

ЭКОНОМИКА АПК

AGRARIAN-INDUSTRIAL COMPLEX ECONOMY

УДК 338.43:336.221.1

ББК 65.261.411.11

Б 79

Е.А. Болотина

Аспирант кафедры экономики и финансов общественного сектора Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации (РАНХиГС), г. Москва. Тел.: (916)924-21-02, e-mail: vmp2010@mail.ru.

ПЕРСПЕКТИВЫ АДАПТАЦИИ ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬХОЗПРОИЗВОДСТВА

(Рецензирована)

Аннотация. Применение Доктрины продовольственной безопасности обусловило необходимость поиска эффективных решений по стимулированию расширенного производства сельскохозяйственной продукции. В статье рассматриваются системы налогообложения сельхозпроизводства в развитых и развивающихся странах, где развитие АПК является национальным приоритетом. Изучение многообразия моделей и систем дает России возможность адаптировать опыт с максимальной эффективностью.

Ключевые слова: развитие сельскохозяйственного производства, стимулирование экономического роста, система налогообложения развитых стран, уровень государственной поддержки, меры налоговой политики, ставка налога, налоговые льготы.

E.A. Bolotina

The Post-Graduate Student of Economics and Finance Public Sector Department, Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation (RANE&PA), Moscow. Ph.: (916)924-21-02, e-mail: vmp2010@mail.ru.

PROSPECTS OF FOREIGN TAXATION AGRICULTURAL EXPERIENCE ADAPTATION

Abstract. The implementation of the Food Security Doctrine makes it necessary to search for effective solutions of stimulation agricultural production expansion. The paper deals with the taxation system of agricultural production in developed and developing countries where the development of agricultural and industrial complex is a national priority. The study of the variety of models and systems, gives Russia the opportunity to adapt the experience with maximum efficiency.

Keywords: development of agricultural production, stimulation of economic growth, developed countries tax system, the level of the statet support, measures of tax policy, tax rate, tax privileges.

Реформирование экономической системы России и рыночной трансформации агропромышленного комплекса, необходимость активизации импортозамещения выдвигают на первый план необходимость

активизации государственного регулирования. Агробизнес в настоящее время предопределяет развитие сельскохозяйственного производства, включая сферы переработки, хранения, транспортиров-

ки и реализации продукции до конечного потребителя. Степень развития аграрной отрасли определяет уровень обеспечения продовольственной безопасности страны и благосостояния ее граждан.

Агробизнес в России еще не занял должного места в системе экономических отношений, и аграрная политика требует дальнейшего совершенствования. За годы реформ уровень сельского хозяйства существенно сократился, в процессе рыночных преобразований не были созданы адекватные организационно-экономические предпосылки для эффективного развития аграрной отрасли; одновременно обозначилась четкая тенденция снижения государственной поддержки агропромышленного комплекса.

С принятием Доктрины продовольственной безопасности Российской Федерации стало очевидным, что для эффективного функционирования агропромышленного комплекса необходим большой объем финансовой поддержки, чем это предусматривается Государственной программой развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия. Действующий вариант Госпрограммы на 2013—2020 гг. предусматривает поддержку примерно в 200 млрд р. ежегодно. Вместе с тем, по оценкам Министерства сельского хозяйства Российской Федерации для обеспечения функционирования отрасли на ближайшие 6 лет потребуется дополнительно 676 млрд р.

После вступления России во Всемирную торговую организацию изменились правила государственной финансовой поддержки, что обострило ситуацию с конкурентоспособностью отечественной сельхозпродукции. Протоколом соглашения ВТО зафиксирован максимальный уровень поддержки АПК России в размере 9 млрд дол. США с последующим ежегодным сокращением к 2018 г. до 4,4 млрд дол. США. При этом в 2013—2014 гг. на государственную поддержку АПК России выделено средств в 2 раза меньше, чем предусмотрено правилами ВТО. В то же время аналогичный объем поддержки для Евросоюза составляет около 100 млрд дол. США, Японии — 39,6 млрд дол. США, Соединенных Штатов Америки — 19 млрд дол. США, Швейцарии — 5,8 млрд дол. США.

Проблема внедрения дополнительных мер по стимулированию экономического роста в АПК выступает одним из контрапунктов официальных и программных документов, регламентирующих проведение бюджетной реформы в России: Основных направлений бюджетной политики на 2015 г. и на плановый период 2016 г. и 2017 г., Прогноза долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2030 г. Необходимость оказания финансовой помощи наиболее эффективным субъектам АПК определена в Послании Президента Российской Федерации Федеральному Собранию на 2015 г.

