

6. Lazutina T. V., Mikhalev A. V. Forming innovative aptitude as a factor in the development of competitive relations // Report on the VII International scientific-theological Ilinsky readings (Ekaterinburg, April 27–28, 2009 year) [Electronic resource] / Orthodox information agency «Russkaya Liniya». Official site. URL: <http://rusk.ru/st.php?idar=114417> (date of viewing: 25.03.16).

7. Ganaza O. V. Forming innovative active behavior. // News of the Irkutsk State Academy of economics. 2010. No. 6 (74). P. 111–113.

8. Mobilization of endogenous factor in improving the quality of human resources in Russian municipalities as a condition for the transition to the innovation way of development: monograph / Ed. by professor V. V. Suvorova. Saratov : SSTU, 2011. 260 p.

9. Shakhova N. V., Petukhova A. N. The effect of rewards on employees innovative behavior // Bulletin of Perm National Research Polytechnic University. Series «Social and economic sciences». 2012. No. 16 (41) P. 164–172.

10. Kulikova Ju. P. High school as a tool of establishing the innovation and adaptation potential of the companies // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2012. No. 4 (21). P. 135–137.

11. Vynychenko M.V. Innovative personal development management training professions // Human resources and intellectual resources management in Russia. 2014. Volume 3. No. 4. P. 21–25.

12. Nikitina T. A., Shatalin M. A. Coaching as a modern technology enhancing staff motivation in organization // Bulletin of Samara Humanitarian Academy. Series «Psychology». 2007. No. 2. P. 115–121.

13. Berdnova E. V. The innovative approach to construction of the quality criterion of education // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2013 No. 3 (24). P. 61–64.

**Как цитировать статью:** Богатенкова Е. Ю. Формирование инновационного отношения к труду в период обучения в вузе // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2016. № 2 (35). С. 76–81.

**For citation:** Bogatenkova E. Y. Establishing the innovative attitude to labor in the process of studying at the university // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2016. № 2 (35). P. 76–81.

**УДК 336.225.673:338.43**

**ББК 65.261.41-28**

**Boldyreva Elizaveta Sarangovna,**

candidate of economics, assistant professor  
of the department of accounting, analysis and taxation  
of Kalmyk state University named  
after B.B. Gorodovikov,  
Elista, Republic of Kalmykia,  
e-mail: elizavet60@mail.ru

**Болдырева Елизавета Саранговна,**

канд. экон. наук, доцент  
кафедры учета, анализа и налогообложения  
Калмыцкого государственного университета  
имени Б. Б. Городовикова,  
г. Элиста, Республика Калмыкия,  
e-mail: elizavet60@mail.ru

**Khulkhachieva Galina Dordjievna,**

candidate of economics, senior teacher  
of the department of accounting, analysis and taxation  
of Kalmyk state University named  
after B. B. Gorodovikov,  
Elista, Republic of Kalmykia,  
e-mail: borkaeva@mail.ru

**Хулхачиева Галина Дорджиевна,**

канд. экон. наук, старший преподаватель  
кафедры учета, анализа и налогообложения  
Калмыцкого государственного университета  
имени Б. Б. Городовикова,  
г. Элиста, Республика Калмыкия,  
e-mail: borkaeva@mail.ru

## **РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В СФЕРЕ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА**

### **DEVELOPMENT OF TAX CONTROL IN AGRICULTURE**

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

08.00.12 – Accounting, statistics

*В данной статье рассматривается необходимость внедрения налогового контроля в сфере сельскохозяйственного производства на уровне государственного регулирования и на уровне хозяйствующего субъекта в виде внутреннего налогового контроля. На уровне государственного регулирования предлагается внедрение налогового мониторинга, реализующего систему наблюдений за экономической и финансово-хозяйственной деятельностью налогоплательщиков в целях выявления и определения рациональности и экономической целесообразности деятельности по реализации хозяйственно-экономических, налоговых и иных контактов. На уровне хозяйствующего субъекта предлагается алгоритм проведения внутренней проверки правильности исчисления и уплаты налогов сельскохозяйственными предприятиями.*

*The article examines the need of introduction of tax control in the agricultural production at the level of state regulation and at the level of an economic entity in the form of internal tax control. At the level of state regulation it is proposed to introduce the tax monitoring implementing the system of supervision over economic and financial activity of taxpayers for identification and determination of rationality and economic feasibility of activities for accomplishing economic, tax and other contacts. At the level of an economic entity the algorithm of carrying out internal check of correct calculation and payment of taxes by the agricultural enterprises is proposed.*

*Ключевые слова:* налоговый контроль, сельское хозяйство, единый сельскохозяйственный налог, внутренний

контроль, налоговый мониторинг, алгоритм проверки, налог на добавленную стоимость, налоговое администрирование, динамика налоговых поступлений, сборы, льготы.

