

МОЛОДЫЕ ИССЛЕДОВАТЕЛИ

УДК 631.1+336.221(470.12)

© Н.В. Мироненко

Система налогов и налогообложения – важный инструмент государственного регулирования деятельности сельскохозяйственных предприятий

Рассмотрена законодательная база налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей в Российской Федерации. На основании результатов анализа налогообложения сельскохозяйственных предприятий Вологодской области делается вывод о несовершенстве государственного налогового регулирования в отрасли сельского хозяйства. Вносятся предложения по совершенствованию единого сельскохозяйственного налога, позволяющие повысить выгодность применения данного режима.

Вологодская область, налогообложение сельскохозяйственных предприятий, совершенствование практики применения единого сельскохозяйственного налога.



**Наталья Викторовна
МИРОНЕНКО**

ассистент кафедры «Финансы и кредит»

Вологодского государственного технического университета, соискатель
mironenkon@mail.ru

Государство располагает достаточно обширным набором инструментов для регулирования деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей. Одним из таких инструментов являются налоги. Несоввершенство проводимой в настоящее время налоговой политики РФ, и в частности в сфере налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей, приводит к значительному оттоку финансовых ресурсов из данной отрасли. Это является проблемой в свете тяжёлого финансового положения в данной сфере экономики. В вопросах совершенствования налогообложения сельскохозяйствен-

ных предприятий принципиальным является ответ на вопрос: сколько и какие налоги должны платить сельскохозяйственные товаропроизводители? Для того чтобы дать правильные и обоснованные рекомендации по совершенствованию изучаемого вопроса, необходимо провести анализ действующей системы налогообложения в данной отрасли. В связи с этим следует дать оценку различным показателям, характеризующим систему налогообложения сельскохозяйственных предприятий в Вологодской области. На наш взгляд, все расчёты, касающиеся налогообложения, необходимо проводить в двух вариантах: с учётом сумм

Таблица 1. Структура налоговых платежей сельскохозяйственных предприятий Вологодской области в бюджеты всех уровней и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов в 2003 – 2008 гг., в %

Налоги	2003 г.	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	Базисные темпы прироста 2008 г. к 2003 г., п.п.
Структура платежей с учётом суммы НДС							
1. НДС	37,2	29,4	38,9	46,2	43,1	42,3	5,1
2. ЕСН	37,0	36,1	30,3	26,3	28,5	29,5	-7,5
3. НДС	17,8	15,3	22,0	19,8	21,0	21,9	4,1
4. Земельный налог	2,5	2,5	2,2	0,7	0,7	0,6	-1,9
5. Прочие налоги	5,5	16,7	6,6	7,0	6,7	5,7	0,2
Итого	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	х
Структура платежей без учёта суммы НДС							
1. НДС	45,3	34,7	49,8	57,7	54,7	54,1	8,8
2. ЕСН	45,0	42,6	38,9	32,7	36,1	37,8	-7,2
3. Земельный налог	3,0	3,0	2,8	0,9	0,9	0,7	-2,3
4. Прочие налоги	6,7	19,7	8,5	8,7	8,3	7,4	0,7
Итого	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	х
Источник: составлено автором на основании материалов Департамента сельского хозяйства Вологодской области.							

НДФЛ и без учёта данного налога. Согласно российскому законодательству, НДФЛ уплачивается не предприятием, а работниками; предприятие в этом случае выступает только налоговым агентом. Однако, на наш взгляд, в силу отраслевых особенностей, в совокупности платежей необходимо учитывать и этот налог. *В данном случае будет оцениваться общее отвлечение средств из села.* С этой целью приводится структура налоговых платежей сельскохозяйственных предприятий области (табл. 1).

