

УДК 336.22:631.16

Специальный режим взимания НДС в сельском хозяйстве Украины: проблемы и перспективы

Тулуш Леонид Дмитриевич

Кандидат экономических наук, доцент,
заведующий отделом налогово-бюджетной политики,
Национальный научный центр «Институт аграрной экономики»,
03680, Украина, Киев, ул. Героев Обороны, д. 10;
e-mail: tulush@ukr.net

Аннотация

В статье представлены результаты исследования эффективности применения специального режима взимания НДС как специфического инструмента финансового стимулирования развития сельскохозяйственного производства в Украине. Обобщена специфика применения специальных налоговых режимов в аграрном секторе экономики, определены объективные причины их применения. Охарактеризован механизм функционирования режима аккумуляции сумм НДС, определены его ключевые недостатки. Обоснованы направления совершенствования специального режима взимания НДС с целью повышения его эффективности.

Для цитирования в научных исследованиях

Тулуш Л.Д. Специальный режим взимания НДС в сельском хозяйстве Украины: проблемы и перспективы // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2015. № 5. С. 103-118.

Ключевые слова

Государственная финансовая поддержка, косвенная поддержка, налоговый механизм, налоговое стимулирование, налог на добавленную стоимость, специальные налоговые режимы, налоговые преференции.

Введение

Аграрному сектору присуща определенная специфика экономических отношений, которая проявляется в несовершенном функционировании ценового механизма, наличии повышенного уровня риска и неопределенности, что негативно влияет на стабильность доходов хозяйствующих субъектов. Кроме того, такая специфика требует учета биологических процессов вследствие использования особых средств производства (биологических активов), необходимости сохранения социально-трудовой сферы сельской местности и обеспечения развития сельских территорий посредством стимулирования сельскохозяйственной занятости, а также достижения продовольственной независимости страны и обеспечения населения качественными продуктами питания по доступным ценам.

Несовершенство механизма рыночного саморегулирования и неэквивалентность отношений с хозяйствующими субъектами из других сфер экономики определяют необходимость государственного регулирования хозяйственных процессов в сельском хозяйстве. Учитывая это, большинство развитых стран осуществляют протекционистскую политику по отношению к аграрной отрасли, предоставляя фермерам значительные объемы финансовой поддержки [Stoeckel, Vincent, Cuthbertson, 1989].

В частности, в ЕС вопросы регулирования экономических процессов в сфере производства и торговли сельхозпродукцией регламентируются Общей аграрной политикой (САП) как неотъемлемой составляющей европейской экономической стратегии [Matthews, 2008, 382]. Основной задачей САП, наряду с прочим, является поддержка доходов фермеров с помощью системы различных мероприятий: от ценового регулирования до поддержки развития сельских территорий [Пошкус, 2008, 46]. Объективная потребность в проведении САП обуславливается спецификой аграрного сектора экономики и открытостью экономической среды в ЕС [Etjavec, Chantreuil, Hanrahan, Donnellan, 2011, 1551].

В Украине вопросам финансовой поддержки конкурентоспособности отечественной сельскохозяйственной продукции также уделяется значительное внимание со стороны государства [Радченко, Тулуш, 2012, 82]. Однако государственная финансовая поддержка сельского хозяйства в последние годы

осуществляется в основном за счет налоговых преференций хозяйствующим в отрасли субъектам, а не за счет прямого бюджетного финансирования в рамках государственных целевых программ [Прокопчук, Тулуш, 2011, 78-79]. При этом вопрос об эффективности такой поддержки пока остается недостаточно изученным, что определяет необходимость углубления исследований в данном направлении. В первую очередь это касается исследования эффективности специального режима взимания НДС в сельском хозяйстве как наиболее действенного инструмента финансового стимулирования развития отрасли.

Вопросы государственной финансовой поддержки развития аграрного сектора экономики входят в сферу научных интересов большого количества исследователей, среди которых стоит выделить В. Братцева, Е. Ержавца, А. Метьюза, Н. Кузнецову, Т. Полушкину, Б. Пошкуса, О. Радченко, В. Ронингена, А. Стоккеля, В. Узуна, И. Ушачева и др.

