

ВЫБОР СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДЛЯ СУБЪЕКТА ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

Корыстов Владимир Александрович

студент 2 курса Института Экономики и Управления, Северо-Кавказский федеральный университет, РФ, г. Ставрополь

Хохлова Елена Валериевна

канд. экон. наук, доц. кафедры налогов и налогообложения, Северо-Кавказский федеральный университет, РФ, г. Ставрополь

Аннотация. Сложившаяся современная система налогообложения сельскохозяйственных производителей в данный момент является более благоприятной. Она способствует развитию АПК страны, повышению эффективности деятельности и снижению налоговой нагрузки на сельскохозяйственных производителей. Также стоит отметить, что данная система с ее элементами способствуют расширению возможностей субъектов малого и среднего предпринимательства в области сельского хозяйства выполнять возложенные на них государством обязательства.

Ключевые слова: АПК; специальный режим налогообложения; УСН; ЕСХН; кассовый метод.

Вновь созданные предприятия сельского хозяйства в большинстве регионов наделяются льготами по уплате налогов или вообще освобождаются от его уплаты. Налог на прибыль от сельскохозяйственной деятельности в современной России варьировался в зависимости от года. В данный момент налоговая ставка для налога на прибыль организаций составляет 20%.

Для субъектов малого и среднего предпринимательства в сельском хозяйстве определяющее значение имеет определение выбора налогового режима. Рассмотрим возможность использования таких специальных налоговых режимов, как упрощенная система налогообложения (УСН) и единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН).

Многие экономисты сходятся во мнении, что такой специальный налоговый режим как ЕСХН, должен способствовать росту динамики эффективности и развития сельскохозяйственного производства, а также росту конкурентоспособности сельскохозяйственной продукции внутри рынка страны. Однако в данном случае, существуют проблемы налогового стимулирования, которые возникают у крупных субъектов предпринимательства в сельском хозяйстве и которые способны обеспечить высокую конкурентоспособность отечественной продукции на внешних рынках сбыта. Стоит также обратить внимание на то, что для таких субъектов предпринимательства не предусмотрены налоговые льготы. В тоже время существует некоторая неопределенность в выгодности выбора того или иного специального режима налогообложения для предпринимателей в сфере сельского хозяйства, поскольку ежегодно принимается множество законодательных актов, регулирующих существенные положения, порядок и условия применения специального режима налогообложения.

В результате при оценке данных возникающих проблем назревает вопрос о целесообразности перехода на тот или иной специальный режим, так как «процесс перехода с одного режима

налогообложения на другой может быть весьма сложным не только с фискальной, но и с организационной точки зрения».

При переходе на уплату ЕСХН предусмотрено освобождение от следующих налогов общей системы налогообложения:

- налога на прибыль,
- налога на имущество организаций,
- налога на добавленную стоимость.

При освобождении уплаты первых двух перечисленных налогов величина налоговой нагрузки на субъект предпринимательства в сельском хозяйстве будет ощутимо снижена. Однако освобождение от обязанности уплачивать НДС не во всех случаях является эффективным ввиду того, что данное освобождение будет способствовать потере своих контрагентов (плательщиков НДС), что приведет к снижению получаемой выручки и следовательно к снижению рентабельности.

При переходе на уплату ЕСХН могут возникнуть определенные сложности. К этим сложностям относят особенности механизма перехода, указанные в ст. 346.3 НК РФ. Согласно данной статье субъект предпринимательства получает право на переход к применению ЕСХН при условии, что доля выручки, полученная при реализации продукции, которая относится к сельскохозяйственной категории, должна быть не менее 70% от общей выручки за прошедший налоговый период.

При невыполнении данного критерия, исходя из результатов хозяйственной деятельности, налогоплательщик обязан перейти на ОСН (Общую систему налогообложения) в следующем налоговом периоде.

