

К ВОПРОСУ О ПРОБЛЕМАХ ЕДИНОГО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО НАЛОГА В ГОСУДАРСТВЕННОЙ СИСТЕМЕ РЕГУЛИРОВАНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ

Т. В. ЗЫРЯНОВА, доктор экономических наук, профессор,

А. О. ЗАГУРСКИЙ, аспирант,

Уральский государственный аграрный университет

(620075, г. Екатеринбург, ул. К. Либкнехта, д. 42; e-mail: tatyana.vlad.zyr@yandex.ru, zagurskiy-ao@yandex.ru)

Ключевые слова: единый сельскохозяйственный налог, общая система налогообложения, сельскохозяйственный производитель, налог на добавленную стоимость, налог на прибыль.

Сельскохозяйственная отрасль экономики с учетом ее стратегической важности для обеспечения продовольственной безопасности государства и ее особенностей в ведении производственной деятельности пользуется особым положением в структуре государственного регулирования экономики. Составной частью структуры данного регулирования является предоставленное исключительное право сельскохозяйственным товаропроизводителям на применение специального налогового режима – единого сельскохозяйственного налога. Данная форма налогового регулирования получила значительную популярность среди сельскохозяйственных производителей. Но многолетняя практика применения данного специального режима налогообложения проявила ряд отрицательных моментов, которые особенно ярко проявляются на фоне возможности применения общего режима налогообложения. В данной статье авторами представлен сравнительный анализ применения сельскохозяйственными товаропроизводителями двух режимов налогообложения. Проанализированы особенности, общие и отличительные признаки в прямом и косвенном налогообложении, налогообложении основных фондов, права на применение льгот. Помимо этого, авторами представлен анализ административной нагрузки субъектов сельскохозяйственного производства при применении того или иного режима налогообложения. По итогам исследования авторами представлен вывод о целесообразности применения того или иного режима налогообложения для разных субъектов сельскохозяйственного производства в зависимости от ряда условий их деятельности. Обозначены проблемы применения единого сельскохозяйственного налога в рамках процесса государственного налогового регулирования, и указана необходимость смены подходов в системе единого сельскохозяйственного налога.

THE QUESTION OF THE STATE SYSTEM OF TAXATION FOR AGRICULTURAL PRODUCERS

T. V. ZYRYANOVA, doctor of economic sciences, professor,

A. O. ZAGURSKIY, postgraduate student,

Ural State Agrarian University

(42 K. Liebknekhta Str., 620075, Ekaterinburg; e-mail: tatyana.vlad.zyr@yandex.ru, zagurskiy-ao@yandex.ru)

Keywords: single agricultural tax, General tax system, agricultural producer, value added tax, income tax.

The Agricultural sector of the economy, given its strategic importance for ensuring food security of the state and its features in the conduct of production activities, enjoys a special position in the structure of state regulation of the economy. An integral part of the structure of this regulation is the exclusive right granted to agricultural producers to apply a special tax regime – the single agricultural tax. This form of tax regulation of the agricultural economy has gained considerable popularity among agricultural producers. But the long-term practice of application of this special tax regime has shown a number of negative aspects, which are particularly evident against the background of the possibility of applying the General tax regime. In this article the authors present a comparative analysis of the application of agricultural producers of the two tax regimes. The features, General and distinctive features in direct and indirect taxation, taxation of fixed assets, the right to apply benefits are analyzed. In addition, the authors present an analysis of the administrative burden of agricultural production in the application of a particular tax regime. According to the results of the study, the authors present a conclusion about the appropriateness of the application of a particular tax regime for different subjects of agricultural production, depending on a number of conditions of their activities. The problems of application of the unified agricultural tax within the framework of the state tax regulation process are identified, and the necessity of changing approaches in the system of the unified agricultural tax is indicated.

Цель и методика исследований

Целью настоящего исследования является выявление проблем, особенностей и перспектив налогового регулирования агропромышленного комплекса экономики путем применения специального режима налогообложения – единого сельскохозяйственного налога на фоне функционирования общего режима налогообложения.

В ходе проведения исследования использовались следующие методы: сравнительный анализ, метод экспертной оценки.

