

УДК 631.16:657.92

В.Н. Пилуй, научный сотрудник

Институт системных исследований в АПК НАН Беларуси

Совершенствование налогового механизма сельхозпроизводителей при вступлении Беларуси в Единое экономическое пространство

Аннотация: Создание общего рынка на территории стран СНГ способствовало появлению принципиально новых форм государственных отношений, которые нашли свое отражение в нормативных актах отдельных государств, межгосударственных договорах и соглашениях. Так, с 1 января 2010 г. заработал Таможенный союз Республики Беларусь, Республики Казахстан и Российской Федерации, который наша республика рассматривает в качестве переходного этапа к более углубленной форме интеграции – Единому экономическому пространству (ЕЭП), которое планируется создать к 1 января 2014 г.

В статье рассматриваются налоговые механизмы сельхозпроизводителей стран, планирующих создать единое экономическое пространство.

Ключевые слова: единое экономическое пространство, налоговый механизм, налоговая нагрузка.

Введение

Под единым экономическим пространством понимается пространство, состоящее из территорий сторон, на которых функционируют однотипные механизмы регулирования экономики, основанные на рыночных принципах и применении гармонизированных правовых норм, существует единая инфраструктура и проводится согласованная налоговая, денежно-кредитная, валютно-финансовая, торговая и таможенная политика, обеспечивающая свободное движение товаров, услуг, капиталов и рабочей силы [1, 2]. Таким образом, формированию единого экономического пространства должно предшествовать создание единого финансового механизма, в котором налоги являются одним из основных регуляторов. Однако при формировании единого экономического пространства следует учитывать, что отдельные страны имеют различные налоговые механизмы и при оценке результата от интеграции необходимо соизмерять последствия с точки зрения как выгод для бюджета, так и ущерба для экономики. Причем сопоставлять эти выгоды и потери следует не только в текущий момент времени, но и

на перспективу, чтобы не получить в дальнейшем уменьшения налоговой облагаемой базы и, как следствие, – снижения налоговых поступлений.

Материалы и методы

В качестве методов исследования использовались общенаучные приемы познания (анализ и синтез, обобщение, аналогия, моделирование), методы эмпирического и экономического анализа (наблюдение). Информационной базой для проведения исследований являлись данные Национального статистического комитета Республики Беларусь, нормативные документы по налогообложению Республики Беларусь, Российской Федерации и Республики Казахстан.

Результаты исследований

Результат экономической интеграции стран с различными налоговыми механизмами, у одной из которых действует льготный режим налогообложения, можно представить изменением кривой А. Лаффера (рис. 1).

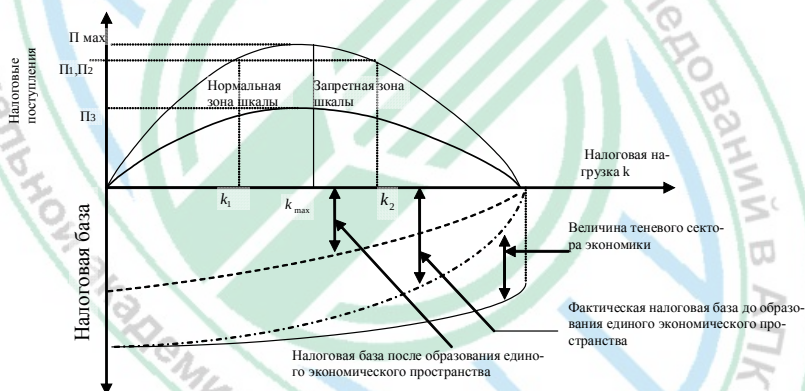


Рис. 1. Изменение кривой А. Лаффера при экономической интеграции со страной с льготным режимом налогообложения

