

ЕДИНЫЙ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫЙ НАЛОГ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

Нурутдинов Н.Н. Галимарданова Ю.М.

Казанский федеральный университет, Казань, Россия

Аннотация: Данная статья посвящена исследованию вопросов применения специального налогового режима для сельскохозяйственных товаропроизводителей в виде единого сельскохозяйственного налога в налоговой системе Российской Федерации. В частности, изучены особенности данного специального налогового режима, проблемы его применения налогоплательщиками, а также предложены основные рекомендации по совершенствованию механизма исчисления и уплаты единого сельскохозяйственного налога.

Ключевые слова: налогообложение, единый сельскохозяйственный налог, специальный налоговый режим, сельскохозяйственный товаропроизводитель, налоговое регулирование сельскохозяйственной деятельности.

В настоящее время сельское хозяйство в российской экономике выступает одной из основных отраслей производства, обеспечивающей продовольственную безопасность нашей страны и удовлетворение потребности населения в продуктах питания. Сельскохозяйственное производство подвержено сезонности и влиянию трудно прогнозируемых климатических факторов. В связи с чем, возникает необходимость в государственной поддержке деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей, которая осуществляется при помощи инструментов налогового регулирования. Как свидетельствуют статистические данные, в 2019 году стоимость сельскохозяйственной продукции составила – 5801 млрд. рублей, что на 8,5% больше, чем в предыдущем периоде, а ее доля в структуре ВВП составляет порядка – 3,4% [6, с. 6].

В качестве налогового инструмента поддержки и стимулирования развития деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей в 2002 году в российскую налоговую систему был введен единый сельскохозяйственный налог. Таким образом, у сельскохозяйственных товаропроизводителей появилась возможность выбора между двумя альтернативными режимами налогообложения. В таблице 1 представлены сведения об основных показателях налогообложения по единому сельскохозяйственному налогу.

Таблица 1

Основные показатели налогообложения по единому с/х налогу за период 2016–2019 гг.

| Показатели, тыс. руб. | | Период (год) | | | |
|-------------------------|-------------|--------------|-----------|-----------|-----------|
| | | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
| Сумма доходов | Всего | 1 602 573 | 1 548 773 | 1 679 108 | 1 775 204 |
| | ИП КФХ | 281 486 | 309 966 | 363 016 | 400 268 |
| | Организации | 1 321 088 | 1 238 808 | 1 316 092 | 1 374 936 |
| Сумма расходов | Всего | 1 434 498 | 1 390 556 | 1 439 107 | 1 587 826 |
| | ИП КФХ | 234 118 | 257 586 | 297 056 | 326 881 |
| | Организации | 1 200 380 | 1 132 970 | 1 142 051 | 1 260 945 |
| Налоговая база | Всего | 212 472 | 206 626 | 278 533 | 277 779 |
| | ИП КФХ | 50 764 | 57 468 | 71 034 | 80 212 |
| | Организации | 161 708 | 149 159 | 207 499 | 197 567 |
| Сумма исчисленного ЕСХН | Всего | 11 367 | 11 193 | 15 102 | 15 132 |
| | ИП КФХ | 2 885 | 3 311 | 4 064 | 4 590 |
| | Организации | 8 483 | 7 882 | 11 038 | 10 542 |

Как видно из данных, представленных в таблице 1, наблюдается устойчивая динамика роста анализируемых показателей. Исследуя показатель налоговой базы по ЕСХН, можно отметить, что доля налогоплательщиков – крестьянских (фермерских) хозяйств в ней за изучаемый период выросло на 5%, а налогоплательщиков – организаций наоборот снизилась. Аналогичная ситуация наблюдается и по сумме исчисленного и уплаченного единого сельскохозяйственного налога. Такому снижению, на наш взгляд, способствовало сокращение количества организации, применяющих ЕСХН. Согласно данным таблицы 2, в 2019 году по сравнению с 2016 годом численность организаций, применяющих ЕСХН, уменьшилось на 3 503 единицы или на 15%.

Таблица 2

Количество налогоплательщиков ЕСХН в разрезе категорий

| Налогоплательщики | 2016 год | 2017 год | 2018 год | 2019 год |
|-------------------|----------|----------|----------|----------|
| Всего | 99 716 | 100 673 | 97 034 | 94 633 |
| ИП КФХ | 76 929 | 78 918 | 76 789 | 75 349 |
| Организации | 22 787 | 21 755 | 20 245 | 19 284 |

Единый сельскохозяйственный налог является специальным налоговым режимом, который был введен в целях стимулирования деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей путем упрощения условий налогообложения.

