АВТОНОМНАЯ НЕКОММЕРЧЕСКАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ ВЫСШЕГО РПОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ ЦЕНТРОСОЮЗА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ РОССИЙСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ КООПЕРАЦИИ КАЗАНСКИЙ ИНСТИТУТ КООПЕРАЦИИ (ФИЛИАЛ)

кафедра бухгалтерского учета и финансов

по дисциплине: «Налоги и налогообложение»

КУРСОВАЯ РАБОТА

на тему: «Едины сельскохозяйственный налог в налоговой системе России»

 выполнила

 студентка 3 курса

 специальности: «Бухгалтерский учет,

 анализ и аудит

 Демидова Е.М.

 преподаватель

 Орлова М. Е.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Поступила на кафедру |  |  |
| Возвращена на доработку |  |  |
| Допущена к защите |  |  |
| Оценка |  |  |

Казань 2008г.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение 3

1.Теоретические и правовые основы единого сельскохозяйственного

налога 6

1.1. Сущность единого сельскохозяйственного налога 6

1.2. Роль ЕСХН в бюджете 10

2.Элементы налога, направления и меры совершенствования Единого

сельскохозяйственного налога 14

2.1. Основные элементы налога и его декларирование 14

2.2. Проблемы единого сельскохозяйственного налога и

принципы по совершенствованию налога 20

Заключение 29

Литература 31

Введение

В настоящее время в мире происходят постоянные изменения стратегий и методов, и проблематика данного исследования по-прежнему несет актуальный характер.

Представляется, что анализ тематики Единый сельскохозяйственный налог достаточно актуален и представляет научный и практический интерес.

Характеризуя степень научной разработанности проблематики Единый сельскохозяйственный налог, следует учесть, что данная тема уже анализировалась у различных авторов в различных изданиях: учебниках, монографиях, периодических изданиях и в интернете.

Научная значимость данной работы состоит в оптимизации и упорядочивании существующей научно-методологической базы по исследуемой проблематике. Практическая значимость темы Единый сельскохозяйственный налог состоит в анализе проблем как во временном, так и в пространственном разрезах.

С одной стороны, тематика исследования получает интерес в научных кругах, с другой стороны, существует недостаточная разработанность и нерешенные вопросы.

Определенная значимость и недостаточная научная разработанность проблемы Единый сельскохозяйственный налог определяют научную новизну данной работы.

Нормативно-правовая база состоит из действующего законодательства Российской Федерации по состоянию на сентябрь 21, 2008.

Эмпирическую базу составила практическая информация касательно Единый сельскохозяйственный налог.

При проведении исследования Единый сельскохозяйственный налог были использованы следующие методы исследования:

-анализ существующей источниковой базы по рассматриваемой проблематике (метод научного анализа).

-обобщение и синтез точек зрения, представленных в источниковой базе (метод научного синтеза и обобщения).

-моделирование на основе полученных данных авторского видения в раскрытии поставленной проблематики (метод моделирования).

Будущие исследования Единый сельскохозяйственный налог также актуальны в целях постоянного и обоснованного решения проблемы данной работы.

Результаты могут быть использованы для будущих исследований Единого сельскохозяйственного налога.

Объект работы - система реализации Единого сельскохозяйственного налога.

Предмет исследования – частные вопросы деятельности системы Единого сельскохозяйственного налога.

Цель работы – изучение темы Единого сельскохозяйственного налога Поставленная цель определяет задачи исследования:

1.Рассмотреть теоретические подходы к Единому сельскохозяйственному налогу;

2. Выявить основные проблемы Единого сельскохозяйственного налога в современных условиях;

3. Показать пути решения выявленных проблем и сделать расчет путей их решения Единый сельскохозяйственный налог;

Работа состоит из введения, глав основной части, выводов (заключения) и списка литературы.

 Во введении обоснована актуальность выбора темы, определены предмет, объект, цель и соответствующие ей задачи, охарактеризованы методы исследования и источники информации, выявлены проблемы. В первой главе рассмотрены общетеоретические вопросы Единого сельскохозяйственного налога, определяются основные понятия.

Глава вторая имеет аналитический характер и на основе отдельных данных делается анализ современного состояния, а также делается анализ перспектив и тенденций развития Единого сельскохозяйственного налога, сделаны выводы и предложения.

1.Теоретические основы единого сельскохозяйственного налога.

