

**На правах рукописи**

**КОРОТИН Владимир Александрович**

**ГОСУДАРСТВЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ  
СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА  
С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ СИСТЕМЫ  
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ  
(на материалах Республики Мордовия)**

**Специальности: 08.00.05 – Экономика и управление народным  
хозяйством (экономика, организация и управление  
предприятиями, отраслями и комплексами:  
АПК и сельское хозяйство);  
08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит**



**Автореферат  
диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук**

**ПЕНЗА 2006**

Диссертационная работа выполнена в отделе социально-экономического развития Мордовии ГУ «Научно-исследовательский институт гуманитарных наук при Правительстве Республики Мордовия».

Научный руководитель – доктор экономических наук, профессор  
**Ананьев Михаил Александрович.**

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор  
**Зарук Наталья Федоровна;**

кандидат экономических наук  
**Тактаров Николай Николаевич.**

Ведущая организация – ГОУВПО «Мичуринский государственный аграрный университет».

Защита диссертации состоится 4 июля 2006 г., в 14 часов, на заседании Регионального диссертационного совета ДМ 212.186.05 в государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Пензенский государственный университет» по адресу: 440026, г. Пенза, ул. Красная, д. 40, конференц-зал.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Пензенский государственный университет».

Автореферат разослан «03» июль 2006 г.

Ученый секретарь Регионального  
диссертационного совета  
доктор экономических наук,  
доцент



**Косов Н. С.**

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы.** Современный этап развития рыночных отношений в аграрном секторе экономики предполагает усиление регулирующей роли государства. Объективная необходимость поддержки сельского хозяйства обусловлена рядом причин, главными из которых являются медленная адаптация АПК к рыночным условиям хозяйствования, преодоление негативных тенденций в развитии отрасли, неразвитость ее инфраструктуры. Состояние отраслей материального производства зависит от большого количества факторов, в том числе от системы налогообложения. Она продолжает оставаться в числе самых сильных рычагов, с чьей помощью государство регулирует процессы, происходящие как в экономике в целом, так и в отдельных ее отраслях.

В последнее время в сельском хозяйстве России в обстановке снижения объемов производства сельскохозяйственной продукции остро проявляются проблемы, связанные с наличием значительной доли неэффективно функционирующих хозяйствующих субъектов различных форм собственности. Актуальность темы определяется необходимостью государственного регулирования процессов, протекающих в экономике, с целью создания благоприятных условий функционирования и развития стратегически важной отрасли, которой является сельское хозяйство. Одним из наиболее эффективных инструментов данного регулирования остается система налогообложения.

Эффективное функционирование налоговой системы должно быть нацелено на решение задач государственной поддержки сельского хозяйства путем создания условий для инвестирования в сельскохозяйственное производство, а также разработки и реализации национальных проектов. Поиск оптимального размера налоговых изъятий, позволяющего эффективно решать указанные задачи и обеспечивать необходимый уровень поступлений в бюджет, предопределили выбор темы и обозначили актуальность исследования.

**Состояние изученности проблемы.** Коренная перестройка экономики, начатая в 1990-х гг., послужила толчком к поиску новых принципов, порядков и способов государственного регулирования сельского хозяйства и реформирования налогообложения как одного из его инструментов. Различные аспекты государственного регулирования сельского хозяйства нашли свое отражение в трудах И. Н. Буробкина, Л. А. Кошолкиной, В. В. Милосердова, А. В. Петрикова,

А. Ф. Серкова, И. Г. Ушачева. Особенности функционирования системы налогообложения сельскохозяйственных организаций в переходной экономике посвящены работы А. Ю. Зарубиной, Т. П. Карповой, Э. Э. Мамедова, А. Н. Медведева, В. А. Пономарева и других. Изучению и анализу опыта налогообложения сельхозпроизводителей в развитых странах уделено внимание в научных трудах И. Я. Иоффе, С. В. Мещерякова, С. М. Никитина, М. П. Степанова, Д. Г. Черника и других ученых. Вопросы состояния и эффективности функционирования системы налогообложения сельхозтоваропроизводителей рассмотрены Е. С. Вылковой, Н. В. Голубевой, И. В. Горским, Г. Г. Ивановой, В. И. Катаевым, В. А. Кашиным, Д. А. Козловым, А. Н. Костюк, М. Г. Макаровым, В. Г. Пансковым, И. А. Перонко, А. Ю. Рымановым, А. Н. Смирновым.

Имеется значительное число публикаций, отражающих основы государственной поддержки агропромышленного комплекса (АПК) и его отраслей. Однако вопросы государственного регулирования сельского хозяйства с использованием системы налогообложения требуют дальнейших исследований. Непрерывно изменяющееся положение в сельском хозяйстве нуждается в постоянной диагностике и подборе оптимального размера и способов налоговых изъятий с целью обеспечения эффективного развития как предприятий, так и территорий.

**Цель диссертационного исследования** заключается в разработке научно обоснованных методических положений и практических рекомендаций по развитию системы государственного регулирования сельского хозяйства, в том числе путем изменения порядка его налогообложения.

В соответствии с поставленной целью в ходе исследования решались следующие задачи:

- исследовать теоретические и методические подходы государственного регулирования сельского хозяйства;
- проанализировать российский и зарубежный опыт государственной поддержки сельского хозяйства, в том числе в области налогообложения; определить влияние существующей системы налогообложения на ее эффективность;
- рассмотреть механизм государственного регулирования вопросов инвестирования сельского хозяйства путем предоставления нало-

говых льгот и освобождений с целью развития сельскохозяйственного производства;

– разработать методику определения размера налоговых ставок, позволяющую обеспечить выполнение доходной части бюджетов и стимулирующую осуществление сельскохозяйственными организациями своей финансово-хозяйственной деятельности;

– оценить возможность включения в состав плательщиков налога на добавленную стоимость (НДС) сельхозтоваропроизводителей, перешедших на уплату единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН).

**Объектом исследования** являются сельскохозяйственные организации Лямбирского района Республики Мордовия и система их налогообложения.

**Предметом исследования** являются экономические отношения государства и сельскохозяйственных организаций по вопросам налогообложения.

**Теоретическую и методологическую основу диссертационного исследования** составили труды ведущих ученых страны по проблемам государственного регулирования аграрного производства и его налогообложения. Используются законы и другие нормативно-правовые документы, регламентирующие порядок налогообложения сельскохозяйственных организаций. При проведении исследования и изложении его результатов применялись следующие общенаучные методы: абстрактно-логический (при постановке цели и определении задач исследования); диалектический, системный (при постановке теоретических вопросов осуществления государственного регулирования и развития системы налогообложения сельскохозяйственных организаций); сравнительного и экономико-статистического анализа данных (при исследовании динамики финансово-экономических показателей работы сельскохозяйственных организаций и структуры налоговых поступлений в бюджетную систему Республики Мордовия).

