

2. Масленникова, Н.В. Методика оценки перспектив развития микрострахования в России (на примере стран БРИКС) // Современные наукоемкие технологии. Региональное приложение. – 2013. – №3 (35). – С. 59.

3. Неравенство и бедность [Электронный ресурс] // Федеральная служба государственной статистики. – Режим доступа: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/population/poverty/ – Дата доступа: 23.03.2017.

4. Здравоохранение [Электронный ресурс] // Федеральная служба государственной статистики. — Режим доступа: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/population/healthcare/. – Дата доступа: 23.03.2017.

5. Овчинникова, Е.А. Микрострахование как современный институт поддержки малого предпринимательства // Вестник РГГУ. – 2011. – №10. – С. 175–181.

А.Ю. Бублик

*Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина
(Краснодар, Российская Федерация)*

Научный руководитель – доктор экономических наук Н.Н. Тюпакова

НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ В АГРАРНОМ СЕКТОРЕ ЭКОНОМИКИ

Налоги являются острым и социально опасным инструментарием, которым государству необходимо пользоваться крайне аккуратно, обдуманно и, безусловно, на научной основе. Несовершенство проводимой в настоящее время в Российской Федерации налоговой политики, в частности, в налогообложении сельскохозяйственных товаропроизводителей, приводит к значительному оттоку финансовых ресурсов из указанной отрасли, что является проблемой в свете тяжелого финансового положения в данной сфере экономики.

Развитие агропромышленного комплекса как системообразующей сферы экономики является одним из приоритетов государственной политики обеспечения продовольственной безопасности [1, с. 273]. Необходимость государственного содействия аграрному сектору экономики России формируется задачами ускорения процессов импортозамещения и преодоления технологического отставания отечественного производства, которое во многом обусловлено невысоким уровнем доходов сельского хозяйства как базовой агропромышленной отрасли, вероятность увеличения которых, в свою очередь, сдерживается неразвитостью инфраструктуры переработки и хранения, дефицитом и высокой стоимостью инвестиционных ресурсов, монополизацией сферы сбыта.

Проводимая в России политика масштабной финансовой поддержки отраслей агропромышленного производства направлена на повышение их рентабельности, финансовую стабилизацию и аккумуляцию финансовых ресурсов с целью реализации инвестиционных проектов, внедрения новых, инновационных технологий для наращивания объема товарной продукции и преодоления импорта продовольствия. Однако ограниченность бюджетных ресурсов в условиях финансовой нестабильности не позволяет гарантировать устойчивое развитие отечественного агропромышленного комплекса за счет прямого бюджетного субсидирования.

В настоящее время состояние аграрного сектора напрямую зависит от уровня экономического и социального развития страны. Стабилизация и дальнейшее развитие сельского хозяйства РФ невозможны без усиления роли государства и поддержки важнейшей отрасли

экономики [2, с. 43]. Роль государства как главного регулятора общественных отношений заключается, прежде всего, в способствовании развитию сельскохозяйственной сферы.

Современная система налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей недостаточно учитывает специфику отрасли и финансовое положение налогоплательщиков, отсутствует гармонизация интересов страны и налогоплательщиков, и в связи с этим налоговые преобразования в сфере АПК не дают желаемого результата. Ключевой особенностью производства, которую должна учитывать налоговая система, является сезонность производства и несовпадение по времени пиков осуществления затрат и получения доходов [3, с. 16]. Максимальная величина налогового бремени в аграрном секторе экономики зависит не только от величины совокупного обложения, но и от эффективности производства и финансового состояния производителей сельскохозяйственной продукции.

Следует подчеркнуть, что в последние 15 лет одной из главных целей развития и поддержки сельскохозяйственных производителей стало снижение величины бремени. В настоящее время в Российской Федерации налоговая нагрузка на организации агропромышленного комплекса является минимальной, о чем и свидетельствуют данные рисунка.

