

И.В. Оробинская

## ЭВОЛЮЦИЯ СТАНОВЛЕНИЯ И РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ В РОССИИ И ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАНАХ

***Аннотация:** В настоящее время сложившаяся система налогообложения сельского хозяйства не обеспечивает выполнение всех возложенных на нее функций, а в свете проводимой государственной политики поддержки отечественного товаропроизводителя и налоговых реформ нуждается в глубоком исследовании, особенно в части налогообложения сельского хозяйства. Так, в статье рассматриваются и систематизируются этапы становления и развития налогообложения в сельском хозяйстве России. Дается сравнительная характеристика налогов в аграрном секторе экономики в РФ и зарубежных странах.*

***Ключевые слова:** Налоги и налогообложение, Налоговая система, Сельхозтоваропроизводители, ЕСХН, Налог на прибыль, Земельный налог, Налог на доходы физических лиц, Зарубежные страны, Налоговая нагрузка, Характеристика*

**В** настоящее время сложившаяся система налогообложения сельского хозяйства не обеспечивает выполнение всех возложенных на нее функций, а в свете проводимой государственной политики поддержки отечественного товаропроизводителя и налоговых реформ нуждается в глубоком исследовании, особенно в части налогообложения сельского хозяйства.

Как в развитых странах мира, так и в РФ 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 с особенностями производства: сезонностью, зависимостью от погодного фактора и др.

Налоговая политика в сельском хозяйстве нацелена на решение разносторонних проблем и не является инструментом только субсиди-

рования 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. 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.

Во всех странах эволюция системы налогообложения шла по пути упрощения, со-

кращения числа действующих налогов (их объединения), снижения уровня ставок и расширения налогооблагаемой базы.

На наш взгляд, целесообразно использовать богатый исторический опыт развития налогообложения, теории налогообложения, эволюции налогово-правовой доктрины в преломлении к настоящему времени, с учетом существующих особенностей, поскольку многие ранее разработанные положения и по сей день сохраняют, свою научно-практическую значимость. Становление и развитие системы налогообложения сельского хозяйства России имеет богатый исторический опыт, что дает нам возможность выделить основные этапы развития и проследить за изменениями в налогообложении (табл. 2).

*1 этап (20 – 30-е гг. XX в.)* – период НЭПа. Восстановление и развитие налогообложения. После Октябрьской революции 1917 г. с отменой частной собственности на землю, национализацией всей промышленности и аннулированием ценных бумаг практически все объекты налогообложения были ликвидированы. В период гражданской войны и экономическо-политической блокады главными ресурсами, из которых государство черпало свои средства, являлись большей частью ценности натуральные.

Первым шагом новой экономической политики была замена продразверстки продналогом (Декрет от 21 марта 1921 г.). В результате этого широкие слои крестьянства получили возможность после уплаты продналога сбывать продукты своего хозяйства на частные рынки<sup>1</sup>.

Продналогом был введен элемент прогрессивности. Исчисление налога производилось для каждого хозяйства по установленным сельсоветами таблицам, обязанность

состояла из 13 отдельных налогов, уплачиваемых 18 продуктами сельского хозяйства (хлеб, мясо, шерсть, мед и т.д.), которые принимались заготконторами<sup>2</sup>.

В 1923 г. была проведена реформа обложения крестьянства и установлен единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН), заменивший все прямые налоги для крестьян и включающий в себя отчисления в местный бюджет.

Для определения суммы налога с каждого хозяйства в зависимости от его мощности и платежеспособности было установлено 9 групп хозяйств по количеству пахотной и сенокосной земли в расчете на едока в хозяйстве, 4 группы хозяйств по количеству голов скота в хозяйстве в переводе на крупный рогатый скот и 11 разрядов урожайности, на уровне урожайности, установленной для данной волости или селения<sup>3</sup>.

Такая система построения налога давала возможность установить размер налога в соответствии с примерной доходностью хозяйства.

Дальнейшая реорганизация сельскохозяйственного налога, осуществленная в 1924-1925 гг., ставила задачу максимально приблизить обложение к прогрессивно-подходной форме, освободив от него бедноту. Налог стал взиматься по совокупности доходов крестьянских хозяйств с применением более резкой прогрессии.

