

*Е.Серова
И.Храмова
В. Масленкова, Минсельхозпрод РФ*

Налогообложение в сельском хозяйстве

Москва – 2000

*Работа выполнена при
поддержке Агентства
США по международ-
ному развитию (USAID)*

В отчете рассматривается опыт налогообложения сельского хозяйства в развитых странах, на Украине, а также в России. На основе этого, прежде всего, показывается нецелесообразность введения единого сельскохозяйственного налога в нашей стране, а также даются рекомендации по совершенствованию системы налогов в аграрном секторе России на современном этапе.

Содержание

1. Налогообложение сельского хозяйства в развитых странах	5
1.1. Общие положения.....	5
1.2. Подоходный налог	7
1.3. Корпоративный налог.....	13
1.4. Земельный налог	15
1.5. Социальные выплаты в сельском хозяйстве	18
1.6. Местные налоги	19
1.7. Косвенные налоги	20
1.8. Налоговое бремя сельского хозяйства	24
1.9. Выводы.....	26
2. Украина: опыт введения единого сельскохозяйственного налога.....	27
2.1. Эксперименты 1998 года.....	27
2.2. Опыт введения фиксированного сельскохозяйственного налога на всей территории Украины в 1999 году.....	29
2.3. Выводы.....	31
3. Обзор отечественного опыта налогообложения сельского хозяйства	33
3.1. Общая система налогообложения сельского хозяйства в России.....	33
3.2. Предложения по введению единого сельскохозяйственного налога: концепция проекта Налогового кодекса РФ	37
3.3. Эксперименты по единому сельскохозяйственному налогу в Российской Федерации.....	39
3.3.1. Белгородский эксперимент по введению единого сельскохозяйственного налога	40
3.3.2. Другие эксперименты по единому налогу.....	40
3.4. Расчеты ориентировочных ставок единого налога для регионов и последствий его применения	41
3.5. Предложения по совершенствованию системы налогообложения сельского хозяйства в России	43

3.5.1	Рекомендации по введению единого сельскохозяйственного налога в России	44
3.5.2	Рекомендации по введению интегрированного налога в сельском хозяйстве России.....	46
3.5.3.	Другие рекомендации по совершенствованию системы налогообложения в сельском хозяйстве	47
4.	Список использованной литературы	49
5.	Приложение	51

1. Налогообложение сельского хозяйства в развитых странах

1.1. Общие положения

В развитых странах мира сельское хозяйство подлежит налогообложению наряду с другими секторами экономики. В то же время традиционно аграрному сектору предоставляются определенные налоговые льготы, а также особый режим налогообложения, связанный со специфическими особенностями производства: сезонностью, зависимостью от погодного фактора, преобладанием мелких семейных производителей.

Налоговая политика в сельском хозяйстве нацелена на решение разносторонних проблем и не является, как это иногда представляют, инструментом только субсидирования сектора. С помощью налогов могут стимулироваться или, наоборот, подавляться определенные виды деятельности (например, природоохранные мероприятия часто стимулируются налогами); налоги оказывают воздействие на структуру аграрного сектора (льготные налоги на земельные инвестиции, откорм скота и некоторые другие привели к концентрации сельхозпроизводства и притоку несельскохозяйственного капитала в откорм скота в США в 1970-е гг.). Сельское хозяйство чувствительно не только к самому уровню налогов, но и их комбинации. Фискальные цели налогообложения в сельском хозяйстве очень сильно зависят от того, применяются ли налоги к товару (ресурсу) с эластичным или неэластичным спросом. Так, земля имеет крайне неэластичный спрос, поэтому рост земельных налогов сопровождается, как правило, ростом бюджетных поступлений, а обложение налогом применения минеральных удобрений приведет, скорее всего, к сокращению их применения.

Наконец, налоговая политика в аграрном секторе очень чувствительна к лоббированию. В развитых странах мира аграрные лобби имеют сильное влияние на свои правительства, поэтому налоговые льготы становятся и формой субсидирования аграрного сектора. При этом необходимо учитывать, что налоговые льготы сельскому хозяйству практически не рассматриваются как форма субсидий, искажающие мировую торговлю, и соответственно, исключены из Марракешских и Уругвайских соглашений ГАТТ (ВТО) по сельскому хозяйству.

Во всех странах эволюция системы налогообложения шла по пути упрощения, сокращения числа действующих налогов (их объединения), снижения уровня ставок и расширения налогооблагаемой базы. При этом более высокая степень налоговых льгот сохраняется в странах, где в структуре производства преобладают относительно мелкие производственные единицы. В США, где размеры ферм больше и эффективность производства выше, реформирование налогообложения идет по пути постепенной отмены некоторых льгот.

Помимо бюджетных налогов сельскохозяйственные производители наряду с другими экономическими субъектами платят социальные выплаты. Соотношение между налогами и социальными выплатами существенно различается в различных странах. Зависит это от государственной политики поддержания населения. Самая высокая доля социальных выплат в общей сумме налоговых платежей сельского хозяйства характерна для Франции (примерно 50% от общего размера выплат). Все страны ОЭСР можно разделить на три группы по структу-

ре налогов. В странах Центральной и Западной Европы (помимо средиземноморских стран) в структуре налогов большее значение имеют косвенные налоги. В средиземноморских странах (Франция, Италия) большее значение имеют социальные выплаты и налоги на потребление. В Северной Америке (в США и Канаде) - большее значение имеют подоходный налог и налоги на имущество.

Действующие налоги существенным образом дифференцированы. Налоги должны платить все юридические и физические субъекты налогообложения, но подходы к субъектам налогообложения весьма различаются в зависимости от уровня получаемого дохода, возрастных характеристик, формы организации производства.

Налоги в сельском хозяйстве подразделяются на национальные и местные (региональные, общинные, коммунальные и пр.). При этом если налоги национального уровня в аграрном секторе единообразны, то местные налоги могут существенно различаться, и определяются задачами данного региона, его специфическим географическим положением, состоянием местного бюджета. Поступления от национального налога, как правило, распределяется между национальным и местным уровнем, региональный или местный налоги остаются (практически полностью) соответственно в областном и местном бюджетах.

Система налогообложения сельского хозяйства развитых стран 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 80-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 странах были значительно снижены ставки налогообложения по прямым налогам. Высокие минимальные ставки подоходного налога, особенно в сельском хозяйстве, не стимулировали роста производства, либо поощряли сдвиг в теневой оборот. Снижение налоговых ставок увеличило налогооблагаемую базу и несколько повысило налоговое бремя сельского хозяйства.

Структура налогов, уплачиваемых сельским хозяйством развитых стран, показана (Таблица 1).

Практически во всех странах подоходный налог (налог с доходов физических лиц) и корпоративный налог (налог на прибыль юридических лиц) относятся к национальным налогам. Прочие налоги могут относиться и к национальному, и к местному уровням: 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. 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.

Таблица 1. Основные виды налогов в сельском хозяйстве некоторых развитых стран

Виды налогов	США	Франция	Италия	Великобр.	Германия
подоходный налог	+	+	+	+	+
корпоративный налог	+	+	+	+	+
налог на имущество	-**	+	-	+	-**
земельный налог	-	+	-*	-	+
местные налоги (исключая земельный)	+	+	+	+	+***
НДС	-	+	+	+	+
налог с продаж	+	-	-	-	-
социальные выплаты	+	+	+	+	+

*- включен в подоходный налог

** - включен земельный налог

*** - исключая промысловый

Источник: Составлено авторами по: Мещерякова О.В. Налоговые системы развитых стран мира. М., 1995; Налоги и налогообложение, под ред. Русановой И.Г. и Кашина В.А., М., Финансы. 1998; Налоговые системы зарубежных стран. Под ред. Иоффе И.Я., М., 1995

Во всех странах земельный налог является местным налогом, который полностью остается в региональном или местном бюджетах. Кроме того, существуют и специфические местные налоги, которые значительно варьируют по странам.

Таблица 2 Германия: Распределение поступлений от налогов между центральным бюджетом, бюджетом земель и местным бюджетом, в %

	Федерации	землям	общинам
Подоходный налог (15- 53%)	42,5	42,5	15,0
Корпоративный налог	50,0	50,0	
Земельный налог (0,6%)			100
Промысловый налог (5% и 0,2%)	~ 9	~ 9	~ 8
НДС	65	35	

Источник: Мещерякова О.В. Налоговые системы развитых стран мира. М., 1995.

Например, в Германии к таким относится промысловый налог, его не платят фермеры, но платят предприятия, обслуживающие сельское хозяйство. Так же является местным и налог на доходы, действующий в Италии, или налог на профессию, который взимают во Франции.

Далее мы остановимся на характеристике отдельных видов налогов в сельском хозяйстве развитых стран и их специфике.

1.2. Подоходный налог ¹

Порядок выплаты и ставки подоходного налога устанавливаются на национальном уровне во всех странах. Тем не менее, согласно законодательству большинства стран, поступления от уплаты подоходного налога могут распределяться в

¹ к подоходному налогу мы будем относить подоходный налог с физических лиц.

определенной пропорции между национальным бюджетом, региональными и местными бюджетами. Например, в Германии, из общей суммы подоходного налога, полученного от сельского хозяйства 42,5% поступает в федеральный бюджет, 42,5% в бюджеты земель, 15% - в бюджет местных органов (общин) (Таблица 2).

Во всех странах налогооблагаемой базой для уплаты подоходного налога является чистый доход, полученный субъектом налогообложения за определенный период (как правило, календарный год, но может быть и фискальный год) независимо от того, фермером, лицом свободной профессии, ремесленником, предпринимателем.

Различия в уплате налога наемным рабочим или индивидуальным предпринимателей заключается в том, что у первого ежемесячно удерживают налог непосредственно, а индивидуальный предприниматель платит в конце года по декларации.

Налогооблагаемой базой для уплаты подоходного налога в сельском хозяйстве развитых стран является чистый доход. Чистый доход определяется как доход, полученный от производственной деятельности за минусом расходов, связанных с этой производственной деятельностью. Этот порядок действует во всех развитых странах. Важно отметить, что в чистый доход включаются и государственные субсидии. Таким образом, источниками чистого дохода являются: а) все доходы фермера от производственной деятельности (и непроизводственной деятельности); б) государственные дотации и субсидии. В странах ЕС эти субсидии представляют собой сумму дотаций, поступающих от национальных правительств и из фонда ЕС.

Налог индексируется, то есть периодически пересматривается налогооблагаемый минимум и максимум. Поэтому база налогообложения может возрастать, однако принцип подхода к налогообложению остается прежним. Наконец, во всех странах существует (достаточно высокий) необлагаемый налогом минимум, который является вычетом из налогооблагаемой базы (в Германии, например, он составляет 12,1 тыс. марок в год; во Франции - 18,1 тыс. франков в год); он подлежит индексированию на рост цен.

Таблица 3 Ставки подоходного налога в некоторых развитых странах, в %

Страна	в экономике в среднем		в сельском хозяйстве	
	минимальная	максимальная	минимальная	максимальная
Великобритания	20	40	20	40
Германия	15	53	15	53
Италия	27	65	12	62
США	15	33 (28+5%)	15	33 (28+5%)
Франция	12	56,8	12	56,8

Источник: Мецержкова О.В. – Налоговые системы развитых стран мира. М., 1995; P.Colin – Fiscalite` pratique, Paris, 1994; Hancock, D. An introduction to taxation, London, 1995; Raffaelli L., Giuda alle tasse, Roma 1984.

Из Таблицы 3 видно, что ставки подоходного налога в сельском хозяйстве не сильно отличаются от средних по экономике. Тем не менее, в ряде стран сельскому хозяйству предоставляются льготы по этому налогу. Так, во Франции

государство активно использует его для проведения социальной политики (стимулирования семьи, оказания помощи малоимущим, и пр.). В сельском хозяйстве действует три режима налогообложения в зависимости от уровня дохода сельхозпроизводителей. Суть трех режимов сводится к предоставлению налоговых льгот мелким производителям с низким уровнем дохода:

- 1) в первую категорию налогоплательщиков включаются фермеры, чей средний за два последних года доход не превышал 500 тыс. франков. Они уплачивают так называемый совокупный налог. Районная налоговая комиссия прямых налогов рассчитывает для всех фермеров, попадающих под данную категорию налогоплательщиков, стандартный удельный (с 1 га) налог в данном районе (в зависимости от производственной специализации) и по этой расчетной ставке уплачивается налог. За основу принимается не реальный доход, а кадастровый, который может быть получен при эксплуатации среднего типового участка. Фермеры данной категории не обязаны вести никакой бухгалтерии.
- 2) ко второй категории налогоплательщиков относятся фермеры, чей средний доход за два последних года составил от 500 тыс. фр. до 1000 тыс. фр. Для этой категории предусмотрена упрощенная схема уплаты налога. Размер облагаемого дохода определяет сам фермер; ему также предоставляется право вести упрощенную бухгалтерию - журнал учета затрат и выручки. Фермеры, выбравшие упрощенный режим уплаты налога, могут вступить в местные центры управления сельским хозяйством, где им предоставляется обслуживание по ведению документации (они могут получить до 20% скидки с облагаемого налогом дохода). Кроме того, фермеры этой категории могут по своему усмотрению определить величину производственного цикла: нормальный режим налогообложения распространяется на календарный год, но фермеры могут установить для себя производственный цикл, не совпадающий с календарным годом.
- 3) к третьей категории налогоплательщиков относятся фермеры, чей средний доход за два прошедших года превышает 1000 тыс. фр. На них распространяется нормальный режим налогообложения. Они должны вести и представлять в налоговую инспекцию всю необходимую документацию: журнал учета, инвентарную книгу, баланс прибылей и убытков, счета-фактуры, то есть всю документацию, которая может подтвердить их доходы, расходы, движимый запасов, а также платить налоги по нормальным ставкам.

Второй спецификой налогообложения подоходным налогом во Франции является возможность платить усредненный налог с чистого дохода, полученного за три года, а не за год.

В Германии все сельскохозяйственные предприятия также разделены на три категории в зависимости от уровня дохода; и фермеры с низким доходом имеют льготы по ведению документации и по расчету коллективного налога.

- 1) Первая категория производителей (примерно 16% от общего количества), имеющих годовой доход свыше 40 тыс. марок или посевную площадь свыше 32 га. Они ведут полную бухгалтерскую отчетность и составляют балансы по культурам, использованию движимого и недвижимого имущества. Для оценки отдельных видов имущества (движимого и недвижимого) использу-

ется усредненная оценка на начало и конец года. Изменение стоимости имущества за год также облагается налогом. После вычета из объема продаж всех разрешенных законом расходов (производственных расходов), а также необлагаемого налогом минимума (на холостяка, супругу, детей), полученный чистый доход облагается подоходным налогом.

- 2) Вторая категория производителей (доход от 32 до 40 тыс. марок в год посевная площадь - 25-32 га). В соответствии с законом эта категория фермеров освобождается от ведения полной бухгалтерии, составления баланса имущества. Однако они ведут простой учет (приход-расход) и на основе этого определяют прибыль, подлежащую налогообложению.
- 3) Третья категория предприятий (около 50%) имеют годовой доход менее 32 тыс. марок или посевные площади менее 25 га. Они вообще не ведут никакой отчетности по результатам хозяйственной деятельности. Они платят налог по единой ставке совокупного дохода (примерно, как во Франции). На практике получается, что эта категория фермеров может и вовсе не платить налог, поскольку доход на семью (из двух человек) может быть меньше облагаемого налогом минимума.

Кроме того, в Германии предусмотрены определенные вычеты из налогооблагаемого дохода в сельском хозяйстве. Помимо вычетов, распространяющихся на всех граждан страны - вычеты из доходов предусмотрены для семей, имеющих детей, лиц старше 64 лет, одиноких лиц, имеющих детей - установлен специальный вычет для лиц, получающих доходы от сельского и лесного хозяйства. Еще одной льготой в аграрном секторе является принцип льготного налогообложения совместного дохода. облагаемый доход супругов делится пополам, налог начисляется с половины дохода, а потом его сумма удваивается. Этот порядок снижает прогрессивность налогообложения.

В Италии ныне действующий подоходный налог заменил ряд ранее действовавших налогов, в частности, налог на доход от владения землей, аграрный налог, налог на постройки, налог на движимое имущество. В основу исчисления подоходного налога до сих пор положена кадастровая оценка земли и дохода. Кадастровая база различает два вида кадастровых доходов:

- 1) аграрный доход, доход, получаемый от работы на земле;
- 2) земельный доход, то есть доход, получаемый от реализации права собственности на землю, как на редкое благо, то есть рента. Доход с земли, являющийся в настоящее время частью подоходного налога, определяется по так называемому "кадастровому доходу" с земли. Этот доход определяется в зависимости от класса земли. Кадастровые ставки, однако, были установлены много десятилетий назад и в настоящее время не отражают реальных изменений стоимости земельного фонда (инвестиций, изменения специализации на интенсивное производство, которое дает гораздо больший доход, и пр.). Таким образом, уплата налога с земли по своеобразной льготной ставке может рассматриваться как своего рода льгота по уплате подоходного налога.

Для приведения в соответствие кадастровых данных с учетом изменений, происходящих в экономике, на местном уровне разрабатываются и применяются

специальные коэффициенты пересчета данных кадастра в реальные стоимостные параметры.

Процедура исчисления кадастрового дохода не учитывает реальных издержек и выручки, полученных от производственной деятельности в сельском хозяйстве. Такая практика сдерживает структурную перестройку в аграрном секторе. Кроме того, такая процедура исчисления налога существенно занижает размер уплачиваемого налога. Реальное соотношение между кадастровым и реальным доходом в среднем составляло 1:10 в конце 80-х гг.

Все предприниматели могут разнести сумму дохода на несколько членов семьи (жену, взрослых детей и пр.), и это также уменьшает налогооблагаемую базу. После вычитания из общей суммы доходов всех расходов получается чистый доход. Кроме того, из чистого дохода вычитаются налоговые льготы (супруга на иждивении, маленькие дети), а также сумму прожиточного минимума, рассчитываемого Институтом статистики. Например, если в семье 3 человека, то их прожиточный минимум составляет 8 млн. лир в год и эта сумма также вычитается из дохода, так как таковым не является.

Лица, имеющие годовой доход менее 12 млн. лир платят налоги по упрощенной процедуре. Это касается не только фермеров, но и ремесленников, мелких торговцев и пр. То есть, по данному налогу фермеры имеют льготы не как сельхозпроизводители, но как мелкие производители.

В Великобритании подоходный налог в сельском хозяйстве исчисляется по тем же ставкам, что и вне сельского хозяйства. Фермеры не имеют льгот по уплате подоходного налога, отличных от льгот для малого бизнеса в виде льготной ставки.

10%-ная ставка налога применяется в случае, если доходы не превышают 1500 ф.ст. в год, но в сельском хозяйстве практически нет мелких хозяйств; основная часть сельхозпроизводителей в сельском хозяйстве - это достаточно крупные хозяйства.

Таблица 4. Великобритания: Ставки подоходного налога (по состоянию на 1997-1998 гг.)

Подоходный налог	Ставка налога в %
до 4100 ф.ст.	20
с доходом от 4100 до 26100 ф.ст.	23
свыше 26100 ф.ст.	40

Источник: Great Britain Ministry of Food, Fishery and Agriculture data.

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 долл. в год и 7,0% свыше 27000 долл. в год.

В налогооблагаемый доход в сельском хозяйстве включаются другие виды дохода, которые фермер может получить, в частности, так называемый бартерный

доход, то есть доход, полученный от реализации продукции или продажи своего труда по бартеру. Иными словами, фермер обязан включить в налогооблагаемый доход выручку, полученную в форме натуроплаты. Этот доход включается в общий доход по “справедливой рыночной цене” (fair market value) этого вида товара или услуг. Например, если фермер помогает соседу и в уплату за услуги получает корову, он обязан включить в декларацию доход, равный рыночной стоимости такой коровы.

Фермеры в сельском хозяйстве США не имеют льготной ставки подоходного налога, они уплачивают аналогичную с другими налогоплательщиками ставку. Льготный характер налогообложения состоит в том, что основная часть фермеров имеет низкий доход по сравнению с доходами в несельскохозяйственных отраслях, а следовательно, уплачивают подоходный налог по минимальной ставке, принятой для всех налогоплательщиков.

Однако фермеры имеют ряд других льгот по уплате налога, которые состоят в том, что им разрешается уменьшать налогооблагаемую базу, или, из базы вычитается необлагаемый налогом минимум или выплаты в социальные фонды, или, например, они имеют возможность платить налог со среднего за три года дохода.

Закон 1986 г. отменил практику расчета среднего дохода, когда налог брался со среднего за последние три года дохода. Впоследствии эта практика опять была возобновлена, и получила название “усреднения получаемого дохода”. По этой схеме фермер может по выбору платить налог с общей или части суммы дохода по усредненному за три года доходу. Такой метод расчета дохода позволяет снизить налогооблагаемую базу в год, когда фермер получает высокие доходы.

Из налогооблагаемой базы исключаются выручка от продажи земли или амортизируемого оборудования, зданий и построек, скота, который держится в хозяйстве для разведения, а также молочного скота. Этот доход подлежит обложению по статье недвижимость.

Кроме того, существует необлагаемый налогом минимум, который исключается из налогооблагаемой базы. По закону 1986 г. он устанавливался на уровне 1900 долл. в год в 1987 г., 1950 долл. в год в 1988 г. и 2000 долл. в год в 1989 г. и подлежит индексированию. В 1997 г. необлагаемый и, следовательно, вычитаемый из дохода, минимум составлял 2650 долл., в 1998 г. соответственно 2700 долл. Однако необлагаемый налогом минимум не распространяется (полностью или частично) на фермеров, чей валовой доход превышает определенный уровень.

