

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СУБЪЕКТОВ АГРАРНОГО СЕКТОРА ЭКОНОМИКИ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

Е. В. Дудкина, студентка 5 курса экономического университета ГОУВПО «Мордовский государственный университет имени Н. П. Огарева»

Налоговые проблемы в их многообразных проявлениях сегодня стали предметом повышенного внимания со стороны и высшего политического руководства страны, и научной общественности, и налоговых органов на всех уровнях российской власти, и хозяйствующих субъектов. Для российской налоговой системы характерно то, что многие проблемы решались методом проб и ошибок, без учета исторического опыта прошлых лет, без должного анализа зарубежного опыта.

Ключевые слова: проблема, налогообложение, аграрный сектор экономики, сельскохозяйственный товаропроизводитель, ЕСХН.

Одними из самых острых и нерешённых проблем, стоящих перед РФ в последние годы, являются проблемы, связанные с налогообложением субъектов аграрного сектора экономики.

Система налогообложения РФ в соответствии с действующим Налоговым кодексом, во многом не учитывает специфику аграрного сектора. Зависимость от природно-климатических условий, плодородия почв, сезонности производства и ряда других особенностей требует индивидуального, взвешенного подхода к системе налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Важно отметить, что для истории российской налоговой системы характерно было то, что многие проблемы решались методом проб и ошибок, без учета исторического опыта прошлых лет, без должного критического анализа зарубежного опыта, без учета конкретной экономической ситуации. До сих пор:

- законодательная база несовершенна;
- механизм перехода на ЕСХН не эффективен;
- существуют проблемы, связанные с исчислением и уплатой таких налогов как НДС, транспортный, земельный налог и др.

Итак, для современной системы налогообложения аграрного сектора экономи-

ки России, характерно множество проблем, одной из которых продолжает оставаться существенная неопределенность в отношении понятия «сельскохозяйственные производители».

Определение сельскохозяйственных товаропроизводителей содержится в п. 2 ст. 346.2 НК РФ – это организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку и реализующие эту продукцию, при условии, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций или индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной рыбы, составляет не менее 70 %.

Поскольку данная норма приводится в гл. 26.1 «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей» НК РФ, можно сделать вывод, что она направлена исключительно на определение круга лиц, имеющих право на применение этого специального налогового режима.

При установлении же правомерности применения некоторых налоговых льгот в целях определения сельскохозяйственного товаропроизводителя необходимо обращаться к иным законодательным правовым актам.

Суды же, как правило, руководствуются определением сельскохозяйственного товаропроизводителя, приведенным в Федеральном законе от 08.12.1995 № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» – это физическое или юридическое лицо, осуществляющее производство сельскохозяйственной продукции, которая составляет в стоимостном выражении более 50 % общего объема производимой продукции, в том числе рыболовецкая артель, производство сельскохозяйственной продукции, в том числе рыбной продукции, и уловы водных биологических ресурсов в которой составляют в стоимостном выражении более 70 % общего объема производимой продукции.

Неоднозначность законодательства создает практические трудности в при-

менении налоговых льгот отдельными налогоплательщиками. В действительности это касается исключительно организаций и индивидуальных предпринимателей, у которых производство сельскохозяйственной продукции составляет в стоимостном выражении более 50 % общего объема производимой продукции и одновременно выручка от реализации такой продукции не превышает 70 % общей выручки от реализации. Все вышесказанное свидетельствует о необходимости унификации подходов к данному определению.

Следует выделить и проблемы, касающиеся возможности применения субъектами аграрного сектора экономики ЕСХН. Согласно ст. 346.2 НК РФ сельскохозяйственные товаропроизводители вправе перейти на применение ЕСХН, если по итогам работы за календарный год, предшествующий году, в котором субъект подает заявление о переходе на уплату ЕСХН, доход от реализации сельскохозяйственной продукции (рыбы) составил не менее 70 % общего дохода от реализации товаров (работ, услуг). Практически это означает, что в течение первого года деятельности сельскохозяйственные товаропроизводители лишены возможности применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей. Вызывает недоумение экономическая целесообразность такого исключения, принимая во внимание, что именно в начале своей деятельности сельскохозяйственные товаропроизводители наиболее нуждаются в поддержке. В связи с этим представляется важным разработать подход, позволяющий применять этот специальный налоговый режим и в первый год деятельности.

Механизм перехода на специальный налоговый режим, предусмотренный ст. 346.3 НК РФ, является малопривлекательным для использования сельскохозяйственными производителями. Экономический субъект получает право на применение ЕСХН при условии, что доля выручки от реализации сельскохозяйственной продукции составляет не менее 70 % от общей величины выручки за налоговый период. Несоответствие данному критерию, выявленное по результатам деятельности за налоговый период, обязывает налогоплательщика перейти на общий режим налогообложения. В течение 30 дней после окончания налогового периода экономический

субъект обязан произвести перерасчет своих налоговых обязательств в соответствии с общим режимом налогообложения, а также произвести уплату исчисленных сумм налогов.

Учитывая несовершенство организации ведения бухгалтерского и налогового учета в сельском хозяйстве, момент перехода с одного режима налогообложения на другой может быть весьма сложным не только с фискальной, но и с организационной точки зрения. Ставить сельскохозяйственных производителей в столь жесткие рамки является нецелесообразным.

