

ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ АГРАРНОГО СЕКТОРА

PROBLEMS OF TAXATION OF THE AGRICULTURAL SECTOR

V. Kuleshova

Summary. The article deals with the main trends and problems of taxation of domestic enterprises of the agricultural sector in modern economic conditions. It is shown that the complete system of taxation is financially inefficient for most domestic agricultural enterprises, especially small and medium-sized ones. The main advantages of using the single agricultural tax (ESHN) regime by domestic agricultural producers are highlighted. The dynamics of revenues to the budget of the Russian Federation eshn in 2010–2017 is considered. The relative efficiency of the ESHN regime is argued by constructing an economic and statistical function of the influence of gross revenue in Russian agriculture on the dynamics of the collection of ESHN. The main problems of the application of the tax regime of the national agricultural enterprises are systematized. Recommendations for improving the cost accounting in the calculation of the tax base for the unified tax system, such as the inclusion in their composition of the costs not only to finance activities in the field of fire safety, but also the entire economic security of the agricultural enterprise; inclusion in this group of expenses of expenses on research and development; improvement of cost accounting from possible loss of livestock and poultry. The necessity of a differentiated approach in the calculation of the minimum share of revenue from sales of agricultural products in determining the possibility of transition to the ESHN.

Keywords: tax regime, agricultural production, ESHN, VAT, property tax, tax base, gross revenue in agriculture.

Кулешова Валентина Павловна

К.э.н., доцент, Башкирский государственный аграрный университет
kvp1109@yandex.ru

Аннотация. В статье рассмотрены основные тенденции и проблемы налогообложения отечественных предприятий аграрного сектора в современных условиях хозяйствования. Показано, что полная система налогообложения является финансово неэффективной для большинства отечественных предприятий АПК, особенно малых и средних. Выделены основные преимущества использования режима единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН) отечественными аграрными производителями. Рассмотрена динамика поступлений в бюджет РФ ЕСХН в 2010–2017 г.г. Аргументирована относительная эффективность режима ЕСХН посредством построения экономико-статистической функции влияния валовой выручки в сельском хозяйстве России на динамику собираемости ЕСХН. Систематизированы основные проблемы применения налогового режима ЕСХН отечественными предприятиями АПК. Разработаны рекомендации по совершенствованию учета расходов при расчете налогооблагаемой базы по ЕСХН, такие как включение в их состав затрат не только на финансирование мероприятий в области пожарной безопасности, но и всей экономической безопасности сельскохозяйственного предприятия; включение в состав данной группы расходов затрат на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки; совершенствование учета затрат от возможного падежа скота и птицы. Обоснована необходимость дифференцированного подхода при расчете минимального удельного веса выручки от продаж сельскохозяйственной продукции при определении возможности перехода на ЕСХН.

Ключевые слова: налоговый режим, аграрное производство, ЕСХН, НДС, налог на имущество, налогооблагаемая база, валовая выручка в АПК.

Обеспечение продовольственной безопасности, повышение качества жизни населения и, в конечном итоге, рост социального благополучия государства непосредственно зависят от эффективности функционирования различных подотраслей аграрного сектора экономики. Последняя же в значительной степени обуславливается характером налогообложения товаропроизводителей в АПК, в т.ч. использованием в отношении последних специальных налоговых режимов. В этой связи следует отметить, что льготные режимы налогообложения сельскохозяйственных производителей, призванные стимулировать ускоренное развитие данного сектора национальных экономических систем, существуют во многих государствах мира, в частности в Германии, Австрии, ряде штатов США, многих государствах Юго-Восточной Азии и др. [1, с. 139].

В Российской Федерации в 1990 г.г. сколь бы то ни было существенные налоговые льготы для аграр-

ных предприятий не предоставлялись; по сути, они применяли полную систему налогообложения, выступали плательщиками всего спектра прямых и косвенных налогов, обязательных для юридических лиц различного профиля. Вместе с тем, экономическая специфика сельского хозяйства такова, что в его рамках генерировать прибыль и добавленную стоимость сложнее, чем в большинстве отраслей промышленности — это связано со сложными климатическими условиями, характерными для АПК большинства регионов РФ, достаточно высоким уровнем износа основных фондов, сравнительно низким уровнем автоматизации труда, по сравнению с предприятиями современной промышленности.