Проблемы функционирования налога на добавленную стоимость, особенно в части специальных режимов его взимания, исследуются такими учеными, как Р. Бирд, П. Гендрон, Ж.-П. Боден, Г. Гончаренко, Л. Ебрилл, М. Кин, Е. Прокопчук, А. Рыманов, В. Саммерс, Н. Сидорова, А. Тайт и др.

Специфика финансового стимулирования развития аграрного сектора экономики Украины, которая заключается в превалировании косвенной финансовой поддержки за счет специальных режимов взимания НДС над прямым бюджетным финансированием, обуславливает необходимость углубления исследований эффективности применения такой практики и определяет актуальность данного исследования.

Цель исследования заключается в оценке эффективности применения специального режима взимания НДС как инструмента финансового стимулирования развития сельскохозяйственного производства в Украине, характеристике присущих ему недостатков и определении перспектив дальнейшего его использования в данном качестве.

Изложение основного материала

Конкурентоспособность сельхозпродукции, произведенной в той или иной стране, в значительной степени определяется уровнем государственной финан-

совой поддержки ее товаропроизводителей. Последняя может осуществляться в различных формах – от мер ценового регулирования с целью поддержания стабильного уровня доходов товаропроизводителей и формирования платежеспособного спроса на агропромышленную продукцию до стимулирования ее экспорта путем осуществления экспортных субсидий и предоставления налоговых преференций с целью повышения уровня финансового обеспечения сельхозпредприятий [Кузнецова, 2013, 92]

Специфика государственной финансовой поддержки развития агропромышленного производства в Украине определяется преобладанием не прямой ее формы и предусматривает применение специальных режимов налогообложения в сфере производства и переработки сельскохозяйственной продукции. Последние, наряду с другими налоговыми преференциями, является важной составляющей формирования благоприятной экономической среды для функционирования сельхозпредприятий (рис. 1).



Рис. 1. Косвенная финансовая поддержка сельского хозяйства за счет применения специальных режимов налогообложения¹

¹ Источник: рассчитано автором на основе данных ГФСУ, ГКСУ и ГССУ (факт.) (без учета мероприятий по государственному ценовому регулированию, а также средств, которые выделяются на возвратной основе).

Как видно из данных рис. 1, косвенная поддержка за счет применения специальных режимов налогообложения занимает более 90% в общем объеме государственной финансовой поддержки сельского хозяйства в Украине (начиная с 2012 года – уже более 95%). Такая ситуация обусловливается низким уровнем прямого бюджетного финансирования развития сельского хозяйства в рамках целевых бюджетных программ поддержки в последние годы, средства на которые практически не выделяются.

Наиболее действенным рычагом государственной финансовой поддержки развития аграрной отрасли в Украине, особенно с точки зрения ее доступности и эффективности, является специальный режим взимания НДС (режим НДС-аккумуляции). В этом контексте следует отметить, что для сельхозпредприятий в Украине применяется специальный режим взимания НДС, определенный статьей 209 раздела V Налогового кодекса Украины.

Согласно условиям его применения, сумма НДС, начисленная сельхозпредприятием, не подлежит уплате в бюджет и полностью остается в распоряжении такого сельскохозяйственного предприятия. В первую очередь она направляется на возмещение сумм налога в цене приобретенных товаров / услуг (входного НДС), а при наличии остатка такой суммы – на финансирование производственных нужд предприятия.

Такие суммы НДС аккумулируются сельхозпредприятиями на специальных банковских счетах и используются в порядке, определенном Кабинетом Министров Украины. Соответственно, суммы НДС, которые остаются в распоряжении сельхозпредприятий, являются косвенной формой государственной финансовой поддержки сельского хозяйства с целью повышения доходности деятельности в отрасли.

При этом право на применение специального режима взимания НДС имеют сельхозпредприятия, в которых доля доходов от реализации собственной сельхозпродукции и продукции ее переработки превышает 75% общего объема доходов.