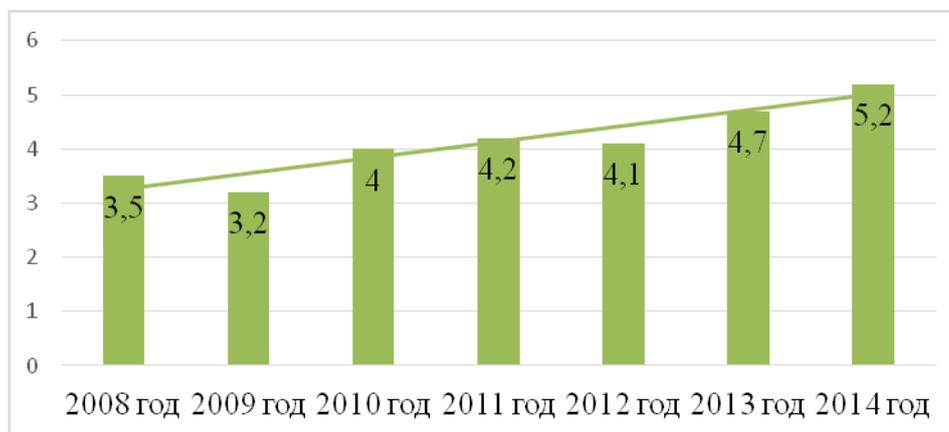


Рисунок 1. – Налоговая нагрузка на организации в аграрном секторе российской экономики в 2008–2014 гг., %

Как видим, налоговая нагрузка на АПК в 2014 г. увеличилась по сравнению с более ранними годами. Вместе с тем она является традиционно минимальной среди других отраслей, на основе чего допустимо констатировать положительные тенденции в сельском хозяйстве. Однако последнее объясняется не улучшением финансового положения сельскохозяйственных товаропроизводителей, а списанием и реструктуризацией кредиторской задолженности перед бюджетами и внебюджетными фондами согласно Федеральному закону от 09.07.2002 г. № 83-ФЗ «О финансовом оздоровлении сельскохозяйственных товаропроизводителей». В соответствии с этим законом сельскохозяйственные товаропроизводители, в отношении которых не возбуждались дела о банкротстве, приобрели возможность уменьшения суммы кредиторской задолженности за счет списания сумм штрафов и пени.

За годы проведения налоговой реформы в России аграрному сектору предоставлялись определенные льготы, связанные с сезонностью, зависимостью от погодного фактора, специализацией, особенностями средств производства. В настоящее время российские сельхозпроизводители имеют возможность выбора между двумя действующими системами налогообложения:

1) общая система налогообложения, с предоставлением льготных ставок и определенных льгот по уплачиваемым налогам;

– специальный налоговый режим с уплатой единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН) при ограниченном числе других налогов, применением упрощенной системы учета и особенностями определения налоговой базы.

Сравнительная характеристика двух систем налогообложения приведена в табл. 1.

Таблица 1. – Сравнительная характеристика двух систем налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (организаций)

| Показатель | Общая система налогообложения | Единый сельскохозяйственный налог |
|---|--|---|
| 1. Налог на добавленную стоимость | 10 % – продовольственные товары 18 % – остальные товары и услуги | Освобождены НДС, уплаченный по приобретенным сырью и материалам, списывается на издержки производства (расходы) |
| 2. Налог на прибыль организаций | 0 % от реализации сельскохозяйственной продукции бессрочно [4] 20 % – прочая реализация | Освобождены |
| 3. Налог на имущество организаций | 2,2 %* | Освобождены |
| 4. Единый налог (ЕСХН) | – | 6 % от разницы между доходами и расходами |
| * для отдельных категорий налогоплательщиков на региональном уровне может быть предусмотрена налоговая льгота в виде полного или частичного освобождения от уплаты налога. На территории Краснодарского края данная льгота не применяется | | |
| Прочие налоги и взносы уплачиваются в соответствии с законодательством, по единым нормам и ставкам | | |

ЕСХН вправе применять российские сельскохозяйственные товаропроизводители: организации, индивидуальные предприниматели, крестьянские (фермерские) хозяйства (КФХ).

Ограничением для применения системы ЕСХН остается доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции собственного производства (включая продукцию ее переработки) в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг), которая должна составлять не менее 70 % [4].

При переходе на уплату ЕСХН организации не освобождаются от обязанности вести бухгалтерский учет в полном объеме. Кроме того, они обязаны соблюдать требования налогового учета при определении объекта налогообложения и налоговой базы (доходы, уменьшенные на величину расходов – кассовый метод).

По данным ФНС России, в 2014 г. в Российской Федерации на ЕСХН работало 4286 организаций. Динамика налоговых платежей по ЕСХН на территории страны приведена в табл. 2.