7 мая 1925 г. было утверждено новое Положение о ЕСХН, по которому ставки были установлены в зависимости от урожая и цен на сельхозпродукты за трехлетие (а не по урожаю текущего года).

<sup>2</sup> *Матинов А.С.* Взимание единого сельскохозяйственного налога в период НЭПа (историко-правовой аспект) / *А.С. Матинов* // Финансовое право. – 2004. – № 2. – С. 10-14.

<sup>3</sup> *Матинов А.С.* Взимание единого сельскохозяйственного налога в период НЭПа (историко-правовой аспект) / *А.С. Матинов* // Финансовое право. – 2004. – № 2. – С. 10-14.

<sup>1</sup> Хрестоматия по отечественной истории (1914-1945 гг.): учеб. пособие для студентов вузов; Под ред. А.Ф. Киселева, Э.М. Щагина. – М.: Гуманит. изд. Центр ВЛАДОС, 1996. – С. 275-276.

Немаловажное значение в укреплении сельского хозяйства России имел премиальный фонд, составляющий на 1924-1925 гг. 1% с суммы поступивших платежей по ЕСХН и увеличенный до 1,5% в последующем году<sup>4</sup>

Мы считаем, что сам по себе принцип резкой прогрессивности налогообложения ведет к регрессу производственного процесса. В этой связи необходимо указать на целесообразность отмены прогрессивных ставок налогообложения. С действующим принципом резкой прогрессии не возникает стимула к расширению сельскохозяйственной деятельности, возделыванию новых культур, увеличению посевных площадей и т.д. Практика подтвердила негативное воздействие прогрессивного обложения на крупные хозяйства, которым приходилось дробиться, снижая тем самым налоговую нагрузку.

При таком порядке ЕСХН коллективных хозяйств фискальная составляющая не играла роли, т.к. исчисленная при этом сумма налога составляла приблизительно 2,4 млн руб., или 0,43% от общей суммы, а использовалась как средство вытеснения частного сектора путем непомерного усиления для него налогового пресса<sup>5</sup>.

Таким образом, система обложения крестьянства строилась в зависимости от средней доходности на душу в единоличных хозяйствах и предусматривала дифференциацию тяжести обложения от степени обобществления и от доходности на душу в колхозе.

В дальнейшем финансовая система России эволюционировала в направлении, противо-

положном процессе общемирового развития. От налогов она перешла к административным методам изъятия прибыли предприятий и перераспределения финансовых ресурсов через бюджет страны.

*II этап (30-й – 41-е гг. XX в.)* – период ликвидации созданной во время НЭПа налоговой системы.

Налоговая реформа 1930-1932 гг. положила конец налоговой системе периода НЭПа. Для государственных предприятий были установлены два крупных платежа – налог с оборота и отчисления от прибыли. Налоговая система стала еще сложнее, это выразилось в множественности налоговых ставок (в середине 1933 г. – свыше 400 ставок, в 1937 г. их стало 1109, а с учетом поясов по продовольственным товарам и хлебопродуктам – 2444). В 1935 г. государство изъяло у села более 45% всей сельхозпродукции, что было в три раза больше, чем в 1928 г. В сентябре 1939 г. была изменена система сельхозналога, включавшая обложение приусадебных участков и освобождение от налога получаемых колхозниками трудодней. Для колхозов устанавливался погектарный принцип обложения (с количества земли), стимулирующий более интенсивное использование колхозами земельных владений.

*III этап (41-й – 60-е гг. XX в.)* – частичное восстановление налоговой системы.

С 1941 г. происходит частичное восстановление налоговой системы, что было связано с необходимостью мобилизации ресурсов во время ВОВ и в период восстановления народного хозяйства. По мере восстановления и развития производства доходы бюджета от народного хозяйства стали постепенно возрастать, и в 1945 г. поступления от налога с оборота и отчисления от прибыли составили почти половину всех доходов государственного бюджета. Во время войны были введены новые налоги, пересмотрены и изменены существующие. Если до войны налоги с населе-

<sup>4</sup> Матинов А.С. Взимание единого сельскохозяйственного налога в период НЭПа (историко-правовой аспект) / А.С. Матинов // Финансовое право. – 2004. – № 2. – С. 10-14.

<sup>5</sup> Матинов А.С. Взимание единого сельскохозяйственного налога в период НЭПа (историко-правовой аспект) / А.С. Матинов // Финансовое право. – 2004. – № 2. – С. 10-14.