Современная российская налоговая система обладает достаточно большим разнообразием в выборе вариантов налогообложения хозяйствующих субъектов в зависимости от определенных критериев, характеризующих субъектов. Данные критерии можно классифицировать по уровню доходности, способу ведения деятельности, статусу налогоплательщика, характеру производства и виду производимой продукции.

Остановимся более подробно на классификации по виду производимой продукции, подразумевающей выделение субъектов по виду экономической деятельности, который характеризует особенности производственно-финансовых процессов субъекта, в конечном итоге отражающихся на результатах его деятельности.

Среди видов экономической деятельности есть такие, которые наиболее сильно демонстрируют свои особенности в производственных и финансово-экономических отношениях, например сельское хозяйство.

Некоторые авторы отмечают, что особенности налогообложения сельскохозяйственных производителей в России заключаются и в возможности самостоятельного выбора системы налогообложения [9].

Особое внимание мы обращаем на то, что сельскохозяйственная отрасль России, обладая рядом особенностей, отличается от других отраслей тем, что только для нее налоговым законодательством предусмотрена возможность применения специального налогового режима – единого сельскохозяйственного налога (далее – ЕСХН).

ЕСХН характеризуется как достаточно щадящий режим налогообложения, который минимизирует налоговую нагрузку на сельскохозяйственного производителя. В условиях характерной сезонности работы и низкой рентабельности деятельности ЕСХН выступает наиболее оптимальным режимом налогообложения [1].

Ряд авторов считает, что оценка положений, определяющих ЕСХН, позволяет сделать вывод о привлекательности данного режима для сельскохозяйственных производителей, что должно поспособствовать развитию отечественного аграрного сектора [4].

Но некоторые авторы делают акцент на определенные причины, по которым сельскохозяйственные производители делают выбор в пользу ЕСХН [5]:

- замена отдельных видов налогов;
- сокращение числа факторов отвлечения из оборота денежных средств, расходуемых на оплату налогов и авансовых платежей;
- возможность единовременного списания стоимости основных средств с момента ввода их в эксплуатацию;
- сокращение числа процессов учета;
- отсутствие необходимости отдельного ведения учета для целей налогообложения.

Главной задачей системы специальных налоговых режимов в России является обеспечение конкурентных преимуществ для субъектов малого предпринимательства, которые предполагают упрощенный щадящий порядок налогообложения, в отличие от предприятий, применяющих общую систему налогообложения (далее – ОСНО).

Результаты исследований

Некоторые авторы рассматривают экономическую эффективность налоговых льгот как оценку динамики определенных финансово-экономических показателей хозяйственной деятельности налогоплательщиков, которым были предоставлены налоговые льготы, акцентируя внимание на измерении показателей роста основных фондов, прибыли, снижения себестоимости [8].

Но отличительной особенностью ЕСХН от других специальных налоговых режимов является его направленность не на поддержание субъектов малого бизнеса, а на развитие конкретной отрасли экономики – сельского хозяйства.

Общей чертой всей системы специальных налоговых режимов являлось освобождение от косвенного налогообложения, а именно освобождение от уплаты налога на добавленную стоимость (далее – НДС). Данное преимущество, безусловно, положительно отразилось на развитии малого предпринимательства, но только для тех его представителей, которые работают преимущественно с конечными потребителями. Как показала практика, льгота по освобождению от косвенного налогообложения для многих налогоплательщиков является спорной, т. к. отсутствие возможности включить в стоимость проданной готовой продукции, оказанных работ и услуг сумму НДС ограничивает многих субъектов в работе с организациями – плательщиками НДС, так как последние наиболее заинтересованы во «входящем НДС», что породило феномен отказа многих субъектов предпринимательства работать с организациями – неплательщиками НДС.

Наиболее остро это повлияло на сельское хозяйство, т. к. большинство экспортеров сельскохозяйственной продукции отказывалось напрямую поку-

Таблица 1
Требования, предъявляемые к налогоплательщикам для применения ЕСХН и ОСНО