Как следствие, согласно некоторым оценкам, на конец 1990 г.г. не более 15% отечественных аграрных предприятий являлись добросовестными плательщиками налогов [2, с. 17]. Подобная ситуация явилась стимулом

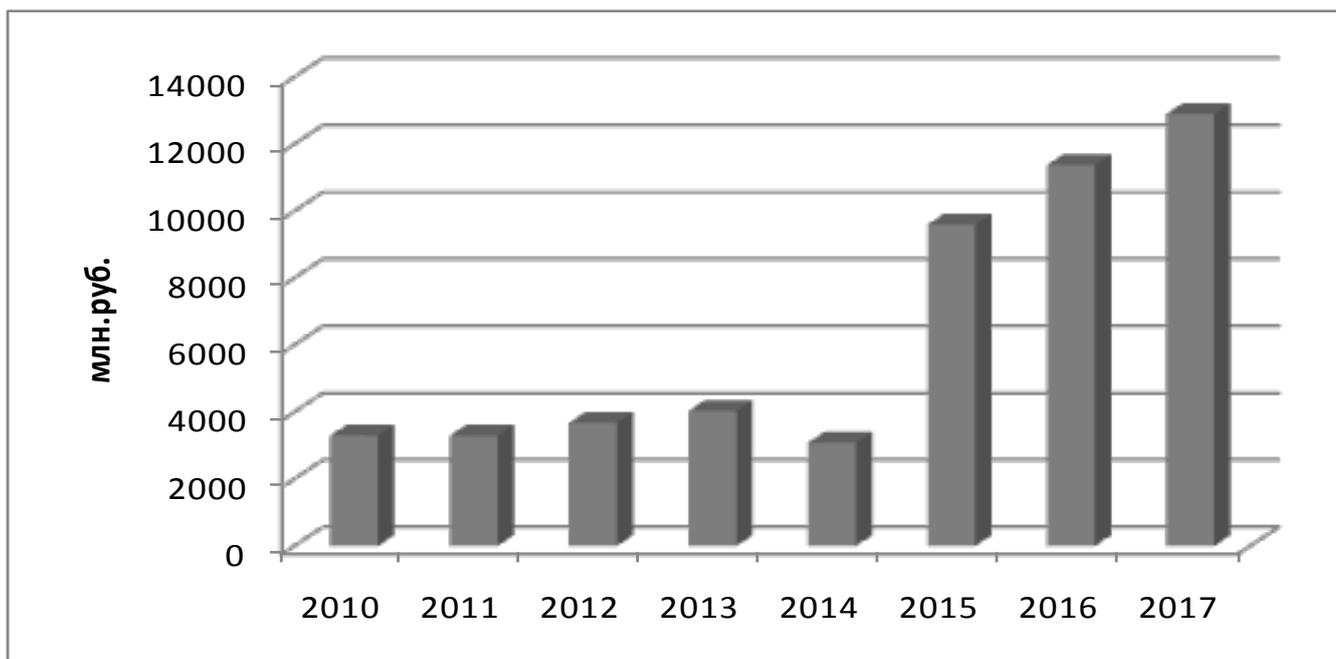


Рис. 1. Динамика поступления единого сельскохозяйственного налога в бюджет Российской Федерации, млн.руб. [4, с. 373; 5, с. 259]

