ НДС В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ УКРАИНЫ: ЭФФЕКТИВНОСТЬ ПРИМЕНЕНИЯ И ОСОБЕННОСТИ ТРАНСФОРМАЦИИ

Елена Тодоровна ПРОКОПЧУК

кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры финансов и кредита,
Уманский национальный университет садоводства, Умань, Украина
pivotbi@mail.ru

История статьи:
Принята 21.03.2016
Одобрена 30.03.2016

УДК 336.22: 631.16
JEL: G18, H20, H21, H30, H61, H87

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, налоговые льготы, налоговый механизм, поддержка сельхозпроизводителей, специальные режимы

Аннотация

Предмет. Важная роль в системе фискальных регуляторов экономических процессов государства принадлежит универсальным акцизам, самой распространенной формой среди которых является налог на добавленную стоимость (НДС). Отечественная специфика применения данной налоговой формы проявляется в особых режимах его взимания и администрирования. К последним можно отнести специальный режим взимания НДС в сельском хозяйстве (режим НДС-аккумуляции), направленный на поддержку развития агропромышленного производства. В то же время, дальнейшее его унифицированное применение в сельском хозяйстве Украины стало экономически неоправданным и требовало реформирования.

Цель. Исследование эффективности применения специального режима взимания НДС как инструмента финансового стимулирования развития сельскохозяйственного производства на Украине, а также оценка возможных результатов его реформирования для обобщения возможных последствий перестройки действующего механизма взимания НДС в сельском хозяйстве Украины.

Методология. 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. С помощью экономико-статистических методов исследования, в частности, монографического, сравнения, графического, табличного, а также научного обобщения проанализирована эффективность функционирования спецрежима взимания НДС в сельском хозяйстве и осуществлена оценка возможных результатов его реформирования.

Выводы. В нынешних условиях система налогообложения сельхозпредприятий требует изменений, в частности в отношении реформирования спецрежима взимания НДС в сельском хозяйстве. Инструментарий налогообложения сельхозпредприятий на Украине, который функционировал без существенных изменений с конца девяностых годов, сыграв положительную роль в развитии аграрной отрасли, не в полной мере соответствует существующим экономическим реалиям. Как следствие, спецрежим взимания НДС в сельском хозяйстве потерпел в 2016 г. реформирование в части применения дифференцированного подхода, согласно которому доля НДС-аккумуляции ставится в зависимость от рентабельности производства определенного вида сельхозпродукции. По результатам исследования установлено, что данное реформирование направлено на обеспечение дифференциации условий налогообложения сельхозтоваропроизводителей в целях реализации мероприятий налогового стимулирования развития только приоритетных направлений деятельности и форм хозяйствования.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2016

Становление рыночного сельского хозяйства Украины состоялось при активном предоставлении государственной поддержки, в том числе и за счет применения особых налоговых условий для хозяйствующих в отрасли субъектов. Об этом и свидетельствует мировая практика – сельское хозяйство, в силу его особенностей, требует государственной поддержки даже в рыночных условиях. Особое место среди мероприятий такой поддержки занимают специфические налоговые преференции для сельхозпредприятий, специальные режимы налогообложения. Так, налог на добавленную стоимость в сельском хозяйстве используется в качестве особого инструмента государственной финансовой поддержки, специфического средства формирования финансовых ресурсов в условиях отсутствия более действенных рычагов поддержки (в том числе, например, прямого бюджетного финансирования).

Нынешняя модель налогообложения сельскохозяйственных предприятий на Украине разрабатывается как временная в целях поддержки реформированных сельскохозяйственных структур в условиях системного кризиса в отрасли во второй половине девяностых годов. Сейчас сельское хозяйство существенно отличается от того, которое функционировало в конце девяностых, а потому действующая практика налогообложения

сельхозпредприятий требует определенного совершенствования, в частности относительно ее постепенного приближения к общепринятым стандартам.

