

УДК 336.02

UDC 336.02

08.00.05 Экономика и управление народным хозяйством

Economics and national economy management

НАЛОГОВЫЕ ПРЕФЕРЕНЦИИ МЯСНОМУ ПОДКОМПЛЕКСУ: РОССИЙСКИЙ И МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ**TAX PREFERENCES FOR THE MEAT SUBCOMPLEX: RUSSIAN AND INTERNATIONAL EXPERIENCE**

Метелькова Елена Олеговна
аспирант кафедры экономики организации агробизнеса
ФГБОУ ДПО «Российская академия кадрового обеспечения АПК», Москва, Россия
111621, г. Москва, ул. Оренбургская, 15 Б
E-mail: 1143@minfin.ru

Metelkova Elena Olegovna
postgraduate student of the Department of Economics of the organization of agribusiness
FSBEI APE «Russian Academy of staffing of Agro-industrial Complex», Moscow, Russia
111621, Moscow, Orenburgskaya ST., 15B
E-mail: 1143@minfin.ru

Развитие мясного подкомплекса является одной из приоритетных задач государственного регулирования сельского хозяйства. Наиболее остро стоит вопрос об оказании государственной поддержки мясному подкомплексу: условий предоставления, барьеров для получения, влияние на доходы. Предоставление налоговых преференций на данный момент представляет собой наиболее комплексную и стабильную меру государственной поддержки. Основным механизмом предоставления налоговых преференций является применение специального налогового режима ЕСХН. Для проведения анализа эффективности ЕСХН как отдельного механизма требуется провести сравнительный анализ с иными специальными налоговыми режимами, оценить эффективности других налоговых преференций, определить тенденции налогового администрирования и проанализировать влияние ЕСХН на доходы государства и сельскохозяйственных товаропроизводителей. В качестве инструмента повышения эффективности системы налогообложения рассматриваются лучшие международные практики применения налоговых преференций. Оценка опыта применения систем налогообложения продемонстрировала наибольшую эффективность обеспечения в Канаде, Китае, Аргентине, ЕС, США. Среди наиболее эффективных налоговых преференций определены: освобождение от уплаты НДС и НДС/Л, применение необлагаемого налогового минимума, возможность изменения налогового периода, усреднение дохода при налогообложении за период последних лет с целью защиты от резких колебаний доходов, уменьшение налоговой базы через вычет из нее необлагаемого налогом минимума или отчислений в социальные фонды, уплата единого налога (фиксированная сумма в зависимости от категории плательщика). В целях повышения эффективности на основании проведенного анализа российского и международного опыта предложены

The development of the meat cattle breeding is one of the priority tasks for the state regulation of agriculture. The most important questions of the state support for the meat cattle breeding: terms and limitations, as well as impact on income. Tax preferences currently represent the most universal and stable measure of government support. Special tax regime UAT is the basic mechanism for tax preference policy implementation. Assessment of the UAT effectiveness as a separate measure requires a comparative analysis with other special tax regimes, assessment of other tax preferences, identifying trends in tax administration and UAT analysis from the perspective of state and agricultural producers' income. The best international practices of tax preferences were considered to increase efficiency. Experience of Canada, China, Argentina, EU, USA demonstrated the best level. Among the most effective tax incentives are the VAT and personal income tax exemptions, non-taxable income level, optional tax period, application of average tax base for the last years to protect from tax sharp fluctuations, reducing the tax base by non-taxable income level, contributions to social funds, fixed-taxing principle (fixed amount depending on the category of payer). In order to increase UAT effectiveness based on completed analysis of Russian and international experience we proposed recommendations and terms taking into account budget incomes and the goal to improve competitiveness of small business

рекомендации по повышению эффективности применения ЕСХН с точки зрения доходов бюджетов бюджетной системы, повышения конкурентоспособности малого предпринимательства, а также условий предоставления

Ключевые слова: ГОСУДАРСТВЕННАЯ ПОДДЕРЖКА, СЕЛЬСКОЕ ХОЗЯЙСТВО, МЯСНОЕ СКОТОВОДСТВО, ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ, НАЛОГИ, НАЛОГОВЫЕ ПРЕФЕРЕНЦИИ