1.1. Сущность единого сельскохозяйственного налога.

Единый сельскохозяйственный налог – система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей. Является специальным налоговым режимом. Регулируется главой 26.1. НК РФ. Единый сельскохозяйственный [налог](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/) устанавливается НК РФ и вводится в [действие](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/) законом [субъекта](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/) Российской Федерации об этом налоге. Перевод организаций, крестьянских (фермерских) хозяйств и индивидуальных предпринимателей на уплату налога производится в порядке, установленном главой 26.1. НК РФ, независимо от численности работников. Организации, крестьянские (фермерские) хозяйства и [индивидуальные предприниматели](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%2B%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/), являющиеся в соответствии с настоящей главой сельскохозяйственными товаропроизводителями, переводятся на уплату налога при условии, что за предшествующий [календарный год](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%2B%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/) [доля](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/) выручки от реализации сельскохозяйственной продукции, произведенной ими на сельскохозяйственных [угодьях](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/) (объектах налогообложения в соответствии со статьей 3463 настоящего [Кодекса](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/)), в том числе от реализации продуктов ее переработки, в общей выручке этих организаций, крестьянских (фермерских) хозяйств и индивидуальных предпринимателей от реализации товаров (работ, услуг) составила не менее 70 процентов. Уплата налога организациями, крестьянскими (фермерскими) хозяйствами и индивидуальными предпринимателями предусматривает замену для них совокупности налогов и сборов, подлежащих уплате в соответствии со статьями 13, 14 и 15 НК РФ, за [исключением](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/) следующих налогов и сборов: 1) налога на добавленную [стоимость](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/); 2) акцизов; 3) платы за загрязнение окружающей природной среды; 4) налога на покупку иностранных денежных знаков и платежных документов, выраженных в иностранной валюте; 5) государственной [пошлины](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/); 6) таможенной пошлины; 7) налога на [имущество](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/) физических лиц (в [части](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/) жилых строений, помещений и сооружений, находящихся в собственности индивидуальных предпринимателей); 8) налога с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения; 9) лицензионных сборов. Организации, крестьянские (фермерские) хозяйства и индивидуальные предприниматели, переведенные на уплату налога, уплачивают страховые [взносы](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/) на обязательное [пенсионное страхование](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%2B%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/) в соответствии с [законодательством](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/) Российской Федерации о пенсионном обеспечении. [Организации](http://mirslovarei.com/search_eco/%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD%EF%BF%BD/), крестьянские (фермерские) хозяйства и индивидуальные предприниматели, переведенные на уплату налога, не освобождаются от обязанностей налоговых агентов, предусмотренных НК РФ.

Налогоплательщикам единого сельскохозяйственного налога, можно сказать, повезло больше всех. Им сделаны самые большие послабления.

Во-первых, организациям, уплачивающим ЕСХН или применяющим УСН, не нужно будет представлять налоговые декларации по итогам отчетных периодов. С нового года такие налогоплательщики будут представлять только одну налоговую декларацию не позднее 31 марта года, следующего за налоговым периодом (ст. 346.10 и 346.23 НК РФ).

Во-вторых, в пользу налого плательщиков решен вопрос об учете полученного убытка в последующих налоговых периодах. С 1 января 2009 года 30-процентное ограничение будет снято, и учитывать при расчете налоговой базы можно будет всю сумму убытка полностью. Для переноса убытка выделен период времени в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, когда убыток возник (п. 5 ст. 346.6 и п. 7 ст. 346.18 НК РФ). Однако нужно помнить, что установленные правила учета убытка при расчете налоговой базы будет действовать, только если налогоплательщик продолжает применять УСН или уплачивать ЕСХН. А если организация перейдет на общую систему налогообложения, то о рассматриваемых убытках придется забыть.

В-третьих, произошло очередное расширение перечня затрат, которые можно учесть в налоговых расходах.

Так, для налогоплательщиков ЕСХН в ст. 346.5 НК РФ законодатели добавили следующие расходы:

- расходы на обеспечение мер по технике безопасности, предусмотренных нормативными правовыми актами РФ, и расходы, связанные с содержанием помещений и инвентаря здравпунктов, находящихся непосредственно на территории организации;

- расходы на рацион питания экипажей морских и речных судов в пределах норм, утвержденных правительством РФ;

- суммы портовых сборов, расходы на услуги лоцмана и иные аналогичные расходы.