Информационную базу исследования составили материалы Госкомстата Российской Федерации и Республики Мордовия, Управления Федеральной налоговой службы РФ по Республике Мордовия, Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Мордовия, Управления Федерального агентства кадастра объектов недвижимости по Республике Мордовия, бухгалтерская и финансовая отчетность сельскохозяйственных организаций Республики Мор-

довия, данные специальных исследований отечественных авторов, материалы периодической печати.

**Научная новизна исследования** заключается в разработке методических положений и практических рекомендаций, направленных на развитие системы налогообложения сельскохозяйственных организаций.

Основные результаты научной новизны заключаются в следующем:

– уточнены направления государственного регулирования в сельском хозяйстве, предусматривающие применение косвенных рычагов воздействия, направленных на создание благоприятных условий функционирования путем разработки приоритетных нормативных актов с целью обеспечения государственной поддержки;

– обоснованы способы государственного регулирования налоговых льгот в отношении доходов, полученных от реализации продукции, предназначенной для формирования государственного резерва с целью сокращения расходов бюджета на его проведение за счет снижения размера закупочных цен в результате исключения из них налоговой составляющей;

– рекомендована государственная поддержка сельскохозяйственных организаций в первые годы работы в форме предоставления налоговых освобождений с целью стимулирования производства путем аккумулирования высвободившихся от налогообложения средств и направления их на инвестиции в собственное производство. Аргументирована необходимость продления срока действия налоговых освобождений при выполнении хозяйствующими субъектами требований по уровню развития производства и привлечению инвестиций;

– предложена методика формирования перспективной системы налогообложения, включающая в себя изменения нормативно-законодательной базы по ЕСХН (введение дифференцированной шкалы налоговых ставок в зависимости от вида производимой продукции и уровня ее рентабельности, введение сельхозтоваропроизводителей в состав плательщиков НДС); мотивацию сотрудников налоговых органов в зависимости от объема средств, аккумулируемых в бюджет для повышения эффективности их контрольной функции;

– разработана методика взимания минимального размера ЕСХН, применяемая в отношении низкорентабельных сельскохозяйственных организаций с высоким уровнем затрат, позволяющая стабилизировать их финансовое состояние, стимулировать осуществление ими

финансово-хозяйственной деятельности и обеспечить выполнение доходной части бюджетов.

**Теоретическая и практическая значимость работы.** Предложенный механизм государственного регулирования с использованием налоговой системы может быть использован в рамках действующей налоговой реформы с целью создания благоприятных условий для функционирования и развития сельскохозяйственных организаций. Результаты и выводы работы, практические рекомендации могут применяться органами исполнительной и законодательной власти Республики Мордовия и других регионов РФ в процессе разработки методологии налогообложения сельхозтоваропроизводителей, а также преподавателями высших учебных заведений при разработке учебных пособий, спецкурсов и общих работ по вопросам государственного регулирования и теории налогообложения.

**Апробация результатов исследования.** Теоретические и практические положения диссертации докладывались и обсуждались на Огаревских чтениях, проводимых Мордовским государственным университетом им. Н. П. Огарева (г. Саранск, 2002), Третьей республиканской научно-практической конференции «Роль науки и инноваций в развитии хозяйственного комплекса региона» (г. Саранск, 2003), Всероссийской научно-практической конференции «Современное состояние и перспективы развития экономики России» (г. Пенза, 2003), Четвертой Международной научно-практической конференции «Фундаментальные и прикладные проблемы приборостроения, информатики, экономики и права» (г. Москва, 2003), Всероссийской научно-практической конференции «Формирование стратегии устойчивого социально-экономического развития регионов Российской Федерации» (г. Саранск, 2005).

**Публикации.** По теме диссертации опубликовано 9 работ общим объемом 2,0 п. л.

**Структура и объем работы** были определены в соответствии с предметом, целями и задачами исследования. Они же определили логику работы, состоящей из введения, трех глав основного текста, содержащих семь параграфов, заключения, библиографического списка, приложений. Содержание диссертация изложено на 184 страницах машинописного текста, включающих 39 таблиц, 12 рисунков. Библиографический список содержит 231 источник.

**Во введении** обоснована актуальность темы исследования, определены цели и основные задачи, объект и предмет исследования, степень разработанности проблемы, научная новизна, теоретико-методологическая база и практическая значимость исследования.

**В первой главе** «Теоретические аспекты государственного регулирования сельскохозяйственного производства и функционирования системы налогообложения» раскрыта сущность государственного регулирования, установлены набор инструментов и их значимость для развития экономики; определена роль системы налогообложения как одного из элементов государственного регулирования; проанализирован зарубежный опыт государственной поддержки сельского хозяйства; обозначены основные недостатки существующей системы налогообложения российских сельхозтоваропроизводителей.

**Во второй главе** «Современное состояние государственного регулирования сельскохозяйственного производства через систему налогообложения в Республике Мордовия» проанализированы социально-экономическое положение сельского хозяйства Республики Мордовия, его материально-технический потенциал как фактор формирования и развития налоговой базы; дана оценка эффективности функционирования организационно-экономической системы и механизма налогообложения сельскохозяйственных организаций республики.

**В третьей главе** «Концептуальные основы государственной поддержки сельхозтоваропроизводителей через систему налогообложения» предложены методы оптимизации организационно-экономической структуры системы налогообложения с целью создания предпосылок для разработки федеральных и региональных программ поддержки сельского хозяйства; определены направления и изложена методика оптимизации механизма налогообложения для формирования благоприятных условий развития отрасли.

**В заключении** диссертации подведены итоги исследования, сделаны основные выводы и обобщения, определены перспективы дальнейшего развития системы государственного регулирования и налогообложения организаций сельского хозяйства.



## **ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ И ПОЛОЖЕНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ**

**1. Направления государственного регулирования сельскохозяйственного производства без прямого вмешательства в финансово-хозяйственную деятельность субъекта с применением косвенных рычагов воздействия.**

Исследования сущности и необходимости государственного регулирования в условиях реформирования российской экономики подтвердили обусловленность ее современного состояния недооценкой значимости государственного вмешательства в сферу экономической деятельности.