Table 1

The requirements imposed on taxpayers for application UAT and GTS

Параметры сравнения <i>Comparison options</i>	ЕСХН <i>UAT</i>	ОСНО <i>GTS</i>
Условия перехода <i>Transition condition</i>	Регистрация + уведомление (ст. 346.3 НК РФ) <i>Registration + notification (article 346.3 of the tax code)</i>	Регистрация <i>Registration</i>
Ограничения для применения <i>Restrictions for use</i>	Имеют право применять сельскохозяйственные товаропроизводители, доля реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства которых составляет не менее 70 % (ст. 346.2 НК РФ) <i>Have the right to use agricultural producers, the share of sales of agricultural products of their own production is not less than 70 % (article 346.2 of the tax code)</i>	Без ограничений <i>Without restrictions</i>
Вид деятельности <i>Type of activity</i>	Производство, переработка и реализация сельскохозяйственной продукции собственного производства (п. 2 ст. 346.2 НК РФ) <i>Production, processing and sale of agricultural products of own production (item 2 of article 346.2 of the tax code)</i>	Без ограничений <i>Without restrictions</i>

пать продукцию у производителей, применяющих ЕСХН, поскольку не имели «входящего НДС», который в процессе таможенных процедур экспорта мог быть ими возмещен из бюджета. Для возможности включить в стоимость продукции НДС в процессе купли-продажи продукции производители и экспортеры использовали фирмы-посредники, через которые перепродавали сельскохозяйственную продукцию экспортеру уже с НДС. Проблема использования данной схемы заключалась в том, что зачастую фирмы-посредники по факту являлись исключительно номинальными структурами, которые минимизировали свои налоговые обязательства по НДС путем незаконных операций. Подобные связи с фирмами, отвечающими критериям сомнительности и недобросовестности, могут повлечь отказ налогового органа на вычет или возмещение НДС из бюджета [10].

Отмечая доставляемые экспортерам неудобства, некоторые авторы в качестве превентивных мер предлагают произвести отмену ЕСХН и осуществить дифференциацию государственной поддержки между производителями и экспортерами [6].

Данные обстоятельства вынудили законодателей пересмотреть роль ЕСХН в системе специальных налоговых режимов, обременив его функциями косвенного налогообложения.

Таким образом, ЕСХН технически обособился от системы специальных налоговых режимов, тем самым став ближе к ОСНО, что вынудит многих производителей сделать выбор между двумя режимами.

При осуществлении сравнения двух специальных режимов мы будем исходить из следующих базисных пунктов:

- 1) оба режима обременены НДС;
- 2) сравнение необходимо производить по прямому налогообложению результата деятельности (налог на прибыль, единый налог);
- 3) сравнение по «имущественным» налогам производить согласно условиям освобождения от их уплаты и порядку налогообложения.

Важно понимать, что между ЕСХН и ОСНО существуют базовые различия, основанные на наличии права на применение. Так, ЕСХН создан исключительно для сельскохозяйственных товаропроизводителей, к которым Налоговый кодекс относит организации, производящие сельскохозяйственную продукцию; организации, оказывающие услуги сельскохозяйственным товаропроизводителям; сельскохозяйственные потребительские кооперативы, а также другие организации, предусмотренные ст. 346.2 НК РФ.

ОСНО является базовым режимом налогообложения, применяется налогоплательщиком с момента постановки на учет в налоговом органе и не требует каких либо действий со стороны налогоплательщика для начала его применения.

В таблице 1 представлены систематизированные требования к налогоплательщикам, применяющим или желающим применять ЕСХН либо ОСНО.

Таким образом, видно принципиальное отличие ОСНО от ЕСХН, которое можно выразить так: «ЕСХН – для сельскохозяйственных производителей, а ОСНО – для всех».

Немаловажным вопросом для любого сельскохозяйственного производителя является вопрос об исполнении обязанностей плательщика НДС. С 2019 г. применение режима ЕСХН более не освобождает от обязанности уплачивать НДС за некоторыми исключениями.

В таблице 2 представлено сравнение условий уплаты НДС при применении двух вышеуказанных режимов.

