

М.К.Жудро, кандидат экономических наук

Белорусская государственная сельскохозяйственная академия

УДК 631.16:657.92.003.13

Экономическое обоснование эффективного фиксированного сельскохозяйственного налога

На основе обобщения теоретических положений и практики применения фиксированного налога в Республике Беларусь, Украине, России дана оценка его эффективности и обоснованы рекомендации по совершенствованию методического инструментария его реализации аграрными предприятиями

On the basis of the summary of the application of fixed agricultural tax in Belarus, Russia and Ukraine the article considers the efficiency of the tax and justifies the ways of improving the methods of its application to the agricultural enterprises.

Эффективное развитие агробизнеса в своей основе базируется на создании со стороны государства адекватной налоговой политики. В странах Запада, США и других государствах количество налогов, которые платит человек, может насчитывать несколько десятков. Подтверждением этому может служить система налогов Германии, США, Израиля и других стран, которая насчитывает несколько десятков налогов: подоходный налог, налог с оборота, налог на корпорации, налог на трудовые ресурсы, налог на нефтепродукты, табачный налог, налог на оборотный капитал, налог на автомобили, налог на имущество, налог на пиво, местные акцизы, целый ряд мелких налогов и т.д. Общая сумма налоговых поступлений в расчете на душу населения в Германии составляет чуть более 9000 немецких марок в год, или около 30% от суммы валового национального продукта. При этом уровень доходов населения Германии в год составляет 54 тыс. марок.

В республике предприниматели выплачивают несколько десятков налогов и сборов, которые в принципе во многом схожи с видами налогов в других государствах. Общая сумма налоговых поступлений в расчете на душу населения составляет около 300 долл. США, или 35% от суммы валового внутреннего продукта (ВВП) при уровне доходов в год не более 1000 долл. США. Если сравнить налоговую нагрузку в нашей республике и в Германии, то следует заметить ее большую тяжесть по отношению к белорусскому налогоплательщику, которая имеет тенденцию к усилению.

Данный вывод наглядно подтверждается сравнением соотношения налоговых поступлений с валовым внутренним продуктом и доходами населения, которые почти в 3 раза ниже суммы налоговых поступлений. В этих условиях практически остаются инертными всякие экономические мотивационные импульсы человека, не стимулирующие его стремление выполнять какую-то работу, делать попытку открывать свое

дело и вообще заниматься любым бизнесом. Если к этому добавить постоянную попытку правительства республики предоставить ряд преференций предприятиям со стагнирующей экономикой, то налоговая нагрузка еще больше усиливается на конкурентоспособные предприятия. Испытывая разочарование в такой налоговой политике, предприниматели склоняются к определенной криминализации своего бизнеса в самых различных вариантах: начиная от подкупа чиновников и заканчивая созданием смешанных, однодневных и других фирм с целью укрытия налогов.

В агробизнесе имеются как идентичные нарушения налогового законодательства, так и специфические: широкое распространение бартера во взаиморасчетах со своими работниками, посредниками и другими партнерами с целью избежания выплаты налогов; несвоевременное их перечисление в бюджет ввиду отсутствия финансовых ресурсов и др. В республике в 1998 г. выявлено 22492 экономических преступления, из них в сфере предпринимательской деятельности — 4990 (22,2% от общего количества), в агропромышленном комплексе — 3149 (14%, или 2-е место).

Детализируя анализ налоговой системы применительно к агробизнесу, следует заметить, что аграрные предприятия освобождены от уплаты ряда налогов: налог на прибыль, НДС, налог на доходы в части дивидендов, налог на формирование фонда поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, акцизы на топливо и др. Однако, учитывая худшее их финансовое состояние, налоговая нагрузка для них остается высокой.

