

УДК 336.221

ББК 65.05

Doshtaeva Elena Dmitrievna,
assistant of the department of accounting, analysis
and taxation of Kalmyk State University,
Elista,
e-mail: Dosh-elena@mail.ru

Доштаева Елена Дмитриевна,
ассистент кафедры учета, анализа и налогообложения
Калмыцкого государственного университета,
г. Элиста,
e-mail: Dosh-elena@mail.ru

ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ АГРАРНОГО СЕКТОРА В УСЛОВИЯХ ВСТУПЛЕНИЯ РОССИИ В ВТО¹

PROSPECTS FOR TAXATION DEVELOPMENT OF THE AGRICULTURAL SECTOR UNDER THE CONDITIONS OF RUSSIA'S ACCESSION TO WTO²

В данной статье рассматриваются необходимость осуществления налоговой поддержки российских сельскохозяйственных товаропроизводителей с целью сглаживания негативных моментов от вступления России во Всемирную торговую организацию и перспективы развития налоговой системы сельского хозяйства Российской Федерации. Предлагаются конкретные мероприятия по оптимизации налоговой системы для отечественных сельскохозяйственных товаропроизводителей, направленные на обеспечение условий, которые учитывали бы особенности процесса производства, а также специфику финансовых потоков в агропромышленном комплексе. Анализируется как общий режим налогообложения, так и специальный налоговый режим ЕСХН.

This article discusses the need for the tax support of Russian agricultural producers in order to mitigate the negative aspects of Russia's joining the World Trade Organization, and the prospects of development of the tax system of agriculture of the Russian Federation. Specific measures for optimization of the tax system for domestic agricultural producers are proposed in order to ensure conditions that would take into account the features of the production process, as well as the specifics of the financial flows in the agricultural sector. The general taxation mode, as well as the special UAT tax regime are analyzed.

Ключевые слова: налог, налогообложение, налоговая система, Налоговый кодекс РФ, сельскохозяйственные товаропроизводители, сельское хозяйство, ВТО, НДС, ЕСХН, сезонный характер.

Keywords: tax, taxation, tax system, RF Tax Code, agricultural producers, agriculture, WTO, VAT, UAT, seasonal.

Сельское хозяйство является одной из основных отраслей экономики, при этом наибольшие проблемы при вступлении в ВТО испытывает именно наш АПК, и поэтому его необходимо защищать и поддерживать.

Важнейшим инструментом участия государства в регулировании и поддержке аграрного производства является налоговая система. Применяя систему налоговых льгот и санкций, государство целенаправленно воздействует на процессы структурно-технологической перестройки сельскохозяйственного производства.

Построение сбалансированной системы сельскохозяйственного налогообложения, стимулирующей инвестиционно-инновационное развитие аграрной сферы, требует

комплексного подхода к совершенствованию нормативно-правовой базы, что, в свою очередь, невозможно без внесения изменений в Налоговый кодекс РФ по основным видам налогов, уплачиваемых сельскохозяйственными организациями, которые предусматривали бы возможность предоставления инвестиционного и налогового кредита при использовании общего и специальных налоговых режимов, а также уточнение отдельных элементов налога (налоговая ставка, налоговый период, налоговая база и т. д.) [1, с. 38–40].

Вопросы льготного порядка налогообложения прибыли, полученной от сельскохозяйственной деятельности, требуют тщательного рассмотрения.

В целях повышения экономической устойчивости аграрной отрасли можно рекомендовать предоставить сельскохозяйственным товаропроизводителям возможность компенсации убытков, полученных от осуществления сельскохозяйственной деятельности, за счет прибыли от иных видов деятельности.

С учетом фактора сезонности производства сельскохозяйственной продукции можно предложить законодательное закрепление календарного года в качестве налогового периода без использования отчетных периодов по основным налогам, уплачиваемым сельскохозяйственными товаропроизводителями.