Кроме специального режима аккумуляирования НДС, для сельхозпредприятий предусмотрены и другие налоговые преференции, в частности:

– специальный режим налогообложения доходов в форме имущественного (земельного) налога – от стоимости земельного участка, при этом непосредственно прибыль сельхозпредприятий налогами не облагается;

– специальный порядок обложения НДС молоко- и мясоперерабатывающих предприятий (режим дотирования за счет НДС-обязательств перерабатывающих предприятий поставок молока и мяса от сельхозпроизводителей на промышленную переработку, действие которого приостановлено в 2015 году).

Однако из всех инструментов косвенной поддержки развития агропромышленного производства наибольшее значение имеет режим НДС-аккумуляции в соответствии со статьей 209 НКУ. Доля поддержки за счет НДС-аккумуляции в общей сумме налоговых преференций, предоставленных сельскохозяйственным предприятиям, в 2011-2012 гг. составляла почти две трети, а в 2013-2014 гг. выросла до 73-78% (три четверти). Спецрежим НДС является едва ли не самой доступной налоговой льготой, объемы которой напрямую зависят от эффективности деятельности предприятия.

В этом контексте следует отметить, что большинство исследователей в области налогообложения отмечают довольно частое применение особых подходов к взиманию НДС в сельском хозяйстве [Гончаренко, 2010, 79; Рыманов, 2004, 35]. Отмечается, что во многих странах добавленная стоимость в сельском хозяйстве облагается НДС довольно слабо [Tait, 1988; Bird, Gendron, 2007].

Сложности с начислением НДС в сельском хозяйстве связаны с двумя ключевыми моментами:

– в развивающихся странах значительная часть сельхозпроизводителей находится вне легального сектора, контроль за их фактическими оборотами затруднен; соответственно, затраты налоговых органов по взиманию налога достаточно высоки, как и расходы товаропроизводителей по ведению надлежащего налогового учета; в связи с этим многие страны прибегают к применению специальных порядков взимания НДС в сельском хозяйстве;

– аграрный сектор заслуживает особого подхода с точки зрения задач распределения: налоговое бремя в случае его увеличения будут нести или потребители в виде более высоких цен на продовольствие, или производители в виде уменьшения реальных доходов, причем оба варианта недопустимы с точки зрения эффективного государственного управления [Эбрилл и др., 2003, 123].

Специфика функционирования НДС в сельском хозяйстве Украины заключается в том, что специальный режим взимания данного налога направлен не

на упрощение налоговых отношений, как это принято в ЕС, а на формирование дополнительного источника финансовых ресурсов за счет аккумулирования НДС-обязательств на специальных банковских счетах и их дальнейшего использования на финансирование производственных нужд.

Соответственно, часть цены в виде сумм НДС (в виде разницы между исходным и входным НДС) направляется на повышение уровня доходов сельхозпредприятий, при этом цены на сельхозпродукцию остаются неизменными [Прокопчук, Тулуш, 2008, 88].

Длительное (более пятнадцати лет) применение специальных режимов налогообложения, в том числе режима НДС-аккумуляции, способствовало системным изменениям в аграрном секторе Украины, ключевые из которых отражены на рис. 2.

За счет применения специального режима взимания НДС существенно повышается уровень финансового обеспечения сельхозпредприятий (рис. 3).

Как видно из данных рис. 3, суммы НДС-аккумуляции по отношению к объемам выручки сельхозпредприятий в течение исследуемого периода составляли 8,4-10,2%. Таким образом, на соответствующий процент возрастали суммы финансовых ресурсов, находящихся в распоряжении сельхозпредприятий. Вследствие этого возрастали их финансовые возможности (в частности в части финансирования производственных расходов).