Анализ соотношения уровня налоговых отчислений и доходов аграрных предприятий свидетельствует о том, что налоговая нагрузка на агробизнес сравнительно высокая. Так, она в республике по отношению к ВВП возросла с 34,7% в январе-ноябре 1999 г. до 35,1% в январе-ноябре 2000 г. В то же время налоговая нагрузка на агробизнес в Германии гораздо ниже, чем в республике. Удельный вес налогов в структуре денежной выручки и добавленной стоимости в агробизнесе Германии составляет соответственно около 2 и 4%. При этом он в последние пять лет, за исключением 1996–1997 гг., имеет тенденцию к снижению. При этом важно заметить, что объем финансовой поддержки агробизнеса в республике в 3,1 раза превышает сумму уплаченных ими налогов и обязательных платежей, а в государствах ЕС — более чем 9 раз.

Основную тяжесть налоговой нагрузки в агробизнесе составляют подоходный налог с граждан, платежи на землю, налог на добавленную стоимость, дорожный фонд, ведомственный жилой фонд, местные налоги и сборы. В то же время такие

виды налогов, как налог на недвижимость и налог на прибыль, занимают относительно небольшой удельный вес (табл. 1).

Анализируя структуру налогов в аграрном производстве, нельзя согласиться с необоснованно завышенным удельным весом налогов, формирующих бюджетные ресурсы, значительная часть которых не возвращается крестьянину, а используется в основном вне агробизнеса (дорожный фонд, местные налоги и сборы, ведомственный жилой фонд и т.д.). Доля основных видов налогов для агробизнеса (налог на прибыль, налог на недвижимость и т.д.) в структуре налоговой нагрузки остается незначительной.

Сравнительная оценка структуры налоговой нагрузки в агробизнесе республики и Германии позволяет констатировать, что национальная налоговая система в большей мере сориентирована на выполнение фискального ее назначения. Во-первых, агробизнесмены в Германии платят меньше налогов. Во-вторых, в их структуре около 50% занимает земельный налог, удельный вес которого в последние годы растет. Хотя при этом его абсолютное значение практически остается без существенных изменений. К этому следует добавить практикуемый в агробизнесе опере-

Таблица 1. Структура налогов в агробизнесе, %

Виды налогов	Годы				
	1995	1997	1998	1999	2000
Налог на недвижимость	3,9	3,8	3,0	1,0	1,1
Налог на прибыль	8,0	3,9	1,8	1,4	1,5
Налог на добавленную стоимость	7,8	12,0	21,8	25,6	23,2
Акцизы	1,8	0,5	0,2	0,3	6,1
Вексельный сбор				0,1	0,001
Таможенные пошлины	0,1		0,2	0,3	0,9
Платежи на землю	19,0	20,6	17,5	14,3	2,8
Чрезвычайный налог	3,5	2,9	1,7	1,3	1,1
Экологический сбор	9,8	9,7	5,6	3,8	0,9
Подоходный налог с граждан	2,6	3,7	24,7	25,1	21,1
Дорожный фонд			8,5	7,5	3,6
Фонд поддержки производителей сельхозпродукции и продовольствия			0,9	1,2	1,9
Ведомственный жилой фонд			4,5	7,1	0,2
Местные налоги и сборы	10,6	1,5	3,7	2,7	0,8
Прочие налоги и сборы	29,2	28,7	2,2	2,0	1,9
Экономические санкции	3,8	12,6	3,9	3,6	0,6
Сбор на содержание детских дошкольных учреждений				1,7	1,1
Инновационный фонд				0,1	0,4
Местный фонд стабилизации экономики производителей сельхозпродукции				0,8	0,3
Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции					28,9
Местный целевой внебюджетный жилищно-инвестиционный фонд					1,1
Итого	100	100	100	100	100

жающий регламент сроков уплаты налогов по отношению к срокам поступления доходов аграрных предприятий. Другими словами, реализуется опасение английского поэта Роберта Херлика, который писал о налогах: «Пусть короли стригут своих овец, но не надо сдирать с них шкуру».