Сложившаяся система государственной финансовой поддержки АПК с явным преобладанием бюджетных субсидий не позволяет в полной мере реализовать поставленные цели и задачи. Применяемые налоговые льготы и преференции многочисленны, бессистемны и потому малоэффективны. Для выявления причин неэффективного применения инструментов налогового стимулирования требуется систематизация и инвентаризация действующих налоговых льгот и преференций, а также оптимизация уровня налоговой нагрузки на субъекты АПК с точки зрения долгосрочной стратегии развития государства.

Система налогообложения развитых стран, определяющая условия налогообложения АПК, складывалась в основном в послевоенный период. В этот момент она принимала во внимание ряд очень важных характеристик отрасли послевоенного периода: довольно высокий удельный вес сектора в ВВП и в структуре занятости страны, необходимость поддержания и выравнивания доходов в сельском хозяйстве с другими отраслями экономики, обеспечение устойчивого снабжения населения продовольствием, преобладание мелких производственных единиц. Начиная с конца 1980-х гг. практически во всех развитых странах прошли налоговые реформы, призванные адаптировать налоговое законодательство к современному уровню экономического развития этих стран. Они затронули и аграрный сектор.

Так, в большинстве развитых стран были значительно снижены ставки налогообложения по прямым налогам. Вы-

Таблица 1

Оценка уровня государственной поддержки агропроизводителей в виде субсидий по странам Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и ряду развивающихся стран, в % от валового дохода фермы в 2005—2013 гг.

Страна	Годы							
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Австралия	3,6	4,4	4,8	4,4	3,1	2,8	2,9	2,7
Канада	21,3	20,8	16,4	13,2	17,5	16,7	15,1	14,3
Исландия	66,9	64,7	55,4	50,6	49,2	44,3	44,3	47,3
Япония	53,8	51,6	46,7	48,2	48,9	54,9	51,4	55,9
Корея	59,7	58,6	57,4	45,5	50,9	40,1	52,4	53,8
Мексика	1,3	0,9	0,7	0,6	0,5	0,7	12,8	12,3
Новая Зеландия	65,8	64,1	54,6	59,4	61,1	60,4	1,0	0,8
Норвегия	66,7	66,0	53,0	56,5	60,8	52,4	59,1	63,1
Швейцария	33,1	33,4	26,2	26,2	28,4	26,3	54,6	56,6
Турция	15,3	11,2	10,0	8,8	10,6	7,8	22,3	22,4
США	30,8	29,1	22,8	23,5	23,3	19,8	7,7	7,1
ЕС-27	1,3	0,9	0,7	0,6	0,5	0,7	18,0	19,0
ОЭСР-Всего	27,7	25,6	20,8	20,7	21,9	19,2	18,3	18,6
Бразилия	6,7	6,1	4,7	3,7	6,5	4,5	4,8	4,6
Китай	7,4	12,1	9,9	2,9	11,5	15,3	12,9	16,8
Индонезия	3,7	15,2	14,9	-10,7	5,9	21,0	14,5	20,9
Казахстан	14,6	13,8	5,0	3,9	13,8	9,4	10,8	14,6
Россия	14,5	14,6	15,1	20,5	20,7	21,5	15,1	13,5
ЮАР	6,2	9,0	5,1	3,6	4,1	1,7	2,7	3,2
Украина	10,9	11,0	3,3	3,0	7,9	6,7	-4,4	1,3

сокие минимальные ставки подоходного налога, особенно в сельском хозяйстве, не стимулировали рост производства и поощряли теневой оборот. Снижение налоговых ставок увеличило налогооблагаемую базу и несколько повысило налоговые поступления от сельского хозяйства.

Во многих странах развитие АПК является национальным приоритетом. Государства вынуждены проводить целенаправленную политику перераспределения финансовых ресурсов в пользу производства продукции АПК хозяйства путем налогового регулирования и активной политики прямой бюджетной поддержки — субсидирования (таблица 1).

Анализ данных таблицы 1 свидетельствует о том, что бюджетные дотации составляют существенную долю доходов аг-

ропроизводителей. Так, в среднем по странам ОЭСР бюджетные дотации составили в 2012 г. 18,6%, по странам Европейского сообщества — 19%, по ряду других государств этот показатель достигает 50% и даже превышает его.

