

УДК 33

Совершенствование налогообложения организаций агропромышленного комплекса

Михайлов Александр Александрович

Кандидат экономических наук, доцент,
Дальневосточный государственный аграрный университет,
675005, Российская Федерация, Благовещенск, ул. Политехническая, 86;
e-mail: mikhailov_dalgau@mail.ru

Горюнова Лариса Александровна

Кандидат экономических наук, доцент,
Дальневосточный государственный аграрный университет,
675005, Российская Федерация, Благовещенск, ул. Политехническая, 86;
e-mail: larisa_dgu@inbox.ru

Цветкова Людмила Алексеевна

Кандидат экономических наук, доцент,
Дальневосточный государственный аграрный университет,
675005, Российская Федерация, Благовещенск, ул. Политехническая, 86;
e-mail: tsvetkova_dgu@inbox.ru

Аннотация

Цель. Статья посвящена проблеме совершенствования механизмов налогообложения и налоговой поддержки организаций агропромышленного комплекса России. Методология. Методология работы включает в себя применение общих и специальных методов научного познания: анализа и синтеза. Результаты. Обосновывается изменение значимости агропромышленного комплекса в экономическом развитии России. На основе анализа официальной статистики доказывается необходимость совершенствования инструментария государственного регулирования агропромышленного комплекса. Уточнено, что налоговые доходы государственного бюджета от предприятий агропромышленного комплекса в ближайшем будущем должны стать одним из альтернативных направлений замещения поступлений «сырьевых» налогов. Отмечается недостаточное использование налогового потенциала организаций агропромышленного комплекса. Последовательно решены задачи, в совокупности решающие поставленную в исследовании цель. Изучены особенности налогообложения предприятий и организаций агропромышленного комплекса России. Заключение. Установлено, что особенности налогообложения организаций сельского хозяйства проявляются преимущественно в экономических преференциях, предоставляемых им государством для стимулирования основной деятельности. Выделены ключевые проблемы налогового регулирования предприятий агропромышленного комплекса России. Систематизированы предлагаемые в

российской практике меры совершенствования налогообложения организаций агропромышленного комплекса. Предложены стратегические приоритеты по совершенствованию налогообложения предприятий и организаций агропромышленного комплекса России.

Для цитирования в научных исследованиях

Михайлов А.А., Горюнова Л.А., Цветкова Л.А. Совершенствование налогообложения организаций агропромышленного комплекса // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2018. Том 8. № 12А. С. 78-86.

Ключевые слова

Агропромышленный комплекс, сельское хозяйство, налогообложение, совершенствование, экономика.

Введение

Последние годы развития агропромышленного комплекса России (2013 – 2018 гг.), как правило, связываются специалистами с геоэкономической обстановкой и, в частности, экономическим противостоянием России и стран Европы. Таким образом, в последние годы, ввиду проводимой российским Правительством политики импортозамещения, агропромышленный комплекс (далее АПК), усилил свое влияние на национальную экономику. Об этом свидетельствуют официальные статистические данные (таблица 1).

Таблица 1 - Некоторые показатели развития сельского хозяйства в России, 2010 – 2017 гг.

Показатель	ед. изм.	2010 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Продукция сельского хозяйства, в фактически действовавших ценах	млрд. руб.	2 587,8	3 687,1	4 319,1	4 801,9	5 119,2	5 119,9
Доля продукции сельского хозяйства в ВВП	%	4,9	5,0	5,5	5,8	5,9	5,6
Индекс производства продукции сельского хозяйства в процентах к предыдущему году	%	88,7	105,8	103,5	102,6	104,8	103,1
Инвестиции в основной капитал в сельском хозяйстве	млрд. руб.	303,8	516,6	510,3	505,8	605,8	690,8
Доля инвестиций в основной капитал сельскохозяйственных предприятий в общем объеме инвестиций в основной капитал	%	3,8	4,1	3,8	3,6	4,4	4,7
Темпы прироста/убыли инвестиций в основной капитал	%	-6,6	8,4	-1,2	-0,9	19,8	14,0

Источник: по данным Росстата.