Вопросы государственной финансовой поддержки развития аграрного сектора экономики входят в сферу научных интересов значительного количества исследователей, среди которых стоит выделить К. Андерсона, В. Братцева, Д. Волкова [2], Г. Гончаренко [3], И. Горского [4], Н. Зарипову[1], Н. Зарук [5], А. Карра, В. Кашина [6], О. Красноперову [7], А. Крисоватого [8], О. Курбатову [9], И. Оробинскую [10; 11], В. Парыгину [12], А. Туфетулова [13], А. Рыманова [14] и других. Проблемы функционирования налога на добавленную стоимость, особенно в части специальных режимов его взимания, исследуются такими учеными, как Г. Бирд, П. Боровик [1], Ж.-П. Боден, В. Вишневский, П. Гендрон, Л. Ебрилл, Т. Ефименко, М. Кин, Е. Кудряшова [15], А. Рыманов, В. Саммерс, Н. Сидорова [16], Н. Сеперович, Н. Сибиряков [17], А. Соколовская, А. Тайт, Л. Тулуш [18] и другие [19].

Однако изменения на законодательном уровне, предусматривающие реформирование спецрежима взимания НДС в сельском хозяйстве, требуют усиления научных исследований в этой сфере и, соответственно, обоснования целесообразности и научной оценки реформ.

Итак, целью данной статьи является исследование эффективности применения специального режима взимания НДС как инструмента финансового стимулирования развития сельскохозяйственного производства на Украине, а также оценка возможных результатов его реформирования для обобщения возможных последствий перестройки действующего механизма взимания НДС в сфере сельского хозяйства.

Специфика государственной финансовой поддержки развития агропромышленного производства на Украине определяется преобладанием косвенной ее формы, предусматривает применение специальных режимов налогообложения в сфере производства и переработки сельскохозяйственной продукции[2]. Такие режимы, наряду с другими налоговыми преференциями, являются важной составляющей для формирования благоприятной экономической среды функционирования сельхозпредприятий. Современный инструментарий системы фискального регулирования сельского хозяйства сформировался в конце девяностых годов как неотъемлемая часть системы государственной поддержки субъектов агропромышленного производства в условиях реформационных преобразований в отрасли[3].

Так, Указом Президента Украины «О поддержке сельскохозяйственных товаропроизводителей» от 02.12.1998 № 1328 с 1999 г. было введено аккумулирование сумм налога на добавленную стоимость (НДС) в распоряжение сельхозпредприятий. Введение специальных налоговых режимов сыграло положительную роль в развитии отечественного производства[4]. Прежде всего, возобновилась положительная динамика объемов сельскохозяйственного производства. В последние пять лет валовая продукция сельского хозяйства выросла почти в 1,3 раза, производительность труда в сельхозпредприятиях – в 1,7 раза, рентабельность сельскохозяйственного производства достигла достаточно высоких значений. Подавляющее большинство сельхозпредприятий (около 85% в 2015 г.) стали рентабельными, Украина стала весомым экспортером сельскохозяйственной продукции на мировом рынке. Наиболее действенным рычагом государственной финансовой поддержки развития аграрной отрасли на Украине, особенно с точки зрения ее доступности и эффективности, был специальный режим взимания НДС (режим НДС-аккумуляции) (рис. 1).

Из данных рис. 1 видно, что доля режима НДС-аккумуляции в общей финансовой поддержке выросла с 58,6% в 2011 г. до 76,2% в 2015 г. (то есть на 17,6%). Зато доля режима НДС-аккумуляции в косвенной поддержке возросла с 65,5% в 2011 г. до 78% в 2015 г. (то есть на 12,5%). Суммы же НДС-аккумуляции тоже имели тенденцию к росту на протяжении всего исследуемого периода (2011–2015 гг.), кроме 2014 г. Такое увеличение произошло с 11,1 млрд грн в 2011 г. до 19,11 млрд грн в 2015 г. (то есть в общем за исследуемый период на 8 млрд грн).

[1] *Зарипова Н.Д.* Анализ практики налогового регулирования в зарубежных странах // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 19. С. 44–50.

[2] *Тулуш Л.Д., Прокопчук Е.Т.* Налог на добавленную стоимость: происхождение, история развития и процесс введения // Управление инвестициями и инновациями. 2014. № 4. С. 52.

[3] *Малинина Н.Н., Тулуш Л.Д.* Особенности формирования системы прямого налогообложения аграрного сектора в развитых странах // Социально-экономические проблемы и государство. 2012. Вып. 1. С. 126.

[4] *Прокопчук Е.Т.* Особенности трансформации специального режима взимания НДС в сфере производства и переработки сельскохозяйственной продукции // Перспективы науки и образования. 2014. № 4. С. 169.