Эксперты ОЭСР указывают, что уровень государственной поддержки производителей в 2013 г. вырос, придерживаясь долгосрочного тренда: в среднем в 47 странах около одной шестой от валовой выручки фермеров поступает в результате реализации государственной политики, направленной на поддержку фермеров. Однако в долгосрочной перспективе уровень поддержки фермерских хозяйств снижается: в 1995—1997 гг. он составлял 21%, а средний показатель в 2011—2013 гг. составил около 16%.

Уровень поддержки фермерских хозяйств в Северной Америке снизился с 12 до 9% за последние 15 лет. В Европе (включая Турцию и Израиль) он снизился с 34 до 20%. В Корею и Японию уровень поддержки высокий, но постепенно снижается; в Китае и Индонезии он низкий, но увеличивается. Тенденция менее понятна в Казахстане, России и Украине, где средний уровень поддержки был 11% в 1995—1997 гг. и 12% в 2010—2012 гг., однако в прошедшем периоде наблюдались сильные колебания (составлено автором по [1]). Неоднородность целей государственной политики и экономических возможностей для стабильной финансовой поддержки фермеров обуславливает внимание к расширению сферы налогового регулирования аграрного сектора.

Рассматривая состав и функциональные возможности налогового инструментария поддержки АПК, необходимо учитывать структурные особенности налоговых систем. По структуре налоговых поступлений зарубежные страны следует разделить на несколько групп. В первой группе, куда входят США, Дания, Люксембург, Финляндия, Швеция, доля налогов на доходы граждан и корпораций является преобладающей. Ко второй группе, где наибольшую часть налоговых поступлений составляют социальные платежи, можно отнести Австрию, Германию, Нидерланды и Францию. В третьей группе стран преобладающая часть налоговых поступлений обеспечивается за счет косвенных налогов на товары и услуги, что наблюдается в Греции, Исландии и Португалии. В самую многочисленную, четвертую группу, входят остальные страны, в которых ни один из видов налоговых поступлений не преобладает: Бельгия, Ирландия, Италия, Испания, Норвегия, Великобритания, Финляндия и Швейцария [2, с. 157].

Однако отметим существенную разницу: в России большая часть налогов на доход и социальных платежей вносится юридическими лицами, в то время как в США и Западной Европе, наоборот, физическими лицами. Налоги на имущество обеспечивают в среднем около 4,3% налоговых поступлений консолидированного бюджета в Западной Европе, хотя в отдельных странах (Люксембург, Исландия, Швейцария, Великобритания) эти поступления

более значительны (от 7,2 до 10,5%). В США доля имущественных налогов самая высокая — 11,2%. В России доля налогов на имущество и землю составляет 5,7%, что выше среднеевропейского уровня.

Сравнительный анализ эффективности налоговых систем разных государств может быть проведен на основе оценки и сопоставления величины общего налогового бремени, исчисленной как сумма уплаченных в бюджет налогов, отнесенная к величине ВВП и выраженная в процентах, которая в России заметно ниже уровня Дании, Швеции и Франции, примерно на одном уровне с Японией и США, и выше, чем в бурно развивающихся экономиках (Индия) (рисунок 1).

Данный факт может быть свидетельством того, что правительство РФ, разрабатывая меры налоговой политики, придерживается умеренных действий в регулировании экономики, опираясь во многом на опыт развитых государств, что может быть и не совсем разумно, учитывая необходимость увеличения темпов экономического роста экономики РФ, постулируемого инновационного и технологического рывка, потребности в приливе частных инвестиций, не возможных без применения методов налогового регулирования.

Для выработки эффективной налоговой политики поддержки развития АПК и ее реализации необходимо усилить стимулирующую роль налогов на деятельность в аграрном секторе, модернизировать налоговые преференции и льготы с целью привлечения инвестиций в отрасли сельскохозяйственного назначения. Так, большинство развитых стран для роста сельскохозяйственного производства для сельскохозяйственных товаропроизводителей применяют пониженные ставки прямых налогов. Возможность регулирования условий хозяйственной деятельности АПК, а также низкий уровень доходов сельхозпроизводителей определяют весомую роль участия государства в развитии налогообложения аграрной сферы экономики (таблица 2).