Под государственным регулированием экономики мы понимаем воздействие государства на деятельность хозяйствующих субъектов и рыночную конъюнктуру с целью обеспечения нормальных условий для функционирования рыночного механизма, решения социальных и экономических проблем с использованием бюджетно-налоговых, кредитно-денежных и административных рычагов воздействия. Основу экономической роли государства в рыночной экономике составляют правовое законодательство и институты, его практически осуществляющие. Законы и механизмы способствуют достижению компромисса между многочисленными, всегда экономически противоречивыми интересами субъектов рыночной экономики. В случае согласования решения в системе экономических интересов хозяйствующих в обществе субъектов решение проблемы государственного регулирования признается эффективным.

Составной частью государственного регулирования сельского хозяйства является его государственная поддержка, представляющая собой совокупность организационных, организационно-технических, правовых и иных мер, устанавливаемых государством с целью перспективного воздействия на развитие производства в нужном обществу направлении, и решения социальных проблем. Государственное регулирование агропромышленного производства в зарубежных странах является одним из механизмов проведения аграрной политики в сельском хозяйстве. Сравнительный анализ расходов на государственную поддержку сельского хозяйства в России и развитых зарубежных странах показывает, что ее уровень в России самый низкий (табл. 1).

Таблица 1

**Расходы на государственную поддержку сельского хозяйства России  
и зарубежных стран (1997–1999 гг.)**

Страна	В процентах к ВВП	На душу населения (дол. США)	На 1 га сельхозугодий (дол. США)
Россия	0,8	60	9,5
Канада	1,3	163	36
США	1,5	350	85
Чехия	1,6	100	139
Япония	1,7	566	10671
Норвегия	2,0	638	2650

Таким образом, в современных условиях необходим двуединый процесс. С одной стороны, стремление к современным механизмам рыночного саморегулирования, созданию конкурентной среды, рынка товаров, капитала, труда, недвижимости, ценных бумаг, интеллектуальной собственности, разветвленной инфраструктуры. С другой стороны, необходима выработка специальных форм и методов государственного регулирования с учетом зарубежного опыта и российской специфики. Это означает не возврат к жестким контрольным функциям государства в командной экономике, а становление его новой роли в рыночной экономике постиндустриального типа.

Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства, развитие и изменения форм которого неизменно сопровождаются преобразованием налоговой системы. В современном обществе налоги – основной источник доходов государства. Кроме этого, они используются для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру.

В настоящее время одной из причин существования проблем в сфере финансово-ресурсного обеспечения сельскохозяйственных организаций является несовершенство системы взимания налогов и сборов с сельских товаропроизводителей. Государство посредством налоговой системы способствует сдерживанию влияния факторов стабилизации экономической обстановки в сельском хозяйстве, так как совокупность форм и методов ее применения в современных условиях не реализует одну из главных функций этой системы, а именно: не является стимулирующим фактором. В связи с этим она не может в полной мере способствовать решению задачи увеличения

доходной части бюджета за счет средств, полученных от сельхозтоваропроизводителей.

В развитых странах мира эволюция системы налогообложения сельхозтоваропроизводителей шла по пути упрощения, сокращения числа действующих налогов (их объединения), снижения уровня ставок и расширения налогооблагаемой базы. В США действующие налоги существенным образом дифференцированы, их должны платить все юридические и физические субъекты налогообложения, но подходы к субъектам налогообложения весьма различаются в зависимости от уровня получаемого дохода, возрастных характеристик, формы организации производства. Объектом налогообложения корпоративным налогом является чистый доход, полученный юридическим лицом от любых видов деятельности и операций, включая операции с имуществом за определенный период. Основная часть предприятий малого бизнеса и фермерских хозяйств в США, имеющих доход до 75 тыс. дол. в год, платит налог по минимальной льготной ставке. Аналогичная ситуация сложилась в Германии, Франции, Италии. Аграрный сектор развитых стран пользуется значительной государственной поддержкой, сельхозпроизводители получают различного рода субсидии из национальных, местных, наднациональных бюджетов в рамках программ поддержки сектора. Зачастую их размер составляет до половины валового дохода отрасли.

Во Франции стимулирование аграрного сектора экономики осуществляется путем предоставления льгот в виде:

- освобождения от уплаты налога на прибыль (в случае, если деятельность кооператива выходит за рамки, определенные уставом, а доходы от нее составляют более 20 %, то налог с прибыли уплачивается);

- невзимания налога на строения, за исключением помещений для хранения удобрений.

В Италии существует следующая схема предоставления налоговых льгот:

- в течение первых 10 лет после создания сельскохозяйственные кооперативы освобождены от уплаты корпоративного и местного налогов на доходы. По истечении данного срока ставка корпоративного налога составляет 25 %, причем из налогооблагаемой базы вычитается местный налог на доходы в размере 15 %;

- освобождаются от уплаты корпоративного налога и местного налога на доходы животноводческие кооперативы и консорциумы кооперативов;

– для кооперативов, расположенных в горной местности, а также для кооперативов, занимающихся мелиоративными работами в горной местности, снижены на 50 % имущественный и земельный налоги (они платят налог на недвижимость (без земли) и регистрационный сбор).

В связи с этим мы считаем целесообразным применение в системе налогообложения как инструмента государственного регулирования развития сельского хозяйства достижений стран с развитой экономикой. При этом использование их должно осуществляться с учетом специфических особенностей российской отрасли.

**2. Аспекты государственного влияния, повышающие эффективность сельскохозяйственных организаций, основанные на дифференцированном подходе расчета налоговых ставок ЕСХН в зависимости от степени доходности производимой и реализуемой продукции.**

В 2002 г., в соответствии с действующим в то время налоговым законодательством, ЕСХН из 89 субъектов Российской Федерации введен региональным законодательством только на территории Краснодарского, Алтайского краев и Брянской области (такая попытка была сделана в Республике Северная Осетия).

Практика применения ЕСХН в Брянской области не привела к увеличению поступлений по причине того, что установленная в области единая ставка налога способствовала перераспределению налоговой нагрузки с передовых на отсталые хозяйства. При переходе на уплату ЕСХН иметь необработываемую землю стало невыгодно, многие сельхозпроизводители начали отказываться от таких земель, в результате чего в области образовался фонд невостребованных сельскохозяйственных угодий.

