

Налоговое льготирование производства продукции животноводства: требуются уточнения

Татьяна ВЕРЕЗУБОВА,
доцент БГЭУ,
кандидат экономических наук

Так же, как и в предыдущие годы, согласно ст. 5 Закона «О бюджете Республики Беларусь на 2006 год» освобождаются от чрезвычайного налога и обязательных отчислений в государственный фонд содействия занятости организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность по производству продукции растениеводства (кроме цветов и декоративных растений), животноводства, рыбоводства, пчеловодства и продуктов детского питания, – в части фонда заработной платы, исчисленного по этой деятельности. Идентичные формулировки содержатся в статье 9 Закона «О бюджете Республики Беларусь на 2006 год» в отношении сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки, налога с пользователей автомобильных дорог, а также в соответствующих инструкциях, причем без всякой конкретизации, как определить, осуществляет ли организация предпринимательскую деятельность по производству данной продукции. **Другими словами, точно определения, в частности, продукции животноводства нормативные акты по налогообложению не содержат. Поэтому на практике применение этой нормы законодательства вызывает большие трудности и различные подходы в толковании возможностей применения данных льгот не только по вышеназванным платежам из выручки и от фонда заработной платы, но и по налогу на добавленную стоимость и на прибыль.**

Приведенные из законодательных документов примеры свидетельствуют о том, что такие льготы организация

Известно, налоговые льготы усиливают деловую активность субъектов хозяйствования. Они позволяют аккумулировать финансовые ресурсы для развития и расширения процесса воспроизводства. Особенно важны налоговые льготы для такой трудоемкой, высокорискованной, малорентабельной, но важной отрасли, как сельскохозяйственное производство. Поэтому Законом о бюджете ежегодно предусматриваются льготы по различным налогам для сельского хозяйства. Однако их применение на практике зачастую приводит к финансовым санкциям для субъектов хозяйствования, участвующих в обеспечении сельскохозяйственного производства, из-за нечеткости норм налогового законодательства и их различного толкования проверяющими.

может получить только если вид деятельности, которым она занимается по ОКРБ 005-2001, будет называться «производство продукции животноводства». Квалификация вида деятельности относится к компетенции Министерства статистики и анализа и Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь.

Неплатежи и бедственное положение сельскохозяйственной отрасли представляют субъекты хозяйствования искать новые формы договорных взаимоотношений. Наибольшее распространение в нашей стране получили договоры на оказание услуг по производству продукции на давальческих условиях.

Толлинг, или производство продукции из давальческого сырья, хорошо известен в мировой экономической практике и узаконен Всемирной торговой организацией (ВТО) как одна из форм международного разделения труда. Предпосылками тому послужили сопутствующие толлингу экономически привлекательные факторы, включая гибкость вариантов расчетов при переработке давальческого сырья. Ныне в мировой и отечественный коммерческий оборот прочно вошло понятие «толлинговые операции», происходящее от английского слова «tolling», дословно означающего оплату за услуги по переработке давальческого сырья продукцией, полученной из этого сырья, или, к тому же,

частично деньгами. В широком же смысле слова под толлинговыми операциями понимаются порядок организации производства по переработке давальческого сырья, способы реализации готовой продукции, изготовленной из этого сырья, условия и форма расчетов за услуги по переработке.

По данным зарубежной экономической статистики, применение толлинговых схем наиболее распространено в пищевой, текстильной, швейной, фармацевтической, химической отраслях, в цветной и черной металлургии. Примером могут служить толлинговые операции на рынке сахара. Только в Европе существует несколько десятков заводов по переработке сахара-сырца в белый сахар (например во Франции, Португалии, Финляндии, Великобритании). Около 20 аналогичных заводов, перерабатывающих тростниковый сахар, расположено в США. Устойчиво и широко практикуется толлинг как форма международной кооперации, удешевляющая стоимость металла в алюминиевой промышленности.

В Республике Беларусь многие организации, действующие в перерабатывающих отраслях промышленности, при организации процесса производства готовой продукции наряду с собственными оборотными средствами (сырьем, материалами, комплекту-

ющими) достаточно широко используют принадлежащие сторонним предпрятиям и организациям сырьевые ресурсы, именуемые в повседневном коммерческом обороте давальческим сырьем. Названным видом сырья считаются сырье, материалы, продукция, передаваемые их собственниками (владельцами) без оплаты, на договорной основе, перерабатывающим предприятиям – переработчикам для производства готовой продукции путем переработки, обработки, технологической доработки, розлива подакцизных товаров.