Перенос момента исполнения обязательств по налогу на прибыль организаций, ЕСХН, налогу на имущество организаций, а также НДС сельскохозяйственными производителями, деятельность которых носит сезонный характер, на конец календарного года позволит значительно повысить финансовую устойчивость как отдельных экономических субъектов, так и аграрной сферы в целом и позволит направлять высвободившиеся собственные оборотные средства на закупку материальных ценностей, необходимых для проведения сельскохозяйственных работ.

Поскольку в аграрной сфере часто используется устаревшая сельскохозяйственная техника, а расходы на реконструкцию и модернизацию не входят в список расходов, уменьшающих налоговую базу, то можно предложить учитывать такие расходы при налогообложении прибыли.

Еще одной важной спецификой аграрной отрасли является существенная зависимость уровня затрат на производство от природно-климатических условий. Существует даже такое понятие, как зональная себестоимость продук-

¹ Исследование выполнено при финансовой поддержке РГНФ в рамках научного проекта № 13-32-01276 «Исследование и разработка оптимальной системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей в условиях вступления в ВТО».

² The research has been performed with the financial support of RGNF within the frame of the scientific project # 13-32-01276 «Research and development of the optimal taxation system for agricultural producers under the conditions of WTO joining».

ции, которая представляет собой затраты на производство продукции в отдельном регионе или зоне. К исчислению зональной себестоимости прибегают в странах с обширной территорией и разнообразными природно-климатическими зонами. Природно-климатический фактор столь же важен, как и сезонный [2, с. 17–19].

С учетом того, что величина затрат на производство продукции находится в обратно пропорциональной зависимости от рентабельности активов, рентабельность активов может рассматриваться в качестве критерия дифференциации при налогообложении имущества. В данной связи был бы уместен следующий подход к налогообложению имущества сельскохозяйственных товаропроизводителей, который выравнивал бы их положение: величина налога на имущество, уплачиваемого субъектами сельского хозяйства, должна находиться в обратной зависимости от уровня природно-климатических условий, складывающихся в конкретном природно-климатическом районе. При оценке складывающихся природно-климатических условий по субъектам РФ для целей налогообложения имущества сельскохозяйственных производителей можно было бы использовать систему понижающих и повышающих коэффициентов.

В соответствии с этой системой для регионов с наиболее благоприятными природно-климатическими условиями сельскохозяйственного производства устанавливалась бы максимальная ставка налога на имущество. В отношении других субъектов РФ с худшими условиями к ставке налога применялся бы понижающий оценочный коэффициент. Такой подход будет способствовать выравниванию условий для сельскохозяйственных организаций, осуществляющих свою деятельность в различных природно-климатических условиях.

В настоящее время действует единая налоговая ставка при уплате ЕСХН в размере 6% для всех регионов страны, которые имеют далеко не одинаковые по плодородию почвы и получают различную прибыль от занятия сельским хозяйством. Введение дифференцированной шкалы ЕСХН будет стимулировать ведение сельского хозяйства на малопродуктивных землях и снижать убыточность существующих сельскохозяйственных организаций. Региональные органы власти должны получить право вводить более низкую ставку, чем установленная в ст. 346.8 НК РФ, равная 6%.

Значительное влияние на деятельность сельскохозяйственных производителей оказывает налог на добавленную стоимость (НДС). 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 НК РФ налогоплательщиками НДС, а значит, не имеют права на возмещение НДС по приобретенным товарам, работам и услугам из бюджета.

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 [3, с. 15–16].

В случае когда товар на какой-либо стадии проходит через предпринимателя, освобожденного от уплаты НДС, промежуточный потребитель становится плательщиком указанного налога, но не с добавленной стоимости, а со всей стоимости товара. НДС, присутствующий в составе цены приобретаемого товара, он уже возместил продавцу данного товара. Таким образом, налицо факт двойного налогообложения – потребитель платит удвоенный НДС на один и тот же товар. В этом случае НДС начисляется не только на стоимость товара, но и на величину НДС, входящего в цену данного товара. В результате имеют место значительное увеличение отпускной цены товара, снижение его ликвидности. Сложилась даже практика уменьшения цены реализации на сумму НДС, то есть налогоплательщик, применяющий специальный налоговый режим, теряет дважды: не может зачесть НДС с приобретаемой продукции и вынужден снизить цену на сумму НДС, чтобы с ним было выгодно работать покупателю, являющемуся плательщиком НДС.