Теперь рассмотрим преимущества и недостатки ЕСХН. К преимуществам можно отнести следующие положения:

- ЕСХН замещает налоги: налог на прибыль, НДС, налог на имущество, НДФЛ для ИП;
- вывод из оборота денежных средств, расходуемых на оплату авансовых платежей и налогов в 2 раз реже, чем при обычном режиме;
- основные средства, приобретённые в период применения ЕСХН, списываются единовременно с момента их ввода в эксплуатацию;
- нет обязанности выписывать счета-фактуры, вести журнал полученных и выданных счетов-фактур, а также книг покупок и продаж, по причине освобождения от уплаты НДС;
- учет авансов от покупателей осуществляется кассовым методом.

К недостаткам использования ЕСХН субъектами предпринимательской деятельности в области сельского хозяйства можно отнести:

- условием перехода на ЕСХН является тот факт, что доля реализации с/х продукции или улова водных биологических ресурсов не менее 70% в общей выручки;
- организация или ИП, применяющие ЕСХН, не освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета в полном объеме;
- доходы учитываются по кассовому методу, организации не выгодно использовать отсрочку платежа, в результате чего, покупатели могут выбрать другую компанию для сотрудничества;
- перечень расходов, признаваемых при ЕСХН (п. 1 ст. 346.5 НК РФ), более ограничен, чем при ОСН;

· компания, применяющая ЕСХН, не имеет права предъявить к вычету из бюджета НДС.

Таблица 1.

**Преимущества и недостатки упрощенной системы налогообложения для
сельхозтоваропроизводителей**

Вид режима налогообложения	Преимущества	Недостатки
УСН	+ Освобождение от обязанности предоставлять бухгалтерскую отчетность в налоговую, что упрощает бухгалтерский учет для предпринимателей, занимающихся сельским хозяйством. + Упрощенный налоговый учет, который заключается в том, что в книге учета доходов и расходов учитываются операции, которые оказывают влияние на формирование расчетной базы. + Замена нескольких налогов (налог на прибыль, НДС (кроме импорта), налог на имущество) на один единый. + Субъект АПК может выбрать объект, по которому рассчитывается налог, — «ДОХОДЫ» или «ДОХОДЫ минус РАСХОДЫ».	· Отсутствие возможности открыть представительства или филиалы может ограничить масштаб деятельности предпринимателя. · Не все расходы, полученные сельскохозяйственной деятельностью, учитываются при уменьшении налоговой базы. · Отсутствие обязанности составлять фактуры при УСН может привести к проблемам с контрагентами, плательщиками НДС, последние не могут предъявить к вычету НДС, возмещению из бюджета. · При переходе с УСН на ОСН субъект предпринимательства в области сельского хозяйства не существует возможности учесть убытки прошлых лет при расчете налога или налога на прибыль.

В свою очередь, особенности упрощенной системы налогообложения представлены в таблице 1.

С целью выбора той или иной системы для сельхозпроизводителей с точки зрения целесообразности перехода на уплату ЕСХН или УСН, необходимо выявить и проанализировать индивидуальные преимущества и недостатки этих двух систем применительно к конкретному субъекту АПК.

Чтобы на практике убедиться, какой налог выгоднее использовать в каждом конкретном случае, смоделируем ситуацию и рассчитаем налог к уплате при использовании того или иного специального налогового режима. В конце расчетов сделаем вывод о том, какой вариант более предпочтителен для субъекта предпринимательской деятельности в области сельского хозяйства. Ситуация следующая:

ООО «Ромашка» в 2015 году использовала общий режим налогообложения, в конце 2015 года подано заявление на переход к ЕСХН. Выручка от реализации ООО «Ромашка» в 2015 г.

составила 6,5 млн. руб., в том числе:

- а) от реализации выращенных зерновых культур – 3,2 млн. руб.;
- б) от реализации выращенной в искусственном водоеме рыбы – 1,5 млн. руб.;
- в) от реализации сувенирной продукции – 1,5 млн. руб.;
- г) от реализации рекламных буклетов – 0,3 млн. руб.

Таким образом, ООО «Ромашка» выполнило условие для перехода на ЕСХН, так как прибыль полученная от сельскохозяйственной деятельности составила больше 70%, а именно $(4,7/6,5)*100\%=72,3\%$.

