

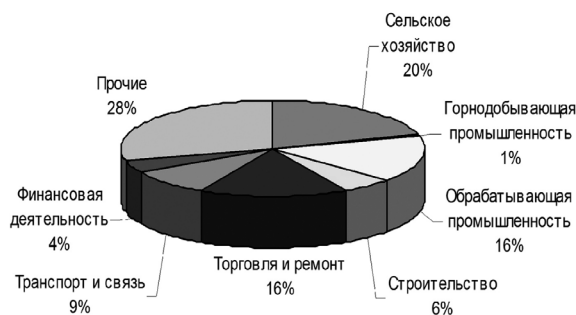
Лариса Макаренко

## Налогообложение производителей сельскохозяйственной продукции в Кыргызской Республике

### TAXATION OF PRODUCERS OF THE AGRICULTURAL PRODUCTION IN THE KYRGYZ REPUBLIC

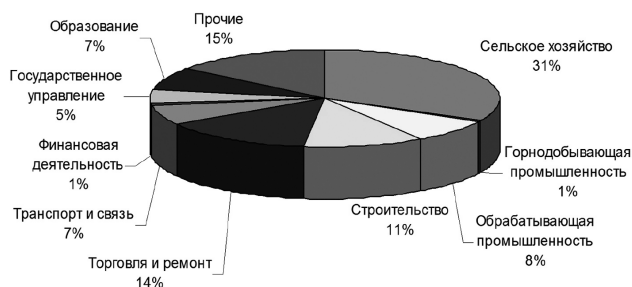
Кыргызстан горная аграрная страна. Сельское хозяйство в Кыргызстане является одной из ведущих сфер экономики. В общем объеме внутреннего валового продукта страны доля сельского хозяйства составляет значительную часть – около 20% (39 327,8 млн. сом). Кроме того, около 65,0% населения страны проживает в сельской местности, из общего числа всех работающих 31% (718,5 тысяч человек) или 14% общего населения страны заняты в сельском хозяйстве (в развитых странах этот показатель равен – 1–3%). Эти данные показывают, что сельское хозяйство в Кыргызстане имеет, не только экономическое, но и большое социальное и политическое значение.

Рис. 1. Структура внутреннего валового продукта (ВВП) Кыргызстана за 2010 год



Источник: Статистический ежегодник Кыргызской Республики 2010.

**Рис. 2. Среднегодовая численность занятого населения по видам экономической деятельности**



Источник: Статистический ежегодник Кыргызской Республики 2010.

Налогообложение производителей сельскохозяйственной продукции в Кыргызской Республике существенно отличается от налогообложения остальных хозяйствующих субъектов. Если рассматривать историю реформирования налогообложения сельскохозяйственной отрасли в Кыргызской Республике, то можно выделить следующие этапы.

**1 этап: с 1991 по 1995 год** – в то время, когда Кыргызстан был союзной республикой СССР, основными производителями сельскохозяйственной продукции являлись совхозы, колхозы и другие крупные сельскохозяйственные предприятия (птицефабрики и т.п.). В связи с этим, когда страна обрела суверенитет и стала формироваться налоговая система Кыргызской Республики, подходы к налогообложению сельского хозяйства были такими же, как и другим отраслям экономики. К середине 1995 года, несмотря на начавшийся процесс дробления крупных хозяйств на мелкие фермерские, сельхозпроизводители платили следующие налоги: налог на прибыль, НДС, отчисления в фонд предупреждения и ликвидации чрезвычайных ситуаций (ФЧС), налог за пользование автодорогами, земельный налог. Наемные работники уплачивали подоходный налог. Также они не освобождались от местных налогов.

**2 этап: с 1995 по 1996 год** – стал очевидным тот факт, что налоговое бремя сельхозпроизводителей должно быть меньше, чем в других отраслях. Начался процесс сокращения налогов для сельхозпроизводителей. В июле 1995 года сельхозпроизводители были освобождены от уплаты ФЧС и налога за пользование автодорогами. Остальные налоги они платили по-прежнему.

