

На основе расчета можно исчислить коэффициент эластичности, который показывает влияние каждого ресурса и их совокупности на объем произведенной продукции, т.е. отражает уровень технологической эффективности.

Для оценки зависимости величины затраченных ресурсов на объем валовой продукции была построена производственная функция Кобба-Дугласа Тинбергена:

$$Y = e^{46,3} * x_1^{-1,48} * x_2^{-0,87} * x_3^{0,18} * e^{-0,068t};$$

$$r = 0,71,$$

где  $Y$  – объем валовой продукции, тыс. руб.;

$x_1$  – площадь сельскохозяйственных угодий, га;

$x_2$  – количество работников, чел.;

$x_3$  – стоимость основных производственных фондов, тыс. руб.;

$t$  – время, лет.

Из построенной зависимости следует, что в аграрном производстве региона наблюдается отрицательная тенденция во времени, т.е. снижение валового производства. Как правило, статистически незначимым является фактор  $x_3$  – стоимость основных производственных фондов. Мы считаем, что данная ситуация связана с тем, что денежная оценка основных производственных фондов не отражает в полной мере их полезный эффект. Кроме того, значительная часть основных производственных фондов, числящаяся на балансе сельскохозяйственных предприятий, не участвует в процессе производства продукции.



### Выводы

Описанные выше тенденции изменения обеспеченности предприятий аграрного сектора основными видами ресурсов объективно свидетельствуют о том, что ресурсные диспропорции продолжают углубляться. Падение уровня ресурсообеспеченности сельскохозяйственных предприятий, недостаток финансовых средств для воспроизводства как отдельных ресурсов, так и всей производственной системы аграрных формирований объективно обеспечивают сокращение ресурсного потенциала отрасли и падение эффективности сельскохозяйственного производства.

### Библиографический список

1. Бодягина И. Региональные особенности ресурсообеспечения сельхозпроизводства / И. Бодягина // АПК: экономика, управление. – 2008. – № 1. – С. 68-70.
2. Манелля А.И. Сельское хозяйство России в 2006 году / А.И. Манелля // Экономика сельского хозяйства и перерабатывающих предприятий. – 2007. – № 4. – С. 59-62.
3. Эпштейн Д. Ресурсный потенциал и эффективность сельхозпредприятий / Д. Эпштейн, Г. Хокман // АПК: экономика, управление. – 2008. – № 1. – С. 57-61.



УДК 336.226.4:63

Е.Ю. Михнова

## СПЕЦИФИЧЕСКИЕ ОСОБЕННОСТИ ЕДИНОГО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЛОГА

**Ключевые слова:** единый сельскохозяйственный налог, налог на добавленную стоимость, налоговая система, налоговая ставка, налоговое регулирование, налоговые льготы, налоговый кодекс, налогоплательщики.

Современная российская налоговая система сельского хозяйства формировалась в основном путем заимствования применяемых в других странах подходов к налогообложению и их совмещения с существовавшими ранее в плановой экономике.

При этом, вводя базисные положения трансформируемой налоговой системы, ее разработчики во многом ориентировались на потребности большого бизнеса.

За относительно небольшой период российская налоговая система неоднократно претерпевала серьезные изменения. На самой первой ступени своего развития она включала в себя 43 вида налогов. К середине девяностых годов в Российской Федерации насчитывалось более ста видов налогов. После отмены региональных и местных привилегий налогообложения в стране начала формироваться цивилизованная налоговая система. За этот период принимались, вступали в действие новые налоги и сборы, отменялись старые, а зачастую и недавно принятые.

К настоящему времени российская налоговая система насчитывает 9 федеральных, 3 региональных и 2 местных налога, а также 4 специальных налоговых режима.

Особенность налогообложения организаций и физических лиц в сельских районах заключается в том, что они в основном попадают под действие специальных налоговых режимов. Прежде всего, в связи с возникновением и развитием специальных налоговых режимов, малые предприятия в отношении уплачиваемых ими налогов получили возможность определенного выбора, ограниченного рамками налогового законодательства: налогоплательщик применяет либо общий режим налогообложения, либо альтернативную систему.

Общий режим налогообложения предусматривает уплату налога на прибыль (доход), НДС, налога на имущество, ЕСН и др.

Обложение же в рамках специального налогового режима означает, что субъекты предпринимательства применяют особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного времени. Специальные налоговые режимы устанавливаются НК РФ (ст. 18) и применяются в случаях и порядке, которые им предусмотрены, а также иными актами законодательства о налогах и сборах.

Цель специальных режимов – упростить порядок исчисления и взимания налогов в зависимости от субъектного состава или вида сельскохозяйственной деятельности.