Keywords: STATE SUPPORT, AGRICULTURE, MEAT CATTLE BREEDING, INTERNATIONAL EXPERIENCE, TAXES, TAX INCENTIVES

Doi: 10.21515/1990-4665-134-050

В России традиционно развитие сельского хозяйства является одним из приоритетных направлений государственного регулирования, что связано не только с неоспоримой значимостью сельского хозяйства, как отрасли, обусловленной необходимостью жизнеобеспечения страны, но и как направления, развитие которого не может происходить без непосредственного участия государства. Данное обстоятельство обусловлено несколькими факторами: сельскохозяйственное производство менее эффективно по сравнению с другими секторами экономики, медленное освоение результатов научно-технического прогресса, неэластичность самой отрасли, которая проявляется в неадекватном реагировании на условия и требования рынка, диспаритет цен между стоимостью сельскохозяйственной продукции и стоимостью ресурсов, необходимых для производства этой продукции.

Отличительной чертой товаропроизводителей в области мясного скотоводства является большое количество оборудования, устройств и сооружений на балансе. Подобные основные средства имеют высокую цену и, следовательно, облагаются большим налогом на имущество. Специальный режим ЕСХН позволяет не только обеспечить экономию средств, но и оставить их в обороте предприятия.

Потребление продовольствия базируется на его физической и экономической доступности, качестве и безопасности. Уровень среднелюдиного потребления мяса и мясопродуктов, который является

также показателем уровня и качества жизни государства, соответствует рекомендуемым биологическим нормам, только если учитывать потребление субпродуктов II категории и жира-сырец (рис. 1). Потребление же мяса и мясопродуктов без учета субпродуктов II категории и жира-сырец не только находится ниже нормы, но и недостаточно приближается к норме потребления, определенной на 2020 год.

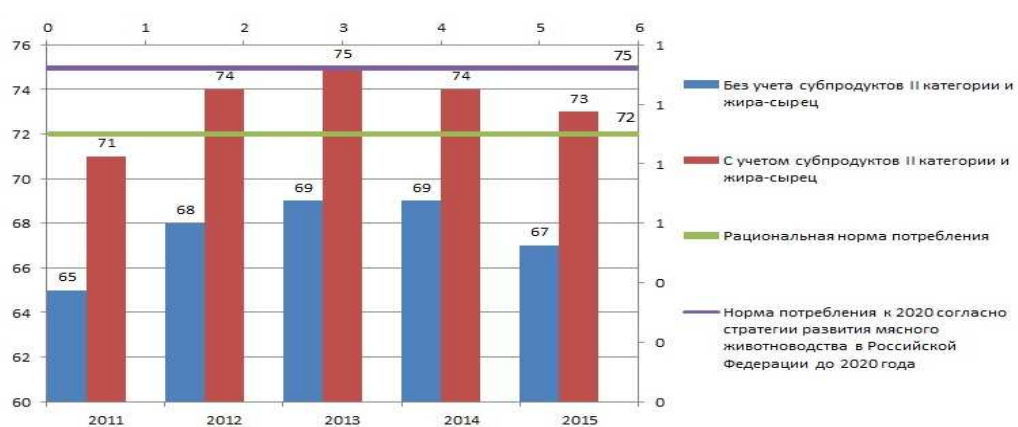


Рисунок 1. Потребление мяса и мясопродуктов в России на душу населения, кг

Источник: составлено автором на основании данных Росстата России и Приказа Минсельхоза России от 10.08.2011 № 267 "Об утверждении стратегии развития мясного животноводства в Российской Федерации до 2020 года"

Среди всего многообразия мер государственной поддержки, большую разработанность и стабильность демонстрируют налоговые преференции. Для отраслей сельского хозяйства в России эти преференции реализованы посредством специальных налоговых режимов [5]. Прочие налоговые преференции вне специальных налоговых режимов значительно уступают по своей комплексности вне зависимости от субъекта, в котором они применяются. К специальным налоговым режимам в отрасли сельского хозяйства согласно Налоговому кодексу Российской Федерации относится единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН), который также

предусматривает замещение налога на добавленную стоимость и специализируется на оказании государственной поддержки сельскохозяйственным товаропроизводителям.