Существенно отличается ситуация с ЕСХН (действующим в 2002–2003 гг.) в Краснодарском крае. При установлении ставок законодательным (представительным) органом власти данного субъекта Федерации, исходя из анализа хозяйственной деятельности сельхозтоваропроизводителей, было принято решение об установлении Законом от 28.12.2001 г. № 430-КЗ «О едином сельскохозяйственном налоге» на территории края дифференцированных ставок налога в зависимости от доминирующих сельскохозяйственных видов (подвидов) деятельности. Данная норма краевого законодательства основывалась на уровне рентабельности по видам сельскохозяйственной деятельности различных категорий производителей сельскохозяйст-

венной продукции применительно к имеющимся условиям хозяйствования и землепользования, исходя из кадастровых оценочных зон сельскохозяйственных угодий. По мнению представителей Управления ФНС России по Краснодарскому краю, введение ЕСХН сыграло позитивную роль, так как позволило вовлечь в налогообложение (после инвентаризации и кадастровой оценки) значительные объемы сельскохозяйственных угодий при нейтральном (без применения льгот) отношении к плательщикам ЕСХН. Кроме того, для сельхозтоваропроизводителей были созданы более благоприятные, по сравнению с общим принципом налогообложения, условия финансово-хозяйственной деятельности, учитывающие специфические особенности сельского хозяйства. В течение 2002 г. сельскохозяйственной отраслью края в бюджеты всех уровней перечислено 2159,0 млн руб. налогов или 5 % всех налоговых поступлений, в сравнении с 2001 г. их размер вырос на 25,6 %.

Действующий в настоящее время в отношении сельхозтоваропроизводителей специальный налоговый режим не учитывает положительно-го опыта Краснодарского края по применению дифференцированного подхода при налогообложении сельскохозяйственных организаций, повторяя ошибки Белгородской области, где использование усредненного метода в данном направлении показало свою несостоятельность.

Мы считаем целесообразным введение дифференцированных налоговых ставок в зависимости от специализации организации и среднего уровня рентабельности для данного вида деятельности. Суть его заключается в том, что в отношении производителей с низкой степенью доходности, обусловленной технологическими или производственными условиями, применяются пониженные ставки ЕСХН, которые позволят высокзатратным организациям несколько увеличить объем оборотных средств, остающихся в собственном распоряжении, путем получения своеобразной налоговой льготы.

В отношении организаций с относительно высокой долей балансовой прибыли используется максимальная ставка налога. Данная норма является обоснованной, так как определенная доля дополнительного дохода высокорентабельных товаропроизводителей носит рентный характер.

На формирование каждого бюджета оказывают влияние сложные хозяйственные процессы, протекающие в бюджетобразующих от-

раслях экономики конкретного региона. Поэтому предлагаемый нами способ взимания налогов с сельскохозяйственных организаций заинтересует те административные единицы (республики, края, районы), для которых бюджетобразующей отраслью является сельское хозяйство. К их числу относится и Республика Мордовия. Дифференцированность налоговых ставок будет способствовать выполнению как фискальной, так и стимулирующей функций системы налогообложения. Она даст в распоряжение государству новый рычаг для направления (перенаправления) финансовых ресурсов в наиболее приоритетные отрасли сельского хозяйства. Обложение налогоплательщиков по пониженным налоговым ставкам – льгота, позволяющая производителям отдельных видов сельскохозяйственной продукции сократить размер оборотных средств, извлекаемых из производства в виде налогов, и направить их на собственное развитие. Увеличение размера оборотных средств позволит расширить масштаб производства и при сложившемся уровне рентабельности на данную продукцию добиться роста абсолютной величины получаемой прибыли. Предлагаемый механизм налогообложения будет стимулировать переход сельскохозяйственных организаций к производству видов продукции, позволяющих без дополнительных затрат максимизировать объем получаемой прибыли (для дифференцирования налоговых ставок в зависимости от рентабельности конкретного вида деятельности приведена табл. 2).

Таблица 2

Динамика рентабельности в организациях  
сельского хозяйства Республики Мордовия (1999–2004 гг.)

Наименование показателя	Год					
	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Рентабельность хозяйственной деятельности, %	10,2	10,5	19,9	14,3	9,4	6,6
Рентабельность продукции сельского хозяйства, %	11,7	20,4	22,3	13,1	10,5	6,6
в том числе продукция:						
растениеводства	22,8	64,6	42,0	30	32,8	21,2
животноводства	7,2	-0,9	11,6	5,0	0,4	0,7

Уровень рентабельности сельского хозяйства в России остается достаточно низким, особенно в животноводстве. Ситуация по этому показателю существенно меняется от региона к региону. Тем не ме-

нее, независимо от места расположения хозяйствующего субъекта, основным фактором, оказывающим влияние на уровень рентабельности является объем произведенных затрат. В настоящее время доля затрат на производство продукции в общем объеме получаемых доходов от ее реализации крайне велика. В отдельных регионах она превышает 95 % от всей полученной сельскохозяйственной организацией выручки (без учета НДС). В 1999–2004 гг. в Республике Мордовия значение указанного показателя не опускалось ниже 89,6 %, в 2000 г. оно достигло 103,2 %.

Тенденции, наметившиеся в сельском хозяйстве в целом по стране, характерны и для Республики Мордовия. Однако с точки зрения рентабельности конкретных видов продукции сельхозтоваропроизводителя обнаруживаются существенные расхождения. В частности, в 2003 г. в целом по России рентабельность продажи картофеля составила 46 %, продажи мяса овец – 12 %, в Республике Мордовия – (-2,6) и (-65,6)% соответственно. В связи с этим мы считаем необходимым предоставить субъектам Федерации право самостоятельно устанавливать ставки ЕСХН в зависимости от реализуемой сельскохозяйственными организациями продукции и уровня доходности сельхозтоваропроизводителей, сложившейся в налоговом периоде в данном регионе. Значение указанных ставок может ежегодно закрепляться законодательными органами в зависимости от ситуации на рынке сельскохозяйственной продукции и учитываться при составлении проекта бюджета на предстоящий период. За Федеральным центром сохранится обязанность устанавливать размер налоговой ставки, исчисленная по которой сумма налога подлежит зачислению в федеральный бюджет, а также максимально допустимый размер ставки ЕСХН, разрешенный к введению в субъектах Федерации (рис. 1).

Предлагаемый подход позволит, не сокращая размера поступлений в бюджет РФ, предоставлять налоговые послабления хозяйствующим субъектам, занимающимся производством низкорентабельной, но значимой для региона сельскохозяйственной продукции. Сокращение доходов местных бюджетов может быть частично компенсировано путем налогообложения по повышенным ставкам сельхозпроизводителей, занятых производством высокодоходной продукции. Таким образом, органы местного самоуправления получат дополнительную возможность оказывать влияние на хозяйственные

процессы, протекающие в данной отрасли экономики с целью расширения налоговой базы и увеличения объема налоговых поступлений.

