

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

КАФЕДРА ФИНАНСОВ, ИНВЕСТИЦИЙ И ИННОВАЦИЙ

**ЕДИНЫЙ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫЙ НАЛОГ: ТЕОРИЯ И АНАЛИЗ
ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ**

Выпускная квалификационная работа
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
заочной формы обучения, группы 06001353
Шаповалова Виктория Владимировна

Научный руководитель
доц., к.э.н., доцент
Сапрыкина Т.В.

БЕЛГОРОД 2018

ОГЛАВЛЕНИЕ

<u>ВВЕДЕНИЕ</u>	2
<u>ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПРИМЕНЕНИЯ ЕДИНОГО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЛОГА</u>	2
<u>1.1. Экономическая сущность единого сельскохозяйственного налога Российской Федерации</u>	2
<u>1.2. Теоретические аспекты исчисления единого сельскохозяйственного налога</u>	2
<u>1.3. Сравнительная характеристика режимов налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей</u>	2
<u>ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ ЕДИНОГО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЛОГА</u>	2
2.1. Организационно-экономическая характеристика предприятия ООО «Сады в Залесье»	2
2.2. Механизм исчисления единого сельскохозяйственного налога на примере ООО «Сады в Залесье»	2
<u>2.3. Анализ применения единого сельскохозяйственного налога в налоговой системе России</u>	2
<u>2.4. Приоритетные направления совершенствования единого сельскохозяйственного налога</u>	2
<u>ЗАКЛЮЧЕНИЕ</u>	2
<u>СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ</u>	2
<u>ПРИЛОЖЕНИЯ</u>	2

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования. Уровень развития сельского хозяйства играет значительную роль в экономической системе любого государства. Особенно актуален этот вопрос для России, так как значительную часть территории занимают сельскохозяйственные угодья.

В Российской Федерации сельское хозяйство служит одной из экономикообразующей отрасли. Формирование сельскохозяйственного производства способствует поддержанию в стабильном и устойчивом росте машиностроения, химической, пищевой, легкой отраслей промышленности.

Социальное и экономическое развитие, как региона, так и страны в целом по большому счету можно оценить по уровню жизни на селе. В большинстве развивающихся стран проблемы связанные с социально-экономическим развитием решаются не на уровне отдельных экономических субъектов, а на уровне государства, которое с помощью рыночных и внешнеэкономических рычагов поддерживает сельское хозяйство.

Проводимые в России налоговые реформы затронули и сельское хозяйство. Начиная с 2002 года, начал применяться, специальный налоговый режим в виде единого сельскохозяйственного налога который предназначен для сельскохозяйственных товаропроизводителей. С одной стороны, данный режим был направлен на упрощение порядка налогообложения в сельском хозяйстве, с другой стороны на изъятие рентного дохода, возникающего в данной отрасли, через налогообложение.

На практике применение режима налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога показало ряд недостатков, основным из которых относится неспособность большинства сельскохозяйственных производителей использовать специальный налоговый режим. Что, в конечном счете, в 2004 году разработало принципиально другой подход к налогообложению отрасли.

Недостаточная разработанность теоретических и практических вопросов налогообложения субъектов хозяйствования в аграрном секторе экономики определяет актуальность выбранной темы дипломной работы.

Степень научной разработанности. С учетом существующих экономических реалий, анализ тематики выпускной квалификационной работы достаточно актуален и представляет научный и практический интерес. Следует отметить, недостаточную разработанность темы совершенствования налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей. Охарактеризовывая степень научной разработанности проблематики единого сельскохозяйственного налога, следует учесть, что данная тема уже анализировалась у различных авторов во многих изданиях. К анализу отдельных правовых аспектов финансово - правового и административно-правового регулирования налогообложения обращались

А. В. Брызгали, О. Н. Горбунова, А. Н. Козырин, Е. А. Ровинский, С. Д. Цыпкин и др.

В современной литературе, в области налогообложения, специальные налоговые режимы рассматриваются только с практической точки зрения их применения организациями и индивидуальными предпринимателями и только в работах российских экономистов, таких как: В. Г. Закшевский, И. Н. Маслова, С. В. Пелькова, Т. А. Пузыня, О. В. Шнайдер, и др.

Целью исследования выпускной квалификационной работы является определение направлений совершенствования единого сельскохозяйственного налога на основе исследования его теоретических и практических аспектов.

Для достижения цели необходимо выполнить следующие **задачи**:

-раскрыть экономическую сущность единого сельскохозяйственного налога Российской Федерации;

-охарактеризовать теоретические аспекты исчисления единого сельскохозяйственного налога;

-рассмотреть сравнительную характеристику режимов налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей;

- изучить анализ порядка исчисления ЕСХН в организации на примере ООО «Сады в Залесье»;

-определить приоритетные направления развития единого сельскохозяйственного налога.

Объектом исследования являются налоговые отношения по исчислению и уплате единого сельскохозяйственного налога.

Предметом исследования в данной работе выступает порядок исчисления и уплаты единого сельскохозяйственного налога в обществе с ограниченной ответственностью «Сады в Залесье».

Теоретической базой исследования при написании работы послужили источники научной литературы в области теории и совершенствования практики налогообложения сельского хозяйства, а также статьи в периодической печати таких учёных как: Г. Е. Быков, М. К. Клейн, П. Д. Косинский, И. В. Орбинская, Р. С. Шепитько и др.

Нормативно-правовой базой исследования являются законодательные и нормативно-правовые акты, такие как: Конституция РФ, Налоговый кодекс РФ, Законы РФ, постановления правительства РФ и др.

Методологической базой исследования является использование общенаучных и научно-специальных методов: теоретического анализа и синтеза, сравнительно-правовой, системно-структурный, экспертной оценки, а также наблюдения, обобщения, и прогнозирования, что позволило достигнуть поставленной цели и решить ряд промежуточных задач исследования.

Информационной базой исследования послужили официальные статистические данные Федеральной службы государственной статистики, Федеральной налоговой службы Российской Федерации, инструктивные и методические материалы систем «Консультант Плюс», информационно-правовой портал «Гарант», официальные интернет – сайты и другие материалы. Также в качестве источников информации для написания выпускной квалификационной работы использовались данные финансовой отчетности предприятия ООО «Сады в Залесье» за 2015–2017 гг.

Теоретическая значимость исследования определяется в рассмотрении экономической сущности налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей, в дополнении, обобщении и формировании методологических основ (сущности, принципов, функций) налогообложения данных субъектов.

Практическая значимость исследования состоит в возможности использования результатов исследования в последующей научной работе, а также их применение в деятельности хозяйственных субъектов.

Структура выпускной квалификационной работы определена её целью и поставленными задачами. Работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка литературы. Объем выпускной квалификационной работы изложен на 71 странице,

включает 18 таблиц и 9 рисунков. К работе приложено 11 документов. Список литературы насчитывает 59 источников.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПРИМЕНЕНИЯ ЕДИНОГО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЛОГА

1.1. Экономическая сущность единого сельскохозяйственного налога Российской Федерации

Одной из базисных сфер производства российской экономики является аграрное общество. Благодаря его поддержке обеспечивается продовольственная безопасность государства, удовлетворяются потребности жителей страны в продуктах питания. Однако эффективность организации сельскохозяйственного производства зависит не только от усилий товаропроизводителей, но определяется еще погодными условиями, которые невозможно предугадать. В связи с этим, появляется необходимость государственной поддержки аграрных товаропроизводителей, которая исполняется и при помощи налоговых рычагов.

В качестве косвенной формы поддержки сельскохозяйственного производства является использование специального налогового режима – единого сельскохозяйственного налога.

С 1 января 2002 года в Российской Федерации начала применяться система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, которая была принята Федеральным законом от 29 декабря 2001 года № 187-ФЗ. В качестве налоговой базы для исчисления ЕСХН первоначально выступала кадастровая стоимость возделываемых земель, а налоговая ставка считалась на 1 гектар сопоставимый по кадастровой стоимости. Но за 2001 - 2003 гг. разработанные проекты по применению данного налога реализовали себя только в некоторых Российских регионах, притом, что конкретные ставки для налога вводились законом субъектов Российской Федерации. Однако такие предлагаемые условия по применению ЕСХН не смогли функционировать по причине не совершенствования организации кадастровой оценки земель. В 2004 г. ЕСХН установили в размере 6% от доходов, уменьшенных на величину произведенных расходов организацией [6, стр. 30].

Единый сельскохозяйственный налог заменил собой сразу группу сборов: НДС, налог на прибыль, налог на имущество, единый социальный налог (таб. 1.1).

Таблица 1.1.

Этапы становления ЕСХН в Российской Федерации

Год	Закон о ЕСХН	Характеристика этапа
2002 - 2003	ФЗ от 29.12.2001 № 187-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса РФ и некоторые другие акты законодательства РФ о налогах и сборах»	Принятие гл. 26.1 НК РФ. Введение специального режима налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей. Объект налогообложения – сельскохозяйственные угодья. Налоговая ставка — кадастровая стоимости 1 га сельхозугодий. Обязанность платить налог раз в квартал.
2004 – по настоящее время	ФЗ № 147-ФЗ от 11.11.03 «О внесении изменений в гл. 26.1 части второй Налогового кодекса РФ и некоторые другие акты законодательства РФ»	Новая редакция гл. 26.1 НК РФ. Объект налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов. Налоговая ставка – 6%. Налоговый период – год. Обязанность платить налог раз в полугодие.

Основными причинами несостоявшегося распространения ЕСХН установленного Федеральным законом № 187-ФЗ послужили: [8, стр. 45]

1) На время вступления ЕСХН кадастровая оценка земель сельскохозяйственного назначения, оказывающая влияние при исчислении на налоговую базу была завершена только в нескольких субъектах Российской Федерации.

2) под установленные в соответствии с гл. 26.1 НК РФ требования, не подходили сельскохозяйственные объединения промышленного типа, тогда как на конец 2001 г. удельная доля таких объединений в общем объеме продаж отрасли равнялась около 58 % [12, стр. 30].

3) налоговым периодом был признан календарный квартал, в котором не учитывался сезонный характер деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей, что не давало организациям исполнять налоговые обязательства перед государством в установленное законом время и срок.

Основанием для перехода к принципиально иным условиям исчисления и уплаты ЕСХН послужили перечисленные ранее недостатки.

2004 г. в России ознаменовался с началом развития ЕСХН посредством принятия новой редакции гл. 26.1 НК РФ.

По сравнению с ранее функционирующей редакцией, новая выпущенная редакция гл. 26.1, установленная Федеральным законом от 11.11.2003 г. № 147-ФЗ, включает:

- определение объекта налогообложения посредством доходов уменьшенных на величину произведенных расходов, это позволяет учесть полученные результаты фактической сельскохозяйственной деятельности плательщика налога;
- появилась возможность перейти на уплату ЕСХН сельскохозяйственным организация индустриального типа, ведь прежде такого права они не имели;
- установленный налоговый период равняется календарному году, благодаря этому появляется возможность учета сезонности аграрного производства;
- в сравнении с общим режимом ЕСХН обладает оптимальными условиями налогообложения из-за низкой ставки (6% от налоговой базы) [6, стр. 12].

Несомненно, одним из самых кардинальных изменений в эволюции ЕСХН послужил переход из принадлежности налога на землю в категорию налога на прибыль организации.

С учетом существующего положения перед сельскохозяйственными товаропроизводителями, становится, очевидно, что введение ЕСХН разрабатывалось с учетом достижения следующих целей: создать, наиболее, благоприятные условия для развития сельского хозяйства; сократить количество налогов; упростить учет в сельском хозяйстве; уменьшить для сельского хозяйства налоговую нагрузку.

Непосредственно данная система налогообложения решила ряд проблем, но, к сожалению, ситуация с развитием аграрного производства в стране остается достаточно сложной. Особенно важно это в период введения санкций в отношении России и необходимости обеспечить продовольственную безопасность страны. Рассматривая роль единого сельскохозяйственного налога необходимо отметить их разноплановость и разнородную структуру налогоплательщиков.

Стоит подчеркнуть, то что, перед единым сельскохозяйственным налогом существует возможность проявлять на уровень инвестиций определенный благоприятный эффект, заданный тем, что стоимость на приобретаемые основные средства будет включена в расходы намного быстрее, что не идет в сравнение с общей системой налогообложения. В случае если сельскохозяйственное производство освобождается от уплаты налога на прибыль, механизм по исчислению амортизации, используемый плательщиками ЕСХН, может быть рассмотрен как наиболее действенный инструмент для подъема уровня инвестиций, потому что инвестирование способствует налоговой экономии [9, стр. 22].

Также немаловажную роль сельское хозяйство оказывает в экономике нашей страны, так как влияет на показатель валового внутреннего продукта. На основании данных собранных Росстатом за 2015 г. стоимость произведенной продукции в сельском хозяйстве равна 5037 млрд. рублей или 6,3 % от валового внутреннего продукта.

Но значение сельского хозяйства не ограничивается только финансовой стороной. Сельскохозяйственная отрасль является одной из важнейших составляющих безопасности страны. Все страны, которые успешно прошли этап индустриального развития, были вынуждены признать, что приобретение продовольственных товаров за рубежом слишком опасно для национальной экономики, так как это приводит к хронической утечке капиталов и к росту зависимости от внешнеполитических отношений, которым могут сопутствовать сокращения поставок, изменения цен.

Несмотря на сложившиеся позитивные тенденции, действующий порядок исчисления единого сельскохозяйственного налога еще далек от совершенства.