В этом контексте стоит отметить, что для сельхозпредприятий на Украине применялся специальный режим взимания НДС, определенный ст. 209 разд. V Налогового кодекса Украины[5]. В соответствии с условиями его применения сумма НДС, начисленная сельхозпредприятием, не подлежала уплате в бюджет и полностью оставалась в распоряжении такого сельскохозяйственного предприятия. В первую очередь она направлялась на возмещение сумм налога за приобретенные товары/услуги (входного НДС), а при наличии остатка такой суммы налога – на финансирование производственных нужд предприятия.

Такие суммы НДС аккумулировались сельхозпредприятиями на специальных банковских счетах. Соответственно, суммы НДС, остающиеся в распоряжении сельхозпредприятий, были косвенной формой государственной финансовой поддержки сельского хозяйства в целях повышения доходности деятельности в отрасли.

Право на применение специального режима взимания НДС имели сельхозпредприятия, у которых доля доходов от реализации собственной сельхозпродукции и продукции ее переработки превышала 75% общего объема доходов.

За счет применения спецрежима взимания НДС существенно повышался уровень финансового обеспечения сельхозпредприятий (рис. 2).

Как видно из данных рис. 2, суммы НДС-аккумуляции по отношению к объемам выручки сельхозпредприятий в течение исследуемого периода составляли 8,4–10,2%. Следовательно, на соответствующую долю росли суммы финансовых ресурсов, находящихся в распоряжении сельхозпредприятий, в результате чего росли их финансовые возможности (в частности, касательно финансирования производственных затрат).

Суммы НДС-поддержки в среднем в течение исследуемого периода составляли почти половину по отношению к полученной прибыли сельхозпредприятиями. Соответственно, объем прибыли сельхозпредприятий вырос в полтора раза (в 2013 г. – в 1,8 раза), что существенно повышало рентабельность аграрного бизнеса, а соответственно, и инвестиционную привлекательность сельскохозяйственной деятельности.

Благодаря финансовым ресурсам, сформированным за счет спецрежима НДС, осуществлялось более интенсивное развитие сельскохозяйственного производства, о чем свидетельствует существенный рост урожайности сельхозкультур (как минимум, в полтора раза с начала двухтысячных) и продуктивности сельскохозяйственных животных. Прирост рентабельности основных сельскохозяйственных культур и основных видов продукции животноводства за счет применения спецрежима НДС в 2015 г. отображен на рис. 3. и 4.

Таким образом, как видно из данных рис. 3, за счет применения спецрежима НДС в 2015 г. прирост рентабельности основных сельскохозяйственных культур колебался в рамках 11–16% (в разрезе отдельных культур этот показатель составил: по пшенице – 11,8%, по ячменю – 12%, по кукурузе – 11%, по подсолнечнику – 15,6%, по сое – 12,6% и по рапсу – 14,2%).

Рисунок 4 наглядно показывает, что за счет применения спецрежима НДС в 2015 г. прирост рентабельности основных видов продукции животноводства колебался в рамках 5,4–16,2% (в разрезе отдельных видов продукции животноводства этот показатель составлял: по свиньям – 8,6%, по КРС – 5,4%, по молоку – 12,4%, по птице – 8,6%, и по яйцам – 16,2%).

Вследствие этого сельскохозяйственное производство становилось конкурентоспособной отраслью как на внутреннем, так и на внешних рынках, а экспортный потенциал отрасли существенно повышался.

Вместе с тем наряду с позитивными аспектами функционирования, спецрежим НДС имеет и негативные стороны. К последним следует в первую очередь отнести существенные потери бюджетных поступлений: в 2011–2013 гг. такие потери оценивались в более 10% общих поступлений по НДС за соответствующие годы; а в 2014 г. – более 13,5% общих поступлений НДС в бюджет.

Также следует учитывать, что НДС-поддержка является проциклической, поскольку ее суммы возрастают при увеличении объемов производства и росте его рентабельности и, наоборот, уменьшаются при снижении ключевых показателей деятельности субъектов хозяйствования.

Кроме того, суммы НДС-поддержки неравномерно распределялись между отдельными видами сельскохозяйственных культур – львиная доля поддержки направлялась на высокомаржинальные

[5] *Прокопчук Е.Т.* Особенности трансформации специального режима взимания НДС в сфере производства и переработки сельскохозяйственной продукции // Перспективы науки и образования. 2014. № 4. С. 172.

виды сельхозпродукции и, наоборот, низкорентабельных ее видах суммы НДС-поддержки были незначительными (как в абсолютном, так и относительном измерении).