ния составляли в доходах бюджета примерно 5%, то в военные годы они возросли до 13%. Рост налоговых поступлений в начале войны был обеспечен за счет введенной в 1941 г. 100%-ной надбавки к ЕСХН и подоходному налогам. С введением в 1942 г. военного налога эта надбавка была отменена. Основным налоговым платежом этого периода выступал налог с оборота, своего рода акциз на товары народного потребления. Так, в 1954 г. поступления от налога с оборота составляли 41% в составе всей доходной части бюджета.

*IV этап (60 – 90-е гг. XX в.)* – реформирование налоговой системы.

Данный период характерен введением новых налогов. Был установлен обязательный платеж государственных предприятий, получивший название плата за основные фонды и оборотные средства. В 1965 г. вводится подоходный налог с колхозов. 80-е годы уже действовали местные налоги: с владельцев строений, земельный налог и др.

*V этап (91 – 99-й гг. XX в.)* – система налогообложения до принятия налогового кодекса.

Основы налоговой системы и системы налогового законодательства Российской Федерации формируются в октябре – декабре 1991 г., законом РФ от 27 декабря 1991 г. №2118-1 «Об основах налоговой системы в РФ». Таким образом, все новые налоги вводились в действие с 1 января 1992 г.

Соответственно новый этап развития система налогообложения сельского хозяйства в России начинается 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.

*VI этап (с 99-го г. по настоящее время)* – современная система налогообложения.

С 1999 г. был принят Налоговый кодекс РФ – кодифицированный законодательный акт, устанавливающий систему налогов и сборов в РФ. В настоящее время налоговая система РФ предусматривает множество льгот для сельскохозяйственных товаропроизводителей: возможность применения различных режимов налогообложения (общий режим, ЕСХН, УСН), применение льготных ставок (налог на прибыль – 0%; земельный налог – 0,3%, страховые взносы – 20% и д. р.). Наряду с этим сельхозтоваропроизводители освобождаются от уплаты транспортным налогом на сельскохозяйственную технику, а также от уплаты налога на доходы физических лиц в течение 5 лет с момента регистрации КФХ.

На основные виды сельскохозяйственной продукции изначально была установлена пониженная ставка НДС: 10% против 20%. Летом 1998 г. 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, к росту цен на соответствующие продукты и, соответственно, не снижает платежеспособный спрос на них.

Таким образом, пониженные ставки НДС для продовольственных продуктов являются не способом увеличения сбыта агропродовольственной продукции, а 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).

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 рост производства и поощряли теневой оборот.

Снижение налоговых ставок увеличило налогооблагаемую базу и несколько повысило налоговое бремя сельского хозяйства.

Рассмотрим виды налогов, уплачиваемых в сельском хозяйстве в различных странах (табл. 1).

Практически во всех странах подоходный налог (НДФЛ) и корпоративный налог (налог на прибыль) 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.

Таблица 1 – Основные виды налогов в сельском хозяйстве в различных странах

Виды налогов	США	Франция	Италия	Великобритания	Германия	Россия
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 автором 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

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 (в России НДС – федеральный налог).

Остановимся на сравнительной характеристике отдельных видов налогов в сельском хозяйстве развитых стран и их специфике.

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 определенной пропорции между

Во всех странах налогооблагаемой базой для уплаты подоходного налога является чистый доход, полученный субъектом налогообложения за определенный период независимо от того, кем является налогоплательщик: фермером, лицом свободной профессии, ремесленником, предпринимателем.

Наконец, во всех странах существует 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.

Из таблицы 2 видно, что ставки подоходного налога в сельском хозяйстве не сильно отличаются от средних по экономике <sup>7</sup>. Тем не менее, в ряде стран сельскому хозяйству предоставляются льготы по этому налогу.

Таблица 2 – Ставки подоходного налога в различных странах, %

Страна	В экономике в среднем		В сельском хозяйстве	
	Минимальные	Максимальные	Минимальные	Максимальные
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
Россия	9	35	9*	35*

\* Кроме доходов указанных в п. 13, 14, 15 ст. 217, главы 23 НК РФ

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) <sup>6</sup>.