**3 этап: с 1996 по 1997 год** – с принятием первого Налогового кодекса Кыргызской Республики 1 июля 1996 года концепция налогообложения сельхозпроизводителей кардинально изменилась. Они освобождались от налога на прибыль и подоходного налога. Понятийным разделом Кодекса были установлены критерии для определения субъектов, имеющих право на данную льготу. Сельхозпроизводителями стали считаться лица, получающие не менее 75 процентов всей выручки от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства и продуктов ее переработки (данная норма действует и в новом Кодексе). К наемным работникам данная норма не относилась, и они облагались подоходным налогом на общих основаниях по ставкам, применяемым для всех отраслей. То есть на данном этапе все сельхозпроизводители платили два основных налога – земельный, и НДС, а кроме того акциз (например, винсовхозы) и местные налоги.

**4 этап: с 1997 по 2003 год** – В первоначальной редакции Налогового кодекса Кыргызской Республики отсутствовал пункт, предусматривающий освобождение сельскохозяйственной продукции от НДС. И только с 1997 года сельхозпроизводители стали освобождаться от НДС. При этом в 1997 году одновременно были резко повышены ставки земельного налога.

Первоначально целью введения такой нормы служило не столько льготное налогообложение сельхозпроизводителей, сколько упрощение налоговой отчетности и администрирования. Земельный налог должен был стать одним из видов фиксированного платежа, заменяющего все остальные налоги, поэтому при его расчете базой являлось реальное налоговое бремя хозяйствующих субъектов, пропорционально распределенное на площадь сельскохозяйственных угодий. С 1998 по 2002 год происходили некоторые колебания ставок земельного налога с учетом изменения стоимости сельхозпродукции.

Установление единого сельскохозяйственного налога упростило налогообложение сельскохозяйственного сектора. Освободило многочисленные крестьянские хозяйства от составления финансовых и бухгалтерских отчетов и сократило непроизводительные затраты. Позитивным моментом явилась также прозрачность взимаемых сумм, как для налоговой службы, так и для налогоплательщиков.

Однако, появились и негативные факторы. Сельскохозяйственные, производители уплачивая НДС за приобретаемые материальные ресурсы (технику, ГСМ, семена, удобрения), перестали получать возмещение. Кроме того, НДС для переработчиков сельскохозяйственной продукции отменен не был. Поскольку сельскохозяйственная продукция во многих случаях является сырьем для перерабатывающей промышленности, освобождение данных поставок от НДС нарушило зачетную систему. Для того, чтобы переработчики не несли из-за этого потери, стала применяться такая искусственная мера, как «фиксированный зачет». Размер данного зачета в течение действия Налогового кодекса изменялся четыре раза и поочередно составлял 5, 10–12, 7–5 и 3% от стоимости приобретенного сельскохозяйственного сырья. Но, как любая усредненная ставка никогда не был достаточно корректным.

**5 этап: с 2003 по 2006 год** – Стало очевидным, что включение НДС в единый земельный налог было ошибкой, что было отмечено не только отдельными товаропроизводителями, но и миссией МВФ. В результате Правительство Кыргызской Республики представило в Жогорку Кенеш (парламент) законопроект по введению облагаемой поставки для производителей сельскохозяйственной продукции, приводя как основной аргумент возможность реструктуризации внешнего долга, и добилось его принятия Законодательным собранием. Считалось, что таким образом Миссия МВФ будет удовлетворена, а проблемы, возникающие в дальнейшем, будут решаться по мере их возникновения. 17 апреля 2003 года Закон был подписан Президентом Кыргызской Республики.

**6 этап: с 2006 по 2009 год** – А проблем, последовавших за восстановлением НДС, оказалось достаточно много. Так как за последние годы система НДС в данной отрасли была разрушена, выяснилось, что в результате отмены освобождения по НДС неизбежно наступили следующие последствия.

Крупные сельхозпроизводители стали реализовывать свою продукцию с НДС и, таким образом, послужили источником дополнительных поступлений НДС в бюджет. Однако следует отметить, что часть этих поступлений уже поступала в казну ранее за счёт каскадного эффекта.

Переработчики сельхозпродукции стали получать зачёт в отношении всех приобретённых ими в сельскохозяйственном секторе товарно-материальных ресурсов. Фиксированный зачёт по НДС отменили.

Общий эффект получился таким, что от переработчиков стало поступать меньше НДС, поскольку полный зачёт производился по ставке 20%, а фиксированный лишь по 3% ставке.