В-четвертых, на уплату ЕСХН смогут переходить организации, имеющие филиалы или представительства -пп. 1 п. 6 ст. 346.2 НК РФ.

Вместе с тем не обошлось и без неприятных изменений. С 2009года организации, уплачивающие ЕСХН или применяющие упрощенную систему налогообложения, признаются налогоплательщиками налога на прибыль (индивидуальные предприниматели - НДФЛ) в отношении отдельных видов доходов, в частности, дивидендов.

Несмотря на то что ЕСХН был введен в действие еще в 2002 г., его практическое применение оказалось существенно затрудненным, из-за сложности определения налоговой ставки, которая была при­вязана к кадастровой стоимости одного гектара сельхозугодий, а сам земельный кадастр так и не был утвержден. Кроме того, применение данного налога сдерживалось подотраслевой ограниченностью: он мог применяться только предприятиями - производителями про­дукции растениеводства. Другим подотраслям сельского хозяйства индустриального типа, таким, как животноводство, птицеводство, тепличное хозяйство и др., законом не предусматривалась возможность перехода на уплату ЕСХН.

Налогоплательщиками ЕСХН являются организации и индиви­дуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию и перешедшие на уплату ЕСХН в порядке, установлен­ном НК.

Важной особенностью сельскохо­зяйственных предприятий является длительный кругооборот обо­ротных средств. Так, например, в растениеводстве он равен одному году, а в животноводстве - 9 месяцам. В связи с этим большая часть продукции сельхозпредприятий реализуется в конце года (8 основном в IV квартале), что сказывается на неравномерности по­ступления выручки. Это приводит К тому, что реальный финансо­вый результат хозяйственной деятельности предприятия можно определить лишь в конце года. Установленный НК порядок упла­ты налога - раз в квартал, а не по итогам сельскохозяйственного года - делал невозможным переход на ЕСХН абсолютного боль­шинства хозяйств.

Все эти факторы потребовали принципиального изменения сис­темы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей, нацеленной в первую очередь на устранение недостатков преж­ней системы. Кроме того, новый порядок налогообложения сель­скохозяйственных товаропроизводителей необходимо было наце­лить прежде всего на стимулирование и поддержку сельхозпред­приятий. В связи с этим в начале 2004 г. вступила в силу новая ре­дакция данного закона, определившая более масштабные условия применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

НК определил, и это крайне важно, что порядок перехода орга­низаций и ИП на систему налогообложения в виде уплаты единого сельскохозяйственного налога производится **на добровольной основе***.*

Переход на уплату ЕСХН организациями предусматривает за­мену уплаты налога на прибыль организаций, НДС (за исключе­нием ИДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ), налога на имущество организаций и ЕСН упла­той единого сельскохозяйственного налога, исчисляемого по ре­зультатам хозяйственной деятельности организаций за налоговый период. Однако организации, перешедшие на уплату ЕСХН, не освобождаются от уплаты страховых взносов на обязательное пен­сионное страхование в соответствии с законодательством РФ. Все другие налоги и сборы должны уплачиваться организациями, пе­решедшими на уплату ЕСХН, в соответствии с общим режимом налогообложения.

Для ИП, перешедших на уплату ЕСХН, предусматривается за­мена уплаты НДФЛ (в отношении доходов, полученных от осуще­ствления этой предпринимательской деятельности), НДС (за ис­ключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на тамо­женную территорию РФ), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления этой предпринимательской деятельности), и ЕСН. Перешедшие на этот режим ИП уплачивают страховые взносы на обязательное пенсион­ное страхование в соответствии с законодательством РФ. Все ос­тальные налоги и сборы уплачиваются ими в соответствии с общим режимом налогообложения.

Организации и ИП, применяющие систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, не освобождают­ся от исполнения обязанностей налоговых агентов.

1.2. Роль налога в бюджете.

Суммы единого сельскохозяйственного налога зачисляются на счета Федерального казначейства для их последующего распределения в следующем порядке: в бюджеты субъектов РФ - 30%, в бюджеты поселений - 30%, в бюджеты муниципальных районов - 30%.  Остальные 10 процентов единого сельскохозяйственного налога зачисляются: в ФОМС - 0,2%, в территориальные фонды ОМС - 3,4%,  в ФСС - 6,4%. Распределение суммы единого сельскохозяйственного налога, уплачиваемого сельскохозяйственными товаропроизводителями, имеющими структурные подразделения (земельные участки) на территории нескольких сельских поселений, между бюджетами этих поселений законодательством не предусмотрено.