Наибольший удельный вес в структуре налоговых платежей (42,3% в 2008 г. с учётом НДС и 54,1% без учёта НДС) занимает НДС. За пять лет его доля выросла на 5 п.п. (без учёта НДС на 8,8 п.п.). На втором месте находится ЕСН (29,5% в 2008 г. с учётом НДС и 37,8% без учёта НДС). Снижение доли ЕСН за исследуемый период объясняется снижением ставки налога с 26,1 до 20%. Пяту часть налоговых платежей составляет НДС, который аккумулируется в областном бюджете и местных бюджетах Вологодской области. Снижение земельного налога (с 2,5 до 0,6% с учётом НДС и с 3 до 0,7% без учёта НДС в период с 2003 по 2008 г.) объясняется изменением в 2006 г. законодательства, регули-

рующего уплату земельного налога, а также возрастающей задолженностью по этому налогу.

В разрезе получателей средств, структура которых представлена в *таблице 2*, наибольший удельный вес приходится на федеральный бюджет – около 50% за исследуемый период. При этом если анализировать данные без учёта сумм НДС, то можно отметить, что в федеральный бюджет зачисляется 60% от всех налоговых поступлений, уплачиваемых сельскохозяйственными предприятиями области. От 20 до 25% всех налоговых платежей поступает в областной бюджет и местные бюджеты Вологодской области, оставшиеся суммы – в бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов области (около 30% в 2008 г.). Если из расчётов исключить величину НДС, то в консолидированный бюджет области предприятия перечисляют не более 4% всех налоговых поступлений.

Анализ данных *таблицы 3* позволяет сделать вывод о высокой доле косвенных налогов в общей сумме обязательных платежей, уплачиваемых сельскохозяйственными предприятиями области. При этом на долю НДС приходится от 70 до 92% всей величины налогов, уплачиваемых сельско-

Таблица 2. Структура получателей налогов, уплачиваемых сельскохозяйственными предприятиями Вологодской области, в 2003 – 2008 гг.

Год	Федеральный бюджет		Консолидированный бюджет Вологодской области		Бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов		Итого	
	сумма, млн. руб.	удельный вес, %	сумма, млн. руб.	удельный вес, %	сумма, млн. руб.	удельный вес, %	сумма, млн. руб.	удельный вес, %
Структура получателей с учётом сумм НДС								
2003	438,3	49,8	176,5	20,1	264,5	30,1	879,3	100,0
2004	480,4	37,3	190,1	14,7	618,9	48,0	1 289,4	100,0
2005	482,2	46,6	200,6	19,4	351,0	34,0	1 033,8	100,0
2006	683,4	50,9	261,3	19,5	397,6	29,6	1 342,3	100,0
2007	729,2	47,6	368,6	24,0	436,1	28,4	1 533,9	100,0
2008	816,6	45,9	445,7	25,1	516,1	29,0	1 778,4	100,0
Структура получателей без учёта сумм НДС								
2003	438,3	60,6	20,2	2,8	264,5	36,6	723,0	100,0
2007	729,2	60,2	45,5	3,8	436,1	36,0	1210,8	100,0
2008	816,6	58,8	55,5	4,0	516,1	37,2	1388,3	100,0

Источник: составлено автором на основании материалов Департамента сельского хозяйства Вологодской области.

хозяйственными предприятиями области в федеральный бюджет. Если рассматривать удельный вес НДС в структуре всех налоговых поступлений, то можно выявить аналогичную ситуацию. Так, если в 2003 г. его доля составляла 37,2% в общей сумме налоговых поступлений, то в 2008 г. этот показатель увеличился до 42,3% (см. табл. 1). Причина сложившейся ситуации заключается в росте величины выручки сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Высокий удельный вес косвенных налогов свидетельствует о неэффективной налоговой политике государства в отношении сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Рассмотрим ситуацию с соотношением сумм государственной помощи из бюджетов различных уровней с величиной налогов, уплачиваемых сельскохозяйственными предприятиями (табл. 4 и рисунок).