В 2016 были получены следующие результаты хозяйственной деятельности:

- а) получено на расчетный счет за реализацию:
 - выращенных зерновых культур – 4,33 млн. руб.;
 - выращенной в искусственном водоеме рыбы – 1,92 млн. руб.;
 - сувенирной продукции – 1,78 млн. руб.;
 - рекламных буклетов – 0,45 млн. руб.
- б) получены штрафы в качестве расчетов по претензиям по причине просрочки поставки удобрений поставщиком – 0,1 млн. руб.;
- в) произведена покупка семян, которая составила 2,15 млн. руб., оплачено 90 %;
- г) расходы на покупку мальков составили 1,6 млн. руб.;
- д) выдана заработная плата работникам в размере 0,3 млн. руб.;
- е) сумма страховых платежей на социальное страхование уплачена в размере 90000 руб.

По итогам полугодия:

- общие доходы составили 3,35 млн. руб.;
- расходы 2,6 млн. руб.

Рассчитаем сумму ЕСХН к уплате. Исходя из имеющихся данных, величина налога начисленного составит 284,7 тыс. руб., с учетом авансового платежа – 239,7 тыс. руб.

Теперь допустим, что ООО «Ромашка» в 2015 году выполнит условия, необходимые для перехода на УСН, и рассмотрим условия данной задачи с позиции использования УСН (объект «Доходы»). Налог начисленный составит 514,8 тыс. руб. Уменьшив налог на сумму уплаченных страховых платежей при условии, что они не превысят максимально возможный размер уменьшения налога в размере не более 50 % от налога начисленного, налог к уплате будет равен 424,8 тыс. руб.

Таким образом, можно сделать вывод о предпочтительности выбора того или иного налогового режима для субъекта предпринимательства на основе выполненных вычислений. При сравнении полученных данных о сумме уплаты налога в бюджет при использовании ЕСХН или УСН мы видим, что наиболее выгодный вариант для ООО «Ромашка» – это использование ЕСХН. При использовании данного режима налогообложения, в сравнении с УСН, субъект предпринимательства в области сельского хозяйства экономит при уплате налога в бюджет 185,1 тысяч рублей.

Специальный режим для сельскохозяйственных производителей представляет собой аналог упрощенной системы налогообложения с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов» и со ставкой 6%, также при применении и того, и другого специального режима плательщики освобождаются от одинакового набора налогов.

Рассматривая конкретные ситуации результатов хозяйственной деятельности субъекта предпринимательства в сельском хозяйстве, можно сказать, что в разных ситуациях предпочтительным может оказаться использование УСН. В другом же случае, например, рассмотренном выше, более выгодным может оказаться использование ЕСХН. Таким образом, выбор между упрощенной системой налогообложения и единым сельскохозяйственным налогом неоднозначен.

Список литературы:

1. Иванча Н.В., Навойчик Л.М., Хохлова Е.В. Региональная специфика финансового стимулирования экономической активности малого и среднего бизнеса // Вестник Адыгейского государственного университета. – Серия 5: Экономика. – 2015. № 4 (170). – С. 248-252.
2. Рубчевская Т.А., Хохлова Е.В. Меры государственной поддержки начинающим фермерам в рамках программ развития сельского хозяйства Ставропольского края // Совершенствование налогообложения как фактор экономического роста. Материалы VII Международной научно-практической конференции. – Часть 2. – Ставрополь: Литера, 2015. – 336 с.
3. Саркисов В.Б., Навойчик Л.М., Хохлова Е.В. Налоговое стимулирование развития импортозамещающих производств в аграрно-индустриальном регионе // Вестник СевКавГТИ. – 2015. – Т. 1. – № 4 (23). – С. 48-51.
4. Саркисов В.Б., Хохлова Е.В., Навойчик Л.М. Совершенствование механизма налогообложения земель сельскохозяйственного назначения // Вестник СевКавГТИ. – 2016. – Т. 1. – № 1 (24). – С. 42-46.