Несомненно, применение единого сельскохозяйственного налога имеет и преимущества и недостатки (рис. 1.1)

Преимущества ЕСХН	Недостатки ЕСХН
-------------------	-----------------

<ul style="list-style-type: none"> + ЕСХН замещает налоги: налог на прибыль, НДС, налог на имущество + вывод из оборота денежных средств, исчисленных на оплату авансовых платежей и налогов в 2 раз реже, нежели при обычном режиме + основные средства, которые приобрели в период применения ЕСХН, их списывают одновременно с момента ввода в эксплуатацию + нет обязанности в выписке счета-фактуры, введении журнала полученных и выданных счетов-фактур, также книг покупок и продаж, по причине освобождения от уплаты НДС + доходы учитываются по кассовому методу 	<ul style="list-style-type: none"> -условие для перехода на ЕСХН - доля от реализации с/х продукции или же улова водных биологических ресурсов должна быть не менее 70% от общей выручки -организация или ИП, применяющие ЕСХН, не избавляются от обязательств по ведению бухгалтерского учета -авансы, полученные от покупателей, включены в доход (кассовый метод учета) -ограниченный перечень расходов, при ЕСХН (п.1 ст. 346.5 НК РФ) -компании, перешедшие на ЕСХН, лишены права предъявлять к вычету НДС из бюджета
--	---

Рис. 1.1. Преимущества и недостатки применения ЕСХН

Так, с авторской точки зрения, положительной характеристикой применения данного специального режима является: сокращенный перечень отчетности; добровольный порядок применения единого сельскохозяйственного налога, возможность перехода на ОСН или УСН; снижение налоговой нагрузки и сокращение документооборота плательщиков; установление достаточно продолжительного отчетного периода – полугодие [15, стр. 65].

Одновременно с рассмотренными положительными моментами необходимо учитывать и вероятные негативные последствия, которые могут сопутствовать, применяя новую систему налогообложения. Это сокращение рынка сбыта готовой продукции, потому что наибольшему количеству покупателей, уплачивающих НДС, станет невыгодно покупать продукцию сельскохозяйственных организаций, которые не имеют статус плательщика НДС, потому как сделать налоговый вычет по НДС покупатель не сможет.

Из чего следует, несмотря на освобождение от уплаты НДС плательщиков ЕСХН общий уровень налоговых платежей хоть и снижается, но тогда появляются трудности с реализацией продукции.

Еще одним минусом при уплате ЕСХН является то, что организации, дабы минимизировать налоговую базу, станут увеличивать суммы по расходам, связанные с производством и реализацией продукции. В результате наблюдается повышение себестоимости продукции, растут отпускные цены, что приводит, в конечном счете, к снижению конкурентоспособности сельскохозяйственных товаров. Таким образом,

впоследствии уменьшается рентабельность предприятий, так как объектом налогообложения единого сельскохозяйственного налога является прибыль (разница между доходами и расходами фирмы) [8,стр. 41].

Из чего, стало быть, еще до момента перехода организацией на единый сельскохозяйственный налог нужно провести подготовительную работу, которая поможет минимизировать возможные потери.

Однако, несмотря на положительные тенденции, за рассматриваемый период, условия применения ЕСХН и механизм исчисления еще далек от совершенства.

Резюмируя сказанное, следует отметить, что разрабатываемые правительством меры для совершенствования режима налогообложения в виде ЕСХН способствуют благоприятному влиянию на формирование сельского хозяйства, возрастают зачисления данного налога в бюджет. Это указывает на значимость социальной и фискальной функции этого налога, также показывает его соответствии основополагающим принципам налогообложения, прежде всего, это принцип социальной налоговой справедливости. Это свидетельствует об целенаправленном использовании государством ЕСХН в полной мере, чтобы регулировать социально-экономические процессы на селе.

1.2. Теоретические аспекты исчисления единого сельскохозяйственного налога

Единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН) относится к специальному налоговому режиму, который был разработан и введен специально для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Для целей налогообложения «сельскохозяйственной продукцией» выступает продукция растениеводства, животноводства, сельского и лесного хозяйства, в том числе полученная вследствие выращивания и доращивания рыб других водных биологических ресурсов, конкретные виды которых определяются Правительством РФ в соответствии с Общероссийским классификатором продукции (п. 3 ст. 346.2 НК РФ).

Налогоплательщики ЕСХН - это организации и индивидуальные предприниматели, которые производят сельскохозяйственную продукцию. Также налогоплательщиками ЕСХН признаются рыбохозяйственные организации» [10, стр. 77].

Организации, «которые не занимаются производством сельской продукции, а только, специализируются на ее первичной и последующей переработке, не имеют права применять ЕСХН.

Для юридических лиц ЕСХН заменяет следующие налоги: на имущество организаций; на прибыль организации (исключая налоги, уплачиваемые с доходов по дивидендам и отдельным видам долговых обязательств); НДС (за исключением НДС, который уплачивается при ввозе товаров на таможене, а также при выполнении договора доверительного управления имуществом)» [10, стр. 78].

Для индивидуальных предпринимателей ЕСХН заменяет следующие налоги: на имущество физических лиц (используемому в предпринимательской деятельности); на доходы физических лиц (в отношении доходов от предпринимательской деятельности); на добавленную стоимость (за исключением НДС, уплачиваемого при ввозе товаров на таможене, а также при выполнении договора простого товарищества или договора доверительного управления имуществом) (таблица 1.2).

Таблица 1.2.

ЕСХН освобождает от уплаты следующих налогов:

Налогоплательщики – Организации	Налогоплательщики - Индивидуальные предприниматели
Налогов на прибыль	Налогов на доходы физических лиц
Налогов на добавленную стоимость (за исключением операций по ввозу товаров на таможенную территорию РФ)	
Налогов на имущество организаций	Налогов на имущество физических лиц

Налогоплательщики ЕСХН, относятся к налоговым агентам по НДФЛ, они исчисляют, удерживают и перечисляют в бюджет государства налог с зарплаты сотрудников.

Переход на ЕСХН осуществляется добровольно (п. 5 ст. 346.2 НК РФ). Чтобы перейти на ЕСХН потребуется «подать уведомление в налоговый орган. Организации сообщают в налоговый орган о своем желании перейти на ЕСХН, по месту своего нахождения. Индивидуальные предприниматели уведомляют налоговый орган по своему месту жительства. Организации (индивидуальные предприниматели) могут подать уведомление о применении ЕСХН в течение 30 дней с даты постановления на учет» (п. 2 ст. 346.3 НК РФ) [16, стр. 89].

Если организации или индивидуальные предприниматели уже осуществляют деятельность и работают на общей системе налогообложения или применяют упрощенную систему, то для перехода на ЕСХН им необходимо дождаться начала следующего календарного года. Срок подачи уведомления – до 31 декабря следующего за предыдущим календарным годом (п. 2 ст. 346.3 НК РФ) действующим организация (индивидуальным предпринимателям) для перехода на ЕСХН. Не праве перейти на ЕСХН организации и индивидуальные предприниматели, которые не успели подать уведомление в установленные сроки.

Соответствие параметров деятельности организации условиям перехода на ЕСХН представлены на рис. 1.2.

Переход на ЕСХН	
Обязательное условие: доля реализации с/х продукции – не менее 70%	
Гл.346.3 НК РФ	Налогоплательщики представляют в ИФНС <u>уведомление</u> о переходе на ЕСХН
<u>Организации - По месту нахождения</u>	<u>ИП - По месту жительства</u>
Для действующих организаций и ИП Не позднее 31 декабря года, предшествующего году начала	Для вновь созданных организаций и ИП В течение 30 дней с даты постановки на учет

Рис.1.2. Условия перехода на ЕСХН

Общее условие перехода на ЕСХН распространяющееся для всех налогоплательщиков, «является показатель более 70% от доли в сельскохозяйственной деятельности в структуре доходов от реализации товаров (работ, услуг). На рыбохозяйственные организации распространяются дополнительные условия (п. 2.1 ст. 346.2 НК РФ):

- средняя численность работников за налоговый период не должна превышать 300 человек, определяемая федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики;

- осуществление рыболовства на судах рыбопромыслового флота, принадлежащих им на праве собственности, или используемых на основе заключенных договоров фрахтования (бербоут - чартера и тайм - чартера)» [19, стр. 55].

Не вправе перейти на единый сельскохозяйственный налог: «как организации, так и индивидуальные предприниматели, которые занимаются производством подакцизных товаров, организации, занимающиеся деятельностью в сфере игорного бизнеса, а так же бюджетные, автономные и казенные учреждения» [19, стр. 69].

Вследствие нарушения критериев налогоплательщики обязаны перейти на иной налоговый режим.

Объектом налогообложения ЕСХН выступают доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов (п.2 ст. 346.4 НК РФ) [13, стр. 20].

Порядок определения и признания доходов и расходов регулируется ст. 346.5 НК РФ.

Не учитываются в процессе определения объекта налогообложения доходы организации, полученные от отдельных видов долговых обязательств, доходы организации, полученные в виде дивидендов, доходы индивидуальных предпринимателей, облагаемые НДФЛ по ставке, отличной от 13% [25, стр. 11].

Нормативное регулирование элементов ЕСХН отражено на рис. 1.3.

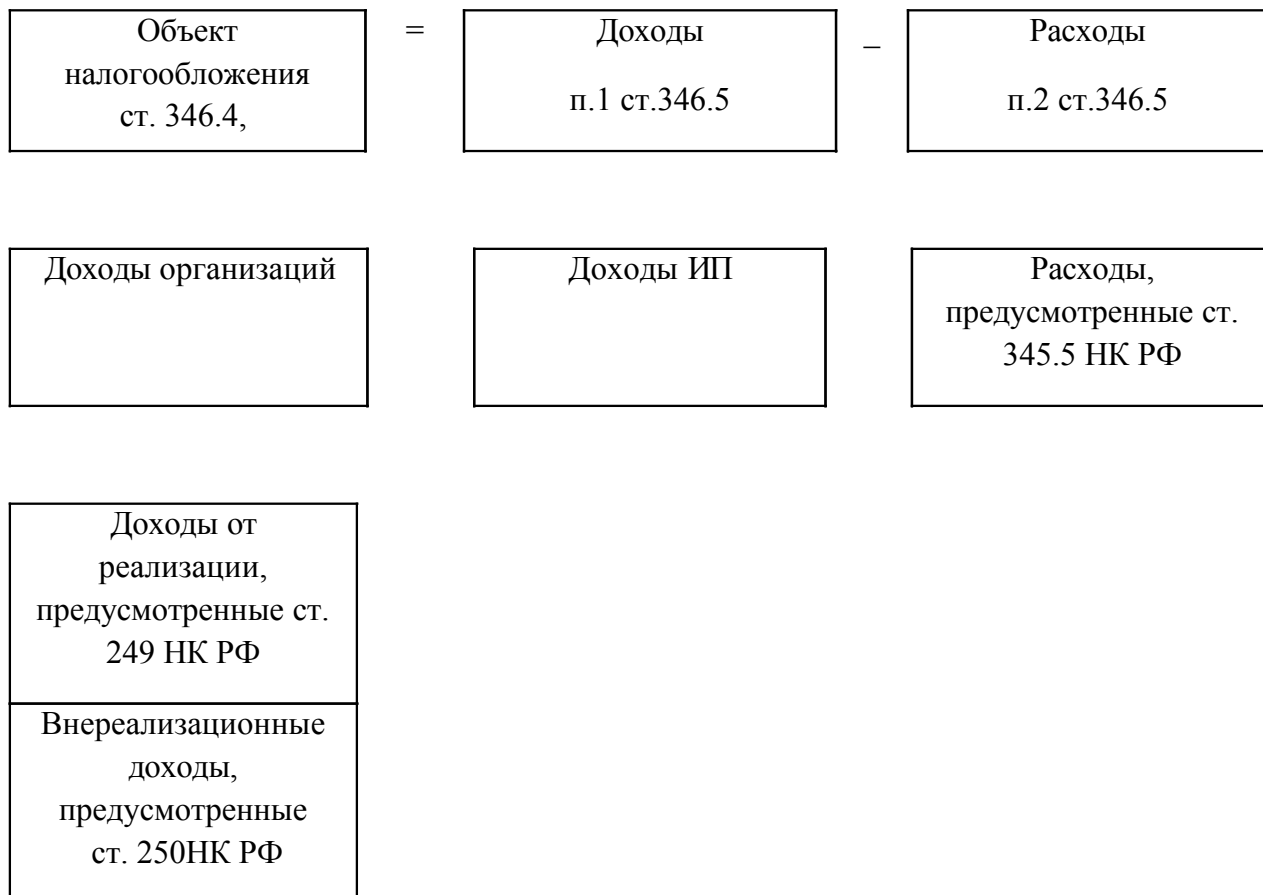


Рис. 1.3. Нормативное регулирование элементов ЕСХН

Для ЕСХН установлен закрытый перечень расходов действующий при определении объекта налогообложения, вследствие чего данный перечень уменьшает полученные доходы налогоплательщика. Этот перечень включает более 40 наименований, к примеру, материальные расходы, расходы на оплату труда, компенсаций, расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, пособие по временной нетрудоспособности, согласно установленному законодательству России и др.

Признание расходов и доходов исполняются в следующем порядке: «датой по получению доходов признается день в который произошло поступление средств на счет в банк или кассу, получение иного имущества (работ, услуг) или же имущественных прав,

равно как погашение задолженности иным способом; расходами признаются затраты по факту оплаты» [20, стр. 110].

Производить учет показателей своей деятельности при ЕСХН организациям необходимо на основе данных бухучета, а индивидуальным предпринимателям – в книге учета доходов и расходов.

По единому сельскохозяйственному налогу налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенное на величину производимых расходов (п. 1 ст. 346.6 НК РФ). В процессе определения налоговой базы, доходы и расходы исчисляются с начала налогового периода нарастающим итогом.

Налогоплательщики имеют право на уменьшение налоговой базы за исчисляемый налоговый период на сумму убытка, понесенного по итогам предшествующих налоговых периодов. Допускается перенос убытка на будущие налоговые периоды в продолжение 10 лет. Убыток, который был не перенесен на следующий год, возможно, перенести целиком или частично на любой год из последующих десяти лет (п. 5 ст. 346.6 НК РФ) [20, стр. 112].

Налоговым периодом «для ЕСХН является календарный год; отчетным периодом - полугодие.

Налоговая ставка по ЕСХН единая для всех налогоплательщиков и устанавливается в размере 6 %» [20, стр. 112].