Таблица 2. – Динамика налоговых платежей по ЕСХН на территории Российской Федерации за 2008–2014 гг., млн руб. [6]

| Показатель | Год | | | | | | |
|---|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| Кол-во налогоплательщиков (организаций), применяющих ЕСХН | 33 398 | 29 568 | 28 944 | 28 055 | 26 394 | 24 286 | 23 586 |

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
|--|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Сумма доходов организаций | 562 520 | 592 520 | 698 671 | 778 009 | 828 382 | 877 945 | 976 439 |
| Сумма расходов организаций | 596 940 | 585 582 | 678 177 | 777 716 | 814 001 | 854 544 | 937 591 |
| Налоговая база организаций | 22 973 | 41 726 | 57 399 | 52 092 | 22 113 | 27 414 | 38 758 |
| Сумма убытка, уменьшающая налоговую базу организаций | – | – | 14 352 | 10 511 | 17 504 | 18 018 | 27 777 |
| Сумма исчисленного ЕСХН организаций | 1378 | 1846 | 2606 | 2521 | 2692 | 2979 | 3087 |

В анализируемом периоде наблюдается сокращение числа плательщиков ЕСХН с 33 тыс. в 2008 г. до 23 тыс. в 2014 г. (–9 812 плательщиков). Это связано с ликвидацией несостоятельных организаций, реорганизацией и интегрированием в крупные агрохолдинги (компании), производственные кооперативы и формированием новых мелкотоварных хозяйствующих субъектов (КФХ).

Несмотря на сокращение численности организаций – плательщиков ЕСХН, за весь исследуемый период наблюдается рост доходов на 74 % по сравнению с 2008 г. Ежегодно увеличиваются налоговая база и сумма исчисленного налога: в 2014 г. его сумма составила 3 087 млн руб., что в два раза больше, чем в 2008 г.

Следует отметить, что с 2009 г. плательщикам ЕСХН разрешено переносить на текущий налоговый период весь убыток, полученный в предыдущих налоговых периодах.

В исследуемом периоде наблюдается увеличение расходов на 57 % по сравнению с 2008 г., особенно в 2010–2014 гг., что можно объяснить изменением условий уплаты взносов во внебюджетные социальные фонды. Согласно Закону № 212-ФЗ, они являются плательщиками страховых взносов во все внебюджетные социальные фонды, а не только в пенсионный фонд России [5].

Для данной категории плательщиков был предусмотрен режим постепенного перехода на новую систему уплаты взносов во внебюджетные фонды. Так, до 2010 г. они перечисляли только взносы на пенсионное страхование по тарифу 10,3 %; с 2011 г. они начисляют взносы в социальные фонды по тарифам, указанным в табл. 3, что и вызвало снижение налоговой базы и увеличение убытков, банкротство отдельных организаций в период с 2011 г. до настоящего времени.

Таблица 3. – Размер пониженных тарифов на 2010–2017 гг., %

| Внебюджетный фонд | Величина тарифа | | | |
|-------------------|-----------------|---------------|---------------|---------------|
| | 2010 г. | 2011–2012 гг. | 2013–2014 гг. | 2015–2017 гг. |
| ПФ России | 14 | 16 | 21 | 22 |
| ФСС России | 0 | 1,9 | 2,4 | 2,9 |
| ФФОМС | 0 | 1,1 | 1,6 | 5,1 |
| ТФОМС | 0 | 1,2 | 2,1 | |
| Всего: | 14 | 20,2 | 27,1 | 30 |

Несмотря на то что применение ЕСХН обеспечивают наиболее благоприятные условия налогообложения для сельскохозяйственных производителей, данный налог так и не стал для них универсальным. Основной причиной является неоднородность сельскохозяйственных

производителей. Значительную часть продукции производят крупные сельскохозяйственные производители (75–85 %). В то же время отдельные положения гл. 26.1 НК РФ являются более выгодными для использования индивидуальными предпринимателями и крестьянскими хозяйствами.

Проблемой специального режима налогообложения является также освобождение от уплаты НДС. Оно, хотя и позволяет снизить фискальную нагрузку на плательщиков, искажает как экономическое содержание налога на добавленную стоимость, так и сам механизм его уплаты в бюджет: из косвенного (налога на потребление) он превращается в прямой налог, списываемый на издержки производства.

Освобождение от уплаты НДС определяет исключение из общего правила функционирования данного налога. Суммы НДС, уплаченные поставщику материалов, работ, услуг, при приобретении основных средств и нематериальных активов, включаются в расходы и не принимаются к возмещению.

Недостатком ЕСХН при списании НДС на издержки производства является дальнейшее увеличение диспаритета цен на сельскохозяйственную и промышленную продукцию. По нашим расчетам, в 2013 г. по Российской Федерации сумма НДС, включенная в расходы плательщиками ЕСХН, составляла около 48 млрд руб.; по расчетам О.А. Родионовой, О.Т. Копытиной, данная сумма составляла более 55 млрд руб. [7].

В агропромышленном комплексе в технологическом процессе производства готовой продукции задействованы хозяйствующие субъекты, находящиеся на различных системах налогообложения. Возникает проблема формирования ценовой политики как со стороны производителя сельскохозяйственного сырья на ЕСХН, так и у перерабатывающих организаций на общей системе налогообложения. Формирование договорных цен усложняется.