*Key words:* tax control, agriculture, uniform agricultural tax, internal control, tax monitoring, algorithm of check, value added tax, tax administration, dynamics of tax revenues, collections, privileges.

В условиях экономического кризиса в стране повышается значение сельскохозяйственного производства, уровня его развития. Россия на протяжении всей своей истории являлась аграрным государством, сельское хозяйство составляло значительную долю в структуре всей экономики.

Земли сельскохозяйственного назначения, по данным доклада об устойчивом развитии сельских территорий РФ, на начало 2014 года занимают более двух третей всей площади страны; количество работников, занятых сельскохозяйственным производством достигает 38 млн человек, что в удельном соотношении составляет около 27 % от общей доли населения в стране.

Данные количественные показатели свидетельствуют о потенциале аграрного сектора в отношении обеспечения продовольственной безопасности страны.

За последние годы в сельском хозяйстве России произошли значительные изменения: сформировалась многоукладная экономика, изменилась структура производства в связи с разукрупнением сельскохозяйственных организаций, активизацией индивидуального сектора, изменением имущественных и земельных отношений [1, с. 160–163]. Были разработаны различные целевые программы по государственной поддержке аграрного сектора.

Инструментами государственной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей являются: выделение дотаций, субсидирование, зерновые интервенции, введение специального льготного режима налогообложения.

В целях реализации государственных целевых программ по поддержке отрасли особую актуальность приобретают механизмы налогового контроля в сфере сельскохозяйственного производства, проблемы их совершенствования.

Недостаточная изученность теоретических и организационных аспектов проведения налоговой проверки с учетом отраслевой специфики в условиях экономического кризиса и введенных санкций в отношении России и ответных санкций, направленных на ряд зарубежных стран, актуальность проблем развития налогового контроля предопределили рассматриваемый круг вопросов в данной статье.

Проблема налогового контроля освещена в научной литературе с позиции налоговых правоотношений. Однако отраслевой аспект проведения налоговой проверки как на уровне государства, так и на уровне предприятий аграрного сектора недостаточно раскрыт в экономической литературе, периодических изданиях учеными-экономистами.

Значимый вклад в изучение проблем налогового контроля, его теоретической и практической обоснованности внесли такие ученые, как М. Р. Бобоев, А. В. Брызгалин, Л. И. Гончаренко, И. В. Горский, В. В. Гусев, В. А. Кашин, В. В. Князев, Л. П. Павлова, В. Г. Пансков, А. Б. Паскачев, С. Г. Пепеляев, А. П. Починок, В. М. Родионова, Д. Г. Черник, Т. Ф. Юткина и другие. Вместе с тем возникает необходимость в развитии механизмов контроля налоговых отношений, разработке более эффективных и рациональных методов проверки в аграрном секторе.

**Целью** данной статьи является формирование теоретико-методических положений эффективных механизмов налогового контроля в сельскохозяйственной деятельности, алгоритма проведения проверки на уровне предприятия.

В соответствии с поставленной целью сформированы следующие **задачи**:

- изучить теоретические основы налогового контроля в сфере сельского хозяйства;
- сформировать алгоритм проведения внутреннего налогового контроля в сельскохозяйственном предприятии;
- разработать предложения по взаимодействию Министерства сельского хозяйства с органом, ответственным за ведение налогового контроля на государственном уровне, в целях выявления рациональности, целесообразности и эффективности бюджетного финансирования отрасли сельского хозяйства.