Анализ данных таблицы 4 показывает, что основные суммы налогов сельскохозяйственных предприятий области направляются в федеральный бюджет (46% в 2008 г. с учётом суммы НДС и 59% без учёта суммы НДС). В отношении регионального уровня можно отметить, что суммы полученных сельхозпредприятиями средств из бюджетов разных уровней области (по консолидированному бюджету) значительно превышают суммы уплаченных в бюджеты области налогов (в 2,7 раза в 2008 году). Если

Таблица 3. Удельный вес косвенных налогов в общем объёме налоговых платежей сельскохозяйственных предприятий Вологодской области, 2003 – 2008 гг.

Год	Удельный вес косвенных налогов в общей сумме уплаченных налогов (включая НДС), в %	Удельный вес косвенных налогов в общей сумме уплаченных налогов, за вычетом НДС, в %
2003	38,5	46,8
2004	29,5	34,8
2005	38,9	49,8
2006	46,2	57,7
2007	43,2	54,7
2008	42,3	54,1

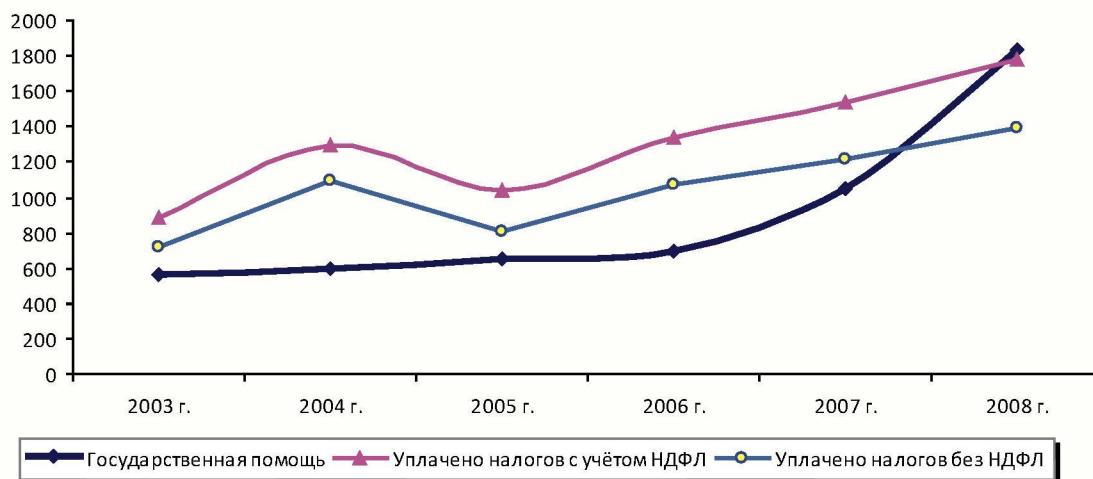
Источник: составлено автором на основании материалов Департамента сельского хозяйства Вологодской области.

Таблица 4. Соотношение сумм налоговых платежей в бюджет сельскохозяйственных предприятий Вологодской области в 2003 – 2008 гг. с размерами государственной помощи, млн. руб.

Показатели	Год					
	2003	2004	2005	2006	2007	2008
1. Получено в отчётном году бюджетных средств, всего	558,8	591,6	646,6	697,4	1 053,9	1 835,5
2. Уплачено налогов в бюджеты всех уровней и в бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов, всего (включая НДС)	879,3	1 289,4	1 033,8	1 342,3	1 533,9	1 778,4
2.1. Уплачено налогов в бюджеты всех уровней и в бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов – всего (без НДС)	723,0	1 092,8	806,6	1 076,3	1 210,8	1 388,3
3. Превышение сумм налогов (с учётом НДС), уплаченных в бюджеты всех уровней и в бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов, над общей суммой государственной помощи	320,5	697,8	387,2	644,9	480,0	-57,1
3.1. Превышение сумм налогов (без НДС), уплаченных в бюджеты всех уровней и в бюджеты государственных территориальных внебюджетных фондов, над общей суммой государственной помощи	164,2	501,2	160,0	378,9	156,9	-447,2
4. Получено средств из федерального бюджета	70,7	89,7	85,1	133,1	296,7	622,4
5. Уплачено налогов в федеральный бюджет	438,3	480,4	482,2	683,4	729,2	816,6
6. Превышение суммы налогов, уплаченных в федеральный бюджет, над суммами государственной помощи из федерального бюджета	367,6	390,7	397,1	550,3	432,5	194,2
7. Сумма полученных бюджетных средств по консолидированному бюджету Вологодской области, всего	488,1	501,9	561,5	564,3	757,2	1 213,1
8. Суммы уплаченных налогов по консолидированному бюджету Вологодской области (включая НДС)	176,5	190,1	200,6	261,3	368,6	445,7
9. Превышение суммы полученных бюджетных средств над суммами уплаченных налогов в области (с учётом НДС)	311,6	311,8	360,9	303,0	388,6	767,4
10. Уплачено налогов в бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов	264,5	618,9	351,0	397,6	436,1	516,1