На наш взгляд, наиболее рациональным является использование следующего порядка смены режима налогообложения:

- сельскохозяйственный товаропроизводитель, изъявивший желание перейти на уплату ЕСХН, представляет данные о доле реализованной сельскохозяйственной продукции одновременно с подачей годового бухгалтерского отчета в срок до 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;

- в случае если по итогам налогового периода деятельность сельскохозяйственного производителя соответствует установленному критерию, он получает право на использование специального налогового режима в следующем налоговом периоде;

- если по итогам налогового периода доля выручки от реализации собственной сельскохозяйственной продукции составляет менее 70 % в общем объеме выручки, то товаропроизводитель теряет право на использование специального налогового режима лишь в следующем налоговом периоде.

Использование такой процедуры несколько растягивает время перехода на ЕСХН и возврата к общему режиму налогообложения, однако снижает трудоемкость такого перехода.

Необходимо иметь в виду, что следствием освобождения сельскохозяйственных товаропроизводителей, применяющих ЕСХН, от обязанностей налогоплательщика налога на добавленную стоимость являются невозможность принятия к вычету сумм НДС, предъявленных поставщиками и подрядчиками при приобретении това-

ров (работ, услуг, имущественных прав). В этом случае суммы НДС включаются в себестоимость продукции, что негативно сказывается на ее конкурентоспособности.

В рамках общего режима от обложения НДС освобождается реализация продукции собственного производства в счет натуральной оплаты труда, натуральных выдач для оплаты труда, а также для общественного питания работников, привлекаемых на сельскохозяйственные работы. При этом суммы входного НДС, относящиеся к таким операциям, вычету не подлежат и включаются в стоимость приобретенных товаров (работ, услуг, имущественных прав). Однако сельскохозяйственный товаропроизводитель вправе отказаться от применения данной льготы, т.е. исчислять налог и принимать входной налог к вычету. На наш взгляд, с экономической точки зрения оба варианта должны иметь одинаковое воздействие на налоговую нагрузку налогоплательщика.

В рамках упрощенной системы налогообложения с использованием объекта налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов» налоговая ставка устанавливается в размере 15 % (п. 2 ст. 346.20 НК РФ). Законами субъектов Федерации могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15 % (в зависимости от категорий налогоплательщиков). Исследование показало, что для сельского хозяйства они, как правило, не превышают 10 %.

При этом в ряде субъектов в целях дифференциации устанавливается долевой критерий выручки в общем доходе налогоплательщика, что, по нашему мнению, необоснованно сужает круг налогоплательщиков, имеющих право на применение пониженной налоговой ставки, поскольку при расчете выручка от реализации сельскохозяйственной продукции соотносится с выручкой, полученной от любых источников.

Общеизвестно, что аграрный сектор экономики в большей степени льготирован по налогообложению. Однако в этой области более остро, чем где-либо, стоят проблемы оптимизации налогооблагаемых баз, рентных платежей, объёма льгот, размеров централизации дохода юридических лиц бюджетами различных уровней, требующих научного обоснования.

Земельный налог для субъектов, занятых в сельском хозяйстве, является одним из самых значимых. К сожалению, на современном этапе он не отвечает требованиям эффективного регулятора земельных отношений. Более того, действующий порядок исчисления земельного налога приводит к существенной диверсификации суммы налога в зависимости от места расположения земельных участков даже при их сравнительной однородности по потребительским свойствам. Только грамотная налоговая политика муниципальных властей, наделенных полномочиями по установлению ставки налога, а также порядка и сроков его уплаты, может исправить сложившуюся ситуацию.

Наряду с перечисленными выше проблемами необходимо отметить и проблему применения льготы по транспортному налогу. В настоящее время тракторы, самоходные комбайны всех марок, специальные автомашины, используемые при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции, не являются объектом налогообложения по транспортному налогу при условии, что данная техника зарегистрирована на сельскохозяйственного товаропроизводителя. Иными словами, воспользоваться этой льготой может только налогоплательщик, соответствующий статусу сельскохозяйственного товаропроизводителя в том календарном году, за который указан порядок подлежит применению.

В заключение следует отметить, что отмена единого социального налога приведет к увеличению налоговой нагрузки на организации аграрного сектора экономики. В 2010 г. она осталась на уровне прошлого года (для сельскохозяйственных товаропроизводителей тариф страховых взносов установлен на уровне ставки ЕСН – 20%, для плательщиков ЕСХН – на уровне страховых взносов в ПФР – 10,3 %). Но в дальнейшем нагрузка будет постепенно возрастать: сначала до 20,2% (2011-2012 гг.), затем до 27,1% (2013-2014 гг.) и, наконец, до 34 % (в 2015 г.). И если для сельскохозяйственных товаропроизводителей этот рост будет не очень заметным, особенно вначале, то для плательщиков ЕСХН он окажется более ощутимым. Дело в том, что в переходный период (2011-2014 гг.) пониженные тарифы предусмотрены в одном и том же размере для всех льготных категорий. Таким образом,

не делается никаких различий между сельскохозяйственными товаропроизводителями и плательщиками ЕСХН. А с 2015 г. эти ранее льготные категории вообще уравниваются с обычными налогоплательщиками.

Таким образом, политика в области налогообложения субъектов аграрного сектора экономики в ближайшее время должна быть ориентирована на решение проблем в данной области и создание максимально комфортных условий для расширения экономической деятельности, так как от состояния сельского хозяйства во многом зависит экономическая, политическая, социальная обстановка в стране.