

УДК 336.221:631.14

UDC 336.221:631.14

08.00.00 Экономические науки

Economic sciences

АНАЛИЗ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**ANALYSIS OF THE TAXATION OF AGRICULTURAL ORGANIZATIONS**

Кругляк Зинаида Ивановна
к.э.н., профессор, SPIN-код: 9870-5649

Kruglyak Zinaida Ivanovna
Cand.Econ.Sci., professor, SPIN-code: 9870-5649

Калинская Марина Валерьевна
к.э.н., доцент,
SPIN - код: 8159-1671

Kalinskaya Marina Valerievna
Cand.Econ.Sci., associate professor,
SPIN-code: 8159-1671

Левченко Елена Владимировна
ассистент, SPIN - код: 6886-1088
Кубанский государственный аграрный университет, Краснодар, Россия

Levchenko Elena Vladimirovna
assistant, SPIN-code: 6886-1088
Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia

В целях повышения эффективности деятельности организаций обосновывается значимость их взаимоотношений с государством по фискальным платежам. Авторами проводится анализ налогообложения на примере совокупности сельскохозяйственных организаций Краснодарского края. Данное исследование наглядно проиллюстрировано с помощью рисунков и аналитических таблиц. Определена структура субъектов исследования по режимам налогообложения. Проведен анализ динамики начисленных и уплаченных налогов и взносов во внебюджетные фонды изучаемых хозяйствующих субъектов. Исследуется структура уплаченных налогов сельскохозяйственными организациями Краснодарского края. В целях оценки влияния налоговой нагрузки на финансовые результаты деятельности предприятий, авторами рассчитывается налоговая нагрузка субъектов исследования. В частности оценивается уровень налоговой нагрузки в условиях общего и специального режима налогообложения по данным сельскохозяйственным организациям центральной зоны Краснодарского края. Установлено влияние применяемого режима налогообложения на уровень налоговой нагрузки экономического субъекта. С опорой на научную литературу авторами оценивается эффективность налогообложения предпринимательской деятельности изучаемых предприятий. В статье научно обосновывается преимущество применения специального режима налогообложения субъектами исследования. Эмпирическим путем устанавливается причина выбора сельскохозяйственными организациями налогового режима, предусмотренного законодательством Российской Федерации

In order to improve the effectiveness of organizations we substantiate the significance of their relationship with the state on fiscal payments. The authors analyze the example of aggregate taxation of the agricultural organizations of the Krasnodar region. This study was clearly illustrated with the figures and analytical tables. The structure of the study subjects to tax regimes was conducted. We have also presented an analysis of the dynamics of accrued and paid taxes and contributions to the extra-budgetary funds studied entities, as well as the structure of the taxes paid by agricultural organizations of the Krasnodar region. In order to assess the impact of the tax load on the financial performance of companies, the authors calculated the tax load of the study subjects. In particular, the tax load is estimated in terms of general and special tax treatment according to agricultural organizations of the central zone of the Krasnodar region. We have estimated the effect of the tax regime applicable to the tax load of the economic subject. Based upon scientific literature authors evaluated the effectiveness of the taxation of business enterprises studied. The article substantiates the scientific advantage of using special tax regime research subjects and empirically establishes the reason for choosing agricultural organizations of the tax regime provided for by the legislation of the Russian Federation

Ключевые слова: НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ, АНАЛИЗ, НАЛОГИ, НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА, СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫЕ ОРГАНИЗАЦИИ

Keywords: TAXATION, ANALYSIS, TAX, TAX LOAD, AGRICULTURAL ORGANIZATIONS

Особую значимость в повышении эффективности хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций имеют их взаимоотношения с государством и внебюджетными фондами по фискальным платежам.

Анализ налогообложения проводился авторами за 2010-2013 гг. по совокупности сельскохозяйственных организаций, предоставивших финансовую отчетность в Министерство сельского хозяйства Краснодарского края (в 2010 г. – 710 организаций, в 2011 г. – 712 организаций, в 2012 г. – 701 организация, в 2013 г. – 688 организаций).

Относительная стабильность налогового законодательства РФ обуславливает неизменные доли организаций-плательщиков ЕСХН и организаций – плательщиков налога на прибыль в общей структуре сельскохозяйственных товаропроизводителей за последние четыре года, что показано на рисунке 1.

