Варакса Николай Николаевич. Формирование системы налоговых платежей на сельскохозяйственных предприятиях : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10. - Орел, 2007. - 175 с. : ил. РГБ ОД, 61:07-8/2200

**Содержание к диссертации**

Введение

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА КАК ИНСТРУМЕНТА ГОСУДАРСТВЕННОЙ ПОЛИТИКИ РЕГУЛИРОВАНИЯ АПК 9

1.1 Механизм реализации государственной политики регулирования и поддержки в сельском хозяйстве 9

1.2 Налогообложение как метод государственной политики регулирования сельского хозяйства 25

1.3 Особенности налогообложения сельского хозяйства 34

2 АНАЛИЗ И ОЦЕНКА ТЕНДЕНЦИЙ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ 51

2.1 Тенденции развития сельского хозяйства в Орловской области 51

2.2 Анализ налоговых платежей сельскохозяйственных предприятий в доходах бюджета области 69

2.3 Налоговая нагрузка сельскохозяйственных предприятий 86

3 НАРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ 119

3.1 Разработка методики анализа задолженности по налогам в сельском хозяйстве 119

3.2 Разработка методики налогового планирования и прогнозирования на сельскохозяйственном предприятии с целью оптимизации налоговых платежей 140 ЗАКЛЮЧЕНИЕ 154

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 159

Приложение А Налоговый паспорт 170

**Введение к работе**

**Актуальность темы диссертационного исследования.**В

современных условиях российской экономики проблема состояния сельского хозяйства является одной из самых острых. Наиболее существенным для экономики результатом кризиса отрасли является несостоятельность большинства сельскохозяйственных организаций и вызванные этим тотальные неплатежи.

В настоящее время государство активно проводит преобразования в аграрной сфере: осуществляется национальный проект «Развитие АПК», специально для сельскохозяйственных товаропроизводителей разработан и применяется специальный режим налогообложения «Единый сельскохозяйственный налог», привлекаются инвестиции в аграрный сектор. Изменения, проводимые в других отраслях хозяйства, также позитивно отражаются на сельскохозяйственной отрасли. Однако задолженность сельскохозяйственных предприятий перед бюджетом не только не сокращается, но и постоянно увеличивается.

Проблема неплатежей является не причиной негативного состояния отрасли, а следствием соответствующей политики государства, фискальной направленности налоговой системы.

Актуальность диссертационного исследования свидетельствует о необходимости разработки механизма реализации системы налогового потенциала, а также предложений по формированию эффективной системы налоговых платежей сельскохозяйственных предприятий.

**Степень научной разработанности проблемы.**Значительный вклад в исследования теоретико-методических положений формирования системы налогообложения в сельском хозяйстве внесли отечественные авторы: А.В. Брызгалин, А.И. Буковецкий, А.Е. Викуленко, Е.А. Воробьева, И.В. Горский, Л.В. Дуканич, О.В. Завгородняя, Г.И. Карпова,

**4**З.А. Клюкович, Т.Б. Курманбеков, И.А. Маслова, Л.В. Мельничук, Л.П. Павлова, В.Г. Пансков, Л.В. Попова, А.Ю. Рыманов, А.Д. Хлопов, Д.Г. Черник и др.

Вопросы налогообложения сельского хозяйства и проблемы отраслей экономики получили отражение в работах зарубежных ученых: К. Доггарта, А. Лаффера, А. Смита, Дж. Стиглица, Т. Тидемана, Р. Уайта и др .

Несмотря на это имеющиеся работы не позволяют полностью решить существующие проблемы налогообложения сельского хозяйства.

Научная необходимость разработки рекомендаций по формированию эффективной системы налоговых платежей сельскохозяйственных товаропроизводителей требует проведения дополнительных исследований и представляет практический интерес с позиции дальнейшего реформирования налоговой системы в рамках национального проекта «Развитие АПК».