В соответствии с рисунком 1 в суверенной стране увеличение налоговой нагрузки до уровня $k_{\max}$ будет обеспечивать рост налоговых поступлений до максимально возможной величины $P_{\max}$. В диапазоне $k_1 - k_{\max}$, именуемом нормальной шкалой уровня налоговой нагрузки, величина налоговой базы уменьшается значительно медленнее, чем возрастает размер налоговой нагрузки, так как велика заинтересованность в легальной экономической деятельности. При нахождении налоговой нагрузки в диапазоне $k_{\max} - k_2$, именуемой запретной зоной шкалы, налоговая база уменьшается за счет сокращения производства и

перемещения его в теневой сектор экономики. Таким образом, одинаковый объем налоговых поступлений ($\Pi_1 = \Pi_2$) достигается при налоговой нагрузке k_1 и k_2 , но при этом более низкая нагрузка предпочтительней, так как она не подавляет предпринимательскую активность производителей и позволяет им осуществлять инвестиции и расширять производство. Низкая налоговая нагрузка стимулирует приток инвестиций, увеличение объемов производства и реализации и, как следствие, — налогооблагаемой базы, что приводит к росту налоговых поступлений.

Создание единого экономического пространства предполагает свободную конкуренцию производителей, выраженную через устранение таможенных барьеров, свободное движение товаров, услуг, капиталов. В результате за счет различия в налоговой нагрузке создаются условия для переноса производства и капитала в страну с низкой налоговой нагрузкой. Это приводит к сужению налоговой базы и снижению максимума налоговых поступлений до уровня Π_3 . В данном случае отрезок $\Pi_{\max} - \Pi_3$ следует рассматривать как потери бюджета за счет высокой налоговой нагрузки, вызвавшей отток капитала из отрасли (страны).

Таким образом, дополнительные поступления в бюджет одной страны связаны с недоимкой бюджета другой. Данная проблема может быть решена посредством гармонизации национальных налоговых механизмов на территории единого экономического пространства. При этом необходимо учитывать, что в странах различная структура экономики, в результате чего недостаточно только сравнения уровней налоговых изъятий к объему ВВП. Непосредственно конкуренция проходит не между странами, а между отраслями (специализациями) народного хозяйства этих стран, поэтому под налоговой гармонизацией следует понимать процесс согласования национальных налоговых механизмов в целях сближения уровней налоговой нагрузки по отраслям народного хозяйства в рамках единого экономического пространства.

Сравнение налогового законодательства, действующего в сельском хозяйстве Республики Беларусь, Российской Федерации и Республики Казахстан, показывает, что подходы этих стран имеют много общего и много различий. Так, у сельскохозяйственных товаропроизводителей трех стран существует право выбора — уплачивать налоги по общему либо специальному режиму (табл. 1).

Таким образом, при общем и специальном налоговых режимах имеет место различный уровень замещения видов налогов. Так, в Беларуси единый налог по специальному режиму замещает земельный налог, экологический налог и местные сборы; в России — налог на прибыль, налог на имущество, при этом по специальному режиму уменьшена почти наполовину ставка страховых взносов; в Казахстане специ-

Таблица 1. Предлагаемая группировка налоговых платежей для производителей сельскохозяйственной продукции

Страна	Вид режимов налогообложения		Особые условия для перехода на уплату налогов по специальному режиму
	общий	специальный	
Республика Беларусь	НДС, земельный налог, экологический налог, отчисления в инновационный фонд, местные сборы, отчисления в фонд социальной защиты населения (ФСЗН)	Единый налог, НДС, отчисления в инновационный фонд, ФСЗН	Удельный вес выручки от реализации с.-х. продукции не менее 50 % общей выручки
Российская Федерация	Налог на прибыль, налог на имущество, земельный налог, страховые взносы	Единый сельскохозяйственный налог, земельный налог, страховые взносы	Удельный вес выручки от реализации с.-х. продукции не менее 70 % общей выручки
Республика Казахстан	Корпоративный подоходный налог, НДС, социальный налог, земельный налог, налог на транспортные средства, налог на имущество	На основании патента: сумма налогов (НДС, социальный налог, корпоративный подоходный налог, земельный налог, налог на имущество, налог на транспортные средства), уменьшенная на 80 %	—

альный режим полностью дублирует налоги, уплачиваемые по общему порядку, уменьшая начисленную сумму в 5 раз.