В США, например, фермерам разрешается ускоренная амортизация основных фондов. Налоговая реформа 1986 г. несколько изменила порядок ускоренного списания: фермерам могут выбирать между методом равномерного списания или ускоренным режимом; увеличились сроки списания (с 4 классов по 3,5, 10 и 19 лет соответственно в зависимости от вида оборудования или недвижимости до 7 классов по 3,5, 7, 15, 20, 27,5 и 31,5 лет²), сократив скорость списания с

² 3 летний период списания распространяется, например, на племенных свиней, 5 летний на племенной молочный и мясной КРС, овец и коз; легкие грузовики и компьютеры; 7 летний период списания распространяется на сельскохозяйственную технику и оборудование и зернохранилища, сушилки; 10 летних сроков не предусмотрено для с/х фондов; 15 летний период для фрукто-

двойного (200%) до полуторного (150%) метода для всех сельскохозяйственных фондов и переход на метод равномерного списания, когда большая часть стоимости списана, однако принцип ускоренной амортизации основных фондов в сельском хозяйстве был сохранен. Кроме того, затраты на приобретение оборотных средств производства разрешалось вычитать из выручки от реализации непосредственно в год покупки, а не в год использования.

По данным за 1997 г. 51% ферм имели объем продаж менее 10 000 долл. в год, следовательно, они платили минимум налогов. В то же время 23% ферм имели объем продаж от 10 000 до 49 999 долл.

Таким образом, в развитых странах подоходный налог на физических лиц дифференцирован. При этом сельскохозяйственные производители пользуются дополнительными налоговыми льготами по сравнению с лицами, занятыми в других отраслях экономики. Основными изъятиями из общего порядка налогообложения являются:

- 1) снижение основной ставки налога;
- 2) упрощенный порядок расчета налога для фермеров с низкими доходами и упрощение их бухгалтерской отчетности;
- 3) введения необлагаемого налогового минимума;
- 4) снижения налогооблагаемой части дохода за счет предварительных вычетов;
- 5) выведение из налогообложения ряда поступлений (выплаты в фонд социального страхования, пособия на детей, расходы на профобразование и пр.);
- 6) особый режим расчета капитальных затрат для подсчета издержек производства. Практически во всех странах действует режим ускоренной амортизации в сельском хозяйстве.

1.3. Корпоративный налог

Корпоративный налог, или налог на доходы юридических лиц, имеет небольшое распространение в сельском хозяйстве развитых стран, поскольку основная часть сельскохозяйственных предприятий (по числу) осуществляет производство на индивидуальной основе (семейная ферма). Под обложение корпоративным налогом подпадают кооперативы, но они имеют значительные налоговые льготы.

Объектом налогообложения является чистый доход, полученный юридическим лицом от любых видов деятельности и операций, включая операции с имуществом за определенный период. Из выручки вычитаются: материально-технические затраты, заработная плата, процент по кредиту, амортизация, расходы будущих периодов, изменения остатков незавершенного производства и запасов.

вых садов; 20 летний срок - постройки общего назначения; 27.5 лет - собственность для жилья в долгосрочной аренде; 31.5 - собственность, не предназначенная для жилья, в долгосрочной аренде.

Таблица 5 Ставки корпоративного налога в некоторых развитых странах, в %

Страна	в сельском хозяйстве	в других отраслях
Великобритания	23-33	23-33
Германия	36-50	36-50
Италия	36	36
США	15-34	15-34
Франция	39- 42	39- 42

Источник: Мещерякова О.В. – Налоговые системы развитых стран мира. М., 1995; P.Colin – Fiscalite` pratique, Paris, 1994; Hancock, D. An introduction to taxation, London, 1995; Raffaelli Z., Giuda alle tasse, Roma 1984.

В США в ходе реформы 1986 г. максимальная ставка на доходы корпораций снижена с 46% до 34%, минимальная - с 20% до 15%. Если фермер организует производство в форме акционерного общества, то он платит два налога: на прибыль корпорации и подоходный налог. Это объясняет абсолютное преобладание семейной формы ведения сельского хозяйства в США: 86% сельхозпредприятий. Основная часть предприятий малого бизнеса и фермеров, имеющих доход до 75 тыс. долл. в год, платит налог по минимальной льготной ставке.

Аналогичная ситуация в Германии, Франции, Италии.

Льготы по уплате корпоративного налога распространяются на фермерские кооперативы, которые получили большое распространение в сельском хозяйстве развитых стран. Кооперативы по переработке сельскохозяйственной продукции, по предоставлению услуг фермерам, поставке средств производства, по кредитованию, действуют во всех развитых странах. Чтобы избежать двойного налогообложения, при уплате налога кооперативом и его членами подоходный налог уплачивается только на одном уровне. В США, например, патронажные выплаты, которые получают члены кооператива, суммируются с доходами фермеров и облагаются налогами в соответствии с установленным порядком. Из доходов же кооператива патронажные выплаты вычитаются. Кроме того, действуют и другие льготы и изъятия из общего налогообложения для кооперативных форм в сельском хозяйстве.

Во Франции кооперативы пользуются следующими льготами:

- 1) освобождены от уплаты налога на прибыль. Если же деятельность кооператива выходит за рамки, очерченные уставом, и доходы от этой деятельности больше 20%, то налог с прибыли уплачивается;
- 2) льготная ставка налога на профессии - только 50% от общей ставки;
- 3) налог на строения не взимается, за исключением помещений для хранения удобрений.

В Италии кооперативы, действующие в аграрном секторе, также пользуются определенными налоговыми льготами:

- 1) в течение первых 10 лет после создания кооперативы освобождаются от уплаты корпоративного налога и местного налога на доходы. По истечению 10 лет ставка корпоративного налога составляет только 25%, причем из налогооблагаемой базы вычитается местный налог на доходы 15%;
- 2) освобождаются от уплаты корпоративного налога и местного налога на доходы животноводческие кооперативы и консорциумы кооперативов;

освобождаются от уплаты корпоративного налога и местного налога на доходы производственные и трудовые кооперативы, если размер дохода, распределяемого между членами кооператива по паям, составляет менее 60% размера совокупных издержек (расходов) за исключением расходов на сырье;

- 3) на 25% снижается размер налога на прибыль и местного налога на прибыли для всех прочих кооперативов (кроме производственных и трудовых);
- 4) для кредитных кооперативов исключается из налогооблагаемой базы корпоративного налога проценты по кредитам, выплаченным членами кооперативов;
- 5) на 50% снижен имущественный налог для кооперативов, расположенных в горной местности, а также земельный налог для кооперативов, занимающихся мелиоративными работами в горной местности (они платят только налог на недвижимость (без земли) и регистрационный сбор).

1.4. Земельный налог

Земля является основным фактором производства в сельском хозяйстве и подлежит обложению имущественным налогом. Ставка налога на землю сельскохозяйственного назначения намного ниже ставки налога на землю несельскохозяйственного назначения. Этот подход к налогообложению земли в аграрном секторе представляет собой основной принцип льготного налогообложения сельского хозяйства.

Основная цель налогообложения земельной собственности во всех странах состоит в пополнении местных бюджетов, поэтому земельный налог является местным налогом. Доход от налога на землю (включая строения на ней) составляет основную часть поступлений от налогов в местные бюджеты. Например, в США он составляет 95%, в Канаде - 81%, в Германии, Франции - около 75%.

Методы исчисления земельного налога в разных странах различны, в целом используется в том или ином виде кадастровый метод его исчисления. Рыночная стоимость земли значительно превышает расчетный уровень, что также можно рассматривать как налоговую льготу.

Ставка налога на землю сельскохозяйственного назначения зависит от многих факторов, в первую очередь от того, работает ли земельный рынок, от того, как работают сельскохозяйственные рынки, от того, является ли сельскохозяйственное производство рентабельным. В любом случае во всех развитых странах ставки налога на землю для сельскохозяйственного использования - низкие (как правило, не превышают 1% от стоимости земли), поскольку высокие ставки препятствуют эффективному использованию земли, росту капиталовложений в земельный фонд.

В Италии базой для исчисления земельного налога является кадастровая стоимость земли с поправочными коэффициентами, которые призваны адаптировать кадастровую стоимость к реальной стоимости земельного фонда. В 1991 г. ставка земельного налога составляла в среднем около 0,31% от стоимости земли, то есть была намного ниже, чем в других странах. Оценочные коэффициенты устанавливаются местными властями.

Во Франции земельный налог также исчисляется на основе кадастра, однако, собственники земли должны поставлять информацию обо всех изменениях,

внесенных в земельный фонд (изменение специализации, ирригация, работы по повышению плодородия и пр.) для внесения изменений в кадастр. Во Франции методика оценки земельного налога основана на декрете 1989 г. Базой является оценка стоимости 1 га земли или возможная величина арендной платы. Стоимость земли оценивается с точки зрения ее производственного назначения (пашня, сады, виноградники, пастбища и пр.) и по видам сельскохозяйственных культур (зерновые, масличные и пр.).

В соответствии с ним все земли делятся на семь категорий. Министерство финансов устанавливает стоимость образцовых участков, относящихся к каждой категории (то есть выбираются образцы земель семи категорий), затем местные земельные комитеты разносят все земельные участки в данной местности по этим семи категориям. Земельный налог рассчитывается, исходя из текущей стоимости земли. Центральная налоговая инспекция периодически пересчитывает эти оценочные стоимости участков (в соответствии с инфляцией и пр.).

В США местные оценочные комиссии (графства или муниципалитеты) собирают всю необходимую информацию об участках, расположенных на данных территориях: цены купли-продажи, ставки арендной платы, издержки по строительству на участке, внесенные улучшения. На основе этой информации составляются кадастровые оценки или налоговые карты. Разные штаты используют свои методики, в основу которых закладываются такие параметры, как степень использования, альтернативные продажи аналогичных участков, капитализация дохода и пр.

Таблица 6 США: Удельный вес земельного налога в сельском хозяйстве

	1990	1991	1992	1993	1994	1995
Стоимость земли, млн. долл.	658187	667678	668145	717147	759162	806914
Земельный налог, млн. долл.	4422,4	4589,8	4772,3	4869,2	5023,3	4908,6
Уд. вес налога в стоимости недвижимости, в %	0,67	0,69	0,71	0,68	0,66	0,61

Источник; Agricultural Statistics, USDA, 1998.

В соответствии с новым налоговым законом в Германии, который действует с 1991 г., стоимость сельскохозяйственных земель оценивается по их так называемой “производственной возможности”. Этот показатель включает увеличенный в 18 раз чистый доход с земли, полученный при умелом ее использовании, без долгов и наемной рабочей силы. Эта стоимость, называемая “стандартная налоговая стоимость”, учитывает также качество почв и другие природные и экономические параметры. Иными словами, стоимость сельхозугодий оценивается по пониженным ставкам. Расчетная стоимость 1 га земли колеблется от 1000 до 2000 марок, однако рыночная стоимость земли намного превышает расчетные показатели.

Ставка земельного налога складывается из двух частей: устанавливаемой в централизованном порядке и надбавки общины, размер которой зависит от состояния местного бюджета. Для сельского хозяйства земельный налог составляет примерно 0,6% от стоимости земельного фонда и фонда недвижимости. Платеж является обязательным и не зависит от финансового состояния налогоплательщика.

В Германии основой для оценки стоимости земли (и строений) является не кадастр, а оценка реальной стоимости участка. Она осуществляется в несколько этапов:

- 1) определение качества земли (почв) - происходит на основе спец. коэффициентов для различных видов почв, для различных видов использования земли (луга, пашня и пр.) и вводится поправка на степень использования земли - 1 - оптимальное - 7 запущенное;
- 2) оценка плодородия земли - определяется также на основе коэффициентов, рассчитанных на 1 га земли;
- 3) далее опять-таки с помощью коэффициента учитываются такие параметры, как местоположение участка, удаленность от основных магистралей, региональный уровень цен, заработной платы и пр.;
- 4) далее рассчитывается средний для данного хозяйств коэффициент, который принимается специальной оценочной комиссией в качестве официального документа для налоговых платежей и других операций.

Законы многих стран предусматривают сроки, через которые должна осуществляться переоценка земельного налога. В Канаде и США, например, устанавливаются 2-5 летние циклы, во Франции ставки земельного налога (или оценочные коэффициенты) пересматриваются каждые шесть лет.

В развитых странах существуют различные способы предоставления налоговых льгот по земельному налогу:

- 1) законодательство ряда стран вообще исключает сельскохозяйственные земли из налогообложения. Так в Великобритании, Голландии, Швеции сельскохозяйственная земля, включая постройки на ней, не подлежат налогообложению;
- 2) оценки налоговой стоимости земли не по реальным рыночным ценам, а по кадастру или по льготным ставкам. В США и Канаде стоимость земли оценивается не по рыночной стоимости, а по стоимости ее реального использования, что приводит к значительному занижению стоимости земли, а следовательно, и налогооблагаемой базы. В Италии стоимость земли включается в подоходный налог, и определяется на основе кадастрового дохода, который существенно ниже реально получаемого дохода с земли при данных ее характеристиках.
- 3) другие льготы. Так, в США 47 из 50 штатов предоставляют какие-либо преференции по уплате налога. В ряде штатов землевладелец получает льготу по земельному налогу, если подписывает с администрацией штата контракт о сельскохозяйственном использовании земли на определенный срок (например, 10-20 лет). Если землевладелец нарушает контракт (то есть предполагает продать землю под несельскохозяйственное использование), он должен вернуть сумму неуплаченного налога (то есть разницу между ставкой налога на земли сельскохозяйственного и несельскохозяйственного назначения) и заплатить набежавший за это время процент. В ряде штатов США предусмотрена альтернатива уплате земельного налога за счет снижения налогового бремени фермеров, например, существует снижение ставки подоходного налога, либо налоговый кредит. Во Франции, земли, в которые осуществляются инвестиции (например, дренажные работы, ирригационные

работы, посадка плодовых деревьев) временно освобождаются от переоценки земельной стоимости.

Довольно часто льготы по земельному или имущественному налогам связаны с природоохранной деятельностью государства. Так, Нидерланды имеют наиболее старой в мире природоохранное законодательство (принято в 1928 году), в соответствии с которым фермеры, поддерживающие изначальный вид своей фермы, могут претендовать на существенные налоговые привилегии, вплоть до полной отмены налога. В США долгое время существовали льготы по имущественным налогам для фермеров, участвующих в программах консервации сельхозугодий.

Собираемость земельного налога довольно высокая. Во Франции уровень собираемости налога на землю составляет около 90%. Закон предусматривает возможность наложения ареста на землю и ее изъятие в счет неуплаченного долга по налогу.

В Канаде собираемость земельного налога составляет около 95%. Ответственность за неуплату налога лежит на землевладельце; налог платится раз в год. У неплательщика земля изымается из собственности в пользу государства и продается на аукционе. Должнику предоставляет три года отсрочки для погашения долга.

В США собираемость этого налога близка к 100%. Практика похожа практически во всех штатах; налог собирается ежегодно, у неплательщиков землю отбирают в залог, а через три года продают на аукционе.

1.5. Социальные выплаты в сельском хозяйстве

Сельскохозяйственные производители уплачивают социальные выплаты подобно производителям в других отраслях экономики. Эти выплаты дают им право пользоваться государственной системой социального страхования (на случай болезней, инвалидности, достижения пенсионного возраста и пр.)

Как уже отмечалось выше в странах с сильной системой государственного регулирования значение социальных выплат в общем налоговом бремени аграрного сектора достаточно высоко по сравнению с другими налогами (Италия, Франция), в других странах их удельный вес ниже (США, Великобритания).

Фермеры (как и любые другие предприниматели) уплачивают социальные налоги из дохода, наемные рабочие - из заработной платы.

В Италии фермеры в обязательном порядке должны осуществлять социальные выплаты в фонд страхования по инвалидности и в фонд страхования по болезням. Выплаты в страховой фонд осуществляют и наемные рабочие. На предпринимателей в сельском хозяйстве, поскольку они рассматриваются как руководители предприятия, не распространяется режим обязательных социальных платежей.

Сельхозпроизводители, чей облагаемый доход составляет менее 6 млн. лир в год, освобождаются от осуществления социальных платежей, хотя на них распространяется режим получения выплат от государства, предусмотренный для всех сельхозпроизводителей.

Таблица 7 Италия: Удельный вес отдельных налогов, в сельском хозяйстве и в других отраслях, в %

	1980	1985	1990	1991	1992	1993	1994
Социальные выплаты							
Сельское хозяйство	60,37	55,36	65,76	68,92	67,92	64,56	63,7
Другие отрасли	37,16	34,15	32,56	33,55	34,31	33,13	33,36
Косвенные налоги							
Сельское хозяйство	8,9	10,6	8,81	7,88	8,45	12,23	11,9
Другие отрасли	33,31	30,72	34,13	34,35	34,98	35,07	36,18
Прямые налоги							
Сельское хозяйство	30,2	34,04	25,49	23,19	23,62	23,21	24,33
Другие отрасли	29,53	35,13	33,31	32,1	30,71	31,8	30,46

Источник: *Annuario dell'agricoltura italiana*, INEA, XVIII, 1994, Roma, 1995.

В США, Великобритании фермеры не имеют льгот по уплате социальных платежей. В 1998 г. в США фермер (не применяющий наемного труда) платил 15,3% дохода в социальные фонды, включая налог по социальному обеспечению (12,4%) и медицинскому обеспечению (2,9%). Расходы на социальное страхование (15,3%) между фермером-работодателем и наемными рабочими делятся пополам, каждый платит по 7,61%, соответственно от дохода и фонда заработной платы, в отличие от многих стран ЕС, где большую часть расходов на социальное страхование несет работодатель. Более того, налогом облагается не весь фонд заработной платы, а только часть. В 1998 г. максимальная сумма, с которой взимался налог на социальное обеспечение составляла 68400 долл. в год в расчете на каждого занятого.

1.6. Местные налоги

Отсутствует какое-либо единообразие в видах местных налогов, их ставках, порядках взимания не только между странами, но внутри отдельных стран. Местные органы власти несут ответственность за строительство и содержание объектов инженерной и социальной инфраструктуры, оказания помощи федеральным службам (полиции, пожарной службы). Характер и объем решаемых задач определяет и налоговую политику местных властей.

К числу прямых налогов, уплачиваемых сельским хозяйством на местном уровне, в отдельных странах относится налог на владение транспортными средствами. В Германии этот налог уплачивается владельцами индивидуального транспорта, а также собственниками большинства видов мобильной сельскохозяйственной техники (тракторов, комбайнов, грузовых автомобилей и пр.). Базой для налогообложения является балансовая стоимость сельскохозяйственной техники. От уплаты этого налога освобождаются владельцы молоковозов и машин для перевозки кормов.

Специфическим местным налогом в Германии является промысловый налог. Он состоит из двух частей: налога на капитал и налога на доход. Промысловым налогом не облагается сельскохозяйственное производство, а также индивидуальная трудовая деятельность. В то же время деятельность по обслуживанию сельхозпроизводства (МТС, ветеринарный контроль, поставка средств производства) облагаются налогом.

Существует две ставки промыслового налога: от промыслового дохода - 5%; от промыслового капитала – 0,2%. Кроме того, общины самостоятельно вносят поправочный коэффициент к сумме налога (примерно 3,5-4%). Более 80% поступлений от промыслового налога остается в местном бюджете.

Промысловый налог, как правило, уплачивают сельскохозяйственные кооперативы, объединения. Однако, если несельскохозяйственный доход, полученный индивидуальным фермером, превышает 30% его совокупного дохода, то он также будет уплачивать промысловый налог. Ставка промыслового налога для индивидуального фермера дифференцирована от 1 до 5% за каждые 24 тыс. марок дополнительного дохода, для юридических лиц составляет 5% от промыслового дохода и еще 0,2% от промыслового капитала.

В Италии специфическим местным налогом является “местный налог на доходы”. Кроме того, сельхозпроизводители уплачивают местные налоги на наследование и дарение, коммунальный налог на продажу недвижимости, на регистрацию недвижимости, местный налог на рекламу и пр. Цель взимания местного налога на доходы состоит в том, чтобы сгладить налоговое бремя доходов, получаемых от трудовой деятельности (зарплата, пенсии, индивидуальная трудовая деятельность) и доходов, в формировании которых участвует капитал. Этот налог заменил ранее действовавший налог на имущество.

Местный налог на доходы не поступает в центральный бюджет, а перераспределяется между областным, провинциальным и местными бюджетами. Этот налог берется со всех видов доходов, получаемых в сельском хозяйстве (доход с земли, аграрный доход, предпринимательский доход) независимо от юридической формы предприятия и вида основной деятельности

В США отдельные штаты взимают местный подоходный налог, рассчитываемый по той же схеме, что и федеральный налог; ставка налога изменяется в диапазоне от 4 до 10%; некоторые штаты местный подоходный налог не взимают.

1.7. Косвенные налоги

Налог на добавленную стоимость - основной косвенный налог, действующий в странах ЕС. Он был введен в странах ЕС в начале 70-х гг., заменив ранее действовавший налог с оборота.

Специфика сельского хозяйства стран ЕС состоит в том, что там большое число относительно мелких семейных ферм, которые не имеют возможности вести сложную бухгалтерию движения товаров и услуг, а также не могут нести расходы по бухгалтерскому учету. Поэтому сельское хозяйство в странах ЕС пользуется льготным режимом обложения НДС, но не исключено из сферы его применения: исключение каких-либо стадий из обложения налогом ведет к увеличению бремени налога на конечного потребителя. Особый льготный режим взимания НДС в сельском хозяйстве предполагает:

- 1) специальный льготный режим для мелких ферм (Франция, Италия);
- 2) более низкую ставку НДС, либо освобождение ряда товаров от обложения НДС;

- 3) начисление НДС с общей суммы оборота по результатам года (во всех странах ЕС);
- 4) введение таких ставок на покупку и продажу, при которых сумма, уплаченного налога полностью покрывается суммой начисленного налога, что фактически приводит к тому, что фермер ничего не перечисляет в казну.