Экспортные поставки сельскохозяйственного сектора стали подчиняться режиму нулевой ставки. Это привело к сокращению поступлений НДС, поскольку таким экспортёрам пришлось выплачивать из бюджета возмещение сумм НДС, уплаченных ими за приобретённые товарно-материальные ресурсы. Поскольку налогоплательщики не собирались платить данный налог и достаточно последовательно боролись за его отмену, в 2006 году поставка сельхозпродукции стала снова освобожденной от НДС.

В результате земельный налог для сельскохозяйственных производителей фактически стал специальным режимом налогообложения, заменяющим остальные налоговые платежи в бюджет. Базовые ставки земельного налога порядок его уплаты принимались ежегодно парламентом по представлению Правительства Кыргызской Республики. От уплаты акцизного налога сельскохозяйственные производители по-прежнему не освобождались. Также они уплачивали местные налоги, которые вводились решениями органов местного самоуправления – местных кенешей.

**6 этап:** с 2009 года по сегодняшний день. С 1 января 2009 года в Кыргызской Республике вступил в действие новый Налоговый кодекс, в котором статус земельного налога кардинально изменился. Из общегосударственного данный налог был переведен в разряд местных. Базовые ставки налога значительно возросли и стали утверждаться не отдельными законами, а Налоговым кодексом.

Производители сельскохозяйственной продукции сегодня облагаются налогами следующим образом. Основным платежом в бюджет для них является земельный налог, который заменяет все налоги, кроме акциза и налога на имущество. Теоретически наемные работники сельхозпроизводителей должны платить подоходный налог, но поскольку официального учета они чаще всего не ведут, то и налог не платят. Исключением из этого является несколько крупных хозяйств и птицефабрик.

Налог на имущество для сельхозпроизводителей особенной роли не играет, в первую очередь, потому, что у большинства из них просто нет облагаемого имущества. Для тех, у которых есть имущество, применя-

ются пониженные ставки для сельскохозяйственной техники, а также понижающие коэффициенты для строений. В таком же положении находятся сельскохозяйственные товарно-сервисные кооперативы. Все налоговые льготы для сельхозпроизводителей распространяются и на них, так как не менее 75% членов такого кооператива должны быть сельхозпроизводителями.

Ставки 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 в Кыргызской Республике.

Ставка налога на землю сельскохозяйственного назначения зависит от многих факторов, в первую очередь от плодородия почвы, место расположения, предоставленных льгот. В любом случае ставки налога на землю для сельскохозяйственного использования – низкие (как правило, не превышают 1% от стоимости земли).

Налоговой базой для исчисления земельного налога является площадь земельного участка, указанная в правоудостоверяющем документе.

**Таблица 1. Базовые ставки земельного налога за пользование сельскохозяйственными угодьями в КР (сом./га) (в 2011 году курс доллара США составил в среднем около 45 сомов за 1 доллар)**

Наименование областей	Пашня орошаемая	Пашня богарная	Многолетние насаждения	Сенокосы	Пастбища
Баткенская область	270	41	149	24	9
Джалал-Абадская область	318	51	205	27	14
Иссык-Кульская область	314	71	158	26	10
Нарынская область	200	44	–	24	5
Ошская область	337	55	211	26	10
Таласская область	324	44	164	11	5
Чуйская область	387	70	212	26	10
Средняя по Кыргызской Республики	307	53	183	23	9

Источник: Налоговый кодекс Кыргызской Республики.

На опыте нашей страны мы убедились, что единый земельный налог, при всей своей привлекательности имеет свои недостатки.

**Во-первых**, земельный налог, исчисляемый от сельхозугодий, приводит к значительному перераспределению тяжести налогообложения на наиболее плодородные регионы по сравнению с остальными, а также на хозяйства с экстенсивной специализацией.

**Во-вторых**, невозможно регулировать отдельные процессы в производственной сфере с помощью данного налога.

**В-третьих**, невозможно стимулировать производственные инвестиции путем, например, ускорения норм амортизации в отрасли. Единый земельный налог теряет гибкость, присущую разветвленной системе налогообложения, хотя и существенно упрощает учет.

**В-четвертых**, при налогообложении производителей сельхозпродукции земельным налогом по сельскохозяйственным угодьям существуют проблемы по невыполнению администрирования налогов.