Анализ показывает, что практически во всех странах подоходный налог (НДФЛ) и корпоративный налог (налог на прибыль) относятся к национальным налогам. Прочие налоги могут относиться и к национальному, и к местному уровням:

Таблица 2

Основные виды налогов в сельском хозяйстве в различных странах

Виды налогов	США	Франция	Италия	Великобритания	Германия	Россия
подходный налог	+	+	+	+	+	+
корпоративный налог	+	+	+	+	+	+
налог на имущество	—**	+	—	+	—**	+
земельный налог	—	+	—*	—	+	+
местные налоги (исключая земельный)	+	+	+	+	+***	—
НДС	—	+	+	+	+	+
налог с продаж	+	—	—	—	—	—
социальные выплаты	+	+	+	+	+	+

* — включен в подходный налог

** — включен земельный налог

*** — исключая промышленный налог

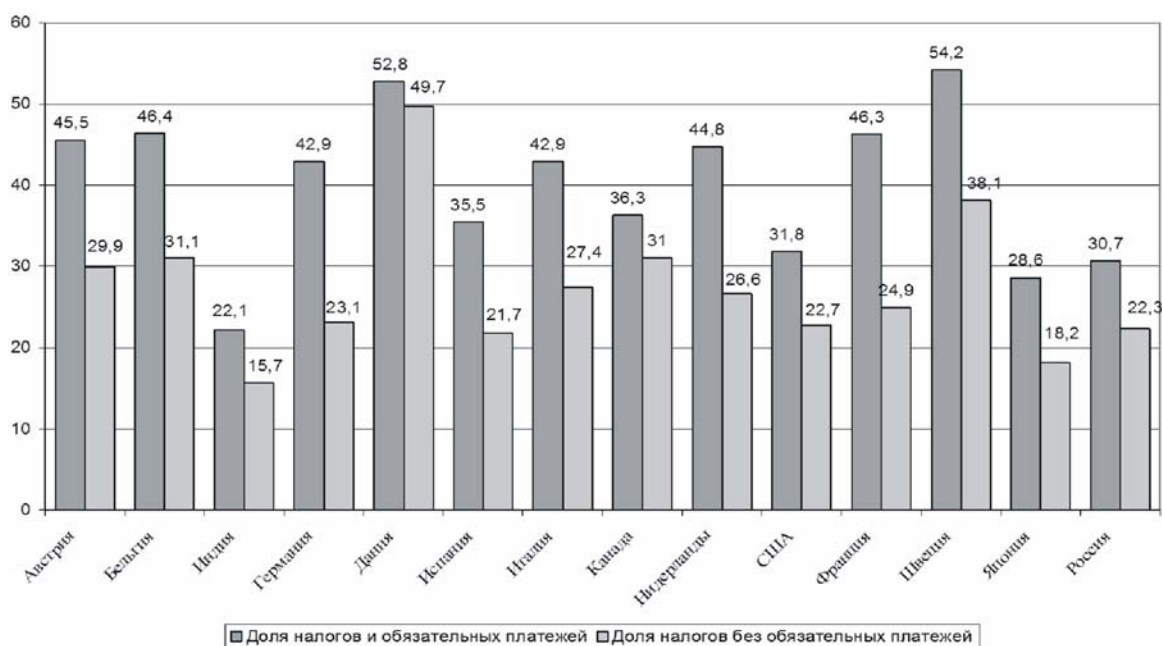


Рисунок 1. Удельный вес налоговых поступлений в различных странах по отношению к ВВП в 2013 г., %

в значительной степени это определяется историческими факторами, традициями данной конкретной страны, состоянием местных бюджетов и объемом трансфертов, получаемых из центра, правом местных властей на законодательную инициативу [2, с. 157].

В США и Канаде аналогичные налоги существуют и на региональном и местном уровнях, хотя местные ставки существенно снижены по сравнению с федеральными ставками налогообложения. НДС

также является национальным налогом в странах, которые его применяют; в США и Канаде, где аналогом НДС служит налог с продаж, он относится к местным налогам (в России НДС — федеральный налог).

Из таблицы 3 видно, что ставки подоходного налога, установленные для аграрного сегмента АПК, не отличаются от средних по экономике. Тем не менее, характер предоставляемых льгот по этому налогу в ряде стран свидетельствует о наличии отчетливой тенденции стимулирования

Таблица 3

Ставки налогов на доходы в различных странах, % (составлено автором по [3])

Страна	В экономике в среднем		В аграрном сегменте АПК	
	Минимальные	Максимальные	Минимальные	Максимальные
Великобритания	20	45	20	45
Германия	0	45	0	45
Италия	23	43	23	43
США	10	39,6	10	39,6
Франция	0	45	0	45
Россия	9	35	0	13

фермерства и семейных производителей продукции АПК в мировой практике налогообложения.