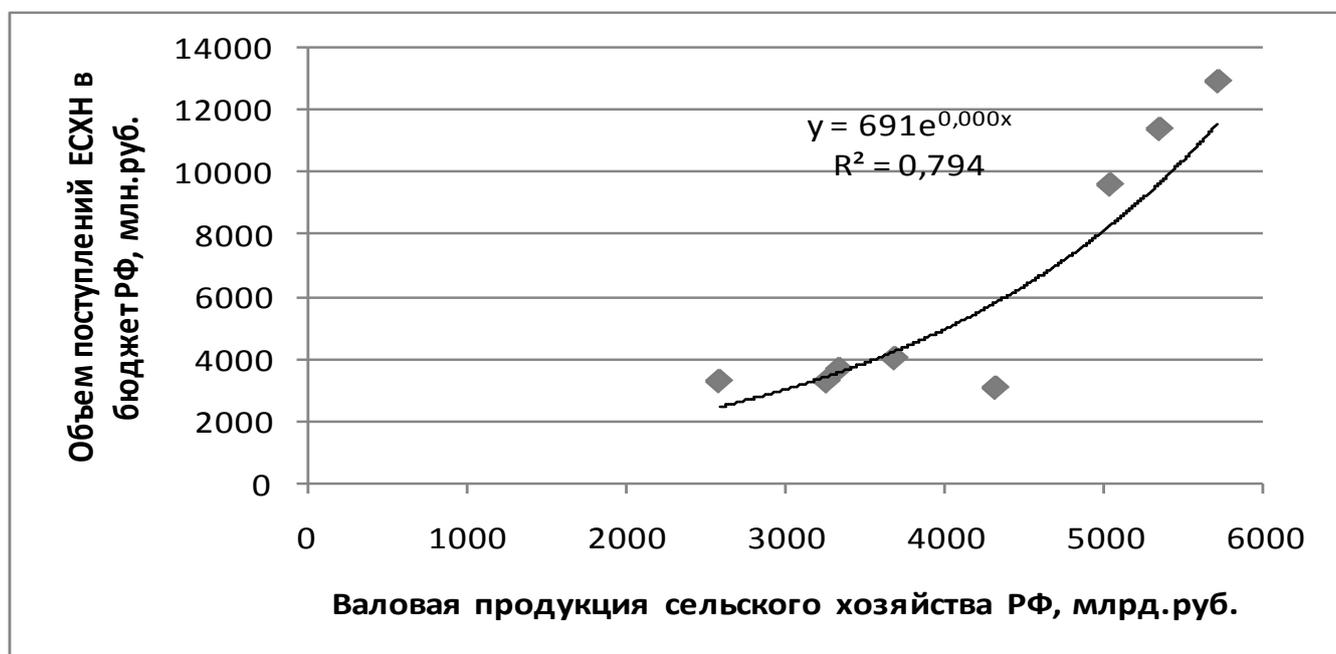


Рис. 2. Экономико-статистическая функция влияния валовой продукции сельского хозяйства РФ на объем поступлений в бюджет ЕСХН, 2010–2017 г.г. (построено автором на основании информации, содержащейся в [6, с. 278])

для введения в отечественную практику налогообложения аграрного сектора с 2004 г. специального льготного налогового режима — единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН). В современной модификации ЕСХН, в соответствии с положениями гл. 26.1 Налогового Кодекса Российской Федерации, предоставляет аграрным производителям следующие основные преференции [3]:

- ◆ замена ЕСХН налога на прибыль аграрных предприятий, налога на имущество юридических лиц и НДС (до конца 2018 г.);
- ◆ унифицированная ставка в 6,0% на разницу между доходами и расходами сельскохозяйственной организации, что существенно ниже ставки налога на прибыль при общем режиме налогообложения (при этом для таких субъектов РФ, как Республика Крым и город Севастополь на период 2017–2021 г.г. установлена еще более льготная ставка в размере 4,0% от налогооблагаемой базы аграрных производителей);
- ◆ возможность включения в состав расходов широкого круга затрат, исчерпывающий перечень которых приведен в ст. 346.5 НК РФ (в их состав в настоящее время включаются, в частности, затраты предприятий АПК на информационно-консультационное обслуживание, аттестацию и подготовку кадров, приобретение и использование нематериальных активов и т.п.).

О предпочтительности использования ЕСХН для аграрных предприятий свидетельствует динамика поступлений данного налога в консолидированный бюджет Российской Федерации. Как показано на рис. 1, в 2010–2017 г.г. собираемость данного налога возросла в 3,94 раза; при этом наиболее интенсивный темп роста имел в 2014–2015 г.г., что было обусловлено имевшими место в указанный период определенными новациями в отечественном налоговом законодательстве, связанными с упрощением процедуры исчисления налога и увеличением перечня расходов, исключаемых из налогооблагаемой базы.

Для оценки характера влияния интенсивности развития сельского хозяйства РФ на склонность аграрных производителей к уплате ЕСХН нами построена экономико-статистическая функция (рис. 2).

Как показано на рис. 2, функция влияния динамики валовой продукции сельского хозяйства на интенсивность уплаты ЕСХН является статистически достаточно устойчивой и экспоненциальной, характеризуется наличием положительного маржинального эффекта влияния роста валовой продукции исследуемой отрасли на склонность аграрных производителей к переходу на налоговый режим ЕСХН и полную и своевременную уплату данного налога в бюджет.

Вместе с тем, достаточно широкое распространение налогового режима ЕСХН в отечественном сельском хозяйстве характеризуется рядом проблем. Так, по мнению, в частности М.К. Клейн условие удельного веса от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства и ее первичной переработки в размере не менее 70,0% валового дохода субъекта хозяйствования, являющееся базовым условием перехода на режим ЕСХН, на практике достаточно сложно соблюсти [7, с. 57].

М.Р. Пинская и А.В. Тихонова достаточно подробно характеризуют проблему сочетания ЕСХН и НДС в сфере аграрного производства [8, с. 73–75]. Так, предприятию, использующему налоговый режим ЕСХН, в настоящее время (вплоть до конца 2018 г.) сложно взаимодействовать с точки зрения невозможности возмещения НДС как с поставщиками оборудования и комплектующих, так и с возможными субъектами переработки сельскохозяйственной продукции, использующими общий налоговый режим.

Кроме того, следует отметить, что фискальное значение ЕСХН крайне незначительно. Так, по итогам 2017 г. поступления от данного налога составили лишь 0,074% суммарных налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации.