Источник: составлено автором на основании материалов Департамента сельского хозяйства Вологодской области (форма 10-АПК-село за 2003 – 2008 гг.).

Соотношение сумм налогов, уплаченных сельскохозяйственными предприятиями Вологодской области, с величиной государственной помощи, 2003 – 2008 гг.



из расчёта исключить НДС, который полностью аккумулируется в областном бюджете и местных бюджетах области (консолидированный бюджет), то такое превышение составляет в 2008 г. 22 раза. Таким образом, понятие «региона-донора» распространяется на область не только по причине наличия развитой промышленной базы, но и за счёт перераспределения средств через сельскохозяйственные предприятия.

Данные *рисунка* свидетельствуют о превышении сумм налогов, уплачиваемых сельскохозяйственными предприятиями области в бюджеты разных уровней и в бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов. Такая ситуация характерна для исследуемого периода (2003 – 2007 гг.). Только в 2008 году произошёл перелом ситуации в связи с реализацией государственных программ развития сельского хозяйства.

Таким образом, можно сделать следующие выводы о сложившейся в Вологодской области системе налогообложения сельхозпредприятий:

1. Наибольший удельный вес в структуре налоговых платежей сельскохозяйственных предприятий области занимает НДС, причём его доля ежегодно увеличивается, что говорит о несовершенстве государственной налоговой политики.

2. Суммы налогов, уплачиваемых сельскохозяйственными предприятиями области в бюджеты разных уровней и в бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов, зачастую превышают величину государственной помощи из бюджетов.

3. Основные суммы налогов сельскохозяйственных предприятий области направляются в федеральный бюджет, а размер средств, выделяемых из федерального бюджета для сельского хозяйства, значительно меньше суммы уплачиваемых налогов. Обратная картина сложилась в отношении областного уровня: здесь

суммы средств, выделяемых из областного и местных бюджетов, почти в 3 раза превышают суммы уплаченных налогов, что переводит область в разряд регионов-доноров.

В настоящее время государством осуществлён ряд шагов, направленных на ослабление налогового бремени для сельскохозяйственных товаропроизводителей. В частности, им предоставляются обширные льготы по традиционной системе налогообложения, а также введён специальный налоговый режим – Единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН). Данный режим регулируется главой 26.1 НК РФ, вступившей в действие с 2002 года. Нормы данной главы устанавливали единый сельскохозяйственный налог регионального уровня. С 1 января 2004 года ЕСХН был переведён на федеральный уровень, в разряд специальных налоговых режимов. Краткая сравнительная характеристика действующих режимов налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей, установленная Налоговым кодексом Российской Федерации, приведена в *таблицах 5 и 6*.