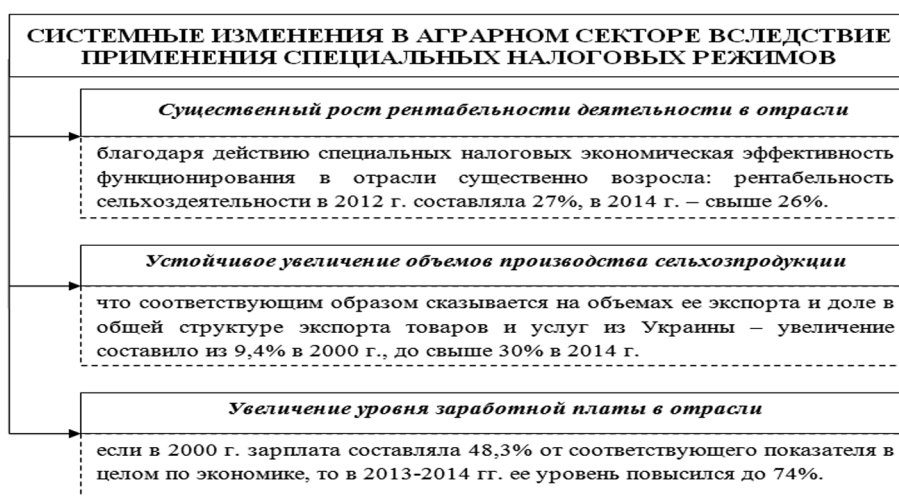


Рис. 2. Ключевые изменения в аграрном секторе экономики Украины в связи с применением специальных налоговых режимов



Рис. 3. НДС-аккумуляция по отношению к ключевым показателям деятельности сельскохозяйственных предприятий²

Суммы НДС-поддержки в течение исследуемого периода в среднем составляют почти половину по отношению к полученной сельхозпредприятиями прибыли. Соответственно, объем прибыли сельхозпредприятий вследствие применения спецрежима НДС возрастает в полтора раза (в 2013 году – в 1,8 раза), что существенно повышает рентабельность аграрного бизнеса, а соответственно, и инвестиционную привлекательность сельскохозяйственной деятельности.

Благодаря финансовым ресурсам, сформированным за счет спецрежима НДС, осуществляется более интенсивное развитие сельскохозяйственного производства, о чем свидетельствует существенный рост урожайности сельхозкультур (как минимум в полтора раза с начала двухтысячных) и продуктивности сельскохозяйственных животных. Вследствие этого сельскохозяйственное производство становится конкурентоспособной отраслью как на внутреннем, так и на внешних рынках, а экспортный потенциал отрасли существенно повышается.

² Источник: рассчитано автором на основе данных ГФС и ГССУ.

В то же время, наряду с положительными аспектами функционирования, спецрежим НДС имеет и недостатки. К числу последних стоит в первую очередь отнести существенные потери бюджетных поступлений³: в 2011-2013 гг. такие потери оценивались в более чем 10% общих поступлений по НДС за соответствующие годы; а в 2014 году – почти 13,5% от общих поступлений НДС в государственный бюджет.

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

Кроме того, суммы НДС-поддержки неравномерно распределяются между отдельными видами сельхозкультур: львиная доля поддержки направляется на высокомаржинальных виды сельхозпродукции, и наоборот, по низкорентабельных ее видах суммы НДС-поддержки незначительны (как в абсолютном, так и относительном выражении).

Львиная доля поддержки приходится на наиболее прибыльные виды продукции – на экспортоориентированные зерновые и технические культуры, а также продукцию птицеводства, производители которой также в последнее время стали интенсивно выходить на зарубежные рынки. В частности, почти треть сумм НДС поддержки приходится на три экспортоориентированные 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).

Всего на указанные восемь видов сельхозпродукции (шесть основных сельхозкультур и два вида продукции птицеводства) приходится почти три четверти от общей суммы НДС-поддержки. Причем в динамике доля указанных высокомаржинальных видов сельхозпродукции растет.

Вышеизложенное позволяет сделать вывод относительно недостаточной эффективности НДС-поддержки за счет применения спецрежима взимания

3 Значительный объем бюджетных недоимок указывается и другими исследователями в качестве следствия предоставления льгот по налогу на добавленную стоимость (например, см.: [Непечатенко, Нестерчук, Прокопчук, 2012, 58]).