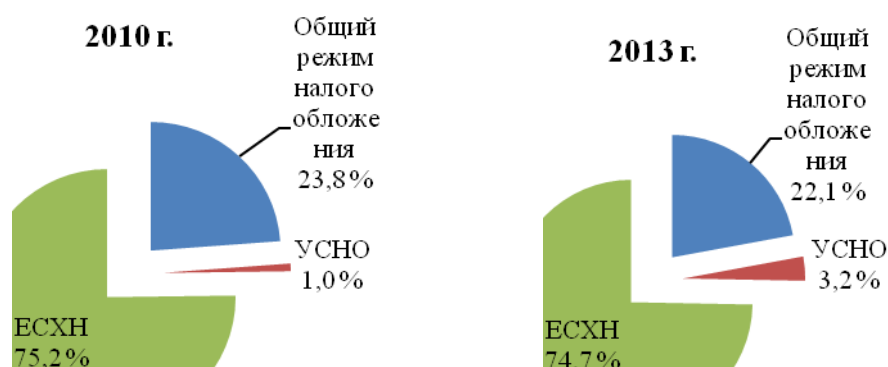


Рисунок 1 - Структура сельскохозяйственных организаций Краснодарского края по режимам налогообложения

Доля организаций-плательщиков ЕСХН в Краснодарском крае составляет 74,7 %, за четыре года она незначительно снизилась на 0,5 процентных пункта в пользу организаций, уплачивающих единый налог по упрощенной системе налогообложения. Удельный вес организаций, уплачивающих налоги по общему режиму налогообложения также стабилен и в

2013 г. составил 22,1 %, что ниже уровня 2010 г. всего на 1,7 процентных пунктов.

Общий объем кредиторской задолженности сельскохозяйственных организаций Краснодарского края на конец 2013 г. составлял 2642,6 млн руб. На долю долгов по налоговым платежам и взносам во внебюджетные фонды из этой суммы приходилось 6,9 %. Для сравнения – на конец 2009 г. удельный вес задолженности по налогам и взносам в общей сумме кредиторской задолженности был на 0,7 процентных пункта выше и составлял 7,6 %.

В 2013 г. сельскохозяйственные организации Краснодарского края перечислили в бюджеты всех уровней 8961,7 млн руб. налогов и сборов, что на 11,0 % больше, чем в 2010 г., но на 7,4 % меньше уровня 2012 г. (рисунок 2).

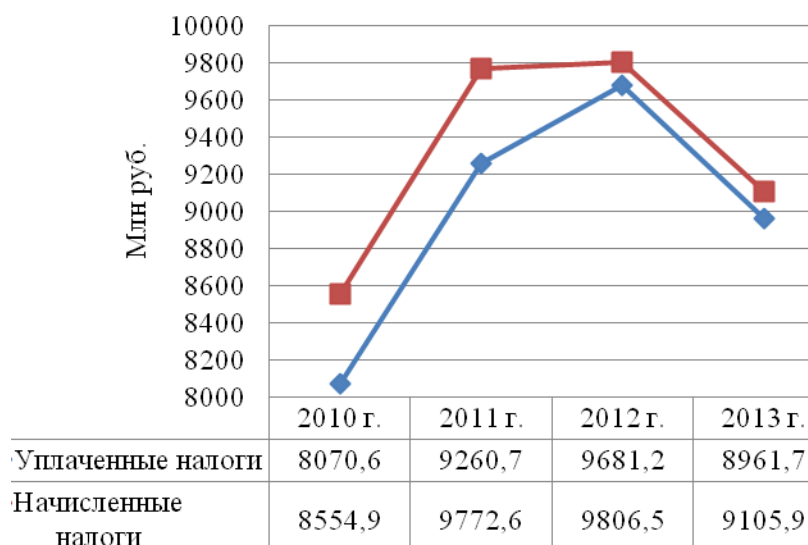


Рисунок 2 – Динамика начисленных и уплаченных налогов сельскохозяйственными организациями Краснодарского края, млн руб.

Размер начисленных налогов и сборов в 2013 г. составил 9105,9 млн руб., что на 6,4 % выше, чем в 2010 г., но на 7,1 % ниже, чем в 2012 г.

Объемы начисленных и уплаченных взносов во внебюджетные фонды имеют тенденцию роста, что видно из рисунка 3. В 2013 г. во внебюд-

жетные фонды сельскохозяйственными организациями края было уплачено 5749,9 млн руб., что в два раза больше, чем в 2010 г. Это связано как с увеличением совокупного тарифа взносов (для плательщиков ЕСХН – с 10,3 % в 2010 г. до 27,1 % в 2013 г., для плательщиков налога на прибыль – с 20,0 % в 2010 г. до 27,1 % в 2013 г.), так и с ростом облагаемых доходов работников сельскохозяйственной отрасли.