Большая доля поддержки приходилась на наиболее прибыльные виды продукции. В частности, почти треть сумм НДС поддержки приходилась на три экспортно-ориентированные зерновые культуры (пшеницу, кукурузу, ячмень); более четверти – на три основные масличные культуры (подсолнечник, рапс и сою), еще одна шестая часть – на продукцию птицеводства (мясо птицы и яйца).

В целом на указанные восемь видов сельхозпродукции (шесть основных сельхозкультур и два вида продукции птицеводства) приходилось более трех четвертей общих сумм НДС-поддержки. Причем в динамике доля указанных высокомаржинальных видов сельхозпродукции росла.

Это дает основания для вывода об относительно недостаточной эффективности НДС-поддержки за счет применения спецрежима взимания НДС. Ведь основные суммы НДС-аккумуляции направлялись на стимулирование производства тех видов сельхозпродукции, рентабельность которых и без поддержки является высокой. С учетом этого можно вести речь о непроизводительных бюджетных потерях вследствие применения спецрежима НДС для сельхозпредприятий.

Кроме процикличности, механизму НДС-поддержки присущи и другие недостатки, в частности, определенное сдерживание инвестиционной активности субъектов хозяйствования в сельском хозяйстве. Сельхозпредприятия, осуществляющие техническое переоснащение производства, вкладывали значительные суммы инвестиций в расширение производства, в результате чего, как правило, имели отрицательное сальдо по НДС. Это делает их пребывание на спецрежиме НДС нецелесообразным, поскольку условия его применения не предусматривают осуществления бюджетного возмещения сумм НДС, уплаченных в цене приобретенных материально-технических ресурсов (в случае формирования «дебетового сальдо» по НДС). Зато предприятия, которые не обеспечивали значительных инвестиционных вложений в развитие производства, оказывались в более привилегированном положении, поскольку в полной мере пользовались преимуществами НДС-поддержки.

С учетом имеющихся недостатков спецрежима НДС для сельхозпредприятий в последнее время активно обсуждался вопрос отмены его действия. Стоит упомянуть, что при введении специальных налоговых режимов (начиная с 1999 г.) в сельском хозяйстве предполагалось, что их действие будет ограничено пятилетним периодом – до 01.01.2004. Однако разработанный налоговый инструментарий оказался настолько привлекательным, что функционировал в практически неизменном виде семнадцать лет вместо предусмотренных пяти.

В то же время с 01.01.2016 данный спецрежим потерпел реформирование (в связи с внесением изменений в Налоговый кодекс Украины Законом Украины от 24.12.2015 № 909-VIII), в том числе в части дифференциации по отдельным видам сельскохозяйственных операций и с перечислением сумм НДС-аккумуляции в разных долях в зависимости от вида продукции.

Таким образом, в соответствии с Законом Украины от 24.12.2015 № 909-VIII положительная разница между суммой налоговых обязательств отчетного (налогового) периода и суммой налогового кредита отчетного (налогового) периода, определенная по отдельным видам сельскохозяйственных операций, перечисляется в госбюджет и на специальные счета сельскохозяйственных предприятий в различных долях в зависимости от вида продукции (рис. 5).

Очевидно, что такое реформирование направлено на обеспечение дифференциации условий налогообложения сельхозтоваропроизводителей для реализации мероприятий налогового стимулирования развития только приоритетных направлений деятельности (в первую очередь это касается животноводческой продукции, в поддержку которой направляется 80% суммы НДС-аккумуляции и сельскохозяйственных товаров/услуг (кроме операций с зерновыми и техническими культурами и операций с продукцией животноводства) – с оставления 50% суммы НДС-аккумуляции на специальных счетах с последующим использованием на собственные нужды.

Таким образом, налоговый инструментарий должен соответствовать существующей экономической ситуации, состоянию развития экономики в целом или определенной отрасли, уровню развитости механизмов налогового администрирования. Спецрежимы налогообложения вводились для поддержки многопрофильных сельхозпредприятий – правопреемников коллективных хозяйств. Однако за время функционирования специального налогового инструментария именно сократилось как

количество многопрофильных предприятий, так и объемы их производства.

С середины 2000-х гг. в аграрном секторе экономики произошли значительные изменения – появились и существенно развились интегрированные агроформирования, крупные сельскохозяйственные предприятия, характеризующиеся высоким уровнем эффективности производства и достаточной конкурентоспособностью на внутреннем и мировом рынках.