Как видно, значимость агропромышленного комплекса на примере сельского хозяйства, как одной из основных подотраслей АПК, в последние годы существенно выросла. Доля продукции сельского хозяйства в ВВП страны выросла до 5,6 %. При этом по отдельным направлениям АПК наблюдается значительный прогресс, заметный на международном уровне, к примеру на рынке зерна [Россия впервые займет второе место среди мировых экспортеров зерна, 2018, www]. Отметим, что согласно традиционным представлениям АПК не ограничивается только сельскохозяйственным производством и включает, кроме него: обеспечивающие подотрасли сельского хозяйства (производство сельскохозяйственной техники, минеральных удобрений и т.д.); перерабатывающие предприятия; инфраструктурные предприятия [Гусев, 2018]. Таким образом, в комплексе эффекты от развития АПК имеют существенное значение для экономического развития.

Одной из характерных черт предприятий АПК являются низкие показатели экономической эффективности, в том числе рентабельность, сроки окупаемости инвестиционных проектов [Минсельхоз РФ: без господдержки рентабельность АПК стремится к нулю, 2018, www]. Это обстоятельство определяет факт зависимости развития АПК от мер государственного регулирования и применения, преимущественно «щадящих» налоговых режимов [Шкарупа, Митрофанова, 2017]. К одному из ключевых инструментов государственного регулирования предприятий АПК относится их налогообложение.

Согласно данным ФНС России, основная часть доходов государственного бюджета все еще приходится на налоги «сырьевых» компаний, главным образом, НДС. В условиях политики импортозамещения, поиска Правительством РФ новых источников доходов государственного бюджета, на наш взгляд, значимой альтернативой поступлениям в государственный бюджет становятся налоговые доходы предприятий АПК. Налоговый потенциал данной отрасли экономики не задействован в полной мере, требуется совершенствование действующих механизмов налогообложения предприятий АПК.

Целью настоящего исследования является разработка мер по совершенствованию налогообложения организаций агропромышленного комплекса. Достижение поставленной цели требует решения следующих задач:

- характеристики современного состояния и особенностей налогообложения предприятий АПК;
- анализа основных проблем налогообложения предприятий АПК;
- формирования мер совершенствования налогообложения предприятий АПК.

Особенности налогового регулирования организаций и предприятий агропромышленного комплекса

Эффективная система налогообложения справедливо рассматривается как одно из институциональных условий динамичного развития сельского хозяйства [Семенова, Морозова, 2017]. Основные механизмы налогового регулирования и налогообложения организаций АПК установлены в двух частях действующего Налогового кодекса РФ. Специфические черты налогообложения в АПК проявляются наиболее заметно в отрасли сельского хозяйства.

Налоговое законодательство России предусматривает возможность применения производителями сельскохозяйственной продукции двух режимов налогообложения: общего и специальных. Среди специальных, в частности: единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН),

упрощенная система налогообложения (УСН), единый налог на вмененный доход (ЕНВД) и патентная система. Выбор конкретного режима налогообложения зависит, во-первых, от субъективных предпочтений предпринимателей и, во-вторых, от объективных обстоятельств – критериев, позволяющих или не позволяющих им перейти к тому или иному режиму налогообложения.