К объективным причинам распространения и использования толлинга в нашей стране, как и на всем постсоветском экономическом пространстве, относятся: дефицит собственного сырья при наличии мощного комплекса перерабатывающих предприятий; отсутствие у последних оборотных средств, достаточных для приобретения необходимого количества сырья; социальное давление со стороны не загруженного работой производственного персонала перерабатывающих предприятий; реальная угроза свертывания или прекращения производства в некоторых отраслях промышленности.

Гражданским законодательством договор на переработку сырья на дачвальческих условиях не выделен в самостоятельный вид договора. По своей правовой природе он относится к договору подряда, общие положения о котором закреплены статьями 656–682 ГК и при заключении которого, в соответствии со ст. 657, по заданию заказчика могут выполняться работы по изготовлению, переработке (обработке) вещей либо иные работы с использованием материала заказчика, т.е. дачвальческого сырья, с последующей передачей ему их материального результата в виде готовой продукции.

Переработка сырья на дачвальческих условиях получила в республике широкое распространение, в том числе и при выращивании птицы на белорусских птицефабриках, пушных зверей в зверохозяйствах и др. Так, при переработке дачвальческого сырья на птицефабриках возникают взаимоотно-

шения, как правило, между двумя субъектами хозяйствования: заказчиком (давальцем) и исполнителем (переработчиком). Дачвальческим сырьем являются комбикорм, ветеринарные препараты, иногда суточные цыплята. Для заказчика переработка дачвальческого сырья – это производство продукции (мяса цыплят бройлерных) с помощью услуг исполнителя (переработчика), в данном случае – птицефабрики. Для переработчика – оказание услуг по производству продукции: выращиванию цыплят бройлерных, их убою, упаковке готовой продукции в тару и заморозке.

Согласно ст. 1 ГК определено понятие предпринимательской деятельности. Предпринимательская деятельность – это самостоятельная деятельность юридических и физических лиц, осуществляемая ими в гражданском обороте от своего имени, на свой риск и под свою имущественную ответственность и направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи вещей, произведенных, переработанных или приобретенных указанными лицами для продажи, а также от выполнения работ или оказания услуг, если эти работы или услуги предназначены для реализации другим лицам и не используются для собственного потребления.

В данном случае важно определить, от какого вида деятельности получена прибыль по договорам на оказание услуг по производству продукции на дачвальческой основе.

Имеется две точки зрения на квалификацию вида деятельности, осуществляемого дачвальцем:

1) СЕКЦИЯ G Оптовая и розничная торговля, ремонт автомобилей, мотоциклов, бытовых товаров и предметов личного пользования

51320 Оптовая торговля мясом и мясными продуктами.

Этот подкласс включает:

– оптовую торговлю свежим, охлажденным или замороженным мясом, мясом домашней птицы, мясом дичи, переработанным мясом и мясными продуктами, пищевыми субпродуктами, мясными консервами;

2) СЕКЦИЯ D Обрабатывающая промышленность

15120 Производство мяса домашней птицы и кроликов.

Ни в первом, ни во втором случае налоговые льготы не могут быть применены, так как вид деятельности не называется «производство продукции животноводства», которое относится к секции А «Сельское хозяйство, охота и лесоводство». Другими словами, сельскохозяйственное производство заканчивается на живой птице, а убитая – это уже перерабатывающая промышленность, несмотря на единый технологический цикл. Однако возникают различные налоговые последствия в зависимости от того, какой точки зрения придерживаться.

В первом случае платежи из выручки в целевые бюджетные фонды не должны уплачиваться, так как отсутствует налоговая база: дачвальец формирует цену готовой продукции – мяса птицы – как производитель и при осуществлении оптовой торговли не добавляет к сформированной цене торговую наценку, т.е. валовой доход, как налоговая база при осуществлении оптовой торговли, отсутствует.

Единый платеж от фонда оплаты труда (чрезвычайный налог и отчисления в фонд содействия занятости) исчисляется в этом случае в общеустановленном порядке без применения налоговых льгот.

Вторая точка зрения более соответствует действующему законодательству, так как в бухгалтерском учете операции по передаче сырья на дачвальческих условиях в переработку и получение от переработчика готовой продукции отражаются как операции по производству продукции. А бухгалтерский учет является основой для налогового учета, ценообразования, статистики. Ценообразование у дачвальца проводится так же, как у производителя. Что касается налоговых льгот, то применить их, несмотря на то что продукция животноводства произведена (выращены цыплята бройлерные), не может ни одна из организаций – сторон договора на оказание услуг по производству продукции на дачвальческой основе, так

как для давальца-заказчика конечная продукция – это не продукция животноводства – живые цыплята, а мясо цыплят – продовольственные товары. А для птицефабрики – исполнителя – результатом исполнения договора выступают не выращенные цыплята, а оказание услуг по их выращиванию. Готовой продукцией являются не живые куры, а замороженные, то есть мясо, что относится к производству пищевых продуктов, а не к продукции животноводства.