**Научная новизна исследования** состоит в обосновании концептуальных положений проведения налогового контроля и формировании рекомендаций по развитию его механизма и инструментария проверки в условиях экономического кризиса и введенных санкций. А также в предложении алгоритма проведения внутреннего налогового контроля на предприятии, выявлении особенности проведения проверки расчетов по единому сельскохозяйственному налогу (далее – ЕСХН).

Налоговая политика в области сельского хозяйства постоянно развивается, формируя новый инструментарий. Действующая налоговая льгота по отношению к налогу на прибыль сельскохозяйственных товаропроизводителей стала нормой Налогового кодекса без срока действия с 2012 года, тем самым предоставляя дополнительные возможности для расширения и оптимизации хозяйственного производства. Данная тенденция характеризуется ростом рентабельности, расширением сельскохозяйственного производства, увеличением объемов поступлений налогов и сборов от организаций, занятых в сельском хозяйстве (рис. 1).

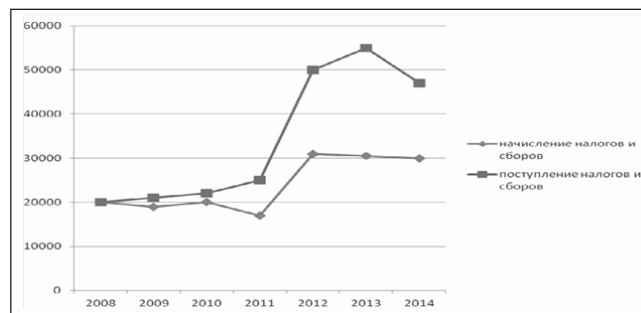


Рис. 1. Динамика начислений и поступлений налогов и сборов по организациям, занятым в сельском хозяйстве, руб.

По данным рис. 1 можно сделать вывод об увеличении налоговых поступлений от предприятий сельского хозяйства в абсолютном выражении.

Также одним из направлений налоговой политики является введение льготного налогообложения по налогу на прибыль для кредитных организаций, обслуживающих предприятия агропромышленного комплекса не менее 50 % общей величины кредитов, в размере 8 %.

Вследствие того, что система налогообложения в сельскохозяйственной отрасли периодически подвергается изменениям, возникает необходимость в применении инструментов для повышения эффективности введенных льгот. В связи с данными обстоятельствами повышается значение контрольной функции управления в аграрном секторе.

Необходимо отметить, что ранее отрасль сельского хозяйства не входила в число приоритетных направлений контрольно-ревизионной работы.

Доля выездных налоговых проверок по предприятиям, применяющим ЕСХН, составила в 2014 году 17 % от общего количества проверок. Вследствие этого возникает необходимость в проведении контроля плательщиков ЕСХН в режиме текущего мониторинга финансово-хозяйственной деятельности.

Под налоговым мониторингом следует понимать систему наблюдений за экономической и финансово-хозяйственной деятельностью налогоплательщиков в целях выявления и определения рациональности, экономической целесообразности деятельности по реализации хозяйственных, экономических, налоговых и иных контактов.

Выборку по проведению налогового мониторинга проводят по размеру и экономическим показателям предприятий отрасли, в данном случае в сфере сельского хозяйства. Отбирая тем самым наиболее крупные по экономическим признакам.

Функции налогового мониторинга должны быть свойственны всем структурам налогового органа. Проведению налогового мониторинга также должны подвергаться данные Министерства сельского хозяйства по региону, сводные информационные базы с показателями бухгалтерской отчетности предприятий сельского хозяйства.

При проведении налогового мониторинга необходимо оценить встречные финансовые потоки: налоговые отчисления и объем поступивших инвестиций в целях поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей. На основе этих данных налоговые органы оценивают состояние дисциплины по налогам и сборам сельскохозяйственных организаций и выявляют совокупность предприятий для включения в план выездной налоговой проверки.

Анализ и оценка рациональности поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей необходимы в целях взаимного согласования потребностей бюджета государства и имущественных интересов плательщиков налога.

Практическая значимость проведения налогового мониторинга проявляется в проведении внеочередных налоговых проверок, контроля использования выделенных бюджетных средств на поддержку сельскохозяйственного предприятия. С помощью налогового мониторинга происходит систематизация взаимоотношений и взаимодействие при обмене сведениями между участниками налоговых правоотношений. Эффективность налогового администрирования способна обеспечить дееспособная команда налоговых органов, играющая особую роль референтного субъекта, призванного формировать социальные нормы и ценностные ориентации, способствовать повышению темпов общенационального и регионального экономического роста [2, с. 95–99].

