

Ярдякова И.В.

СОВРЕМЕННЫЕ МЕТОДЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ НА РЕНТНОЙ ОСНОВЕ

I.V. Yardyakova

MODERN METHODS OF TAXATION IN AGRICULTURE ECONOMY ON RENTAL BASIS

УДК: 631

В статье раскрыты современные подходы к проблеме налогообложения в сельском хозяйстве, связанные с методикой расчета земельной ренты. Предложены рекомендации по использованию земельной ренты в качестве объективной основы земельного налога.

The article deals with modern approaches to the problem of taxation in agriculture related to the method of calculating rent. Recommendations on use of land rent as an objective basis of land tax.

Налоговая система является одним из важнейших элементов экономического механизма хозяйствования, выполняющим, помимо фискальной, еще регулируемую и стимулирующую функции.

В связи с этим, основной задачей оптимизации налогообложения в сельском должно стать установление сбалансированного сочетания этих функций. Выполнение данной задачи во многом будет способствовать формированию благоприятной экономической среды для сельхозпроизводителей и стимулированию эффективного роста производства.

Налоговая политика государства в аграрном секторе экономики должна обеспечивать равные стартовые экономические условия воспроизводства для всех товаропроизводителей. При этом особое значение имеет установление оптимальных ставок налога, которые способствовали бы активизации предпринимательской деятельности и оптимальной аккумуляции массы земельного налога в республиканский и местный бюджет. Действующие налоги в сельском хозяйстве Кыргызской Республики не имеют достаточно обоснованных критериев, сложны и явно фискальные. Как показывает анализ, существующие ставки земельного налога не отражают полученной земельной ренты на 1 га пашни в целом по республике; наблюдается недостаточная обоснованность ставок налога и по другим сельхозугодьям, причиной чего является отсутствие земельно-кадастровых данных.

Фактической реализацией существующего способа определения земельной ренты в стране является современная система земельного налогообложения в сельском хозяйстве. Земельные платежи представляют собой показатель эффективности всей системы налогообложения в аграрной сфере, и в том числе адекватности справедливому пониманию с точки зрения общества системы земельного налогообложения.

Основное предназначительного налога заключается в изъятии и регулировании части чистого дохода, которая имеет рентный характер. Изъятие

ренты должно строиться на твердой нормативной основе, с использованием земельного налога для регулирования взаимоотношений сельскохозяйственных предприятий с бюджетом.

Земельный налог в рентном механизме должен обеспечить, во-первых, изъятие фактически полученной ренты со всех землепользователей; во-вторых, реализацию принципа обязательной платности его по отношению ко всем землепользователям использующим земли, различные по качеству и местоположению; в-третьих, связь земельного налога, оплачиваемого с конкретного землепользования, с общей величиной, образующейся в производстве земельной ренты; в-четвертых, связь земельного налога с другими формами изъятия из годового дохода землепользователей, гарантируя последним нормальные условия воспроизводства.

Основная проблема современного налогообложения в сельском хозяйстве связана с отсутствием объективных методик расчета земельной ренты, при использовании которых земельная рента должна стать основой расчета земельного налога (налоговой базой). Тогда размер земельного налога может определяться в процентах от нее.

Количественное определение земельной ренты является наиболее спорным аспектом теории, однако доминирует точка зрения, когда земельная рента определяется как разница между ценой продажи и ценой производства в сельском хозяйстве

При предлагаемом подходе совершенствования земельного налога, земельную ренту можно приравнять к величине разностного дохода, полученного расчетным путем, как разница между рыночной и кадастровой стоимостью земли. В данном случае, кадастровая стоимость приравнивается к минимальной стоимости земли (цене производства):

$$Dp = Cp - Ck,$$

где Dp = размер дохода,

Cp - стоимость земли рыночная

Ck - стоимость земли кадастровая

В данном подходе существенное значение имеет механизм определения как рыночной, так и кадастровой стоимостей.