Анализ данных этих таблиц показывает, что сельскохозяйственным товаропроизводителям предоставляются обширные льготы в области налогообложения. Применение ими системы налогообложения в виде ЕСХН по результатам публикуемых данных позволяет снизить налоговое бремя как минимум на 30%. Это минимальная граница уменьшения налоговых издержек. Нами были проведены расчёты, которые показали, что сокращение налогового бремени при переходе на ЕСХН может составлять и большую величину, например 46,5%. То есть всё зависит от конкретного предприятия, использующего данный режим. Однако сравнение преимуществ и недостатков перехода на ЕСХН свидетельствует о том, что вопрос о целесообразности применения общего или специального режима продолжает оставаться дискуссионным до сих пор.

Таблица 5. Сравнительный анализ режимов налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей в Российской Федерации

Налоги и взносы, уплачиваемые при разных режимах	
Общий режим	Спецрежим для сельхозпроизводителей
<p>Налог на прибыль организаций Прибыль от реализации произведённой и переработанной собственной сельскохозяйственной продукции облагается по следующим ставкам (№ 110-ФЗ от 06.08.2001 г. в ред. 158-ФЗ от 22.07.2008 г.): 2004 – 2012 гг. – 0%; 2013 – 2015 гг. – 18%; с 2016 г. – 20%. Законами субъектов РФ налоговая ставка может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков.</p>	<p>Единый сельскохозяйственный налог (Доходы – Расходы) × 6% Примечание. Перечень расходов по ЕСХН, в отличие от перечня по налогу на прибыль, является закрытым.</p>
<p>Налог на имущество организаций Ставка составляет до 2,2% от среднегодовой стоимости основных средств. Ряд основных регионов ввели льготы производителям сельхозпродукции для имущества организаций, используемого в производстве и переработке сельхозпродукции.</p>	<p>Освобождены от уплаты налога на имущество организаций.</p>
<p>Налог на добавленную стоимость 0 – 18% добавленной стоимости или сумма к возврату из бюджета. Величина налога, подлежащая к уплате в бюджет, колеблется вокруг нуля, поскольку «входящий» НДС уплачивается по ставке 18%, а «исходящий» для производителей большинства видов сельскохозяйственной продукции – по ставке 10%. Кроме того, суммы к возврату присутствуют у хозяйств, которые приобретают основные средства, занимаются строительством. У таких налогоплательщиков суммы к возмещению достигают нескольких десятков миллионов рублей.</p>	<p>Налог на добавленную стоимость 10 – 18% от материальных затрат. Согласно законодательству, освобождены от уплаты данного налога. Фактически НДС уплачивается, поскольку существует «входящий» НДС, уплачиваемый поставщикам ГСМ, сырья, техники и т.д., который не может быть предъявлен затем к вычету или возмещению из бюджета и в итоге увеличивает затраты налогоплательщика.</p>
<p>Единый социальный налог Для налогоплательщиков-сельхозтоваропроизводителей максимальная ставка составляет 20% от выплат в пользу работников. Но с учётом вычета взносов на пенсионное страхование, которые уплачиваются при всех спецрежимах (максимальная ставка – 10,3%), итоговая ставка ЕСН составит не более 9,7%.</p>	<p>Освобождены от уплаты ЕСН, за исключением взносов на обязательное пенсионное страхование работников.</p>
Составлено автором по источникам: [5, 6, 7].	

Основной проблемой, сдерживающей переход сельскохозяйственных товаропроизводителей на данный режим, является отказ им в возмещении налога на добавленную стоимость. Это приводит к значительным потерям финансовых ресурсов [1, 3, 4, 9].

С 2004 г. сельскохозяйственные предприятия Вологодской области применяют специальный налоговый режим – Единый сельскохозяйственный налог. Распределение сельскохозяйственных предприятий области по применяемым режимам налогообложения представлено в *таблице 7*.

Приведённые данные позволяют сделать вывод об увеличении в области количества и удельного веса предприятий, при-

меняющих ЕСХН. В 2008 году данный показатель составил около 40%. Однако в целом по России доля сельскохозяйственных предприятий, перешедших на этот режим, составляет почти 60%. Данная ситуация объясняется тем, что ряду предприятий региона такой режим невыгоден по причине отказа в возмещении НДС.