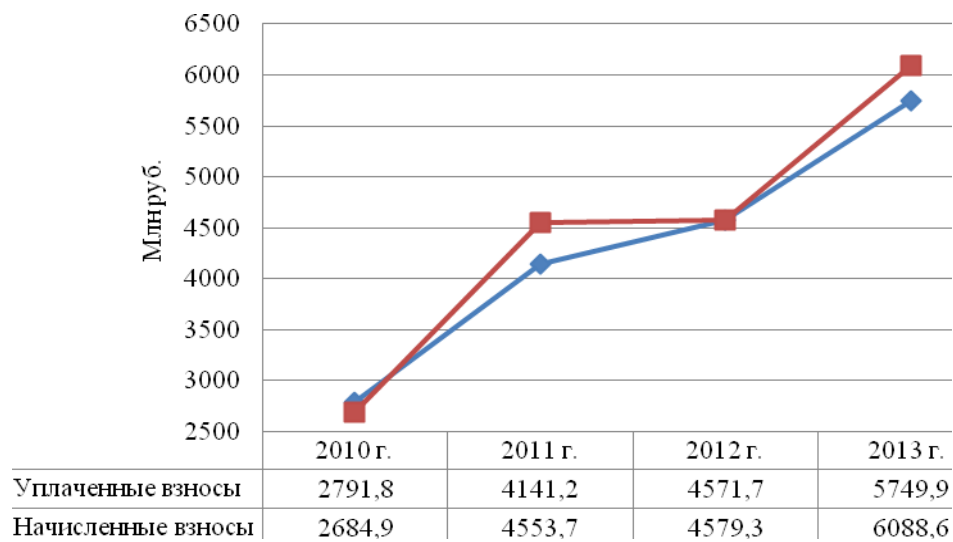


Рисунок 3 – Динамика начисленных и уплаченных взносов во внебюджетные фонды сельскохозяйственными организациями Краснодарского края, млн руб.

В 2010-2013 гг. существенных изменений в структуре налоговых платежей не произошло.

Рассмотрим структуру налоговых платежей сельскохозяйственных организаций края в 2013 г. на рисунке 4. Наибольший удельный вес в сумме уплаченных налогов занимали налог на добавленную стоимость и налог на доходы физических лиц (39,6 % и 39,1 % соответственно). Остальные налоги в структуре занимают по отдельности несущественные доли: налог на имущество организаций - 4,6 %, единый сельскохозяйственный налог – 4,2 %, земельный налог – 3,6 %, налог на прибыль организаций – 2,0 %, прочие налоги и сборы – 6,6 %. На такие налоги, как ЕНВД, единый налог

по УСНО, водный налог и акцизы в совокупности приходилось всего 0,4 % от суммы уплаченных налогов.

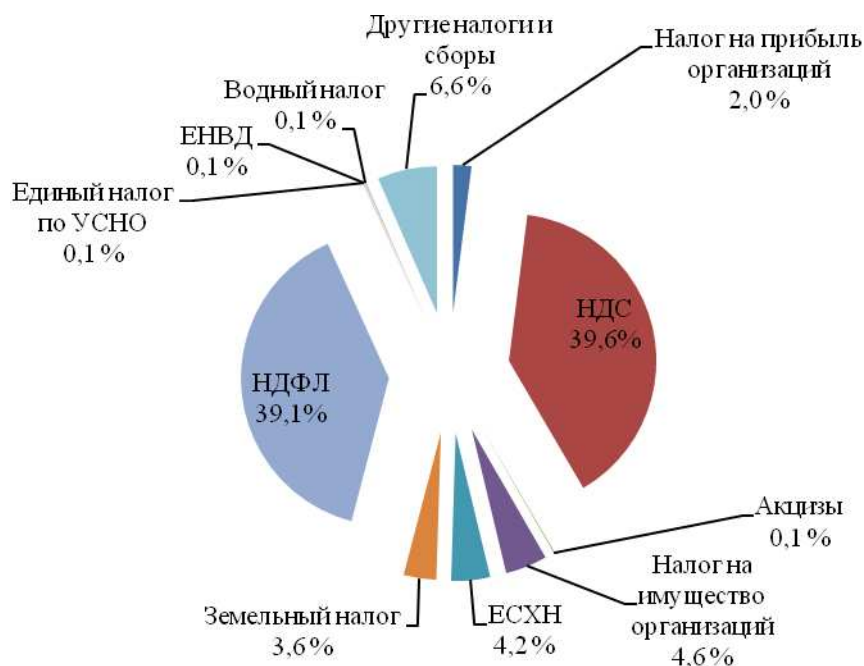


Рисунок 4 – Структура уплаченных налогов сельскохозяйственными организациями Краснодарского края, 2013 г.