Установление специальных налоговых режимов в настоящее время должно базироваться на следующих принципах:

- создание более щадящего налогового бремени;

- экономия удельных расходов по исчислению, учету и отчетности по налогам и сборам как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов;

- обеспечение правильных налоговых отношений между бюджетом и теми субъектами рынка, где трудно контролировать реальный оборот;

- простота исчисления налога, что, в свою очередь, должно исключить серьезные и неосознанные налоговые нарушения.

Следует отметить, что специальные режимы применялись в Российской Федерации и до принятия первой части НК РФ и введения в действие одноименных глав второй части НК РФ. При этом виды специальных налоговых режимов менялись, уточнялись. В настоящее время к специальным налоговым режимам относятся:

- 1) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);

- 2) упрощенная система налогообложения;

- 3) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;

- 4) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

При правильном выборе системы налогообложения у субъектов предпринимательства появляются большие возможности оптимизировать бремя уплаты налогов и направить свои усилия на решение иных задач.

В конце 2001 г. был принят Федеральный закон от 29.12.2001 г. № 187-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую НК РФ и некоторые другие акты законодательства РФ о налогах и сборах», на основе которого с 1 января 2002 г. была введена в действие гл. 26.1 НК РФ «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей». Изменения в законодательство были внесены Федеральным законом от 11.11.2003 г. № 147-ФЗ, который вступил в силу с 1 января 2004 г.

Новый вариант единого сельскохозяйственного налога предусматривает добровольный порядок перехода с общего режима налогообложения на уплату ЕСХН с заменой ряда традиционных налогов единым налогом.

По мнению большинства специалистов, основная выгода предприятий, перешед-

ших на его уплату, – значительное снижение налогового бремени. За 1999-2005 гг. доля сельского хозяйства в структуре поступлений налоговых платежей по основным отраслям экономики снизилась с 0,8 до 0,6%, а налоговая нагрузка на сельское хозяйство (налоговые поступления в % к ВВП) в 2005 г. составила 4,3%, тогда как в других секторах экономики она составила: добыча полезных ископаемых – 51,6%; обрабатывающие производства – 19,1; транспорт и связь – 17,2; строительство – 16,4; финансовая сфера – 16,3; торговля и сфера услуг – 15,0; прочие виды экономической деятельности – 27,5%.

За 2005-2007 гг. количество налогоплательщиков ЕСХН увеличилось с 46,0 до 63,4 тыс., или на 37,8%, а удельный вес организаций – налогоплательщиков ЕСХН в общем количестве сельскохозяйственных организаций за этот период увеличился с 55 до 64%. Снижение налоговой нагрузки за счет налоговых льгот, применяемых в рамках общего режима налогообложения, а также применения ЕСХН стало одной из причин того, что при снижении за 2000-2005 гг. числа сельхозпредприятий на 6,7% прибыль сельхозпредприятий до налогообложения за этот период выросла в 2,5 раза, число прибыльных сельхозпредприятий – на 17,0%, а доля убыточных сельхозпредприятий сократилась с 63 до 42%, уровень рентабельности по всей деятельности сельхозпредприятий (с учетом субсидий из бюджетов) вырос с 6,4 до 7,8%.

Поступления ЕСХН увеличились за 2004-2006 гг. почти в 2 раза. Отмена льгот по налогу на прибыль в 2008 г. приведет к

еще большему росту числа плательщиков ЕСХН.

Учитывая, что по налогу на имущество и налогу на прибыль предприятия агропромышленного комплекса имеют льготы, а налог на добавленную стоимость и единый социальный налог составляют основную часть абсолютной налоговой нагрузки предприятий, освобождение от уплаты этих налогов дает предприятиям значительную сумму налоговой экономии.

Кроме того, для предприятий, перешедших на уплату ЕСХН, предусмотрен льготный порядок включения стоимости приобретенных основных средств в расходы. Он дает возможность предприятиям АПК окупать затраты, связанные с приобретением основных средств, в более короткие сроки [1].

С другой стороны, за время действия этого налогового режима не отмечено существенного роста закупок организациями АПК техники, удобрений, сортовых семян, элитного скота, прочих материалов.

Несмотря на это введение новой системы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей имеет большое значение для отрасли. Во всем мире крестьянство дотируется из госбюджетов и имеет множество льгот по уплате налогов, и Россия не должна быть исключением.

Однако сделать однозначный вывод о целесообразности перехода на уплату ЕСХН нельзя. Необходимо сравнить режимы налогообложения, чтобы понять, выгодно ли организации, находящейся на общем режиме, при прочих равных условиях переходить на уплату ЕСХН.