Перечень поступлений в бюджетную систему Российской Федерации, подлежащих учету и распределению между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации органами Федерального казначейства на 2009 год представлены в таблице 1.

Перечень поступлений в бюджетную систему Российской Федерации, подлежащих учету и распределению между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации органами Федерального казначейства на 2009 год

Таблица1

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| Код бюджетной классификации (вид дохода | Наименование налога (сбора), платежа | Нормативы (проценты) отчислений доходов от уплаты налогов (сборов) и платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации | Основание |
|  |  | Федеральный бюджет | Бюджет субъекта Российской Федерации | Местный бюджет | Бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации | Бюджет Фонда социального страхования Российской Федерации | Бюджет Федеральногофонда обязательного медицинскогострахования | Бюджет территориального фонда обязательного медицинскогострахования |  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| 1050300001 | Единый сельскохозяйственный налог |  | 30 | 60 |  | 6,4 | 0,2 | 3,4 | Ст.61, 61.1, 61.2, 146 БК РФ |

Современная система налогообложения сельского хозяйства в России введена в 1992 году. В последующие годы она корректировалась путем введения дополнительных налогов (спец. налог, налог на содержание жилищного фонда, на нужды образовательных учреждений и др.) или отмены уже существующих, но коренных изменений в налоговой системе не происходило.

В современной системе налогов сельское хозяйство уплачивает около 20 различного рода налогов и сборов. Исчисление их весьма трудоемко.

К основным видам налогов и сборов относятся: налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, налог на имущество, налог на землю, отчисления в дорожные фонды, акцизы, региональные и местные налоги (сборы на нужды образовательных учреждений, транспортный налог, налог на содержание жилищного фонда, сборы на содержание милиции и др.).

Основы льготной налоговой политики по отношению к сельскому хозяйству определены постановлением Съезда народных депутатов РСФСР от 3.12.1990 “О программе возрождения российской деревни и развития агропромышленного комплекса” и Законом РСФСР от 21.12.1990 “О социальном развитии села”. Указанными документами предусмотрено взимание с сельскохозяйственных производителей только одного налога – земельного.

В 1992 году новая система налогообложения в России освободила сельхозпроизводителей от налогов на прибыль от реализации сельхозпродукции (с 1993 года - и от реализации переработанной собственной продукции), налога на имущество, от платежей в дорожные фонды. На основные виды сельскохозяйственной продукции была установлена пониженная ставка НДС. Отчисления в Пенсионный фонд установлены в размере 20,6% от фонда оплаты труда (во всех других отраслях в 1992 году – 31%, с 1993 года 28%). Крестьянские хозяйства освобождены на 5 лет с момента создания от платы за землю. Не облагаются налогом в течение 5 лет с момента создания и личные доходы членов фермерского хозяйства, полученные от сельскохозяйственной деятельности.

2003 год был годом наивысшей рентабельности сельского хозяйства. Средняя рентабельность по отрасли составила 37,7%, количество убыточных хозяйств достигало всего нескольких процентов. С 2004 года аграрное производство в среднем стало нерентабельным. В 2005 году доля убыточных хозяйств составляла 82%, в 2007 году – 89%. В результате доля налогов в выручке сельхозпредприятий повысилась с 6,5% в 2005 году до 9% в 2006 году. Аграрное производство в ходе реформ резко увеличило свой трудоинтенсивный характер, в силу этого доля обязательных платежей, рассчитываемых на основе фонда заработной платы, в выручке в 2007 году составляла 9,7%. Таким образом, доля выручки, изымаемой в виде налогов и платежей в сельском хозяйстве составляла в 1 году 18,7% и вдвое превышала показатели по промышленности.

Недоимка по платежам в бюджеты и во внебюджетные фонды в сельском хозяйстве на 1.01.2007 составляла 3 млрд. руб. (из 8,5 млрд. начисленных налогов и платежей), на 1.01.2008 – 7,8 млрд. руб. (из 13,8 млрд. руб.). Наибольший удельный вес в платежах сельского хозяйства составляют НДС и земельный налог.