В условиях роста налоговой нагрузки на агробизнес менеджеры аграрных предприятий отдают предпочтение уплате фиксированного (единого) налога. В 2000 г. 72% аграрных предприятий воспользовались в республике возможностью выплачивать единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции. Удельный вес данного вида налога в общей сумме налогов составил 28,9%. Данная концепция активно поддерживается и в других странах. В России она наиболее активно применяется в Белгородской области. Российский ее вариант реализуется в виде установления определенного единого процента отчислений от дохода агропредпринимателя (аграрного предприятия). Он может даже выплачиваться натуральной аграрной продукцией. В Украине также, согласно Закону Украины от 17 декабря 1998 г. «О фиксированном сельскохозяйственном налоге», начиная с 1 января 1999 г., применяется единый сельскохозяйственный налог для всех агропредпринимателей. Он включает в себя 12 видов налогов.

Основными нормативными актами, регламентирующими исчисление и уплату единого налога для агропредпринимателей в республике, являются Декрет Президента Республики Беларусь от 13.07.99 г. № 27 «О введении единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции» и «Методические указания о порядке исчисления и уплаты единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции» от 28.09.99 г. № 8/1051.

Национальный регламент применения единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции имеет ряд отличительных признаков. Во-первых, он предусматривает возможность самим агропредпринимателям принимать решение перейти на уплату единого налога или пользоваться общим порядком налогообложения. Во-вторых, при исчислении доходов для производителей сельскохозяйственной продукции допускается включение в объем выручки от реализации продукции (работ и услуг) доходов в объеме не более 30%, полученных не только от реализации продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства. В-третьих, единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции не включает абсолютно все виды налогов, которые они выплачивают. В-четвертых, в республике предусмотрено льготное определение валовой выручки, облагаемой единым налогом для фермерских хозяйств в течение трех лет с момента их регистрации.

Оценивая попытку отдельных государств совершенствовать таким образом национальную налоговую систему в агробизнесе, следует согласиться с ее упрощением. Однако в данном случае аграрные

предприятия лишаются возможности выбора шанса принимать управленческие решения, позволяющие достигать преимуществ за счет экономии на тех или иных налогах. Правомочность таких суждений подтверждается неодинаковой уплатой различных видов налогов по отношению к доходам аграрных предприятий.

Исследования позволяют констатировать, что применение единого фиксированного сельскохозяйственного налога в значительной мере только оправдано для аграрных предприятий, которые имеют невысокие экономические результаты. Поэтому наиболее целесообразно для каждого предприятия в каждом конкретном случае обосновывать его применение.

Это вызвано, с одной стороны, неисчислимым количеством финансовых потоков, обеспечивающих функционирование современного агробизнеса, которые отличаются экономической природой своего происхождения и формами протекания. К тому же этих финансовых потоков по мере его развития становится больше. С другой стороны, сами условия развития агробизнеса очень дифференцированы и теснейшим образом переплетены и интегрированы в общую схему финансовой системы. Поэтому попытка обосновать одинаковую фискальную нагрузку на каждый финансовый поток в агробизнесе и на все случаи его осуществления экономически уязвима. Иначе говоря, парадигма фиксированного сельскохозяйственного налога на современном этапе развития агробизнеса с точки зрения обоснования его уровня теоретически и практически весьма проблематична. Тем не менее, учитывая неординарную по тяжести экономическую ситуацию в аграрном секторе экономики республики и определенную сформированную систему мотиваций положительного отношения у крестьян к его применению, оправданно на данном этапе рекомендовать его применение.

Рекомендуя его применение, правомерно использовать в качестве объекта налогообложения не объем валовой выручки, а объем полученной добавленной стоимости, так как данный критерий экономически более точно характеризует эффективность агробизнеса. В издержки на ведение агробизнеса при этом должны входить расходы на приобретение необходимых ресурсов, оплата работ и услуг, выплата арендной платы, уплата процентов за пользование банковскими кредитами (в пределах действующей ставки рефинансирования Национального банка Республики Беларусь), а также сумма тех налогов, которые в соответствии с национальным законодательством не могут быть отнесены к фиксированному сельскохозяйственному налогу и включаются в себестоимость аграрной продукции или агроуслуг. К таким налогам целесообразно относить акцизы, налоги на дивиденды и приравненные к ним доходы, государственные сборы, пошлины, обязательство страховых взносов в фонд социальной защиты населения, отчислений в государственный бюджетный фонд содействия занятости,

таможенные пошлины, суммы НДС, уплаченные поставщиками тех или иных ресурсов, отчисления в фонды страхования выручки от реализации аграрной продукции и прибыли.