Таблица

Отчет о налоговой базе и структуре начислений по единому сельскохозяйственному налогу в Тамбовской области (по состоянию на 1 января 2008 г.)

| Наименование показателей  | Значения показателей |             |  |
|---|----------------------|-------------|--|
|   | всего                | в том числе |  |
|   |                      | организации | индивидуальные предприниматели и крестьянские (фермерские) хозяйства |
| Количество налогоплательщиков, представивших налоговые декларации по единому сельскохозяйственному налогу | 921                  | 489         | 432  |
| Налоговая база, тыс. руб.   | 410400               | 331332      | 79068  |
| Сумма исчисленного за отчетный (налоговый) период единого сельскохозяйственного налога, тыс. руб.         | 24624                | 19880       | 4744   |
| Контрольная сумма, тыс. руб.  | 8896530              | 7729575     | 1166955  |

Имея возможность более широко применять методы налоговой оптимизации с учетом того, что объектом налогообложения ЕСХН являются доходы, уменьшенные на величину расходов, у предприятий появляется реальная возможность снизить налоговую базу законными способами, а также возможность повысить эффективность производства за счет снижения налоговых платежей и увеличения суммы оборотных средств, находящихся в распоряжении предприятия [2].

Существует реальная возможность повышения заработной платы работников предприятий и, соответственно, отчислений в Пенсионный фонд, поскольку эти расходы уменьшают налоговую базу для расчета ЕСХН.

Наряду с отмеченными положительными моментами следует обратить внимание и на возможные отрицательные последствия, к которым может привести применение новой системы налогообложения.

Это сужение рынка сбыта готовой продукции, поскольку большей части покупателей, являющихся плательщиками НДС, будет невыгодно приобретать продукцию у сельскохозяйственных предприятий, которые плательщиками НДС не являются, так как они (покупатели) не получают возможности произвести налоговые вычеты по НДС.

Таким образом, освобождение плательщиков ЕСХН от уплаты НДС хотя и снижает общий уровень налоговых платежей, но вызывает сложности с реализацией продукции.

Однако для большинства хозяйств расчеты с бюджетом по налогу на добавленную стоимость являются наиболее затруднительными. Поэтому целесообразно рассмотреть вариант бюджетного финансирования сельскохозяйственных товаропроизводителей на основе освобождения их от уплаты НДС как положительный момент перехода на ЕСХН.

И все же главный недостаток специального налогового режима – дальнейшее увеличение диспаритета цен на сельскохозяйственную и промышленную продукцию на сумму НДС. Исходя из этого можно сделать вывод о нецелесообразности перехода на ЕСХН для сельских организаций и предпринимателей, у которых значительная доля затрат оплачивается с НДС [3].

В ЕСХН не консолидированы все налоги, связанные с сельскохозяйственным производством, например, земельный налог с земельных участков, отнесенных к

землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства. Поэтому необходимо внести поправки, предусматривающие освобождение налогоплательщиков от уплаты земельного налога.

Еще одной отрицательной стороной перехода на уплату ЕСХН является то, что предприятия с целью минимизации налоговой базы будут направлять все усилия на увеличение суммы расходов, связанных с производством и реализацией готовой продукции. В результате повышается себестоимость продукции, и, соответственно, отпускные цены, снижается конкурентоспособность продукции. Следовательно, неизбежно уменьшение рентабельности предприятий, так как объектом налогообложения ЕСХН является прибыль (разница между доходами и расходами предприятия).

Таким образом, еще до момента перехода на новый налоговый режим в виде ЕСХН предприятиям необходимо провести подготовительную работу, которая позволит свести к минимуму возможные потери.

Принимаемые государством меры по совершенствованию системы ЕСХН оказывают положительное влияние на развитие сельского хозяйства, растут поступления этого налога в бюджет. Это свидетельствует об усилении социальной и фискальной функции этого налога, а также о его соответствии основным принципам налогообложения, в первую очередь, принципу социальной налоговой справедливости. Это говорит о том, что ЕСХН активно использовался государством в целях регулирования социально-экономических процессов на селе.

#### Библиографический список

1. Шишко А.В. Трудное становление налоговой системы России / А.В. Шишко // ЭКО. – 2007. – № 2. – С. 3-12.
2. Пизенгольц М.В. Единый сельскохозяйственный налог: порядок применения, результаты существования / М.В. Пизенгольц // Достиж. науки и техн. АПК. – 2005. – № 10. – С. 46-47.
3. Шацило Г.В. О роли единого налога в специальных налоговых режимах / Г.В. Шацило // Финансы. – 2007. – № 8. – С. 40-41.
4. Энгель Е.А. Плюсы и минусы применения единого сельскохозяйственного налога / Е.А. Энгель // Экономика с.-х. и перераб. предприятий. – 2005. – № 1. – С. 45-46.