Общая сумма ЕСХН при отсутствии убытков прошлых лет исчисляется по формуле:

$$\Sigma \text{ЕСХН} = (Д - Р) \times Нс$$

(1.1)

где Σ ЕСХН – общая сумма, по итогам налогового периода;

Д - доходы, учитываемые при определении налоговой базы по ЕСХН, полученные в течение года (полугодия);

Р - расходы, учитываемые при определении налоговой базы по ЕСХН, понесенные в течение года (полугодия);

НС - налоговая ставка по ЕСХН;

В случае если организация получала убытки за прошлые периоды применения ЕСХН, налоговая база уменьшается на сумму убытков:

$$\text{НБ обл.} = \text{НБ} - \text{Уб} \quad \text{НБ обл.} = \text{НБ} - \text{Уб} ,$$

(1.2)

где НБ обл. – налоговая база, облагаемая по ЕСХН;

НБ - налоговая база по ЕСХН;

Уб – убытки прошлых лет;

Общая сумма ЕСХН при наличии убытков прошлых лет исчисляется по формуле:

$$\sum \text{ЕСХН} = \text{НБ обл.} \times \text{Нс} \quad \sum \text{ЕСХН} = \text{НБ обл.} \times \text{Нс}$$

(1.3)

где Σ ЕСХН – общая сумма ЕСХН, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода;

НБ обл. – налоговая база, облагаемая по ЕСХН;

Нс - налоговая ставка по ЕСХН;

В случае, когда предприятие за полугодие получило убыток (расходы больше доходов), сумму авансового платежа ЕСХН признают равной нулю.

Сумма, «исчисленная по авансовому платежу, зачисляется в счет уплаты итоговой суммы ЕСХН на конец года. В результате, у организации по итогам налогового периода может сформироваться сумма налога к уменьшению, а не к доплате» [14, стр. 78].

Полученная в последующем отрицательная разница (сумма налога к уменьшению) может использоваться:

- в счет погашения недоимки прочих федеральных налогов;
- в счет будущих платежей или других федеральных налогов;
- вернуть обратно на расчетный счет фирмы.

Налоговые обязательства по уплате авансовых платежей и единого сельскохозяйственного налога производятся по местонахождению организации налогоплательщика (по месту жительства индивидуального предпринимателя).

После окончания «отчетного периода налогоплательщик уплачивает авансовые платежи из фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, до 25-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом» [11, стр. 96].

Уплата ЕСХН по итогам налогового периода производится до 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Таким образом, характеристику элементов ЕСХН можно отразить на рис.1.4.

Рис. 1.4. Характеристика элементов ЕСХН

Предоставление налоговой декларации осуществляется до 31 марта года, который следует за истекшим налоговым периодом, согласно утвержденному приказу ФНС от 28.07.2014 № ММВ-7-3/384 «Об утверждении формы налоговой декларации по единому сельскохозяйственному налогу, порядка ее заполнения, а так же формата представления налоговой декларации по единому сельскохозяйственному налогу в электронной форме» [10, стр. 46].

Вместе с тем, «в результате прекращения по каким-либо обстоятельствам своей сельскохозяйственной деятельности, налогоплательщику надлежит уведомить об этом налоговый орган и представить декларацию до 25-го числа месяца, следующего за месяцем в котором эта деятельность прекратилась (подп. 2 п. 1 ст. 346.10 НК РФ)» [10, стр. 48].

Льготы данным режимом налогообложения не предусмотрены.

Нарушение норм законодательства НК РФ в отношении налогового режима в виде ЕСХН, непосредственно связано с системой штрафов, к примеру, задержка сдачи

ответственности оценивается штрафом в объеме от 5 до 30 % от неуплаченной суммы налога, на основе переданной декларации, по каждому полному или неполному месяцу, начиная с дня введенного для ее представления, и не менее 1000 руб. (ст. 119 НК РФ). За отказ от уплаты налога введен штраф в объеме от 20 до 40 % от суммы неуплаченного налога (ст. 122 НК РФ).

1.3. Сравнительная характеристика режимов налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей

Действующий перечень налогов в Российской Федерации представлен в гл. 2 ч. I НК РФ и описывает основную систему налогообложения (ОСН).

В настоящий момент «на территории России установлены следующие специальные режимы налогообложения:

1. УСН – упрощенная система налогообложения;
2. ЕНВД – система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
3. ЕСХН – система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
4. ПСН – патентная система налогообложения;
5. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (СРП) – применяют организации при определенном виде деятельности и в очень специфических ситуациях» [1, стр. 29].

Наряду с выбором системы налогообложения возникает необходимость в определении ее объекта. Налогоплательщику нужно понимать, какая будет величина налоговой ставки при объекте налогообложения (доходы) или при объекте налогообложения (доходы, уменьшенные на величину расходов). Чтобы узнать это, нужно рассчитать примерный доход, величину расходов и возможность аргументировать расходы первичными документами (чек, товарная накладная, путевой лист и пр.).

Объект налогообложения «доходы» выгоднее, в случае:

- когда малый объем расходов;

- организация не нуждается в найме работников;
- оплата проходит по электронным платежным системам.

Объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов» выгоднее, в случае: когда значительный объем расходов; расходы без труда подтверждаются перед налоговой службой; предполагаются, что доходы у предприятия будут регулярными; если на региональном уровне выбранный вид деятельности попадает под льготную ставку.

На практике, все больше сельскохозяйственных организаций отдают предпочтение специальному налоговому режиму - единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН). С момента вступления в силу гл. 26.1 НК РФ «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН)», около 60% сельскохозяйственных предприятий перешли на уплату данного налога.

Организации, перешедшие на ЕНВД по отдельным категориям деятельности, вправе применять ЕСХН по отношению к абсолютно другим видам их предпринимательской деятельности.

Налогоплательщики, которые совмещают эти два режима – ЕНВД и ЕСХН, обязаны по доходам и расходам вести раздельный учет. В противном случае, если разделение расходов не предоставляется возможным, они делятся пропорционально от долей доходов в общем объеме доходов (ст. 346.6 НК РФ).

Рассмотрим сравнительную характеристику режимов налогообложения для сельскохозяйственных организаций по условиям применения и их ограничениям, которая представлена в таблице 1.3 (обобщенно на основании данных ФНС РФ).

Таблица 1.3.

Сравнительная характеристика режимов налогообложения для сельскохозяйственных организаций

Параметры сравнения	ОСН	УСН	ЕНВД	ЕСХН
1	2	3	4	5
1.Порядок перехода на налоговый режим	Регистрация ЮЛ	Регистрация ЮЛ плюс уведомление	Регистрация ЮЛ плюс заявление. Обязательна постановка на учет в качестве плательщика ЕНВД	Регистрация ЮЛ плюс уведомление
2. Ограничения применения	Ограничений нет	Не вправе применять: - организации, имеющие филиалы, представительства; - банки; страховые компании; - ломбарды; организации, игорного бизнеса и др. А также организации, у	Применяются в отношении отдельных видов деятельности (п.2 ст.346.26 НК РФ). Не применяется: - в отношении деятельности,	Применяют организации, если доля дохода от реализации собственности сельскохозяйственной продукции

		которых: - численность наемных работников больше 100 чел.; - доход за год больше 60 млн. руб.; - стоимость основных средств больше 100 млн. руб.; - доля участия других организаций больше 25%		осуществляемой в рамках договора простого товарищества; - если численность наемных работников больше 100 чел. - доля участия других организаций не больше 25%	больше или равна 70% (п.2 и п.5 ст.346.2 НК РФ)
3. Виды деятельности и	Без ограничений	Без ограничений		Закрытый перечень по видам деятельности (п. 2 ст. 346.26 НК РФ)	Производство, переработка и реализация собственной сельскохозяйственной продукции
4. Объект налогообложения	По налогу на прибыль организации: прибыль (ст.247 НК РФ) По налогу на имущество: основные средства По НДС: реализация товаров (работ, услуг) (ст.146 НК РФ)	Доходы (п.1 ст.346.14 НК РФ)	Доходы, уменьшенные на величину расходов (п.1 ст.346.14 НК РФ)	Вмененный доход (п.1 ст.346.29 НК РФ)	Доходы, уменьшенные на величину расходов (ст.346.4 НК РФ)

5. Налоговая база	- По налогу на прибыль: денежное выражение прибыли - По налогу на имущество: среднегодовая стоимость имущества - По НДС: зависит от особенностей реализации	Денежное выражение доходов (п.1 ст.346.18 НК РФ)	Денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов (п.2 ст.346.18 НК РФ)	Величина вмененного дохода (п.2,3 и п.10 ст.346.29 НК РФ)	Денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов (ст.346.6 НК РФ)
-------------------	---	--	--	---	---

За основу принята информация из НК РФ - по главам, регулирующим применение специальных режимов. Налогоплательщики, применяющие общую систему, уплачивают все установленные налоги, по которым есть объекты налогообложения, наиболее распространенные из которых: налог на прибыль организаций, НДС, налог на имущество.

Сравнительная характеристика (табл. 1.3) представляет, что ОСН предпочтительнее тем, что почти не имеет ограничений для использования, когда как для применения специальных режимов налогообложения организации нужно соответствовать поставленным требованиям.

Рассмотрим более подробно порядок применения ставок и уплаты налогов (табл. 1.4).

Данные представленные в таблице 1.4 показывают, что по ОСН ставка налогообложения, с учетом всех налогов, равна более 40%, и оплата налогов и авансовых платежей по налогам совершается по отчетным периодам. Однако, применяя специальные режимы, налоговая ставка существенно ниже и периодичность отчетных периодов и уплаты авансовых платежей меньше. Сравнивая характеристики режимов налогообложения по налоговому периоду, подачи налоговой декларации, срокам уплаты налогов, ведение бухгалтерского и налогового учета можно увидеть, что налоговый период, а также обязанность представления налоговой декларации и ведения бухгалтерской и налоговой отчетности является почти равными для всех систем налогообложения.

Таблица 1.4.

Сравнительная характеристика налогообложения режимов для сельскохозяйственных предприятий по ставке, отчетному периоду, уплате авансовых платежей

Параметры сравнения	ОСН	УСН		ЕНВД	ЕСХН
1	2	3		4	5
1.Налоговая ставка	По налогу на прибыль: 20%(ст. 284 НК РФ) По налогу на имущество: не более 2,2% (п.1ст. 380 НК РФ) По НДС: 0%;10%;18%; (п. 3ст.164 НК РФ)	6% (п.1ст.346.20 НК РФ)	15% (п.2ст.346.20 НК РФ)	15% (ст.346.31 НК РФ)	6% (ст.346.8 НК РФ)
2.Отчетный период	По налогу на прибыль: первый квартал, полугодие, 9 месяцев (п.2ст.285 НК РФ) По налогу на имущество: первый квартал, полугодие, 9 месяцев (п.2ст.379 НК РФ) По НДС: нет	первый квартал, полугодие, 9 месяцев (п.2ст.346.19 НК РФ)		нет	Полугодие (п.2ст.346.7 НК РФ)
3.Уплата авансовых платежей и представление деклараций (расчетов) по итогам отчетных периодов	Авансовые платежи уплачиваются: по налогу на прибыль: ежеквартально или ежемесячно (п.2ст.286 НК РФ) по налогу на имущество: ежеквартально (п.1ст.383 НК РФ) по НДС: не уплачиваются Представление авансовых расчетов: по налогу на прибыль: ежеквартально или ежемесячно (п.3ст.289 НК РФ) по налогу на имущество: ежеквартально (п.4 ст.382 НК РФ); по НДС: нет	Авансовые платежи уплачиваются: ежеквартально (абз. 2 п.7ст.346.21 НК РФ) Авансовые расчеты: не предоставляются		Авансовые платежи неуплачиваются. Авансовые расчеты: не предоставляются	Авансовые платежи уплачиваются за полугодие (п.2ст.346.9 НК РФ), Авансовые расчеты: не предоставляются

Важным элементом при выборе системы налогообложения экономическим субъектом является наличие льгот (табл. 1.5).

В представленной таблице 1.5, показано, что на налоговые льготы могут рассчитывать в целом налоговые плательщики, работающие по ОСН. Но если использовать специальные режимы налогообложения, то льгот почти не имеется.

Сельскохозяйственным организациям при переходе с ОСН на ЕСХН «потребуется: определить порядок формирования первоначальной стоимости по каждому основному средству и скорректировать его на основании требований ст. 257 НК РФ; сумму от начисленной амортизации скорректировать, по объектам основных средств в зависимости от методов начисления амортизации и классификации амортизируемого имущества, которые применяются в налоговом учете (ст. 258 и 259 НК РФ)» [2, стр. 45].

Таблица 1.5.

Сравнительная характеристика налогообложения режимов для сельскохозяйственных предприятий по налоговым льготам и возможности совмещения

Параметры сравнения	ОСН	УСН		ЕНВД	ЕСХН
1	2	3		4	5
1. Льготы и преференции	по налогу на прибыль: законами субъектов РФ могут устанавливаться налоговые ставки в бюджет субъектов от 0% до 18% По налогу на имущество: освобождается от уплаты налога организации по установленному НК РФ перечню (ст.381 НК РФ) Также законами субъектов РФ могут быть установлены: налоговые ставки, освобождение от исчисления и уплаты авансовых платежей и льготы по НДС: нет (ст.164 НК РФ)	нет	законами субъектов РФ могут быть установлены налоговые ставки от 5% до 1% (п.4 ст.382 НК РФ) (п.2 ст.346.20 НК РФ)	нет	нет
2. Уменьшение суммы исчисленного налога	по налогу на прибыль: нет По налогу на имущество: нет по НДС: право уменьшить общую сумму налога на вычеты, установленные ст.171 НК РФ	Не более чем на 50 % на сумму уплаченных взносов в ПФР, ФСС, ФФОМС	нет	Не более чем на 50 % на сумму уплаченных взносов в ПФР, ФСС, ФФОМС	нет
3. Возможность совмещения с иными режимами налогообложения	с ЕНВД	с ЕНВД		с ОСН, УСН, ЕСХН	с ЕНВД

При осуществлении хозяйственной деятельности организации периодически сталкиваются с необходимостью смены системы налогового режима (табл. 1.6; обобщенна на основании данных ФНС РФ).