Как мы отмечали ранее, с 2009 года земельный налог стал местным налогом со всеми вытекающими последствиями. Однако влияние местных кенешей на установление ставок данного налога и применение льгот крайне ограничено. Ставки налога могут увеличиваться с учетом качества земли, но не более, чем в три раза и не чаще одного раза в год. До последнего времени местные кенешы также имели право увеличивать ставки налога на неиспользуемые земли, но в текущем году данная норма была отменена, что вряд ли можно считать рациональным изменением. По нашему мнению в целях наиболее эффективного налогообложения необходимо предпринять следующие меры.

**Во-первых**, в Налоговом кодексе 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.

**Во-вторых**, считаем рациональным передать функции администрирования органам местного самоуправления, это заинтересует местные органы власти в контроле над эффективным использованием сельхозугодий. Вообще ситуация с землей постепенно меняется, так как становясь объектом купли-продажи, она постепенно становится не только средством производства, но и объектом вложения капитала. Поэтому, по мере формирования рынка земли владение такой капиталоемкой собственностью должно накладывать не ее владельцев большие, чем это было ранее налоговые обязательства. В дальнейшем, когда произойдет

определение рыночной стоимости всех земельных участков, возможно, именно стоимость будет определять налогооблагаемую базу и, в идеале, земельный налог постепенно должен стать одним из разделов налога на имущество.

**В-третьих**, восстановить применение повышенных ставок для неиспользуемых земель сельскохозяйственного назначения. Указать в Кодексе перечень обоснованных причин, при наличии которых данная норма применяться не может. Для тех лиц, которые не используют землю без уважительных причин применять максимально высокие коэффициенты.

**В-четвертых**, разработать механизм расчета применения повышенных ставок налога для земель разного качества. Данный механизм должен быть отражен в методических рекомендациях, утвержденных Правительством Кыргызской Республики для использования их местными кенешами. Это необходимо для того, чтобы процесс повышения и понижения ставок налога был максимально прозрачным.

**В-пятых**, разработать более широкую систему льготирования. Например, применять пониженные ставки для сельхозпроизводителей, выращивающих продукцию соответствующего качества и в необходимом для государства количестве. Также при выращивании значимых для государства культур, например, фасоли, сахарной свеклы и т.д.

**В-шестых**, поощрять крупных налогоплательщиков, инвестирующих средства в сельскохозяйственную отрасль, например, путем применения пониженных ставок амортизации.

**В-седьмых**, установить корректировку ставок налога в зависимости от изменения цен на сельхозпродукцию.

**В-восьмых**, применять повышенные ставки налога при использовании сельскохозяйственных земель не по назначению, а именно при постройке на них жилья или производственных объектов, не имеющих отношения к сельскохозяйственному производству.

**В-девятых**, необходимо также учитывать тот факт, что предоставление максимальных льгот сельскому хозяйству привело к тому, что их налоговое бремя на других налогоплательщиков, а именно переработчиков сельскохозяйственного сырья. Попытки законодателей компенсировать данным категориям налогоплательщиков потери путем предоставления им освобождения до трех лет от налога на прибыль и НДС



по перечню, утвержденному Правительством Кыргызской Республики, нельзя считать слишком удачными. Дело в том, что сам по себе порядок включения в указанный перечень содержит в себе коррупционные риски. В данный перечень также часто включаются переработчики не отечественной, а импортной сельхозпродукции. Например, китайской свинины или казахского зерна. Но самое главное, освобождая переработчиков, мы опять же перекладываем их налоговое бремя на торговлю, что в свою очередь, отвлекает у них оборотные средства, а для населения повышает потребительские цены. По нашему мнению, более рационально восстановить фиксированный зачет для переработчиков размере 3% от приобретаемой сельхозпродукции отечественного производства, а также отменить для них трехлетнее освобождение от НДС и налога на прибыль.

**В-десятых**, пересмотреть критерии отнесения налогоплательщиков к разряду сельхозпроизводителей, так как большинство налогоплательщиков не ведут официального учета доходов.

То есть, можно сделать вывод, что применяемая сегодня в Кыргызской Республике система налогообложения сельскохозяйственного сектора, безусловно, нуждается в реформировании, и является временной мерой переходного периода. С формированием нормальной финансово-кредитной системы в сельском хозяйстве и развитием вертикальной интеграции возникнет необходимость в применении более гибкой и адаптированной к существующим реалиям модели.

## SUMMARY

This article is devoted to application of taxes in agriculture of the Kyrgyz Republic. In it problems of the taxation of this branch are considered, and also ways of their permission are offered.

**Keywords:** agriculture, tax, the taxation, production of agricultural production