**Целью диссертационного исследования**является разработка методических рекомендаций по формированию эффективной системы налоговых платежей на основе учета специфики сельскохозяйственных предприятий при соблюдении интересов налогоплательщиков и государства.

Для достижения сформулированной цели были поставлены и решены следующие задачи:

определить основные направления государственной политики регулирования и поддержки в сельском хозяйстве и выявить особенности налогообложения сельского хозяйства;

проанализировать современное состояние налогообложения в сельском хозяйстве и возможность применения международного опыта в условиях российской экономики;

предложить методику расчета налоговой нагрузки с учетом специфики отрасли;

разработать методику анализа и управления налоговыми платежами в сельском хозяйстве;

разработать методику налогового планирования и

5 прогнозирования на сельскохозяйственном предприятии, позволяющую оптимизировать налоговые платежи.

**Область исследования**соответствует п. 2.3 «Бюджетно-налоговая система и бюджетная политика государства в рыночной экономике» и п. 2.9 «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы» специальности 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» паспорта специальностей ВАК.

**Объектом диссертационного исследования**является система налогообложения в аграрном секторе экономики Российской Федерации.

**Предметом диссертационного исследования**являются

экономические отношения и механизм налогообложения действующий в сельском хозяйстве.

**Теоретической и методологической основой исследования**послужили положения, содержащиеся в трудах ведущих отечественных и зарубежных авторов по теории, методологии и организации системы налогообложения; налогового, бюджетного и аграрного регулирования, законодательные и нормативные акты органов Государственной власти Российской Федерации.

В ходе исследования использовались общенаучные методы - анализ, синтез, аналогия, абстрактно-логический метод и специальные методы познания, предполагающие использование возможностей моделирования, прогнозирования.

Положения аргументированы результатами исследований и наблюдений, полученных сравнительно-историческим, диалектико-синтетическим и абстрактно-логическим методами.

**Информационной**базой **исследования**послужили официальные материалы Федеральной службы государственной статистики Российской Федерации, статистические и аналитические материалы Федеральной налоговой службы РФ, Министерства сельского хозяйства РФ, бухгалтерские

отчеты сельскохозяйственных предприятий, материалы, опубликованные в экономической литературе и периодической печати.

**Научная новизна диссертационного исследования**заключается в разработке и обосновании теоретико-методических положений по формированию эффективной системы налоговых платежей, предусматривающих использование комплексного подхода с выработкой конкретных методических рекомендаций на основе учета специфики сельскохозяйственных предприятий при соблюдении интересов налогоплательщиков **и**государства.

Научная новизна подтверждена следующими **научными результатами, выносимыми на защиту:**

- теоретически обоснован механизм реализации государственной  
политики регулирования и поддержки в сельском хозяйстве, исследованы  
инструменты и направления развития (п. 2.3 паспорта специальности  
08.00.10 ВАК);

поэлементно структурирована и функционально определена система налогового регулирования в сельском хозяйстве (п. 2.3 паспорта специальности 08.00.10 ВАК);

предложена методика определения показателя налоговой нагрузки с учетом отраслевой особенности сельскохозяйственного производства (п. 2.9 паспорта специальности 08.00.10 ВАК);

разработана методика анализа и управления налоговыми платежами в сельском хозяйстве, позволяющая моделировать изменения, связанные с реформированием системы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей (п. 2.9 паспорта специальности 08.00.10 ВАК);

разработана методика налогового планирования и прогнозирования с целью оптимизации налоговых платежей на сельскохозяйственном предприятии (п. 2.9 паспорта специальности 08.00.10 ВАК).

**Теоретическое значение диссертационного исследования**заключается в уточнении и дополнении теоретических положений, описании

**7**методических приемов, совершенствовании управления налогообложением в сельском хозяйстве.

**Практическое значение диссертационного исследования**

заключается в использовании налоговыми органами и  
сельскохозяйственными товаропроизводителями методических

рекомендаций по совершенствованию анализа и управления налоговыми платежами.