Среди других специальных налоговых режимов, которыми может воспользоваться сельскохозяйственный производитель, ЕСХН имеет три значительных преимущества: большой объем налогов, не подлежащих уплате организациями, более лояльные ограничения к доступу применения режима, меньшие налоговые ставки (табл. 1).

Ограничения по сумме общих доходов от деятельности по Упрощенной системе налогообложения (УСН) и Патентной системе (112,5 млн. рублей и 60 млн. рублей соответственно) при наложении на условия ЕСХН (70% доходов от деятельности по направлению сельского хозяйства) установили бы максимальный уровень дохода в размерах 78,75 млн. рублей и 42 млн. рублей соответственно, который представляется чрезмерным особенно для малых форм хозяйствования. Ограничение по Патентной системе по найму работников (не более 15) также не представляется целесообразным, в связи со стремлением к развитию отрасли, что как следствие требует увеличение числа работников. Однако, необходимо отметить, что наличие верхней границы по сумме получаемого дохода ведет к льготному налогообложению крупных товаропроизводителей, что приводит к недополучению большой доходной части федерального и субъектового бюджетов., а также не способствует повышению конкурентоспособности малых и средних хозяйств.

Таблица 1 - Ставки по специальным режимам налогообложения

Налоговый режим	ЕСХН	УСН		Патентная система
		Налоговая база - доходы	Налоговая база – доходы за вычетом расходов	
Стандартная налоговая ставка	6%	6% (законами субъектов могут быть установлены на уровне 1-6%)	15% (законами субъектов могут быть установлены на уровне 5-15%)	6%
Налоговая ставка, установленная законами субъектов для Крыма и Севастополя	4%	1-6%	3%	4%

Источник: составлено автором на основании налогового законодательства Российской Федерации

С другой стороны Патентная система предоставляет больший объем налогов, не подлежащих уплате, для индивидуальных предпринимателей, а УСН имеет более широкий перечень учитываемых в налоговой базе расходов, что способствует снижению суммы уплачиваемых налогов. Также в отличие от Патентной системы в правилах ЕСХН не предусмотрен отказ в предоставлении льготы при наличии недоимки по налогу, подлежащему уплате в связи с применением режима, что может негативно сказаться на расчетной обеспеченности субъекта, от которой напрямую зависит предоставление другого вида поддержки – субсидий.

Применение и оценка эффективности применения ЕСХН имеет ряд своих сложностей. Во-первых, налоговая политика в области применения ЕСХН должна быть сбалансированной, так как для государства и хозяйствующего субъекта оценка эффективности разнится. Для первого высокий налог обеспечивает высокий уровень дохода бюджета, а для второго низкий налог необходим для получения максимальной прибыли. Во-вторых, ЕСХН предполагает, что организация получает 70% дохода от

деятельности по направлениям сельского хозяйства. Направления подотраслей, в которых осуществляется деятельность, при этом не имеют никакого значения. Например, рассматривать налогоплательщиков, 70% доходов которых составляют исключительно доходы от мясного скотоводства некорректно в связи с тем, что налогоплательщик может получать доход от производства мяса - 40% и от производства в области растениеводства – 30% и являться плательщиком ЕСХН [1;2].

В части принятого нами как наиболее рациональный способ определения объекта налогообложения (доходы за вычетом расходов) исчисление налога по УСН и ЕСХН идентичны. Однако УСН имеет одну отличительную особенность, не позволяющую свести сумму уплаты налога к нулю. Согласно этой особенности, если сумма минимального налога (1%) оказывается больше суммы налога по стандартному расчету, то в бюджет уплачивается сумма минимального налога.

В целях приведения оценки эффективности ЕСХН как меры государственной поддержки необходимо рассмотреть характер изменений условий хозяйствующей деятельности организаций, применяющих режим, изменение доли налоговых поступлений в консолидированном бюджете страны для определения эффективности с точки зрения государства, исходя из объемов его доходов. Кроме того, проведение анализа налогового администрирования в целом через показатели проведения камеральных проверок позволит оценить проведение государством налоговой политики как одного из основных инструментов государственной поддержки.