В то же время малые и средние сельхозтоваропроизводители, которые являются базовыми для развития отрасли, в условиях унифицированной фискальной политики оказались не всегда способными конкурировать с крупными агроформированиями.

Инструментарий налогообложения сельхозпредприятий на Украине, который функционировал без существенных изменений с конца девяностых годов, сыграв положительную роль в развитии аграрной отрасли, уже не в полной мере отвечает существующим экономическим реалиям.

За годы функционирования специального налогового инструментария, разрабатывавшегося для поддержки многопрофильных социально-ориентированных сельхозпредприятий на этапе реформирования отрасли в целях выхода из системного кризиса конца девяностых годов, аграрная отрасль на Украине существенно изменилась структурно – значительно уменьшились объемы низкомаржинальных социально-ориентированных видов сельхоздеятельности, в первую очередь животноводства (кроме птицеводства), в то время как производство и экспорт высокомаржинальных видов растениеводческой продукции существенно возросли.

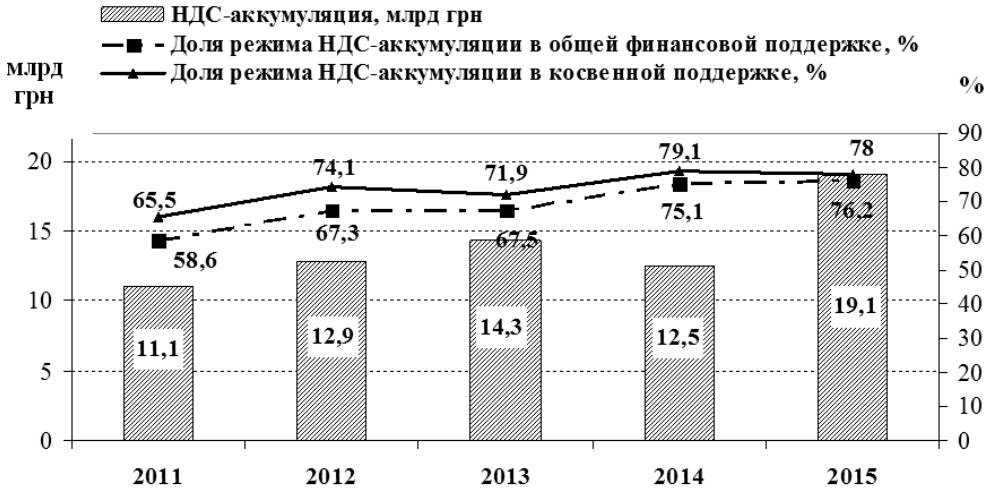
Без внесения соответствующих корректив в специальные налоговые режимы уменьшилось их эффективное влияние на развитие аграрной отрасли, в частности, относительно обеспечения сбалансированной структуры агропромышленного производства.

Таким образом, дальнейшее унифицированное применение спецрежима взимания НДС в сельском хозяйстве стало экономически неоправданным.

Как следствие, спецрежим взимания НДС в сельском хозяйстве претерпел в 2016 г. реформирование в части применения дифференцированного подхода, согласно которому доля НДС-аккумуляции ставится в зависимость от рентабельности производства определенного вида сельхозпродукции. Следует отметить, что данное реформирование направлено на обеспечение дифференциации условий налогообложения сельхозтоваропроизводителей в целях реализации мероприятий налогового стимулирования развития только приоритетных направлений деятельности и форм хозяйствования (представителей малого и среднего социально ориентированного аграрного бизнеса).

Рисунок 1

Доля НДС-аккумуляции в общих объемах государственной финансовой поддержки сельхозпредприятий в 2011–2015 гг.



Источник: данные Государственной службы статистики Украины, Государственной фискальной службы Украины