В агарном производстве сложился очень большой теневой оборот продукции, который не позволяет точно оценить реальные объемы реализации, выручки и доходов. Обследование в 5 регионах Европейской части России показывают, что основная часть продукции после поставок в региональные фонды (в уплату за товарный кредит), реализуется за наличный расчет, что позволяет занижать реальные цены и выручку. Большой удельный вес занимает бартер, также позволяющий при определенных схемах избегать налогообложения. Весомую часть бартерных операций занимают натуральные выплаты населению и продажа продукции по льготным ценам своим работникам.

2. Элементы налога, направления и меры совершенствования Единого сельскохозяйственного налога

2.1. Основные элементы налога и его декларирование.

Налоговой базой для исчисления ЕСХН признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину произведенных рас­ходов. При этом если организация получает доходы или производит расходы, выраженные в иностранной валюте, то они должны быть учтены в совокупности с доходами и расходами, выраженными в рублях, Т.е. пересчитаны в рубли по официальному курсу ЦБ РФ, установленному соответственно на дату получения доходов или дату осуществления расходов.

Доходы, полученные в натуральной форме, должны учитываться исходя из цен, определяемых в порядке, предусмотренном НК при расчете налоговой базы налога на прибыль и других налогов, без включения в них НДС. При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Так же как и по налогу на прибыль, налогоплательщики имеют право уменьшить налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов. При этом убыток не мо­жет уменьшать налоговую базу более чем на 30%. Оставшаяся сум­ма убытка может быть перенесена на следующие налоговые перио­ды, но не более чем :на 10 периодов.

Если убыток был получен налогоплательщиками при примене­нии общего режима налогообложения, то он не может быть принят при переходе на уплату ЕСХН. Убыток, полученный налогоплательщиками при уплате ЕСХН, не принимается при переходе на общий режим налогообложения.

При пepexoде на уплату ЕСХНналогоплательщики, ранее при­менявшие общий режим налогообложения с использованием мето­да начислений, должны выполнять следующие правила:

1) на дату перехода на уплату ЕСХН в налоговую базу включа­ются суммы денежных средств, полученные в период применения общего режима налогообложения в оплату по договорам, исполнение которых налогоплательщики осуществляют после такого перехода'

2) на дату перехода на уплату ЕСХН в учете отражается остa­точная стоимость основных средств, приобретенных и оплаченных в период применения общего режима налогообложения, в виде разницы между ценой приобретения и суммой начисленной амортизации'

3) не включаются в налоговую базу денежные средства, полученные после перехода на уплату ЕСХН, если по правилам налого­вого учета по методу начислений указанные суммы были включены в доходы при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организации при применении общего режима налогообложения'

4) расходы, осуществленные налогоплательщиками после пе­рехода на уплату ЕСХН, признаются расходами, вычитаемыми из налоговой базы, на дату их осуществления, если оплата таких рас­ходов была осуществлена в течение периода применения общего режима налогообложения, либо на дату оплаты, если оплата таких расходов была осуществлена после такого перехода;

5) не вычитаются из налоговой базы денежные средства, упла­ченные после перехода на уплату ЕСХН в оплату расходов налого­плательщиков, если до этого перехода такие расходы были учтены при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Если налогоплательщики, уплачивавшие ЕСХН, переходят на общий режим налогообложенияс использованием метода начисле­ний, то они обязаны выполнять следующие правила:

-не включаются в налоговую базу денежные средства, получен­ные после перехода на общий режим налогообложения, если по правилам налогового учета указанные суммы были включены в доходы при исчислении налоговой базы при уплате ЕСХН;

-расходы, осуществленные налогоплательщиками в период по­сле перехода на общий режим налогообложения, признаются расходами, вычитаемыми из налоговой базы, на дату их осу­ществления независимо от даты оплаты таких расходов.

Налоговым периодом по ЕСХН является календарный год, от­четным периодом - полугодие.

Налоговая ставкаустановлена в размере 6%. При этом сумма ЕСХН исчисляется как соответствующая налоговой ставке про­центная доля налоговой базы.

По итогам отчетного периода налогоплательщики исчисляют сумму авансового платежа по ЕСХН исходя из налоговой ставки и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расхо­дов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового пе­риода до окончания полугодия. Уплаченные авансовые платежи засчитываются в счет уплаты ЕСХН по итогам налогового периода.

Уплата авансовых платежей и самого налога про изводится по месту нахождения организации или по месту жительства ИП. Под­лежащий уплате по окончании налогового периода ЕСХН уплачи­вается не позднее срока, установленного для подачи налоговых даклараций.