Экономической сущностью налоговых льгот для организаций, осуществляющих предпринимательскую деятельность по производству продукции растениеводства (кроме цветов и

декоративных растений), животноводства, рыбоводства и пчеловодства, является стимулирование процесса производства сельскохозяйственной продукции, поддержка сельскохозяйственных производителей в целях обеспечения продовольственной безопасности, которая определена как один из приоритетов экономической политики Беларуси. Неопределенность порядка применения таких льгот приводит к ухудшению финансового положения организаций, участвующих в обеспечении сельскохозяйственного производства, из-за применения к ним экономических санкций за нарушение налогового законодательства и препятствует достижению данной цели.

Было бы целесообразно при разработке инструкций по налогам, учитывая мнение других компетентных органов, указать коды видов деятельности по Общегосударственному классификатору Республики Беларусь «Виды экономической деятельности» (ОКРБ 005-2001), утвержденному и введенному в действие постановлением Госстандарта Республики Беларусь от 28 декабря 2001 г. № 52 с 1 марта 2002 г., и определить порядок получения данных льгот. Это позволило бы избежать субъективного подхода в толковании норм налогового законодательства и применении их в практике деятельности субъектов хозяйствования Республики Беларусь. ■

Малый бизнес и налоговая система Беларуси

Вячеслав ТУРЕЙКО,
аудитор, аспирант Академии
управления при Президенте
Республики Беларусь

Опыт развитых стран показывает, что малый и средний бизнес – важная составляющая рыночной экономики. Его экономические преимущества заключаются в способности оперативно реагировать на изменяющиеся потребности и условия рынка. Малые фирмы активизируют структурную перестройку отраслей, преодолевая монополизм в экономике; влияют на структуру цен потребительского рынка; создают новые продукты и разрабатывают новые технологии; создают новые рабочие места, решая проблемы занятости; позволяют реализовать предпринимательскую энергию населения. Учитывая роль, которую играет малый бизнес в развитии национальных экономик, правительства развитых западных стран активно поддерживают его путем создания условий, необходимых для его развития, и устраняя препятствия на пути образования новых субъектов малого предпринимательства.

Одним из факторов, влияющих на решение субъекта малого бизне-

са выйти на рынок, является уровень затрат, образующихся в связи с регламентацией его деятельности со стороны органов власти и управления, в том числе в такой сфере, как налогообложение. Издержки предприятия при взаимоотношениях с налоговой системой формирует и величина налогов в стране (уровень налоговой нагрузки), и сама организация налоговой системы (принципы ее построения). Другими словами, налоговая система, помимо затрат предприятия в виде перечисления обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды, может создавать дополнительные транзакционные издержки (т.е. затраты предприятия, не связанные непосредственно с его производственной деятельностью, а являющиеся сопутствующими затратами), возникающие в процессе деятельности, связанной с выполнением налоговых обязательств. Эффективная налоговая система, кроме прочего, должна минимизировать эти дополнительные транзакционные издержки предприятий.

Среди основополагающих принципов классической теории налогов можно выделить те, несоблюдение которых ведет к созданию дополнительных издержек предприятия:

определенность и однозначность налогового законодательства, то есть одинаковая его трактовка и налоговым инспектором и плательщиком;

удобство для налогоплательщика, означающее приближение сроков уплаты налогов к моменту получения доходов, простота исчисления;

стабильность.

Остановимся на влиянии налоговой системы Республики Беларусь на развитие малого бизнеса в стране с точки зрения создания дополнительных транзакционных издержек предприятия.

Данные опросов, проведенных Институтом приватизации и менеджмента среди руководителей субъектов малого и среднего бизнеса страны, показывают, что последние среди причин, препятствующих развитию их бизнеса, отмечают сложность налогового законодательства. В настоящее время в соответствии с действующим законодательством предприятия малого бизнеса, для того чтобы правильно отчитаться перед налоговыми органами (4 местных и 17 общереспубликанских налогов и сборов), вынуждены вести бухгалтерский учет в том же объеме, что и крупные предприятия, в штате которых имеют-