В целом в странах ЕС используются две ставки НДС при продаже сельскохозяйственной продукции. Нормальная ставка распространяется на крупные хозяйства. Они ведут полную бухгалтерию, выписывают счета-фактуры, ежемесячно перечисляют налоги в казну, и по итогам года с ними делается перерасчет. Ставка для уплаты налога с общего оборота распространяется на мелких и средних фермеров (они ведут простую бухгалтерию - приход-расход и уплачивают налог в конце года на основании общей суммы продаж и покупок).

В странах ЕС механизм действия налога в целом един, хотя размер ставок и изъятия из налога устанавливается в отдельных странах по-разному. Более того, поступления от уплаты НДС могут по-разному распределяться между бюджетами разного уровня. Так, во Франции поступления от НДС полностью направляются в национальный бюджет; тогда как в Германии в федеральный бюджет направляется 65% средств, а 35% остается в местных бюджетах.

В Италии действует три режима уплаты НДС в сельском хозяйстве в зависимости от уровня дохода фермеров:

- 1) освобождение от уплаты НДС для сельхозпроизводителей, чей объем продаж не превышает 10 млн. лир в год.
- 2) режим уплаты общего объема оборота (режим выбирается по выбору)
- 3) нормальный режим уплаты НДС.

Сельскохозяйственные производители с объемом продаж менее 10 млн. лир полностью освобождаются от уплаты НДС. Разница между НДС уплаченным и НДС полученным не рассчитывается, и фермер ничего не перечисляет государству. Более того, такие фермеры освобождаются от необходимости вести счета, требуемые для уплаты этого налога. Тем не менее, фермеры должны сохранять счета, которые они получают при покупке средств производства на случай коллизий.

В случае, если доход фермера превышает 10 млн. лир, он пользуется режимом уплаты налога с общего объема оборота. Фермер должен ежегодно заявлять общий объем своих продаж и объем полученного и уплаченного НДС при продажах и покупках. НДС, начисленный при продажах, затем исчисляется по так называемой компенсационной (льготной) ставке. Разница между совокупным НДС, полученным фермером за год при нормальной ставке НДС и компенсационной (льготной) ставкой поступает государству. А разница между НДС полученным при продаже и уплаченным при покупке остается фермеру. Льготный характер режима заключается в том, что фермер раз в год ведет расчеты с казначейством, а также в том, что разницу (между НДС от продажи и покупки), если таковая получится, он может оставить себе.

Фермеры имеют возможность выбрать между нормальным режимом уплаты налога и режимом уплаты с общей суммы, поскольку в зависимости от произ-

водственной специализации фермер может оказаться в выигрыше или проигрыше при уплате льготного налога.

При нормальном режиме фермер платит НДС на покупки и начисляет ставку при продаже своей продукции в соответствии с общим режимом. Сальдо (разница между уплаченным НДС и начисленным НДС) рассчитывается раз в год. В случае, если фермер получил в итоге больше НДС, чем уплатил, он разницу отдает государству; в противном случае - наоборот - получает от государства.

Режим уплаты налога с общего объема оборота распространяется на 350 тыс. сельхозпроизводителей, которые производят около 90% валовой сельскохозяйственной продукции, тогда как нормальный режим распространяется на 27 тыс. фермеров.

Кооперативы в сельском хозяйстве также имеют льготы по НДС. Не облагается НДС товары и услуги при движении от первичного кооператива к консорциуму, от консорциумов к филиалам кооперативов (то есть внутри отраслевой структуры кооперативов).

Во Франции также действует несколько режимов уплаты НДС в сельском хозяйстве:

- 1) режим уплаты налога с общего объема оборота; фермер, на которого распространяется этот режим, ведет упрощенную бухгалтерию. Однако ему рекомендуется вести журнал хронологического учета продаж-покупок и начисления НДС, а также сохранять счета-фактуры, которые он получил при покупках для окончательного расчета по итогам года;
- 2) режим с опционом, который распространяется на предпринимателей, занимающихся торговой деятельностью внутри сельского хозяйства (например, торговцы живым скотом). Это нормальный режим взимания НДС. Как правило, такие предприниматели уплачивают НДС раз в квартал;
- 3) нормальный режим уплаты НДС - идентичен другим отраслям.

Таблица 8. Ставки НДС на средства производства для сельского хозяйства в некоторых развитых странах (по состоянию на 1 января 1995 г.), в %

Великобритания	покупка и аренда земли, страхование, финансовые издержки	не облагается
	основные продукты, используемые для животного или продовольственного потребления; стройматериалы. Инженерные работы, включая ремонт, топливо и энергия (кроме для транспорта), электричество и вода	0
	топливо и энергия для транспорта, смазочные материалы. химикаты, с/х техника, и пр.	17,5
	приобретение автомобилей	17,5
Германия	покупка и аренда земли	не облагается
	средства производства:	
	с/х происхождения (корма. семена, племенной скот)	7
	промышленного происхождения (удобрения. Пестициды, топливо. машины, оборудование, стройматериалы) не с/х услуги	15
Италия	с/х кредиты, арендные платежи, ветеринарные услуги	не облагается
	животные корма растительного происхождения, удобрения	4
	животные корма животного происхождения, сельскохозяйственные работы по контракту, семена, племенной скот, пестициды	10
	топливо смазочные материалы, фармацевтика	10
	оборудование и машины. газ, электроэнергия, стройматериалы, основные услуги	19
Франция	с/х продукция для использования в с/х (включая племенной скот), работа по контракту	5,5
	удобрения, пестициды, корма животного происхождения	5,5
	моторное топливо (50% скидка) строительные работы, услуги, покупка и содержание оборудования для фермы, строительство и содержание ферм	18,6

Источник: Agricultural Situation in the Community, Brussels, 1996.

В обязательном порядке уплате НДС подлежит со следующих видов деятельности:

- 1) продажа сельхозпродукции на рынке, если есть стационарная торговая точка и специальный штат продавцов;
- 2) продажа продукции со склада или в собственном магазине;
- 3) продажа продукции, которая рекламируется или которая имеет знак качества;
- 4) переработка сельхозпродукции и реализацией готового продовольствия.

В Германии, также как и в других странах, применяется два режима НДС: нормальный и с общего объема продаж. Ставки НДС на покупки и на продажи в аграрном секторе устанавливаются на таком уровне, чтобы сальдо НДС полученного и уплаченного равнялось нулю.

Таблица 9 Ставки НДС на сельскохозяйственную продукцию в некоторых развитых странах (по состоянию на 1 января 1995 г.), в %

Страна	Продукт	Ставки	
		нормальная	Компенсационная
Великобритания	продукты, как правило идущие на кормовое и продовольственное потребление	0	4,0
	Прочие товары и услуги	17,5	4,0
Германия	Основные продукты	7	9,0
	вино, напитки, услуги	15	15
Италия	Зерновые, фрукты, картофель, овощи, масличные и растительное масло. сливочное масло, сыр, и другие молочные продукты	16,0	9,0
	вино, яйца	10,0	9,0
	виноградное сусло	16,0	9,0
	КРС	16,0	9,0
	свиньи	19,0	9,0
	сырое молоко	19,0	9,0
	все прочие продукты	19,0	4,0
Франция	вся растениеводческая продукция, кроме вина	5,5	3,05
	вино	18,6	-
	вся животноводческая продукция	-	4,0
	продукты, продаваемые через ассоциации производителей:		
	* фрукты, овощи, вино	-	4,0
* свиньи, яйца, птица	-	4,0	

Источник: Agricultural Situation in the Community, Brussels, 1996.

В США в отличие от других стран, например, ЕС, нет налога на добавленную стоимость, вместо него действует налог с продаж. В отличие также от стран ЕС - это налог не федерального значения, на уровне штатов, и он обеспечивает около 30% поступлений в бюджеты штатов. Поступления от налога не идут в федеральный бюджет. Объектом налогообложения является валовая выручка с продаж на каждой стадии обращения товара. Ставка налога меняется в зависимости от штатов: она составляет от 3% к розничной цене до 7,5% к розничной цене в зависимости от штата, в среднем составляет 3-4%. Налог уплачивается в розничном звене торговли. Льготы для фермеров состоит в том, что при покупке средства производства и сырья для сельского хозяйства этот налог не взимается.

1.8. Налоговое бремя сельского хозяйства

Под налоговым бременем сельского хозяйства мы понимаем удельный вес налогов в валовой (или чистой) продукции отрасли. Вопрос о налоговом бремени сельского хозяйства развитых стран является непростым. Мы неоднократно подчеркивали, что аграрный сектор развитых стран пользуется значительной государственной поддержкой. Сельхозпроизводители получают различного рода субсидии из бюджетов разного уровня (национальных, местных, наднацио-

нальных) в рамках различных программ поддержки сектора. Зачастую такие субсидии составляют до половины валового дохода отрасли.

Тем не менее, формально этот показатель с определенной степенью приближенности можно оценить по отдельным странам.

В Италии удельный вес налогов (включая социальные налоги) составил в начале 90-х гг. 11-12% (см.), без учета государственных дотаций. Как известно, в Италии, как и в других странах ЕС, государственная поддержка осуществляется на нескольких уровнях: это локальный (местный) уровень, уровень регионов (областей), национальный и наднациональный уровни. Доля государственных дотаций к валовой сельскохозяйственной продукции страны составила более 40%. С учетом дотаций налоговое бремя сельского хозяйства понижается примерно на 30% и составляет 8-9% в начале 90-х гг.

Таблица 10. Италия: Расчет налогового бремени сельского хозяйства

	без учета гос. дотаций				с учетом гос. дотаций			
	1990	1991	1993	1994	1990	1991	1993	1994
Валовая сельскохозяйственная продукция (ВСП), млрд. лир	55194	60466,6	59895,5	61110	78522	84985	81926	84893,8
Материальные затраты	16111	16563,8	17356,9	17434,9	17016,6	17469,4	17356,9	17434,9
Чистая с/х продукция (валовой доход) по факторам производства	43512	49865,8	42538,6	43674,9	38177,4	42997,2	42538,6	43674,9
Амортизация	16909	16909	16909	16909	16909	16909	16909	16909
Заработная плата	13946	14346	16067,5	17834,9	14746	15146	16963,5	18829,5
Чистый доход (по факторам производства*)	8228	12647,8	9562,08	8930,95	6522,4	10942,2	8666,1	7936,4
Налоги + социальные выплаты	6391	7611	7750,0	7008,0	6391	7611	7750,0	7008,0
(налоги+соц. выплаты)/ВСП, %	11,6	12,6	12,9	11,5	8,1	9,0	9,5	8,3
налоги/ВСП, %	4,0	3,9	4,6	4,2	2,8	2,8	3,4	3,0

* - включая гос. дотации, исключая косвенные налоги

Источник: *Annuario dell'agricoltura italiana*, INEA, Vol. XVIII, 1994, Roma 1995.

Мы уже отмечали, что в странах южной Европы социальная составляющая налогов существенно выше в налоговом бремени: для Италии на социальные налоги приходится более 60% всех налогов, уплачиваемых сельским хозяйством. Без социальной составляющей налогов показатель налогового бремени резко сокращается и составляет около 3% с учетом государственных дотаций и 4-4,6% без учета государственных дотаций.

Из-за отсутствия данных по социальным налогам (а также по косвенным налогам) для Германии показатель налогового бремени рассчитывался с учетом только прямых налогов. Он составляет к валовой сельскохозяйственной продукции около 3-3,5% в разный годы без учета государственных дотаций, и от 2,3 до 3,1% с учетом государственных дотаций (см. Таблица 11).

Таблица 11 Германия: расчет налогового бремени сельского хозяйства

	1993/1994	1994/1995	1995/1996	1996/1997	1997/1998
Валовая сельскохозяйственная продукция (ВСП), млн. марок	59645	61552	61662	63077	63046
Гос. дотации	9806	10294	10926	10940	10257
Общая сумма прямых налогов	1974	1778	1675	2262	1714
налоги/ВСП, %	3,3	2,9	2,7	3,6	2,7
налоги/ВСП (включая дотации), %	2,8	2,5	2,3	3,1	2,3

Источник: Рассчитано по: www/landwirtschaft/ab-1999/material/tab017.html.

В США, как уже говорилось, основное значение имеют имущественный, земельный, подоходный налоги. По нашей оценке, показатель налогового бремени составляет около 8,6-9,0% с учетом государственных дотаций и около 10-10,2% без них.

Таблица 12. США: Расчет налогового бремени сельского хозяйства

млрд. долл.	1990	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Конечная с/х продукция	188,7	191,4	208,2	203,5	228,4	231,2	220,8
Гос субсидии	29,8	24,2	24,2	24,2	25,1	25,1	25,1
Конечная продукция с учетом дотаций	218,5	215,6	232,4	227,7	253,5	256,3	245,9
Заработная плата	12,5	13,2	13,5	14,3	16,3	16	16,9
Социальные платежи зарплаты	1,9	2,0	2,1	2,2	2,5	2,4	2,6
Соц. Налог с чистого дохода	3,4	3,4	3,8	2,9	4,2	4,1	3,4
Налог на имущество (недвижимость)	5,9	6,2	6,3	6,6	6,7	6,9	7,2
Чистый доход	44,8	44,6	49,3	38,3	54,5	53,9	44,8
80% дохода по ставке 15%	5,4	5,4	5,9	4,6	6,5	6,5	5,4
20% дохода по ставке 28%	2,5	2,5	2,8	2,1	3,1	3,0	2,5
Сумма подоходного налога	7,9	7,8	8,7	6,7	9,6	9,5	7,9
Общая сумма налогов и соц. выплат (расчет)	19,1	19,5	20,8	18,5	23,0	23,0	21,1
Отношение налогов к ВСП (с гос. дотациями), в %	8,8	9,0	9,0	8,1	9,1	9,0	8,6
Отношение налогов к ВСП (без гос. дотаций), в %	10,1	10,2	10,0	9,1	10,1	9,9	9,6

Источник: Рассчитано по: Agricultural Outlook, USDA, 1999; Agricultural Statistics, USDA, 1998; Овчинников О.Г., Государственное регулирование аграрного сектора США, М. 1999.

1.9. Выводы

Таким образом, налоговая политика в сельском хозяйстве развитых стран использует весь арсенал прямых и косвенных налогов, что и в национальных экономиках в целом. Вмененные подоходные налоги используются довольно редко и только для мельчайших производителей. Разнообразие налогов позволяет регулировать разные стороны аграрного производства и сельской жизни.

В то же время налоговая система сельского хозяйства имеет гибкие льготы. В основном система льгот проистекает из стремления облегчить ведение учета и снизить налоговое бремя для мелких сельскохозяйственных производителей; крупные производители и особенно корпоративные предприятия в сельском хозяйстве подлежат, как правило, нормальному порядку налогообложения. Учитывая, что налоговое бремя в сельском хозяйстве относительно невысоко, налоговые льготы в среднем не могут дать заметного эффекта увеличения доходности сектора.

Эволюция налоговой политики в аграрных секторах развитых стран также демонстрирует все большую унификацию ставок, порядка уплаты, налоговой базы в сельском хозяйстве с другими секторами экономики.

Опыт, имеющий значение для аграрного сектора современной России:

- 1) использование налоговой политики для стимулирования или подавления определенных видов деятельности (что исключено при едином налоге) или все аграрного производства в отдельных регионах;
- 2) отнесение имущественных и земельных налогов к местным уровням налогообложения;
- 3) кадастровый подход к расчету земельного налога;
- 4) налоговые стимулы для инвестиций в сельское хозяйство;
- 5) однократное взимание налогов в конце года;
- 6) усреднение налогооблагаемого дохода за несколько предшествующих лет;
- 7) упрощение бухгалтерского учета и применение вмененных налогов для мельчайших сельхозпроизводителей;
- 8) эмпирическая выработка ставок НДС уплаченного и полученного в сельском хозяйстве, для обнуления сальдо, перечисляемого в бюджет;
- 9) сальдирующие расчеты с бюджетом по НДС на конец года
- 10) исключение двойного налогообложения в кооперативах.

2. Украина: опыт введения единого сельскохозяйственного налога

2.1. Эксперименты 1998 года

В 1998 году на Украине в порядке эксперимента в Глобинском районе Полтавской области, Старобешевском районе Донецкой области и Ужгородском районе Закарпатской области был введен единый сельскохозяйственный налог. В единый налог были включены все выплачиваемые сельскохозяйственными производителями типы налогов и обязательных платежей по состоянию на 1.01.1998, а именно:

- 1) налог на добавленную стоимость (только для Глобинского района);
- 2) налог на доход предприятий;
- 3) налог на доходы физических лиц;
- 4) плата (налог) за землю;
- 5) налог на собственников транспортных средств и других самоходных машин и механизмов;
- 6) сбор за геологоразведочные работы, выполненные за счет государственного бюджета;
- 7) сбор за специальное использование природных ресурсов;

- 8) сбор в Фонд для осуществления мероприятий по ликвидации последствий Чернобыльской катастрофы и социальной защиты населения;
- 9) сбор на обязательное социальное страхование;
- 10) сбор на строительство, реконструкцию, ремонт и содержание автомобильных дорог общего пользования Украины;
- 11) сбор на обязательное государственное пенсионное страхование;
- 12) коммунальный налог.

Сельскохозяйственные товаропроизводители должны были платить в счет налогов и сборов в бюджеты и государственные целевые фонды единый налог денежными средствами (в Старобешевском и Ужгородском районах – только в денежной форме) или в виде поставок сельскохозяйственной продукции заготовительным и перерабатывающим предприятиям и организациям, с которыми районная государственная администрация, на территории которой вводится эксперимент, заключает соглашения по согласованию их с соответствующим районным советом.

К сельскохозяйственным товаропроизводителям были отнесены предприятия, валовой доход которых от операций продажи сельскохозяйственной продукции собственного производства, выработанной на территории районов внедрения эксперимента, за предыдущий отчетный (налоговый) год превышает 50 процентов общей суммы валового дохода этого предприятия.

Базой налогообложения установлена площадь пашни или площадь сопоставимой пашни, переданной сельскохозяйственному товаропроизводителю в собственность или предоставленной ему в пользование.

Ставка единого налога устанавливается для Глобинского района Полтавской области в размере 70 грн. или в натуральной форме в размере 298 килограммов пшеницы мягкой третьего класса с каждого гектара пашни с дифференциацией его соответственно бонитетной оценки грунтов в среднем по району, для Старобешевского района Донецкой области, Ужгородского района Закарпатской области – в денежной форме в размере соответственно 51 грн. 70 коп. и 60 грн. 10 коп. за гектар сопоставимой пашни с учетом коэффициента плодородия гектара пашни каждого хозяйства. Соотношение другой сельскохозяйственной продукции, эквивалентной одной тонне пшеницы мягкой третьего класса, который поставляется в счет единого налога, устанавливается с помощью коэффициентов, которые определяются соответствующим областным советом, на территории которого вводился эксперимент.

Затраты, связанные с транспортированием сельскохозяйственной продукции к заготовительным предприятиям и организациям, несут плательщики налога, а с приемом, хранением и реализацией этой продукции - заготовительные предприятия и организации с последующим возмещением таких затрат за счет полученной выручки от реализации указанной продукции и продуктов ее переработки. Тарифы на выполнение указанных услуг согласуются с соответствующей районной государственной администрацией, на территории которой вводится эксперимент.

В случае уплаты единого налога в денежной форме плательщики налога перечисляют в определенные сроки средства на отдельный счет отделений Государственного казначейства Украины в районах внедрения эксперимента.

Средства за сельскохозяйственную продукцию, поставленную в счет единого налога, заготовительные и перерабатывающие предприятия и организации перечисляют на отдельный счет отделения Государственного казначейства Украины в районе внедрения эксперимента не позднее следующего дня за отгрузкой продукции. Реализация сельскохозяйственной продукции в счет единого налога проводится по ценам, которые сложились на товарных биржах или на потребительском рынке реализации соответствующей продукции.

Законом установлены пропорции перечисления казначейством платежей в бюджеты и социальные фонды (различные для различных регионов эксперимента).

За задержку по перечислению средств в счет единого налога сельхозпроизводители платят пеню в 0,3% цены недопоставленной продукции, заготовители и переработчики – 120% учетной ставки НБУ за каждый день просрочки.

Позднее, в сентябре 1998 года НДС и в Глобинском районе был изъят из единого налога. Включение НДС в единый налог приводило к тому, что последующий в продовольственной цепочке экономический субъект вынужден был завышать цену на всю продукцию на величину не получаемого НДС за купленное сельскохозяйственное сырье. Это естественным образом ограничивало сбыт этой продукции.

В целом результаты эксперимента показали, что в денежной форме сельхозпроизводители налог заплатить не смогли, то есть более или менее успешными результаты были только в Глобинском районе. Короткие сроки эксперимента не позволяют сделать выводы о влиянии такого порядка налогообложения сельхозпроизводителей на их финансовое положение. Однако участники эксперимента подчеркивают, что упростилась процедура отчетности, появились стимулы интенсивного использования всей земли. В Глобинском районе площадь используемых земель выросла на 1%. С другой стороны, дополнительные преимущества получили землеинтенсивные хозяйства, например животноводческие. Так как социальные выплаты вошли в единый налог, то у хозяйств появились стимулы увеличить (или более полно отразить в своей отчетности) всю численность занятых. Так, в Глобинском районе за год эксперимента занятость в сельском хозяйстве выросла на 3,7%. Главный результат – фискальный: собираемость налогов заметно выросла. Если в 1997 году по району было уплачено менее 2 млн. гривен, то в 1998 году – более 6 млн.

2.2. Опыт введения фиксированного сельскохозяйственного налога на всей территории Украины в 1999 году

С начала 1999 года Законом Украины от 17 декабря 1998 года N 320-XIV «О фиксированном сельскохозяйственном налоге» описанный выше эксперимент распространен на всю территорию республики.

Порядок налогообложения сельскохозяйственных предприятий сохранен тот же, что и в экспериментальных условиях при некоторых особенностях. Так, в

фиксированный налог не включены НДС³, подоходный налог работников и акцизы.