В действительности данный специальный налоговый режим обладает рядом существенных преимуществ. Рассмотрим их более подробно. Так, плательщики ЕСХН освобождены от уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество, которое используется при осуществлении сельскохозяйственной деятельности, а также налога на доходы физических лиц в части ведения сельскохозяйственной деятельности сельскохозяйственным товаропроизводителем в статусе индивидуального предпринимателя. При данном специальном режиме предусмотрена уплата единого сельскохозяйственного налога со ставкой, не превышающей 6% от доходов за вычетом понесенных расходов, что существенно сокращает налоговую нагрузку [4, с. 79].

Кроме того, с 2019 года у налогоплательщиков, применяющих ЕСХН, появилась законодательно закрепленная возможность исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость, при соблюдении соответствующих требований. Также, в соответствии с этим порядком, налогоплательщики ЕСХН вправе принимать суммы налога на добавленную стоимость к вычету. Таким образом, у налогоплательщиков ЕСХН появилась возможность сотрудничать и иметь партнерские отношения с крупными организациями – плательщиками НДС [3, с. 31].

Также, в качестве преимущества данного специального налогового режима следует отметить упрощенный и сокращенный объем финансовой и налоговой отчетности. Данное обстоятельство позволяет оптимизировать расходы, что особенно важно для субъектов, ведущих сельскохозяйственную деятельность в относительно небольших масштабах.

Вместе с тем, наряду с рассмотренными преимуществами специальный налоговый режим для сельскохозяйственных товаропроизводителей не лишен недостатков. Рассмотрим их более подробно.

Одной из основных проблем данного специального налогового режима, по нашему мнению, является наличие установленного критерия по переходу и применению ЕСХН - условия о 70% доли выручки от реализации сельскохозяйственной продукции и продукции ее переработки в общем объеме выручки от реализации. На практике данный критерий отслеживать и соблюдать достаточно трудно. Это обусловлено разными причинами, например, отрасль сельского хозяйства подвержена рискам, не зависящим от деятельности самого хозяйствующего субъекта. Если субъект хозяйствования сталкивается с природно-климатическими рисками, то неизбежно объем его выручки сокращается, что приводит

к нарушению установленного критерия и большим негативным последствиям, а именно к доначислениям налоговых платежей, пеням и штрафам. Также обеспечивать соблюдение данного критерия затруднительно для начинающих крестьянских фермерских хозяйств и других субъектов хозяйствования. Как следствие, такие налогоплательщики вынуждены отказываться от применения данного специального налогового режима [5, с. 320].

Также недостатком действующей системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей является установленное суммовое пороговое значение показателя по выручке, позволяющее сельскохозяйственным товаропроизводителям становится плательщиком НДС. Данное обстоятельство является препятствием для налогоплательщиков ЕСХН, имеющих показатели выручки ниже установленного предела. Поскольку от возможности исчислять и уплачивать НДС, а также ставить его к вычету, многое зависит, а именно выбор контрагента, ресурсов для производства и т.д. Также налогоплательщики ЕСХН, которые работают на постоянной основе с поставщиками, уплачивающими НДС, не могут принять его суммы к вычету, что в противном случае, приносило бы значительную экономию их деятельности и способствовало бы развитию сельского хозяйства [6, с. 5].

Еще одной нерешенной проблемой применения специального налогового режима для сельскохозяйственных товаропроизводителей является ограниченный и закрытый перечень расходов, которые можно принять в целях исчисления налоговой базы по ЕСХН. В данном перечне не отражены многие специфические, важные и существенные для субъектов сельского хозяйства виды расходов. Достаточно часто субъекты сельского хозяйства несут такие специфические для их вида деятельности и неконтролируемые расходы, которые не учитываются в целях налогообложения, но могут составлять большую долю в структуре расходов налогоплательщика. В связи с чем, многие плательщики ЕСХН вынуждены переходить на другие режимы налогообложения. Все рассмотренные выше проблемы оказывают сильное негативное влияние на выбор режима налогообложения субъектом сельского хозяйства не в пользу ЕСХН [4, с. 81].

На основе исследования существующих проблем применения специального налогового режима в виде ЕСХН нам представляется целесообразным предложить следующие рекомендации по совершенствованию данного специального налогового режима. Рассмотрим их более подробно.