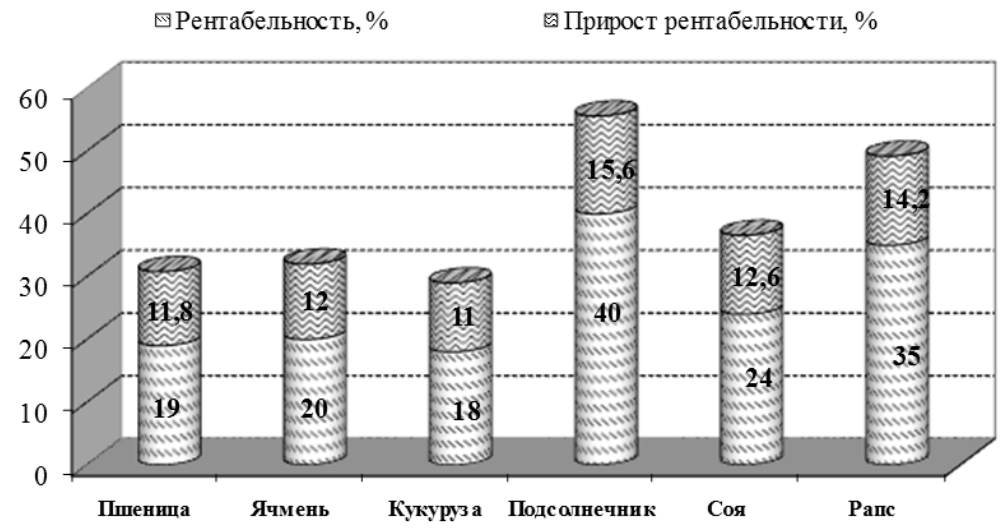
Рисунок 2

НДС-аккумуляция по отношению к ключевым показателям деятельности сельскохозяйственных предприятий в 2011–2015 гг.

Источник: составлено по данным формы 50-с./х. «Основные показатели деятельности сельскохозяйственных предприятий» и Государственной фискальной службы Украины

Рисунок 3

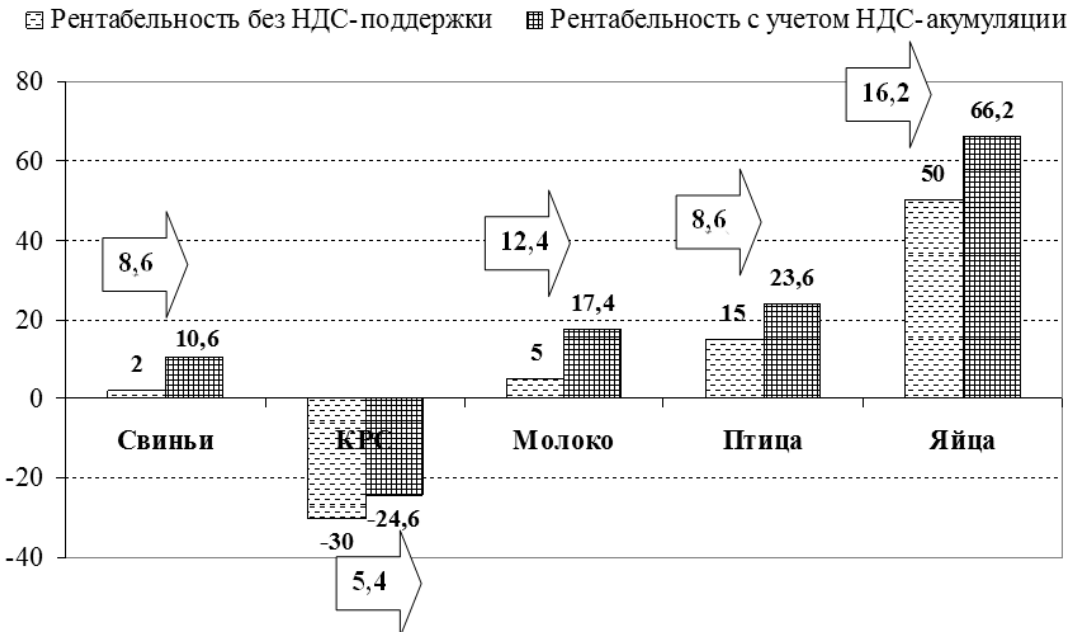
Прирост рентабельности основных сельскохозяйственных культур за счет применения спецрежима НДС в 2015 г.



Источник: данные Государственной службы статистики Украины, Государственной фискальной службы Украины

Рисунок 4

Прирост рентабельности основных видов продукции животноводства за счет применения спецрежима НДС в 2015 г., %



Источник: данные Государственной службы статистики Украины, Государственной фискальной службы Украины

Рисунок 5

Особенности реформирования спецрежима взимания НДС в сельском хозяйстве Украины

Список литературы

1. *Боровик П.Н., Никитченко Е.С.* Современные проблемы изымания налога на прибыль предприятий // Экономический вестник Донбасса. 2013. Т. 32. № 2. С. 96–100.