Фиксированный налог рассчитывается на 1 гектар сельхозугодий, оцененный по специальной методике, утвержденной постановлением Правительства в 1995 году. Методика опирается на денежную оценку сельскохозяйственных земель, применяемую в СССР в середине 1980-х годов. В соответствии с данной методикой средняя стоимость 1 га украинских сельхозугодий равна 1,7 ц пшеницы третьего класса. Стоимость различных угодий определяется по коэффициентам. Далее правительство своим постановлением устанавливает цену на пшеницу третьего класса. Другие продукты приводятся к стоимости пшеницы по соответствующим коэффициентам (примерно, как в 1921 году при введении продналога в натуральной форме).

Таким образом устанавливается фиксированный налог для сельхозпроизводителей в расчете на 1 га сельхозугодий. Очевидно, тяжесть налогообложения зависит от установленной цены. В 1999 году цена для целей налогообложения была установлена на уровне 220 гривен за ц пшеницы. При этом общий объем начисленного налога с сельского хозяйства в целом сократился по сравнению с 1997 года более чем в 3 раза. Для избежания резкого сокращения налоговых поступлений введена следующая корректировка ставок налога. Если у сельскохозяйственных товаропроизводителей начисленная в 1997 году сумма налогов и обязательных платежей превышает сумму фиксированного налога более чем в три раза, то к сумме фиксированного налога применяются коэффициенты: в случае превышения в три-четыре раза - 1,5; в случае превышения более чем в четыре раза - 2.

Для учета сезонности сельскохозяйственного производства введен особый временной порядок сбора единого налога. Уплата налога проводится ежемесячно до 20 числа следующего месяца в размере трети суммы налога, определенного на каждый квартал от годовой суммы налога, в таких размерах:

- в I квартале - 10 процентов;
- в II квартале - 10 процентов;
- в III квартале - 50 процентов;
- в IV квартале - 30 процентов.

Сельхозпроизводители вправе самостоятельно решать вопрос о форме выплаты фиксированного налога – в натуральной или денежной форме.

Поставка зерна в счет фиксированного сельскохозяйственного налога осуществляется сельскохозяйственными товаропроизводителями в определенные сроки, но не позднее 15 октября - с продукции ранних зерновых культур, до 1 декабря - с продукции поздних зерновых и технических культур, а поставка продукции животноводства - ежемесячно, но не позднее последнего дня текущего месяца.

³ В 1999 г. ставка НДС на все сельскохозяйственные продукты установлена на нулевом уровне. НДС рассчитывается по общим ставкам, но сальдо НДС остается у сельхозпроизводителей, что является дополнительной субсидией сельскому хозяйству.

Почти одновременно с принятием закона о фиксированном налоге был введен мораторий на него до 2001 года. Сельхозпроизводители по введенной схеме должны платить только в социальные фонды: 68% фиксированного налога в Пенсионный фонд и 2% в Фонд социального страхования.

Сельхозпроизводители повсеместно предпочитают платить продукцией – зерном, сахаром, подсолнечником. Социальные фонды на местах принимают продукцию. Они заключили договора с местными администрациями на хранение поступающей продукции. Местные бюджеты оплачивают расходы на реализацию и хранение этой продукции. Как уже отмечалось, цена продукции, сдаваемой в счет налога, определяется централизованно. Базовая цена пшеницы (от нее по коэффициентам рассчитывается цена всех других продуктов) установлена на уровне 220 гривен за т, что превышало уровень рыночной цены. К концу года ее проиндексировали до 300 гривен, хотя рыночная цена в этот момент составляла уже 400 гривен. Социальные фонды смогли с прибылью реализовать поступившее зерно.

Сельхозпроизводители также оказались довольны, хотя и сдавали продукцию ниже реальной цены: налоговое бремя было снижено (с учетом моратория на 30% налогов) в 5 раз. В 1999 году налоговое бремя составило 3,5% от валовой продукции сельского хозяйства.

Местные бюджеты несут определенные расходы, связанные с хранением и реализацией продовольственного налога. Однако поступления в социальные фонды остаются в местных отделениях этих фондов и не перераспределяются в центр, что создает заинтересованность и местных администраций в подобном порядке.

Эксперты утверждают, что пока бухгалтеры хозяйств продолжают вести полную бухгалтерию, хотя новая система налогообложения и законодательство этого не требует. Продолжение данной налоговой политики может привести к упрощению системы отчетности в хозяйствах.

2.3. Выводы

Система консолидации основной части налогов и социальных выплат в единый налог в сельском хозяйстве впервые введена на Украине в масштабах страны. Единый налог применяется в Польше, но там принципиально иная структура аграрного сектора, а на Украине основным сельхозпроизводителем являются крупные сельхозпредприятия. В этом смысле украинский эксперимент уникален и особенно значим для России.

Введение фиксированного налога на Украине снизило налоговое бремя в сельском хозяйстве не благодаря такому налогу *per se*, а в силу снижения налоговых ставок. Такое сокращение налогов не могло не вызвать благоприятных откликов среди аграрных менеджеров. В то же время 5-процентное снижение бремени не могло заметно улучшить финансового положения сельхозпроизводителей. Все же на Украине, как и в России, причины финансового кризиса в аграрном секторе лежат за пределами налоговой политики.

Уплата налога продуктами в краткосрочном режиме может (и опыт первого года на Украине это продемонстрировал) привести к росту собираемости налогов.

Тем не менее, продовольственный налог в таком виде имеет несколько негативных последствий. Первый и наиболее очевидный недостаток был вскрыт еще в 1921 году при замене продразверстки продналогом, когда первый года последний платили в натуре. Главной сложностью стали коэффициенты пересчета одних продуктов в другие: слишком много волонтаризма возникает при этом, продукты становятся разновыгодными, с точки зрения уплаты налогов, процедура пересчета трудоемка. На Украине аграрное производство гораздо более гомогенно, чем в России - зерно, сахарная свекла, подсолнечник производятся почти повсеместно, поэтому эти три продукта стали определенной «налоговой валютой» для сельского хозяйства. Но в России в целом аграрное производство гораздо более гетерогенно, и проблема коэффициентов станет во весь рост.

Другой проблемой натуральных выплат налога является коррупция. Государством установленные цены и коэффициенты приведения одних продуктов к базовым создают практически неразрешимую проблему несоответствия реальных рыночных цен на продукты и используемых для нужд налогообложения. Это создает потенциальную возможность для *rent-seeking* (извлечения незаконного дохода) как чиновниками, так и менеджерами сельхозпредприятий. Украинский опыт это также продемонстрировал, когда Пенсионный фонд занялся коммерческой деятельностью и стал продавать аккумулированное зерно по более высокой рыночной цене⁴.

Наконец, третьим недостатком натуральной выплаты налога является еще большее укоренение бартера в агропродовольственной цепи. На Украине, как и в России, одним из основных каналов реализации сельхозпродукции является товарный кредит. Невысокая рентабельность производства означает, что стоимость реализации продукции незначительно превышает стоимость затраченных ресурсов. Товарный кредит - это уплата за материальные ресурсы и услуги своей продукцией. Если учесть, что оплата труда также все более «натурализуется», то хозяйства практически все свои затраты оплачивают продукцией. В совокупности два эти момента обуславливают потенциально низкое поступление денежных средств за реализацию продукции в хозяйства. Продналог еще больше уменьшает эти возможные денежные поступления от реализации. Не требует длительного доказательства тот факт, что бартерные обменные пропорции в агропродовольственном комплексе, как правило, устанавливаются не в пользу сельского хозяйства (как было показано выше, украинский опыт фиксированного налога и государственных цен на пшеницу для целей налогообложения только подтвердил это правило). А это значит, что чем больше распространен бартер и меньше денежная реализация, тем меньше чистый доход в сельском хозяйстве. Таким образом, натуральная форма налогообложения, давая временное облегчение сельхозпроизводителям, на деле еще более усугубляет финансовый кризис в отрасли, который выражается в низком чистом доходе отрасли.

Наконец, стоимость создание в государственных фискальных органах аппарата по реализации продукции, которая поступает в счет налога, может оказаться

⁴ Ситуация напоминает широко распространенные в России несколько лет назад так называемые «хлебные дела», когда региональные администрации использовали средства, выделенные на закупку в региональные продовольственные фонды, не по назначению. При этом мотивировалась такая деятельность стремлением увеличить изначальные ресурсы.

выше стоимости возросших налоговых поступлений от сельского хозяйства в денежном эквиваленте. Таких расчетов на Украине пока не делалось.

Суммируя вышесказанное, отметим, что год работы Украины в режиме фиксированного налога пока не дал однозначно положительных результатов, дающих полновесные основания для перенесения этого опыта в Россию. В то же время есть ряд заключений, существенных для российской налоговой системы в аграрном секторе.

Опыт, имеющий значение для аграрного сектора современной России:

- 1) НДС, акцизы и индивидуальные подоходные налоги работников сельхозпредприятий не подлежат включению в единый налог;
- 2) снижение налогового бремени не решает финансовой проблемы сельского хозяйства;
- 3) неразвитость рыночной инфраструктуры и заблокированность расчетных счетов сельхозпроизводителей делает невыгодной для них денежную форму выплаты налогов, с другой стороны, натуральный налог ведет к ухудшению их финансового положения в среднесрочной перспективе;
- 4) натуральные налоги связаны со сложной процедурой определения коэффициентов пересчета и базовых цен, а также чреваты усилением коррупции в фискальных органах;
- 5) использование площади сельхозугодий как налогооблагаемой базы для единого налога ведет к улучшению использования земельного ресурса, но увеличивает трудоинтенсивность в сельском хозяйстве.

3. Обзор отечественного опыта налогообложения сельского хозяйства

3.1. Общая система налогообложения сельского хозяйства в России

Современная система налогообложения сельского хозяйства в России введена в 1992 году. В последующие годы она корректировалась путем введения дополнительных налогов (специального налога, налога на содержание жилищного фонда, на нужды образовательных учреждений и др.) или отмены уже существующих, но коренных изменений в налоговой системе не происходило.

В современной системе налогов сельское хозяйство уплачивает около 20 различного рода налогов и сборов.

Основы льготной налоговой политики по отношению к сельскому хозяйству определены постановлением Съезда народных депутатов РСФСР от 3.12.1990 «О программе возрождения российской деревни и развития агропромышленного комплекса» и Законом РСФСР от 21.12.1990 «О социальном развитии села». Указанными документами предусмотрено взимание с сельскохозяйственных производителей только одного налога – земельного. Тем не менее, сектор выплачивает почти все предусмотренные налоговым законодательством России.

В 1992 году новая система налогообложения в России освободила сельхозпроизводителей от налогов на прибыль от реализации сельхозпродукции (с 1993 года - и от реализации переработанной собственной продукции), налога на имущество, от налогов на пользователей автодорог, с владельцев транспортных средств и на приобретение транспортных средств. Сельское хозяйство не платит

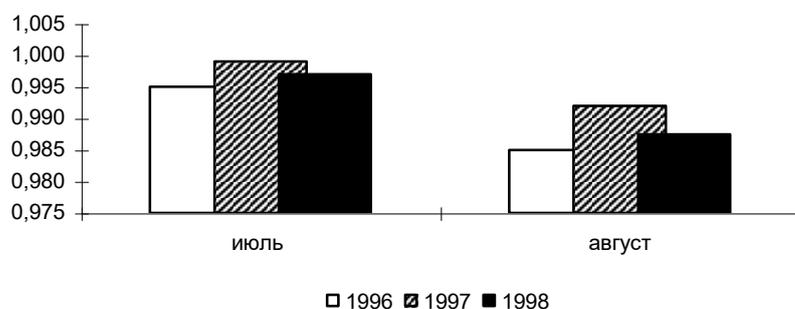
за пользование водными ресурсами. Крестьянские хозяйства освобождены на 5 лет с момента создания от платы за землю.

Сельское хозяйство имеет льготы и по отчислениям во внебюджетные фонды. Отчисления в Пенсионный фонд установлены в размере 20,6% от фонда оплаты труда (во всех других отраслях в 1992 году – 31%, с 1993 года 28%).

На основные виды сельскохозяйственной продукции изначально была установлена пониженная ставка НДС: 10% против 20%. Летом 1998 года была сделана попытка выравнивания ставок НДС, когда льготная ставка для основных продовольственных продуктов была элиминирована. Краткий опыт показал, что увеличение ставок НДС не ведет, как это предполагалось адептами сниженных ставок, роста цен на соответствующие продукты и, соответственно, не снижает платежеспособный спрос на них.

На Рисунке 1 показаны соотношения индексов цен на продовольственные продукты и общего индекса потребительских цен в июле и августе в 1996-1998 годах. Из рисунка видно, что после отмены льготного НДС для значительной группы продовольственных товаров цены на продовольствие в целом росли медленнее потребительских цен в среднем (сопоставление с двумя предыдущими годами позволяет элиминировать фактор сезонного снижения цен). Таким образом, пониженные ставки НДС для продовольственных продуктов являются не способом увеличения сбыта агропродовольственной продукции, но формой скрытого субсидирования сельского хозяйства (при низкой рентабельности и убыточности сельского хозяйства сальдо полученного и уплаченного НДС становится отрицательным, то есть подлежащим компенсации из бюджета).

Рисунок 1. Соотношение индексов цен на продовольственные продукты и общего индекса потребительских цен в июле и августе.



Источник: Данные Росстата соответствующих лет.

С 1 апреля 1999 года льготная 10% ставка НДС введена вновь и применяется по зерну, сахару-сырцу, рыбной муке, рыбе и морепродуктам, реализуемых для технических целей, кормопроизводства и производства лекарственных препаратов.

НДС не взимается с продукции сельского хозяйства и ее переработки, реализуемой в счет натуроплаты труда.

По подоходному налогу с физических лиц сельское население также имеет ряд льгот. В частности, не облагаются налогом доходы частных лиц от ведения ЛПХ и от реализации продукции, полученной в счет оплаты труда в сель-

хозпредприятиях, если они не превышают 50-кратного размера минимальной месячной заработной платы. Также не платят подоходный налог члены фермерского хозяйства первые пять лет создания такого хозяйства.

В стране отсутствует единое законодательное определение сельхозпроизводителя. В налоговом законодательстве сельхозпроизводителем признается предприятие, в выручке которого реализация сельхозпродукции и продуктов ее переработки составляет не менее 70%. В законодательстве о банкротстве особым сельхозпроизводителем признается предприятие с долей такой выручки в 50%.

Сумма основных налоговых льгот по предприятиям (без фермеров) сельского хозяйства показана в (Таблица 13). Резкое увеличение суммы налоговых льгот в 1996-1998 годах обусловлено переоценкой основных фондов и повышением ставки налога на пользователей автомобильных дорог. Налоговые льготы по данным таблицы представляют собой значительную долю валовой продукции и выручки сельхозпредприятий. Фактически выплаченные налоги в несколько раз ниже полученных налоговых льгот. Иначе говоря, налоговые льготы представляют для аграрного сектора заметную величину.

В тоже время нужно отметить, что значительную долю этих льгот составляет отсутствующий для сельского хозяйства налог на имущество. Стоимость же имущества в отрасли (не в последнюю очередь из-за отсутствия налога на имущество) переоценена. Завышенная же стоимость фондов выражается в завышенной амортизации, которая сугубо по бухгалтерским книгам снижает рентабельность сектора⁵.

Таблица 13. Налоговые льготы сельскому хозяйству

	1994	1995	1996	1997	1998
Налоговые льготы, млрд.руб.	7,0	11,6	19,8	20,3	20,3
В % к ВВП	1,1	0,7	0,9	0,8	0,8
В % к валовой продукции с.х.	9,5	5,5	7,0	6,1	6,3
В % от выручки в с.х.	40,5	23,1	29,1	26,9	26,6
В % к внесенным налогам и платежам	159,1	141,5	244,4	236,0	563,9
В % к начисленным налогам и платежам	114,8	84,1	123,0	117,3	109,1

Источник: По данным Минсельхозпрода РФ и Росстатагентства.

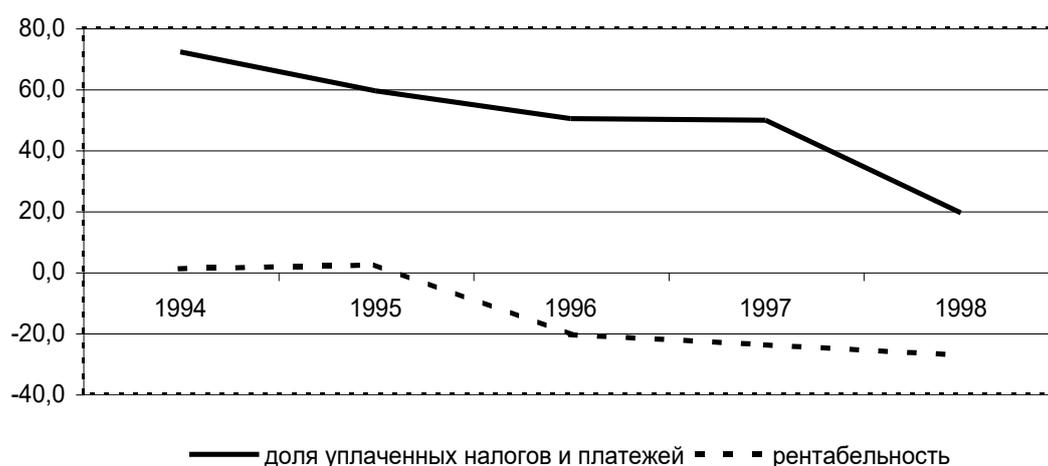
1991 год был годом наивысшей рентабельности сельского хозяйства. Средняя рентабельность по отрасли составила 37,7%, количество убыточных хозяйств достигало всего нескольких процентов. С 1995 года аграрное производство в среднем стало нерентабельным. В 1997 году доля убыточных хозяйств составляла 82%, в 1998 году – 89%. В результате доля налогов в выручке сельхозпредприятий повысилась с 6,5% в 1991 году до 9% в 1997 году. Аграрное производство в ходе реформ резко увеличило свой трудоинтенсивный характер, в силу этого доля обязательных платежей, рассчитываемых на основе фонда заработной платы, в выручке в 1997 году составляла 9,7%. Таким образом, доля выручки, изымаемой в виде налогов и платежей в сельском хозяйстве составляла в 1997 году 18,7% валовой продукции и вдвое превышала показатели по промышленности.

⁵ См. доклад ИЭПП «Несостоятельность сельскохозяйственных предприятий».

Аккуратность выплаты налогов и обязательных платежей в сельском хозяйстве очевидным образом зависит от уровня рентабельности сектора (Рисунок 2).

Недоимка по платежам в бюджеты и во внебюджетные фонды в сельском хозяйстве на 1.01.1997 составляла 3 млрд. руб. (из 8,5 млрд. начисленных налогов и платежей), на 1.01.1999 – 7,8 млрд. руб. (из 13,8 млрд. руб.). Наибольший удельный вес в платежах сельского хозяйства составляют НДС и земельный налог.

Рисунок 2. Зависимость доли фактически выплаченных налогов в общей сумме начисленных налогов от рентабельности сельхозпредприятий*



* - рентабельность рассчитана по всей деятельности.

Источник: По данным Мисельхозпрода и Росстата

По оценкам экспертов в аграрном производстве сложился очень большой теневой оборот продукции⁶, который не позволяет точно оценить реальные объемы реализации, выручки и доходов. Обследование в 5 регионах Европейской части России показывают, что основная часть продукции после поставок в региональные фонды (в уплату за товарный кредит), реализуется за наличный расчет, что позволяет занижать реальные цены и выручку. Большой удельный вес занимает бартер, также позволяющий при определенных схемах избегать налогообложения. Весомую часть бартерных операций занимают натуральные выплаты населению и продажа продукции по льготным ценам своим работникам.

Часть I Налогового кодекса РФ, введенная в действие с 1 января 1999 года, сокращает часть налогов, уплачиваемых сельским хозяйством, за счет местных и региональных сборов. Однако эти налоги и сборы отменяются только с введением в действие части II Кодекса. В то же время Налоговый кодекс с 1999 года увеличивает налоговое бремя на сельское хозяйство распространением на него транспортного и дорожного налогов на сумму в 5,2 млрд. руб. Кроме того, в 1999 году увеличены ставки земельного налога. Кодексом предусматривается введение налога на имущественные паи физических лиц – пайщиков сельхозпредприятий, данный налог составит в сумме 600 млн. руб. С 2003 года пла-

⁶ По различным экспертным оценкам объем не показанного сбора зерновых равняется 20% официальной цифры. Укрываются не только сборы и урожайность, но и площади посевов.

нируется ввести водный налог на забор воды для орошения и технологических нужд животноводческих комплексов.

3.2. Предложения по введению единого сельскохозяйственного налога: концепция проекта Налогового кодекса РФ

Проект Налогового кодекса России в своей второй части предполагает введение единого сельскохозяйственного налога. Порядок введения и применения единого налога на сельскохозяйственных товаропроизводителей регулируется положениями главы 58 проекта. Данная глава состоит из 10 статей, посвященных соответственно: общим условиям применения единого налога на сельскохозяйственных товаропроизводителей (620 статья), налогоплательщикам (621 статья), налоговому периоду (622 статья), порядку перехода и отказа от работы в условиях перехода на уплату налога (623 статья), объекту налогообложения и налоговой базе (624 статья), ставкам (625 статья), особенностям применения налога при использовании в качестве налоговой базы общей площади сельскохозяйственных угодий (626 статья), порядку исчисления и уплаты налога (627 статья), зачислению сумм налога (628 статья), учету и отчетности при переходе на уплату налога (629 статья), инструкции о необходимых для перехода на уплату налога документах (630 статья).

Согласно статье 620 решение о введении налог принимается органами законодательной власти субъектов федерации. Далее в статье говорится, что перевод соответствующих необходимым критериям организаций и индивидуальных предпринимателей происходит независимо от размера предприятия (численности занятых и объема выручки) на добровольной основе. Не имеют права на переход на уплату единого налог для сельскохозяйственных товаропроизводителей организации, занимающиеся производством подакцизной продукции (включая алкогольную) как из собственного, так и из давальческого сырья.