Вопрос совершенствования, развития и модернизации государственного контроля налоговых правонарушений является очень важным не только для органов государственной власти всех уровней, но и для налогоплательщиков, действующих в реальном секторе экономики. На современном этапе развития налоговой системы можно выделить приоритетные направления совершенствования данного института:

1. Развитие законодательной базы налогового контроля.
2. Ненормативное регулирование общественных отношений в области налогового контроля.
3. Вспомогательное обеспечение государственного контроля налоговых отношений.
4. Взаимодействие налоговых органов и иных органов исполнительной власти между собой [3, с. 144–151].

Государство посредством нормативного регулирования и налогового контроля прямо или косвенно влияет на действия, совершаемые налогоплательщиками с целью минимизации своих налоговых обязательств.

В РФ сложилась система специальных мер, предотвращающих уклонение от уплаты налогов. Она позволяет блокировать процесс уклонения от уплаты налогов, а также ограничить сферу применения налогового планирования. К таким мерам относятся:

- 1) законодательные ограничения;
- 2) меры административного воздействия, применяемые при нарушении плательщиком налогового законодательства;
- 3) судебный механизм, включающий специальные судебные доктрины и концепцию необоснованной налоговой выгоды.

К законодательным ограничениям можно отнести, прежде всего, меры, направленные на предотвращение уклонения от уплаты налогов: установление обязанности регистрации субъекта в налоговом органе в качестве налогоплательщика; предоставление сведений и документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, удержания налогов из источника выплаты доходов; установление ответственности за нарушения налогового законодательства. Такие ограничения устанавливаются в налоговом законодательстве и представляют, по сути, совокупность обязанностей налогоплательщика.

Меры административного воздействия, применяемые налоговыми органами, являются своего рода инструментами, с помощью которых достигается оперативное вмешательство налоговых органов в деятельность налогоплательщиков, направленную на уклонение от уплаты налогов [4, с. 183–188].

В современных условиях налоговый контроль постепенно трансформируется из государственной функции в процессе развития налогового администрирования в хозяйственной сфере и проявляется через внутренний налоговый контроль сельскохозяйственного предприятия.

Целью налогового внутреннего контроля является проверка своевременности, надежности и достоверности информации, содержащейся в налоговой отчетности. Система внутреннего налогового контроля представляет собой совокупность инструментов, направленных на выявление, предупреждение, профилактику налоговых правонарушений, ошибок в арифметических расчетах при исчислении налогов, оптимизацию налоговых отчислений, определение последствий налоговых рисков.

Налоговые риски проявляются в возможных неблагоприятных последствиях налоговых взаимоотношений, которые выступают в виде сформированных претензий либо доначислений налогов.

Есть и обратная ситуация, когда имеет место переплата по начисленным налогам в бюджет, что также негативно сказывается на предприятии в виде упущенных денежных средств, которые могли бы быть направлены на расширение сельскохозяйственного производства.

Внешними причинами негативных последствий налоговых рисков выступают возможные изменения в законодательстве по введению ЕСХН, изменения критериев отнесения к сельскохозяйственным товаропроизводителям, спорные моменты с налоговыми органами.

Внутренние причины налоговых рисков: низкоквалифицированный состав налоговых специалистов на предприятии либо их отсутствие, несформированная унифицированная система предотвращения и минимизации налоговых рисков.

Алгоритм проведения внутреннего контроля расчетов по ЕСХН можно разделить на три этапа: предварительный, основной и итоговый (рис. 2).