2. *Волков Д.Б.* Проблемы налогового стимулирования субъектов сельского хозяйства // Налоговая политика и практика. 2010. № 5. С. 52–57.

3. *Гончаренко Г.А.* Эффективность специального налогового режима для сельскохозяйственных товаропроизводителей // Вестник Алтайского государственного аграрного университета. 2010. № 8. С. 111–115.

4. *Горский И.В.* Обоснованность стимулирующей роли налоговых льгот // НИФИ. Финансовый журнал. 2013. № 4. С. 167–170.

5. *Зарук Н.Ф.* Налоговые реформы в сельском хозяйстве // Экономика сельского хозяйства России. 2006. № 7. С. 30–39.

6. *Кашин В.А., Пономарева Н.В.* Совершенствование налогового контроля: опыт развитых стран // Финансы. 2012. № 11. С. 27– 30.

7. *Красноперова О.А.* Налоговая система и налоговое законодательство – важнейшие элементы налогового механизма // Налоги. 2012. № 3. С. 22–25.

8. *Крисоватий А.І.* Наукова парадигма трансформації універсального акцизу // Фінанси України. 2001. № 10. С. 80–91.

9. *Курбатова О.В.* Принципы налоговой системы // Налоги. 2012. № 2. С. 18–21.

10. *Оробинская И.В.* Налоговые инструменты обеспечения стабильного развития отраслей АПК // Налоги и налогообложение. 2014. № 4. С. 393–400.

11. *Оробинская И.В., Казьмин А.Г.* Проблемные аспекты применения НДС предприятиями АПК России // Налоги и финансовое право. 2014. № 12. С. 79–84.

12. *Парыгина В.А.* Понятие и функции налогообложения // Современное право. 2006. № 10. С. 2–5.

13. *Туфетулов А.М., Синникова Ю.М., Давлетшин Т.Г.* Особенности исчисления налога на добавленную стоимость при применении системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей // Актуальные проблемы экономики и права. 2013. № 1. С. 184–188.

14. *Рыманов А.Ю.* Сравнительный анализ сельскохозяйственного налогообложения в России и на Украине // Аграрная наука. 2004. № 4. С. 6–7.

15. *Кудряшова Е.В.* Акцизы: немного теории // Налоги. 2014. № 6. С. 40–44.

16. *Сидорова Н.И.* Специфика и функции НДС // Финансы. 2008. № 2. С. 36–40.

17. *Сибиряков Н.А.* Налог на добавленную стоимость: основные условия для применения вычета по НДС // Налоги (газета). 2015. № 2. С. 8–14.

18. *Тулуш Л.Д., Прокопчук Е.Т.* Налог на добавленную стоимость: происхождение, история развития и процесс введения // Управление инвестициями и инновациями. 2014. № 4. С. 50–60.

19. *Прокопчук Е.Т.* Особенности трансформации специального режима взимания НДС в сфере производства и переработки сельскохозяйственной продукции // Перспективы науки и образования. 2014. № 4. С. 167–173.

ISSN 2311-8709 (Online)
ISSN 2071-4688 (Print)

Fiscal System

SPECIAL TREATMENT OF VAT IN THE AGRICULTURAL SECTOR OF UKRAINE: EFFICIENCY OF APPLICATION AND SPECIFICS OF TRANSFORMATION

Elena T. PROKOPCHUK

Uman National University of Horticulture, Uman, Ukraine
pivotbi@mail.ru

Article history:
Received 21 March 2016
Accepted 30 March 2016

JEL classification: G18, H20, H21, H30, H61, H87

Keywords: value added tax, tax incentives, tax mechanism, agricultural producers, special treatment

Abstract

Importance Value added tax (VAT) is the most common form of universal excise taxes playing an important role in the system of fiscal regulators of economic processes of the State. This tax form has a domestic specificity, i.e. special tax treatment and administration. The latter includes special VAT treatment in agriculture (VAT-accumulation) aimed at supporting the agricultural production development. Meanwhile, its further unified application in agriculture has become economically unjustified.

Objectives The study aims to review the efficiency of using the special treatment of VAT as a tool of financial incentive system for Ukrainian agriculture, to evaluate possible results of its reform in order to summarize possible effects of realigning the existing mechanism of VAT collection in the Ukraine's agricultural sector.

Methods Using economic and statistical methods, namely, comparison, monographic, graphical, tabular techniques and scientific generalization, I analyze the efficiency of special VAT treatment functioning in agriculture and assess possible results of its reform.