Введение налога обуславливается заменой для организаций уплаты всех налогов и платежей во внебюджетные фонды, кроме налога на добавленную стоимость, налога на доходы от капитала, государственной пошлины, транспортного налога, таможенной пошлины и иных таможенных платежей, акцизов, налога с продаж, платежей за пользование природными ресурсами, федеральных, региональных и местных лицензионных сборов, иных налогов и сборов, не связанных с осуществлением деятельности по производству сельскохозяйственной продукции. Причем последнее относится исключительно к организациям, в чьей общей выручке более 70% составляет выручка от произведенной или произведенной и переработанной сельскохозяйственной продукции. Все вышеперечисленные налоги, взимаемые в связи с иной, нежели сельскохозяйственная деятельность, уплачиваются в общем порядке.

Что касается индивидуальных предпринимателей, то для них единый налог заменяет подоходный налог с физических лиц.

Статья 621 устанавливает, что плательщиками единого налога являются российские организации в определении Налогового Кодекса и индивидуальные предприниматели. Налоговый период по данному налогу равен одному году.

В статье 623 говорится, что налогоплательщик, желающий перейти на уплату единого налога, представляет в налоговый орган по месту своего нахождения соответствующее заявление, причем не позднее одного месяца до начала нало-

гового периода. Заявление принимается руководителем или заместителем руководителя налогового органа не позднее начала налогового периода и рассматривается в течение 15 дней. По истечении этого срока заявителю направляется решение о переводе его на уплату единого налога или же мотивированный отказ. Налоговый орган не может отказать налогоплательщику в переходе на уплату налога в случае, если предприятие является сельскохозяйственным товаропроизводителем, не производящим подакцизную продукцию из собственного или давальческого сырья. Частью второй данной статьи неинформирование заявителем налогового органа об обстоятельствах, препятствующих переходу на уплату единого налога, характеризуется как налоговое правонарушение.

Нарушение условий перехода на уплату единого налога на сельскохозяйственных товаропроизводителей обязывает налогоплательщика перейти на общий порядок налогообложения, начиная с квартала, следующего за кварталом, в течение которого было допущено нарушение. Квартал, с которого фактически осуществлен переход на общий порядок налогообложения считается для налогоплательщика началом нового налогового периода. За весь период нарушения порядка перехода на единый налог производится пересчет налоговых обязательств, неправомерно не начисленных на налогоплательщика.

Отказ от работы в условиях применения налога должен сопровождаться подачей соответствующего заявления в налоговый орган. Переход на общий порядок уплаты налога осуществляется с нового налогового периода. Предоставление права перехода на уплату единого налога, не может быть предоставлено налогоплательщику уже пользовавшемуся таким правом и отказавшимся от него, кроме как по прошествии трех лет, начиная с начала нового налогового периода, следующего за периодом, в течение которого был произведен отказ.

В соответствии со статьей 624 объектом налогообложения и налоговой базой по данному налогу является валовая выручка налогоплательщика, полученная им за налоговый период, от реализации сельскохозяйственной продукции, а для предприятий, в валовой выручке которых выручка от сельскохозяйственной продукции составила не менее 70 процентов – вся валовая выручка. В качестве альтернативной налоговой базы, по решению органов законодательной власти субъектов федерации, может использоваться общая площадь сельскохозяйственных угодий или нормативная цена сельскохозяйственных угодий, рассчитанная по методике, утверждаемой Правительством.

Налоговая ставка для организаций–плательщиков данного налога устанавливается в размере не более 8 процентов от валовой выручки. При этом в доход как федерального бюджета, так и внебюджетных фондов единый налог поступает по ставке 2 процента, а оставшаяся часть (4 процента) в доход консолидированного бюджета субъекта федерации. Для индивидуальных предпринимателей ставка устанавливается в размере не более 5 процентов, и вся сумма налога поступает в консолидированный бюджет субъекта федерации.

Распределение налоговых поступлений от единого налога на сельскохозяйственных товаропроизводителей между бюджетом субъекта федерации и местными бюджетами происходит в порядке, установленном решением законодательного органа субъекта федерации. Распределение налоговых поступлений от данного налога, направляемые во внебюджетные социальные фонды, между конкретными фондами происходит исходя из пропорций, основанных на фак-

тически действовавших в течение налогового периода ставок отчислений в эти фонды (статья 627).

В случае принятия решения о применении в качестве налоговой базы общей площади сельскохозяйственных угодий устанавливается специфическая ставка на единицу площади, с учетом плодородия и местоположения. При принятии решения об использовании нормативной цены сельскохозяйственных угодий в качестве налоговой базы ставка устанавливается в процентном отношении от нормативной цены земли. Пониженные ставки налога устанавливаются по решению законодательных органов субъектов федерации в пределах сумм, зачисляемых в региональные или местные бюджеты.

При использовании в качестве налоговой базы общей площади сельскохозяйственных угодий ставка налога устанавливается законодательным органом субъекта федерации исходя из средних размеров налога с одного гектара сельскохозяйственных угодий по данному субъекту федерации, определенных Правительством РФ. При определении среднего размера налога по субъектам федерации Правительство принимает в расчет общую сумму налогов и сборов, включая взносы во внебюджетные фонды, подлежащую взносу организациями и индивидуальными предпринимателями в связи с осуществлением сельскохозяйственной деятельности, и общую площадь сельскохозяйственных угодий на территории субъекта федерации. Суммы налога, рассчитанные исходя из ставок, установленных органами законодательной власти субъектов федерации не должны быть меньше средних сумм налога, закрепленных для данного субъекта федерации Правительством РФ.

Организации, являющиеся плательщиками единого налога не сельскохозяйственных товаропроизводителей, обязаны представлять не позднее 1 февраля каждого года расчет предполагаемой суммы налога, подлежащей уплате за предстоящий налоговый период, выписку из Книги учета доходов и затрат с указанием выручки за прошедший налоговый период. Одновременно в налоговый орган представляются для проверки Книга учета доходов и затрат и кассовая книга. Книга учета доходов и затрат ведется в соответствии с порядком, устанавливаемым Министерством Финансов (статья 629).

Для организаций и индивидуальных предпринимателей установлен различный порядок уплаты налога: организации до 15 февраля уплачивают авансовый платеж в размере 20 процентов от суммы налога, рассчитанной на основе выручки, полученной за предшествующий налоговый период, и оставшуюся часть – до 15 февраля следующего года, индивидуальные предприниматели уплачивают налог единым платежом, рассчитанным на основании фактически полученной выручки, по окончании налогового периода.

3.3. Эксперименты по единому сельскохозяйственному налогу в Российской Федерации

Идея единого сельскохозяйственного налога в России восходит к новой экономической политике с ее заменой продразверстки продналогом. В те годы введение продналога дало высокий положительный результат. Однако такой налог вводился ,во-первых, в мелкокрестьянской стране, где разветвленная форма нало-

говой системы было принципиально невозможным. Кроме того, продналог давал эффект на фоне отмены убивавшей деревню продразверстки.

Второй всплеск интереса к продналогу возник в конце 1980-х годов в период активного реформирования советской системы сельского хозяйства, что также отчасти было инспирировано поисками решений в системе нэпа. Тогда для повышения стимулирования сельскохозяйственных производителей государственные поставки были разбиты на государственный заказ и продналог. В отличие от 1920-х годов эта система не дала абсолютно никакого эффекта кроме как нарушения статистической динамики.

Сегодня сторонники идеи единого сельскохозяйственного налога ищут в нем решения нескольких проблем. Во-первых, снижения налогового бремени для сектора. Во-вторых, упрощения процедуры расчета и уплаты налога. Третья группа проблем зависит от того, какой механизм единого налога предлагают. Земельный налог предполагает интенсификацию использования земли. Натуральная форма налога способствует более легкому способу аккумулирования продовольствия в региональных фондах.

Идея единого налога обсуждается в аграрном истеблишменте все годы реформ. Пока только несколько регионов и, прежде всего, Белгородская область решились на эксперимент.

3.3.1. Белгородский эксперимент по введению единого сельскохозяйственного налога

С 1.08.1996 года в Белгородской области введен единый продовольственный налог с сельскохозяйственных производителей. Базовая ставка налога рассчитана в продовольственной пшенице с гектара пашни. Остальные продукты пересчитываются по установленным коэффициентам. Ставки варьируют по районам в зависимости от качества земли. Совместно с заинтересованными органами разработана схема распределения денежных поступлений от реализации продналога по бюджетам разного уровня и внебюджетным фондам. Сбором и реализацией продналога занимается Продовольственная корпорация. Для сельскохозяйственных предприятий присоединение к системе продналога является необязательным – они могут сохранить прежние платежи.

Объем налоговых поступлений от сельского хозяйства в 1996-97 годах вырос по сравнению с 1995 годом. В то же время сельскохозяйственные производители в большинстве своем предпочитают старую систему налогообложения.

3.3.2. Другие эксперименты по единому налогу

В 1999 году в ряде регионов страны также начались эксперименты с единым сельскохозяйственным налогом. Информация об этих экспериментах весьма отрывочна и противоречива. Известно, что в одном из районов Саратовской области введен единый сельскохозяйственный налог. Однако в этом районе все сельхозпроизводители представляют собой фермерские хозяйства. В этом случае единый налог может иметь форму вмененного налога для малого бизнеса. Другой пример такого эксперимента – Тюменская область.

3.4. Расчеты ориентировочных ставок единого налога для регионов и последствий его применения

Очевидно, что в случае введения того или иного варианта единого сельскохозяйственного налога в соответствии с проектом Налогового кодекса РФ произойдет определенное перераспределение налогового бремени между аграрными секторами субъектов Федерации. Для оценки степени этого перераспределения нами были проведены соответствующие расчеты.

Для расчетов использовались данные из следующих источников:

- 1) бухгалтерская отчетность сельхозпредприятий – выручка (нетто) от реализации товаров, работ и услуг за вычетом НДС, акцизов и др., отчисления на социальные нужды (начисленные и перечисленные);
- 2) данные Госналогслужбы – поступления и недоимка по налоговым платежам от сельхозпредприятий;
- 3) данные Роскомзема - данные по площадям сельхозугодий и их балльной оценке;
- 4) подоходный налог рассчитывался к фонду оплаты труда в сельхозпредприятиях в 1997 году в процентном отношении, сложившемся в 1995 году;
- 5) расчет единого налога при валовом доходе в качестве налогооблагаемой базы делался по ставке 8%.

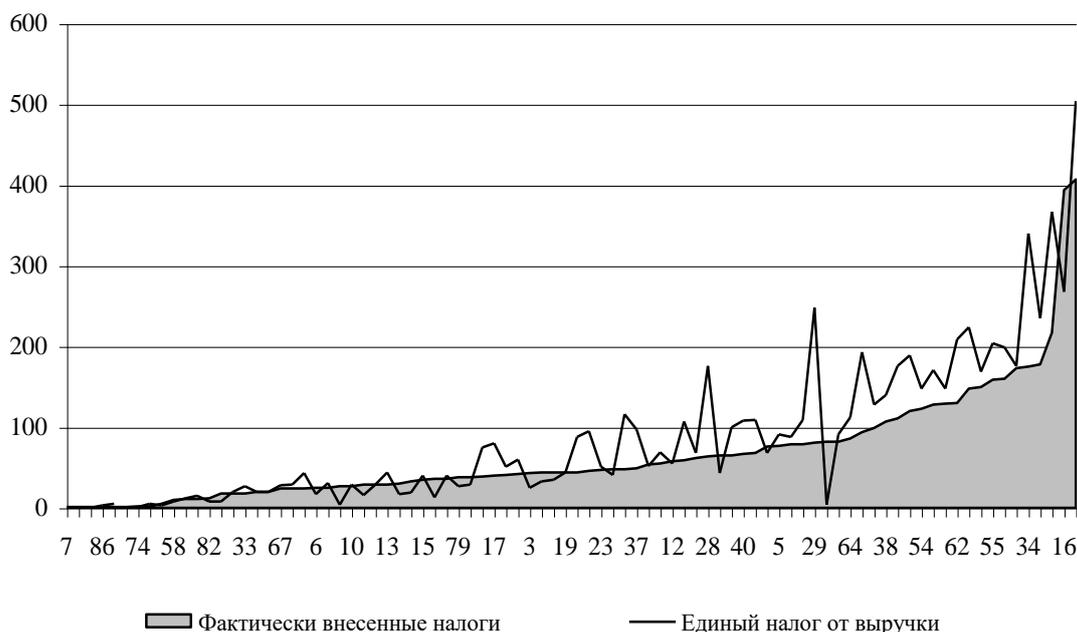
Расчеты приводятся в Приложениях 1-6.

При применении выручки как базы обложения единым налогом сельскохозяйственных производителей и 8%-ной ставке налога по все территории страны только один регион должен будет платить больше того, что было начислено на его сельское хозяйство в 1997 году – это Белгородская область. Такой результат может быть следствием проведения налогового эксперимента в этой области: продовольственный налог, введенный здесь с 1996 года, рассчитывается на земельную площадь, а значит стимулов для укрытия выручки в этом регионе существенно меньше, чем в других регионах. Поэтому расчетный единый налог на выручку здесь оказался выше реально начисленного.⁷

При сопоставлении расчетного единого налога с общей суммой реально поступивших от региона налогов в 1997 году менее чем в 30 регионах единый налог (на выручку) оказывается ниже реально уплаченного или равен ему. В большинстве своем это регионы маргинального сельскохозяйственного производства – Архангельская и Мурманская области, районы Севера и Дальнего Востока. В этих регионах выручка от реализации сельхозпродукции незначительна и, соответственно, новый налог будет исчисляться незначительными величинами. Но есть и исключения, например, Московская, Калужская и Астраханская области, где также введение единого налога на выручку приведет к уменьшению тяжести налогообложения. Основной причиной снижения платежей с введением единого налога в этих регионах является относительно более высокая, чем в среднем по стране степень фактического внесения налогов и прочих платежей (60-75% от начисленного уровня).

⁷ Данный результат можно использовать для оценки степени укрытия выручки в сельском хозяйстве.

Рисунок 3. Соотношение фактически внесенных налогов в 1997 году с расчетным уровнем налогов при введении единого налога с выручки (по регионам России)



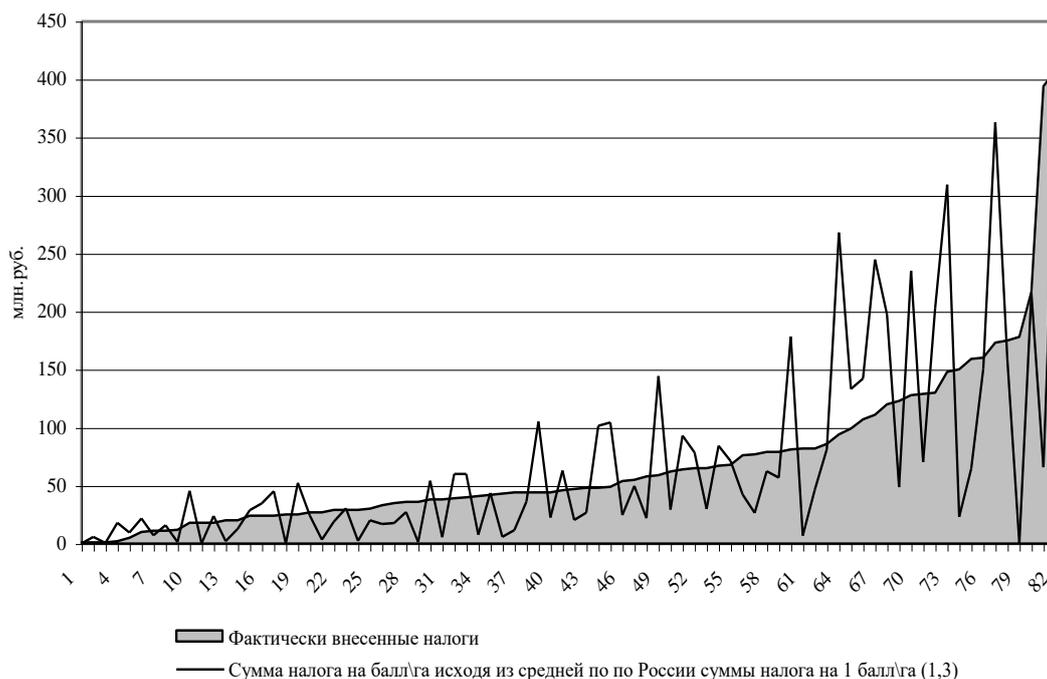
Источник: По данным Минсельхозпрода.

Иными словами, регионы с более высокой налоговой дисциплиной в сельском хозяйстве при введении единого налога на выручку имеют преимущество – тяжесть налогообложения для них снижается. Выигрывают в этом случае и регионы с более высокой долей теневого оборота в сельском хозяйстве.

При введении единого налога в расчете на баллогектар тяжесть налогообложения существенно (в некоторых регионах до двух раз) возрастет на территориях с наиболее плодородными землями – в Воронежской, Оренбургской, Тамбовской, Ростовской областях, Ставропольском и Алтайском краях, других субъектах Федерации.

Кроме того, очевидно, что единый налог на баллогектар снизит стимулы к сокрытию выручки и к натуральной оплате труда, с другой стороны, увеличивает стимулы к интенсивному использованию земли, особенно в наиболее плодородных регионах. В разрезе конкретных специализаций хозяйств в выигрыше оказываются капиталоемкие и трудоинтенсивные производства (тепличные хозяйства, птицефабрики, хозяйства с развитой собственной переработкой и торговлей, конезаводы и т.п.) в то время как землеинтенсивные производства проигрывают (зерновые, овощеводческие открытого грунта, занятые отгонным животноводством и т.п.). В наиболее тяжелом положении окажутся хозяйства с экстенсивным типом животноводства: эта отрасль не имеет значительных перспектив роста рентабельности в обозримом будущем. Хозяйства зерновой, масличной, овощеводческой ориентации имеют в среднем положительную рентабельность, и возможный рост налогов для них не будет столь обременительным, как для животноводческих хозяйств с большими площадями угодий.

Рисунок 4. Соотношение фактически внесенных налогов в 1997 году с расчетным уровнем налогов при введении единого земельного налога с единой ставкой на 1 баллогектар (по регионам России)



Источник: По данным Минсельхозпрода.

3.5. Предложения по совершенствованию системы налогообложения сельского хозяйства в России

Мировая практика не знает примеров применения единого налога на крупные предприятия корпоративного типа. Исключения составляют описанные выше белгородский и украинский эксперименты, результаты которых пока не совсем очевидны. Нечто подобное единому налогу существует в польском сельском хозяйстве, но там основу аграрного производства составляют мелкие крестьянские хозяйства без развитой бухгалтерии, с единым доходом семьи от своей деятельности и т.д.

В России основой аграрного производства сохраняются крупные сельскохозяйственные предприятия, которые, вообще говоря, в состоянии вести полный бухгалтерский учет для расчета по всей совокупности налогов. Большие льготы по налогообложению сельского хозяйства привели к тому, что основными платежами сельхозпредприятий государству является НДС и платежи в социальные фонды. По своей природе НДС не может быть включен в единый налог (неудачный опыт Украины в 1998 году в убедительно это показал). Среди социальных платежей конструкция платежей в фонд социального страхования также не позволяет включить его в единый налог. По тем же основаниям, что и НДС, видимо, сложно включить в единый налог и акцизы (хотя их доля в общих платежах сельского хозяйства и незначительна). Таким образом, полной консолидации всех налогов и платежей все равно не получается.

Единый земельный налог, начисляемый от выручки, приведет к росту теневого оборота, станет стимулом сокрытия доходов от реализации, занижения цен. К тому же понятие выручки в условиях огромного распространения бартерных операций крайне неопределенно.

Единый налог, исчисляемый от сельхозугодий, приводит к значительному перераспределению тяжести налогообложения на наиболее плодородные регионы, а также на хозяйства с экстенсивной специализацией.

Еще один недостаток единого налога заключается в невозможности регулировать отдельные процессы в производственной сфере с помощью данного налога. Так, в частности в 1993 году для стимулирования развития малой переработки был отменен налог на прибыль от реализации продуктов переработки собственного сельскохозяйственного сырья. Невозможно стимулировать производственные инвестиции путем, например, ускорения норм амортизации в отрасли. Единый налог теряет гибкость разветвленной системы налогообложения, хотя и существенно упрощает учет.

Тем не менее, единый налог вошел в проект Налоговый кодекс и имеет весомое политическое значение, усиленно лоббируется аграрной фракцией. В этой связи имеет смысл рассмотреть принципы, на основе которых такой налог может быть применен в России.

3.5.1 Рекомендации по введению единого сельскохозяйственного налога в России

1. Единый сельскохозяйственный налог должен быть обязательным по всей стране, недопустимо право выбора самими субъектами налогообложения, какой тип налогов они будут платить. Расчеты показали, что часть регионов и хозяйств будет иметь выгоды при новом типе налогообложения, часть – получит рост налогового бремени. При праве выбора схемы налогообложения хозяйства будут минимизировать платежи и, соответственно, общая сумма налоговых поступлений всегда будет меньше суммы поступлений в расчетный период.
2. Базой исчисления единого налога должна быть не выручка, а земля (баллогектары). Во-первых, не должно быть множественности баз исчисления одного и того же налога. Во-вторых, выручка – наиболее сложный для наблюдения показатель, особенно в аграрном производстве.
3. В единый налог не должны включаться НДС, акцизы и платежи в фонд социального страхования, платежи за пользование природными ресурсами, лицензионные сборы. Безусловно, не включается в единый налог и подоходный налог с физических лиц.
4. Единый налог должен уплачиваться исключительно в денежной форме. Продовольственные сборы в счет налога тормозят развитие аграрного рынка в стране, порождают межрегиональные торговые барьеры, ведут к занижению сельскохозяйственных цен, способствуют коррупции в фискальных органах. В целях повышения собираемости налогов в сельском хозяйстве в законодательном порядке могут быть предусмотрены меры по наложению ареста и принудительной реализации готовой продукции предприятий-неплательщиков. В этой связи получателем налога должны быть региональные казначейства, а не продовольственные корпорации.
5. В налоговом кодексе должны быть установлены нормативы распределения поступлений от единого сельскохозяйственного налога в бюджеты различных уровней и во внебюджетные фонды.