Сравнительная характеристика режимов налогообложения для сельскохозяйственных организаций по возможностям изменения системы налогообложения

Параметры сравнения	ОСН	УСН	ЕНВД	ЕСХН
1	2	3	4	5
1. Переход на иную систему налогообложения	Ограничений нет	Добровольно: По окончании текущего налогового периода с начала следующего календарного года В обязательном порядке: на ОСН с начала квартала, в котором было утрачено право применения УСН (п. 4 и п. 5 ст. 346.13 НК РФ)	Добровольно: с начала календарного года (п. 1 ст. 346.28 НК РФ) В обязательном порядке: на ОСН со следующего квартала после утраты права применения ЕНВД (абз. 3 п. 3 ст. 346.28 НК РФ)	Добровольно: с начала календарного года (п. 6 ст. 346.3 НК РФ) В обязательном порядке: с налогового периода, в котором было утрачено право применения ЕСХН
2. Возврат на данную систему налогообложения	Добровольно: с начала следующего за годом применения УСН В обязательном порядке: с начала квартала, после утраты права применения УСН (п.4 и п.5 ст. 346.13 НК РФ) с ЕНВД: добровольно: с начала календарного года В обязательном порядке: со следующего квартала после утраты права применения ЕНВД (абз.3 п. 3 ст. 346.28 НК РФ) с ЕСХН: добровольно: с начала календарного года. В обязательном порядке: с налогового периода, в котором было утрачено право применения ЕСХН (п.4 и п.5 ст. 346.3 НК РФ)	Не ранее чем через год после утраты права применения УСН (п.7 ст. 346.13 НК РФ)	с начала следующего календарного года	Не ранее чем через год после утраты права применения ЕСХН (п.7 ст. 346.3 НК РФ)

Сравнительная характеристика (табл. 1.6) демонстрирует, возможность перехода в добровольном порядке на специальные режимы налогообложения, при соответствии законом требований. В случае утраты соответствия законом установленных требований, организации лишаются права использовать специальные режимы налогообложения, и переводятся на общую систему налогообложения в обязательном порядке.

По налоговой нагрузке ЕСХН сопоставимо только с УСН (доходы уменьшенные на величину расходов) (при условии, если действует минимальная ставка в 5%, которая устанавливается каждым регион самостоятельно).

Осуществлять сравнение ЕСХН с общей системой налогообложения не целесообразно так как, при сходной налоговой базе, ставка общей системы налогообложения в несколько раз больше, невзирая на отсутствие уплаты НДС. Перед налогоплательщиками ЕСХН, в сравнении с плательщиками УСН, нет обязательств по уплате минимально допустимого налога (1% от доходов), если в конце календарного года предприятие оказалось в убытке. Преимущество остается у плательщиков ЕСХН даже в случае если организация понесла убыток, ведь в данной системе предусмотрена возможность переносить в течение десяти последующих лет свои убытки.

В целом, обобщенная сравнительная характеристика по тяжести налоговой нагрузки (табл. 1.7) представляет ЕСХН в выигрышной позиции как перед ОСН, так и перед УСН.

Проводимые выводы основанные на показателях табл. 1.7 показывают, что ставки налога идентичны как на ЕСХН, так и на УСН (доходы), однако налоговая база выше на УСН (доходы), потому что не учитываются произведенные расходы, а следовательно, налог к уплате получается больше.

Вследствие сравнения характеристик режимов налогообложения, напрашивается вывод, что ЕСХН сможет, быть наиболее подходящим специальным режимом налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей и налоговая нагрузка для них будет минимальна, если организации будут соответствовать установленным требованиям.

Таблица 1.7.

Сравнительная характеристика налоговой базы и налоговых ставок систем, объектов налогообложения для сельскохозяйственных организаций

Элементы системы налогообложения	ОСН	УСН (доходы)	УСН (доходы минус расходы)	ЕСХН
1	2	3	4	5

Налоговая база	Денежное выражение прибыли, то есть разница между доходами и расходами	Денежное выражение доходов	Денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов	Денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов
Налоговая ставка	20% (в общем случае)	6%	От 5% до 15% (зависит от размера дифференцированной ставки, принятой в регионе)	6%

Таким образом, цель ЕСХН - упростить порядок исчисления и взимания налогов в зависимости от субъектного состава или вида сельскохозяйственной деятельности.

У единого сельскохозяйственного налога есть и положительные и отрицательные стороны применения, однако данный специальный режим может являться выгодным, если сельскохозяйственный товаропроизводитель будет соответствовать установленным законом обязательным требованиям.

На практике не существует единой методики обоснования эффективности применяемых систем налогообложения.

При формировании выбора системы налогообложения требуется брать во внимание помимо экономии на налоговых платежах и отрицательные стороны ЕСХН, предопределяемые как упущенная выгода.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ ЕДИНОГО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЛОГА

2.1. Организационно - экономическая характеристика предприятия ООО «Сады в Залесье»

Общество с ограниченной ответственностью «Сады в Залесье» является коммерческой организацией, которое создано путем объединения вкладов учредителей в соответствии с действующим на территории Российской Федерации Гражданским кодексом и Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Данная организация была зарегистрирована в 2004 году Федеральной налоговой службой. Это подтверждает свидетельство, выданное в налоговом органе по месту нахождения Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы №5 по Белгородской области в котором говорится, что в соответствии с Федеральным законом «О государственной регистрации юридических лиц» в единый государственный реестр юридических лиц внесена запись о создании юридического лица с фирменным названием общество с ограниченной ответственностью «Сады в Залесье».

Официальное полное наименование организации - общество с ограниченной ответственностью «Сады в Залесье».

Сокращенное фирменное наименование организации – ООО «Сады в Залесье».

Форма собственности ООО «Сады в Залесье» - частная собственность.

Место нахождения общества: 309342, Российская Федерация, Белгородская область, Борисовский район, поселок Борисовка, ул. Совхозная, 7 (Приложение 1).

Организация является юридическим лицом, имеет самостоятельный баланс, обособленное имущество на праве собственности, лицевые счета, в финансовом органе поселка Борисовка, круглую печать со своим фирменным наименованием общества и с наименованием учредителя, штампы, бланки, фирменную символику. Оно может от своего имени заключать договоры, приобретать имущественные и неимущественные права и нести обязанности, быть истцом и ответчиком в арбитражном суде, и отвечает по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом.

ООО «Сады в Залесье» ведет бухгалтерский и налоговый учет в соответствии с законодательством РФ.

Организация осуществляет свою деятельность в соответствии с Гражданским кодексом и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, Белгородской области, действует на основании учредительного договора, устава, свидетельства об удостоверении решения и состава учредителей.

Имущество ООО «Сады в Залесье» находится в частной собственности, и распределяется между составом участников юридического лица в количестве 3 человек, являющихся гражданами России, в суммарной доли участия 100%.

За счет вкладов участников формируется уставный капитал в размере 1810000 рублей.

Управление над организацией ведет генеральный директор - Федорченко Геннадий Григорьевич.

Отражение факторов хозяйственно-экономической деятельности осуществляется в соответствии с документом по учетной политике организации (Приложение 2).

Общество вправе ежеквартально, раз в полгода или раз в год принимать решение о распределении своей чистой прибыли между участниками фирмы. Периодичность распределения чистой прибыли в финансовом году определяется очередным общим собранием участников общества. Решение об определении части прибыли общества, распределяемой между его участниками пропорционально их долям в Уставном капитале, принимается общим собранием участников общества.

В Межрайонной ИФНС №5 по Белгородской области, 31 августа 2004 года, данной организацией было получено свидетельство о постановке на учет российской организации в налоговом органе по месту нахождения на территории РФ, в которой ей присвоили ИНН (идентификационный номер налогоплательщика) 3103011296, КПП (код причины постановки на учет) 310301001 и ОГРН (общероссийский государственный регистрационный номер)1043103501132.

21 июля 2009 года фирмой была инициирована процедура постановки на учет в Государственное учреждение - Управление Пенсионного фонда РФ по Борисовскому району Белгородской области. На учет в Государственное учреждение - Белгородское региональное отделение Фонда социального страхования Российской Федерации компания ООО «Сады в Залесье» стала 30.01.2018 г.

Основным направлением деятельности общества с ограниченной ответственностью «Сады в Залесье» является: выращивание зерновых культур (кроме риса).

К дополнительным видом деятельности общества относятся: выращивание зернобобовых культур; разведение молочного крупного рогатого скота; производство сырого молока и др. (Приложение 2).

В праве владения ООО «Сады в Залесье» находится 715 гектаров садов, но плодоносящих всего 300 гектаров. На остальных 400 гектарах старых садов, посаженных в основном в 80-х годах прошлого века, ведутся работы по их раскорчевке, рекультивации и подготовке к разбивке молодого сада. Организация активно включилась в реализацию областной программы по развитию садоводства и внесет свой вклад в миллион тонн яблок к 2026 году. На сегодняшний день и на перспективу, общество учредителей считает своей основной задачей выращивание садов интенсивного плодоношения. С 2015-го года, сады интенсивного типа расширяются ежегодно не менее чем на 20 гектаров. К 2018 году площадь интенсивных садов составит 100 гектаров, а к 2022 году – 350 гектаров. На 2026 год организация полностью перейдет на сады интенсивного плодоношения. С увеличением площадей интенсивных садов, следовательно, будут и повышаться показатели урожайности.

Бухгалтерский учет в ООО «Сады в Залесье» производится по основным законодательно нормативно - правовым и иных актам:

- ФЗ № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- План счетов бухучета финансово-хозяйственной деятельности организации;
- Учетная политика организации.

Ответственным за организацию бухгалтерского учета на предприятии и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций является руководитель организации.

Бухгалтерский учет ведется структурным подразделением (бухгалтерией), возглавляемым главным бухгалтером.

Деятельность структурного подразделения регламентируется должностными инструкциями сотрудников бухгалтерии. Бухгалтерский учет ведется автоматизировано в соответствии с инструкцией и единому плану счетов № 157 н, инструкцией № 162 н по рабочему плану счетов. Основными законодательными актами, устанавливающими порядок исчисления и уплаты единого сельскохозяйственного налога, являются:

Конституция РФ; Налоговый кодекс РФ; Федеральные законы о внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс РФ.

Обработка учетной информации ведется с применением программного обеспечения «1С: Бухгалтерия предприятия 8.2» и КАМИН «Расчет заработной платы - 3.0».

Общая информация об основных экономических показателях организации ООО «Сады в Залесье» по итогам его деятельности за 2015-2017 гг. представлена в таблице 2.1.

Проведем анализ финансово-хозяйственной деятельности организации на основе данных бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах (Приложение 3-5).

Таблица 2.1.

Основные экономические показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «Сады в Залесье» за 2015-2017 гг.

тыс. руб.

Наименование показателей	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение (±)		Темп прироста (%)	
				2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Выручка от реализации продукции (работ, услуг)	31189	35877	18127	4688	-17750	15,0	-49,5
2. Себестоимость проданных товаров, (продукции, работ, услуг)	23171	24901	21863	1730	-3038	7,5	-12,2
3. Прибыль (убыток) от продаж	8018	10976	-3736	2958	-14712	36,9	-134,0
4. Чистая прибыль	5640	8146	-5352	2506	-13498	44,4	-165,7
5. Стоимость основных средств на конец года	14081	19441	21762	5360	2321	38,1	11,9
6. Сумма дебиторской задолженности на конец года	1522	1668	1330	146	-338	9,6	-20,3
7. Сумма кредиторской задолженности на конец года	5363	1827	13993	-3536	12166	-65,9	665,9
8. Среднегодовая численность, чел.	28	26	25	-2	-1	-7,1	-3,8
9. Производительность труда	1113	1379	725	266	-654	23,9	-47,4
10. Фондоотдача,	2,21	1,85	8,32	-0,36	6,47	-1,6	3,5
11. Чистая рентабельность, %	18,1	22,7	-29,5	4,6	-29,7	25,4	-131,0

На основании данных таблицы 2.1 можно сделать следующие выводы.

Как видно выручка от реализации продукции за 2015- 2016 гг. растет, а это является положительным фактором, который свидетельствует о росте чистой прибыли организации. Это означает, что прибыль предприятия в 2016г. увеличилась на 115% в сравнении с 2015 годом. При расчете темпа прироста получилась положительная величина 15,0%, что говорит о том, что прибыль компании в 2016 г. при сравнении с 2015 г. увеличилась на 15%. Это значит, что предприятие, наращивает свой производственный потенциал, увеличивает объемы продаж. Это так же свидетельствует об оптимальной величине уплачиваемых налогов, заинтересованности предприятия в результатах работы и эффективном хозяйствовании.

В 2017 году прибыль организации уменьшилась более чем в 1,6 раза в сравнении с 2016 г. При расчете темпа прироста, мы видим, что он составил (- 49,5%), отрицательная величина говорит об уменьшении прибыли именно на это количество процентов. Одним из определяющих факторов, повлиявших на уменьшение прибыли явилось снижение объема продукции. Чистая рентабельность предприятия за отчетный год снизилась на 29,5%, причем снижение рентабельности вызвано, прежде всего, значительным падением показателей рентабельности продукции.

Проводя предварительный анализ основных производственных фондов организации можно отметить, что прямо пропорциональным условием потери чистой рентабельности за отчетный 2017 год явилось снижение объема реализации, то есть выручки и себестоимости продукции. Одним из главных факторов данной причинно - следственной связи, выступает замена насаждений сельскохозяйственных угодий в связи с закладкой саженцев для выращивания садов интенсивного плодоношения, на которые была отведена не малая часть от прибыли. Также, значительную статью расходов занимают семена, удобрения, средства защиты растений, посадочные и горюче-смазочные материалы, потраченные на развитие сада. По сути, доходы от развивающихся садов, покроют затраченные капиталовложения в кратчайшие сроки (как правило, это происходит за 4-5 лет). Таким образом, посадка из растений интенсивного сада на перспективу будет приносить большое количество плодов высокого качества, что в конечном итоге повысит экономические показатели организации.

2.2. Механизм исчисления единого сельскохозяйственного налога на примере ООО «Сады в Залесье»

ООО «Сады в Залесье» применяет специальную систему налогообложения для сельскохозяйственных организаций - единый сельскохозяйственный налог, которая установлена гл. 26.1 НК РФ и вводится в действие законом субъекта Российской Федерации об этом налоге (Приложение 6-8).

Объектом обложения единого сельскохозяйственного налога служит конечный стоимостный результат деятельности общества с ограниченной ответственностью ООО «Сады в Залесье». Таким результатом, считается скорректированная сумма выручки от производства и реализации товаров, работ, услуг.

Согласно ст. 346.7 НК РФ «налоговым периодом по единому сельхозналогу признается календарный год, отчетным периодом – полугодие. Базовая налоговая ставка равняется 6%» [12, с. 48].