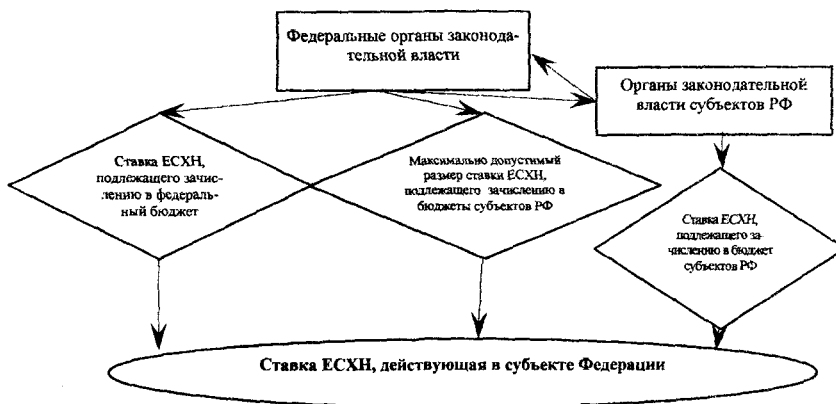


Рис. 1. Схема формирования ставки ЕСХН

Данная шкала налоговых ставок предлагается с учетом уровня изъятия из доходов сельхозпроизводителей и доходности бюджета, предполагаемых при принятии главы 26<sup>1</sup> Налогового кодекса РФ в редакции Федерального Закона от 11.11.2003 г. № 147-ФЗ. Шкала налоговых ставок приведена в табл. 3.

Таблица 3

Ставки ЕСХН в зависимости от источника полученного дохода

Доход	Общая ставка ЕСХН, %	Ставка минимального ЕСХН, %
Полученный от реализации продукции животноводства	2,00	0,13
выращивания рыбы	2,20	0,15
птицеводства	7,80	0,52
растениеводства	9,50	0,63
звероводства	11,00	0,73
От реализации продукции переработки сельского хозяйства	8,60	0,57
От прочей реализации и внереализационных операций	12,20	0,81

В процессе расчета значения ставок за базовые величины принимались ставка в размере 6 % при сложившемся на 2004 г. среднем уровне



прибыли, получаемой сельхозтоваропроизводителями Республики Мордовия (так как базой для ЕСХН являются доходы, уменьшенные на величину расходов), а также величины средней рентабельности продукции сельского хозяйства за последние годы. При этом значение налоговой ставки изменялось пропорционально отклонению уровня рентабельности конкретного направления отрасли сельского хозяйства (растениеводство, птицеводство и т. д.) от величины средней рентабельности ее продукции. Ввиду существенных колебаний значения уровня рентабельности и с целью недопущения дискриминации отдельных направлений сельского хозяйства в результате применения чрезвычайно высоких ставок ЕСХН полученные значения нами были скорректированы в соответствии с долей прибыли, полученной данной отраслью сельского хозяйства республики в общей прибыли.

В целях недопущения намеренного завышения размера затрат некоторыми сельскохозяйственными организациями для сокращения налоговой базы при использовании ЕСХН целесообразно введение минимального размера налога, подлежащего уплате в бюджет, если сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы минимального ЕСХН. Налоговая база для исчисления минимального размера ЕСХН должна отличаться от применяемой при общем порядке налогообложения сельхозтоваропроизводителей и не зависеть от объема произведенных затрат. В качестве такой базы предлагается использовать общую выручку организации. Размер налоговых ставок в отношении полученной выручки при этом существенно снижается по сравнению с общей ставкой ЕСХН. Значение минимальных налоговых ставок необходимо дифференцировать аналогично общему принципу. Введение в практику налогообложения сельхозпроизводителей минимального размера ЕСХН позволит обеспечить гарантированные поступления в бюджеты всех уровней даже при условии сложившейся на рынке сельскохозяйственной продукции неблагоприятной конъюнктуры (табл. 4).

С целью повышения уровня собираемости и снижения числа сокрытия налогов мы считаем необходимым введение системы стимулирования и поощрения труда сотрудников налоговых органов в зависимости от результатов и эффективности проделанной работы. В качестве данной системы мы предлагаем механизм формирования налоговой инспекцией собственного фонда развития материальной

базы. Источником его формирования станет доля налогов, сборов, а также штрафных санкций и пени, возвращенных в бюджеты различных уровней конкретной инспекцией в результате проведенных ей контрольных мероприятий (выездных, камеральных проверок и т. п.). Данный механизм будет являться основой заинтересованности каждого сотрудника в результатах своего труда, так как средства создаваемого фонда будут направляться на материально-техническое оснащение инспекции и премирование или оказание материальной помощи сотрудникам.

Таблица 4

Начисление ЕСХН с использованием минимального налога (на примере ГУП Совхоз «Белотроицкий» Лямбирского района Республики Мордовия)

	Доходы от реализации продукции, тыс. руб.	Налогооблагаемая база	ЕСХН			
			Согласно главе 26 <sup>1</sup>	с применением минимального налога		
				по дифференцированным ставкам	минимальный	к уплате
Всего, тыс. руб.	16266,0	1286,0	77,2	86,8	49,1	106,6
в том числе с доходов от реализации сахарной свеклы	1795,0	139,0		13,2	11,3	13,2
овощей	2756,0	-2,0		0,0	17,4	17,4
молока	9054,0	823,0		16,5	11,8	16,5
мяса	1903,0	-142,0		0,0	2,5	2,5
прочее	758,0	468,0		57,1	6,1	57,1

**3. Способы государственной поддержки сельскохозяйственных организаций путем предоставления налоговых льгот в отношении доходов, полученных от реализации продукции, предназначенной для формирования государственного резерва, и налоговых освобождений в первые годы их функционирования.**

В настоящее время налогообложение доходов сельхозпроизводителей происходит по единой ставке ЕСХН независимо от вида реализуемой продукции, степени ее доходности и источника получаемого

го дохода. Аналогичная ситуация складывается по отношению к доходам, получаемым от реализации продукции, предназначенной для формирования государственного резерва, а также от участия в проводимых государственных закупочных интервенциях. Согласно действующей системе налогообложения сельхозтоваропроизводителей, доходы, полученные от реализации данной продукции, уменьшенные на сумму расходов, связанных с ее производством, подлежат обложению ЕСХН по ставке 6 %. Для сохранения рентабельности на предельно допустимом уровне при установлении конечной цены производители учитывают сумму налога, подлежащую уплате. В результате этого уровень заложенной прибыли в цене реализации увеличится приблизительно на 6 %. Эта дополнительная наценка сельхозпроизводителям будет выплачена за счет средств бюджета. Таким образом, складывается ситуация, при которой государство, рассчитывая на поступления в казну с доходов от реализации сельскохозяйственной продукции, возмещает производителям сумму ЕСХН, включенную в цену.