При сравнении специальных режимов налогообложения трех стран по видам налогов можно сделать вывод, что налоговые механизмы сельхозпроизводителей в Беларуси и России схожи. Однако при более детальном рассмотрении наблюдаются различия как в ставках налогов и отчислений, так и в методиках расчетов налогооблагаемых баз и сроках уплаты (табл. 2).

Как видно из таблицы 2, ставка единого сельскохозяйственного налога в России составляет 6 % от чистой выручки, которая определяется как величина доходов, уменьшенная на величину расходов. В состав расходов включаются не только текущие расходы, но и стоимость приоб-

ретенных основных средств и нематериальных активов с уплаченным НДС. Кроме того, сельхозпроизводители имеют возможность уменьшать облагаемую базу (чистую выручку) на сумму убытков прошлых лет (в установленных пределах). Апробация расчета налогооблагаемой базы по единому налогу согласно российской методике, исходя из фактических данных белорусских сельхозпроизводителей за 2008 г. (табл. 3), показала, что российская методика приводит к нулевым налоговым изъятиям в условиях Беларуси.

Таким образом, российским сельхозпроизводителям, в отличие от белорусских, при правильном налоговом планировании в случае положительного баланса доходов достаточно приобрести основные сред-

Таблица 2. Сравнение систем единого налога для сельхозпроизводителей в Республике Беларусь и Российской Федерации за 2006 – 2010 гг.

Республика Беларусь			Российская Федерация		
Вид платежа	Ставка, %	Налоговая база	Вид платежа	Ставка, %	Налоговая база
Единый налог	2	Выручка	Единый налог	6	Чистая выручка
НДС	10	Оборот реализованных товаров, работ, услуг	Земельный налог	До 0,3	Кадастровая стоимость земли
Страховые взносы в фонд социальной защиты населения	30	Фонд оплаты труда	Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование	Максимальная 10,3	Фонд оплаты труда
Отчисления в инновационный фонд	Не более 0,25	Себестоимость реализованной продукции (работ, услуг)	—	—	—

Таблица 3. Определение чистой выручки для уплаты единого налога для сельхозпроизводителей по законодательству России исходя из фактических данных белорусских сельхозпроизводителей за 2008 г.

Показатели	Сумма, млрд руб.
Выручка от реализации без налогов	7079
Себестоимость реализации	6669
НДС к зачету	717
Внереализационные доходы	1333
Поступление основных средств	4029
Чистая выручка (п.1-п.2-п.3+п.4-п.5)	–3003

ства на определенную сумму, чтобы уменьшить или свести к нулю изъятия по этому виду платежа. Данная методика расчета единого налога стимулирует инвестиции в основной капитал.

Налог, заслуживающий особого внимания, – это НДС. Белорусские сельхозпроизводители являются плательщиками НДС по ставке 10 %, российские – освобождены от его уплаты. Однако расчеты показали, что применение 10%-ной ставки НДС выгодней, чем полное освобождение от данного платежа (табл. 4).

Из проведенных расчетов, видно, что при исчислении НДС по льготной ставке для сельхозпроизводителей в Республике Беларусь общий доход (без учета других затрат) составит 410 млрд руб. Переход отечественных предприятий на российский вариант полного освобождения от НДС увеличивает себестоимость реализованной продукции на сумму уплаченного поставщикам НДС и может привести к банкротству отрасли. Российские предприятия спасают от убытка более высокие закупочные цены на сельхозпродукцию.