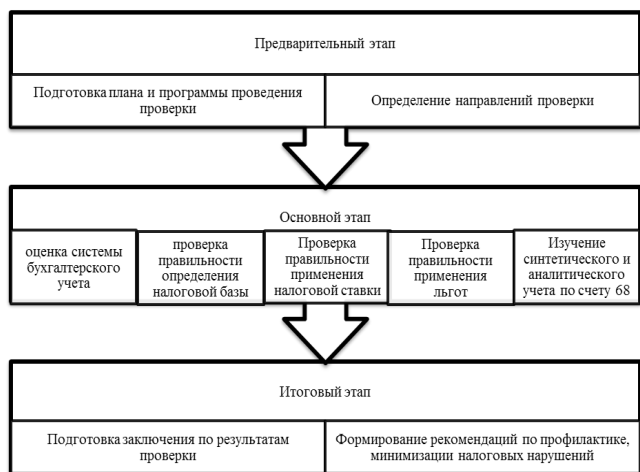


Рис. 2. Алгоритм проведения проверки расчетов по ЕСХН

Каждый этап переопределяет выполнение процедур по выполнению проверки, способствующих достижению поставленных целей и задач.

Объектами проверки по правильности исчисления ЕСХН выступают: выручка от реализации продукции, себестоимость выпущенной продукции, валовая прибыль, коммерческие, управленческие расходы, чистая прибыль.

Источниками информации выступают данные учетных регистров, бухгалтерская отчетность предприятия, налоговые декларации по ЕСХН.

В целях успешного достижения целей проведения проверки в отношении расчетов по ЕСХН, необходимо также обратить внимание на ключевые по значимости области контроля.

На основном этапе проверки используются следующие процедуры:

- определение информационной базы для проведения проверки;
- оценка системы внутреннего аудита;
- определение правильности ведения и организации бухгалтерского учета по операциям формирования налогооблагаемой базы, по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
- выявление правильности арифметических расчетов при исчислении ЕСХН;
- определение правильности определения налоговой базы;
- оценка правильности заполнения декларации по ЕСХН.

Время проведения проверки, характер проводимых процедур регламентируется внутренними документами коммерческой организации, проверка осуществляется непосредственно перед или после сдачи отчетности. По окончании проверки составляется отчет с рекомендациями по устранению выявленных нарушений.

Особого внимания при проведении налогового контроля также заслуживают расчеты по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС), который оказывает значительное влияние на деятельность сельскохозяйственных предприятий. На наш взгляд, основным его недостатком является то, что НДС отвлекает оборотные средства из хозяйственного оборота сельскохозяйственных субъектов и также увеличивает цену реализации, снижая конкурентоспособность продукции отрасли. Однако ряд положений Налогового кодекса РФ, регламентирующих порядок исчисления и уплаты НДС, смягчает негативное воздействие

данного налога. Конструкция НДС предусматривает возможность зачета суммы налога, уплаченного при приобретении товаров (работ), услуг, используемых в производственной деятельности.

Однако организации, перешедшие на уплату ЕСХН, не признаются в соответствии с п. 3. ст. 346.1 Налогового кодекса РФ налогоплательщиками НДС, а значит не имеют право на возмещение НДС по приобретенным товарам, работам и услугам из бюджета [5].

Большинство организаций, применяющих ЕСХН, должны реализовывать свою продукцию (работы, услуги) либо конечному потребителю, либо контрагенту, не являющемуся плательщиком НДС. Данные налогоплательщики стали невыгодными партнерами для прочих контрагентов. Это происходит из-за того, что при приобретении товаров (продукции) у таких предпринимателей покупатели не могут принимать по ним НДС к зачету, хотя сами предприниматели при приобретении сырья, материалов, комплектующих и т.д. налог уплатили [6, с. 94–96].

Указанные выше особенности начисления ЕСХН и НДС в сельскохозяйственном производстве предопределили значимость создания в организации службы внутреннего налогового контроля.

Одним из препятствий в работе службы внутреннего контроля является отсутствие стандартов, регламентирующих процесс проведения налоговой проверки. Одним из затруднений в работе внутренних аудиторов является отсутствие должной координации как между сотрудниками службы внутреннего контроля, так и между сотрудниками проверяемых подразделений и, как следствие, снижение качества и невыполнение работы в указанные сроки. Во избежание подобных ситуаций необходима внутренняя регламентация подчинения субъектов проверки, их функциональная поддержка, определение порядка координации действий сотрудников как службы внутреннего контроля, так и проверяемых подразделений [7, с. 229].