<sup>6</sup> Проблемы налоговой системы России: теория, опыт, реформа: Под ред. М.В. Алексева, С.А. Синельникова

Так, во Франции государство активно использует его для проведения социальной политики (стимулирования семьи, оказания

// Научные труды. – № 19. – Т. 1, 2. – М.: Институт экономики и переходного периода, 2000. – 512 с.

<sup>7</sup> Попова Л.В. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-методическое пособие / Л.В. Попова, И.А. Дрожжина, Б.Г. Маслов. – М.: Дело и Сервис, 2008, – 368 с.

помощи малоимущим и пр.). В сельском хозяйстве Франции действуют три режима налогообложения в зависимости от уровня дохода сельхозпроизводителей. Суть трех режимов сводится к предоставлению налоговых льгот мелким производителям с низким уровнем дохода.

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 27 000 долл. в год <sup>8</sup>.

В США фермеры 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, и сле-

довательно, уплачивают подоходный налог по минимальной ставке, принятой для всех налогоплательщиков.

Таким образом, в развитых странах подоходный налог с физических лиц дифференцирован. При этом сельскохозяйственные производители пользуются дополнительными налоговыми льготами по сравнению с лицами, занятыми в других отраслях экономики.

В РФ от уплаты НДФЛ освобождаются доходы, полученные от продажи выращенной в личных подсобных хозяйствах как в натуральном, так и в переработанном виде продукции животноводства и растениеводства. А также доходы членов крестьянского (фермерского) хозяйства, получаемые от производства и реализации сельхозпродукции в этом хозяйстве в течение 5 лет с момента регистрации.

Корпоративный налог, или налог на доходы юридических лиц (налог на прибыль), имеет небольшое распространение в сельском хозяйстве развитых стран, поскольку основная часть сельскохозяйственных предприятий (по числу) осуществляет производство на индивидуальной основе (семейная ферма) (табл. 3). Под обложение корпоративным налогом подпадают кооперативы, но они имеют значительные налоговые льготы.

Таблица 3 – Ставки корпоративного налога в различных 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
Россия	0	0-24

<sup>8</sup> Проблемы налоговой системы России: теория, опыт, реформа: Под ред. М.В. Алексева, С.А. Синельникова // Научные труды. – № 19. – Т. 1, 2. – М.: Институт экономики и переходного периода, 2000. – 512 с.

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 АО, 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<sup>9</sup>. Льготы по уплате корпоративного налога распространяются на фермерские кооперативы, которые получили большое распространение в сельском хозяйстве развитых стран.

Земля является основным фактором производства в сельском хозяйстве и подлежит обложению земельным 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%, в России – 1,46%<sup>10</sup>.

<sup>9</sup> Проблемы налоговой системы России: теория, опыт, реформа: Под ред. М.В. Алексеева, С.А. Синельникова // Научные труды. – № 19. – Т. 1, 2. – М.: Институт экономики и переходного периода, 2000. – 512 с.

<sup>10</sup> Проблемы налоговой системы России: теория, опыт, реформа: Под ред. М.В. Алексеева, С.А. Синельникова // Научные труды. – № 19. – Т. 1, 2. – М.: Институт эко-

Методы исчисления земельного налога в развитых странах различны, в целом используется в том или ином виде кадастровый метод. 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, в т.ч. и РФ), поскольку высокие ставки препятствуют эффективному использованию земли, росту капложений в земельный фонд.

Во Франции земельный налог также исчисляется на основе кадастра, однако собственники земли должны предоставлять информацию обо всех изменениях, внесенных в земельный фонд.

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 выполняются кадастровые оценки или составляются налоговые карты.<sup>11</sup>

Таким образом, в развитых странах существуют различные способы предоставления налоговых льгот по земельному налогу:

номики и переходного периода, 2000. – 512 с.

<sup>11</sup> Проблемы налоговой системы России: теория, опыт, реформа: Под ред. М.В. Алексеева, С.А. Синельникова // Научные труды. – № 19. – Т. 1, 2. – М.: Институт экономики и переходного периода, 2000. – 512 с.



1. в ряде стран сельскохозяйственные земли на законодательном уровне исключены из налогообложения. Так, в Великобритании, Голландии, Швеции сельскохозяйственная земля, включая постройки на ней, не подлежат налогообложению;
2. оценка налоговой стоимости земли осуществляется 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;
3. в виде других льгот. Так, в США 47 из 50 штатов предоставляют какие-либо преференции по уплате налога. В ряде штатов землевладелец получает льготу на земельному налогу, если подписывает с администрацией штата контракт о сельскохозяйственном использовании земли на определенный срок (например, на 10-20 лет). Налог на добавленную стоимость (НДС) – основной косвенный налог, действующий в странах ЕС. Он был введен в странах ЕС в начале 70-х гг., заменив ранее действовавший налог с оборота.