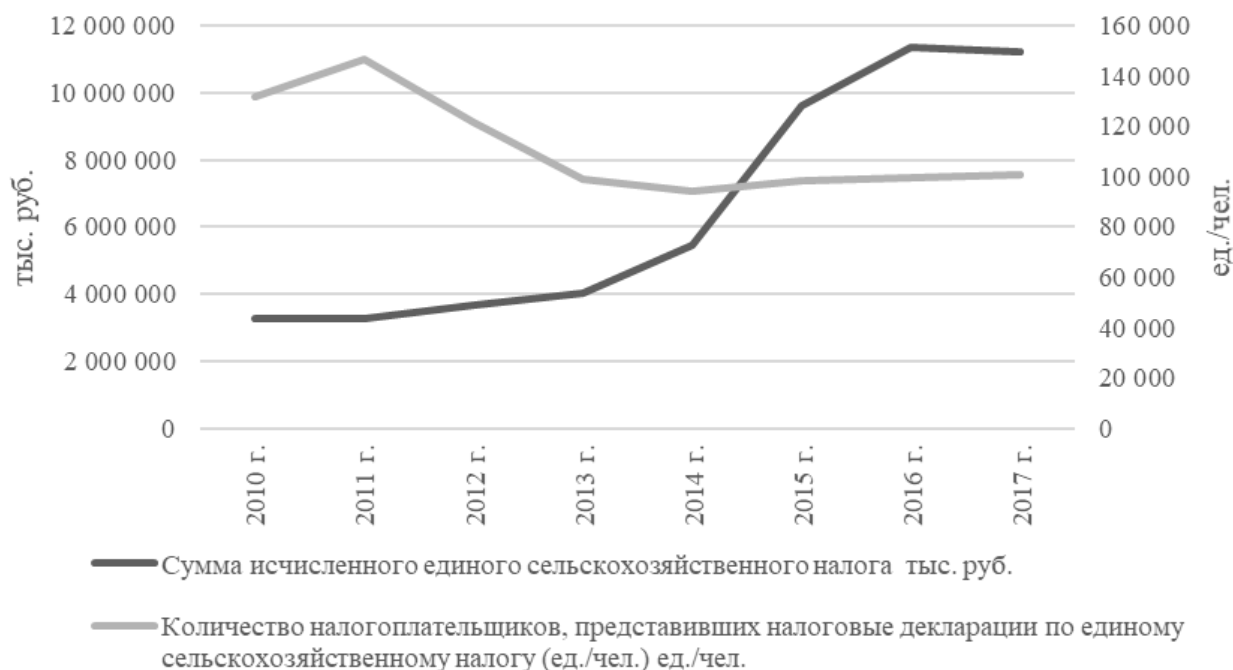
На всем протяжении современной истории России государство создавало льготные механизмы налогообложения для сельскохозяйственных производителей. В действующем налоговом законодательстве также предусмотрен ряд льгот для организаций АПК (сельского хозяйства). К примеру, в отношении сельскохозяйственных товаропроизводителей и рыбохозяйственных организаций до 1 января 2017 г. могла применяться нулевая ставка по налогу на прибыль, а при ввозе племенного скота и биоматериалов используется ставка НДС в размере 10 %. При этом до 31 декабря 2012 года импортеры племенной продукции освобождались от уплаты НДС. Как верно указывают исследователи, данная налоговая льгота показала свою эффективность и ее следовало сохранить, что позволило бы сельхозпроизводителям получить дополнительные инвестиционные ресурсы [Семенова, Морозова, 2017].

Особенности налогообложения сельскохозяйственных организаций проявляются в системе налоговых льгот и преимуществ, которые могут получить такие организации при соответствии установленным законодательно критериям. Кроме указанных выше льгот, для сельскохозяйственных производителей действуют налоговые послабления при оплате транспортного налога: из объектов налогообложения может исключаться сельскохозяйственная и специальная техника, используемые в основной деятельности организаций.

Другим механизмом налогового стимулирования сельскохозяйственных организаций является освобождение отдельных субъектов предпринимательства (фермеров и индивидуальных предпринимателей) от НДФЛ при получении производственных субсидий и грантов. Кроме этого, налоговое законодательство предоставляет предприятиям АПК применять налоговые скидки по расходам, снижающим базу налогообложения. Организации АПК могут использовать механизм «амортизационной премии», состоящий во включении в состав затрат отчетного и налогового периодов произведенных затрат на инвестиции в капитальные объекты.

Наиболее распространенным среди отечественных организаций АПК режимом налогообложения является ЕСХН – данный режим использует порядка 70 % организаций. Режим ЕСХН предоставляет возможность уплаты одного налога взамен нескольких: налога на прибыль организаций, НДС (кроме уплаты НДС при совершении внешнеторговых операций), налога на имущество организаций. На рисунке 1 приведены данные Федеральной налоговой службы о суммах исчисленного единого сельскохозяйственного налога и количества налогоплательщиков по ЕСХН за последние годы.

Анализ данных по уплате ЕСХН и изменению численности налогоплательщиков по данному виду налога позволяет сделать вывод о двух тенденциях: с одной стороны наблюдается рост отчислений по ЕСХН, с другой – снижение числа налогоплательщиков, использующих данный режим. Такая ситуация связана с укрупнением в отраслях АПК, ориентацией крупных сельскохозяйственных организаций на внешнеторговые (экспортные) операции с применением НДС, не отчисляемым при использовании ЕСХН. Вместе с тем, положительная динамика уплаты ЕСХН свидетельствует об улучшении экономического положения сельскохозяйственных организаций.