Общее количество камеральных проверок незначительно сокращается, в то же время количество проверок, выявивших нарушение, изменяется незначительно (рис. 2). С одной стороны подобная характеристика говорит о существовании отлаженного мониторинга и механизмов минимизации нарушений. С другой, отсутствие явных

изменений указывает на отсутствие развития и повышения качества налогового администрирования.

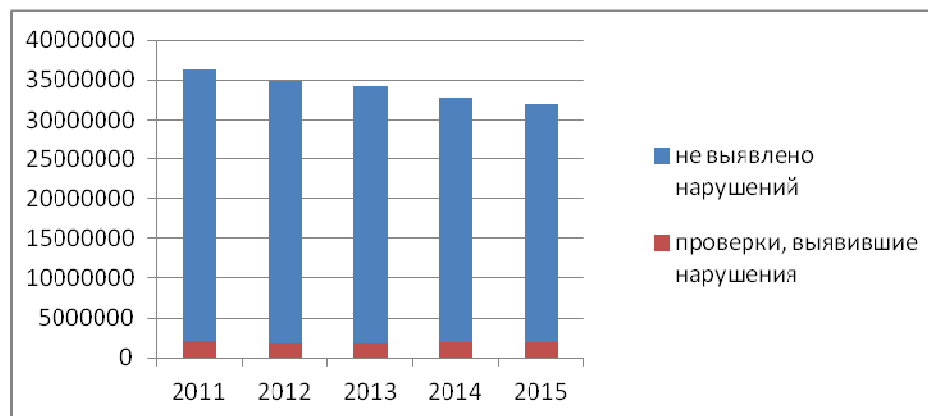


Рисунок 2 - Проведение камеральных проверок в Российской Федерации, единиц

Источник: составлено автором на основании данных ФНС России.

Через показатель разницы величины наличной выручки и уплачиваемых налогов (и взносов во внебюджетные фонды) наблюдается улучшение условий хозяйствующей деятельности организаций, применяющих ЕСХН, (рис. 3) что обозначает постоянное увеличение их доходов. Таким образом, уплата налогов в доход государства в условиях применения ЕСХН не оказывают негативного воздействия на доходы организаций, на основании чего можно говорить, что режим ЕСХН позволяет многим организациям справляться со сложной экономической ситуацией, характерной для сельского хозяйства в целом.

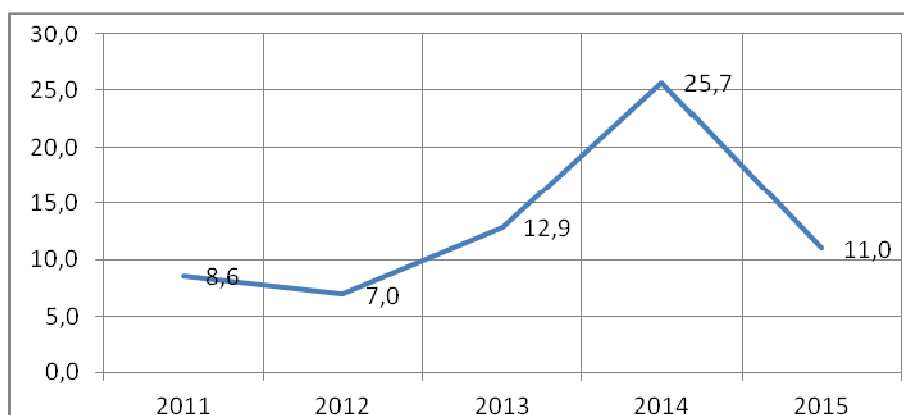


Рисунок 3 - Изменение доходов деятельности организаций, применяющих ЕСХН, с учетом уплаты налогов, в % к предыдущему году

Источник: составлено автором на основании данных ФНС России.

На основании Общероссийского классификатора видов экономической деятельности нам удалось произвести оценку эффективности системы налогообложения для организаций, занятых в мясном подкомплексе (подкласс 15.1 "Производство мяса и мясопродуктов"), в целях рассмотрения применения режима ЕСХН не в целом, а в отдельной подотрасли сельского хозяйства.