В среднем на одного налогоплательщика сумма начисленных налогов в сельскохозяйственной отрасли за 2010-2013 гг. выросла на 10,0 % и составила в отчетном году 13,2 млн руб., что видно из таблицы 1. Наибольший темп прироста начисленных налогов за четыре года наблюдается по НДС (63,6 %), налогу на имущество организаций (32,8 %), НДФЛ (20,7 %) и ЕСХН (20,6 %), что связано с увеличением облагаемых баз. Сокращение сумм начисленных налогов произошло по налогу на прибыль организаций (на 4,9 %), земельному налогу (на 12,4 %), водному налогу (на 11,9 %) и прочим налогам и сборам (почти в два раза).

Сумма уплаченных налогов росла более высокими темпами, чем начисленных. За исследуемый период она увеличилась на 14,6 % и составила 13,0 млн руб.

ТАБЛИЦА 1 – ДИНАМИКА НАЛОГОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ И ВЗНОСОВ ВО ВНЕБЮДЖЕТНЫЕ ФОНДЫ
В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ
КРАСНОДАРСКОГО КРАЯ (В СРЕДНЕМ НА ОДНОГО НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА)

Налоговые платежи и отчисления	Налог на прибыль организаций	НДС	Налог на имущество	Земельный налог	ЕСХН	НДФЛ	Единый налог по УСНО	ЕНВД	Водный налог	Другие налоги и сборы	Всего налоги	Взносы во внебюджетные фонды
2013 г.												
Начислено, тыс. руб.	943,7	24162,6	2756,8	622,5	926,7	5064,4	285,5	287,4	53,5	950,7	13235,3	8849,7
Уплачено, тыс. руб.	1290,1	23176,6	2898,8	643,5	740,5	5095,0	222,0	283,1	53,7	951,5	13025,7	8357,4
Переплата (+) / недоимка (-), тыс. руб.	346,4	-986,0	142,0	21,0	-186,2	30,6	-63,5	-4,3	0,2	0,8	-209,6	-492,3
2012 г.												
Начислено, тыс. руб.	1150,2	20567,6	2530,5	588,4	703,9	4907,2	557,3	192,7	56,8	2276,2	13989,2	6532,5
Уплачено, тыс. руб.	748,7	21037,0	2309,9	573,6	775,2	4750,1	308,6	188,1	58,2	2248,7	13810,5	6521,7
Переплата (+) / недоимка (-), тыс. руб.	-401,5	469,4	-220,6	-14,8	71,3	-157,1	-248,7	-4,6	1,4	-27,5	-178,7	-10,8
2011 г.												
Начислено, тыс. руб.	1249,2	21291,1	2414,9	619,9	777,4	4244,1	159,1	210,9	57,4	2223,1	13960,9	6561,5
Уплачено, тыс. руб.	1251,6	19489,8	2320,9	605,9	868,3	4162,9	206,2	211,6	58,9	1995,8	13229,5	5967,1
Переплата (+) / недоимка (-), тыс. руб.	2,4	-1801,3	-94,0	-14,0	90,9	-81,2	47,1	0,7	1,5	-227,3	-731,4	-594,4
2010 г.												
Начислено, тыс. руб.	992,4	14769,3	2075,7	710,3	768,5	4197,1	253,9	283,0	60,7	1798,2	12035,1	3781,6
Уплачено, тыс. руб.	851,0	12975,9	2011,6	703,3	434,9	4184,1	178,4	295,4	68,4	1950,0	11367,1	3932,1
Переплата (+) / недоимка (-), тыс. руб.	-141,4	-1793,4	-64,1	-7,0	-333,6	-13,0	-75,5	12,4	7,7	151,8	-668,0	150,5
2013 г. к 2010 г., %	95,1	163,6	132,8	87,6	120,6	120,7	112,4	101,6	88,1	52,7	110,0	2,3 раза
- начислено												
- уплачено	151,6	178,6	144,1	91,5	170,3	121,8	124,4	95,8	78,5	48,8	114,6	2,1 раза

За исследуемый период наблюдается недоимка по общей сумме налогов, которая сократилась в 2013 г. по сравнению с 2010 г. в среднем на организацию на 458,4 тыс. руб. (более чем в три раза) и составила 209,6 тыс. руб.