В первой главе было отмечено, что для применения ЕСХН организации необходимо соответствовать критериям выручки от сельскохозяйственной продукции установленной НК РФ. Оценим правомерность применения ЕСХН в ООО «Сады в Залесье». Определим долю доходов, полученных организацией за 2015 – 2017 год от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства в общем объеме доходов, полученных ею от реализации всех товаров.

За 2015 год выручка всего: 33720 тыс. руб.

Выручка от сельскохозяйственной продукции 31189 тыс. руб. (в том числе пшеница 890 тыс. руб., соя 320 тыс. руб. и плоды семечковые 29979 тыс. руб.)

$$(31189/33720) * 100 = 92,5\%$$

За 2016 год выручка всего: 37834 тыс. руб.

Выручка от сельскохозяйственной продукции 35877 тыс. руб. (в том числе пшеницы 5914 тыс. руб. и плоды семечковые 29963 тыс. руб.).

$$(35877/37834) * 100 = 94,8\%$$

За 2017 год выручка всего: 20403 тыс. руб.

Выручка от сельскохозяйственной продукции 18127 тыс. руб. (в том числе пшеницы 3893 тыс. руб. и плоды семечковые 14234 тыс. руб.).

$$(18127/20403) * 100 = 88,8\%$$

Сравним полученные проценты с пороговым значением установленных требований (не менее 70%). Учитывая, что доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства превышает 70% в общем доходе, данная организация вправе из года в год применять специальный режим - единый сельскохозяйственный налог.

К методу признания доходов и расходов для целей налогообложения в ООО «Сады в залесье» относится кассовый метод в соответствии со статьей 346.5 НК РФ. Дата получения доходов определяется в день поступления средств на счет в банк или кассу, получения иного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, также погашения задолженности иным способом; расходы признаются по факту оплаты.

Для расчета налоговой базы предприятием ООО «Сады в залесье» утверждена учетная политика организации по налоговому учету.

Налоговый учет ведется на основании данных бухучета.

Для подсчета налога организация разработала и использовала переходные регистры, в которых данные бухгалтерского учета скорректированы для целей исчисления ЕСХН:

- учитываются только те доходы, которые получены;

- учитываются только те расходы, которые оплачены и соответствуют перечню установленного НК РФ (рис. 2.1).

Механизм исчисления ЕСХН в ООО «Сады в залесье»

Ведение учета организацией финансово-хозяйственной деятельности

Бухгалтерский учет – фактически отраженной деятельности

Корректировка данных для целей налогообложения на основе переходных регистров

Списание убытка прошлых лет

Формирование налогооблагаемой базы

Исчисление ЕСХН

Рис. 2.1. Механизм исчисления ЕСХН в ООО «Сады в Залесье»

Определение налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу осуществляется нарастающим итогом с начала года.

Рассмотрим порядок формирования доходов организации ООО «Сады в Залесье» представленных в табл. 2.2, учитываемых для целей налогообложения сельхозпродукции. Состав доходов отраженный в табл. 2.2 включены «доходы от реализации товаров (работ, услуг), как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав и внереализационные доходы. Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной или натуральной форме. НК РФ определяет перечень доходов, не учитываемых для целей налогообложения сельскохозяйственной продукции. Доходы определяются на основании первичных документов и документов налогового учета» [12, с. 51].

Таблица 2.2.

Доходы для целей налогообложения ООО «Сады в Залесье» за 2015-2017 гг.

тыс. руб.

Показатели	Годы	Абсолютное отклонение (\pm)
------------	------	---------------------------------

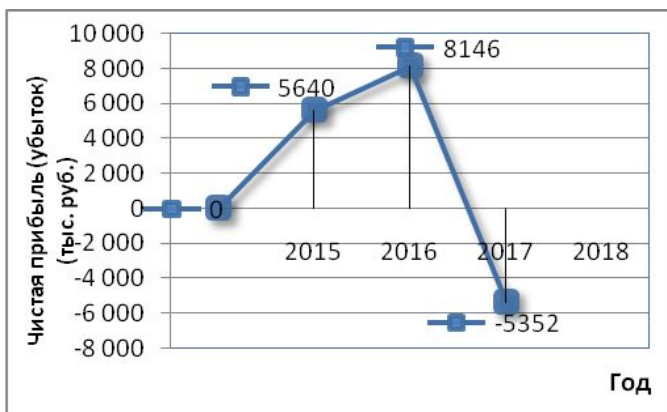
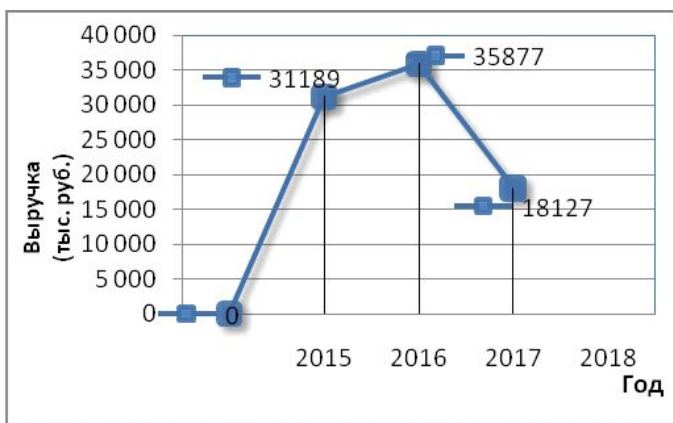
	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. к 2016 г.
Доходы по данным бухучета	31189	35877	18127	4688	-17750
Сумма корректировки	309	-9092	-2546	-9401	-11638
Доходы для целей налогового учета	31498	26785	15582	-4713	-11204

Исходя из данных представленных в таблице 2.2, видно, что доходы организации ООО «Сады в Залесье» по данным бухучета в 2016 г. по сравнению к 2015 г. увеличились на 115%. Однако 2017 год отмечается снижением доходов по данным бухучета на 50,5%. Основопологающим фактором скачков в показателях доходов выступает снижение объема продукции, переформирование сада интенсивного плодоношения и сопутствующие статьи расходов с ним.

Возникающая потребность в корректировке данных организации, полученных на основании бухучета, происходит в основном по причине различия в методах определения доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учетах, то есть доходы, благодаря которым формируется бухгалтерская прибыль, они складываются для целей бухучета, но исключаются в налоговой базе по ЕСХН определяемой на основании главы 26.1 как в будущих налоговых периодах, так и в текущем отчетном периоде.

Данные бухгалтерского учета корректируются для целей исчисления сельскохозяйственного налога. Организацией разработаны и использованы переходные регистры на основании которых учитываются только те доходы, которые получены, и только те расходы, какие были оплачены, соответствующие установленному перечню НК РФ. Корректировка применима к налоговой базе за счет погашения долгов показателей прошлых лет и получения предоплаты.

Представим также графически экономические показатели ООО «Сады в Залесье» за 2015-2017 гг. (рис. 2.2).



	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Выручка (тыс. руб.)	31189	35877	18127
Чистая прибыль (убыток) (тыс. руб.)	5640	8146	-5352

Рис. 2.2. Экономические показатели ООО «Сады в Залесье» за 2015–2017 год

В 2017 г. чистый убыток ООО «Сады в Залесье» представленный на рис. 2.2, за 2017 год по РСБУ составил 5,35 млн. руб. против прибыли в 8,15 млн. руб. годом ранее. Объем продаж организации за отчетный период понизился на 49,47% до 18,13 млн. руб. с 35,88 млн. руб. за аналогичный период прошлого года. Убыток от продаж организации ООО «Сады в Залесье» за 2017 год составил 3,74 млн. руб. против прибыли в 10,98 млн. руб. годом ранее.

Чистая прибыль в 2016 г. ООО «Сады в Залесье» по РСБУ выросла на 44,43% , достигнув 8,15 млн. руб. Объем продаж организации за 2016 год вырос на 15,03% до 35,88 млн. руб.

Организация «Сады в Залесье» задекларировала рост прибыли от продаж за 2016 год на 36,89% до 10,98 млн. руб. с 8,02 млн. руб. годом ранее.

Согласно материалам организации ООО «Сады в Залесье», чистая прибыль за 2015 год выросла до 5,64 млн. руб. По итогам 2015 года организация повысила продажи в 2,4 раза до 31,19 млн. руб. с 12,97 млн. руб. за аналогичный период прошлого года. Себестоимость продукции за отчетный период повысилась в 2 раза до 23,17 млн. руб. с 11,61 млн. руб. годом ранее. Организация «Сады в Залесье» за 2015 год получила прибыль до налогообложения в 5,64 млн. руб., что в 8,32 раза выше показателя за аналогичный период прошлого года.

Проанализируем представленные показатели расходов деятельности организации ООО «Сады в Залесье» за 2015 год (табл. 2.3).

Таблица 2.3.

Расходы для целей налогообложения ООО «Сады в Залесье» за 2015 г.

тыс. руб.

Показатель	Наименование расходов							Всего расходов за налоговый период:
	1. Материальные затраты в том числе:					2. Затраты на оплату труда	3. Отчисления на социальные нужды	
	Семена и посадочный материал	Химические средства защиты	Топливо / всего :	Запасные части, ремонтные и строительные материалы для ремонта	Оплата услуг и работ, выполненных сторонними организациями			
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Сумма,	1043	2994	3947	4680	8332	6793	1989	29778
Удельный вес в%	3,5	10,0	13,3	15,7	28,0	22,8	6,7	100

Сумма расходов организации отраженных в табл. 2.3, за 2015 год составила 29778 тыс. руб. Материальные затраты занимают наибольший удельный вес от всей суммы расходов организации – 70,5% в сумме 20996 тыс. руб.

В составе материальных затрат наибольшее количество денежных средств было потрачено на оплату услуг и работ, выполненных сторонними организациями и прочие затраты 8332 тыс. руб., что составляет 28,0% материальных затрат. Запасные части, ремонтные и строительные материалы для ремонта составили 4680 тыс. руб. и занимают 15,7% всех материальных затрат. На ГСМ было потрачено 3947 тыс. руб., что составляет 13,2% материальных затрат. На Химические средства защиты было затрачено 2994 тыс.

руб., что составляет 10,0% материальных затрат. Наименьший удельный вес материальных затрат занимают семена и посадочный материал, для них было израсходовано 1043 тыс. руб., что составляет 3,5%.

Заработная плата составила 22,8% от всех расходов в сумме 6793 тыс. руб. Наименьший удельный вес занимают, отчисления на социальные нужды 6,7%, что в сумме составляет 1989 тыс. руб.

По окончании 6 месяцев ведения организацией сельскохозяйственной деятельности с начала года, перед ООО «Сады в Залесье» возникают обязательства внести денежные средства по авансовому платежу. Оплата авансового платежа, согласно ст. 346.9 НК РФ, «производится в налоговый орган не позднее 25 числа следующего за полугодием месяца (то есть не позже 25 июля). По окончании налогового периода сумма налога должна быть уменьшена на сумму уплаченного авансового платежа. Поскольку организация на ЕСХН не освобождена от обязанности по ведению бухгалтерского учета, показатели для исчисления налоговой базы и суммы авансового платежа по налогу формируются на основании данных бухучета, но с учетом особенностей признания доходов и расходов» [21, с. 40].

Для определения налоговой базы по ЕСХН ООО «Сады в Залесье» из полученных доходов вычитает расходы, связанные с получением этих доходов.

Проанализируем на основе налоговой декларации ООО «Сады в Залесье» за 2017 год расчет налоговой базы и исчисление суммы единого сельхозналога организации (табл. 2.4).

Исходя из выше сказанного, сначала определяем налоговую базу по единому сельскохозяйственному налогу в ООО «Сады в Залесье». Для этого необходимо знать сумму доходов и расходов, связанных с реализацией (Приложение 6-8).

Доходы от реализации в 2017 году составили 15581609 руб.

Расходы, связанные с реализацией – 15486203 руб.

Таблица 2.4.

Расчет налоговой базы для исчисления ЕСХН в ООО «Сады в Залесье»

руб.

год	Доход	Расходы	Налоговая база
2017	15581609	15486203	95406

Таким образом, налоговая база = 15581609 – 15486203 = 95406
 = 15581609 – 15486203 = 95406 руб.

Исходя из налоговой базы и ставки налога ЕСХН в размере 6%, можно рассчитать сумму налога, которую организация уплатит в бюджет:

$$\sum \text{ЕСХН} = 95406 \times 6\% = 5724 \quad \sum \text{ЕСХН} = 95406 \times 6\% = 5724 \text{ руб.}$$

Сравнивая рассчитанные данные и данные налоговой декларации за 2017 год можно сказать, что организация, верно, рассчитала сумму единого сельскохозяйственного налога, подлежащего уплате в бюджет.

Годовая декларация предприятия ООО «Сады в Залесье» представляется в налоговую инспекцию по месту своего нахождения не позднее 31 марта, следующего за истекшим налоговым периодом.

Суммы единого сельскохозяйственного налога зачисляются на счета органов Федерального казначейства для их последующего распределения в соответствии с бюджетным законодательством.

Декларация по итогам полугодия не представляется.

Проанализируем динамику сумм единого сельскохозяйственного налога ООО «Сады в залесье» за 2015-2017 гг. представленную в табл. 2.5.

Динамика исчисленных сумм по ЕСХН ООО «Сады в залесье»
за 2015-2017 г.

тыс. руб.

Показатель	2015 год	2016 год	2017 год	Абсолютное отклонение(± ±)	
				2016 г. / 2015 г.	2017 г./ 2016г.
1	2	3	4	5	6
Доходы за налоговый период	31498	26785	15582	-4713	-11203
Расходы, за налоговый период	29778	25518	15486	-4260	-10032
Налоговая база	1720	1267	96	-4524	-3128
Убыток предыдущих периодов	2393	673	0	0	0
Сумма исчисленного налога	0	36	6	36	-30

Из данных таблицы 2.5 видно, что в 2015 году организация ООО «Сады в залесье» уменьшила сумму убытка, полученную в предыдущих налоговых периодах, уменьшая налоговую базу истекшего налогового периода. Вследствие чего, организация за истекший налоговый период не платила единый сельскохозяйственный налог.

Отметим что в 2015 г. и 2016г. организация воспользовалась правом: «уменьшить налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущего налогового периода. При этом согласно ст. 346.6 НК РФ, налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов» [21, с. 18].