Налоговые поступления от производства мяса и мясной продукции в консолидированный бюджет характеризуются значительным снижением за исключением резкого, но единичного роста в 2013 году (рис. 4), что обусловлено увеличением объема налоговых поступлений в бюджет по иным отраслям в этот период.

Налогообложение производства мяса и мясопродуктов обеспечивает малую долю в доходах государства, но демонстрирует положительную динамику роста, что характеризует систему налогообложения мясного подкомплекса в целом как эффективную, как для государства, так и для самих товаропроизводителей. Однако ЕСХН не демонстрирует динамики, что, при постоянном росте количества товаропроизводителей, говорит о необходимости повышения эффективности специального режима налогообложения.

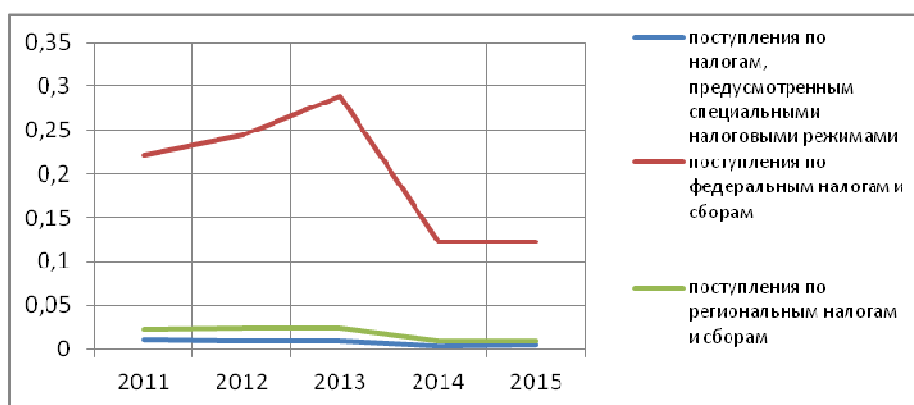


Рисунок 4 - Доля налоговых поступлений по направлению мяса и мясной продукции в консолидированном бюджете России, %

Источник: составлено автором на основании данных ФНС России

Таким образом, можно сделать вывод об эффективности специального налогового режима ЕСХН, его стабильности и рациональности применения сельскохозяйственными товаропроизводителями, в том числе занятыми в мясном подкомплексе, а также о существовании отдельных вопросов, разрешение которых позволит повысить эффективность применения ЕСХН. Для определения дополнительных инструментов повышения эффективности применения специальных налоговых режимов были рассмотрены механизмы, применяемые в международной практике, выделенные на основании показателей эффективности систем налогообложения стран их использующих.

Выбор стран с наиболее эффективной системой налогообложения был проведен на основании отсутствия колебания налоговых поступлений при малых отклонениях уровня цен и производства и отношения налоговой нагрузки, учитываемой при расчете ВВП, к самому ВВП, что характеризует насколько активно налоги, взимаемые в отрасли мясного скотоводства, задействованы при формировании ВВП в сравнении стран (рис. 5). Анализ позволил выделить пять наиболее перспективных стран, налоговые преференции которых могут быть использованы в целях повышения эффективности российской системы налогообложения.