Из таблицы 1 видно, что наибольшая недоимка в 2010, 2011 и 2013 гг. допущена по основному косвенному налогу - налогу на добавленную стоимость. Такая тенденция обусловлена, прежде всего, ростом налогооблагаемых баз. Если сумма уплаченного НДС на одного налогоплательщика в 2010 г. составляла 13,0 млн руб., то в 2013 г. данный показатель увеличился до 23,2 млн руб., то есть на 78,6 %.

В 2013 г. полнота уплаты единого сельскохозяйственного налога составила 80 %, хотя в 2010-2011 гг. по данному налогу величина авансовых платежей превышала величину начисленного налога. Это обстоятельство свидетельствует о неудовлетворительной работе финансовых служб сельскохозяйственных организаций края.

Начисленные взносы во внебюджетные фонды выросли за четыре года в 2,3 раза, а уплаченные – только в 2,1 раза, что привело к росту недоимки по данному виду платежей до 492,3 тыс. руб. в среднем на одного плательщика взносов.

Правильная оценка налоговой нагрузки и определение ее влияния на финансовые результаты имеет весьма важное значение при налоговом планировании деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Общие показатели налоговой нагрузки сельскохозяйственных организаций Краснодарского края представлены в таблице 2.

Абсолютная налоговая нагрузка, рассчитанная как сумма всех начисленных налогов и взносов во внебюджетные фонды без НДФЛ, из года в год увеличивалась и в 2013 г. составила 17,0 млн руб. в среднем на одного налогоплательщика. Этот показатель за четыре года вырос на 46,4

% в основном за счет увеличения налога на добавленную стоимость и взносов во внебюджетные фонды.

ТАБЛИЦА 2 – ОБЩИЕ ПОКАЗАТЕЛИ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ КРАСНОДАРСКОГО
КРАЯ (В СРЕДНЕМ НА ОДНОГО НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА)

Показатель	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2013 г. в % к	
					2010 г.	2012 г.
Абсолютная налоговая нагрузка (без НДС), тыс. руб.	11 625,5	15 942,6	15 614,5	17 020,6	146,4	109,0
Доходы, тыс. руб.	161 797,3	176 947,8	185 056,8	199 837,1	123,5	108,0
Налоговая нагрузка на доходы, руб.	0,072	0,090	0,084	0,085	118,5	100,9
Добавленная стоимость, тыс. руб.	57 068,2	65 085,0	67 715,1	59 346,4	104,0	87,6
Налоговая нагрузка на добавленную стоимость, руб.	0,204	0,245	0,231	0,287	140,8	124,4
Среднегодовая валюта баланса, тыс. руб.	270 533,5	328 685,6	340 378,9	349 912,8	129,3	102,8
Налоговая нагрузка на активы организации, руб.	0,043	0,049	0,046	0,049	113,2	106,0
Чистая прибыль, тыс. руб.	20 284,4	19 984,0	18 962,7	16 889,9	83,3	89,1
Налоговая нагрузка на чистую прибыль, руб.	0,573	0,798	0,823	1,008	175,8	122,4
Уплачено налогов и взносов (без НДС), тыс. руб.	11 120,9	14 724,1	15 582,1	16 288,1	146,5	104,5
Входящий денежный поток по текущей и инвестиционной деятельности (без бюджетных субсидий), тыс. руб.	173 290,4	176 343,4	184 153,2	195 365,1	112,7	106,1
Налоговая нагрузка на входящий денежный поток, руб.	0,064	0,083	0,085	0,083	129,9	98,5
Платежи по текущей и инвестиционной деятельности, тыс. руб.	182 462,7	192 097,1	207 579,4	208 690,5	114,4	100,5
Налоговая нагрузка на исходящий денежный поток, руб.	0,061	0,077	0,075	0,078	128,1	104,0

Из таблицы 2 видно, что в исследуемом периоде все относительные показатели налоговой нагрузки сельскохозяйственных организаций, кроме налоговой нагрузки на чистую прибыль, выросли.

Так как темпы роста абсолютной налоговой нагрузки превышали темпы роста показателей, с которыми она соотносится, налоговая нагрузка на доходы, добавленную стоимость и активы организации выросла соответственно на 23,5 %, 40,8 % и 13,2 %.

Доля начисленных налогов и взносов в чистой прибыли сельскохозяйственных организаций за 2010-2013 гг. увеличилась почти в 1,8 раза и составила 1,0 руб., то есть каждый рубль заработанной чистой прибыли сельскохозяйственная организация в 2013 г. должна была направить на уплату налогов и взносов. Для сравнения – в 2010 г. с 1,0 руб. заработанной чистой прибыли организации обязаны были уплатить в бюджет и внебюджетные фонды только 57 коп.