С практической точки зрения наибольший интерес представляет  
методика анализа и управления задолженностью по налоговым платежам  
сельскохозяйственных предприятий и организаций, которая может быть  
использована в ходе организации налогового планирования и  
прогнозирования на текущую и среднесрочную перспективу, что позволит  
проводить исследования тенденций развития отдельных

сельскохозяйственных предприятий и отрасли в целом, экономического и налогового потенциала и вырабатывать предложения по оздоровлению предприятий аграрного сектора экономики.

Достоверность полученных результатов диссертационного исследования подтверждается их практическим использованием.

Предложенная методика анализа и управления налоговыми платежами успешно внедрена и используется в работе Министерства сельского хозяйства Российской Федерации, Управления сельского хозяйства и продовольствия Администрации Орловской области, а также эффективно применяется в деятельности налоговых органов.

Разработанные методические рекомендации по налоговому планированию и прогнозированию нашли свое применение на ряде сельскохозяйственных предприятий Орловской области.

**Апробация и реализация результатов диссертационного исследования.**Основные результаты исследования, сформулированные в диссертации, опубликованы, апробированы в установленном порядке и доложены на Международной научно-практической конференции

**8**«Формирование учетно-аналитической системы, финансового менеджмента и контроля для прогнозирования и планирования налогообложения» (Орел, 2004); на Всероссийской научно-практической конференции «Учетно-налоговая политика: планирование и перспективы развития» (Орел, 2005); на II Всероссийском конгрессе экономистов-аграрников «Устойчивое развитие агропродовольственного сектора как важнейший фактор социально-экономической стабильности России» (Москва, 2006); на II Всероссийской научно-практической конференции «Особенности роста и развития социально-экономических систем» (Пенза, 2006); на Международной научно-практической конференции «Формирование в учетно-аналитической системе налогооблагаемых показателей при переходе на МСФО для целей финансового менеджмента и налогового администрирования предприятий АПК» (Орел, 2006), на Всероссийской научно-практической конференции «О ходе реализации в АПК Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации» (Москва, 2006).

**Публикации.**По результатам выполненного диссертационного исследования опубликовано 9 научных статей общим объемом 4,08 п.л., в том числе авторских 2,84 п.л.

**Объем и структура диссертационного исследования.**Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения и списка используемой литературы, содержащего 128 наименований. Объем работы - 175 страниц текста, 33 таблицы, 40 рисунков, 1 приложение.

## Механизм реализации государственной политики регулирования и поддержки в сельском хозяйстве

В современных условиях трансформационной экономики России государственная политика регулирования и поддержки является объективной необходимостью эффективного функционирования сельского хозяйства в связи с тем, что данный сектор экономики не способен преодолеть достаточно сложную не только природно-климатическую специфику, но и сложившийся в ходе аграрных реформ системный кризис отрасли.

Необходимость государственного регулирования и поддержки аграрного сектора обусловлена его особенностями. Так, сезонный характер производства и высокая фондоемкость; быстрый износ материально-технических ресурсов, используемых в аграрной сфере; высокая зависимость от природно-климатических условий; наличие постоянного риска в получении стабильных доходов; ценовая неэластичность спроса на многие продукты сельского хозяйства; большой разрыв во времени между произведенными затратами и получением продукции и многие другие особенности приводят к неконкурентоспособности отраслей АПК.