В 2016 году в сравнение с 2017 г. уплачено налога больше суммы начисленного налога т.к. была задолженность перед бюджетом. В целом, сокращение налоговой базы обуславливается снижением доходов организации. Все эти факторы приводят к сокращению сумм начисленного налога. С каждым годом сумма единого сельхозналога уменьшается, что свидетельствует о менее эффективной работе организации и, следовательно, о более низких показателях прибыли организации.

Проведем сравнение специальных режимов налогообложения ЕСХН, УСН (доходы), УСН (доходы - расходы) как наиболее предпочтительные для применения в работе организации ООО «Сады в Залесье» за 2017 год (табл. 2.6).

Таблица 2.6.

Сравнение специальных режимов налогообложения для организации ООО «Сады в Залесье» за 2017 год

тыс. руб.

	ЕСХН	УСН (доходы)	УСН (доходы - расходы) Закон Белгородской обл.
1	2	3	4
Доходы за налоговый период	15582	15582	15582
Расходы, за налоговый период	15486	-	15486
Налоговая база	96	15582	96
Ставка	6%	6%	5%
Сумма налога	6	935	5

Система налогообложения в виде ЕСХН по выгоде может быть сопоставима только с УСН по объекту налогообложения «доходы уменьшенные на величину расходов»), так как очевидно, что сумма налога исчисленная, в бюджет по данной системе представлена в табл. 2.6, в меньшем объеме. Но все же применение УСН по объекту налогообложения «доходы уменьшенные на величину расходов для организации ООО «Сады в Залесье» на наш взгляд не является целесообразным. Отметим что, минимальная ставка в размере 5% установлена для УСН сельскохозяйственных товаропроизводителей по Белгородской области регулируется региональным законом субъекта, то есть не является постоянной, а значит, нет гарантии, что на будущий год налоговая ставка не поднимется. Кроме того, по итогам года у организации при формировании убытков, возникают обязательства по исчислению минимального налога, в размере 1% от доходов. К примеру, для организации ООО «Сады в Залесье» в 2017 году сумма минимально налога подлежащего уплате в бюджет будет равна – 155 тыс. руб. Поэтому преимущество остается перед ЕСХН даже если организация понесет убыток, ведь в данной системе предусмотрена возможность переносить в течение десяти последующих лет свои убытки.

Таким образом, был проведен анализ порядка исчисления единого сельскохозяйственного налога организации ООО «Сады в Залесье». Рассмотрена организационно-экономическая характеристика предприятия и изучен механизм исчисления ЕСХН в ООО «Сады в Залесье».

Выявлено снижение сумм прибыли при применении ЕСХН, что связано: с уменьшением объема продукции, переформированием сада интенсивного плодоношения и с его сопутствующими статьями расходов; с уменьшением сформировавшихся сумм убытков полученных в предыдущих налоговых периодах, в результате уменьшая налоговую базу истекшего налогового периода. Исследуемая организация исчисляет единый сельскохозяйственный налог в соответствии с нормами гл. 26.1 НК РФ. При формировании налоговой базы в учете осуществляется корректировка доходов и расходов, обусловленная применением различных способов их отражения в бухгалтерском и налоговом учете. Проведен анализ налогооблагаемой базы, анализ доли доходов от реализации сельскохозяйственной продукции и рассмотрены в динамике платежи по единому сельскохозяйственному налогу.

2.3. Анализ применения единого сельскохозяйственного налога в налоговой системе России

Сельскохозяйственная отрасль находится под постоянным контролем и поддержкой российского государства, которая выражается в формировании особого налогового режима - единого сельскохозяйственного налога, а также в установлении льгот по другим видам налогов.

Система налогообложения, применяемая для сельскохозяйственных организаций хоть и представляет под собой льготную основу, однако не гарантирует активизирование в эффективной деятельности аграрных товаропроизводителей.

Первоначально налоговое право нацелено осуществлять фискальную функцию, но на самом деле в наибольшей степени для сельского хозяйства по сравнению с другими отраслями выражена регулирующая функция. «Однако недоста точно отработаны рычаги налогового регулирования, которые способны стимулировать существующую в аграрном секторе предпринимательскую активность, а также инновационные и инвестиционные процессы. Это призывает к необходимости анализа результатов налогообложения в аграрном секторе и по иска в решение проблем отрасли на основе анализируемых результатов.

Анализ объема поступлений единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН) в сравнении с численностью налогоплательщиков в разрезе категорий хозяйств допускает рассмотреть определенные тенденции в целом по стране, и также соотнести с показателями по региону для оценки необходимости регионального регулирования налоговых вопросов» [3, стр. 178].

Проанализируем структуру налогоплательщиков ЕСХН в Российской Федерации за 2011–2017 гг. (таб. 2.7; на основе данных официального сайта Росстат).

Таблица 2.7.

Структура плательщиков единого сельскохозяйственного налога
в России за 2011–2017 гг.

тыс. ед.

Показатели	Год							Абсолютное отклонение		Относительное отклонение, %	
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2014 г. к 2012 г.	2017 г. к 2012 г.	2014 г. к 2012 г.	2017 г. к 2012 г.
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1											
Количество нало-гоплательщи-ков, применяющих ЕСХН	131,6	146,7	121,6	98,8	94,0	98,3	99,7	-32,8	-31,9	-24,9	-24,2
В том числе:											
организации	28,9	28,1	26,4	24,3	23,6	23,4	22,8	-4,6	-6,1	-15,9	-21,1
индивидуальные предприниматели	102,7	118,6	92,2	74,5	70,4	74,9	76,9	-28,2	-25,8	-27,5	-25,1

Представленные данные в табл. 2.7, показывают, что количество плательщиков ЕСХН за 2012 – 2013 гг. снижается. К примеру, за рассматриваемый 2012 – 2013 гг. количество налогоплательщиков сократилось на 17,1%.

После с 2014 г. по 2015 г. опять прослеживается направленность по снижению показателей на 4,9%. И только в 2016 – 2017 гг. положение изменяется в незначительную сторону, и количественный показатель налогоплательщиков уплачивающих ЕСХН возрастает на 1,4%. За 2011 – 2017 гг. численность организаций работающих по системе ЕСХН снизилась на 21,1%. Вместе с тем, и число индивидуальных предпринимателей работающих по системе ЕСХН имеет тенденцию к снижению. За 2011– 2017 гг. показатель количества индивидуальных предпринимателей снизился на 25,1%.

Ниже проанализируем объем зачислений по единому сельскохозяйственному налогу в бюджет России (табл. 2.8; на основе данных официального сайта Росстат).

Таблица 2.8.

Объем поступлений ЕСХН в бюджет России за 2011–2017 гг.

млн. руб.

Показатели	Год							Абсолютное отклонение		Относительно е отклонение, %	
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2014г. . к 2012г.	2017г. к 2012г.	2014г. к 2012г.	2017г. к 2012г.
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1											
Сумма ЕСХН – всего	3289,1	3283,4	3673,8	4024,5	3077,1	9586,6	11367,5	735,4	8078,4	22,4	245,6

В том числе:												
организации	260,2	25621,1	2692,0	2979,1	2777,7	7183,6	8482,6	372,9	5876,4	14,3	225,8	
индивидуальные предприниматели	682,9	762,4	981,9	1045,5	2993,8	2403,0	2884,8	362,6	2201,9	53,1	322,4	

Исходя из данных, приведенных в табл. 2.8, видно, что в целом 2012–2017 гг. поступления по ЕСХН имеют положительную динамику. И только за 2014–2015 гг. наблюдается снижение поступлений по единому сельскохозяйственному налогу на 23,6%. Это положение показателей происходит в результате настигшего страну экономического кризиса. Пришедший 2014 год для экономики страны ознаменовался, такими событиями как: введение экономических санкций с Запада; падение цен на нефть, повергшее в итоге к валютному кризису [9, стр. 32].

Снижение количества налогоплательщиков на протяжении сравниваемых лет наблюдается в отношении организаций, где происходят незначительные изменения, однако количественные показатели предпринимателей отмечаются более резким падением, это говорит о том, что предприниматели более остро чувствуют последствия финансового кризиса и также наиболее быстро реагируют на меры государственной поддержки.

С 2012 г. после спада объема поступлений в бюджет, наблюдается незначительный рост, правда 2015 г. опять отличается малым понижением, однако оно сменилось значительным ростом в 2016 г., за счет тенденции организаций к наиболее быстрому реагированию на дополнительные меры государственной поддержки отечественных сельскохозяйственных товаропроизводителей. Рост суммы исчисленного налога в бюджет страны в сравнении с количеством налогоплательщиков ЕСХН указывают на то, что и организации, и индивидуальные предприниматели начали более продуктивно работать по сравнению с 2012 годом.

Вследствие этого, несмотря на сложившуюся отрицательную тенденцию по снижению количества налогоплательщиков наблюдается положительная тенденция, связанная с улучшением показателей деятельности действующих налогоплательщиков, которая выразилась в росте поступлений единого сельскохозяйственного налога.

Далее рассмотрим количество налогоплательщиков, представивших налоговые декларации ЕСХН по Белгородской области (табл. 2.9).

Таблица 2.9.

Структура плательщиков единого сельскохозяйственного налога по Белгородской области за 2011–2017 гг.

Показатели	Год							Абсолютное отклонение		Относительное отклонение, %	
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2014г. к 2012г.	2017г. к 2012г.	2014г. к 2012 г.	2017 г. к 2012 г.
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1											
Количество налогоплательщиков, применяющих ЕСХН	1,943	2,654	2,130	1,259	1,187	1,245	1,168	-684	-775	-35,2	-39,9
В том числе:											
организации	271	265	230	200	194	188	179	-71	-92	-26,1	-33,9
индивидуальные предприниматели	1,672	2,389	1,900	1,059	993	1,057	989	-613	-683	-36,7	-40,8

*обобщенно на основании данных по формам статистической налоговой отчетности УФНС России

Рассматривая табл.2.9, видно что, численность налогоплательщиков, предоставивших декларации по уплате ЕСХН в Белгородской области, сократилась в 2017 г. по отношению к 2012 г. на 56% или на 86 организаций и 1400 субъектов малого предпринимательства. Прослеживаемая ранее тенденция по снижению количества налогоплательщиков в России, схожа с положением по количеству налогоплательщиков ЕСХН в Белгородской области. Данная тенденция обусловлена не заменой организацией налогового режима на другой, а сокращением количества сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Ниже рассмотрим объем поступлений ЕСХН в бюджет по Белгородской области (табл. 2.10).

Таблица 2.10.

Объем поступлений ЕСХН по Белгородской области за 2011–2017 гг.

тыс. руб.

Показатели	Год							Абсолютное отклонение		Относительное отклонение, %	
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2014г. к 2012г.	2016г. к 2011г.	2014г. к 2012г.	2017г. к 2012г.
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1											
Сумма ЕСХН – всего	64,707	71,650	36,353	38,629	36,606	73,010	69,644	-26,078	4937	-40,3	7,6
В том числе:											
организации	58,803	64,413	25,271	24,576	21,478	39,986	29,980	-34,227	-28,823	-58,2	-49,0

индивидуальные предприниматели	5,904	7,237	11,082	14,053	15,128	33,024	39,664	8149	33,760	138,0	571,8
--------------------------------	-------	-------	--------	--------	--------	--------	--------	------	--------	-------	-------

*обобщенно на основании данных по формам статистической налоговой отчетности УФНС России

Анализируя представленную выше табл. 2.10, стоит отметить, что одновременный рост суммы ЕСХН служит положительной характеристикой ситуации в сельском хозяйстве области, что подтверждает повышение эффективности применения налоговых льгот для сельского хозяйства Белгородской области.

Таким образом, показатели результатов анализа налогообложения плательщиков сельскохозяйственного налога в Белгородской области значительно хуже в среднем по России, напрашивается вывод о необходимости регионального регулирования элементов специального налогового режима в виде единого сельскохозяйственного налога.

2.4. Приоритетные направления совершенствования единого сельскохозяйственного налога

Российское сельское хозяйство растет невероятно быстрыми темпами в сравнении с другими отраслями промышленности. И все же, перспективное будущее аграрного сектора зависит от темпа освоения инноваций, а также от конкурентной позиции на мировом рынке.

Наиболее решающими факторами оказывающими влияние на изменения статистики являются: государственная поддержка, а также замещение импорта и рост экспорта. В 2017 г. из федерального бюджета было выделено на сельское хозяйство около 214,5 млрд. руб. В 2018 г. планировалось выделить 222 млрд. руб. В апреле 2017 г. министр сельского хозяйства, А. Ткачев, сообщил на заседании правительства о снижении импорта продовольствия в Россию в 2016 г. из-за встречных санкций, а также о вводе политики импорта - замещения. Тенденция снижения импорта отмечается 3 год подряд, так в 2014 г. поставки сократились на 8%, а в 2015 г. – почти в два раза [58, с. 1].

Государственная поддержка сельскохозяйственной отрасли в Российской Федерации исполняется «на основе реализации государственной программы по развитию сельского хозяйства и регулированию рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013 - 2020 годы, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 14.07. 2012 г. № 717» [59, стр. 2].

Программа по развитию агропромышленных комплексов на 2013-2020 годы разработана в соответствии со статьей 8 ФЗ от 29 декабря 2006 г. № 264-ФЗ «О развитии сельского хозяйства».

Основополагающими целями государственной программы выступает финансовая устойчивость и конкурентоспособность сельскохозяйственных товаропроизводителей, и их продукции, устойчивое развитие сельских территорий, расширенное воспроизводство природных и земельных ресурсов, продовольственная независимость (в рамках доктрины продовольственной безопасности России).

Программа представляет целый комплекс федеральных целевых программ (ФЦП), направленные на развитие животноводства, растениеводства, модернизацию различных под отраслей и их инновационное развитие, включая переработку, а также ряд подпрограмм, направленные на развитие аграрного сектора. Объем финансовых ресурсов для реализации отдельных подпрограмм государственной программы (2016-2020 годы) представлен в табл. 2.11.

Таблица 2.11.

Объем финансовых ресурсов для реализации отдельных подпрограмм Государственной программы (2016-2020 годы)

млрд. руб.