Налоговая нагрузка на входящий денежный поток в исследуемом периоде увеличилась с 0,064 в 2010 г. до 0,083 в 2013 г. Соотношение величины налоговых изъятий и величины поступающих денежных средств во все годы ниже показателя налоговой нагрузки на доходы организации, рассчитанного методом начисления. Данный факт можно объяснить тем, что начисленная выручка превышала оплаченную, то есть в сельскохозяйственных организациях края росла дебиторская задолженность. В 2013 г. на 1 руб. платежей по текущей и инвестиционной деятельности приходилось 7,8 коп. уплаченных налогов и взносов, что выше уровня 2010 г. на 1,7 коп. В международной практике величина этого показателя считается приемлемой, если не превышает 10 коп. на 1 руб. общей суммы платежей.

Таким образом, усредненные величины абсолютной и относительной нагрузки на сельскохозяйственные организации Краснодарского края за исследуемый период выросли.

Оценка уровня налоговой нагрузки в условиях общего и специально-го режима налогообложения осуществлена по сельскохозяйственным организациям Центральной зоны Краснодарского края в таблице 3.

ТАБЛИЦА 3 – ПОКАЗАТЕЛИ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ И ЭФФЕКТИВНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ ЦЕНТРАЛЬНОЙ ЗОНЫ КРАСНОДАРСКОГО КРАЯ, 2012 Г.

Показатель	ЕСХН	Общий режим налогообложения	Отклонение ОРН от ЕСХН, +/-
Количество организаций, ед.	154	42	-112
Сумма налоговых платежей во всех организациях группы, млн руб.:			
- начисленных	1 190,68	2 789,39	1 598,71
- уплаченных	1 139,22	2 766,77	1 627,55
Выручка – всего по группе, млн руб.	20 721,43	28 596,45	7 875,02
Среднегодовое количество работников - всего в группе, чел.	21206	24 168	2 962
Среднегодовая стоимость активов – всего по группе, млн руб.	36 768,10	54 494,45	17 726,35
Площадь сельхозугодий – всего по группе, га	451 095	792 622	341 527
Доля налоговых платежей, %			
- в выручке от реализации сельскохозяйственной продукции	6,55	11,43	4,88
- в доходах	5,30	9,02	3,72
- в активах	3,24	5,12	1,88
- в прибыли от продаж	31,38	54,04	22,66
Налоговая нагрузка на оплату труда, %	35,58	36,44	0,86
Прибыль от продаж в расчете на:			
- 1 га сельхозугодий, тыс. руб.	8,41	6,51	-1,90
- 1 работника, тыс. руб.	178,95	213,57	34,62
- 1000 руб. стоимости основных средств, руб.	153,14	176,08	22,94
Чистая прибыль в расчете на:			
- 1 га сельхозугодий, тыс. руб.	5,56	4,34	-1,22
- 1 работника, тыс. руб.	118,24	142,28	24,52
- 1000 руб. стоимости основных средств, руб.	101,19	117,30	16,11
Уровень рентабельности, %			
- активов	6,82	6,31	-0,51
- продаж	18,31	18,05	-0,26

Несмотря на то, что сельскохозяйственных организаций центральной зоны, уплачивающих налоги в соответствии с общим режимом налогообложения, почти в четыре раза меньше, чем плательщиков ЕСХН, на их долю приходится более 70 % уплаченных налогов. Эти организации в совокупности обладают большим ресурсным потенциалом и получают большую выручку.

Сравнение режимов налогообложения позволяет сделать следующие выводы:

1. Уровень налоговой нагрузки на сельскохозяйственные организации, применяющие ЕСХН, на несколько процентных пунктов ниже, чем при использовании общего налогового режима. В частности, в 2012 г. налоговая нагрузка на доходы сельскохозяйственной организации в условиях ЕСХН была ниже на 3,72 процентных пункта, а на прибыль от продаж – на 28,9 процентных пунктов.

2. Показатели эффективности использования ресурсного потенциала, такие как гектароотдача, фондоотдача, производительность труда, не имеют четкой зависимости от режима налогообложения. Причиной этому является различный уровень менеджмента организаций.

3. Рентабельность продаж и активов незначительно зависит от выбранного режима налогообложения, что связано с отсутствием различий в ставках взносов во внебюджетные фонды, относимых на себестоимость продукции. Уровень рентабельности продаж в сравниваемых режимах раз-

няется в пользу ЕСХН на 0,26 процентных пункта, а рентабельности активов – на 0,51 процентных пункта.

По данным таблиц 4 и 5 проведем сравнительный анализ показателей налоговой нагрузки в отдельных сельскохозяйственных организациях, уплачивающих налоги в соответствии с общим и специальным режимами налогообложения.