По всей видимости, как указанные сложности взаимодействия плательщиков ЕСХН с субъектами общего налогового режима, так и достаточно низкое фискальное значение единого сельскохозяйственного налога стимулировали законодателя ввести с 1.01.2019 определенные поправки в НК РФ, связанные с введением обязанности уплаты плательщиками ЕСХН налога на добавленную стоимость в том случае, если их суммарная выручка превысит в 2018 г. превысила 100,0 млн. руб. в год, в 2019 г. — 90,0 млн.руб. в год, в 2020 г. — 80,0 млн. руб., в 2021 г. — 70,0 млн.руб., в 2022 г. и последующие годы — 60,0 млн. руб. в год [9]. По нашему мнению, данная налоговая новация хотя и не вполне выгодна для крупных аграрных производителей РФ, но, в целом, с точки зрения гармонизации взаимодействия субъектов АПК, использующих различные налоговые режимы, является достаточно рациональной.

На наш взгляд, целесообразны следующие направления совершенствования расчета единого сельскохозяйственного налога в Российской Федерации:

1. Предлагается заменить формулировку п. 10 ст. 346.5 НК РФ “расходы на обеспечение пожарной безопасности” на “расходы на обеспечение технико-экономической безопасности”, составными элементами которых являются и затраты на обеспечение пожарной

безопасности, и затраты на обеспечение безопасности в сфере организации и осуществления трудовых процессов. Действительно, многие современные аграрные предприятия РФ сталкиваются в настоящее время с многочисленными угрозами в области экономической, в том числе корпоративной безопасности, например в связи с рисками возможного враждебного поглощения — соответственно, затраты на предотвращение такого рода угроз предлагается исключить из налогооблагаемой базы при уплате ЕСХН.

2. Целесообразно включить в состав расходов, исключаемых из налогооблагаемой базы при расчете ЕСХН затраты сельскохозяйственных производителей на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки, что явилось бы дополнительным стимулом к активизации инновационной деятельности в отечественном АПК.

3. Достаточно устаревшими представляются законодательно установленные предельные нормы падежа скота и птицы, дифференцированные в зависимости

от пород последних, которые также могут быть исключены из расходов при расчете налогооблагаемой базы в рамках режима ЕСХН [10]. Такого рода нормы носят детерминированный характер, не менялись с 2009 г., несмотря на определенные изменения как в заболеваемости отдельных групп скота, так и в сфере ветеринарной медицины. На наш взгляд, такого рода нормы должны ежегодно корректироваться с целью обеспечения более высокого репрезентативности данной статьи расходов аграрных предприятий РФ.

Наконец, достаточно условной представляется установленная в налоговом законодательстве РФ минимальная граница в 70,0% выручки от продаж сельскохозяйственной продукции как обязательное условие перехода на режим ЕСХН. По нашему мнению, целесообразно сделать данную шкалу дифференцированной для различных подотраслей аграрного производства, в зависимости как от уровня их фактической эффективности, так и стратегической приоритетности для развития национальной экономики в целом, в первую очередь в части обеспечения высокого уровня ее продовольственной безопасности.

ЛИТЕРАТУРА

1. Минаков И. А. Экономика сельского хозяйства. — М.: Инфра-М, 2015. — 352 с.
2. Фиоктистов К. С. Проблемы развития налоговых механизмов, специфичных для аграрного сектора экономики // Менеджмент и маркетинг в России. — 2018. — № 4. — С. 17–18.
3. Налоговый Кодекс Российской Федерации. — М.: Юристъ, 2018.
4. Кипкеева А.М., Боташева Ф.Б. Основные проблемы применения единого сельскохозяйственного налога сельскохозяйственными товаропроизводителями в России // Фундаментальные исследования. — 2017. — № 10–2. — С. 370–374.
5. Российская экономика: проблемы и перспективы. — М.: Из-во Института экономической политики, 2018. — 486 с.
6. Российский статистический ежегодник. — М.: Из-во Федеральной службы государственной статистики, 2018. — 812 с.
7. Клейн М. К. Единый сельскохозяйственный налог: роль, значение и пути его совершенствования // Научный журнал КубГАУ. — 2016. — № 7. — С. 54–58.
8. Пинская М.Р., Тихонова А. В. Гармонизация НДС и единого сельскохозяйственного налога // Белорусский экономический журнал. — 2015. — № 3. — С. 72–78.
9. Федеральный Закон "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" от 16 ноября 2017 г. (в редакции федеральных законов от 28.12.2017 г. №436-ФЗ; от 03.08.2018 г. №303-ФЗ) [Экономико-правовая база "Гарант"]. Режим доступа: свободный (дата обращения 21.11.2018).
10. Постановление Правительства Российской Федерации "О нормах расхода в виде потерь от падежа птицы и животных" от 15 июля 2009 г. № 560 [Экономико-правовая база "Гарант"]. Режим доступа: свободный (дата обращения 21.11.2018).

© Кулешова Валентина Павловна (kvp1109@yandex.ru).

Журнал «Современная наука: актуальные проблемы теории и практики»