Сегодня земля не имеет объективной рыночной стоимости в сфере сельскохозяйственного производства, она многократно ниже фактической. Основными причинами этого являются: низкоэффективное сельскохозяйственное производство – совершенная государственная аграрная политика, слабо учитывающая интересы собственного сельского хозяйства и отечественного товаропроизводителя; отсталый

технический и технологический уровень производства и инфраструктуры; недостаточная социальная обустроенность села. В связи с этим, определение рыночной стоимости земли, может быть основано на применении известных методов оценки недвижимости: метод сравнения продаж, затратный метод и метод капитализации доходов (доходный метод).

Метод оценки по затратам к земле практически не применим. Он может использоваться лишь в исключительных случаях. Ограниченность затратного метода заключается в том, что он дает необъективную оценку стоимости объектов недвижимости, хотя и является единственным методом определения рыночной стоимости земельного участка в случаях, когда на рынке отсутствуют данные о совершенных сделках с аналогичными участками, без дополнительных вложений капитала. Затратный метод определяет рыночную стоимость земельного участка, как разницу между рыночной стоимостью земельного участка с улучшениями и восстановительной стоимостью с учетом улучшений, за вычетом их износа.

Эта модель определения стоимости земельного участка основывается на принципе остатка.

Доходный метод, или метод капитализации доходов, основывается на принципе ожидания, который предполагает, что инвестор или предприниматель приобретает недвижимость в ожидании дохода от объекта. Он может быть определен, исходя из способности земельного участка приносить доход в будущем на протяжении всего срока его эксплуатации.

Иными словами, стоимость или цена представляет собой сумму приведенных к текущему моменту ожидаемых будущих рентных доходов и выручки от перепродажи объекта.

Применение доходного метода также затруднено при высоком уровне инфляции и нестабильном финансовом рынке. Кроме того, он требует тщательного анализа финансового и физического состояния объекта, его окружения, экономических тенденций, а также использования таких расчетных инструментов, как коэффициент капитализации, сложный процент, дисконтирование и аннуитеты (обязательства выплаты суммы в оговоренный срок) и др. Данный метод может быть реализован при оценке земель сельскохозяйственного назначения, когда рента исчисляется, исходя из рыночных цен продажи возделываемых сельскохозяйственных культур наиболее эффективных, с точки зрения рынка культур и затрат на их возделывание, оцениваемых по рыночным ценам применяемых материалов и используемых услуг.

Метод сравнения продаж применим в том случае, когда существует цивилизованный рынок земли и недвижимости, проводятся реальные продажи, когда именно рынок формирует цены и есть возможность сравнивать аналогичные продажи, и таким образом получать стоимость оцениваемого участка земли. Метод построен на сопоставлении предлагаемого для продажи объекта с рыночными аналогами. Он предполагает, что благоразумный покупатель заплатит меньшую сумму, чем та, за которую можно

приобрести аналогичную по качеству и пригодности землю. Поэтому цены, уплаченные за схожие или сопоставимые участки земли, отражают рыночную стоимость оцениваемого объекта или их группы.

В Кыргызской Республике пока не сформирован рынок земли, но существуют рынки индивидуальных участков. Способом сравнения можно оценить стоимость земли, если существует достаточное для сравнения количество совершенных сделок. Для определения кадастровой стоимости земли можно ориентироваться на методики государственной кадастровой оценки земель сельскохозяйственного назначения стран СНГ, которые, в принципе, выстроены по общей схеме, включающей расчет таких показателей (в расчете на 1 га), как оценочная продуктивность (валовая продукция в ден. ед. и в центнерах кормовых единиц); оценочные затраты; расчетный рентный доход и кадастровая стоимость. Ниже приведены основные этапы определения показателей кадастровой оценки сельскохозяйственных угодий:

- определение оценочной продуктивности 1 га сельскохозяйственных угодий на основе расчета средней за ряд лет фактической урожайности основных сельскохозяйственных культур (групп культур);
- определение оценочных фактических затрат на 1 га посевов основных сельскохозяйственных культур за те же годы;
- расчет цены производства и рентного дохода;
- расчет кадастровой стоимости сельскохозяйственных угодий.