Как видно, оба режима предполагают исполнение обязанностей налогоплательщика НДС, но налоговым законодательством предусмотрена возможность применения освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика, основанная в первую очередь на уровне доходности. Причем освобождение от исполнения обязанности у применяющих ОСНО носит щадящий характер для предприятий с наибо-

Таблица 2
Условия уплаты НДС при применении ОСНО и ЕСХН
Table 2
The terms of payment of VAT on the use of GTS and UAT

Характеристика <i>Comparison options</i>	ОСНО <i>GTS</i>	ЕСХН <i>UAT</i>
Исполнение обязанностей налогоплательщика <i>Performance of taxpayer's duties</i>	Да (ст. 143 НК РФ) <i>Yes (article 143 of the tax code)</i>	
Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика <i>The release from fulfillment of duties of the taxpayer</i>	<p>Имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей (абз. 1 п. 1 ст. 145 НК РФ)</p> <p><i>Have the right to exemption from the duties of the taxpayer, if for the previous three consecutive calendar months the amount of revenue from the sale of goods (works, services), excluding tax does not exceed a total of two million rubles (paragraph 1 of item 1 of article 145 of the tax code)</i></p>	<p>Имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика при условии перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога и реализации права на освобождение в одном и том же календарном году либо при условии, что за предшествующий налоговый период по ЕСХН сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ЕСХН, без учета налога не превысила в совокупности: 100 миллионов рублей за 2018 год, 90 миллионов рублей за 2019 год, 80 миллионов рублей за 2020 год, 70 миллионов рублей за 2021 год, 60 миллионов рублей за 2022 год и последующие годы (абз. 2 п. 1 ст. 145 НК РФ)</p> <p><i>Have the right to exemption from the duties of the taxpayer subject to the transition to the payment of the unified agricultural tax and the right to exemption in the same calendar year or provided that for the previous tax period under the unified tax amount of income received from the sale of goods (works, services) in the implementation of business activities in respect of which the unified tax is applied, excluding tax does not exceed in total: 100 million rubles for 2018, 90 million rubles for 2019, 80 million rubles for 2020, 70 million rubles for 2021, 60 million rubles for 2022 and subsequent years (paragraph 2 of item 1 of article 145 of the tax code)</i></p>
Реализация права на освобождение от исполнения обязанности налогоплательщика <i>Exercise of the right to exemption from the obligation of the taxpayer</i>	<p>Необходимо подать письменное уведомление и подтверждающие документы в налоговый орган (абз. 2 п. 3 ст. 145 НК РФ)</p> <p><i>Must submit a written notice and supporting documents to the tax authority (paragraph 2 of item 3 of article 145 of the tax code)</i></p>	<p>Необходимо подать письменное уведомление в налоговый орган (абз. 3 п. 3 ст. 145 НК РФ)</p> <p><i>Must submit a written notice to the tax authority (paragraph 3 of item 3 of article 145 of the tax code)</i></p>
Условия реализации права на освобождение от исполнения обязанности налогоплательщика <i>Conditions for the exercise of the right to exemption from the obligation of the taxpayer</i>	<p>Не могут отказаться от права на освобождение до истечения 12 последовательных календарных месяцев (абз. 1 п. 4 ст. 145 НК РФ).</p> <p><i>Can not waive the right to release before the expiration of 12 consecutive calendar months (paragraph 1 of item 4 of article 145 of the tax code)</i></p>	<p>Не могут отказаться от права на освобождение в дальнейшем (абз. 2 п. 4 ст. 145 НК РФ).</p> <p><i>Can not waive the right to release in the future (paragraph 2 of item 4 of article 145 of the tax code)</i></p>
Ограничение в применении права на освобождение от исполнения обязанности налогоплательщика <i>Restriction on the application of the right to exemption from the obligation of the taxpayer</i>	<p>Право на освобождение не распространяется на организации и индивидуальных предпринимателей, реализующих подакцизные товары в течение трех предшествующих последовательных календарных месяцев (п. 2 ст. 145 НК РФ)</p> <p><i>The right to exemption does not apply to organizations and individual entrepreneurs selling excisable goods within the previous three consecutive calendar months (paragraph 2 of article 145 of the tax code)</i></p>	

Таблица 3
Условия прямого налогообложения для ОСНО и ЕСХН
Table 3
Conditions of direct taxation for GTS and UAT