НДС, ведь основные суммы НДС-аккумуляции направляются на стимулирование производства тех видов сельхозпродукции, рентабельность которых и без поддержки является высокой. Учитывая это, можно говорить о непроизводительных бюджетных потерях вследствие применения спецрежима НДС для сельхозпредприятий.

Сельхозпредприятия, которые придерживаются агрессивной стратегии развития бизнеса, направленной на максимизацию прибыли с гектара используемых сельхозугодий, в полной мере пользуются вышеупомянутым недостатком НДС-поддержки. Они переориентируются на производство преимущественно высоко-маржинальных видов сельхозпродукции и получают максимальную выгоду от несовершенства действующей системы поддержки (рентабельность их операционной деятельности часто составляет более 50%).

Кроме процикличности, механизму НДС-поддержки присущи и другие недостатки, в частности определенное сдерживание инвестиционной активности субъектов хозяйствования в сельском хозяйстве. Сельхозпредприятия, которые осуществляют техническое переоснащение производства, вкладывают значительные суммы инвестиций в расширение производства, в результате чего, как правило, имеют 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» НДС). Зато предприятия, которые не обеспечивают значительных инвестиционных вложений в развитие производства, оказываются в более привилегированном положении, поскольку в полной мере пользуются преимуществами НДС-поддержки.

К особенностям функционирования НДС-аккумуляции за счет применения спецрежима НДС следует отнести и сезонность генерирования сумм такой поддержки. Суммы НДС-поддержки поступают в распоряжение сельхозпредприятий преимущественно во второй половине года, после уборки урожая и реализации сельхозпродукции. В свою очередь, в весенне-летний период (во время посевной кампании, ухода за посевами и уборки урожая) у сельхозпред-

приятый, как правило, формируется дебетовое сальдо по НДС, которое, по сути, должно возмещаться из бюджета.

Исходя из этого, в период проведения весенне-летних полевых работ сельхозпредприятиям более выгодно было бы находиться на общем режиме взимания НДС, который предусматривает получение бюджетного возмещения. Однако, учитывая современные проблемы с бюджетным возмещением НДС, это преимущество общего режима взимания НДС является неочевидным.

Учитывая имеющиеся недостатки спецрежима НДС для сельхозпредприятий, в последнее время активно обсуждается вопрос отмены действия спецрежима НДС. Причем, по мнению представителей правительственных структур, такая отмена должна быть полной, то есть касаться всех сельхозпредприятий. Это, в частности, предусмотрено Меморандумом об экономической и финансовой политике, заключенным Украиной с МВФ, положения которого содержат нормы по переходу сельхозпредприятий на общую систему уплаты НДС.

Однако данное решение является неоднозначным и может привести к непредсказуемым последствиям, негативно скажется как на темпах развития аграрного сектора, так и на эффективности функционирования национальной экономики в целом, так как следует учитывать значимость НДС-поддержки за счет применения спецрежима НДС для сельхозпредприятий.

С другой стороны, проведенный анализ показывает, что применение спецрежима НДС для всех сельхозпредприятий, без предъявления дополнительных условий со стороны государства по направлениям использования сумм НДС-поддержки, обуславливает непроизводительные бюджетные потери. Указанная проблема требует своего урегулирования путем усовершенствования условий применения спецрежима НДС в отрасли.

Заключение

Косвенная поддержка за счет применения спецрежима взимания НДС для сельхозпредприятий является ключевым рычагом финансового стимулирова-

ния развития агропромышленного производства. Роль данного инструмента в общих объемах государственной финансовой поддержки развития отрасли постоянно растет: в последние годы за счет его использования формируется более трех четвертей сумм государственной финансовой поддержки.

В то же время данной форме государственной финансовой поддержки присущи отдельные недостатки, которые существенно снижают эффективность ее применения и приводят к непроизводительным бюджетным потерям, весьма значительным по объему. К таким недостаткам следует отнести процикличность НДС-поддержки, неравномерное распределение ее сумм между отдельными видами сельхозпродукции, а также определенное сдерживание инвестиционной активности в отрасли.