На наш взгляд, рациональнее отказаться от налога с доходов, полученных от реализации продукции, предназначенной для формирования государственного резерва, а также с доходов от участия в закупочных интервенциях, понизив при этом уровень закупочных цен. Это, в свою очередь, позволит сократить расходы бюджета, связанные с проведением указанных закупок. Средства, оставшиеся в его распоряжении, могут быть направлены на осуществление приоритетных социально-экономических проектов и программ. Кроме того, сократятся расходы на обслуживание образовавшейся задолженности по налогам (банковские расходы, а также расходы, связанные с функционированием казначейства и налоговых органов). Введение таких мер не вызовет массового стремления к сокращению объема продаж сельскохозяйственной продукции на рынке и реализации ее по более выгодным ценам в условиях льготного налогообложения структурам, занимающимся осуществлением государственных закупок, так как право на участие в данном процессе предоставляется только по результатам проводимого конкурса. Требования, предъявляемые к его участникам, достаточно серьезные, а объем осуществляемых закупок регламентирован.

Самым тяжелым периодом в работе любого предприятия являются первые годы с момента его создания, что сопряжено с отсутствием

сформировавшегося контингента поставщиков и потребителей продукции, недостатком оборотных средств и финансовых ресурсов, прочими сложностями организационно-производственного характера. Данная ситуация усугубляется также необходимостью каждые полгода исполнять обязательства по уплате ЕСХН, что в целом затрудняет развитие сельскохозяйственных организаций. В связи с этим актуален вопрос о предоставлении вновь созданным организациям налоговых освобождений в течение первых лет их деятельности. Процедура их предоставления подлежит жесткому контролю со стороны соответствующих органов во избежание уклонения от уплаты налогов. Указанные освобождения не должны предоставляться сельскохозяйственным организациям, образованным на базе ликвидированных (реорганизованных) организаций, их филиалов и структурных подразделений.

Налоговые освобождения не подразумевают под собой освобождение от уплаты всех без исключения налогов, так как это может привести к серьезному сокращению доходной части бюджетов тех территорий, где организации сельского хозяйства преобладают. Необходимо оставить за ними обязательство по уплате НДС, что позволит избежать негативных последствий перехода на специальные режимы налогообложения.

С получением налогового освобождения у сельскохозяйственных организаций появятся не только права на осуществление хозяйственной деятельности без взимания с него налогов, но и серьезные обязательства. Поэтому предоставление данного освобождения должно осуществляться по письменному заявлению налогоплательщика при условии согласия и обязательства в выполнении предъявленных ему требований. В такой ситуации вновь созданная организация получает возможность самостоятельного выбора условий предстоящей работы в ближайшие несколько лет:

- 1) уплачивать налоги в полном объеме, не ограничивая себя обязательствами перед государством;
- 2) оказаться в более благоприятном положении в области налогообложения, но при условии выполнения требований со стороны государства.

Для получения льготы в виде налогового освобождения в первые три года хозяйственной деятельности сельхозпроизводитель должен выполнить ряд условий. В первую очередь, требование, установленное

ст. 346.2 Налогового кодекса РФ, согласно которой определяются критерии отнесения хозяйствующего субъекта к категории «сельскохозяйственный товаропроизводитель». Во вторую, эта организация обязана вести бухгалтерский учет в соответствии с нормами, необходимыми для расчета ЕСХН. Если по результатам работы за год сельскохозяйственная организация, получившая налоговое освобождение, не выполнила условий, предусмотренных этой статьей, то она должна произвести перерасчет налоговых обязательств, исходя из установленного режима налогообложения за весь указанный налоговый период. Кроме суммы ЕСХН, организация обязана уплатить пени, начисленные со дня установленного для уплаты ЕСХН в бюджет, при этом льгота по итогам работы за следующий год не предоставляется. Пени рассчитываются, исходя из ставки рефинансирования, установленной Банком России. Аналогичная процедура будет проведена и в отношении организаций, принявших решение о ликвидации по истечении первых трех лет работы и применения льготы по налогам. Основной целью введения данных условий является избежание необоснованных потерь бюджета вследствие создания организаций только на период действия льготного режима. Для организаций с длительной перспективой развития приведенные условия станут дополнительным стимулом увеличения объемов производства и реализации сельскохозяйственной продукции.

Преимуществом налогового освобождения являются доступность и выгодность условий его получения для сельскохозяйственных организаций. Денежные средства в сумме невзысканных налогов остаются в распоряжении налогоплательщика, уплачивающего за их использование процент, установленный Центральным банком РФ, значение которого значительно ниже, чем за аналогичные услуги, предоставляемые коммерческими банками. В случае же полного выполнения всех требований, установленных при предоставлении налоговой льготы, складывается ситуация, аналогичная получению сельскохозяйственной организацией в свое распоряжение беспроцентного и безвозмездного кредита. Предоставление государством подобных кредитов в виде налоговых освобождений – это своего рода инвестиции в стратегически важную отрасль экономики.

Используя усредненные данные об итогах первых лет работы сельскохозяйственных организаций Республики Мордовия, нами

рассчитан результат от применения налоговых освобождений в течение трех лет после его создания (рис. 2).

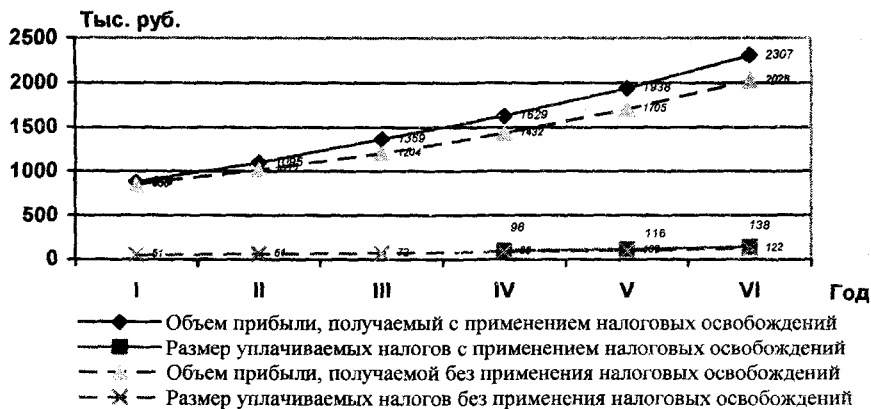


Рис. 2. Результат от применения сельскохозяйственной организацией налоговых освобождений в течение трех лет после создания

Низкий уровень сельскохозяйственного производства и неиспользованные мощности требуют значительного уровня инвестиционных вложений. Структурные преобразования и технологическое обновление отрасли обеспечивают снижение себестоимости продукции в 1,5–2 раза. Помимо высокой прямой отдачи, вложения инвестиций в сельское хозяйство будут способствовать росту эффективности в сопутствующих отраслях и обеспечивать значительное увеличение налоговых поступлений в бюджет. Поэтому для увеличения инвестиционной привлекательности отрасли целесообразно продлить срок действия налоговых освобождений еще на два года, повысив при этом требования, предъявляемые к производителям сельскохозяйственной продукции.

