

Проблемы выбора эффективного режима налогообложения сельскохозяйственными товаропроизводителями и пути их решения

*Н.А. Филиппова, д.э.н., профессор,
Е.В. Учайкина, аспирантка, Мордовский ГУ*

В настоящее время перед предприятиями аграрного сектора экономики стоит проблема выбора наиболее эффективного режима налогообложения. Данный процесс является достаточно затратным и трудоёмким, поскольку требует сложных экономических и бухгалтерских расчётов, которые в дальнейшем послужат основой для принятия управленческих решений. Кроме того, конечная цель выбора того или иного режима должна преследовать не уменьшение сумм налогов и сборов, а улучшение финансово-хозяйственного положения сельскохозяйственного предприятия.

Налоговый кодекс РФ предусматривает три варианта систем налогообложения, которые вправе применять лица, признаваемые сельскохозяйственными товаропроизводителями:

1. Общая система налогообложения.
2. Единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН).
3. Упрощённая система налогообложения (УСНО) [1].

Так, при общей системе налогообложения сельскохозяйственные товаропроизводители уплачивают все установленные законодательством налоги, в том числе и налог на прибыль организаций. Переход на ЕСХН и УСНО предусматривает замену уплаты налога на прибыль, НДС и налога на имущество организаций единым налогом [2].

Проведённый анализ показал, что самым распространённым является специальный режим в виде единого сельскохозяйственного налога. Так, из 181000 сельскохозяйственных предприятий, осуществляющих свою деятельность на территории Российской Федерации, на уплату ЕСХН перешли 132774 предприятия, на УСНО – 9754 предприятия и на общем режиме функционирует 38472 предприятия. Аналогичная тенденция прослеживается и на уровне регионов. Например, в Республике Мордовия с момента введения гл. 26.1 НК РФ в 2004 г. и по настоящее время на уплату единого сельскохозяйственного налога из 243 предприятий перешли 154.

Однако, как показывает практика, не для всех сельскохозяйственных товаропроизводителей смена режима налогообложения способствовала улучшению их финансового положения. Причиной тому стали необоснованные выводы руководства о том, что замена уплаты ряда налогов единым сельскохозяйственным налогом, установление пониженной ставки в размере 6% приведёт к уменьшению сумм налоговых платежей и высвобождению дополнительных денежных средств [3].

В качестве примера попытаемся проанализировать показатели эффективности перехода на единый налог двух предприятий, различных по роду сельскохозяйственного производства: ОАО «Птицефабрика «Атемарская» и ООО «Нива», которые осуществляют свою деятельность на специальном режиме с 2004 г. и по настоящее время.

Сравнительная оценка налоговой нагрузки при едином сельскохозяйственном налоге и общем режиме налогообложения для ОАО «Птицефабрика «Атемарская» и ООО «Нива» в 2012 г.

Налог	Сумма начисленных налогов			
	при уплате ЕСХН		при общей системе налогообложения	
	ОАО «Птицефабрика «Атемарская»	ООО «Нива»	ОАО «Птицефабрика «Атемарская»	ООО «Нива»
НДС	x	x	98226	4064,3
Налог на прибыль	x	x	x	x
Страховые взносы	110518	83446	110518	83446
Налог на имущество	x	x	8616,5	3002,6
ЕСХН	358425	246588	x	x
Всего, тыс. руб.	468943	330034	217360,5	90512,9
Выручка от реализации товаров, работ и услуг, руб.	3556000	2996000	3556000	2996000
Внереализационные расходы, руб.	52648	37885	52648	37885
Налоговая нагрузка, %	12,99	9,15	6,02	2,98
Налоговые выгоды (+), потери (-) от перехода на общую систему налогообложения, руб.	x	x	-139360	-149886
в т.ч. за счёт:				
– изменения сумм налоговых платежей	x	x	-251583	-239521
– удешевления себестоимости продукции на сумму НДС, уплаченную поставщикам	x	x	+112223	+89635

В таблице представлены расчёты данных предприятий по налогам с бюджетом за 2012 г. и предполагаемые налоговые платежи при переходе на общую систему налогообложения.