В целях более эффективной его жизненной прописки целесообразно руководствоваться следующими положениями:

1. Фиксированный сельскохозяйственный налог следует распространять на собственно агробизнес и все виды сельскохозяйственных предприятий, включая и индивидуальных агропредпринимателей без образования юридического лица. Право выбора должно оставаться за агропредпринимателями. 2. Его применение должно допускать возможность получать доход (добавленную стоимость) в других сферах бизнеса в размере до 30% от общего его объема, полученного в собственно агробизнесе. Предлагаемое расширение налоговой базы обеспечит прирост доходов агропредпринимателей из других сфер бизнеса и тем самым создаст реальные предпосылки для их частичного вовлечения в собственно агробизнес (аграрное производство). Это будет способствовать сокращению государственной поддержки селу. Учитывая важность решения одной из самых насущных проблем на селе — занятости населения — вполне резонно все аспекты уплаты сельскохозяйственного фиксированного налога увязывать с необходимостью создания новых рабочих мест в деревне. Для тех аграрных предприятий, которые создают новые рабочие места на селе, предусмотреть определенные суммы скидок его уплаты. 3. Налоговую нагрузку на собственно агробизнес наиболее оправданно иметь несколько меньшую, чем в других сферах бизнеса, с целью выравнивания условий конкуренции между ними. Поэтому максимальное ее значение по отношению к рекомендуемой налоговой базе при уплате фиксированного сельскохозяйственного налога в агробизнесе не должно превышать 10% добавленной стоимости. 4. Размер ставки фиксированного сельскохозяйственного налога в обязательном порядке должен быть дифференцированным в зависимости от масштаба агробизнеса и условий его ведения, которые в республике оцениваются с помощью экономической их оценки, выраженной в соответствующих баллах. Предприятиям, имеющим более низкий балл, целесообразно применять пониженные ставки фиксированного сельскохозяйственного налога

Таблица 2. Рекомендуемые ставки фиксированного сельскохозяйственного налога, %

Балл сельхоз- угодий	Малый агробизнес		Крупный агробизнес	
	Средняя численность работников	Налоговая ставка	Средняя численность работников	Налоговая ставка
До 27	До 15	3	61-100	5
28-34	15-30	4	101-140	6
35-42	31-45	6	141-180	8
Свыше 45	46-60	8	Свыше 221	10

с целью создания предпосылок для выравнивания условий развития агробизнеса.

На основании проведенных исследований можно рекомендовать следующую шкалу применения дифференцированных ставок фиксированного сельскохозяйственного налога (табл. 2).

Оправданность введения рекомендуемого регламента его применения обусловлена двумя обстоятельствами. Во-первых, крупный агробизнес имеет ряд преимуществ в условиях конкуренции. Во-вторых, во многих государствах именно развитие малого агробизнеса обеспечивает создание около 90% новых рабочих мест. Последнее имеет непреходящее значение для крестьян, испытывающих острый дефицит рабочих мест на селе.

Исследуя современные проблемы развития агробизнеса в нашей республике и возможности их преодоления с помощью воздействия налоговой системы на них, важно обратить внимание на необходимость стимулирования кооперации крестьян. Указанная необходимость вызвана тем, что в результате денационализации и реструктуризации крупных сельскохозяйственных предприятий получают доминирующее развитие своего рода «персонифицированные» интересы крестьян. Поэтому оправданно вводить регламент применения фиксированного сельскохозяйственного налога, стимулирующий кооперацию агропредпринимателей. Для этого необходимо законодательно разрешить при определении налогооблагаемой базы (добавленной стоимости) аграрных кооперативных объединений при уплате фиксированного сельскохозяйственного налога суммирование издержек всех их партнеров (членов). Последнее будет позволять в определенных случаях партнерам кооперативных предприятий уплачивать меньший совокупный фиксированный сельскохозяйственный налог и тем самым стимулировать заинтересованность крестьян к кооперации, совместному сотрудничеству.