Подпрограмма	2016 г.	2017г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Всего
Поддержка малых форм хозяйствования	10,4	10,8	11,3	11,8	12,3	83,7
Техническая и технологическая модернизация, инновационное развитие	3,2	3,2	3,3	3,3	3,4	23,7
Обеспечение реализации Государственной программы	25,2	26,2	27,1	28,3	29,1	202,4
ФЦП «Устойчивое развитие сельских территорий на 2014-2020 годы»	10,6	11,9	14,2	16,5	19,2	99,4

Ожидаемые результаты подпрограммы включают:

- расширения разнообразия продукции высокого качества в сельском хозяйстве;
- создание новых рабочих мест и сохранение старых;
- расширение рынков сырья;
- внедрение инновационных разработок и технологий;
- стабилизированное эволюционное развитие АПК в будущем.

Особо важное место отведено подпрограмме «Поддержка малых форм хозяйствования», на реализацию которой за 2013-2020 годы будет затрачено 83,7 млрд. руб. (рис. 2.3).



СУБСИДИИ

Рис. 2.3. Подпрограмма «Поддержка малых форм хозяйствования»

В настоящее время отечественные фермеры производят в достаточном количестве зерно, сахар, масло и картофель, что свидетельствует о полном обеспечении россиян данными продуктами питания. Тенденция роста наметилась по экспорту сельскохозяйственной продукции, так в 2016 г. он достиг 17 млрд. долл. - это невиданный рекорд для России, предполагается, что в 2018 г. эта цифра увеличится до 19 млрд. долл. США. Выступая на федеральном собрании, Президент России, Владимир Путин, отметил, что сельскохозяйственный экспорт принес больший доход в бюджет страны, чем продажи оружия.

Однако в промышленности все еще имеет место ряд проблем, таких как: проблема по обеспечению мелких производителей стартовым капиталом, потребность в модернизации и освоении инноваций.

На конкурсе инноваций в 2016 г. Минсельхоз, впервые за все время, наградил золотой медалью не трактора, комбайны, сеялки, как было ранее, а беспилотный комплекс, изобретенный российской компанией «АгродронГрупп», предназначенный контролировать урожайность и снижать расходы. Министерство отметило огромное практическое значение данного изобретения для развития аграрного сектора.

В настоящее время происходит активное внедрение в сферу земледелия комплекса, состоящего из агродрона и программного обеспечения. В вопросе освоения инноваций для российского сельского хозяйства, можно не беспокоиться: происходит активное изучение фермерами новых предложение на рынке, закупка новейшей техники, внедрение в работу агродронов. Такие инструменты призваны позволять решать основные проблемы агрономов. Коптеры помогут перейти к точному земледелию, увеличить урожай, используя ту же технику и ресурсы. Одними из первых российских агрохолдингов, которые внедрились современные инновации, выступают Русагро, Мираторг, Черкизово.

Снижение интереса к сельскому хозяйству за последние 10 лет безусловно связано с составлением крупными холдингами серьезной конкуренции мелкому бизнесу. В соответствии с сельскохозяйственной переписью России по итогам 2016 г., за последних 10-ть лет численный показатель по количеству фермеров снизился на 38,7%. Такой спад произошел в первую очередь по причине дефицита в государственном бюджете льготных средств. [59, стр. 3].

Согласно данным Росстата, износ основных фондов в промышленности достиг 41,6% по состоянию на конец 2015 г. Несмотря на то, что сельское хозяйство показало спад уровня амортизации на протяжении последних несколько лет, это все же является высоким показателем, нежели чем в экономике в целом.

До сих пор острой проблемой является завышенная доля привлеченных средств в сельское хозяйство, потому как долг можно соотнести с объемами выручки. Прежние времена, фермерам было позволено оформить кредит в банке по условиям коммерческой ставки, и только после представить заявку на предоставление субсидии. Но в 2017 г., произошло изменение системы краткосрочного кредитования, что разрешило фермерам оформлять кредиты в банке по ставке равной 5%: перечисление денежных средств

Министерством сельского хозяйства осуществляется напрямую банкам. Низкая рентабельность в секторе провоцирует трудности фермеров с привлечением инвестиций без поддержки со стороны правительства. Решение правительством вопроса технического перевооружения необходимо для того, чтобы поспособствовать сельскому хозяйству развиваться в современных темпах.

Важно отметить наличие жестких условий ценообразования для малых аграрных ферм. Предполагается, что введение в сельскохозяйственное производство дронов сравняет возможности фермеров и даже собственникам небольших полей представиться возможность спокойно конкурировать на рынке, не практикуя демпинг цен. Появление возможности контролировать урожайность сведет риск банкротства к минимуму. Агродрон снимая поле, поможет выявить проблемные зоны, тем самым, у агронома появляется возможность сэкономить, к примеру, на средствах для защиты растений, внося их исключительно на пораженные растения, а не на все поле. С помощью специально разработанной программы идущей в базовой комплектации с коптером, фермер самостоятельно расшифрует данные. На мониторе компьютера отображаются проблемные культуры, карта здоровья растений, а также рекомендуемый план по обработке средствами защиты растений. Особых знаний для управления дроном и расшифровывания данные на компьютере не требуется. Система настолько прогрессивна, что даже порекомендует конкретные препараты для лечения растений и сделает расчет стоимости по количеству.

Использование дронов открывает практически безграничные возможности. Всего одним аппаратом обеспечивается замена целых пяти устройств: метеоприборы, датчики на сельхозтехнике, спутниковые устройства. В отдельных случаях БПЛА, может помочь обойтись и без лабораторных исследований. Измерение и контроль уровня содержания воды и микровеществ в почве осуществляется с помощью камер.

Сельскохозяйственная деятельность нуждается в поддержке фермеров и развитии сельской инфраструктуры. В министерстве сельского хозяйства заявлено, что в 2016 г. около 4500 фермерам были предоставлены специальные гранты. В 2018 г. планировалось ввести в эксплуатацию примерно 1200 сельскохозяйственных кооперативов и за счет бюджетных средств, перечисленных в размере 15 млрд. руб., развивать сельскую инфраструктуру.

Перед российским государством приоритетной задачей выступает поддержка сельского хозяйства. Вместе с тем, как правило, первостепенное оказание помощи

предоставляется для тех категорий фермеров, которые уже доказали свою работоспособность и нацелены развивать свой бизнес за собственный капитал. В таком случае им обычно не хватает скромного финансирования со стороны, так как позволить себе самостоятельно обслуживать банковский заем они не в силах.

Что касается грантов, выделяемых на сельское хозяйство, в 2018 г. на них могут претендовать:

- начинающие предприниматели;
- семейные хозяйства, занимающиеся животноводством;
- фермеры, планирующие купить землю (рис.2.4).



Рис. 2.4. Условия предоставления гранта начинающему фермеру

В 2018 г. максимальный размер гранта на одно лицо составляет 1,5 млн. руб. Единовременное пособие молодому фермеру составляет самое большое – 250 тысяч [59, стр. 3].

В российском государстве был разработан перечень стимулирующих мер по развитию сельского хозяйства, при помощи которых осуществляется поддержка сельхозпроизводителей по всей территории России. Их список выглядит следующим образом:

- субсидирование займов;
- компенсационные выплаты при строительстве объектов на фермах;
- субсидирование лизинга, при покупке средств механизации;
- выдача помощи в виде грантов крестьянско-фермерским хозяйствам.

Государственная помощь фермерам в 2017 г., как и в 2016 г., предоставляет им возможность развиваться, увеличивать производство, и в конечном итоге иметь свое дело, приносящее приличный доход и пользу государству.

Для того чтобы рассчитывать на помощь государства необходимо отвечать определенным критериям.

В частности, в аграрном хозяйстве существует 2 категории граждан, которым государство может предложить свою поддержку: молодые фермеры; семейные крестьянские хозяйства (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Условия предоставления гранта семейной животноводческой фермы

Распределение грантов осуществляется специально отведенной комиссией, которой необходимо оценить потенциал того или иного предприятия. Для того чтобы рассчитывать на государственную помощь в 2018 г. соискатель обязан отвечать установленным требованиям:

- высокий профессионализм (профильное образование или любое другое высшее образование);
- опытность (стаж работы от 10 лет);
- иметь во владение личное приусадебное хозяйство на протяжении последнего десятилетия;
- рекомендации от местных органов власти.

Помимо этого, фермер должен:

- приложить бизнес-план, развития своего сельского производства;
- соискатель гранта обязан располагать не менее 30% от необходимой ему суммы;

-плюсом к рассмотрению будет наличие в собственности у фермера объектов, пригодных для реализации его плана.

- увеличит шансы присутствие связей с производственными или торговыми организациями, которым фермер будет реализовывать продукцию. Наличие соответствующего договора значительно повышает шансы на предоставление государственной поддержки.

Заключительными критериями, идущими во внимание комиссии в 2018 г. являются: социальная значимость проекта; отдаленность региона; развитие инфраструктуры.

Таким образом, становится очевидно, что, многие малые предприятия для осуществления своей деятельности отдадут предпочтение в использовании системы ЕСХН, так как она в свою очередь, является наиболее целесообразной по условиям предоставления и применения, а также выгодной на перспективу развития.

При этом сельскохозяйственная деятельность является достаточно разнообразной, включая в себя такие отрасли как: животноводство, растениеводство, рыбо - хозяйствование и многие другие подотрасли. Которые приносят различные суммы доходов в федеральный бюджет из отчислений ЕСХН, участвуя тем самым в формировании государственной казны.

Для успешной работы сельскохозяйственных организаций, с системой налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога, государством было законодательно разработано и принято ряд подпрограмм способствующих поддержке в сельской отрасли. Данные меры должны поднять заинтересованность предприятий в становлении сельскохозяйственного сектора и послужить одним из направлений совершенствования применения ЕСХН.

Также перспективным значением для оптимального функционирования единого сельскохозяйственного налога для организаций и повышения рентабельности сельскохозяйственной деятельности, может выступать принципиальная возможность по установлению нулевой ставки НДС в отношении производимой сельскохозяйственной продукции и применению аналогичной ставки на сырье, материалы, используемые в процессе сельского хозяйства, что позволит повысить спрос реализуемой продукции перед покупателем уплачивающим НДС, так как тогда для них открывается возможность в предоставлении налогового вычета по НДС.

Исходя из вышесказанного, в качестве мер по совершенствованию применения и механизма исчисления ЕСХН можно предложить:

- целесообразно ввести дифференциацию ставок ЕСХН по видам сельскохозяйственной деятельности, из-за отличия образования финансового результата деятельности в данных отраслях. Мы предлагаем предусмотреть закрепление в НК РФ возможности дифференциации ставки ЕСХН до 0% на уровне субъектов РФ;

- повысить условия налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей можно в результате введения налоговых каникул по ЕСХН для первично формируемых сельскохозяйственных организаций и фермерских хозяйств в течение 5 лет при условии получения ими не менее 70% дохода от реализации произведенной ими продукции.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Сельское хозяйство является главнейшим звеном агропромышленного комплекса. Оно занимает приоритетное место не только в аграрном секторе, но и во всем народном хозяйстве, что подчеркивает актуальность рассматриваемой темы дипломной работы.

Первая глава выпускной квалификационной работы посвящена изучению теоретических аспектов применения единого сельскохозяйственного налога. В качестве связующего звена для поддержки сельскохозяйственного производства в российской системе налогообложения в составе действующих специальных налоговых режимов разработан и введен – единый сельскохозяйственный налог.

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей регулируется гл. 26.1 НК РФ. Этот режим является льготным, так как предоставляет возможность упрощенного ведения налогового учета и отменяет необходимость в расчете и уплате НДС, налога на имущество, налога на прибыль.

Сравнительный анализ специальных налоговых режимов проведенный в работе позволил сделать вывод о преимуществах единого сельскохозяйственного налога перед общей системой налогообложения, при условии соблюдения обязательных законом требований.

Во второй главе выпускной квалификационной работы проанализирован механизм исчисления ЕСХН на примере ООО «Сады в Залесье» и применения единого сельскохозяйственного налога в России.

ООО «Сады в Залесье» является коммерческой организацией, расположенной на территории Борисовского района. Основной деятельностью которого служит выращивание зерновых культур. К дополнительным видам деятельности относятся: выращивание зернобобовых культур, плодово-ягодных насаждений и др.

Проведенное исследование показывает, что выручка от реализации продукции за 2015- 2016 гг. растет, а это является положительным фактором, который также свидетельствует о росте чистой прибыли организации. Выручка предприятия в 2016 г. увеличилась на 115% или на 4,6 млн. руб. больше в сравнении с 2015 годом. Прибыль от продаж за анализируемый период возросла на 137% или на 2,9 млн. руб. больше в

сравнении с 2015 годом. Это свидетельствует об эффективном хозяйствовании предприятия, наращивании производственного потенциала.

В 2017 году прибыль организации уменьшилась более чем в 1,6 раза в сравнении с 2016 г. Одним из определяющих факторов, повлиявших на уменьшение прибыли явилось снижение объема продукции. Чистая рентабельность предприятия за отчетный год снизилась на 29,5%. В основном это связано с закладкой нового современного сада, внедрением в хозяйство саженцев молодых пород деревьев интенсивного плодоношения и сопутствующие статьи расходов с ним. Предполагается, что посаженные сады окупят затраченные капиталовложения в ближайшие 5 лет.

Согласно НК РФ ООО «Сады в Залесье», признается плательщиком единого сельскохозяйственного налога, поскольку доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства превышает 70% в общем доходе.

Налоговый учет в организации ведется на основании данных бухучета. Данные бухгалтерского учета ООО «Сады в Залесье» корректируются для целей исчисления сельскохозяйственного налога, по причине различия в методах определения доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учетах. Отметим что, в 2015 г. и 2016 г. организация ООО «Сады в залесье» воспользовалась правом уменьшить сумму убытка, полученную в предыдущих налоговых периодах. В 2016 году уплачено налога больше, суммы начисленного налога в сравнение с 2017 г., так как была возмещена задолженность перед бюджетом при переносе убытков прошлых лет. В целом, сокращение налоговой базы 2017 г. по отношению к 2015 г. обуславливается снижением доходов организации за рассматриваемый период почти в 2 раза. Все эти факторы приводят к сокращению сумм начисленного налога. Уменьшение сумм исчисленного налога, свидетельствует о менее эффективной работе организации и низких показателях прибыли.