По данным таблицы следует, что при ЕСХН ОАО «Птицефабрика «Атемарская» и ООО «Нива» уплачивают:

- страховые взносы в размере 110518 руб. и 83446 руб. соответственно;
- единый налог в размере 358425 руб. и 246588 руб.

При этом налоговая нагрузка для ОАО «Птицефабрика «Атемарская» составила 12,99%, для ООО «Нива» – 9,15%. Данный уровень налоговой нагрузки является достаточно высоким, поскольку превышает пороговое значение, установленное для сельскохозяйственных товаропроизводителей в размере 8,5%. Следовательно, единый сельскохозяйственный налог не является эффективным режимом налогообложения для исследуемых предприятий в 2012 г.

При общем режиме налогообложения ОАО «Птицефабрика «Атемарская» и ООО «Нива» уплачивали бы следующие налоги:

- НДС в размере 98226 руб. и 4064,3 руб. соответственно;
- налог на имущество организаций – 8616,5 руб. и 3002,6 руб.;
- страховые взносы в соц. фонды – 110518 руб. и 83446 руб.

В 2012 г. данные хозяйствующие субъекты не уплачивают налог на прибыль организаций в связи с тем, что для сельскохозяйственных товаропроизводителей, не перешедших на уплату ЕСХН, установлена льготная ставка в размере 0%.

Так, если бы предприятия осуществляли свою деятельность на основе общего режима налогообложения, то:

- во-первых, произошло бы уменьшение суммы налоговых платежей. При этом общая экономия налогов для ОАО «Птицефабрика «Атемарская» составила 139360 рублей, для ООО «Нива» – 149886 рублей.
- во-вторых, мы бы наблюдали снижение налоговой нагрузки: для ОАО «Птицефабрика «Атемарская» – до 6,02%, для ООО «Нива» – до 2,98%. Данный уровень налоговой нагрузки является приемлемым для предприятий и свидетельствует об эффективности общего режима налогообложения.

Кроме того, к числу положительных моментов применения данного режима можно отнести:

- удешевление себестоимости продукции на сумму НДС, уплаченного поставщикам;
- увеличение перечня расходов, учитываемых при налогообложении прибыли;
- расширение круга контрагентов за счёт возможности использования отсрочки платежа;
- возможность принятия к вычету сумм НДС.

За счёт сэкономленных средств у предприятий появится возможность закупить сельскохозяйственную технику, оборотные средства: корма, минеральные удобрения, пестициды, ядохимикаты, что, в свою очередь, создаст благоприятные условия для повышения уровня производства.

Итак, проведённый анализ подтвердил то, что не всегда переход на специальный режим налогообложения позволяет хозяйствующим субъектам снизить величину налоговых платежей и впоследствии уменьшить налоговую нагрузку. На основании этого мы предлагаем внести ряд изменений, направленных на создание условий для эффективного выбора режима налогообложения сельскохозяйственными товаропроизводителями.

1. Обязательное предоставление в налоговый орган расчётов по эффективности перехода на специальный налоговый режим или возврат на общий режим налогообложения.

Расчёт эффективности – это документ соответствующей формы, содержащий ряд показателей, на основании которых налогоплательщик имеет право утверждать о необходимости перехода на более эффективный режим налогообложения. К числу показателей, включённых в данный документ, необходимо отнести:

- совокупность налогов, подлежащих уплате в бюджет, за исключением НДФЛ;
- показатели, необходимые для расчёта налоговой нагрузки, по методике, предложенной Минфином РФ;
- дополнительные расчёты. В данную группу могут входить показатели налоговой выгоды или потери от перехода на тот или иной режим налогообложения.