6. Налоговый кодекс также должен предусмотреть возможность корректирующих коэффициентов для отдельных видов интенсивного сельскохозяйственного производства, например, пушного звероводства или коневодства, где прибыль на единицу площади может значительно превышать средние по отрасли показатели.
7. Для целей налогообложения в Налоговом кодексе должно быть дано определения сельскохозяйственного производителя. В сложившейся российской законодательной практике сельскохозяйственным производителем признается предприятие или индивидуальный предприниматель, если в общем объеме реализации его продукции сельскохозяйственная продукция составляет не менее 70%. Это определение может быть применено и для целей введения единого налога.
8. Для элиминирования перераспределения налогового бремени между регионами возможно введение дифференцированной по регионам ставки единого налога, рассчитанного по тем же принципам, что и единая всероссийская ставка: сумма уплаченных (начисленных) в базовом году налогов делится на общую сумму баллогектаров по области, полученная таким образом ставка единая для всех сельхозпроизводителей области. Единая ставка налогов для всей России может привести к тому, что налоговая база в сельскохозяйственных регионах с бедными почвами будет резко сокращена и станут еще более зависимы от трансфертов из бюджетов верхних уровней.
9. Единый налог должен взиматься с учетом сезонности сельскохозяйственного производства, то есть основная часть платежей должна приходиться на вторую половину года. За основу может быть взята схема украинского законодательства. Однако в России сезон уборки и поступления средств от реализации продукции заметно варьируют по территории страны. В этой связи возможно введение схем платежей единого налога на региональном уровне при установлении крайних сроков в федеральном законодательстве.
10. При введении единого налога должны быть сохранены существующие сегодня льготы для вновь создаваемых фермерских хозяйств на период их становления. Пять первых лет функционирования фермерские хозяйства должны быть освобождены от уплаты единого налога.
11. Не входящие в единый налог налоги и платежи сельскохозяйственные предприятия уплачивают в установленном законом порядке.
12. Сельскохозяйственные предприятия, сельскохозяйственная деятельность в которых составляет не менее 70% всей деятельности, уплачивают единый сельхозналог со всей своей деятельности.
13. Упрощение системы налогообложения в сельском хозяйстве не должно привести к утрате системы учета в отрасли. Все устранимые в едином налоге базы обложения (фонд оплаты труда, прибыль от сельскохозяйственной деятельности, основные фонды, амортизация и др. должны остаться в статистической и бухгалтерской отчетности предприятий). В противном случае обратный возврат от единого налога к общей системе налогообложения будет затруднен, возникнет институциональная ловушка.

3.5.2 Рекомендации по введению интегрированного налога в сельском хозяйстве России

Как уже отмечалось выше, адепты единого сельскохозяйственного налога преследуют решения двух основных проблем: снижения налогового бремени и упрощение процедуры взимания налога. Так же существенным фактором налогообложения в сельском хозяйстве является сезонность и соответствующая нерегулярность поступления доходов. В российских условиях, как и во многих других переходных экономиках, последний фактор играет особое значение. Либерализация цен привела к почти мгновенному исчезновению оборотного капитала в сельхозпредприятиях. Последующий кризис сбыта и отсутствие адекватной кредитной системы создали перманентный финансовый кризис в сельском хозяйстве. В этих условиях разновременность поступления доходов и возникновения налоговых обязательств играет важную роль, в отличие, скажем, от развитых экономик.

Очевидно, для снижения налогового бремени введение единого налога вовсе необязательно, такое введение становится лишь поводом для пересмотра ставок обложения. Для упрощения налоговой процедуры единый налог в том виде, в котором он предлагается в проекте Налогового кодекса, также не является панацеей.

На наш взгляд, многие из названных проблем может решить введение интегрального налога. Под интегральным налогом мы понимаем все текущие налоги и платежи сельского хозяйства в бюджеты всех уровней и внебюджетные фонды, сведенные в единый платеж. При этом сохраняются все ставки (если не пересматриваются в сторону уменьшения) и налогооблагаемые базы, а также принципиальные порядки расчета. Однако этот интегральный налог уплачивается единовременно, в конце года одним платежом в казначейство, которое уже распределяет эти поступления по назначению.

Интегральный налог уплачивается исключительно в денежной форме. В случае неуплаты или неполной уплаты налога казначейство должно иметь право задерживать в пределах недоплаченных сумм перечисление бюджетных субсидий хозяйству-должнику и накладывать арест на его готовую продукцию (как самого хозяйства, так и предназначенную для выплат в счет арендной платы, дивидендов или заработной платы).

Налоговые поступления в бюджеты и внебюджетные фонды от сельхозпроизводителей составляют около 1% всех поступлений в них. В этой связи задержка поступлений до конца года не станет для них заметной проблемой. Интегральный налог в описанном виде упрощает контроль за его уплатой, а значит – появляется шанс укрепления финансовой дисциплины в сельском хозяйстве.

Для сельхозпроизводителей данная схема упрощает процедуры выплаты налогов и платежей. Сроки уплаты интегрального налога можно установить после составления баланса предприятия, когда все финансовые результаты хозяйственного года подсчитаны. Основная задолженность предприятий сельского хозяйства – это задолженность бюджетам и внебюджетным фондам, именно эти долги блокируют расчетные счета предприятий и стимулируют бартерные операции. Оплата же налога только по итогам года позволяет этим предприятиям в

течение года пользоваться своим расчетным счетом⁸. Интегральный налог также учитывает сезонность поступления доходов в аграрном секторе, стимулирует денежные формы реализации продукции. При этом не нарушается многофункциональность налоговой системы, не элиминируется нормальная система бухгалтерского учета. При введении интегрального налога не возникает проблем перераспределения налогового бремени между субъектами федерации и отраслями сельского хозяйства.

Данный налог, безусловно, является временной мерой переходного периода и с формированием нормальной финансово-кредитной системы в агропродовольственном комплексе необходимость в нем отпадет.

Интегральный налог должен распространяться только на сельскохозяйственные предприятия, как это было определено в предыдущем разделе для единого налога.

3.5.3. Другие рекомендации по совершенствованию системы налогообложения в сельском хозяйстве

1). Необходимо ввести в налоговом законодательстве определение общего понятия сельхозпроизводителя на основе минимального размера обрабатываемой земли и/или наличия условных голов скота и/или объема годовых продаж сельхозпродукции и продуктов ее переработки, а также доли сельхозпродукции и продуктов ее переработки в общем объеме выручки. Сельхозпроизводители могут вести хозяйство в различных юридических формах: индивидуального предпринимательства, товарищества, акционерного общества и т.д. в соответствии с Гражданским кодексом России.

Граждане, ведущие сельское хозяйство, но не подпадающие под это определение, не подлежат налогообложению как сельхозпроизводители. Это относится, прежде всего, к владельцам мелких ЛПХ и т.п.

Все остальные сельхозпроизводители должны быть разделены на два или более классов. Наиболее мелкие сельхозпроизводители должны уплачивать вмененный налог и, соответственно, вести упрощенную бухгалтерию. В зависимости от государственной структурной политики может устанавливаться льготный режим налогообложения мелких производителей (или индивидуальных предпринимателей).

Такой порядок определения сельхозпроизводителей приведет к тому, что система налогов, уплачиваемая тем или иным сельхозпроизводителем, будет зависеть от экономических параметров его деятельности, а не от юридической формы организации. В силу существующего сегодня порядка определения производителей в аграрном секторе ЛПХ с размерами в 10 и более га не облагаются налогами, тогда как мельчайшие фермеры с участками в 2-3 га подлежат налогообложению. Естественно, это сдерживает рост реального предпринимательства в аграрной сфере, удерживает предприимчивых людей в рамках крупных сельхозпредприятий, стимулирует их оставаться в статусе владельца ЛПХ. Существующие нормы уплаты подоходного налога владельцами ЛПХ при получении

⁸ Возможно, для перехода к интегральному налогу будет необходимо временно наложить мораторий на старые долги государству.

годового дохода выше определенно суммы не работают - из-за невозможности контроля.

2). Налоговый кодекс должен предусмотреть исключение двойного налогообложения для фермерских (потребительских) кооперативов. Кооперативная прибыль, распределяемая в виде кооперативных выплат своим членам, исключается из налогообложения кооператива. В то же время фермеры-члены такого кооператива должны уплачивать подоходный налог с кооперативных выплат. Основными критериями потребительского фермерского кооператива в контексте налогового законодательства должны стать уставные положения, предусматривающие:

открытый характер объединения (отсутствие ограничений на членство кроме возрастных и статусных);

распределение прибыли не по паям, а по участию в операциях кооператива;

обслуживание преимущественно своих членов;

голосование не паями, а членством.

3). Вертикальная интеграция активно развивается сегодня в агропродовольственном комплексе. Смежные с сельским хозяйством предприятия сегодня готовы активно инвестировать в производство сельскохозяйственного сырья. В то же время, создание всевозможных корпоративных объединений с сельхозпредприятием приводит к утрате налоговых льгот этим предприятием, так как элиминируется определяющий признак сельхозпроизводителя – 70% реализации должна составлять собственная сельхозпродукция и продукция ее переработки. Оставляя в стороне рассуждения о причинах и эффекте вертикального интегрирования в АПК России сегодня, отметим, что в краткосрочном режиме этот процесс ведет к притоку инвестиций в сельское хозяйство, что является, безусловно, положительным фактором. В этой связи для таких предприятий (холдингов, корпораций и проч. объединений) необходимо предусмотреть предоставление тех же льгот, что и для сельского хозяйства, но только в части фондов, используемых для производства сельхозпродукции и ее переработки (переработки только собственной сельхозпродукции).

Как временную меру можно было бы предложить также ускоренную норму амортизации для предприятий, инвестирующих в сельское хозяйство.

4). Земельный налог должен перестать быть налогом, определяемым на федеральном уровне. В Налоговом кодексе РФ должны определяться только общие принципы установления этого налога и наивысшие разрешенные ставки. Сами ставки, сроки и порядок уплаты земельного налога должны быть переданы на уровень местных (районных) администраций. Налоговые поступления от земли должны стать основным источником поступлений в местные бюджеты. Это позволит решить проблему социальной инфраструктуры в сельской местности, укрепит систему самоуправления в стране, заинтересует местные органы власти в контроле над эффективным использованием сельхозугодий.

4. Список использованной литературы

1. R. D. Knuston, J. B. Penn, W.T.Boehn. 1995. Agricultural and Food Policy. New Jersey. Prentice-Hall, Inc.
2. Our American Land. 1987. Yearbook of Agriculture. Washington. US gov.
3. Agrarian Land Law in the Western World. 1992. Ed. By M.R. Grossman, W. Brusaard. CAB International.
4. The Uruguay Round. A Preliminary Evaluation of the Impacts of the Agreement on Agriculture in the OECD Countries.1995. Paris. OECD
5. Обзор сельскохозяйственной политики. Российская федерация. 1998. Париж. ОЭСР.
1. Мещерякова О. В., Налоговые системы развитых стран мира. М., 1995
2. Налоги и налогообложение, под ред. Русановой И.Г. и Кашина В.А., М., Финансы. 1998
3. Налоговые системы зарубежных стран. Под ред. Иоффе И.Я., М., 1995
4. Овчинников О.Г., Государственное регулирование аграрного сектора США, М. 1999
5. Colin Ph., Gervaise G., Fiscalite` pratique, Paris, 1994
6. Barry Peter J., Hopkin John A., Financial Management in Agriculture, W., 1988
7. Caster G., Farm income tax management, N.Y. 1987
8. Economic Consequences of Tax Reform in Agriculture, W., 1988
9. Torcasio S., Imposta sull'valore aggiunto in agricoltura, INEA, Roma, 1970,
10. Hancock, D., An introduction to taxation, London, 1995;
11. Raffaelli L., Guida alle tasse, Roma 1984.
12. Taxation in developed countries, OECD, Paris, 1987
13. Les charges de structure en Europe: L'Italie, Chambre d'Agriculture. 1990, N. 778, pp. 1-20.
14. Guignard M.P., Prelevements sociaux et fiscaux en agriculture, Purpan, 1991, N 160, 161.
15. Annuario dell'agricoltura italiana, INEA, Vol. XYIII, 1994, Roma, 1995
16. Agricultural Statistics, USDA, W., 1998
17. Agricultural Outlook, ERS/USDA,W., January-February 2000, www.ers.usda.gov
18. Agricultural Situation in the Community, Annual report, EU, Brussels, 1996
19. L'impôt foncier: son poids pour le exploitations agricoles de 1979 a 1986, Cahiers Stat. Agricoles, 1989, N.1, pp.39-57
20. Regime d'imposition a l'impôt sur le revenu. Connaissance de l'agriculture, Janvier 1978.
21. Farmer's Tax Guide, USA, Treasury – www.irs.treas.gov/forms_pubs/p225toc.htm

22. Economic Accounts for Agriculture, 1978-1991, OECD, Paris, 1994
23. Agriculture in United Kingdom, Ministry of Agriculture Fishery and Food, L., 1996
24. Legal Impediments to Effective Rural Land Relations in Eastern Europe and Central Asia: A Comparative Perspective." World Bank Technical Paper No. 436. <http://www.worldbank.org/>.
25. Taxation of Land and Property, in Tax Policy Handbook. Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund, W., 1995, pp.185-188

5. Приложение

Примерный расчет единого налога на сельхозтоваропроизводителей исходя из начисленных налогов и единой ставки налога на баллогектар по субъектам Российской Федерации

Наименование Республик в составе Российской Федерации, краев, областей, автономных образований	Площадь сельхозугодий тыс. га	Всего сельхозугодий в млн. балл\га	Всего налогов и платежей по предприятиям сельского хозяйства за 1997 г. без НДС и подоходного налога с учетом поступлений в фонды (начислено по данным ГНС млн. руб.) по действующему законодательству	Сумма налога на 1 балл\га по действующему законодательству исходя из начисленных налогов руб.	Сумма налога на балл\га исходя из средней по России суммы налога на 1 балл\га (2,7) млн.руб.	Средняя сумма налога на 1 га		Изменение тяжести налогообложения на 1 га при введении единого налога (гр.8-гр.7) руб.
						исходя из средней в целом по России руб.	по действующему законодательству 1977г. руб.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Российская Федерация (без гг. Москвы и С-Пб.)	181118,2	4474,9	12240	2,7	12082,2	66,7	67,6	0,9
Республика Карелия	135,8	1,9	42	26,3	4,3	31,8	309,3	277,5
Республика Коми	288,4	4,5	88	19,6	12,2	42,1	305,1	263,0
Архангельская область	531,6	9	83	9,2	24,3	45,7	156,1	110,4
Вологодская область	1097	20,2	135	6,7	54,5	49,7	123,1	73,3
Мурманская область	21,5	0,1	38	380,0	0,3	12,6	1767,4	1754,9
Ненецкий АО	22,3	0,1	4	40,0	0,3	12,1	179,4	167,3
Ленинградская область	570,4	17,6	228	13,0	47,5	83,3	399,7	316,4
Новгородская область	597,5	9,7	40	4,1	26,2	43,8	66,9	23,1
Псковская область	1147,8	18,5	52	2,8	50,0	43,5	45,3	1,8
гор. Санкт-Петербург								
Брянская область	1546,5	33,6	97	2,9	90,7	58,7	62,7	4,1
Владимирская область	808,6	16,9	102	6,0	45,6	56,4	126,1	69,7
Ивановская область	736,7	14,5	90	6,2	39,2	53,1	122,2	69,0
Калужская область	1143	20,5	85	4,1	55,4	48,4	74,4	25,9
Костромская область	804,6	13,5	73	5,4	36,5	45,3	90,7	45,4
Московская область	1379,2	50,6	515	10,2	136,6	99,1	373,4	274,3
Орловская область	1790,9	46,1	101	2,2	124,5	69,5	56,4	•13,1

Наименование Республик в составе Российской Федерации, краев, областей, автономных образований	Площадь сельхозугодий тыс. га	Всего сельхозугодий в млн. балл\га	Всего налогов и платежей по предприятиям сельского хозяйства за 1997 г. без НДС и подоходного налога с учетом поступлений в фонды (начислено по данным ГНС млн. руб.) по действующему законодательству	Сумма налога на 1 балл\га по действующему законодательству исходя из начисленных налогов руб.	Сумма налога на балл\га исходя из средней по России суммы налога на 1 балл\га (2,7) млн.руб.	Средняя сумма налога на 1 га		Изменение тяжести налогообложения на 1 га при введении единого налога (гр.8-гр.7) руб.
						исходя из средней в целом по России руб.	по действующему законодательству 1977г. руб.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Рязанская область	2195,3	46,2	128	2,8	124,7	56,8	58,3	1^5
Смоленская область	1654,7	27,9	83	3,0	75,3	45,5	50,2	4,6
Тверская область	2075,1	38,2	137	3,6	103,1	49,7	66,0	16,3
Тульская область	1644,1	48,4	193	4,0	130,7	79,5	117,4	37,9
Ярославская область	979,4	19	95	5,0	51,3	52,4	97,0	44,6
гор. Москва								
Республика Марий Эл	655,2	15,7	71	4,5	42,4	64,7	108,4	43,7
Республика Мордовия	1462,4	32,6	136	4,2	£8,0	60,2	93,0	32,8
Республика Чувашия	751,7	22,6	111	4,9	61,0	81,2	147,7	66,5
Кировская область	2773,8	48	197	4,1	129,6	46,7	71,0	24,3
Нижегородская область	2649,2	54	245	4,5	145,8	55,0	92,5	37,4
Белгородская область	1813	71,5	109	1,5	193,1	106,5	60,1	-46,4
Воронежская область	3565,3	137,2	341	2,5	370,4	103,9	95,6	-8,3
Курская область	2096,7	78,1	148	1,9	210,9	100,6	70,6	'30,0
Липецкая область	1727	60,3	166	2,8	162,8	94,3	96,1	1,8
Тамбовская область	2395,9	80,9	149	1,8	218,4	91,2	62,2	-29,0
Республика Калмыкия	5389,3	35	43	1,2	94,5	17,5	8,0	-9,6
Республика Татарстан	4049,1	122,2	496	4,1	329,9	81,5	122,5	41,0
Астраханская область	2273,7	15,5	47	3,0	41,9	18,4	20,7	2,3
Волгоградская область	7908,9	180,7	278	1,5	487,9	61,7	35,2	-26,5
Пензенская область	2716,7	80,2	178	2,2	216,5	79,7	65,5	-14,2
Самарская область	3345,1	109,4	232	2,1	295,4	88,3	69,4	-18,9
Саратовская область	7819,3	188,3	244	1,3	508,4	65,0	31,2	-33,8
Ульяновская область	2095,1	64,8	147	2,3	175,0	83,5	70,2	-13,3
Республика Адыгея	278,1	12,9	48	3,7	34,8	125,2	172,6	47,4
Республика Дагестан	2793,1	41,6	73	1,8	112,3	40,2	26,1	-14,1

Наименование Республик в составе Российской Федерации, краев, областей, автономных образований	Площадь сельхозугодий тыс. га	Всего сельхозугодий в млн. балл\га	Всего налогов и платежей по предприятиям сельского хозяйства за 1997 г. без НДС и подоходного налога с учетом поступлений в фонды (начислено по данным ГНС млн. руб.) по действующему законодательству	Сумма налога на 1 балл\га по действующему законодательству исходя из начисленных налогов руб.	Сумма налога на балл\га исходя из средней по России суммы налога на 1 балл\га (2,7) млн.руб.	Средняя сумма налога на 1 га		Изменение тяжести налогообложения на 1 га при введении единого налога (гр.8-гр.7) руб.
						исходя из средней в целом по России руб.	по действующему законодательству 1977г. руб.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Кабардино-балкарская Республика	574,7	23,4	57	2,4	63,2	109,9	99,2	-10,8
Карачаево-черкесская Республика	506,9	5,5	21	3,8	14,9	29,3	41,4	12,1
Республика Северная Осетия-Алания	293,4	12,2	27	2,2	32,9	112,3	92,0	-20,2
Республика Ингушетия	162,2	4,1	3	0,7	11,1	68,2	18,5	-49,8
Чеченская Республика			-					
Краснодарский край	4169,5	265,3	876	3,3	716,3	171,8	210,1	38,3
Ставропольский край	5347,1	179,4	382	2,1	484,4	90,6	71,4	-19,1
Ростовская область	7703,3	279,1	314	1,1	753,6	97,8	40,8	+57,1
Республика Башкортостан	6008,9	166,1	564	3,4	448,5	74,6	93,9	19,2
Удмуртская Республика	1591,4	43,6	144	3,3	117,7	74,0	90,5	16,5
Курганская область	3847,7	111,1	163	1,5	300,0	78,0	42,4	-35,6
Оренбургская область	9943,4	206,1	252	1,2	556,5	56,0	25,3	-30,6
Пермская область	1878,3	37,3	208	5,6	100,7	53,6	110,7	57,1
Свердловская область	1905,9	49,6	260	5,2	133,9	70,3	136,4	66,2
Челябинская область	3807	102,4	265	2,6	276,5	72,6	69,6	-3,0
Коми-ЛермяцкийАО	244,2	5,2	13	2,5	14,0	57,5	53,2	-4,3
Республика Алтай	1258,9	16,7	16	1,0	45,1	35,8	12,7	-23,1
Алтайский край	9094,1	237,8	367	1,5	642,1	70,6	40,4	-30,2
Кемеровская область	1944,1	54,6	185	3,4	147,4	75,8	95,2	19,3
Новосибирская область	7208,8	151,8	290	1,9	409,9	56,9	40,2	-16,6
Омская область	5887,6	156	310	2,0	421,2	71,5	52,7	-18,9
Томская область	969,1	21	99	4,7	56,7	58,5	102,2	43,6
Тюменская область	2510,7	62,6	173	2,8	169,0	67,3	68,9	1,6

Наименование Республик в составе Российской Федерации, краев, областей, автономных образований	Площадь сельхозугодий тыс. га	Всего сельхозугодий в млн. балл\га	Всего налогов и платежей по предприятиям сельского хозяйства за 1997 г. без НДС и подоходного налога с учетом поступлений в фонды (начислено по данным ГНС млн. руб.) по действующему законодательству	Сумма налога на 1 балл\га по действующему законодательству исходя из начисленных налогов руб.	Сумма налога на балл\га исходя из средней по России суммы налога на 1 балл\га (2,7) млн.руб.	Средняя сумма налога на 1 га		Изменение тяжести налогообложения на 1 га при введении единого налога (гр.8-гр.7) руб.
						исходя из средней в целом по России руб.	по действующему законодательству 1977г. руб.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Ханты-Мансийский АО	274,2	2,6	4	9,2	7,0	25,6	87,5	61,9
Ямало-Ненецкий АО	50,3	0,2	41	205,0	0,5	10,7	815,1	804,4
Республика Бурятия	2135,9	22,1	51	2,3	59,7	27,9	23,9	-4,1
Республика Тува	2980,9	13,8	16	1,2	37,3	12,5	5,4	-7,1
Республика Хакассия	1437,9	26,5	53	2,0	71,6	49,8	36,9	-12,9
Красноярский край	4201,7	115,6	290	2,5	312,1	74,3	69,0	-5,3
Иркутская область	1398	35,8	168	4,7	96,7	69,1	120,2	51,0
Читинская область	5041,6	40,2	65	1,6	108,5	21,5	12,9	-8,6
Усть-Ордынский Бурятский АО	695,9	18,2	36	2,0	49,1	70,6	51,7	-18,9
Таймырский АО	11,5	-	11					
Эвенкийский АО	5,4	-	4					
Агинский Бурятский АО	860,6	7,2	9	1,3	19,4	22,6	10,5	-12,1
Республика Саха (Якутия)	937,1	5,9	137	23,2	15,9	17,0	146,2	129,2
Приморский край	1165,1	23	127	5,5	62,1	53,3	109,0	55,7
Хабаровский край	259,4	4,2	70	16,7	11,3	43,7	269,9	226,1
Амурская область	1877,4	34,7	78	2,2	93,7	49,9	41,5	-8,4
Камчатская область	83,3	1,1	45	40,9	3,0	35,7	540,2	504,6
Магаданская область	91,1	0,9	33	36,7	2,4	26,7	362,2	335,6
Сахалинская область	90,9	1,8	41	22,8	4,9	53,5	451,0	397,6
Еврейская автономная область	295,7	4,4	10	2,3	11,9	40,2	33,8	-6,4
Корякский АО	24	0,3	3	10,0	0,8	33,8	125,0	91,3
Чукотский АО	8,4	9						
Калининградская область	605,7	17,3	62	3,6	46,7	77,1	102,4	25,2

Приложение 2.