Распределение предприятий-плательщиков ЕСХН по районам области представлено в *таблице 8*.

Судя по данным таблицы, удельный вес предприятий, применяющих ЕСХН, за период с 2004 по 2008 год увеличился на 11,5%. Однако в районах, которые используют кредитные ресурсы в основном для осуществления инвестиционных вложений,

Таблица 6. Основные налоги и взносы, уплачиваемые сельскохозяйственными предприятиями при всех режимах

Федеральные налоги, взносы	
<i>Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование работников.</i> Максимальная ставка составляет 10,3% от выплат работникам.	
<i>В связи с отменой ЕСН с 01.01.2010 года сельскохозяйственные предприятия становятся плательщиками страховых взносов:</i> 1) на обязательное пенсионное страхование; 2) обязательное социальное страхование по временной нетрудоспособности и в связи с материнством; 3) обязательное медицинское страхование. Однако в 2010 году <i>сельскохозяйственные товаропроизводители</i> уплачивают взносы по совокупной ставке 20%, а <i>плательщики ЕСХН</i> – по ставке 10,3%. С 2011 по 2012 г. и сельскохозяйственные предприятия, и плательщики ЕСХН будут исчислять взносы по пониженной ставке в размере 20,2%, в 2013 – 2014 гг. – 27,1%. С 2015 года для обеих рассматриваемых категорий вводится стандартная ставка 34% (Закон № 212-ФЗ).	
<i>Налог на добавленную стоимость, взимаемый в составе таможенных платежей.</i> Для экспортёров установлена ставка 0%. С 01.01.2007 по 01.01.2012 г. ввоз на территорию РФ племенных сельскохозяйственных животных освобождается от налогообложения (№118-ФЗ от 05.08.2000 г. в ред. от 24.06.2008 г., ст. 150 НК РФ).	
<i>Государственная пошлина.</i> При наличии объекта обложения.	
<i>Налог на добычу полезных ископаемых.</i> При наличии объекта обложения.	
<i>Водный налог.</i> Не признаётся объектом обложения использование водных объектов для полива земель сельскохозяйственного назначения, обслуживания и водопоя скота и птицы.	
<i>Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.</i> При наличии объекта обложения.	
<i>Выполнение обязанности налогового агента по удержанию НДФЛ.</i> При несвоевременном удержании и перечислении налога организация выплачивает пени и штрафы за счёт собственных средств.	
Региональные налоги	
<i>Транспортный налог.</i> Большая часть сельскохозяйственной техники не является объектом налогообложения.	
Местные налоги	
<i>Земельный налог.</i> Уплачивается с 2006 года по пониженной ставке – 0,3% от кадастровой стоимости земельного участка.	
Составлено автором по источникам: [5, 6, 7, 8].	

Таблица 7. Распределение сельскохозяйственных предприятий Вологодской области по системам налогообложения в 2004 – 2008 годах

Показатели	2004 г.		2005 г.		2006 г.		2007 г.		2008 г.	
	Ед.	В %	Ед.	В %	Ед.	В %	Ед.	В %	Ед.	В %
Всего сельскохозяйственных предприятий, ед.	365	100,0	342	100,0	348	100,0	317	100,0	291	100,0
В том числе: находящиеся на ЕСХН	95	26,0	106	31,0	118	33,9	112	35,3	109	37,5
на иных режимах налогообложения	270	74,0	236	69,0	230	66,1	205	64,7	182	62,5
Источник: составлено автором на основании материалов Департамента сельского хозяйства Вологодской области.										

доля предприятий, применяющих данный режим, является небольшой. В частности, в Вологодском районе она увеличилась с 5,6% в 2004 г. до 21,2% в 2008 г. В то же время в Череповецком районе данный показатель значительно выше – 45,5% в 2008 г., хотя и составляет менее половины от общей численности предприятий. Шекснинский и Грязовецкий муниципальные районы не используют данный режим налогообложения.