В качестве пилотных выбраны сельскохозяйственные организации Центральной природно-климатической зоны Краснодарского края, имеющие схожую специализацию, сопоставимые показатели обеспеченности ресурсами и результаты деятельности.

ООО «Племенной завод «Наша Родина» Гулькевичского района - многоотраслевое сельскохозяйственное предприятие, осуществляющее следующие виды деятельности: выращивание зерновых, зернобобовых культур, сахарной свеклы, кормовых культур, заготовка растительных кормов; овощеводство; разведение крупного рогатого скота; переработка сельскохозяйственной продукции. С 2011 г. организация перешла на уплату налогов в соответствии с общим режимом налогообложения, в связи с чем наблюдается рост показателей налоговой нагрузки.

ТАБЛИЦА 4 – ОБЩИЕ ПОКАЗАТЕЛИ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ
В ООО «ПЛЕМЕННОЙ ЗАВОД «НАША РОДИНА»
(С 2011 Г. - НА ОБЩЕМ РЕЖИМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ)

Показатель	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	Отклонение 2013 г. (+,-) от	
						2009 г.	2012 г.
Абсолютная налоговая нагрузка (без НДС), включая взносы во внебюджетные фонды, тыс. руб.	38086	18404	76491	56696	78268	40182	21572
Рентабельность производственной деятельности, %	32,9	39,2	35,4	11,9	36,6	3,7	24,7
Налоговая нагрузка на доходы, руб.	0,082	0,031	0,105	0,104	0,116	0,034	0,012
Налоговая нагрузка на выручку, руб.	0,088	0,032	0,109	0,109	0,123	0,035	0,014
Налоговая нагрузка на добавленную стоимость, руб.	0,153	0,059	0,197	0,215	0,218	0,065	0,003
Налоговая нагрузка на входящий денежный поток, руб.	0,090	0,044	0,078	0,134	0,069	-0,021	-0,065
Налоговая нагрузка на исходящий денежный поток, руб.	0,085	0,040	0,120	0,135	0,105	0,020	-0,030

Продолжение таблицы 4

Показатель	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	Отклонение 2013 г. (+,-) от	
Налоговая нагрузка на активы организации, руб.	0,053	0,022	0,081	0,060	0,079	0,026	0,019
Налоговая нагрузка на чистую прибыль, руб.	0,388	0,124	0,443	1,173	0,458	0,070	-0,715

В настоящее время оптимальная величина налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов при общем режиме налогообложения определяется эмпирическим путем, поскольку отсутствует утвержденная методика ее оценки. «Кривая А. Лаффера», графически отображающая зависимость между суммой налоговых платежей и агрегированной ставкой налога на

доходы юридических лиц, предполагает: максимальная величина ее не должна выходить за пределы 50 %.

Многовековая зарубежная практика стран с развитой рыночной экономикой свидетельствует: эффективность налогообложения предпринимательской деятельности возможна при изъятии у налогоплательщиков до 30-40 % дохода.

Налоговая нагрузка на доходы ООО «ПЗ Наша Родина», составляющая в 2013 г. 0,116 руб., выше среднеотраслевого показателя 0,085 руб. Однако относительные показатели налоговой нагрузки, рассчитанные по добавленной стоимости и чистой прибыли, ниже среднеотраслевых величин. Это можно объяснить положительной динамикой прибыли и высоким уровнем рентабельности производственной деятельности, который превышает 30 %.

Данные таблицы 4 свидетельствуют о том, что налоговая нагрузка ООО «ПЗ Наша Родина», исчисленная по методике Минфина РФ (как отношение уплаченных налогов к выручке организации), за пять лет выросла с 8,8 до 12,3 %, то есть на 3,5 процентных пункта. Причем, налоговая нагрузка у данного налогоплательщика во все годы была выше ее среднего уровня по хозяйствующим субъектам в сельскохозяйственной отрасли, установленного приказом ФНС России «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» (например, в 2012 г. – 9,8 %).

В таблице 5 рассмотрим динамику показателей налоговой нагрузки в ОАО «Нива Кубани» Брюховецкого района, уплачивающем налоги в соответствии со специальным режимом налогообложения «Единый сельскохозяйственный налог». Основная специализация хозяйства - зерновоскотоводческая. Ведущим производственным направлением в ОАО «Нива Кубани» является растениеводство. В хозяйстве выращивают зерновые

культуры, подсолнечник, сахарную свеклу, картофель, овощи и бахчевые культуры. Отведены земли для выращивания однолетних и многолетних трав.