Так, во Франции государство активно использует его для проведения социальной политики (стимулирования семьи, оказания помощи малоимущим и пр.), предоставления налоговых льгот мелким производителям с низким уровнем дохода. В сельском хозяйстве Франции действуют три режима налогообложения в зависимости от уровня дохода сельхозпроизводителей: профессиональный (приоритет кассового метода), коммерческий (обязателен метод начислений с учетом полученных авансов) и сельскохозяйственный (используется кассовый метод и особые условия, учитывающие специфику сельского хозяйства).

В США, в отличие от других стран, подоходный налог относится не только к федеральным налогам — подобный налог взимается и на уровне штатов и на местном уровне. При этом, если ставки федерального налога едины для всей страны, то ставки подоходного налога штатов и местные различаются и устанавливаются в соответствии с состоянием бюджетов и направлениями налоговой политики на местном уровне.

В штате Нью-Йорк, например, дополнительно к федеральному налогу устанавливается подоходный налог, равный 5,5% при уровне дохода до 27 000 дол. в год и 7,0% — свыше 27 000 дол. в год [4].

В США фермеры не имеют льготной ставки подоходного налога, они уплачивают аналогичную с другими налогоплательщиками ставку. Льготный характер налогообложения (налоговый «фаворитизм») состоит в том, что основная часть фермеров имеет низкий доход по сравнению с доходами в несельскохозяйственных отраслях и, следовательно, уплачивают подоходный налог по минимальной ставке, принятой для всех налогоплательщиков [5, с. 67—71]. Кроме того, фермеры вправе применить налоговые скидки на величину производимых расходов при внедрении инноваций в рамках правительственных программ, реализуемых на уровне федерального правительства или правительств штатов, а также учесть с расходов до 25% от налогооблагаемой прибыли приоритетные инвестиции в почво- и водоохранные мероприятия, модернизацию производственных и хозяйственных построек и др. Участвующим в аграрных госпрограммах фермерам налоговое законодательство разрешает задерживать выплату налога на сумму увеличения капитальных вложений до окончания процесса инвестирования.

Таким образом, в развитых странах подоходный налог с физических лиц дифференцирован. При этом сельскохозяйственные производители пользуются дополнительными налоговыми льготами по сравнению с лицами, занятыми в других отраслях экономики.

Яркой тенденцией налогового регулирования доходов агросектора, выработанной мировой практикой, выступают специальные режимы налогообложения, дифференцирующие условия взимания налогов с учетом статуса налогоплательщика и комбинации применяемых при определенных условиях налогов. Так, налоговым законодательством Украины установлен фиксированный сельскохозяйственный налог, взимаемый по ставкам,

Таблица 4

Основные методы определения налоговой базы для налогообложения доходов от сельского хозяйства [6, с. 29]

Способ расчета налоговой базы	Преимущества	Недостатки
Фактический доход	- обеспечение принципа платежной способности - наличие источника для изъятия налога - учет убытков для уменьшения налога	- риск уклонения - необходимость ведения учета - сложный контроль - угнетение прибыльных хозяйств
Рента	- объективность налоговой базы учет конкретных условий деятельности - учет затрат на капитал - не искажаются производственные решения	- сложные расчеты базы - игнорирование фактических затрат и доходов плательщиков - дополнительные затраты на оценку
Вменение	- простота исчисления - отсутствие сдерживающих налоговых ограничений для развития производства - простота администрирования	- необъективность эмпирических расчетов - необходимость регулярного пересмотра базовой доходности
Раздел продукции	- получение необходимого объема продукции в государственные резервы - обеспечение принципа платежной способности	- риск сокрытия объема продукции - дополнительные расходы бюджета - низкая ликвидность - коррупция

установленным в процентах от кадастровой стоимости в зависимости от вида сельскохозяйственных угодий и освобождающий его плательщиков от уплаты земельного налога при соблюдении установленных требований к структуре доходов от деятельности и при отсутствии налоговой задолженности. Возможные варианты специальных режимов налогообложения доходов представлены в таблице 4.

Многие государства при определении специфики применения корпоративных налогов в аграрном секторе устанавливают расчетный метод определения средней прибыли за несколько лет, усредняющий неоднородность урожаев, что позволяет выравнивать доходность сельскохозяйственных товаропроизводителей. Так, французское налоговое законодательство устанавливает правила смягчения колебаний в доходах (фактор-система), позволяющие либо увеличивать, либо уменьшать налоговые обязательства за трехлетний период. [7, с. 31-32.] Великобритания при налогообложении фермеров допускает рассчитывать налог исходя из половины общего показателя налогооблагаемой прибыли для каждого из двух лет: налогового

периода и предшествовавшего ему года при ограничении показателем от 30% прибыли от года с лучшим результатом [8].