Однако, в применяемых методиках, имеются некоторые недостатки:

1. Расчетная продуктивность 1 га сельхозугодий, определяемая на основе средней фактической урожайности сельскохозяйственных культур за ряд лет, является не вполне корректной.

В настоящее же время количество техники и объемы вносимых удобрений на единицу площади резко сократились, баланс гумуса стал отрицательным, отсутствуют севообороты, наблюдается общая низкая культура земледелия.

В связи с этим, расчет показателей средней многолетней урожайности по фактическим данным может исказить ценность, а значит и стоимость данного вида земель, что приведет к заниженной кадастровой оценке и сумме уплачиваемого налога. Поэтому, более целесообразным представляется расчет оценочной продуктивности по величине нормативной урожайности.

В зарубежной и отечественной литературе предлагаются различные методы обоснования нормативной урожайности и стабильности продукции.

Нормативная урожайность - это та величина, которая может быть получена при данном плодородии почвы и фактической ресурсообеспеченности, но при среднем уровне использования ресурсов. Поэтому правильный выбор методики их расчета является необходимым условием правильного определения земельной ренты.

Известный русский почвовед В.В. Докучаев отмечал, что "... под нормальной урожайностью подразумеваются такая величина урожая, которую приносили бы пахотные земли данной местности или данного почвенного разряда, при условии применения к ним одинаковых средних условий обработки".

Для обоснования норматива урожайности сельскохозяйственных культур на практике, можно использовать два метода: первый - с помощью технологических карт при возделывании сельскохозяйственных культур; второй - при помощи экономико-математических методов. В этом случае при обосновании нормативов урожайности необходимо рассматривать взаимодействие их экономических и естественных факторов в их взаимосвязи в различных комбинациях. Наиболее приемлемым вариантом решения данной проблемы экономико-математический метод. Этот метод позволяет выявить зависимость между изучаемым явлением и основными факторами их взаимодействия.

Использование экономико-математического метода дает возможность применить корреляционный и регрессионный анализ. В аграрном секторе результаты корреляционного и регрессионного анализа используется для решения широкого круга экономических задач. Применение корреляционного и регрессионного анализа представляется для руководителей сельскохозяйственных предприятий новое направление, занимающее промежуточное положение между анализом и прогнозом.

Экономико-математические методы наиболее приемлемы для обоснования нормативной урожайности при определении земельной ренты. Особенно важно при определении нормативной урожайности и себестоимости продукции является исследование связи между результативными показателями и определяющими их факторами производства. Поэтому различают факторные и результативные признаки, а также функциональную и коррекционную связь между этим признаками.

Корреляционная связь определяет такую связь между признаками, когда изменение факторного признака на одну и ту же величину сопровождается неодинаковыми изменениями результативного признака. Например, при одинаковых дозах удобрений, урожайность колеблется в значительных пределах. Однако, между этими признаками существует реальная устойчивая связь, хотя она не является полной и функциональной.

Наиболее приемлемым для обоснования нормативной урожайности является метод многофакторного уравнения регрессии, характеризующий зависимость результативного признака от нескольких факторов

$$y = b_0 + b_1 \cdot x_1 + b_2 \cdot x_2 + b_3 \cdot x_3 + \dots + b_n \cdot x_n$$

где - значение результативного признака, определяемого в среднем под влиянием данного уровня факторов;

b_{1-n} - коэффициент регрессии, который показывает среднюю прибавку результативного признака при изменении факторного признака на единицу.

b_0 - начало отсчета, т.е. свободный член регрессии.