ТАБЛИЦА 5 – ОБЩИЕ ПОКАЗАТЕЛИ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ
В ОАО «НИВА КУБАНИ» (ОРГАНИЗАЦИЯ УПЛАЧИВАЕТ ЕСХН)

Показатель	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	Отклонение 2013 г. (+,-) от	
						2009 г.	2012 г.
Абсолютная налоговая нагрузка (без НДС), включая взносы во внебюджетные фонды, тыс. руб.	32817	22995	35332	36642	47685	14868 45,3%	11043 30,1%
Рентабельность производственной деятельности, %	12,3	60,6	59,4	35,7	33,9	21,6	-1,8
Налоговая нагрузка на доходы, руб.	0,079	0,044	0,054	0,057	0,064	-0,015	0,007
Налоговая нагрузка на выручку, руб.	0,085	0,047	0,058	0,062	0,067	-0,018	0,005
Налоговая нагрузка на добавленную стоимость, руб.	0,194	0,072	0,086	0,097	0,120	-0,074	0,023

Продолжение таблицы 5

Показатель	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	Отклонение 2013 г. (+,-) от	
						2009 г.	2012 г.
Налоговая нагрузка на входящий денежный поток, руб.	0,089	0,041	0,059	0,062	0,063	-0,026	0,001
Налоговая нагрузка на исходящий денежный поток, руб.	0,082	0,041	0,062	0,062	0,082	-	0,020
Налоговая нагрузка на активы организации, руб.	0,068	0,043	0,053	0,045	0,053	-0,015	0,008
Налоговая нагрузка на чистую прибыль, руб.	1,189	0,151	0,162	0,258	0,332	-0,857	0,074

В исследуемом периоде относительные показатели налоговой нагрузки в ОАО «Нива Кубани» были ниже аналогичных в ООО «ПЗ Наша Родина». Причем, абсолютная налоговая нагрузка увеличилась всего на 45,3 % (в сравниваемом хозяйстве на общем режиме налогообложения – в 2,1 раза), а величины относительных показателей снизились (в сравниваемом хозяйстве они выросли).

Налоговая нагрузка на доходы в ОАО «Нива Кубани» в отчетном году, как и в другие годы, была ниже среднеотраслевой величины 0,085 руб. и составила 0,064 руб., что еще раз доказывает преимущество специального режима налогообложения. Таким образом, налоговая нагрузка в сельскохозяйственных организациях ниже, чем в других отраслях народного хозяйства, что объясняется существенными льготами по НДС, возможностью перехода на ЕСХН, нулевая ставка по налогу на прибыль организаций по сельскохозяйственной деятельности. Низкое налоговое бремя в целом положительно сказывается на функционировании сельскохозяйственных организаций и должно способствовать привлечению инвестиций в данный сектор экономики. Однако нельзя стопроцентно утверждать, что переход предприятия на ЕСХН обеспечивает рост эффективности сельскохозяйственного производства и его инвестиционную привлекательность.

Главной причиной, препятствующей переходу сельскохозяйственных организаций на ЕСХН, является НДС. В частности, организации, осуществляющие инвестиции в обновление и модернизацию внеоборотных активов, получают НДС к возмещению по ставке 18 %, а от объемов реализации готовой продукции уплачивают НДС по ставке 10 %. При этом может возникнуть разница в пользу возмещаемого из бюджета налога.

Таким образом, эмпирические наблюдения свидетельствуют о том, что выбор налогового режима в сельскохозяйственных организациях определяется, прежде всего, налоговыми льготами, а также реализацией инно-

вационной политики (долей приобретаемых материально-технических ресурсов, облагаемых по ставке 18 %).

Литература

1. Кругляк, З. И. Налоговый учет и отчетность в современных условиях: учеб. пособие / З. И. Кругляк, М. В. Калининская – М.: ИНФРА-М, 2013. – 352 с.
2. Сигидов, Ю. И. Налоговые расчеты в системе управленческого учета: монография / Ю. И. Сигидов, В. В. Башкатов. – Краснодар: КубГАУ, 2013. – 265 с.

References

1. Kruglyak, Z. I. Nalogovyy uchët i otchetnost' v sovremennykh usloviyakh: ucheb. posobie / Z. I. Kruglyak, M. V. Kalinskaya – M.: INFRA-M, 2013. – 352 s.
2. Sigidov, Yu. I. Nalogovye raschety v sisteme upravlencheskogo ucheta: monografiya / Yu. I. Sigidov, V. V. Bashkatov. – Krasnodar: KubGAU, 2013. – 265 s.