Сплошная отмена действия спецрежима не является целесообразной, поскольку может привести к непредсказуемым последствиям – особенно в условиях отсутствия возможностей для применения других инструментов государственной финансовой поддержки развития аграрной отрасли в Украине. Совершенствование спецрежима взимания НДС должно предусматривать ограничения целевой аудитории его субъектов путем внедрения научно-обоснованных критериев и условий доступа к ресурсам данного вида государственной поддержки.

Указанные направления реформирования спецрежима НДС позволят усилить регулирующие свойства налогового механизма в сельском хозяйстве и минимизировать непроизводительные бюджетные потери, возникающие в результате использования налоговых преференций субъектами хозяйствования, деятельность которых не требует государственной финансовой поддержки.

Библиография

1. Гончаренко Г.А. Роль налоговых режимов для сельскохозяйственных товаропроизводителей в достижении целей аграрной политики России // Вестник МГУ. Серия «Экономика». 2010. № 3. С. 78-89.

2. Кузнецова Н. Пути совершенствования государственного регулирования сельского хозяйства // АПК: экономика, управление. 2013. № 1. С. 90-93.
3. Непочатенко Е.А., Нестерчук Ю.А., Прокопчук Е.Т. Использование налогового механизма как специфического способа поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2012. № 5-6. С. 55-65.
4. Пошкус Б. Поддержка сельского хозяйства в странах ЕС // Экономика сельского хозяйства России. 2008. № 9. С. 46-55.
5. Прокопчук О.Т., Тулуш Л.Д. Сущность и роль налога на добавленную стоимость в экономической системе государства // Экономика АПК. 2008. № 12. С. 85-89.
6. Прокопчук О.Т., Тулуш Л.Д. Функционирование налога на добавленную стоимость в сфере агропромышленного производства. К.: ИАЭ, 2011. 280 с.
7. Радченко О.Д., Тулуш Л.Д. Стратегические направления бюджетного регулирования агропромышленного производства в Украине // Экономика АПК. 2012. № 10. С. 81-90.
8. Рыманов А.Ю. Оценка налоговой политики в аграрном секторе // Финансы. 2004. № 4. С. 35-37.
9. Эбрилл Л. и др. Современный НДС. М.: Весь Мир, 2003. 274 с.
10. Bird R., Gendron P. The VAT in Developing and Transitional Countries. Cambridge: Cambridge University Press, 2007. 278 p.
11. Erjavec E., Chantreuil F., Hanrahan K., Donnellan T. Policy assessment of an EU wide flat area CAP payments system // Economic Modelling. 2011. Vol. 28. Issue 4. Pp. 1550-1558.
12. Matthews A. The European Union's Common Agricultural Policy and developing countries: the struggle for coherence // European Integration. 2008. № 30. Pp. 381-399.
13. Stoeckel A., Vincent D., Cuthbertson S. Macroeconomic consequences of farm support policies. Durham: Duke University Press, 1989. 394 p.
14. Tait A. Value added tax. Washington: International Monetary Fond, 1998. 228 p.

The special VAT regime for agriculture in Ukraine: problems and prospects

Leonid D. Tulush

PhD in Economics, associate professor,
Head of the Department of fiscal policy,
National scientific centre "Institute of Agrarian Economics",
03680, 10 Geroiv Oboronu str., Kyiv, Ukraine;
e-mail: tulush@ukr.net

Abstract

The article presents the results of the research on the evaluation of the effectiveness of the special VAT regime for agriculture in Ukraine, which is considered to be a specific instrument used for financial stimulation of the development of the agricultural sector of Ukraine's economy. The author of the article determines the place of this financial instrument in the state financial support for agriculture production and the key shortcomings of this special regime (including the uneven distribution of support between enterprises producing different types of agricultural products and curbing investment activity). The author also points out that offering indirect support to agricultural enterprises through the use of the special VAT regime is a key lever of the financial stimulation of Ukraine's agricultural industry. The article summarizes the specifics of the application of special tax regimes in the agricultural sector of Ukraine's economy and determines objective reasons for their application. The author of the article characterizes the mechanism of functioning of the regime of VAT accumulation and describes its major disadvantages. The author proposes ways to improve the existing special VAT regime with a view to increasing its efficiency.