Как отмечается в ряде исследований [1, 3, 4, 9], для хозяйствующих субъектов, активно ведущих техническое перевооружение (что становится особенно актуальным в рамках реализации Национального проекта «Развитие агропромышленного комплекса», преобразованного с 01.01.2008 г. в Государственную программу развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2008 – 2010 годы), применение ЕСХН

Таблица 8. Удельный вес сельскохозяйственных предприятий муниципальных районов Вологодской области, применявших единый сельскохозяйственный налог, в 2004 – 2008 годах, в %

Наименование муниципального района	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	Отклонение 2008 г. от 2004 г., п.п.
Бабаевский	0,0	33,3	40,0	62,5	57,1	57,1
Бабушкинский	23,8	33,3	25,0	28,6	33,3	9,5
Белозерский	60,0	75,0	60,0	50,0	60,0	0,0
Вашкинский	87,5	87,5	75,0	83,3	83,3	- 4,2
Великоустюгский	28,0	36,8	36,8	35,0	38,9	10,9
Верховажский	35,7	7,1	27,3	41,7	54,5	18,8
Вожегодский	35,3	55,5	80,0	84,6	66,7	31,4
Вологодский	5,6	11,1	15,4	18,4	21,2	15,6
Вытегорский	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Грязовецкий	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Кадуйский	0,0	0,0	10,0	14,3	40,0	40,0
Кирилловский	14,3	28,6	42,9	28,8	14,3	0,0
Кичмегско-Городецкий	4,8	9,1	4,2	15,0	15,0	10,2
Междуреченский	12,5	11,1	14,3	16,7	16,7	4,2
Никольский	55,6	50,0	66,7	44,4	44,4	- 11,2
Нюксенский	28,6	28,6	28,3	23,1	30,8	2,2
Сокольский	12,5	16,7	28,6	40,0	40,0	27,5
Сямженский	42,9	40,0	44,4	42,9	42,9	0,0
Тарногский	57,9	72,2	85,7	82,4	87,5	29,6
Тотемский	10,0	10,0	27,3	10,0	25,0	15,0
Усть-Кубинский	60,0	75,0	50,0	33,3	20,0	- 40,0
Устюженский	60,0	60,0	64,3	64,3	71,4	11,4
Харовский	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Чагодощенский	83,3	83,3	83,3	100	85,7	2,4
Череповецкий	30,4	45,5	42,9	50,0	45,5	15,1
Шекснинский	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
По области	26,0	31,0	33,9	35,3	37,5	11,5

Источник: данные Департамента сельского хозяйства Вологодской области.

оказалось невыгодным вследствие невозможности принятия НДС к зачёту. По расчётам, эффект от введения ЕСХН для среднестатистического предприятия в 2005 году теряется при приобретении основных и оборотных средств на сумму более 35 млн. руб. [3].

Основные предложения по устранению данной проблемы, высказываемые рядом авторов, сводятся к двум. **Первое** – это отказ от практики освобождения по НДС, т.е. данный налог предложено исключить из перечня платежей, от которых освобождается плательщик НДС. Тем самым предприятие получает право на возмещение данного налога из бюджета. **Второе** – предоставление налогоплательщику права само-

стоятельно выбирать, когда ему уплачивать НДС, с тем чтобы получать возмещение (например, если ведётся строительство и т.д.), и когда отказаться от уплаты НДС, если не предвидится крупных капиталовложений и сумма «входного» НДС невелика.