Примерный расчет единого налога на сельхозтоваропроизводителей исходя из внесенных налогов и единой ставки налога на баллогектар по субъектам Российской Федерации

Наименование Республик в составе Российской Федерации, краев, областей, автономных образований	Площадь сельхозугодий тыс. га	Всего сельхозугодий в млн. балл\га	Всего налогов и платежей по предприятиям сельского хозяйства за 1997 г. без НДС и подоходного налога с учетом поступлений в фонды (внесено по данным ГНС млн, руб.) по действующему законодательству	Сумма налога на 1 балл\га по действующему законодательству исходя из поступивших налогов руб.	Сумма налога на балл\га исходя из средней суммы на лога на 1 балл\га (1,3) млн.руб,	Средняя сумма налога на 1 га		Изменение тяжести налогообложения на 1 га при введении единого налога (гр.8-гр.7) руб
						исходя из средней по России руб.	по действующему законодательству 1997 г. руб.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Российская Федерация(без гг. Москвы и С-Петер.)	181118,2	4474,9	5741	1,3	5817,4	32,1	31,7	-0,4
Республика Карелия	135,8	1,6	20	12,5	2,1	15,3	147,3	132,0
Республика Коми	288,4	4,5	43	9,6	5,9	20,3	149,1	128,8
Архангельская область	531,6	9	44	4,9	11,7	22,0	82,8	60,8
Вологодская область	1097	20,2	77	3,8	26,3	23,9	70,2	46,3
Мурманская область	21,5	0,1	25	250,0	0,1	6,0	1162,8	1156,7
Ненецкий АО	22,3	0,1	1	10,0	0,1	5,8	44,8	39,0
Ленинградская область	570,4	17,6	150	8,5	22,9	40,1	263,0	222,9
Новгородская область	597,5	9,7	20	2,1	12,6	21,1	33,5	12,4
Псковская область	1147,8	18,5	27	1,5	24,1	21,0	23,5	2,6
гор. Санкт-Петербург								
Брянская область	1546,5	33,6	42	1,3	43,7	28,2	27,2	1,1
Владимирская область	808,6	16,9	58	3,4	22,0	27,2	71,7	44,6
Ивановская область	736,7	14,5	29	2,0	18,9	25,6	39,4	13,3
Калужская область	1143	20,5	48	2,3	26,7	23,3	42,0	187
Костромская область	804,6	13,5	35	2,6	17,6	21,8	43,5	21,7
Московская область	1379,2	50,6	394	7,8	65,8	47,7	285,7	238,0
Орловская область	1790,9	46,1	40	0,9	59,9	33,5	22,3	-11,1
Рязанская область	2195,3	46,2	39	0,8	60,1	27,4	17,8	-9,6
Смоленская область	1654,7	27,9	44	1,6	36,3	21,9	26,6	4,7

Наименование Республик в составе Российской Федерации, краев, областей, автономных образований	Площадь сельхозугодий тыс. га	Всего сельхозугодий в млн. балл\га	Всего налогов и платежей по предприятиям сельского хозяйства за 1997 г. без НДС и подоходного налога с учетом поступлений в фонды (внесено по данным ГНС млн, руб.) по действующему законодательству	Сумма налога на 1 балл\га по действующему законодательству исходя из поступивших налогов руб.	Сумма налога на балл\га исходя из средней по России суммы на лога на 1 балл\га (1,3) млн.руб,	Средняя сумма налога на 1 га		Изменение тяжести налогообложения на 1 га при введении единого налога (гр.8-гр.7) руб
						исходя из средней по России руб.	по действующему законодательству 1997 г. руб.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Тверская область	2075,1	38,2	55	1,4	49,7	23,9	26,5	2,6
Тульская область	1644,1	48,4	46	1,0	62,9	38,3	28,0	-10,3
Ярославская область	979,4	19	54	2,8	24,7	25,2	55,1	29,9
гор. Москва								
Республика Марий Эл	655,2	15,7	47	3,0	20,4	31,2	71,7	40,6
Республика Мордовия	1462,4	32,6	76	2,3	42,4	29,0	52,0	23,0
Республика Чувашия	751,7	22,6	62	2,7	29,4	39,1	82,5	43,4
Кировская область	2773,8	48	79	1,6	62,4	22,5	28,5	6,0
Нижегородская область	2649,2	54	129	2,4	70,2	26,5	48,7	22,2
Белгородская область	1813	71,5	64	0,9	93,0	51,3	35,3	-16,0
Воронежская область	3585,3	137,2	81	0,6	178,4	50,0	22,7	-27,3
Курская область	2096,7	78,1	48	0,6	101,5	48,4	22,9	-25,5
Липецкая область	1727	60,3	65	1,1	78,4	45,4	37,6	-7,8
Тамбовская область	2395,9	80,9	44	0,5	105,2	43,9	18,4	-25,5
Республика Калмыкия	5389,3	35	18	0,5	45,5	8,4	3,3	-5,1
Республика Татарстан	4049,1	122,2	175	1,4	158,9	39,2	43,2	4,0
Астраханская область	2273,7	15,5	30	1,9	20,2	8,9	13,2	4,3
Волгоградская область	7908,9	180,7	128	0,7	234,9	29,7	16,2	-13,5
Пензенская область	2716,7	80,2	49	0,6	104,3	38,4	18,0	-20,3
Самарская область	3345,1	109,4	107	1,0	142,2	42,5	32,0	-10,5
Саратовская область	7819,3	188,3	111	0,6	244,8	31,3	14,2	-17,1
Ульяновская область	2095,1	64,8	67	1,0	84,2	40,2	32,0	-8,2
Республика Адыгея	278,1	12,9	33	2,6	16,8	60,3	118,7	58,4
Республика Дагестан	2793,1	41,6	38	0,9	54,1	19,4	13,6	-5,8
Кабардино-Балкарская Республика	574,7	23,4	29	1,2	30,4	52,9	50,5	-2,5

Наименование Республик в составе Российской Федерации, краев, областей, автономных образований	Площадь сельхозугодий тыс. га	Всего сельхозугодий в млн. балл\га	Всего налогов и платежей по предприятиям сельского хозяйства за 1997 г. без НДС и подоходного налога с учетом поступлений в фонды (внесено по данным ГНС млн, руб.) по действующему законодательству	Сумма налога на 1 балл\га по действующему законодательству исходя из поступивших налогов руб.	Сумма налога на балл\га исходя из средней по России суммы на лога на 1 балл\га (1,3) млн.руб,	Средняя сумма налога на 1 га		Изменение тяжести налогообложения на 1 га при введении единого налога (гр.8-гр.7) руб
						исходя из средней по России руб.	по действующему законодательству 1997 г. руб.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Карачаево-черкесская Республика	506,9	5,5	11	2,0	7,2	14,1	21,7	7,6
Республика Северная Осетия - Алания	293,4	12,2	11	0,9	15,9	54,1	37,5	-16,6
Республика Ингушетия	162,2	4,1		0,0	5,3	32,9	0,0	-32,9
Чеченская Республика		-	-					
Краснодарский край	4169,5	265,3	407	1,5	344,9	82,7	97,6	14,9
Ставропольский край	5347,1	179,4	178	1,0	233,2	43,6	33,3	-10,3
Ростовская область	7703,3	279,1	173	0,6	362,8	47,1	22,5	-24,6
Республика Башкортостан	6008,9	166,1	217	1,3	215,9	35,9	36,1	0,2
Удмуртская Республика	1591,4	43,6	79	1,8	56,7	35,6	49,6	14,0
Курганская область	3847,7	111,1	59	0,5	144,4	37,5	15,3	-22,2
Оренбургская область	9943,4	206,1	94	0,5	267,9	26,9	9,5	-17,5
Пермская область	1878,3	37,3	123	3,3	48,5	25,8	65,5	39,7
Свердловская область	1905,9	49,6	159	3,2	64,5	33,8	83,4	49,6
Челябинская область	3807	102,4	99	1,0	133,1	35,0	26,0	-9,0
Коми-ПерняцкийАО	244,2	5,2	82	15,8	6,8	27,7	335,8	308,1
Республика Алтай	1258,9	16,7	10	0,6	21,7	17,2	7,9	-9,3
Алтайский край	9094,1	237,8	148	0,6	309,1	34,0	16,3	-17,7
Кемеровская область	1944,1	54,6	68	1,2	71,0	36,5	35,0	-1,5
Новосибирская область	7208,8	151,8	120	0,8	197,3	27,4	16,6	-10,7
Омская область	5887,6	156	130	0,8	202,8	34,4	22,1	-12,4
Томская область	969,1	21	36	1,7	27,3	28,2	37,1	9,0
Тюменская область	2510,7	62,6	86	1,4	81,4	32,4	34,3	1,8
Ханты-Мансийский АО	274,2	2,6	27	10,4	3,4	12,3	98,5	86,1
Ямало-Ненецкий АО	50,3	0,2	18	90,0	0,3	5,2	357,9	352,7
Республика Бурятия	2135,9	22,1	24	1,1	28,7	13,5	11,2	-2,2

Наименование Республик в составе Российской Федерации, краев, областей, автономных образований	Площадь сельхозугодий тыс. га	Всего сельхозугодий в млн. балл\га	Всего налогов и платежей по предприятиям сельского хозяйства за 1997 г. без НДС и подоходного налога с учетом поступлений в фонды (внесено по данным ГНС млн, руб.) по действующему законодательству	Сумма налога на 1 балл\га по действующему законодательству исходя из поступивших налогов руб.	Сумма налога на балл\га исходя из средней по России суммы на лога на 1 балл\га (1,3) млн.руб,	Средняя сумма налога на 1 га		Изменение тяжести налогообложения на 1 га при введении единого налога (гр.8-гр.7) руб
						исходя из средней по России руб.	по действующему законодательству 1997 г. руб.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Республика Тува	2980,9	13,8	2	0,1	17,9	6,0	0,7	-5,3
Республика Хакасия	1437,9	26,5	24	0,9	34,5	24,0	16,7	-7,3
Красноярский край	4201,7	115,6	160	1,4	150,3	35,8	38,1	2,3
Иркутская область	1398	35,8	82	2,3	46,5	33,3	58,7	25,4
Читинская область	5041,6	40,2	25	0,6	52,3	10,4	5,0	-5,4
Усть-Ордынский Бурятский АО	695,9	18,2	18	1,0	23,7	34,0	25,9	-8,1
Таймырский АО	11,5	-	2					
Эвенкийский АО	5,4	-	1					
Агинский Бурятский АО	860,6	7,2	5	0,7	9,4	10,9	5,8	-5,1
Республика Саха (Якутия)	937,1	5,9	41	6,9	7,7	8,2	43,8	35,6
Приморский край	1165,1	23	65	2,8	29,9	25,7	55,8	30,1
Хабаровский край	259,4	4,2	38	9,0	5,5	21,0	146,5	125,4
Амурская область	1877,4	34,7	24	0,7	45,1	24,0	12,8	-11,2
Камчатская область	83,3	1,1	36	32,7	1,4	17,2	432,2	415,0
Магаданская область	91,1	0,9	12	13,3	1,2	12,8	131,7	118,9
Сахалинская область	90,9	1,8	29	16,1	2,3	25,7	319,0	293,3
Еврейская автономная область	295,7	4,4	1	0,2	5,7	19,3	3,4	-16,0
Корякский АО	24	0,3	1	3,3	0,4	16,3	41,7	25,4
Чукотский АО	8,4	-	1					
Калининградская область	605,7	17,3	44	2,5	22,5	37,1	72,6	35,5

Приложение 3.

Справка о фактически внесенных платежах по предприятиям и организациям сельского хозяйства в бюджеты всех уровней за 1997 год

(тыс.руб.)

I	Поступило по налоговым платежам			Отношение поступлений в федеральный бюджет к поступлениям в бюджеты всех уровней %
	2	3	4	
РОССИЙСКАЯ ФЕДЕРАЦИЯ	5 952 212	1 316 237	4 635 975	22,1
СЕВЕРНЫЙ РАЙОН	183 891	20775	163 116	11,3
Республика Карелия	17351	2414	14937	13,9
Республика Коми	37778	18	37796	0,0
Архангельская область	46122	4842	41 280	10,5
Вологодская область	66676	13106	53570	19,7
Мурманская область	15234	338	14896	2,2
Ненецкий АО	730	93	637	12,7
СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ РАЙОН	190 781	52455	138 326	27,5
Ленинградская область	108869	26116	82753	24,0
Новгородская область	22895	8155	14740	35,6
Псковская область	28295	8032	20263	28,4
гор. Санкт-Петербург	30722	10152	20570	33,0
ЦЕНТРАЛЬНЫЙ РАЙОН	895 896	258841	637 055	28,9
Боянская область	45656	8802	36854	19,3
Владимирская область	54509	12650	41 859	23,2
Ивановская область	33 820	4984	28836	14,7
Калужская область	43883	8868	35015	20,2
Костромская область	33978	9323	24655	27,4
Московская область	341 197	113702	227495	333
Орловская область	57163	23 778	33385	41,6
Рязанская область	33107	4253	28854	12,8
Смоленская область	40335	7848	32487	19,5
Тверская область	59012	16060	42952	27,2
Тульская область	45846	10606	35240	23,1

	Поступило по налоговым платежам			Отношение поступлений в федеральный бюджет к поступлениям в бюджеты всех уровней %
	всего	в том числе: федеральный бюджет и бюджет субъектов Российской Федерации		
I	2	3	4	5
Ярославская область	48197	13168	35029	27,3
гор. Москва	59193	24799	34394	41,9
ВОЛГО-ВЯТСКИЙ РАЙОН	400 515	97938	302 577	24,5
Республика Марий Эл	50321	13165	37156	26,2
Республика Мордовия	81 144	39 025	42119	48,1
Чувашская Республика	61 587	11 093	50494	18,0
Кировская область	93271	17234	76037	18,5
Нижегородская область	114192	17421	96771	15,3
ЦЕНТРАЛЬНО-ЧЕРНОЗЕМНЫЙ РАЙОН	419 380	99710	319 670	23,8
Белгородская область	103519	39009	64510	37,7
Воронежская область	126025	28080	97945	22,3
Курская область	51232	11 604	39628	22,6
Липецкая область	80619	12283	68336	15,2
Тамбовская область	57985	8734	49251	15,1
ПОВОЛЖСКИЙ РАЙОН	708 358	102 747	605 611	14,5
Республика Калмыкия	24577	3830	20747	15,6
Республика Татарстан	164240	3174	167414	-1,9
Астраханская область	35629	8976	26653	25,2
Волгоградская область	111 046	18698	92348	16,8
Пензенская область	60919	11 410	49509	18,7
Самарская область	118957	34511	84446	29,0
Саратовская область	117197	20 511	96686	17,5
Ульяновская область	75793	7985	67808	10,5
СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ РАЙОН	1 047 147	348838	698 309	33,3
Республика Адыгея	46109	28658	17451	62,2
Республика Дагестан	50844	20695	30149	40,7
Кабардино-Балкарская Республика	25687	1 694	23993	6,6
Карачаево-черкесская Республика	13786	3437	10349	24,9
Республика Северная Осетия-Алания	13952	2724	11 228	19,5
Республика Ингушетия	656	160	496	24,4
Краснодарский край	483550	164786	318764	34,1

	Поступило по налоговым платежам			Отношение поступлений в федеральный бюджет к поступлениям в бюджеты всех уровней %
	всего	в том числе: федеральный бюджет субъектов Российской Федерации		
I	2	3	4	5
Ставропольский край	201 837	59130	142707	29,3
Ростовская область	210726	67554	143172	32,1
УРАЛЬСКИЙ РАЙОН	782 418	135 731	646687	17,3
Республика Башкортостан	170420	705	169715	0,4
Удмуртская Республика	63694	10353	53341	16,3
Курганская область	83743	17429	66314	20,8
Оренбургская область	93690	18396	75294	19,6
Пермская область	107791	26432	81 359	24,5
Свердловская область	135213	38628	96585	28,6
Челябинская область	123639	23042	100597	18,6
Коми Пермский АО	4228	746	3482	17,6
ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ РАЙОН	694134	108 680	585454	15,7
Республика Алтай	9580	3729	5851	38,9
Алтайский край	162649	22791	139858	14,0
Кемеровская область	77892	14496	63396	18,6
Новосибирская область	128360	24125	104235	18,8
Омская область	130831	11 901	118930	9,1
Томская область	41 248	6283	34965	15,2
Тюменская область	95021	18433	76588	19,4
Ханты-Мансийский АО	28508	5689	22819	20,0
Ямало-Ненецкий АО	20045	1 233	18812	6,2
ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ РАЙОН	328 766	34695	294071	10,6
Республика Бурятия	25137	2213	22924	8,8
Республика Тува	4235	625	3610	14,8
Республика Хакасия	23820	373	23447	1,6
Красноярский край	138341	11 323	127018	8,2
Иркутская область	83392	15287	68105	18,3
Читинская область	27789	2535	25254	9,1
Усть-Ордынский Бурятский АО	16781	1 581	15200	9,4
Таймырский АО	2146	241	1 905	11,2
Эвенкийский АО	1 915	116	1 799	6,1

	Поступило по налоговым платежам			Отношение поступлений в федеральный бюджет к поступлениям в бюджеты всех уровней %
	всего	в том числе: федеральный бюджет бюджет субъектов Российской Федерации		
I	2	3	4	5
Агинский Бурятский АО	5210	401	4809	7,7
ДАЛЬНЕВОСТОЧНЫЙ РАЙОН	257 617	44989	212 628	17,5
Республика Саха (Якутия)	36212	4013	32199	11,1
Приморский край	72656	16588	56068	22,8
Хабаровский край	42336	9058	33278	21,4
Амурская область	28393	3177	25216	11,2
Камчатская область	30418	4733	25685	15,6
Магадэнскап область	11 202 -	1 507	12709	-13,5
Сахалинская область	29670	7585	22085	25,6
Еврейская автономная область	2880	976	1 904	33,9
Корякский АО	1 104	243	861	22,0
Чукотский АО	2746	123	2623	4,5
Калининградская область	43309	10838	32471	25,0

Приложение 4.

Примерный расчет единого налога на сельхозтоваропроизводителей от выручки (гл. 58 проекта Налогового кодекса)

(млн. руб.)