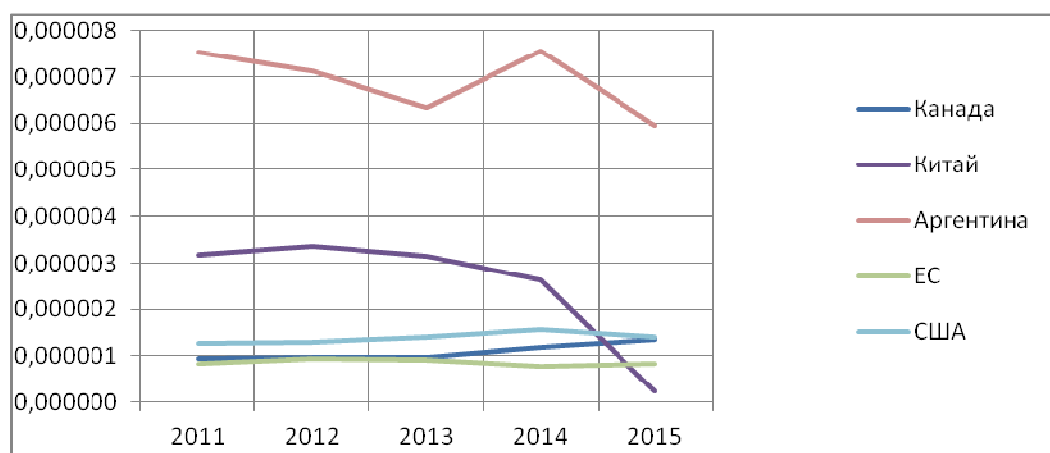


Рисунок 5 - Отношение налоговой нагрузки, учитываемой при расчете ВВП, к ВВП страны, в млрд. долларов США

Источник: составлено автором на основании данных OECD-FAO Agriculture Outlook 2016-2025 и Tradingeconomics.

Некоторые особенности системы налогообложения в ЕС обусловлены необходимостью создания единого конкурентоспособного рынка. В связи с этим рационально рассмотреть системы налогообложения отдельных стран ЕС.

Сельскохозяйственные товаропроизводители Германии освобождены от уплаты НДС, а во Франции от уплаты НДС и НДСФЛ, что в России частично реализовано посредством введения ЕСХН. Кроме того, в некоторых странах ЕС предусмотрено применение необлагаемого налогового минимума, что может положительно сказаться на стадии активного развития мясного подкомплекса через привлечение новых игроков на рынок. Дополнительно во Франции существует возможность изменения налогового периода – фермеры с определенным уровнем дохода обладают правом устанавливать производственный цикл, по которому выплачивается налог, не совпадающий с календарным годом. Подобная мера в длительном периоде не сказывается негативно на поступлении доходов в бюджетную систему, но позволяет фермерам устанавливать собственный финансовый год на основании процесса производства, что особенно важно для отрасли мясного скотоводства.

Схожая мера применима в Канаде: система налогообложения фермеров, в том числе в мясном подкомплексе, наделяет фермеров принципиальной возможностью усреднять доход при налогообложении за период последних пяти лет с целью защиты от резких колебаний доходов, свойственных сельскому хозяйству.

В США также предусмотрено право налогоплательщиков отрасли мясного скотоводства на уменьшение налоговой базы, посредством уплаты налога со среднего значения за последние, но за более короткий срок – три года. Кроме того, фермеры имеют право на уменьшение налоговой базы

через вычет из нее необлагаемого налогом минимума или отчислений в социальные фонды.

Вычет из налоговой базы необлагаемого налогом минимума уравнивает условия уплаты налогов для фермеров и стимулирует их даже на незначительный рост производительности, превышающий налоговый минимум [6;7].

В Аргентине взамен социальных и пенсионных отчислений, а также НДС и налога на прибыль, предусмотрена уплата единого налога, их заменяющего. Этот налог имеет принципиальное отличие - по нему выплачивается фиксированная сумма в зависимости от категории плательщика. Таким образом, упрощен расчет выплат, что для Аргентины, налоговая система которой является достаточно сложной, является преимуществом [3].

В Китае в свою очередь введен отдельный налог на содержание и разведение скота, но в то же время для предприятий занимающихся разведением скота отменены такие отчисления, как: НДСЛ, налог на забой скота, сельские отчисления (в фонд накопления, социальный фонд), сельскохозяйственный налог [6; 7].

Применение лучших международных практик в качестве единичных мер поддержки товаропроизводителей конкретных субъектов, риски производства мясного подкомплекса которых можно снизить за счет расширения налоговых преференций, могут значительно повысить эффективность государственной поддержки.

Проведенное исследование показало необходимость разработки рекомендации по повышению эффективности применения ЕСХН с точки зрения доходов бюджетов бюджетной системы, повышения конкурентоспособности малого предпринимательства, а также условий предоставления.