Характеристика <i>Characteristic</i>	ОСНО <i>GTS</i>	ЕСХН <i>UAT</i>
Уплачиваемый налог <i>Pay taxes</i>	Налог на прибыль организаций (гл. 25 НК РФ) <i>Tax on profit of organizations (chapter 25 of tax code)</i>	Единый налог (гл. 26.1 НК РФ) <i>Single tax (chapter 26.1 of the tax code)</i>
Объект налогообложения <i>Object of taxation</i>	Прибыль (ст. 247 НК РФ) <i>Profit (article 247 of the tax code)</i>	Доходы, уменьшенные на величину расходов (ст. 346.4 НК РФ) <i>Income reduced by expenses (article 346.4 of the tax code)</i>
Налоговая база <i>Tax base</i>	Денежное выражение прибыли (ст. 274 НК РФ) <i>Monetary value of net profit (article 274 of the tax code)</i>	Денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов (ст. 346.6 НК РФ) <i>Monetary expression of income reduced by the amount of expenses (article 346.6 of the tax code)</i>
Налоговая ставка <i>Tax rate</i>	0 % для сельскохозяйственных товаропроизводителей, отвечающих критериям, предусмотренными п. 2 ст. 346.2 НК РФ в отношении реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции (п. 1.3 ст. 284 НК РФ) <i>0 % for agricultural producers that meet the criteria provided for in paragraph 2 of article 346.2 of the tax code in relation to the sale of agricultural products produced by them (paragraph 1.3 of article 284 of the tax code)</i>	6 %. Законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 0 до 6 % (ст. 346.8 НК РФ) <i>6 %. The laws of the subjects of the Russian Federation may establish differentiated tax rates ranging from 0 to 6 % (article 346.8 tax code)</i>

лее низким уровнем доходности, а для ЕСХН освобождение носит стимулирующий характер, которое затрагивает небольших (в первую очередь новообразованных) производителей.

Важной частью сравнительного анализа применения ОСНО и ЕСХН является сравнение условия прямого налогообложения. Для ОСНО прямым налогообложением является уплата налога на прибыль организаций, а для применяющих ЕСХН – уплата единого налога. В таблице 3 представлен сравнительный анализ прямого налогообложения.

Из представленного сравнения инструментов прямого налогообложения и их элементов видно, что налогообложению в обоих режимах подвергается результат деятельности организации. Для применяющих ОСНО в части налога на прибыль налоговым законодательством предусмотрена особая льгота, которая выражается в нулевой ставке в отношении реализации произведенной сельскохозяйственной продукции. При использовании ЕСХН также возможна нулевая ставка налога, но при наличии соответствующего регионального закона.

Некоторые авторы считают, что освобождение от налога на прибыль при использовании ЕСХН не дает преимущества, так как плательщики ЕСХН должны уплачивать налог в 6 % от базы «доходы минус расходы», а при применении ОСНО установлена нулевая ставка налога на прибыль по деятельности, связанной с реализацией собственной сельскохозяйственной продукции [7].

В части льготного прямого налогообложения важно отметить, что при уплате налога на прибыль нулевая ставка применяется именно в отношении реализованных сельскохозяйственных продуктов, отвечающих определенным законодательством критериям. Таким образом, остальные доходы налогоплательщика, не связанные с реализацией данных продуктов, будут облагаться по общеустановленной ставке налога на прибыль 20 %. Более того, в связи с применением различных ставок налога налогоплательщику будет необходимо вести отдельный учет операций основных и прочих доходов и расходов.

В отношении ЕСХН в соответствии с п. 1 ст. 346.5 НК РФ при определении объекта налогообложения учитываются доходы от реализации и внереализационные доходы. Данный нюанс ставит ЕСХН в более выгодное положение перед ОСНО. Но в отношении расходной части формирования налогооблагаемой базы использования ЕСХН существуют свои недостатки, которые выражены в учете только тех расходов, которые соответствуют закрытому перечню п. 2 ст. 346.5 НК РФ при условии их соответствия п. 1 ст. 252 НК РФ, т. е. быть экономически и документально обоснованными.

В части расходов налогооблагаемая база по ЕСХН с большей степенью вероятности может оказаться больше, чем при обложении налогом на прибыль [2].