Наименование Республик в составе Российской Федерации, краев. областей, автономных образований	Выручка от реализации продукции (нетто) 1997 год	Налоги, включаемые в единый налог				
		в федеральный бюджет 2%	в бюджет субъекта РФ и местный бюджет 4%	Итого налогов	Отчисления в государственные внебюджетные социальные фонды 2%	Итого налогов и отчислений 8%
1	2	3	4	5	6	7
Российская Федерация	92354	1847	3694	5541	1847	7388
Республика Карелия	239	5	10	15	5	20
Республика Коми	317	6	13	19	6	25
Архангельская область	424	8	17	25	8	33
Вологодская область	1139	23	45	68	23	91
Мурманская область	218	4	9	13	4	17
Ненецкий АО	16	0	0	0	0	0
Ленинградская область	2122	42	85	127	42	169
Новгородская область	241	5	10	15	5	20
Псковская область	370	7	15	22	7	29
Брянская область	742	15	30	45	15	60
Владимирская область	678	14	27	41	14	55
Ивановская область	545	11	22	33	11	44
Калужская область	522	10	21	31	10	41
Костромская область	488	10	20	30	10	40
Московская область	3349	67	134	201	67	268
Орловская область	991	20	40	60	20	80
Рязанская область	936	19	37	56	19	75
Смоленская область	558	11	22	33	11	44
Тверская область	866	17	35	52	17	69
Тульская область	1181	24	47	71	24	95
У^ославская область	662	13	26	39	13	52
Республика Марий Эл	637,	13	25	38	13	51
Республика Мордовия	839	17	34	51	17	68
Республика Чувашия	850	17	34	51	17	68
Кировская область	1372	27	55	82	27	109

Наименование Республик в составе Российской Федерации, краев. областей, автономных образований	Выручка от реализации продукции (нетто) 1997 год	Налоги, включаемые в единый налог				
		в федеральный бюджет 2%	в бюджет субъекта РФ и местный бюджет 4%	Итого налогов	Отчисления в государственные внебюджетные социальные фонды 2%	Итого налогов и отчислений 8%
1	2	3	4	5	6	7
Нижегородская область	1854	37	74	111	37	148
Белгородская область	2200	44	88	132	44	176
Воронежская область	3099	62	124	186	62	248
Курская область	1448	29	58	87	29	116
Липецкая область	1250	25	50	75	25	100
Тамбовская область	1112	22	44	66	22	88
Республика Калмыкия	334	7	13	20	7	27
Республика Татарстан	4240	85	170	255	85	340
Астраханская область	214	4	9	13	4	17
Волгоградская область	2132	43	85	128	43	171
Пензенская область	1222	24	49	73	24	97
Самарская область	1744	35	70	105	35	140
Саратовская область	2202	44	88	132	44	176
Ульяновская область	1344	27	54	81	27	108
Республика Адыгея	231	5	9	14	5	19
Республика Дагестан	368	7	15	22	7	29
Кабардино-балкарская Республика	369	7	15	22	7	29
Карачаево-черкесская Республика	141	3	6	9	3	12
Республика Северная Осетия - Алания	182	4	7	11	4	15
Республика Ингушетия	19	0	1	1	0	1
Краснодарский край	6312	126	252	378	126	504
Ставропольский край	2924	59	117	176	59	235
Ростовская область	2196	44	88	132	44	176
Республика Башкортостан	4581	92	183	275	92	367
Удмуртская Республика	1110	22	44	66	22	88
Курганская, область	1330	27	53	80	27	107
Оренбургская область	2423	48	97	145	48	193
Пермская область	1844	37	74	111	37	148
Свердловская область	2538	51	102	153	51	204

Наименование Республик в составе Российской Федерации, краев. областей, автономных образований	Выручка от реализации продукции (нетто) 1997 год	Налоги, включаемые в единый налог				
		в федеральный бюджет 2%	в бюджет субъекта РФ и местный бюджет 4%	Итого налогов	Отчисления в государственные внебюджетные социальные фонды 2%	Итого налогов и отчислений 8%
1	2	3	4	5	6	7
Челябинская область	1598	32	64	96	32	128
Коми-Пермяцкий АО	49	1	2	3	1	4
Республика Алтай	97	2	4	6	2	8
Алтайский край	2809	56	112	168	56	224
Кемеровская область	1369	27	55	82	27	109
Новосибирская область	2364	47	95	142	47	189
Омская область	2615	52	105	157	52	209
Томская область	497	10	20	30	10	40
Тюменская область	1407	28	56	84	28	112
Ханты-Мансийский АО	44	1	2	3	1	4
Ямало-Ненецкий АО	108	2	4	6	2	8
Республика Бурятия	361	7	14	21	7	28
Республика Тува	66	1	3	4	1	5
Республика Хакассия	370	7	15	22	7	29
Красноярский край	2477	50	99	149	50	199
Иркутская область	1128	23	45	68	23	91
Читинская область	378	8	15	23	8	31
Усть-Ордынский Бурятский АО	239	5	10	15	5	20
Таймырский АО	19	0	1	1	0	1
Эвенкийский АО	14	0	0	0	0	0
Агинский Бурятский АО	33	1	1	2	1	3
Республика Саха (Якутия)	628	13	25	38	13	51
Приморский край	529	11	21	32	11	43
Хабаровский край	327	7	13	20	7	27
Амурская область	533	11	21	32	11	43
Камчатская область	164	3	7	10	3	13
Магаданская область	110	2	4	6	2	8
Сахалинская область	212	4	8	12	4	16
Еврейская автономная область	70	1	3	4	1	5
Корякский АО	13	0	0	0	0	0
Чукотский АО	25	1	1	2	1	3
Калининградская область	432	9	17	26	9	35

Справка

о начисленных налогах и отчислениях во внебюджетные фонды предприятий и организаций сельского хозяйства за 1997 год,
включенных в единый налог

(тыс. руб.)

1	2	3	4	5
	Налоги, которые могут быть включены в единый налог	Отчисления во внебюджетные фонды	Итого: (налоги и отчисления во внебюджетный фонды)	Отношение отчислений во внебюджетные фонды к налогам и отчислениям во внебюджетные фонды %
РОССИЙСКАЯ ФЕДЕРАЦИЯ (без г. Москва и г. Санкт-Петербург)	3 268 046	8 971 553	12 239 599	73,3
СЕВЕРНЫЙ РАЙОН	97551	292044	389 595	75,0
Республика Карелия	12178	29761	41 939	71,0
Республика Коми	27349	60244	87593	68,8
Архангельская область	22413	60573	82986	73,0
Вологодская область	27260	107410	134670	79,8
Мурманская область	8906	29293	38199	76,7
Ненецкий АО	555	4763	4208	113,2
СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ РАЙОН	68130	251 836	319 966	78,7
Ленинградская область	46338	181 174	227512	79,6
Новгородская область	9368	30792	40160	76,7
Псковская область	12424	39870	52294	76,2
ЦЕНТРАЛЬНЫЙ РАЙОН	432619	1 265 932	1 698 551	74,5
Брянская область	21535	75737	97272	77,9
Владимирская область	28268	73767	102035	72,3
Ивановская область	19837	69799	89636	77,9
Калужская область	22074	62672	84746	74,0
Костромская область	11509	61205	72714	84,2

	Налоги, которые могут быть включены в единый налог	Отчисления во внебюджетные фонды	Итого: (налоги и отчисления во внебюджетный фонды)	Отношение отчислений во внебюджетные фонды к налогам и отчислениям во внебюджетные фонды %
1	2	3	4	5
Московская область	155264	359401	514665	69,8
Орловская область	16859	83770	100629	83,2
Рязанская область	15540	112447	127987	87,9
Смоленская область	22241	61 132	83373	73,3
Тверская область	32154	105191	137345	76,6
Тульская область	65492	127 182	192674	66,0
Ярославская область	21846	73629	95475	77,1
ВОЛГО-ВЯТСКИЙ РАЙОН	229854	528 772	758 626	69,7
Республика Марий Эл	19615	50957	70572	72,2
Республика Мордовия	62172	73398	135570	54,1
Чувашская Республика	29912	80700	110612	73,0
Кировская область	46964	149777	196741	76,1
Нижегородская область	71 191	173940	245131	71,0
ЦЕНТРАЛЬНО-ЧЕРНОЗЕМНЫЙ РАЙОН	206134	707 015	913149	77,4
Белгородская область	81 115	28174	109289	25,8
Воронежская область	49933	290668	340601	85,3
Курская область	3587	144138	147725	97,6
Липецкая область	37519	128953	166472	77,5
Тамбовская область	33980	115082	149062	77,2
ПОВОЛЖСКИЙ РАЙОН	434561	1 232 115	1 666 676	73,9
Республика Калмыкия	9869	33547	43416	77,3
Республика Татарстан	127536	368765	496301	74,3
Астраханская область	25161	21551	46712	46,1
Волгоградская область	74509	203479	277988	73,2
Пензенская область	46301	131 713	178014	74,0
Самарская область	46231	186073	232304	80,1
Саратовская область	67791	176705	244496	72,3
Ульяновская область	37163	110282	147445	74,8
СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ РАЙОН	713294	1 088 318	1 801 612	60,4
Республика Адыгея	19562	27962	47524	58,8

	Налоги, которые могут быть включены в единый налог	Отчисления во внебюджетные фонды	Итого: (налоги и отчисления во внебюджетный фонды)	Отношение отчислений во внебюджетные фонды к налогам и отчислениям во внебюджетные фонды %
1	2	3	4	5
Республика Дагестан	35192	37768	72960	51,8
Кабардино-балкарская Республика	17818	39689	57507	69,0
Карачаево-черкесская Республика	6199	15081	21280	70,9
Республика Северная Осетия-Алания	11023	15833	26856	59,0
Республика Ингушетия	465	2970	3435	86,5
Краснодарский край	322246	553847	876093	63,2
Ставропольский край	155874	226060	381934	59,2
Ростовская область	144915	169108	314023	53,9
УРАЛЬСКИЙ РАЙОН	403162	1466 071	1 869 233	78,4
Республика Башкортостан	140042	424260	564302	75,2
Удмуртская Республика	24231	119936	144167	83,2
Курганская область	35848	126832	162680	78,0
Оренбургская область	42890	209385	252275	83,0
Пермская область	49546	158514	208060	76,2
Свердловская область	44242	215870	260112	83,0
Челябинская область	63804	201 238	265042	75,9
Коми-Пуряцкий АО	2559	10036	12595	79,7
ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ РАЙОН	323783	1180 578	1504361	78,5
Республика Алтай	5219	11 130	16349	68,1
Алтайский край	65332	301397	366729	82,2
Кемеровская область	31796	152820	184616	82,8
Новосибирская область	52490	237235	289725	81,9
Омская область	73277	236360	309637	76,3
Томская область	18777	80651	99428	81,1
Тюменская область	50325	123067	173392	71,0
Ханты-Мансийский АО	12949	10600	23549	45,0
Ямало-Ненецкий АО	13618	27318	40936	66,7
ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ РАЙОН	165041	538284	703 325	76,5
Республика Бурятия	11746	39493	51239	77,1
Республика Тува	1301	14748	16049	91,9
Республика Хакасия	9557	43875	53432	82,1

	Налоги, которые могут быть включены в единый налог	Отчисления во внебюджетные фонды	Итого: (налоги и отчисления во внебюджетный фонды)	Отношение отчислений во внебюджетные фонды к налогам и отчислениям во внебюджетные фонды %
1	2	3	4	5
Красноярский край	78011	212313	290324	73,1
Иркутская область	35166	132485	167651	79,0
Читинская область	16149	48457	64606	75,0
Усть-Ордынский Бурятский АО	5945	30235	36180	83,6
Таймырский АО	1799	9086	10885	83,5
Эвенкийский АО	853	3243	4096	79,2
Агинский Бурятский АО	4514	4349	8863	49,1
ДАЛЬНЕВОСТОВНЫЙ РАЙОН	163415	389 386	552801	70,4
Республика Саха (Якутия)	771	135836	136607	99,4
Приморский край	65337	61931	127268	48,7
Хабаровский край	29062	40723	69785	58,4
Амурская область	20449	57911	78360	73,9
Камчатская область	23356	21575	44931	48,0
Магаданская область	10786	22413	33199	67,5
Сахалинская область	14822	26321	41 143	64,0
Еврейская автономная область	85	10379	10294	100,8
Корякский АО	1008	3623	2615	138,5
Чукотский АО	75	8674	8599	100,9
Калининградская область	30502	31202	61704	50,6

Справка

о фактически внесенных налогах и отчислениях во внебюджетные фонды предприятий и организаций сельского хозяйства за 1997 год, включенных в единый налог

(тыс. руб.)

	Налоги, которые могут быть включены в единый налог	Отчисления во внебюджетные фонды	Итого: (налоги и отчисления во внебюджетный фонд)	Отношение отчислений во внебюджетные фонды к налогам и отчислениям во внебюджетные фонды %
1	2	3	4	5
РОССИЙСКАЯ ФЕДЕРАЦИЯ	3155005	2 586 368	5 741 373	45,0
СЕВЕРНЫЙ РАЙОН	113506	96914	210420	46,1
Республика Карелия	9604	10616	20220	52,5
Республика Коми	28679	14748	43427	34,0
Архангельская область	30574	13521	44095	30,7
Вологодская область	32814	43715	76529	57,1
Мурманская область	12051	13211	25262	52,3
Ненецкий АО	216	1 103	887	124,4
СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ РАЙОН	70480	126 166	196646	64,2
Ленинградская область	48159	102276	150435	68,0
Новгородская область	10010	9548	19558	48,8
Псковская область	12311	14342	26653	53,8
ЦЕНТРАЛЬНЫЙ РАЙОН	385093	498 750	883843	56,4
Брянская область	24224	18169	42393	42,9
Владимирская область	28064	30269	58333	51,9
Ивановская область	16970	11650	28620	40,7
Калужская область	22813	24722	47535	52,0
Костромская область	12919	21901	34820	62,9
Московская область	166518	227295	393813	57,7
Орловская область	17789	21831	39620	55,1
Рязанская область	11 509	27231	38740	70,3
Смоленская область	22832	21433	44265	48,4

	Налоги, которые могут быть включены в единый налог	Отчисления во внебюджетные фонды	Итого: (налоги и отчисления во внебюджетный фонд)	Отношение отчислений во внебюджетные фонды к налогам и отчислениям во внебюджетные фонды %
1	2	3	4	5
Тверская область	23342	32126	55468	57,9
Тульская область	16338	29708	46046	64,5
Ярославская область	21775	32415	54190	59,8
ВОЛГО-ВЯТСКИЙ РАЙОН	237129	155 597	392 726	39,6
Республика Марий Эл	26124	21008	47132	44,6
Республика Мордовия	60709	15084	75793	19,9
Чувашская Республика	35434	27060	62494	43,3
Кировская область	48243	30300	78543	38,6
Нижегородская область	66619	62145	128764	48,3
ЦЕНТРАЛЬНО-ЧЕРНОЗЕМНЫЙ РАЙОН	212572	90117	302 689	29,8
Белгородская область	61 508	2588	64096	4,0
Воронежская область	53790	27662	81452	34,0
Курская область	18954	29152	48106	60,6
Липецкая область	47474	17957	65431	27,4
Тамбовская область	30846	12758	43604	29,3
ПОВОЛЖСКИЙ РАЙОН	409334	277 096	686430	40,4
Республика Калмыкия	16165	1897	18062	10,5
Республика Татарстан	111 167	63703	174870	36,4
Астраханская область	23135	7314	30449	24,0
Волгоградская область	59908	68379	128287	53,3
Пензенская область	30452	18576	49028	37,9
Самарская область	51 125	56404	107529	52,5
Саратовская область	68064	42995	111059	38,7
Ульяновская область	49318	17828	67146	26,6
СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ РАЙОН	547955	331 676	879 631	37,7
Республика Адыгея	29366	3498	32864	10,6
Республика Дагестан	20532	17483	38015	46,0
Кабардино-балкарская Республика	18955	9707	28662	33,9
Карачаево-черкесская Республика	7766	3121	10887	28,7
Республика Северная Осетия-Алания	8764	2353	11 117	21,2
Республика Ингушетия	128	-	128	

	Налоги, которые могут быть включены в единый налог	Отчисления во внебюджетные фонды	Итого: (налоги и отчисления во внебюджетный фонд)	Отношение отчислений во внебюджетные фонды к налогам и отчислениям во внебюджетные фонды %
1	2	3	4	5
Краснодарский край	244144	162813	406957	40,0
Ставропольский край	100928	76989	177917	43,3
Ростовская область	117372	55712	173084	32,2
УРАЛЬСКИЙ РАЙОН	407920	502 661	910 581	55,2
Республика Башкортостан	104527	112264	216791	51,8
Удмуртская Республика	32520	46618	79138	58,9
Курганская область	42533	16339	58872	27,8
Оренбургская область	44374	49333	93707	52,6
Пермская область	55419	67421	122840	54,9
Свердловская область	58564	100116	158680	63,1
Челябинская область	68208	30631	98839	31,0
Коми-Пермяцкий АО	1775	79939	81714	97,8
ЗАПАДНО-СИБИРСКИЙ РАЙОН	390478	253 796	644274	39,4
Республика Алтай	5959	4208	10167	41,4
Алтайский край	89520	58977	148497	39,7
Кемеровская область	36001	32420	68421	47,4
Новосибирская область	62629	57137	119766	47,7
Омская область	85467	45053	130520	34,5
Томская область	21619	14254	35873	39,7
Тюменская область	52299	33784	86083	39,2
Ханты-Мансийский АО	23035	3695	26730	13,8
Ямало-Ненецкий АО	13949	4268	18217	23,4
ВОСТОЧНО-СИБИРСКИЙ РАЙОН	204355	137 667	342022	40,3
Республика Бурятия	17194	6345	23539	27,0
Республика Тува	1089	875	1964	44,6
Республика Хакасия	16159	7571	23730	31,9
Красноярский край	92281	67367	159648	42,2
Иркутская область	44551	37964	82515	46,0
Читинская область	17585	6979	24564	28,4
Усть-Ордынский Бурятский АО	9667	8655	18322	47,2
Таймырский АО	487	1252	1 739	72,0
Эвенкийский АО	1325	136	1 461	9,3

	Налоги, которые могут быть включены в единый налог	Отчисления во внебюджетные фонды	Итого: (налоги и отчисления во внебюджетный фонд)	Отношение отчислений во внебюджетные фонды к налогам и отчислениям во внебюджетные фонды %
1	2	3	4	5
Агинский Бурятский АО	4017	523	4540	11,5
ДАЛЬНЕВОСТОВНЫЙ РАЙОН	150834	97683	248517	39,3
Республика Саха (Якутия)	10018	31451	41469	75,8
Приморский край	44838	20555	65393	31,4
Хабаровский край	27209	11239	38448	29,2
Амурская область	16614	7203	23817	30,2
Камчатская область	22670	12916	35586	36,3
Магаданская область	10673	1089	11762	9,3
Сахалинская область	17526	11830	29356	40,3
Еврейская автономная область	87	721	634	113,7
Корякский АО	303	372	675	55,1
Чукотский АО	1070	307	1377	22,3
Калининградская область	25349	18245	43594	41,9

Приложение 7.

Справка о начисленных налогах и отчислениях во внебюджетные фонды по сельскому хозяйству

	1994			1995			1996			1997			1998		
	всего	В т.ч. в федеральный бюджет		всего	В т.ч. в федеральный бюджет		всего	В т.ч. в федеральный бюджет		всего	В т.ч. в федеральный бюджет		Всего	В т.ч. в федеральный бюджет	
		сумма	%												
Всего налогов и обязательных платежей	6078	3817	62,8	13842	8828	63,8	16064	10296	64,1	17269	11127	64,4	18641	11701	62,8
- в % к общей сумме	100	100		100	100		100	100		100	100		100	100	
В том числе															
Налоги (включая подоходный налог)	3118	1175	37,7	7896	3497	44,3	7471	2616	36	8297	3120	37,6	9416	3468	36,8
- в % к общей сумме	51,3	30,8		57,0	39,6		46,5	25,4		48	28		50,5	29,6	
Обязательные начисления в социальные фонды	2960	2642	89,3	6947	6331	89,6	8693	7681	89,4	8972	8007	89,2	9226	8233	89,2
- в % к общей сумме	48,7	69,2		43,0	60,4		53,5	74,6		52	72		49,5	70,4	
В том числе															
- пенсионный фонд	1943	1943	100	3979	3979	100	5799	5799	100	6029	6029	100	6199	6199	100
- фонд социального страхования	499	499	100	962	962	100	1426	1426	100	1511	1511	100	1554	1554	100
- фонд занятости населения	181	181	100	354	354	100	402	402	100	410	410	100	422	422	100
- фонды обязательного медицинского страхования	337	19	5,5	652	36	5,5	966	54	5,5	1022	57	5,5	1050	58	5,5

Приложение 8.

Справка о фактически внесенных налогах и отчислениях во внебюджетные фонды по сельскому хозяйству

	1994			1995			1996			1997			1998		
	всего	В т.ч. в федеральный бюджет		всего	В т.ч. в федеральный бюджет		всего	В т.ч. в федеральный бюджет		всего	В т.ч. в федеральный бюджет		Всего	В т.ч. в федеральный бюджет	
		сумма	%												
Всего налогов и обязательных платежей	4407	2700	61,3	8275	6162	62,3	8111	3772	46,6	8638	3573	41,8	8691	3604	41,6
- в % к общей сумме	100	100		100	100		100	100		100	100		100	100	
В том числе															
Налоги (включая подоходный налог)	2674	1155	43,2	5692	2861	60,3	5610	1488	27,0	5962	1316	22,1	6033	1263	21,3
- в % к общей сумме	60,7	42,8		68,8	55,5		67,9	39,4		69,7	36,8		69,4	35,6	
Обязательные начисления в социальные фонды	1733	1545	89,2	2683	2291	88,7	2601	2284	87,8	2686	2267	87,3	2669	2321	87,3
- в % к общей сумме	39,3	57,2		31,2	44,5		32,1	60,6		30,3	63,2		30,6	64,4	
В том числе															
- пенсионный фонд	1299	1299	100	1907	1907	100	1945	1945	100	1802	1802	100	1853	1853	100
- фонд социального страхования	127	127	100	190	190	100	159	159	100	169	169	100	174	174	100
- фонд занятости населения	108	108	100	177	177	100	161	161	100	267	267	100	274	274	100
- фонды обязательного медицинского страхования	199	11	5,6	309	17	5,5	336	19	5,5	348	19	5,5	358	20	5,5