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<sup>12</sup>.

<sup>12</sup> Проблемы налоговой системы России: теория, опыт, реформа: Под ред. М.В. Алексева, С.А. Синельникова

В целом в странах ЕС используются две ставки НДС при продаже сельскохозяйственной продукции. Нормальная ставка распространяется на крупные хозяйства. Ставка для уплаты налога с общего оборота распространяется на мелких и средних фермеров.

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<sup>13</sup> (РФ – 100% в федеральный бюджет).

В США в отличие от других стран, например ЕС, нет НДС, вместо него действует налог с продаж. Кроме того, в отличие от стран ЕС – это налог не федерального значения, а уровня штатов, и он обеспечивает около 30% поступлений в бюджеты штатов. Объектом налогообложения является валовая выручка с продаж на каждой стадии обращения товара. Ставка налога меняется в зависимости от штатов: она составляет от 3 до 7,5% к розничной цене в зависимости от штата, в среднем – 3-4%.

Таким образом, налоговая политика в сельском хозяйстве развитых стран использует всю совокупность прямых и косвенных налогов, что и в национальных экономиках в целом. Разнообразие налогов позволяет регулировать разные стороны аграрного производства и сельской жизни.

// Научные труды. – № 19. – Т. 1, 2. – М.: Институт экономики и переходного периода, 2000. – 512 с.

<sup>13</sup> Проблемы налоговой системы России: теория, опыт, реформа: Под ред. М.В. Алексева, С.А. Синельникова // Научные труды. – № 19. – Т. 1, 2. – М.: Институт экономики и переходного периода, 2000. – 512 с.

## Библиография:

1. Матинов А.С. Взимание единого сельскохозяйственного налога в период НЭПа (историко-правовой аспект) / А.С. Матинов // Финансовое право. – 2004. – № 2. –
2. 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
3. Попова Л.В. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-методическое пособие / Л.В. Попова, И.А. Дрожжина, Б.Г. Маслов. – М.: Дело и Сервис, 2008, – 368 с.
4. Проблемы налоговой системы России: теория, опыт, реформа: Под ред. М.В. Алексеева, С.А. Синельникова // Научные труды. – № 19. – Т. 1, 2. – М.: Институт экономики и переходного периода, 2000. – 512 с.
5. Хрестоматия по отечественной истории (1914-1945 гг.): учеб. пособие для студентов вузов; Под ред. А.Ф. Киселева, Э.М. Шагина. – М.: Гуманит. изд. Центр ВЛАДОС, 1996. – С. 275-276.

## References (transliteration):

1. Matinov A.S. Vzimanie edinogo sel'skoxozyaystvennogo naloga v period NEPa (istoriko-pravovoy aspekt) / A.S. Matinov // Finansovoe pravo. – 2004. – № 2. –
2. Meshcheryakova O.V. Nalogovye sistemy razvitykh stran mira. M., 1995; Nalogi i nalogooblozhenie. Pod red. Rusanovoy I.G. i Kashina V.A., M., Finansy. 1998; Nalogovye sistemy zarubezhnykh stran. Pod red. Ioffe I.Ya., M., 1995
3. Popova L.V. Nalogovye sistemy zarubezhnykh stran: uchebno-metodicheskoe posobie / L.V. Popova, I.A. Drozhzhina, B.G. Maslov. – M.: Delo i Servis, 2008, – 368 s.
4. Problemy nalogovoy sistemy Rossii: teoriya, opyt, reforma: Pod red. M.V. Alekseeva, S.A. Sinel'nikova // Nauchnye trudy. – № 19. – T. 1, 2. – M.: Institut ekonomiki i perekhodnogo perioda, 2000. – 512 s.
5. Khrestomatiya po otechestvennoy istorii (1914-1945 gg.): ucheb. posobie dlya studentov vuzov; Pod red. A.F. Kiseleva, E.M. Shchagina. – M.: Gumanit. izd. Tsentr VLADOS, 1996. – S. 275-276.