Если в первые три года работы для получения налоговой льготы доля дохода от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции и (или) выращенной рыбы в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) должна была составлять не менее 70 %, то в последующие два года данный уровень следует поднять до 90 %. При этом дополнительным условием станет привлечение инвестиций на развитие основного вида деятельности. Расчет минимального объ-

ема полученных инвестиций, требуемого для получения освобождения, необходимо вести, исходя из отношения привлеченных средств к балансовой стоимости всех активов сельскохозяйственной организации на начало отчетного года. Согласно международной практике, средний уровень инвестиций для стабильно развивающейся сельскохозяйственной организации составляет около 10 % от стоимости имущества, имеющегося в его распоряжении. При этом в составе инвестиций, используемых в расчете, учитываются и собственные средства организации (чистая прибыль, израсходованная на капитальные вложения). При таком уровне привлечения средств интенсивно развивающаяся организация сможет удвоить объем принадлежащих ей активов за 10 лет. Данный подход дает возможность на получение налоговой льготы как небольшой организации, так и предпринимателю, не имеющему возможности получить крупный кредит.

#### **4. Обоснование включения сельхозпроизводителей, перешедших на специальный режим налогообложения, в состав плательщиков налога на добавленную стоимость.**

В настоящее время сельхозтоваропроизводители в случае перехода на уплату ЕСХН не являются плательщиками НДС, за исключением случаев, когда в соответствии с Налоговым и Таможенным кодексами Российской Федерации при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации обязанность по уплате НДС сохраняется. Это затрудняет развитие производственно-хозяйственных связей и становится одной из причин отказа от перехода к специальному режиму налогообложения.

Согласно Федеральному закону № 147-ФЗ от 11 ноября 2003 г., плательщик ЕСХН не является плательщиком НДС, теряя право на предъявление налоговых вычетов по данному налогу, и обязан всю его сумму включить в расходы. В результате этого происходит завышение себестоимости продукции на 10–18 %. В ситуации, когда сельхозпроизводители не могут диктовать цены на рынке, продукция продается на крайне невыгодных для них условиях, часто полученная выручка не покрывает произведенных затрат. Так как налоговая база ЕСХН стремится в данном случае к нулю, то и сумма налога, подлежащего уплате в бюджет, уменьшается. Следовательно, государство путем введения в действие системы налогообложения, предусмотренной главой 26<sup>1</sup> Налогового кодекса, лишает себя минимум 10 % доходов от ЕСХН. Необходимо

учесть и суммы налога, которые могли быть уплачены со стоимости незаключенных (по вине действующей системы налогообложения) контрактов. Эффект от включения сельхозтоваропроизводителя в состав плательщиков НДС приведен в табл. 5.

Таблица 5

Эффект от включения сельхозтоваропроизводителя в состав плательщиков НДС (на примере ГУП Совхоз «Белотроицкий» Лямбирского района Республики Мордовия)

Наименование показателя	Не является плательщиком НДС	Является плательщиком НДС
Доходы от реализации продукции (работ, услуг)	16266	16266
в том числе НДС	0	1489
Расходы на производство и реализацию продукции (работ, услуг)	14150	12175
Разница между доходами и расходами	1286	1772
Сумма начисленного НДС	0	1489
Сумма налоговых вычетов по НДС	0	1975
НДС к уплате в бюджет (+) (к возмещению из бюджета (-))	0	-486

Потери несет и покупатель, приобретающий сельскохозяйственную продукцию у плательщика ЕСХН. С переходом на уплату ЕСХН производитель теряет статус плательщика НДС и вместе с ним право на выделение в документах на отгрузку сельскохозяйственной продукции суммы НДС, возвращающейся покупателю из бюджета, уменьшая его затраты на приобретение сельхозпродукции. В результате покупатель уплачивает поставщику денежные средства в том же размере, что и производителю, не являющемуся плательщиком ЕСХН (разницы в ценах не возникает, она компенсируется наценкой на завышенную себестоимость), но при этом не имеет права предъявить к налоговому вычету около 10 % от стоимости приобретенного товара. Вся эта сумма в полном размере включается в себестоимость. После переработки и подготовки сельскохозяйственной продукции к реализации на нее производится наценка (на всю стоимость, включая и завышенную себестоимость), на которую начисляется НДС, не уменьшаемый на сумму налоговых вычетов, как при работе с обычными поставщиками.

Действующая в настоящее время система налогообложения не устраивает двух главных участников рынка: производителя сельско-



хозяйственной продукции (по причине отказа работы с ним крупных покупателей, вследствие чего он несет убытки) и конечного потребителя (в результате неоправданно высоких цен на конечную продукцию). Поэтому мы считаем необходимым введение для сельхозтоваропроизводителей обязательства по уплате НДС (результаты от его введения представлены в рис. 3).

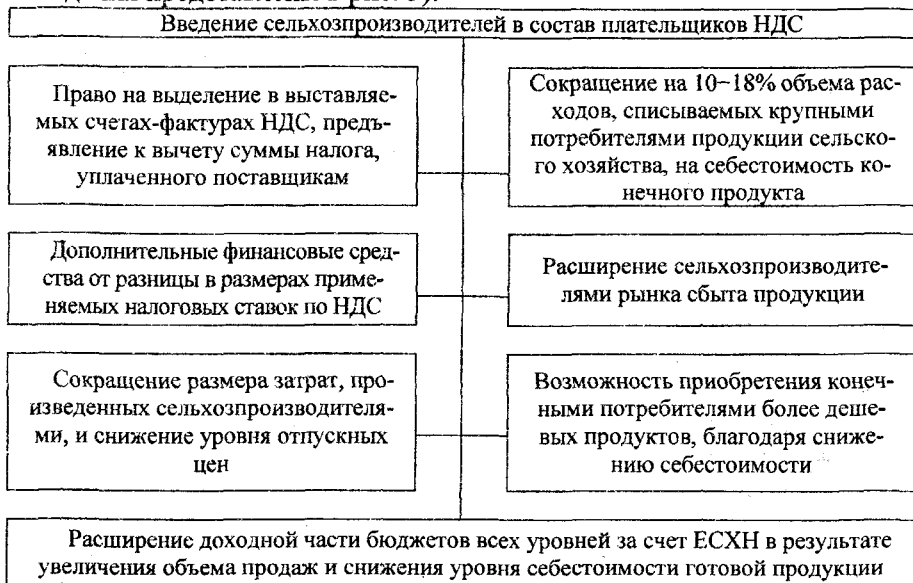


Рис. 3. Результаты получения плательщиками ЕСХН статуса плательщика НДС

### ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

1. Несмотря на стратегическое значение сельского хозяйства для экономики России, его общее финансово-экономическое состояние и материально-техническая база находятся в тяжелом положении. Ситуация усугубляется недостатком внимания к этой отрасли со стороны государства.