Такой метод широко применяется в Белоруссии и Прибалтийских республиках. По этому поводу Загайтов И.Б. отмечает, "... Если бы в корреляционное уравнение удалось включить ещё и показатель, характеризующий различия в местоположении отдельных сельскохозяйственных предприятий, то колебания размеров рентных и организаторских доходов оказались бы больше".

Экономические и естественные факторы оказывают большое влияние не только на урожайность сельскохозяйственных культур, но и на многие показатели себестоимости продукции, производительности труда, уровня рентабельности и т.д. Определение нормативной урожайности сельскохозяйственной культуры - сложная задача, от решения которой зависит расчет дифференциальной ренты. Обоснование нормативной урожайности по регионам, областям, зонам, и т.д. требует привлечения различных экономико-математических методов. Используя теорию производственной функции, можно определить нормативную урожайность, которая позволит прогнозировать взаимосвязь "урожайность - затраты ресурсов".

Для определения нормативной урожайности можно использовать линейную форму множественной регрессии.

$$y = b_0 + b_1 \cdot x_1 + b_2 \cdot x_2 + b_3 \cdot x_3 + b_4 \cdot x_4$$

y - расчетная урожайность сельскохозяйственных культур;

x_1 - качественная оценка земли, балл;

x_2 - количество внесенных в почву удобрений в расчете на действующее вещество, ц/га;

x_3 - среднегодовое количество работников, занятых на 100 га пашни;

x_4 - стоимость основных производственных фондов в растениеводстве, тыс. сом/га;

b_0 - свободный член регрессии;

$b_1 - b_4$ коэффициенты множественной корреляции. На основе корреляционно-регрессионного анализа получены следующие уравнения регрессии для зерновых культур.

1. Нарынская область:

$$y = 0,418x_1 + 1,592x_2 + 0,184x_3 + 0,056x_4$$

$R = 0,612$ (коэффициент множественной корреляции).

2. Иссык-Кульская область:

$$y = 0,486x_1 + 1,674x_2 + 0,348x_3 + 0,092x_4$$

$$R = 0,765$$

3. Галасская область:

$$y = 0,512x_1 + 2,365x_2 + 0,476x_3 + 0,078x_4$$

$$R = 0,636$$

4. Чуйская область

$$y = 0,785x_1 + 2,824x_2 + 1,118x_3 + 0,095x_4$$

$$R = 0,884$$

5. Ошская область:

$$Y = 0.624x_1 + 1,936x_2 + 1.095x_3 + 0.083x_4$$

$$R=0,672$$

6. Джалал-Абадская область:

$$Y=0,812x + 2,45x + 1,264x + 0,088x_4$$

$$R= 0,698$$

7. Баткенская область:

$$Y = 0,592x + 2,174x_2 + 1,068x_3 + 0,079x_4$$

$$R = 0,714$$

Данные расчеты показывают, что взаимосвязь между факторами производства и урожайностью

зерновых культур тесная. Рассчитанный коэффициент корреляции между урожайностью зерновых культур и указанными факторами производства по областям республики колеблется в пределах от 0,612 до 0,884.

На основе данных по природно-экономическим зонам и на основе корреляционно-регрессионного анализа получена нормативная модель урожайности зерновых культур (табл. 1).

Таблица 1

Расчет нормативной урожайности зерновых культур на 1 га пашни по областям Кыргызстана (в среднем за 2000-2009гг.).

Наименование областей	Коэффициент регрессии					Произведение основных факторов урожайности на коэффициент регрессии				Нормативная урожайность ц/га (суммы гр.6,7,8,9 за за минусом гр.5)
	x1	x2	x3	x4	свободный член уравн.	x1	x2	x3	x4	
Нарынская	0,418	1,592	0,184	0,056	-1,670	15,3	2,18	2,45	3,16	21,42
Иссык-Кульская	0,486	2,674	0,348	0,092	-2,175	16,1	2,24	3,61	4,34	24,11
Таласская	0,512	3,365	0,476	0,078	-2,354	17,8	2,48	4,15	3,86	25,94
Чуйская	0,785	3,824	1,118	0,095	-2,432	19,5	2,64	3,82	4,72	28,25
Ошская	0,624	4,236	1,095	0,083	-3,214	19,8	2,78	4,55	5,36	29,28
Джалал-Абадская	0,812	3,456	1,264	0,088	-3,816	18,4	2,26	4,12	4,42	25,38
Баткенская	0,592	2,174	1,068	0,079	-2,725	16,7	2,44	2,76	3,55	22,72