Проведенные нами исследования позволяют сделать вывод, что применение льготных режимов с освобождением от НДС имеет методологические проблемы, вызывающие увеличение промежуточного потребления и рост цен для конечного потребителя [8].

Определяя роль налогов в экономике агропромышленного комплекса, можно заключить, что налоговая политика государства в отношении аграрного сектора должна учитывать специфику сельского хозяйства, связанную с дифференциальной рентой, эффективностью добавочных вложений, общими благоприятными условиями производства, обуславливающими образование монополярной ренты.

Проанализировав действующие инструменты государственного регулирования налогообложения агропромышленного комплекса, можно сделать вывод, что система мер налогового регулирования для сельского хозяйства формируется льготным режимом налогообложения (ЕСХН), связана с правом введения на региональном уровне льгот по налогу на прибыль и налогу на имущество организаций и зависит от нагрузки по взносам во внебюджетные социальные фонды.

Литература

1. *Аронов, А.В.* Налоги и налогообложение : учеб. пособие для студентов, обучающихся по специальностям: «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Налоги и налогообложение» / А.В. Аронов, В.А. Кашин. – М. : МАГИСТР : ИНФРА-М, 2015. – 273 с.
2. *Багрецов, Н.Д.* Активизация воспроизводственного процесса в АПК на основе оптимизации налогообложения предприятий / Н.Д. Багрецов, Е.А. Попова // Аграрный вестник Урала. – 2012. – № 11. – 43 с.
3. *Семенова, Н.Н.* Продовольственная безопасность как важнейший национальный интерес России // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2014. – № 37. – 16 с.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. Официальный текст. – М. : Проспект, 2017. – 736 с.

5. О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования [Электронный ресурс] : Федер. закон, 24 июля 2009 г., № 212-ФЗ : в ред. от 02.07.2013 г. // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «КонсультантПлюс. – М., 2013.

6. Федеральная налоговая служба России [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.nalog.ru>.

7. Родионова, О.А. Эффективность применения в сельском хозяйстве специальных налоговых режимов / О.А. Родионова, О.Т. Копытина // АПК: экономика и управление. – 2014. – №1. – С. 50–56.

8. Тюпакова, Н.Н. Формирование налогового механизма распределения добавленной стоимости: теория, методология, практика : моногр. – Краснодар : КубГАУ, 2012. – С. 242.

А.П. Винцкевич

*Белорусский государственный экономический университет
(Минск, Республика Беларусь)*

Научный руководитель – кандидат экономических наук Е.С. Филиппович

МЕСТО СТРАН ЕАЭС И ИХ СОСЕДЕЙ В РЕЙТИНГЕ ПО ПРОСТОТЕ УПЛАТЫ НАЛОГОВ

В ноябре был опубликован одиннадцатый отчет PayingTaxes 2017, составленный Всемирным банком в сотрудничестве с PricewaterhouseCoopers по итогам предыдущего налогового года (в данном случае – 2015). Отчет «Уплата налогов в 2017 году» по-прежнему остается уникальным. Это единственное исследование, позволяющее оценить, насколько простым является процесс уплаты налогов в 189 странах.

Рейтинг оценивает налоговую нагрузку среднестатистического предприятия в разрезе администрирования и уплаты корпоративного налога, социальных отчислений, налогов, взимаемых с доходов работников, налогов на имущество, налогов на передачу права собственности, налогов с дивидендов и других обязательных платежей, которые должен платить бизнес.

Кроме того, в этом году рейтинг включает еще и оценку процессов, которые идут по уплате налоговых платежей, включая проведение налоговых проверок, получения бюджетных возмещений, административные обжалования, что позволяет сделать основательный анализ налоговых систем.

В частности, налоговые системы оцениваются по 4 параметрам:

1) общая ставка налога – является мерой налоговой нагрузки, это сумма всех налогов, взимаемых как процент от коммерческой прибыли;

2) время для выполнения обязательств по трем основным налогам (налогу на прибыль предприятий, налогу на заработную плату и обязательным отчислениям, налогу на потребление) – отображает время, необходимое для подготовки документации и уплаты каждого налога;

3) количество платежей – характеризует частоту, то есть сколько раз в год компания должна осуществлять уплату различных видов налогов и взносов;

4) индекс «после подачи» – новый показатель в интегральной оценке. Он оценивает общее налоговое бремя всех процедур, выполняемых бизнесом после уплаты налогов. Оценка осуществляется на основании четырех равновесных компонент (измеряется по шкале от 0 до 100 баллов, где 0 является худшей оценкой):