Применение ООО «Сады в залесье» единого сельскохозяйственного налога, предоставляется для организации, как наиболее лояльная система налогообложения по сравнению с прочими специальными режимами.

Для успешной работы сельскохозяйственных организаций, с системой налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога, государством было законодательно разработано и принято ряд подпрограмм способствующих поддержке в сельской отрасли. Данные меры должны поднять заинтересованность предприятий в

становлении сельскохозяйственного сектора и послужить одним из направлений совершенствования применения ЕСХН.

В работе определены направления совершенствования ЕСХН:

- целесообразно ввести дифференциацию ставок ЕСХН по видам сельскохозяйственной деятельности, из-за отличия образования финансового результата деятельности в данных отраслях. Мы предлагаем предусмотреть закрепление в НК РФ возможности дифференциации ставки ЕСХН до 0% на уровне субъектов РФ;

- повысить условия налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей можно в результате введения налоговых каникул по ЕСХН для первично формируемых сельскохозяйственных организаций и фермерских хозяйств в течение 5 лет при условии получения ими не менее 70% дохода от реализации произведенной ими продукции.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст]: офиц. текст. – М.: Юрист, 2018. – 622 с.
2. Конституция Российской Федерации [Текст]: офиц. текст. – М.: Юрист, 2018. – 64 с.
3. Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть 2) от 05.08.2000 № 117-ФЗ [Текст]: федер. закон принят ГД ФС РФ (ред. от 09.02.2018): офиц. текст. – М.: Юрист, 2018. – 628 с.
4. Государственная Программа развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013-2020 годы [Текст]: Постановления правительства Российской Федерации от 14 июля 2012 г. № 717 (ред. от 01 марта 2018) //Собрание законодательства Российской Федерации. – 2018. – № 1
5. Об утверждении форм мониторинга реализации мероприятий государственной поддержки малого и среднего предпринимательства [Текст]: Приказ Министерства экономического развития РФ от 27 марта 2015 г. № 174// Собрание законодательства Российской Федерации. – 2015. – № 16
6. О крестьянском (фермерском) хозяйстве [Текст]: федер. закон от 11 июня 2003 г. №74-ФЗ //Собрание законодательства Российской Федерации. – 2003. – № 31
7. О развитии сельского хозяйства [Текст]: федер. закон от 29 декабря 2006 г. №264-ФЗ//Собрание законодательства Российской Федерации. – 2006. – № 20
8. Алборов, Р. А. Развитие методики оценки и учета земельных активов [Текст]: учебное пособие/ Р. А. Алборов, С. М. Концевая. - М.: Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2016. – 100с.
9. Алтухов, А. И. Продовольственная безопасность и импортозамещение – основные стратегические задачи современной аграрной политики [Текст]: учебное пособие /В. В. Дрокин, А. С. Журавлев. - Экономика региона. – М.: Магистр, 2015. – 350с.

10. Арутюнян, Ф. Г. Модели эффективных сельскохозяйственных организаций [Текст]: учебник / Л. А. Головина, В. Т. Топоров. - ООО «НИПКЦ Восход-А», 2015. – 120с.
11. Бабенкова, С. Н. Государственная поддержка кредитования сельского хозяйства [Текст] / С. Н. Бабенкова // Финансы и кредит. – 2015. – № 14 (638). – С. 15-20.
12. Башкатов, В. В. Оптимизация налогообложения организаций, уплачивающих единый сельскохозяйственный налог, в системе управленческого учета [Текст] / В. В. Башкатов, С. А. Туницкая // Потенциал современной науки. 2016. № 6. – С.11-15.
13. Белякова, А. М. Управление землями сельскохозяйственного назначения за рубежом: механизмы и инструменты [Текст] / А. М. Белякова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2015. № 1. – С. 12-17.
14. Боташева, Ф. Б. Проблемы стимулирования производства отечественной сельскохозяйственной продукции [Текст] / Ф.Б. Боташева, Е. М. Семенова // Международный сельскохозяйственный журнал. – 2016.– № 2.–С. 90-98.
15. Быков, Г. Е. Усиление стимулирующего значения единого сельскохозяйственного налога — важнейший фактор ускорения экономического и социального развития сельского хозяйства [Текст] / Г. Е. Быков // Экономика сельского хозяйства. Реферативный журнал. 2015. № 3. – С. 6-9.
16. Варакса, Н. Г. Рекомендации по изменению механизма исчисления единого сельскохозяйственного налога [Текст] / Н. Г. Варакса // Экономические и гуманитарные науки. 2015. №. 6. – С. 10-12.
17. Газалиев, М. М. Экономический механизм развития земельных отношений в сельском хозяйстве [Текст]: учебное пособие/ М. М. Газалиев // Всероссийский научно-исследовательский институт экономики сельского хозяйства Российской академии сельскохозяйственных наук. – М.: Высшее образование, 2015. – 180 с.
18. Гончарова, О. А. Управление экономическим риском в сельском хозяйстве [Текст]: учебное пособие/ О. А. Гончарова // Всероссийский научно-исследовательский институт экономики, труда и управления в сельском хозяйстве. – М.: Высшее образование, 2015. – 180 с.

19. Гешель, В. П. Теоретические аспекты организации высокопроизводительного труда в аграрном производстве [Текст] / В. П. Гешель, Е. П. Пешехонова // АПК: экономика, управление. 2016. № 7. – С. 80-88.
20. Журавлева, Т. А. Налоги и их роль в обеспечении продовольственной безопасности России [Текст] / Т. А. Журавлева // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2016. № 2. – С. 20-25.
21. Закшевский, В. Г. Эффективность функционирования различных форм хозяйствования в аграрном секторе [Текст] / В. Г. Закшевский, М. Е. Отинова // АПК: Экономика, управление. 2015. № 2. – С.1-10.
22. Клейн, М. К. Единый сельскохозяйственный налог: роль, значение и пути его совершенствования [Текст] / М. К. Клейн, М. К. Тарасова // Научный журнал агрария. – 2016. – № 121. – С.80-86.
23. Косинский, П. Д. Совершенствование налоговых отношений в агропродовольственном кластере региона [Текст] / П. Д. Косинский, Н. С. Бондарев, Г. С. Бондарева // Международный бухгалтерский учет. 2016. № 11. – С. 12-14.
24. Кулешова, Л. В. Роль специальных налоговых режимов в формировании бюджета РФ [Текст] / Л. В. Кулешова, Е. Н. Лапина, // Сборник научных трудов по материалам Ежегодной 77-й научно-практической конференции. 2015. № 11. – С.120-125.
25. Кулешова, Л. В. Особенности налогообложения агро - бизнеса в России [Текст] / Л. В. Кулешова, Е. Н. Лапина, Н. Н. Собченко // Вестник ижевской государственной сельскохозяйственной академии. 2016. №2. – С. 27-30.
26. Кулькова, Н. С. Проблемы учетной политики в целях налогообложения в организациях АПК [Текст] / Н. С. Кулькова // Вестник НГИЭИ. 2015. № 4 (5). – С.11-14.
27. Лапина, Е. Н. Налогообложение агропромышленного сектора экономики: оценка практики, проблемы и пути решения [Текст] / Е. Н. Лапина, Е. А. Остапенко // 81-я Ежегодная научно-практическая конференция Аграрная наука. 2016. № 11. – С. 34-40.
28. Маслова, И. Н. Проблемы применения единого сельскохозяйственного налога и перспективы его развития в Российской Федерации [Текст] / И. Н. Маслова // Молодежный

вектор развития аграрной науки: материалы 66-й научной студенческой конференции. Воронеж: Воронежский ГАУ, 2015. – С. 25-31.

29. Матвеев, Д. М. Современное состояние и перспективные направления развития сельского хозяйства в условиях вступления в ВТО [Текст] / Д. М. Матвеев, Ю. Ю. Макарова // Молодой ученый. 2015. № 7. – С. 27-33.

30. Межуева, Т. Н. Единый сельскохозяйственный налог [Текст]: учебник / Т. Н. Межуева. - М.: Гросс-Медиа: РОСБУХ, 2015. – 200 с.

31. Нечаев, В. И. Региональные аспекты государственного регулирования агропромышленного производства [Текст]: учебник / В. И. Нечаев, Ю. И. Бершицкий, С. М. Резниченко. Монография. - СПб. : Издательство «Лань», 2017. – 196 с.

32. Оробинская, И. В. Оценка и выбор наиболее эффективного режима налогообложения для интегрированных формирований АПК [Текст]: учебное пособие / И. В. Оробинская. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - М.: Проспект, 2016. – 160 с.

33. Пелькова, С. В. Анализ налоговых поступлений от субъектов малого и среднего предпринимательства, применяющих специальные налоговые режимы [Текст] / С. В. Пелькова, Н. В. Кочемазова // Академический вестник ТГAMЭУП. 2016. № 1 (27). – С. 30-36.

34. Пошкус, Б. И. Три проблемы сельского хозяйства России [Текст] / Б. И. Пошкус // Экономика сельского хозяйства России. 2015. № 5. – С. 8-10.

35. Пузыня, Т. А. Проблемы системы налогообложения сельскохозяйственных организаций [Текст] / Пузыня Т. А. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2015. № 2. – С. 10-12.

36. Сафонова, Г. Единый сельскохозяйственный налог: преимущества и недостатки, проблемы и перспективы [Текст] / Г. Сафонова, Ю. Азыркина // Контентус. 2016. №12(41). – С. 13-17.

37. Сигидов, Ю. И. Оценка применяемых режимов налогообложения сельскохозяйственных организаций [Текст] / Ю. И. Сигидов, В. В. Башкатов, В. С. Башкатова // 2016. № 99. – С. 45-50.

38. Селезнева, И. А. Элементы учетной политики для целей налогообложения по признанию расходов на приобретение основных средств сельскохозяйственных организаций [Текст] / И. А. Селезнева, Е. А. Шляпникова // Наука. 2016. № 10. – С. 20-22.

39. Селезнева, И. А. Практикум по налогам и налогообложению [Текст]: учебное пособие / И. А. Селезнева. - Ижевск. 2015. – 180 с.

40. Сельское хозяйство, охота и охотничье хозяйство, лесоводство в России. 2018. М.: Росстат, – 680 с.

41. Сякин, Р. Р. Теоретические аспекты реализации специальных налоговых режимов в Российской Федерации [Текст] / Р. Р. Сякин // Вопросы современной науки и практики. 2016. - № 10-12 (31). – С. 30-35.

42. Тарханов, О. В. Обстоятельства, мешающие развитию сельского хозяйства [Текст] / О. В. Тарханов // Национальная безопасность и стратегическое планирование. 2015. № 2 (6). – С. 17-21.

43. Туфетулов, А. Проблемы и перспективы применения спецрежима для сельхозпроизводителей [Текст] / А. Туфетулов, Т. Давлетшин, Ю. Синникова // Налоговый вестник. 2016. № 3. – С. 19-25.

44. Шатина, Е. Н. Бухгалтерский учет расчетов по ЕСХН: теория и практика: монография [Текст]: учебник / Е. Н. Шатина, С. В. Козменкова. — СПб.: Изд-во «Полиус», 2016. – 271 с.

45. Ширококов, В. Г. Возникновение и учет отложенных налоговых активов и обязательств при формировании налогооблагаемой базы по единому сельскохозяйственному налогу [Текст] / В. Г. Ширококов, И. В. Кузнецова // Все для бухгалтера. 2017. № 24. – С. 17-22.

46. Шепитько, Р. С. Многофакторный вектор развития сельского хозяйства региона [Текст] / Р. С. Шепитько, Т. А. Дугина, А. В. Немченко // Экономика региона. 2015. № 4 (44). – С. 57-61.

47. Шнайдер, О. В. К вопросу анализа и оценки финансового состояния и экономического потенциала хозяйствующего субъекта [Текст] / О. В. Шнайдер // Вестник Сам - ГУПС. 2016. № 4. – С. 23-25.

48. Ушачев, И. Г. Экономический рост и конкурентоспособность сельского хозяйства России [Текст]: учебник / И. Г. Ушачев. В сб. «Проблемы экономического роста и конкурентоспособности сельского хозяйства России». М.: «Росинформагротех», 2016. – 155 с.

49. Чеккуева, Л. К. Единый сельскохозяйственный налог: пробелы налогового законодательства [Текст] / Л. К. Чеккуева, Т. М. Борлакова // Конкурентоспособность в глобальном мире: экономика, наука, технологии. – 2017. – № 2. – С. 3-8.

50. Чеккуева, Л. К. Агропромышленный комплекс: проблемы и перспективы развития [Текст] / Л. К. Чеккуева // Международный сельскохозяйственный журнал. – 2016. – № 1. – С. 16-21.

51. Информационный бюллетень № 23 [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.mcxconsult.ru/d/77622/d/informatsionnyy_byulleten_ogau_ikts_apk_no_23_2017_g.pdf

52. Информационно-правовой портал «Гарант» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.garant.ru/news/1184777/>

53. Информационный центр «Кадис» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://kadis.org/periodicheskie-izdaniya/glavnaya-kniga>

54. Официальный сайт: Федеральной налоговой службы [электронный ресурс] / Федеральной налоговой службы. – Режим доступа: http://www.nalog.ru/rn31/related_activities/statistics_and_analytics/

55. Официальный сайт: Федеральной службы государственной статистики [электронный ресурс] / Федеральной службы государственной

статистики.Режимдоступа:http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/publications/catalog/doc_1138718713500

56.Материалы сайта Журнал Налоговый вестник [электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.nalvest.ru/nv-articles/detail.php?ID=42494>

57.Материалы сайта Журнал Налоговая политика и практика [электронный ресурс] – Режим доступа:<http://nalogkodeks.ru/platelshhiki-eskhn-i-usn-s-1-yanvary-a-2016-goda-smogut-ne-uchityvat-v-sostave-dokhodov-poluchennye-summy-nds/>

58.Перспективы российского сельского хозяйства: инновации задают тенденции – Агро XXI [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.agroxxi.ru/stati/perspektivy-rossiiskogo-selskogohozjaistva-innovacii-zadayut-tendencii.html>

59.Поддержка сельского хозяйства в 2018 г.: гранты и последние новости [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://rusposobie.ru/novosti-i-izmeneniya/podderzhka-selskogo-xozyajstva-v-2016-godu-granty-i-poslednie-novosti.html>

ПРИЛОЖЕНИЯ