Учитывая эти и другие особенности, а также важность развития агропромышленного комплекса, в различных странах выработаны теоретические основы, определены закономерности и необходимость государственного регулирования экономики агропромышленного комплекса и, в первую очередь, сельскохозяйственного производства. Во всех развитых странах государство с помощью экономических и финансовых действий и приемов, в частности через систему дотаций и компенсаций, ослабление или освобождение от налогов, снижение тарифов на потребляемые сельским хозяйством ресурсы, систему кредитования и страхования с компенсацией из бюджета и т. д., осуществляет постоянную и стабильную поддержку сельского хозяйства путем перераспределения доходов промышленного сектора. Это дает возможность не только обеспечивать продовольствием население стран, в том числе таких, которые несоизмеримы по плотности населения с Россией (Китай, Япония, страны Западной Европы и др.), но также экспортировать большие объемы сельхозпродукции и продуктов питания, безусловно обеспечивая продовольственную безопасность своих стран.

В России государственная поддержка сельского хозяйства появилась еще при проведении реформ 1861 года. В манифесте об освобождении крепостных крестьян России, в приложениях к нему определялись не только порядок проведения реформ, но и определенная государственная поддержка крестьян при наделении собственной землей [26, 120].

## Тенденции развития сельского хозяйства в Орловской области

За последние годы Правительством Российской Федерации, Минсельхозом России принимались меры по стабилизации агропромышленного производства: введен механизм закупочных и торговых интервенций, реализованы меры по расширению лизинга, организации страхования, защите отечественного рынка от необоснованного импорта продуктов питания (сахара и мяса), финансовому оздоровлению сельскохозяйственных товаропроизводителей, привлечению инвестиций в АПК и др. Приняты такие базовые законы, как «Земельный кодекс», «Об обороте земель сельскохозяйственного назначения» и «О личном подсобном хозяйстве».

В течение последних лет в стране идет процесс восстановления объема валовой продукции сельского хозяйства. В Орловской области, как и в России в целом, также наблюдаются положительные тенденции развития АПК.

В экономике Орловской области агропромышленный комплекс занимает ведущее место, обеспечивает производство более 30 % валового регионального продукта (в сельском хозяйстве - 19 %), в нем сосредоточено около 30 % основных фондов, 33 % численности работников, занятых в материальной сфере [86].

Основными видами специализации в сельском хозяйстве области являются: производство зерна (рожь, пшеница, гречиха, ячмень, горох), сахарной свеклы, картофеля, овощей, масличных культур, в т.ч. конопли для производственно-технических нужд, производство мяса, молока, а также селекционное воспроизводство семян и племенного скота.

I этап (1992-1996 гг.) проведена приватизация земли и имущества коллективных хозяйств, их реорганизация II этап (1997-2002 гг.) созданы крупные структуры - агрохолдинги привлечение крупных инвесторов посредствомпродажи акций (приватизации) агропромышленных формирований (агрохолдингов)

III этап (2003 г. - наст, время) Для оценки эффективности развития аграрной политики на региональном уровне необходимо более подробно рассмотреть выделенные этапы.

На первом этапе (1992 - 1996 гг.) в области была проведена приватизация земли и имущества коллективных хозяйств, их реорганизация.

В результате преобразований большинство хозяйств (около 43 %) преобразовались в сельскохозяйственные производственные кооперативы. В государственной и муниципальной собственности осталось менее 3 % хозяйств.

В данный период Орловская область приняла активное участие в проекте МФК и Ноу-Хау фонда «Приватизация земли и реорганизация сельскохозяйственных предприятий».

В ходе первого этапа в Орловской области было приватизировано 1 424,0 тыс. га земель сельскохозяйственного назначения (68 % от общего количества земель сельскохозяйственного назначения), в т.ч. 1 414,4 тыс. га - гражданами. Основная часть приватизированных гражданами земель находится в собственности дольщиков (1 363,6 тыс. га), 33,2 тыс. га приватизировано фермерами, 5,7 тыс. га садоводами и их объединениями и лишь 10,9 тыс. га личными подсобными хозяйствами. Около 20 % собственников земельных долей не вступили в свои права (281,8 тыс. га долевой земли не востребовано дольщиками, на них не заключили договора аренды или иные сделки). Не все приватизированные предприятия сумели адаптироваться к новым условиям, накопилось много долгов. Необходимо было «уйти» от долгов, в т.ч. посредством передачи имущества неплатежеспособных хозяйств в различные агропромышленные формирования.