Но при анализе важно подчеркнуть, что льготный статус плательщиков ЕСХН определяется не категорией реализуемой продукции, а статусом сельско-

Таблица 4
Сравнение порядка уплаты имущественных налогов
Table 4
Comparison of the order of payment of property taxes

Имущественный налог <i>Property taxes</i>	ОСНО <i>GTS</i>	ЕСХН <i>UAT</i>
Транспортный налог <i>Transport tax</i>	Не являются объектом налогообложения тракторы, самоходные комбайны всех марок, молоковозы, скотовозы, специальные машины для перевозки птицы, машины для перевозки и внесения минеральных удобрений, ветеринарной помощи, технического обслуживания, зарегистрированные на сельскохозяйственных товаропроизводителей и используемые при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции <i>Tractors, self-propelled combines of all brands, milk carriers, cattle carriers, special machines for transportation of poultry, machines for transportation and application of mineral fertilizers, veterinary care, maintenance, registered on agricultural producers and used in agricultural work for the production of agricultural products are not subject to taxation</i>	
Налог на имущество организаций <i>Corporate property tax</i>	Уплачивается в соответствии с главой 30 НК РФ <i>Shall be paid in accordance with chapter 30 of the tax code</i>	Освобождается от уплаты в части имущества, используемого при производстве и реализации сельскохозяйственной продукции, а также при оказании услуг сельскохозяйственным производителям (п. 3 ст. 346.1 НК РФ) <i>It is exempt from payment in part of the property used in the production and sale of agricultural products, as well as in the provision of services to agricultural producers (paragraph 3 of article 346.1 of the tax code)</i>
Земельный налог <i>Land tax</i>	Уплачивается в соответствии с главой 31 НК РФ по ставке, не превышающей 0,3 % от кадастровой стоимости (ст. 394 НК РФ) <i>Paid in accordance with chapter 31 of the tax code at a rate not exceeding 0.3 % of the cadastral value (article 394 of the tax code)</i>	

хозяйственного производителя. Например, начиная с 2017 г. к плательщикам ЕСХН относятся организации, оказывающие услуги сельскохозяйственным производителям, относящиеся к вспомогательной деятельности в области сельскохозяйственного производства. Подобные организации, применяющие ОСНО, не смогут воспользоваться льготой по налогу на прибыль.

Таким образом, оптимальность одного из режимов налогообложения в части прямого налогообложения определятся не только уровнем налоговой ставки, но и характером работы сельскохозяйственного производителя и региональной налоговой политикой.

Применение ОСНО предполагает обязанность уплаты ряда так называемых имущественных налогов, таких как транспортный налог, налог на имущество организаций и земельный налог. Применение ЕСХН также предполагает уплату данных налогов, за исключением налога на имущество. В таблице 4 представлено сравнение порядка уплаты имущественных налогов при применении двух режимов налогообложения.

Таким образом, единственным отличием в уплате имущественных налогов между ОСНО и ЕСХН является уплата налога на имущество организаций. ЕСХН имеет преимущество в форме освобождения сельскохозяйственной техники от налогообложения.

По результату сравнения мы видим, что при использовании ЕСХН как отраслевого режима налогообложения не наблюдаются какие-либо столь ви-

димые преимущества в части налогообложения и уровня налоговой нагрузки по сравнению с применением ОСНО. В части косвенного налогообложения преимущества могут получить только небольшие товаропроизводители, а в части прямого налогообложения в большинстве случаев ЕСХН окажется менее привлекательным. Единственным преимуществом ЕСХН является освобождение от уплаты налога на имущество организаций.

Налоговая льгота применяется только в части того имущества, которое используется при производстве и реализации сельскохозяйственной продукции, ее первичной и последующей переработки, а также при оказании услуг сельскохозяйственным производителям. Таким образом, обязательным условием является подтверждение самого факта использования имущества в обозначенных целях в течение налогового периода по применению ЕСХН. Но при этом с учетом сезонного характера отрасли использование данного имущества может делиться не на весь период [3].

На этом фоне функция ЕСХН как отраслевого режима налогообложения, направленная на регулирование стимулирования активности сельскохозяйственных производителей, во многом теряет свою значимость на фоне условий применения ОСНО.

Но помимо условий налогообложения, каждый из режимов налогообложения предполагает свою административную нагрузку, которая выражается в количестве и сложности подаваемой налоговой от-

четности. Налоговая декларация в случае применения ЕСХН намного проще в заполнении и подаче в налоговый орган, чем декларация по налогу на прибыль. Кроме того, декларация по ЕСХН подается только два раза за налоговый период, а периоды подачи деклараций по налогу на прибыль могут быть ежемесячными.

Таким образом, в части административной нагрузки ЕСХН имеет бесспорное преимущество перед ОСНО.