Налоговая декларация представляется организациями по исте­чении налогового периода не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, или отчетного периода не позднее 25 дней со дня его окончания.

Индивидуальные предприниматели по истечении налогового пе­риода представляют налоговые декларации в налоговые органы по месту своего жительства не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, и по итогам отчетного периода - не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода.

**Порядок определенияи признаниядоходов и расходов**установлен НК. Для организаций при определении объекта налогообложения должны учитываться доходы от реализации товаров, работ или ус­луг, а также доходы от имущественных прав и внереализационные доходы.

Индивидуальные предприниматели при определении объекта налогообложения учитывают доходы, полученные от предпринима­тельской деятельности.

При определении объекта налогообложения налогоплательщики вправе уменьшить полученные ими доходы на следующие виды расходов:

1)на приобретение основных средств и не материальных акти­вов*,* а также расходы на ремонт основных средств, в том числе арендованных;

2) арендные, в том числе лизинговые, платежи за арендуемое, в том числе принятое в лизинг, имущество;

1. материальные расходы;
2. оплата труда, выплата пособий по временной нетрудоспо­собности, обязательное страхование работников и имущества, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхова­ние, взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;
3. суммы НДС по приобретаемым товарам, работам или услугам;
4. суммы процентов, уплачиваемые за предоставление в поль­зование денежных средств, кредитов или займов, а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организа­циями;

7) обеспечение пожарной безопасности в соответствии с зако­нодательством РФ, расходы на услуги по охране имущества, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации, расходы на приобрете­ние услуг пожарной охраны и иных услуг охранной деятельности;

8) суммы таможенных платежей, уплачиваемые при ввозе товаров на таможенную территорию РФ и не подлежащие возврату налогопла­тельщикам в соответствии с таможенным законодательством РФ;

9) содержание служебного транспорта, а также расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах норм, установлен­ных Правительством рф;

10) командировочные расходы, включая проезд работника к месту командировки и обратно, наем жилого помещения, суточ­ные или полевое довольствие в пределах норм, утверждаемых Правительством рф, оформление и выдача виз, паспортов, вауче­ров, приглашений и иных аналогичных документов, консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита ав­томобильного и иного транспорта, за пользование морскими ка­налами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы;

11) оплата нотариальных услуг за оформление документов в пределах тарифов, утвержденных в установленном порядке;

12) аудиторские услуги, расходы на опубликование бухгалтер­ской отчетности, а также на опубликование и иное раскрытие дру­гой информации;

13) приобретение канцелярских товаров, оплата почтовых, те­лефонных, телеграфных и других подобных услуг, а также оплата услуг связи;

14) приобретение прав на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем (по лицензионным соглашениям);

15) оплата рекламы производимых (приобретаемых) или реали­зуемых товаров, работ или услуг, товарного знака и знака обслужи­вания, сюда же включаются расходы на подготовку и освоение но­вых производств, -цехов и агрегатов;

16) оплата питания работников, занятых на сельскохозяйственных работах;

17) суммы налогов и сборов, уплачиваемые в соответствии с за­конодательством РФ о налогах и сборах;

18) оплата стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, за вычетом НДС;

19) оплата информационно-консультативных услуг, расходов на повышение квалификации кадров;

20) судебные и арбитражные сборы;

21) уплата сумм пеней и штрафов за неисполнение или ненад­лежащее исполнение обязательств, а также в виде сумм, уплачен­ных в возмещение причиненного ущерба;

22) расходы на подготовку в образовательных учреждениях среднего и высшего профессионального образования специалистов для налогоплательщиков при условии наличия договоров, преду­сматривающих их последующую работу у налогоплательщика не менее трех лет.

При этом НК установлена единая для всех предприятий, :пе­решедших на уплату ЕСХН, методика признания доходов и расходов:

- датой получения доходов является день поступления средств в кассу или на расчетный счет предприятия, получения иного имущества, работ или услуг, а также имущественных прав, Т.е. используется кассовый метод;

- расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты, при этом расходы на приобретение ос­новных средств отражаются в последний день отчетного или налогового периода.