Влияние отдельных факторов на урожайность зерновых культур неодинаково, в частности, большое влияние оказывает качество земли, выраженное в баллах оценки. Так, повышение качества земли на балл приводит к приросту урожайности по областям республики от 0,042 ц/га до 0,81 ц/га. Большое влияние на урожайность зерновых культур оказывает и количество внесенных удобрений. Так, с повышением дозы внесенных удобрений в почву на один центнер действующего вещества, прирост урожайности зерновых культур по областям составляет от 1,5 ц/га до 4,2 ц/га. Использование среднего уровня затрат за 7 лет при расчете цен производства, имея в виду качественную несопоставимость издержек по отдельным годам внутри данного периода.

2. Установление низкого норматива рентабельности при определении цены производства, не обеспечивает нормального воспроизводственного процесса в сельском хозяйстве.

В определении размеров рентного дохода, норматив рентабельности имеет основополагающее значение. Превышение норматива рентабельности превращает нормальную прибыль, необходимую для воспроизводства, в ренту, т.е. избыточную прибыль. Этот параметр по официальным методикам кадастровой оценки земель (Россия, Казахстан) составляет 7% (т.е. при производстве сельскохозяйственной продукции с рентабельностью выше 7% возникает рентный доход). Установление данного порогового значения рентабельности не связано с фактическим

уровнем инфляции и существенно ниже ее. Это неприемлемо для отрасли сельского хозяйства, имеющей самый низкий уровень оплаты труда, остро нуждающейся в денежных средствах для повышения плодородия земель, преодоления технической и технологической отсталости. Это абсолютно не соответствует представлениям о ренте как об избыточном доходе. Мнения большинства экономистов-аграрников сводится к тому, что этот норматив должен быть не ниже 25%.

3. Отсутствие связи кадастровой стоимости с рыночными ценами на земли сельскохозяйственного назначения приводит к игнорированию спроса и предложения на них.

4. Не учитываются климатические показатели. Известно, что одна и та же почва в разных климатических условиях будет иметь различную продуктивность, а, следовательно, и разную оценку.

5. Не учитывается пригодность земель под различные культуры и ассортимент возделываемых культур. Совершенно очевидно, что чем шире ассортимент возделываемых культур, тем выше должна быть оценка. В настоящий же момент различия в уровне затрат на выращивание культур и под держание плодородия почв во внимание не берутся.

6. Величина кадастровой стоимости 1 га в среднем по региону рассчитывается умножением расчетного рентного дохода на срок его капитализации. Расчетный рентный доход определяется суммированием дифференциального и абсолютного рентных доходов. Абсолютный рентный доход при

этом равен 1% от стоимости ВВП с 1 га., который является единым для региона. Однако, величина абсолютной ренты (минимальный доход, который может быть получен с сельскохозяйственных угодий) не может быть одинаковой для всей территории Кыргызстана, так как даже худшие земли по Ошской области существенно различаются от худших земель по Джалал-Абадской области.

Таким образом, разработка методики расчета земельной ренты должна быть нацелена на выявление

уровня доходности (прибыльности) используемых земель сельскохозяйственными предприятиями в различных природно-экономических зонах республики, рациональное использования пашни и регулирование рентных отношений в условиях рыночной экономики, что в свою очередь, будет способствовать повышению эффективности налогообложения в сельском хозяйстве.

Рецензент: д.э.н., профессор Абдымаликов К.А.