Results The tools of taxation of agricultural enterprises in Ukraine, which have been applied since the late nineties, fail to meet the requirements of the new economic realities. In 2016, the special VAT treatment in agriculture was reformed with regard to a differentiated approach, under which the share of VAT accumulation depends on profitability of a certain type of agricultural products.

Conclusions The findings show that the reform is aimed at the differentiation of taxation of agricultural producers to implement tax incentives for development of strategic areas of activities and prioritized business patterns.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2016

References

1. Borovik P.N., Nikitchenko E.S. [Modern problems of corporate income tax collection]. *Ekonomicheskii vestnik Donbassa = Economic Herald of Donbas*, 2013, vol. 32, no. 2, pp. 96–100. (In Russ.)
2. Volkov D.B. [Problems of tax incentives for agricultural entities]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*, 2010, no. 5, pp. 52–57. (In Russ.)
3. Goncharenko G.A. [The efficiency of special tax regime for agricultural producers]. *Vestnik Altaiskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Bulletin of Altai State Agrarian University*, 2010, no. 8, pp. 111–115. (In Russ.)
4. Gorskii I.V. [Justification of the incentive role of tax concessions]. *NIFI. Finansovyi zhurnal = Financial Research Institute. Financial Journal*, 2013, no. 4, pp. 167–170. (In Russ.)
5. Zaruk N.F. [Tax reforms in agriculture]. *Ekonomika sel'skogo khozyaistva Rossii = Economics of Agriculture of Russia*, 2006, no. 7, pp. 30–39. (In Russ.)
6. Kashin V.A., Ponomareva N.V. [Improving the tax control: the experience of developed countries]. *Finansy = Finance*, 2012, no. 11, pp. 27– 30. (In Russ.)
7. Krasnoperova O.A. [Tax system and tax laws as the most important elements of the tax mechanism]. *Nalogi = Taxes*, 2012, no. 3, pp. 22–25. (In Russ.)
8. *Крисоватий А.І.* Наукова парадигма трансформації універсального акцизу. *Фінанси України,* 2001, no. 10, pp. 80–91.
9. Kurbatova O.V. [Principles of the tax system]. *Nalogi = Taxes*, 2012, no. 2, pp. 18–21. (In Russ.)
10. Orobinskaya I.V. [Tax instruments to ensure stable development of agricultural industries]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2014, no. 4, pp. 393–400. (In Russ.)

11. Orobinskaya I.V., Kaz'min A.G. [Problematic aspects of applying the VAT by agricultural enterprises of Russia]. *Nalogi i finansovoe pravo = Tax and Financial Law*, 2014, no. 12, pp. 79–84. (In Russ.)

12. Parygina V.A. [The concept and functions of taxation]. *Sovremennoe pravo = Modern Law*, 2006, no. 10, pp. 2–5. (In Russ.)

13. Tufetulov A.M., Sinnikova Yu.M., Davletshin T.G. [Specific features of value added tax assessment in the system of taxation for agricultural producers]. *Aktual'nye problemy ekonomiki i prava = Actual Problems of Economics and Law*, 2013, no. 1, pp. 184–188. (In Russ.)

14. Rymanov A.Yu. [A comparative analysis of agricultural taxation in Russia and Ukraine]. *Agrarnaya nauka = Agrarian Science*, 2004, no. 4, pp. 6–7. (In Russ.)

15. Kudryashova E.V. [Excise taxes: a bit of theory]. *Nalogi = Taxes*, 2014, no. 6, pp. 40–44. (In Russ.)

16. Sidorova N.I. [VAT: specificity and functions]. *Finansy = Finance*, 2008, no. 2, pp. 36–40. (In Russ.)

17. Sibiryakov N.A. [Value added tax: basic conditions for applying VAT deduction]. *Nalogi = Taxes*, 2015, no. 2, pp. 8–14. (In Russ.)

18. Tulush L.D., Prokopchuk E.T. [Value added tax: the origin, history and development of the introduction process]. *Upravlenie investitsiyami i innovatsiyami = Management of Investment and Innovation*, 2014, no. 4, pp. 50–60. (In Russ.)

19. Prokopchuk E.T. [Specific features of reforming the special VAT treatment in agricultural industry]. *Perspektivy nauki i obrazovaniya = Perspectives of Science and Education*, 2014, no. 4, pp. 167–173. (In Russ.)