В целях решения проблемы установления адекватного критерия по уровню доходов для перехода и применения ЕСХН сельскохозяйственными товаропроизводителями, на наш взгляд, необходимо выработать интервальную шкалу для тех, кто не смог соблюсти обязательное условие, заключающееся в обеспечении более 70% общей выручки от поступлений от реализации сельскохозяйственной продукции и результатов ее переработки. В целях стимулирования налогоплательщиков ЕСХН соблюдать 70% долю выручки от сельского хозяйства в общей совокупности доходов, нужно чтобы со снижением доли выручки от сельского хозяйства увеличивалась налоговая ставка. Данное предложение позволило бы без особых потерь для налогоплательщика ЕСХН применять данный специальный режим. Пример дифференциации налоговых ставок, представлен в таблице 3.

Таблица 3

Дифференцированная шкала ставок по ЕСХН и пороговые значения дохода

| Доля выручки от реализации сельскохозяйственной продукции и продукции ее переработки в общих доходах | Ставка налога |
|--|---------------|
| 70% и более | 6% |
| 60-70% | 8% |
| 30-60% | 10% |
| Менее 30% | 20% |

Как видно из данных, представленных в таблице 3, если доля выручки от реализации сельскохозяйственной продукции и продукции ее переработки в общих доходах составит менее 30%, то будет применяться 20% ставка налога, как при основном режиме налогообложения. Необходимо также предусмотреть специальный порядок применения пониженной ставки налогообложения для тех налогоплательщиков ЕСХН, которые не смогли выполнить эти условия по доходам из-за неконтролируемых факторов и независящих от них причин (засуха, ураганы, град и т.д.).

Также нам представляется целесообразным предоставить право исчислять и уплачивать НДС, а также ставить его суммы к вычету тем налогоплательщикам ЕСХН, у которых доходы составляют величину ниже порогового значения. Расширение круга плательщиков НДС, применяющих ЕСХН, позволит существенно повысить поступления налоговых платежей по данному налогу в бюджет.

Существующий перечень расходов, учитываемых в целях исчисления ЕСХН следует дополнить, добавив в него дополнительные виды расходов, связанные с чрезвычайными ситуациями: такие как гибель посевов и насаждений, нашествия вредителей, аномальной жары и т.п. Согласно судебной практике в последнее время возникают налоговые споры по включению в налоговую базу такого рода расходов, как аренда рабочих. Данный вид расхода отсутствует в перечне, но является очень важным в последнее время, поскольку в отрасли наблюдается дефицит высококвалифицированных кадров, и многие вынуждены арендовать рабочую силу [4. с.80].

Также на наш взгляд, необходимо применять дифференцированные налоговые ставки и условия перехода на ЕСХН в зависимости от качества почвы, географических и климатических факторов местности, где ведется сельскохозяйственная деятельность. Данная мера способствовала бы активизации деятельности начинающих сельскохозяйственных товаропроизводителей, а также малых и средних субъектов сельского хозяйства, которые находятся в местностях с суровым климатом и плохим качеством почвы (Крайний Север, Дальний Восток, Западная Сибирь и т.д.).

Предложенные рекомендации, на наш взгляд, позволят совершенствовать единый сельскохозяйственный налог, сделают его удобным для применения субъектами сельского хозяйства, и, в последствии, могут существенно положительно повлиять на развитие сельского хозяйства в целом, а также развитию сельского хозяйства в тех регионах, где ведение такой деятельности не имеет особой популярности.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации.
2. Данные по формам статистической налоговой отчетности ФНС РФ. – URL: https://www.nalog.ru/rn16/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (Дата обращения: 10.10.2020).
3. *Борлакова Т.М., Узденова А.С.* Актуальные проблемы налогообложения предприятий сельского хозяйства // Естественно-гуманитарные исследования. – 2019. – №26(4). – С. 27–32.
4. *Гагян М.А.* Проблемы применения и перспективы развития единого сельскохозяйственного налога / Менеджмент предпринимательской деятельности: Материалы XVII международной научно-практической конференции преподавателей, докторантов, аспирантов и студентов, 2019. – С. 78–81.
5. *Сигидов Ю.И., Старовойтова Е.В.* Налоговый риск, связанный с болезнью сельскохозяйственных культур на примере пшеницы // Вестник академии знаний. – 2018. – №4(27). – С. 316–322.
6. *Солярник М.А., Елесева Н.В.* Проблемы и перспективы налогообложения для сельского хозяйства // Калужский экономический вестник. – 2018. – № 3. – С. 3–6.