2.2. Проблемы единого сельскохозяйственного налога и принципы по совершенствованию налога

Сложная экономическая ситуация в отрасли начала 1990-х гг. стала одним из факторов значительного падения рентабельности сельскохозяйственного производства и выявила неспособность большинства субъектов сельского хозяйства выполнять свои налоговые обязательства перед государством. Такое положение явилось основанием для реформирования порядка исчисления и уплаты налогов и сборов сельскохозяйственными производителями.
Предложения по реформированию сводились к сокращению количества налогов, вплоть до введения единого налога, заменяющего собой все налоги и сборы, уплачиваемые сельскохозяйственными производителями. Значительная часть экономистов выступала за то, чтобы единый налог устанавливался с учетом:
\*рентного дохода, получаемого на землях лучшего качества и местоположения, что позволит сформировать рациональную структуру сельского хозяйства, обеспечив его развитие на таких землях;
\* ресурсного потенциала сельскохозяйственных производителей, что позволит учитывать в налогообложении не только рентные характеристики земель, но и уровень обеспеченности хозяйств другими производственными ресурсами (материальными и трудовыми). Это в свою очередь может способствовать выравниванию налоговой нагрузки на экономические субъекты с разными условиями сельскохозяйственного производства.

Реализация указанных ранее подходов сопряжена с рядом определенных трудностей. Во-первых, налогообложение всей отрасли не может строиться только на изъятии рентного дохода. Значительная его часть образуется на ограниченном количестве земель сельскохозяйственного назначения, отличающихся от прочих отдельными качественными характеристиками, в то время как на большей части сельскохозяйственных земель земельная рента не возникает, либо размеры ее ограничены.

Во-вторых, использование ресурсного потенциала при налогообложении может оказать негативное влияние на развитие сельского хозяйства в силу того, что повышение ресурсного потенциала приводит к увеличению налоговой нагрузки на экономический субъект. Распределение налоговой нагрузки в случае использования в налогообложении земельной ренты или ресурсного потенциала смещается в сторону более ресурсообеспеченных хозяйств, что не всегда соответствует принципу справедливости налогообложения.

В-третьих, сельское хозяйство по разнообразию видов деятельности и субъектам хозяйствования характеризуется неоднородностью, в то время как успешное применение механизмов единого налога возможно только в случае единообразия налогоплательщиков и (или) производственного процесса.
В 2001 г. Федеральным законом от 29.12.2001 N 187-ФЗ в Налоговый кодекс РФ была введена гл. 26.1 "Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)". Нормы данной главы предусматривали замену уплаты части налогов и сборов, установленных налоговым законодательством, единым налогом, величина которого была обусловлена свойствами земли, используемой в производственной деятельности.
Применение единого сельскохозяйственного налога в редакции Федерального закона N 187-ФЗ не получило широкого распространения по следующим причинам. Во-первых, на момент введения ЕСХН лишь в некоторых субъектах РФ была завершена кадастровая оценка земель сельскохозяйственного назначения, являющаяся налоговой базой для единого сельскохозяйственного налога.
Во-вторых, положения гл. 26.1 НК РФ не распространялись на сельскохозяйственные организации индустриального типа, в то время как на конец 2001 г. доля таких организаций в общем объеме продаж отрасли составляла примерно 58%.

В-третьих, установление календарного квартала в качестве налогового периода без учета сезонного характера деятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей не могло обеспечить своевременного и полного исполнения ими налоговых обязательств перед государством.
Выявленные недостатки явились основанием для установления принципиально иного подхода к исчислению и уплате ЕСХН. В отличие от ранее действующей редакции новая редакция ЕСХН, введенная Федеральным законом от 11.11.2003 №147-ФЗ, содержит: возможность перехода на уплату ЕСХН сельскохозяйственных организаций индустриального типа, ранее не получивших такого права; возможность учета фактических результатов хозяйственной деятельности благодаря установлению в качестве объекта налогообложения доходов, уменьшенных на величину расходов;
возможность учета сезонности сельскохозяйственного производства благодаря установлению календарного года в качестве налогового периода;
более льготные условия налогообложения по сравнению с общим порядком налогообложения благодаря низкой ставке ЕСХН (6% от налоговой базы).
Но, несмотря на то, что в целом новая редакция гл. 26.1 НК РФ обеспечивает более благоприятные условия налогообложения для сельскохозяйственных производителей, ЕСХН так и не стал универсальной в применении системой налогообложения сельского хозяйства. В 2007г. специальный налоговый режим использовали лишь 47% сельскохозяйственных организаций и 7% крестьянских (фермерских хозяйств), в то время как остальные сельскохозяйственные производители находились на общей системе налогообложения.
Основной причиной того, что большая часть сельскохозяйственных производителей не перешла на использование ЕСХН, является неоднородность сельскохозяйственных производителей в РФ. Значительную часть продукции отрасли производят крупные сельскохозяйственные производители. В то же время отдельные положения гл. 26.1 НК РФ являются более выгодными для использования мелкими хозяйствующими субъектами, в частности:
-освобождение от исполнения налоговой обязанности по НДС является преференциальным для сельскохозяйственных производителей, реализующих свою продукцию физическим лицам; розничная торговля является прерогативой мелких хозяйствующих субъектов; критерием применения ЕСХН является доля выручки от реализации сельскохозяйственной продукции в размере 70% от общей величины выручки; крупные сельскохозяйственные организации редко соответствуют данному критерию, поскольку их деятельность не является строго специализированной, для таких организаций свойственна диверсификация деятельности.