Источник: по данным ФНС России

Рисунок 1 - Динамика суммы исчисленного единого сельскохозяйственного налога и количества налогоплательщиков по ЕСХН, 2010 – 2017 гг.

Некоторые проблемы налогообложения организаций агропромышленного комплекса

Налогообложение организаций агропромышленного комплекса характеризуется множеством проблем, решение которых требует их систематизации. Так, всю совокупность проблем налогообложения, затрудняющих деятельность организаций АПК можно разделить на общие проблемы, характерные для всей системы налогообложения России и специальные проблемы, проявляющиеся при налогообложении организаций АПК. Поскольку настоящий формат исследования не позволяет охватить всей совокупности проблем налогообложения, сосредоточимся на наиболее значимых из них.

Заметным пластом проблем налогообложения организаций АПК являются сложности, возникающие при проведении государственной политики налогового стимулирования организаций сельского хозяйства. В настоящее время не в полной мере задействован ресурс проводимой государством политики импортозамещения. Как указывают исследователи, налоговые льготы, используемые в сельском хозяйстве, не имеют четко выраженной ориентации на импортозамещение [Пинская, 2015].

Другой проблемой налогового стимулирования организаций АПК являются «перекосы» в поддержке государством отдельных отраслей АПК. К примеру, если для производителей сельскохозяйственной продукции имеются специальные налоговые преференции, то производители сельскохозяйственной техники лишены таких возможностей и могут применять только общие налоговые послабления [Тихонова, 2017].

Кроме названных проблем налогообложения организаций АПК, можно назвать следующие:

- высокий критериальный порог (не менее 70 % выручки) соответствия организации требованиям режима ЕСХН;
- проблема расширения перечня затрат, которые могут учитываться при расчете налогооблагаемой базы для ЕСХН
- неурегулированность вопроса налогового стимулирования инвесторов, осуществляющих деятельность на землях сельскохозяйственного назначения;
- недостаточное внимание вопросам стимулирования инновационно ориентированных предприятий АПК;
- повышение налоговой нагрузки на некоторые предприятия АПК (обязанность крупных сельхозпредприятий с 2018 г. уплачивать НДС) и др.

Анализ мер по совершенствованию налогообложения организаций агропромышленного комплекса

Значимость АПК для российской экономики обусловила повышенный интерес исследователей в том числе к вопросам совершенствования налогообложения организаций АПК. Всю совокупность предложений, выдвигаемых специалистами, можно разделить на следующие группы:

- 1) Предложения по совершенствованию действующих специальных режимов для сельскохозяйственных предприятий, преимущественно режима ЕСХН.
- 2) Предложения по развитию отдельных мер налогового стимулирования организаций АПК.
- 3) Предложения, связанные с развитием механизмов налогообложения земель сельхозназначения.
- 4) Комбинированные предложения, сочетающие меры различного характера.

В таблице 2 приведен обзор некоторых предложений исследователей по развитию налогообложения организаций АПК.

Таблица 2 - Анализ предлагаемых в экономической науке мер совершенствования механизмов налогообложения организаций АПК

Автор (ы)	Предложения
Н.Н. Семенова, Г.В. Морозова [Семенова, Морозова, 2017]	- налоговый вычет при формировании налоговой базы по налогу на прибыль в размере 30 % от затрат организации на инвестиции в новые технологии; - налоговые каникулы по земельному налогу; - налоговые каникулы по ЕСХН вновь созданным организациям сроком на 5 лет, при условии реализации ими инвестиционных проектов; - увеличение сроков предоставления инвестиционного налогового кредита до 10-15 лет; - совершенствование механизма ЕСХН в части уплаты НДС и др.
А.В. Тихонова [Тихонова, 2017]	- снижение ставки НДС до 0 % и 10 %; - увеличение амортизационной премии; - предоставление инвестиционной льготы по налогу на прибыль.
Ф.Х. Цапулина, Н.Ю. Казакова, И.Н. Герасимова [Цапулина, Казакова, Герасимова, 2016]	- упрощение системы налогового и бухгалтерского учета для организаций АПК; - снижение ставки ЕСХН в первые годы деятельности организации; - льготное налогообложение для инвесторов в сельском хозяйстве; - перенос убытков на будущие периоды и др.