В качестве меры сглаживания колебаний доходности в аграрном секторе также используются такие инструменты, как перенос убытков текущего года на последующие периоды, альтернативные методы признания амортизационных расходов, варьирование сроком уплаты налога на доходы с правом отсрочек платежа.

Для налоговой политики многих государств характерно полное освобождение доходов производителей аграрной продукции.

Таким образом, состав и условия применяемых разными государствами налоговых регуляторов предполагает ориентацию на реализуемые цели государственного регулирования аграрного сектора, предполагающую три основных ориентира: поддержка эффективности (реализуется в США), социально-экологическая модель (страны ЕС), социально-ориентированная модель (Россия и страны СНГ) [9, 10]. Разнообразие налогов позволяет регулировать разные стороны аграрного производства и сельской жизни; при этом

налоговая политика в сельском хозяйстве развитых стран использует всю совокупность прямых и косвенных налогов.

В этой связи для совершенствования системы налогообложения сельскохозяйст-

венных товаропроизводителей в конкретном государстве требуется сравнение альтернативных способов достижения долгосрочных системных приоритетов, а также тактических целей развития.

Примечания:

1. Agriculture and food: the Key of a Table with the OECD. URL: <http://www.oecd-ilibrary.org/sites/pse-table-2012-1-en/index.html>.

2. Оптимизация параметров развития производства и налогообложения в интегрированных формированиях АПК / И.В. Оробинская, А.К. Камалян, А.С. Оробинский [и др.]. Воронеж: Изд-во ВГАУ, 2010.

3. Ernst & Young. URL: <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/The-worldwide-personal-tax-guide>.

4. Проблемы налоговой системы России: теория, опыт, реформа: в 2 т. / под ред. М.В. Алексева, С.А. Синельникова. М.: Ин-т экономики и переходного периода, 2000.

5. Александрова О.А. Господдержка аграрной экономики США // Финансы. 2012. № 3. С. 67-71.

6. Морсков И.Н. Налоговая политика в аграрном секторе экономики: монография. Ростов н/Д: Изд-во РИНХ, 2012. С. 29.

7. Exploring agricultural taxation in Europe / H.B. van der Veen, H.A.B. van der Meulen, K.H.M. van Bommel [et al.]. The Hague, LEI, 2007. P. 31-32.

8. Farmers and market gardeners: HS224 Self Assessment helpsheet. URL: <http://www.hmrc.gov.uk/helpsheets/hs224.pdf>.

9. Зарипова Н.Д. Анализ практики налогового регулирования в зарубежных странах // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 19.

10. Модели экономического планирования развития АПК / В.В. Кузнецов, В.В. Гарькавый, А.Н. Тарасов и др. Ростов н/Д: ВНИИЭиН, 2005.

References:

1. Agriculture and food: the Key of a Table with the OECD. URL: <http://www.oecd-ilibrary.org/sites/pse-table-2012-1-en/index.html>.

2. Orobinskaya I.V., Kamalyan A.K., Orobinsky A.S., Parahin Yu.N. Optimization of parameters of production development and tax in the integrated formations in agriculture. Voronezh: VSAU, 2010.

3. Ernst & Young. URL: <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/The-worldwide-personal-tax-guide>.

4. Problems of the Russian tax system: theory, experience, reform / ed. by M.V. Alekseeva, S.A. Sinelnikova. M.: Institute of Economy and Transition, 2000. in 2 vol.

5. Alexandrova O.A. State support of US agricultural economy // Finance. 2012. № 3. Pp. 67-71.

6. Morskov I.N. Tax policy in the agricultural sector of the economy: a monograph. Rostov-on-Don, RSUE, 2012. 29 p.

7. Exploring agricultural taxation in Europe / H.B. van der Veen, H.A.B. van der Meulen, K.H.M. van Bommel [et al.]. The Hague, LEI, 2007. P. 31-32.

8. Farmers and market gardeners: HS224 Self Assessment helpsheet. URL: <http://www.hmrc.gov.uk/helpsheets/hs224.pdf>.

9. Zaripova N.D. Analysis of the practice of tax regulation in foreign countries // International accounting. 2011. № 19.

10. Models of economic planning of agricultural development / V.V. Kuznetsov, V.V. Gar'yavy, A.N. Tarasov and others. Rostov/D: All-Russian Scientific Research Institute of Economics and Regulations, 2005.