Существенные различия в налогообложении двух стран наблюдаются также в платежах за землю. Плательщики единого налога в Республике Беларусь освобождены от уплаты земельного налога, в Российской Федерации – нет. В России с 2006 г. установлен новый порядок обложения земельным налогом. Налоговой базой является кадастровая стоимость земельных участков. Средняя годовая ставка земельного налога составляет около 4 долл. США, максимальная ставка установлена в Краснодарском крае – 8 долл. США за 1 га. Однако конкретные налоговые ставки, порядок и сроки уплаты земельного налога устанавливаются нормативными правовыми актами муниципальных органов управления, поэтому ставки земельного налога колеблются в диапазоне 0–8 долл. США за 1 га сельскохозяйственной земли.

Таблица 4. Сравнительный расчет дохода от реализации продукции с льготной ставкой НДС и освобождением от НДС по фактическим данным сельхозорганизаций Республики Беларусь, млрд руб.

Показатели	Ставка 10 %	Освобождение от НДС
Выручка от реализации (без НДС)	7079	7079
НДС начисленный	747,6	–
Себестоимость реализованной продукции	6669	7385,7 (6669+716,7)
НДС к зачету	716,7	–
НДС к уплате	30,9	–
Доход	410	–306,7

Наиболее существенные различия в налоговых режимах двух стран отмечаются по социальным платежам. В Беларуси ставка отчислений в ФСЗН для сельхозпроизводителей составляет 30 % от фонда оплаты труда. В России в 2010 г. плательщики единого налога будут уплачивать социальные взносы по ставке 10,3 %.

Сравнение налоговых систем двух стран показало, что в результате применения российского налогового законодательства в условиях Беларуси налоговая нагрузка в выручке сельских товаропроизводителей будет в 3 раза ниже (табл. 5).

Таблица 5. Сравнение номинальной налоговой нагрузки в выручке белорусских сельхозпроизводителей при использовании налогового законодательства Республики Беларусь и Российской Федерации (по данным за 2008 г.)

По законодательству Республики Беларусь		По законодательству Российской Федерации	
Показатель	Сумма, млрд руб.	Показатель	Сумма, млрд руб.
Единый налог	141,3	Единый налог	0
НДС		НДС	
В том числе:			
причитается по расчету	747,6		—
к зачету	716,7		
ФСЗН (по ставке 30%)		Единый социальный налог (по ставке 10,3)	
В том числе:			204,7
причитается по расчету	596,1		
израсходовано	121,5		
перечислено	491,3		
Инновационный фонд	5,7	Земельный налог	47
Итого начислено налогов и платежей	774	Итого начислено налогов и платежей	251,7
Налоговая нагрузка в выручке, %	10,9	Налоговая нагрузка в выручке, %	3,6

Установлено, что существенным отличием системы налогообложения в Республике Беларусь по сравнению с Российской Федерацией является высокий уровень номинальной налоговой нагрузки, средний показатель которой в 2008 г. для плательщиков единого налога составлял около 11%. Это результат высоких ставок по отчислениям в фонд социальной защиты населения, которые в 3 раза превышают российские.

Если применить принцип начисления налогов по законодательству Республики Казахстан к фактическим данным сельхозпроизводителей Беларуси (сумму начисленных платежей по общему режиму (без льгот)

уменьшить в 5 раз), то налоговая нагрузка в выручке будет иметь следующий вид (рис. 2).

Таким образом, налоговая нагрузка в выручке у сельхозпроизводителей Республики Беларусь в 2–3 раза выше, чем у стран-участников Таможенного союза.

В России с 2010 г. единый социальный налог заменен социальными платежами. При этом их ставка в 2010 г. составит 10,3 % от оплаты труда. Планируется увеличение ставок социальных платежей для плательщиков единого налога:

2011–2012 гг. – 20,2 % (пенсионный фонд – 16 %, фонд соцстрахования – 1,9, фонд обязательного медстрахования – 2,3 %);

2013–2014 гг. – 27,1 % (пенсионный фонд – 21 %, фонд соцстрахования – 2,4 %, фонд обязательного медстрахования – 3,7 %).

С учетом планируемого изменения в российском налоговом законодательстве по социальным платежам и увеличения в Беларуси с 2010 г. общей ставки НДС с 18 до 20 % в таблице 6 представлены результаты прогноза суммы налогов и платежей сельхозпроизводителей Беларуси, если бы использовалось российское налоговое законодательство.