Выводы. Рекомендации

Проведенный сравнительный анализ показывает, что на сегодняшний день ЕСХН не имеет столь значимого преимущества в применении для сельскохо-

зяйственных производителей. Отсутствие реальных преимуществ в налогообложении лишает возможности применять ЕСХН как инструмент налогового регулирования сельскохозяйственной отрасли. Для обеспечения ЕСХН функциями инструмента государственного налогового регулирования сельскохозяйственной отрасли необходимо обеспечить функциональный подход к отраслевой государственной политике в части налогообложения. Главной задачей системы налогообложения сельскохозяйственных производителей должно являться стимулирование экономической активности их деятельности и обеспечение устойчивых конкурентных преимуществ.

Литература

1. Зырянова Т. В., Загурский А. О. Сравнительный анализ применения единого сельскохозяйственного налога и упрощенной системы налогообложения // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2018. № 7. С. 23–28.
2. Подкопаев М. В. Переход плательщика ЕСХН на нулевую ставку по налогу на прибыль // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения: учет в сельском хозяйстве. 2018. № 3. С. 11–17.
3. Слепцов В. В. Налог на имущество организаций для тех, кто платит ЕСХН // Эпоха науки. 2018. № 14. С. 123–125.
4. Филобокова Л. Ю., Симонян А. А. Развитие механизма реализации ЕСХН для субъектов малого предпринимательства // Государственный советник. 2017. № 1 (17). С. 23–29.
5. Оксанич Е. А., Старовойтова Е. В., Ясенко Г. Н. Учетные аспекты снижения налоговых рисков применения ЕСХН // Научный журнал КубГАУ. 2015. № 112 (08). С. 1–13.
6. Швайко А. А. Проблемы экспорта российского зерна // Проблемы науки. 2017. № 6 (19). С. 53–56.
7. Давлетшин Т. Г. Реформирование НДС и единый сельскохозяйственный налог // Международный бухгалтерский учет. 2017. № 17. С. 991–1003.
8. Окунь А. С., Стешенко Ю. А. Совершенствование подходов к оценке эффективности налогового стимулирования в Российской Федерации // Международный бухгалтерский учет. 2018. № 5–6. С. 297–311.
9. Шевцова Т. П. Единый сельскохозяйственный налог как индикатор динамики развития сельского хозяйства в России // Экономический журнал. 2018. № 2 (50). С. 69–81.
10. Зырянова Т. В., Загурский А. О. НДС для плательщиков ЕСХН // Финансы. 2018. № 7. С. 33–37.

References

1. Zyryanova T. V., Zagurskiy A. O. Comparative analysis of the application of the unified agricultural tax and the simplified tax system // Financial gazette: finances, taxes, insurance, accounting. 2018. No. 7. Pp. 23–28.
2. Podkopaev V. M. Transfer of payer accounts to a zero rate of income tax // Actual issues of accounting and taxation: accounting in agriculture. 2018. No. 3. Pp. 11–17.
3. Sleptsov V. V. The tax on property of organizations for those who pay accounts // The era of science. 2018. No. 14. Pp. 123–125.
4. Belobokov L. Y., Simonyan A. A. Development of mechanism of implementation of UAT for small businesses // State Advisor. 2017. No. 1 (17). Pp. 23–29.
5. Oksanich E. A., Starovoytova E. V., Yasmenko G. N. Accounting aspects of reducing the tax risks of the UAT applications // Scientific journal of Kuban SAU. 2015. No. 112 (08). Pp. 1–13.
6. Shvayko A. A. Problems of export of Russian grain // Problems of science. 2017. No. 6 (19). Pp. 53–56.
7. Davletshin T. G. VAT Reform and unified agricultural tax // International accounting. 2017. No. 17. Pp. 991–1003.
8. Okun A. S., Steshenko, Y. A. Improvement of approaches to evaluating the effectiveness of tax incentives in the Russian Federation // International accounting. 2018. No. 5–6. Pp. 297–311.
9. Shevtsova T. P. Unified agricultural tax as an indicator of the dynamics of agricultural development in Russia // Economic journal. 2018. No. 2 (50). Pp. 69–81.
10. Zyryanova T. V., Zagurski A. O. VAT for payers UAT // Finance. 2018. No. 7. Pp. 33–37.