В этих целях предлагается: обозначить пограничные суммы доходов по мясному скотоводству и соответствующие требуемые проценты дохода по мясному скотоводству в целях увеличения доходной части бюджетов и увеличения конкурентоспособности малых и средних хозяйств; при условии, когда минимальный налог превышает уплату по ЕСХН, в бюджет должен уплачиваться минимальный налог; повысить дисциплину уплаты ЕСХН при нарушении условий его предоставления в предыдущем периоде или наличии недоимок по налогам, подлежащим уплате в связи с применением ЕСХН; учесть в расходах при расчете налоговой базы расходы на содержание производства, расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки, расходы на подтверждение соответствия; исключить из доходов при расчете налоговой базы бюджетные средства (субсидии) всех уровней бюджетной системы.

На основании анализа лучшей международной практики предоставления государственной поддержки мясного подкомплекса предлагается дополнить существующие налоговые преференции сельскохозяйственным товаропроизводителям предоставлением применения замещающих налогов (специальных налоговых режимов); учетом колебаний доходов сельскохозяйственных товаропроизводителей при предоставлении налоговых преференций; предоставлением преференций по уплате социальных взносов.

Практическое применение предлагаемых рекомендаций позволит повысить эффективность государственного воздействия на регулирование работы мясного подкомплекса, посредством повышения конкурентоспособности малых и средних предприятий, а также облегчения налогового бремени. Однако стоит обратить внимание на то, что предоставление налоговых преференций является одной из мер государственной поддержки, и развивать саму систему государственной поддержки необходимо комплексно.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 03.07.2016).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 03.07.2016).
3. Вылкова, Е.С. Налогообложение в Аргентине [Текст] : монография / Е. С. Вылкова. - Санкт-Петербург :КультИнформПресс.- 2015. – с. 23-24.
4. Журавлева Т.А. Эффективность налогообложения и ее критерии в рыночной экономике / Т.А. Журавлева// Финансы и кредит. - 2004. - № 1(139) - с. 60.
5. Сосновская И.А. О льготах для сельскохозяйственных товаропроизводителей / И.А. Сосновская// Все о налогах. - 2012. - № 11. - с. 10 - 12.
6. Фролова, О.А. Государственное регулирование сельского хозяйства: зарубежный опыт / О.А. Фролова, С.Ю. Васильева // Вестник НГИЭИ. – 2011. - № 5 (6). – Т. 1. – с. 76-82
7. Анализ мировых тенденций государственной поддержки сельского хозяйства [Электронный ресурс] // Евразийская экономическая комиссия. – режим доступа: <http://www.eurasiancommission.org> (дата обращения: 23.01.2017)

References

1. Nalogovyy kodeks Rossijskoj Federacii (chast' pervaja) ot 31.07.1998 № 146-FZ (red. ot 03.07.2016).
2. Nalogovyy kodeks Rossijskoj Federacii (chast' vtoraja) ot 05.08.2000 № 117-FZ (red. ot 03.07.2016).
3. Vylkova, E.S. Nalogooblozhenie v Argentine [Tekst] : monografija / E. S. Vylkova. - Sankt-Peterburg :Kul'tInformPress.- 2015. – s. 23-24.
4. Zhuravleva T.A. Jefferktivnost' nalogooblozhenija i ee kriterii v rynochnoj jekonomike / T.A. Zhuravleva// Finansy i kredit. - 2004. - № 1(139) - s. 60.
5. Sosnovskaja I.A. O l'gotah dlja sel'skohozejajstvennyh tovaroproizvoditelej / I.A. Sosnovskaja// Vse o nalogah. - 2012. - № 11. - s. 10 - 12.
6. Frolova, O.A. Gosudarstvennoe regulirovanie sel'skogo hozjajstva: zarubezhnyj opyt / O.A. Frolova, S.Ju. Vasil'eva // Vestnik NGIIEI. – 2011. - № 5 (6). – T. 1. – s. 76-82
7. Analiz mirovyh tendencij gosudarstvennoj podderzhki sel'skogo hozjajstva [Jelektronnyj resurs] // Evrazijskaja jekonomicheskaja komissija. – rezhim dostupa: <http://www.eurasiancommission.org> (data obrashhenija: 23.01.2017)