Автором предложено иное мероприятие по совершенствованию изучаемого вопроса. В частности, **исключить НДС из перечня налогов, от которых освобождаются налогоплательщики ЕСХН, и ввести по данному налогу для них нулевую ставку.** Данный режим (нулевая ставка по НДС) уже давно применяется в российском налоговом законодательстве для экспортеров продукции. Обратимся к исследованию налоговых последствий, которые

Таблица 9. Сравнительная характеристика режимов исчисления налога на добавленную стоимость согласно Налоговому кодексу Российской Федерации

Применение нулевой ставки по НДС	Использование освобождения по НДС (применение льготы)
По операциям, облагаемым по нулевой ставке, по которым при составлении счетов-фактур в графе «Ставка НДС» указывается «0%», формируется налоговая база. Суммы «входящего» НДС, уплаченные по товарам (работам, услугам), подлежат вычету.	По операциям, освобождаемым от налогообложения (при составлении счетов-фактур в графе «Ставка НДС» указывается «Без налога (НДС)'), налоговая база не формируется. Суммы «входящего» НДС, уплаченные по товарам, (работам, услугам), не вычитаются, а в установленном порядке относятся на издержки производства и обращения.
Составлено автором по источникам: [2, 6].	

ожидают льготников по НДС и налогоплательщиков, уплачивающих этот налог по нулевой ставке (табл. 9).

Анализ данных таблицы показал, что 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 приобретённым товарам, работам, услугам (возмещение «входящего» НДС). Налогоплательщики, использующие льготы по налогу, обязаны относить «входной» НДС на издержки производства и обращения. Это приводит к увеличению стоимости продукции и снижению её конкурентоспособности.

Таким образом, проведённый анализ показывает, что государство финансирует налогоплательщиков, которые используют нулевую ставку по НДС. Это становится особенно актуальным для сельскохозяйственных товаропроизводителей, так как позволит им:

— во-первых, применять льготный спецрежим (ЕСХН) и сократить налоговое бремя как минимум на 30%;

— во-вторых, использовать возможность получения дополнительных оборотных средств в виде возмещения «входящего НДС» для осуществления своей деятельности, что сократит потребность в кредитных ресурсах.

В законодательстве можно указать необходимость целевого использования высвободившихся финансовых ресурсов на осуществление уставной деятельности либо по конкретному перечню операций. Однако в целом данные изменения в налоговом законодательстве позволят сельскохозяйственным товаропроизводителям высвободить значительные финансовые ресурсы (на треть сократить налоговое бремя и на 18% пополнить оборотные средства за счёт возмещения уплаченного поставщикам НДС).

Это является крайне актуальным в свете проводимой в стране политики государственного регулирования аграрного сектора, так как доступ к кредитным ресурсам для финансово неустойчивых предприятий затруднён. Потери федерального бюджета от недополучения НДС перекроются расширением производственной базы финансово устойчивых товаропроизводителей и финансовой бюджетной поддержкой убыточных предприятий. В свою очередь, это приведёт к увеличению выпуска отечественной сельхозпродукции и снижению импортозамещения.

Литература

1. Бочарова, О.Ф. Развитие регулирующей функции налогов в налогообложении сельскохозяйственных товаропроизводителей (по материалам Краснодарского края): автореферат дис. ... к. э. н. / О.Ф. Бочарова. – Краснодар, 2007.
2. Брызгалин, А.В. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации, части второй. Том 1. Налог на добавленную стоимость / А.В. Брызгалин, В.Р. Берник, А.Н. Головкин; под ред. А.В. Брызгалина и А.Н. Головкина. – М.: Аналитика-Пресса, 2001. – 448 с.
3. Забегалова, Е.Л. Совершенствовать порядок применения единого сельскохозяйственного налога / Е.Л. Забегалова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2007. – № 1.
4. Касторнов, Н.П. Механизм налогообложения в системе государственного регулирования АПК / Н.П. Касторнов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, 2007. – № 2.
5. Налоговый кодекс РФ (часть первая): утв. Федеральным законом от 31.07.1998 № 146-ФЗ.
6. Налоговый кодекс РФ (часть вторая): утв. Федеральным законом от 05.08.2000 № 117-ФЗ.
7. Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации: Федеральный закон от 15.12.2001 № 167-ФЗ.
8. О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования: Федеральный закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ.
9. Федотова, Е. Единый сельскохозяйственный налог: за и против / Е. Федотова // АПК: экономика и управление. – 2007. – № 10.