Таким образом, при планируемом объеме выручки из-за различия в налоговом законодательстве за 2010–2014 гг. сельхозпроизводители Беларуси уплатят в бюджет налогов и платежей на 4,6 трлн руб. больше, чем в случае применения налогового законодательства России, из которых около 3,3 трлн руб. будут составлять социальные платежи.

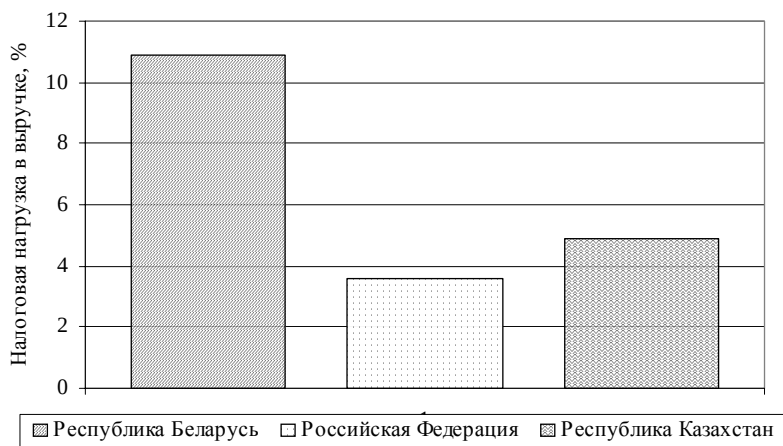


Рис.2. Налоговая нагрузка в выручке сельских товаропроизводителей по налоговому законодательству стран Таможенного союза

Таблица 6. Прогноз размера налоговых платежей сельхозпроизводителей Беларуси на 2010–2014 гг. при использовании российского налогового законодательства, млрд руб.

<i>Показатели</i>	<i>2010 г.</i>	<i>2011 г.</i>	<i>2012 г.</i>	<i>2013 г.</i>	<i>2014 г.</i>	<i>Итого</i>
Выручка от реализации (прогноз)	22976	26105	29655	33688	38270	150694
Налоговая нагрузка в выручке по законодательству России, %	3,6	6,3	6,3	8,3	8,3	6,8
В том числе, %:						
ФСЗН	2,9	5,6	5,6	7,6	7,6	6,1
прочие налоги	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7
Начисленные налоги по законодательству России	827	1645	1868	2796	3176	10312
В том числе:						
социальные платежи	670	1462	1661	2560	2909	9262
прочие налоги	157	183	207	236	267	1050
Начисленные налоги по законодательству Беларуси	2272	2583	2933	3333	3786	14906
В том числе:						
социальные платежи	1920	2183	2479	2817	3200	12599
прочие налоги	352	400	454	516	586	2307
Отклонение	1445	938	1065	537	610	4594
В том числе:						
социальные платежи	1250	721	818	257	291	3337
прочие налоги	195	217	247	280	319	1257

Выводы

Исследования показывают, что в целях создания равных условий хозяйствования (с позиции налогообложения) для сельхозпроизводителей в рамках Единого экономического пространства Республики Беларусь, Российской Федерации и Республики Казахстан необходимо выравнивать налоговую нагрузку в выручке за счет унификации ставок социальных платежей с российскими. Расчеты показали, что различие в налоговой нагрузке сельхозпроизводителей двух стран будет полностью устранено при уменьшении в Беларуси ставки НДС по сельскохозяйственной продукции с 10 до 9 %, при общей ставке 20 %.

Список использованных источников

1. Договор о создании Экономического союза // Бюл. междунар. Договоров. 1995. – № 1. – С. 8.
2. Киреева, Е.Ф. Формирование налоговых пространств в условиях экономической интеграции: монография / Е.Ф. Киреева. – Минск: БГЭУ, 2002. – С. 24–25.

Дата поступления статьи – 1 апреля 2010 г.