Автор (ы)	Предложения
Е.В. Учайкина [Учайкина, 2015]	- специальное налоговое стимулирование по отраслям АПК (производство биотоплива); - предоставление налоговых льгот для организаций АПК, входящих в кластерную структуру; – изменение условий предоставления инвестиционного налогового кредита.

Заключение

Подводя итог, можно сформулировать следующие приоритеты совершенствования системы налогообложения организаций АПК России. Прежде всего, нуждается в изменении режим ЕСХН. Хотя он имеет ряд неоспоримых преимуществ, сложными для выполнения становятся условия (минимальные пороги) соответствия организаций данному режиму, что затрудняет возможность перехода на него. Во-вторых, как показывает мировой опыт, предприятия АПК активно вовлекаются в инновационные процессы и данный факт также требует внимания в части создания преференциальных условий для инновационно ориентированных АПК. Наконец, нуждается в специальных мерах налогового стимулирования деятельность предприятий АПК, участвующих в импортозамещении и экспорте сельскохозяйственной продукции.

Библиография

1. Гусев А.Ю. Агропромышленный комплекс в системе экономических отношений региона. Рязань, 2018. 193 с.
2. Данные по формам статистической налоговой отчетности. URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/
3. Минсельхоз РФ: без господдержки рентабельность АПК стремится к нулю. URL: <https://agrobook.ru/news/6036/minselhoz-rf-bez-gospodderzhki-rentabelnost-apk-stremitsya-k-nulyu>
4. Пинская М.Р. Налоговые инструменты институционализации импортозамещения в сельском хозяйстве // Финансовый журнал. 2015. № 5. С. 72-79.
5. Россия впервые займет второе место среди мировых экспортеров зерна. URL: <https://www.vedomosti.ru/business/articles/2018/01/22/748561-rossiya-vpervie-stanet-eksporterom-n2>
6. Семенова Н.Н., Морозова Г.В. Налоговое стимулирование развития АПК в контексте реализации стратегии импортозамещения // Налоги. 2017. № 3. С. 23-27.
7. Тихонова А.В. Налоговое стимулирование сельхозмашиностроения: над пропастью во ржи // Налоги. 2017. № 6. С. 17-22.
8. Учайкина Е.В. Совершенствование налогообложения предприятий агропромышленного комплекса: автореф. дис. ... канд. экон. наук. Саранск, 2015. 22 с.
9. Федеральная служба государственной статистики. URL: <http://www.gks.ru>
10. Цапулина Ф.Х., Казакова Н.Ю., Герасимова И.Н. О проблемах налоговой политики агропромышленного комплекса России // Фундаментальные исследования. 2016. № 11-3. С. 662-667.
11. Шкарупа Е.А., Митрофанова И.В. Компаративный анализ зарубежного опыта налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2017. Том 7. № 3В. С. 339-352.

Improvement of taxation of organizations of agro-industrial complex

Aleksandr A. Mikhailov

PhD in Economics, Associate Professor,
 Far Eastern State Agrarian University,
 675005, 86, Politekhnikeskaya st., Blagoveschensk, Russian Federation;
 e-mail: mikhailov_dalgau@mail.ru

Larisa A. Goryunova

PhD in Economics, Associate Professor,
Far Eastern State Agrarian University,
675005, 86, Politekhnikeskaya st., Blagoveschensk, Russian Federation;
e-mail: larisa_dgu@inbox.ru

Lyudmila A. Tsvetkova

PhD in Economics, Associate Professor,
Far Eastern State Agrarian University,
675005, 86, Politekhnikeskaya st., Blagoveschensk, Russian Federation;
e-mail: tsvetkova_dgu@inbox.ru