For citation

Tulush L.D. (2015) Spetsial'nyi rezhim vzimaniya NDS v sel'skom khozyaistve Ukrainy: problemy i perspektivy [The special VAT regime for agriculture in Ukraine: problems and prospects]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 5, pp. 103-118.

Keywords

State financial support, indirect support, tax mechanism, tax incentives, value added tax, special tax regimes, tax preferences.

References

1. Bird R., Gendron P. (2007) *The VAT in developing and transitional countries*. Cambridge: Cambridge University Press.
2. Ebrill L. et al. (2001) *The modern Vat*. Washington: International Monetary Fund. (Russ. ed.: Ebrill L. et al. (2003) *Sovremennyyi NDS*. Moscow: Ves' Mir Publ.)
3. Erjavec E., Chantreuil F., Hanrahan K., Donnellan T. (2011) Policy assessment of an EU wide flat area CAP payments system. *Economic modelling*, 28 (4), pp. 1550-1558.
4. Goncharenko G.A. (2010) Rol' nalogovykh rezhimov dlya sel'skokhozyaistvennykh tovaroproizvoditelei v dostizhenii tselei agrarnoi politiki Rossii [The role of tax regulations in agricultural policy goals achievement in Russia]. *Vestnik MGU. Seriya "Ekonomika"* [Bulletin of Lomonosov Moscow State University. Series "Economics"], 3. pp. 78-89.
5. Kuznetsova N. (2013) Puti sovershenstvovaniya gosudarstvennogo regulirovaniya sel'skogo khozyaistva [Ways of improving the state regulation of agriculture]. *APK: ekonomika, upravlenie* [Agroindustrial complex: economics, management], 1, pp. 90-93.
6. Matthews A. (2008) The European Union's Common Agricultural Policy and developing countries: the struggle for coherence. *European integration*, 30, pp. 381-399.
7. Nepochatenko E.A., Nesterchuk Yu.A., Prokopchuk E.T. (2012) Ispol'zovanie nalogovogo mekhanizma kak spetsificheskogo sposoba podderzhki sel'skokhozyaistvennykh tovaroproizvoditelei [The use of the tax mechanism as a specific way to support agricultural producers]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 5-6, pp. 55-65.
8. Poshkus B. (2008) Podderzhka sel'skogo khozyaistva v stranakh ES [Support for agriculture in EU countries]. *Ekonomika sel'skogo khozyaistva Rossii* [Economics of agriculture of Russia], 9, pp. 46-55.

9. Prokopchuk O.T., Tulush L.D. (2011) *Funktsionirovanie naloga na dobavlenuyu stoimost' v sfere agropromyshlennogo proizvodstva* [Functioning of the value added tax in the sphere of agricultural production]. Kyiv: IAE Publ.
10. Prokopchuk O.T., Tulush L.D. (2008) Sushchnost' i rol' naloga na dobavlenuyu stoimost' v ekonomicheskoi sisteme gosudarstva [The nature and role of the value-added tax in the economic system of the state]. *Ekonomika APK* [The economy of agro-industrial complex], 12, pp. 85-89.
11. Radchenko O.D., Tulush L.D. (2012) Strategicheskie napravleniya byudzhethnogo regulirovaniya agropromyshlennogo proizvodstva v Ukraine [Strategic directions of the budgetary regulation of agricultural production in Ukraine]. *Ekonomika APK* [The economy of agro-industrial complex], 10, pp. 81-90.
12. Rymanov A.Yu. (2004) Otsenka nalogovoi politiki v agrarnom sektore [Assessment of tax policy in the agrarian sector]. *Finansy* [Finances], 4, pp. 35-37.
13. Stoeckel A., Vincent D., Cuthbertson S. (1989) *Macroeconomic consequences of farm support policies*. Durham: Duke University Press.
14. Tait A. (1998) *Value added tax*. Washington: International Monetary Fund.