По операциям, облагаемым по нулевой ставке, и по операциям, освобождаемым от налогообложения, НДС не уплачивается. Вместе с тем указанные различия в данных режимах приводят к тому, что применение нулевой ставки имеет значительные преимущества над освобождением от НДС. Они заключаются в том, что применение нулевой ставки по НДС позволяет не уплачивать налог в бюджет и одновременно производится его возмещение из бюджета по приобретенным товарам, работам, услугам (возмещение «входящего» НДС). Налогоплательщики, использующие льготы по налогу, напротив, обязаны относить «входной» НДС на коммерческие расходы. Это приводит к увеличению стоимости продукции и снижению ее конкурентоспособности.

Для хозяйствующих субъектов, активно ведущих техническое перевооружение, применение ЕСХН оказалось невыгодным вследствие невозможности принятия НДС к зачету. В связи с этим, на наш взгляд, целесообразно исключить НДС из перечня налогов, от которых освобождаются налогоплательщики ЕСХН, и ввести для них по данному налогу нулевую ставку, что позволит повысить рентабельность сельскохозяйственной деятельности.

Но вероятность того, что при установлении нулевой ставки НДС отпускные цены на сельскохозяйственную продукцию снизятся, невелика. При этом одинаковые условия налогообложения по НДС для сельскохозяйственных товаропроизводителей, использующих как специальный налоговый режим, так и общий подход к налогообложению, создадут одинаковые условия реализации сельскохозяйственной продукции, от чего покупатель такой продукции только выиграет.

Итак, возможность использования нулевой ставки НДС сельскохозяйственными производителями, применяющими ЕСХН, повысит привлекательность данного специального налогового режима по сравнению с действующим вариантом ЕСХН.

Для повышения финансовой заинтересованности сельхозпроизводителей список расходов, учитываемых при

уплате ЕСХН, следовало бы дополнить расходами на улучшение и восстановление плодородия земли и на рекультивацию земель. Данный вид расходов может подтверждаться либо справкой об увеличении урожайности, где указывались бы данные об урожайности за предыдущий год, планируемая и фактическая урожайность в текущем году, либо заключениями экспертов и оценщиков об изменении основных характеристик земли до и после мероприятий, направленных на улучшение плодородия.

Итак, совершенствование системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей играет

важную роль в стимулировании сельского хозяйства как вида экономической деятельности экономики РФ.

Необходимо осуществлять налоговую поддержку российских сельскохозяйственных товаропроизводителей с целью сглаживания негативных моментов от вступления России в ВТО.

Предложенные изменения налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей направлены на обеспечение условий, которые учитывали бы особенности процесса производства, а также специфику финансовых потоков в АПК.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Шкарупа Е. Л. О налогах на сельскохозяйственных товаропроизводителей: необходимые поправки // Финансы. 2011. № 12. С. 38–40.
2. Шулимов А. А. Налогообложение организаций сельского хозяйства: проблемы и перспективы: автореф. дис. ... канд. экон. наук. М., 2006. 33 с.
3. Носов А. В. Государственное регулирование развития сельскохозяйственных организаций с использованием системы налогообложения (на материалах Пензенской области): автореф. дис. ... канд. экон. наук. М., 2009. 29 с.

REFERENCES

1. Shkarupa E. L. On taxes of agricultural producers: the necessary amendments // Finance. 2011. # 12. P. 38–40.
2. Shulimov A. A. Taxation of agricultural organizations: problems and prospects: abstract of dissertation of the candidate of economics. M., 2006. 33 p.
3. Nosov A. V. State regulation of agricultural companies' development using the tax system (on the materials of Penza region): abstract of dissertation of the candidate of economics. M., 2009. 29 p.