На втором этапе (1997 - 2002 гг.) были созданы крупные структуры -агрохолдинги, объединяющие в себе агрофирмы, организации обслуживания, торговли и переработки.

В области были созданы такие крупнейшие образования как ОАО АПК «Орловская Нива», ОАО «Орловщина», ОАО «Орловский агрокомбинат», ОАО «Орелагропромснаб» (программа «Пшеница-2000 Орел»), которые объединили до 130 сельскохозяйственных организаций. Среди учредителей этих структур также было государство. Органы власти оказывали влияние на экономику регионального АПК, и в области создавалась единая система государственного и хозяйственного управления с целью преодоления общего системного аграрного кризиса.

Третий этап (2003 г. - наст, время) - привлечение крупных инвесторов посредством продажи акций (приватизации) агропромышленных формирований (агрохолдингов).

## Разработка методики анализа задолженности по налогам в сельском хозяйстве

В современных условиях российской экономики проблема состояния сельского хозяйства является одной из самых острых. Наиболее существенным для экономики результатом кризиса отрасли является несостоятельность большинства сельскохозяйственных организаций и вызванные этим тотальные неплатежи.

Существует много первопричин создавшегося положения, к которым следует отнести диспаритет взаимоотношений сельского хозяйства с другими отраслями и низкую эффективность хозяйственной деятельности отечественных производителей, а также несовершенство фискальной политики: ставки налогов и других обязательных платежей не соответствуют доходности сельскохозяйственных организаций, а многообразие налогов заставляет содержать большую бухгалтерию и усложняет расчеты.

В последние годы основными направлениями по выведению отрасли из кризиса называются: совершенствование земельных отношений и отношений собственности в сельском хозяйстве;

- формирование новых социально-экономических структур в АПК и создание многоукладной экономики, состоящей из мобильных, ориентированных на рынок производителей сельскохозяйственной продукции с развитой сетью кооперации и агросервиса;

- совершенствование системы управления АПК.

Однако любые мероприятия не будут иметь успех до тех пор, пока сельскохозяйственные организации не освободятся от накопленной задолженности и прогрессивно растущих сумм финансовых санкций. Решение данной проблемы не может быть полностью переложено на плечи сельскохозяйственных организаций, так как в значительной степени она возникла и продолжает увеличиваться из-за не соответствующей экономическим реалиям фискальной политики государства и, поэтому, редко может быть решена сельскохозяйственными товаропроизводителями самостоятельно.

Учитывая, что несостоятельность, и порожденные ею неплатежи затрагивают и сельскохозяйственные организации, и государство в целом, то можно говорить о том, что эта проблема носит, общегосударственный характер, и кардинально решить ее можно только на федеральном уровне. Создалась ситуация, когда большая часть сельскохозяйственных организаций имеет значительную задолженность, основная часть которой приходится на бюджет и внебюджетные фонды, и в существующих условиях не сможет по ней расплатиться, так как хозяйственная деятельность не приносит достаточных средств, а ее расширение невозможно - выручки хватает только на поддержание текущей деятельности и, в редких случаях, уплату текущих платежей. Значительная часть этих должников - это достаточно эффективно развивающиеся сельскохозяйственные организации, основной причиной несостоятельности которых является неадекватная фискальная политика государства и при условии существенного уменьшения бремени обязательных платежей они имеют возможность рассчитаться по накопленным долгам. Остальные сельскохозяйственные организации по разным причинам свернули свою хозяйственную деятельность либо ведут ее неэффективно и в любом случае не способны рассчитаться по своим долгам.

В этой ситуации необходимо рассматривать не отдельную сельскохозяйственную организацию, как несостоятельного должника, а отрасль, как сектор экономики, склонный в существующих условиях к тотальной несостоятельности.