По итогам данного исследования можно сделать вывод о том, что формирование системы внутреннего налогового контроля – процесс трудоемкий и затратный. Необходимо отметить, что постановка налогового контроля на макро- и микроуровне не дает гарантии отсутствия налоговых правонарушений и ошибок в расчетах. Налоговый контроль в сельскохозяйственной организации является лишь инструментом, который содействует оптимизации, повышению эффективности сельскохозяйственной деятельности, минимизации налоговых рисков, профилактике возможных налоговых нарушений. Таким образом, на сегодняшнем этапе развития сельского хозяйства налоговый контроль выступает необходимым элементом его устойчивого развития в дальнейшей перспективе.

Совершенствование механизмов налогового контроля напрямую связано с взаимодействием государственных органов с налогоплательщиками. Данное двухстороннее сотрудничество будет способствовать созданию условий устойчивого развития сельских территорий, нейтрализации, предотвращению, минимизации налоговых рисков, своевременному предотвращению налоговой преступности.



**БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК**

1. Манджиева Д. В. Анализ состояния отрасли животноводства Республики Калмыкия // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2012. № 3 (20). С. 160–163.
2. Болдырева Е. С., Дорджиева О. Б., Павлова Н. Ц. Сетевое взаимодействие как фактор становления сознательности и грамотности налогоплательщиков // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2016. № 1 (34). С. 95–99.
3. Кузлугуртова А. Ш. Приоритеты развития государственного контроля налоговых правонарушений на современном этапе // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2012. № 1 (18). С. 144–151
4. Ломейко А. В. Риски, связанные с применением налогового планирования на предприятии // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2011. № 1 (14). С. 183–188.
5. Носов А. В. Государственное регулирование развития сельскохозяйственных организаций с использованием системы налогообложения (на материалах Пензенской области): автореф. дис.... канд. экон. наук: 08.00.05, 08.00.10. М., 2009. 27 с.
6. Доштаева Е. Д. Перспективы развития налогообложения аграрного сектора в условиях вступления России в ВТО // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2014. № 1 (26). С. 94–96.
7. Хулхачиева Г. Д. Влияние отраслевых особенностей на стандартизацию процесса проведения внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях // Материалы Междунар. науч.-практ. конф. «Архаизм и модернизация в условиях устойчивого развития сельских территорий: современные проблемы и перспективы», 30–31 октября 2014 г. / [ред. совет: Б. К. Салаев (пред.) и др.; редкол.: О. Б. Дорджиева и др.]. Элиста: Изд-во Калм. ун-та, 2014. С. 228–234.

**REFERENCES**

1. Mandzhieva D. V. Analysis of the state of the livestock industry of the Republic of Kalmykia // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2012. No. 3. P. 160–163.
2. Boldyreva E. S., Dordzhiyev O. B., Pavlov N. Ts. Networking as factor of development of the taxpayers' of consciousness and literacy // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2016. No. 1 (34). P. 95–99.
3. Kosogorova A. S. The mechanism of the state financial policy: relationships and building core element // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2010. No. 3. P. 41–43.
4. Lomeyko V. A. Risks associated with the use of tax planning at the enterprise // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2011. No. 1. P. 183–188.
5. Nosov A. V. State regulation of agricultural development organizations using the tax system (on materials of the Penza region): abstract of dissertation of the candidate of economics. M., 2009. P. 29.
6. Doshtaeva E. D. Prospects of development of taxation of agrarian sector in the conditions of Russia's accession to the WTO // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2014. No. 1. P. 94–96.
7. Khulkhachieva G. D. Influence of industrial features on standardization of process of carrying out internal audit in the agricultural organizations. Materials of the International scientific and practical conference «Archaism and modernization in the conditions of a sustainable development of rural territories: modern problems and prospects», October 30–31, 2014: materials / [Editorial board: B. K. Salayev (introduction), et al.; O. B. Dordzhiyeva, et al.]. Elista: Publishing house of Kalmyk university, 2014. P. 228–234.

**Как цитировать статью:** Болдырева Е. С., Хулхачиева Г. Д. Развитие налогового контроля в сфере сельского хозяйства // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2016. № 2 (35). С. 81–85.

**For citation:** Boldyreva E. S., Khulkhachieva G. D. Development of tax control in agriculture // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2016. № 2 (35). P. 81–85.