Предоставление в налоговый орган по месту учёта расчётов эффективности позволит:

- сократить риск получения убытков в результате выбора неэффективного режима налогообложения сельскохозяйственным товаропроизводителем;
- снизить нагрузку на налоговые службы в результате отсутствия необходимости оформления возврата сельскохозяйственных товаропроизводителей с ЕСХН на общий режим налогообложения и наоборот.

2. Решение вопроса относительно повышения ставки налога на прибыль для сельскохозяйственных товаропроизводителей, не перешедших на уплату ЕСХН, в 2013 г. до 18%.

Как известно, с 2004 г. для данной категории налогоплательщиков действовала ставка по налогу на прибыль в размере 0%. Увеличение ставки до 18% в 2013 г. законодатель объясняет необходимостью развития и распространения специального режима в виде единого сельскохозяйственного налога. Однако автор выделяет ряд негативных моментов, которые могут привести к ухудшению ситуации в отрасли в данном случае.

1) Не для всех сельскохозяйственных товаропроизводителей специальный режим в виде единого сельскохозяйственного налога является эффективным. Причиной тому послужило то, что отдельные положения главы 26.1 НК РФ выгодны для использования малыми хозяйствующими субъектами, в то время как значительную часть продукции отрасли производят крупные сельскохозяйственные товаропроизводители.

2) Нестабильность законодательства в аграрной отрасли может подтолкнуть огромное количество предприятий к быстрому, но неэффективному переходу на специальный режим налогообложения.

В связи с этим автор предлагает продление нулевой ставки по налогу на прибыль на 2013–2014 гг. и её постепенное увеличение с 2015 г. на 1–3% в год.

В результате таких преобразований сельскохозяйственные товаропроизводители смогут трезво оценить финансовую ситуацию и осуществить правильный выбор режима налогообложения без финансовых потерь.

3) Установление нулевой ставки НДС для сельскохозяйственных товаропроизводителей, перешедших на уплату ЕСХН. Известно, что плательщики ЕСХН не уплачивают НДС, следствием чего является сокращение количества контрагентов и ограничение рынка сбыта продукции. Учитывая, что аграрная отрасль находится в критическом финансовом положении, ограничение каналов сбыта сельскохозяйственной продукции будет усугублять данную ситуацию.

Мы считаем, что введение нулевой ставки НДС приведёт к снижению цен на продукцию сельскохозяйственного производства за счёт выведения НДС из структуры её себестоимости. Кроме того, увеличение количества контрагентов-

потребителей позволит реализовывать продукцию на более выгодных условиях, что благотворно скажется на финансовом положении хозяйствующих субъектов.

В целом предложенные изменения позволят сельскохозяйственным товаропроизводителям более грамотно подходить к вопросу выбора режима налогообложения. Планирование и предоставление в налоговые органы расчётов эффективности выбранного режима налогообложения предостережёт хозяйствующие субъекты от нежелательных финансовых потерь в будущем.

Государство, в свою очередь, обязано способствовать обоснованному выбору системы налогообложения сельскохозяйственными товаропроизводителями путём создания благоприятных условий для развития их деятельности. Так, в целях совершенствования ЕСХН требуется введение нулевой ставки по НДС, что приведёт к расширению круга контрагентов или высвобождению дополнительных финансовых ресурсов.

Для улучшения финансового положения сельскохозяйственных товаропроизводителей, осуществляющих деятельность на общем режиме налогообложения, необходимо продление нулевой ставки по налогу на прибыль на период с 2013 по 2014 г. и дальнейшее её увеличение 1–3% в год.

Всё это позволит сельскохозяйственным товаропроизводителям выбрать подходящий и эффективный режим налогообложения и улучшить своё финансово-хозяйственное положение в будущем.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 1 и 2. М.: Эксмо. 2013. 784 с.
2. Садыков Р.Р. Упрощённая система налогообложения. М.: Бератор. 2013. 192 с.
3. Жидкова Е.Ю. Налоги и налогообложение. М.: Эксмо, 2013. 480 с.