Abstract

Objective. The article is devoted to the problem of improving the mechanisms of taxation and tax support for organizations of the agro-industrial complex of Russia. **Methodology.** The work methodology includes the application of general and special methods of scientific knowledge: analysis and synthesis. **Results.** The author substantiates the change in the significance of the agro-industrial complex in the economic development of Russia. Based on the analysis of official statistics, the need to improve the tools of state regulation of the agro-industrial complex is proved. It clarified that the tax revenues of the state budget from the enterprises of the agro-industrial complex in the near future should be one of the alternative ways of replacing the receipts of "raw" taxes. There is a lack of use of the tax potential of organizations of the agro-industrial complex. Consistently solved the problem, in the aggregate solving the goal set in the study. The features of taxation of enterprises and organizations of the agro-industrial complex of Russia are studied. **Conclusion** It has been established that the peculiarities of taxation of agricultural organizations are manifested mainly in the economic preferences provided by the state to stimulate the main activity. The key problems of tax regulation of enterprises of the agro-industrial complex of Russia are highlighted. The measures proposed in the Russian practice for improving the taxation of organizations of the agro-industrial complex have been systematized. The proposed strategic priorities for improving the taxation of enterprises and organizations of the agro-industrial complex of Russia.

For citation

Mikhailov A.A., Goryunova L.A., Tsvetkova L.A. (2018) Sovershenstvovanie nalogooblozheniya organizatsii agropromyshlennogo kompleksa [Improvement of taxation of organizations of agro-industrial complex]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 8 (12A), pp. 78-86.

Keywords

Agro-industrial complex, agriculture, taxation, improvement, economy.

References

1. *Dannye po formam statisticheskoi nalogovoi otchetnosti* [Data on the forms of statistical tax reporting]. Available at: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ [Accessed 12/12/2018]

2. *Federal'naya sluzhba gosudarstvennoi statistiki* [Federal State Statistics Service]. Available at: <http://www.gks.ru> [Accessed 12/12/2018]
3. Gusev A.Yu. (2018) *Agropromyshlennyy kompleks v sisteme ekonomicheskikh otnoshenii regiona* [Agro-industrial complex in the system of economic relations of the region]. Ryazan: RIRO Publ.
4. *Minsel'khoz RF: bez gospodderzhki rentabel'nost' APK stremitsya k nulyu* [The Ministry of Agriculture of the Russian Federation: Without state support, the profitability of the agro-industrial complex tends to zero]. Available at: <https://agrobook.ru/news/6036/minselhoz-rf-bez-gospodderzhki-rentabelnost-apk-stremitsya-k-nulyu> [Accessed 12/12/2018]
5. Pinskaya M.R. (2015) *Nalogovye instrumenty institutsionalizatsii importozameshheniya v sel'skom khozyaistve* [Tax instruments of institutionalization of import substitution in agriculture]. *Finansovyy zhurnal* [Financial journal], 5. pp. 72-79.
6. *Rossiya v pervyye zaimet vtoroe mesto sredi mirovykh eksporterov zerna* [Russia for the first time will take second place among world exporters of grain]. Available at: <https://www.vedomosti.ru/business/articles/2018/01/22/748561-rossiya-vpervie-stanet-eksporterom-n2> [Accessed 12/12/2018]
7. Semenova N.N., Morozova G.V. (2017) *Nalogovoe stimulirovanie razvitiya APK v kontekste realizatsii strategii importozameshheniya* [Tax incentives for the development of agriculture in the context of the implementation of the strategy of import substitution]. *Nalogi* [Taxes], 3, pp. 23-27.
8. Shkarupa E.A., Mitrofanova I.V. (2017) *Komparativnyi analiz zarubezhnogo opyta nalogooblozheniya sel'skokhozhajstvennykh tovaroproizvoditelei* [Comparative analysis of foreign experience in taxation of agricultural producers]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 7, 3V, pp. 339-352.
9. Tikhonova A.V. (2017) *Nalogovoe stimulirovanie sel'khoz mashinostroeniya: nad propast'yu vo rzhi* [Tax incentives for agricultural machinery: the precipice in rye]. *Nalogi* [Taxes], 6, pp. 17-22.
10. Tsapulina F.H., Kazakova N.Yu., Gerasimova I.N. (2016) *O problemakh nalogovoi politiki agropromyshlennogo kompleksa Rossii* [On the problems of the tax policy of the agro-industrial complex of Russia]. *Fundamental'nye issledovaniya* [Basic research], 11-3, pp. 662-667.
11. Uchaikina E.V. (2015) *Sovershenstvovanie nalogooblozheniya predpriyatii agropromyshlennogo kompleksa* [Improving the taxation of enterprises of the agro-industrial complex]. Saransk.