2. Специфические особенности сельского хозяйства существенно снижают его привлекательность для инвесторов. Сезонный характер сельскохозяйственного производства и высокая фондоемкость, иммобильность материально-технических ресурсов, используемых в аграрной сфере; сильная зависимость от природно-климатических факторов, наличие постоянного риска в получении стабильных доходов, це-

новая неэластичность спроса на многие виды сельскохозяйственной продукции, большой разрыв во времени между произведенными затратами и получением продукции приводят к неконкурентоспособности сельского хозяйства и отраслей АПК и обуславливают необходимость постоянного контроля и поддержки со стороны государства.

3. Главную роль в стимулировании инвестиционной деятельности сельскохозяйственных организаций играет система налогообложения, так как она определяет величину и соотношение всех источников инвестиций: собственных, привлеченных и бюджетных. В связи с этим налоговая система должна являться как эффективным инструментом при формировании благоприятного инвестиционного климата государства и региона, так и стимулирующим фактором развития сельского хозяйства. Государственное регулирование инвестиционных процессов, протекающих в сельском хозяйстве, и предоставление вновь созданным организациям налоговых освобождений будут являться дополнительными вложениями в стратегически важную отрасль экономики и позволят создать условия для ее укрепления и стабильного развития.

4. Введение дифференцированного подхода в области налогообложения в зависимости от вида производимой и реализуемой сельскохозяйственной продукции, степени ее доходности и уровня потребности в ней, даст возможность предоставления налоговых послаблений хозяйствующим субъектам, занимающимся производством низкорентабельной, но значимой для региона продукции без ущерба для поступлений в бюджет РФ. С принятием указанных изменений местные органы власти смогут оказывать влияние на хозяйственные процессы, протекающие в данной отрасли экономики с целью расширения налоговой базы и как следствие – увеличения объема налоговых поступлений.

5. Возврат сельхозпроизводителей к уплате НДС даст им возможность расширить рынки сбыта собственной продукции, а крупным потребителям сельскохозяйственной продукции – сократить на 10 % объем расходов, списываемых на себестоимость конечной продукции. Возрастут налоговые поступления в бюджеты всех уровней за счет увеличения налоговой базы по ЕСХН, вследствие увеличения объема продаж и снижения уровня себестоимости готовой продукции сельского хозяйства.

**Основное содержание диссертационной работы отражено  
в следующих публикациях:**

1. Коротин, В. А. Проблемы налогообложения АПК / В. А. Коротин, М. А. Ананьев // Проблемы современного состояния социально-экономической системы России: межвуз. сб. науч. тр. – Саранск: Ковьлж. тип., 2002. – С. 210–213.
2. Коротин, В. А. Состояние материально-технической базы АПК Республики Мордовия / В. А. Коротин // Проблемы социально-экономического развития сельских территорий: сб. материалов Всерос. науч.-практ. конф. – Пенза, 2003. – С. 66–68.
3. Коротин, В. А. Теоретические основы системы государственного регулирования налогообложения предприятий АПК в условиях трансформационной экономики / В. А. Коротин // Современное состояние и перспективы развития экономики России: сб. материалов Всерос. науч.-практ. конф. – Пенза, 2003. – С. 118–120.
4. Коротин, В. А. Проблемы выполнения доходной части бюджета Республики Мордовия / В. А. Коротин // Фундаментальные и прикладные проблемы приборостроения, информатики, экономики и права: науч. тр. IV Междунар. науч.-практ. конф. – Москва, 2003. – С. 250–253.
5. Коротин, В. А. Экономическая эффективность предприятий АПК / В. А. Коротин // Роль науки и инноваций в развитии хозяйственного комплекса региона: материалы III респ. науч.-практ. конф. В 3 ч. Ч.1. Наука и инновации в Республике Мордовия. – Саранск, 2003. – Изд-во Мордов. ун-та, 2004. – Ч. 3. – С. 275–280.
6. Коротин, В. А. Направления развития системы налогообложения агропромышленного комплекса / В. А. Коротин // Актуальные проблемы экономики и права: федеральный и региональный аспекты: материалы IV Макаркинских научных чтений. – Саранск: Тип. «Красн. Окт.», 2004. – С. 35–37.
7. Коротин, В. А. Налогообложение / В. А. Коротин // Мордовия: энциклопедия. В 2 т. – Саранск, 2004. – Т. 2. – С. 73.
8. Коротин, В. А. К постановке проблемы освобождения сельскохозяйственных производителей от уплаты налога на добавленную стоимость / В. А. Коротин // Формирование стратегии устойчивого развития регионов РФ : материалы всерос. конф. – Саранск : Тип. «Красн. Окт.», 2006. – С. 284–287 .
9. Коротин, В. А. О необходимости дифференциации налоговых ставок единого сельскохозяйственного налога / В. А. Коротин // Формирование стратегии устойчивого развития регионов РФ : материалы Всерос. конф. – Саранск : Тип. «Красн. Окт.», 2006. – С. 287–291 .

*КОРОТИН Владимир Александрович*

Государственное регулирование  
сельского хозяйства  
с использованием системы  
налогообложения  
(на материалах Республики Мордовия)

Специальности: 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством  
(экономика, организация и управление  
предприятиями, отраслями и комплексами:  
АПК и сельское хозяйство);  
08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

Редактор *О. Ю. Ещина*  
Технический редактор *Н. А. Вялькова*  
Корректор *Н. А. Сидельникова*  
Компьютерная верстка *М. Б. Жучковой*

ИД № 06494 от 26.12.01

Сдано в производство 02.06.2006. Формат 60x84<sup>1</sup>/16.  
Бумага писчая. Печать офсетная. Усл. печ. л. 1,39.  
Заказ № 353. Тираж 100.

---

Издательство Пензенского государственного университета.  
440026, Пенза, Красная, 40.