Единый сельскохозяйственный налог в действующей редакции НК РФ может рассматриваться как система налогообложения мелких сельскохозяйственных производителей. Однако в отличие от иных режимов налогообложения, разработанных для использования субъектами малого предпринимательства, ЕСХН в значительной степени должен быть направлен на учет отраслевой специфики сельского хозяйства. Поэтому возникает необходимость внесения отдельных изменений в гл. 26.1 НК РФ.

Достоинства и недостатки единого сельскохозяйственного налога. У единого налога на сельскохозяйственных товаропроизводителей существует как ряд достоинств, так и недостатков. В частности, к достоинствам данного налога можно отнести следующие:

- налог носит регрессивный характер, то есть поощряет эффективное производство;

- налог учитывает сезонный характер сельскохозяйственного производства;

- налог прост с точки зрения администрирования и при определенных условиях не оставляет возможностей для уклонения от налогообложения;

- налог популярен, а следовательно, его введение не встретит серьезных политических препятствий;

- учитывая, что базой для этого налога является площадь земли в обработке, он будет стимулировать более эффективное перераспределение земли.

Среди недостатков единого налога можно выделить:

- учитывая тот факт, что ставку налога предполагается установить путем разверстки на баллогектар фактических налоговых поступлений, налог фиксирует сложившийся низкий уровень налоговых поступлений с сельскохозяйственных производителей. Однако этот недостаток не столь существенен, учитывая, что во всем мире поступления с сельского хозяйства имеют невысокий удельный вес в общем объеме налоговых поступлений.

- так как базой для этого налога является площадь земли в обработке, он не учитывает специфику индустриального животноводства;

- введение единого налога приведет к ухудшению качества бухгалтерского учета в сельском хозяйстве (в случаях, когда деятельность сельскохозяйственного производителя ограничивается сельским хозяйством и переработкой сельскохозяйственной продукции собственного производства) и ухудшению качества статистики по сельскому хозяйству.

Принципы по совершенствованию единого сельскохозяйственного налога

Единый сельскохозяйственный налог имеет весомое политическое значение, усиленно лоббируется аграрной фракцией. В этой связи имеет смысл рассмотреть принципы по внесению изменений в Налоговый Кодекс, на основе которых такой налог может быть применен в России.

1. Единый сельскохозяйственный налог должен быть обязательным по всей стране, недопустимо право выбора самими субъектами налогообложения, какой тип налогов они будут платить. Расчеты показали, что часть регионов и хозяйств будет иметь выгоды при новом типе налогообложения, часть – получит рост налогового бремени. При праве выбора схемы налогообложения хозяйства будут минимизировать платежи и, соответственно, общая сумма налоговых поступлений всегда будет меньше суммы поступлений в расчетный период.

2. Базой исчисления единого налога должна быть не выручка, а земля (баллогектары). Во-первых, не должно быть множественности баз исчисления одного и того же налога. Во-вторых, выручка – наиболее сложный для наблюдения показатель, особенно в аграрном производстве.

3. В единый налог не должны включаться НДС, акцизы и платежи в фонд социального страхования, платежи за пользование природным ресурсами, лицензионные сборы. Безусловно, не включается в единый налог и подоходный налог с физических лиц.

4. Единый налог должен уплачиваться исключительно в денежной форме. Продовольственные сборы в счет налога тормозят развитие аграрного рынка в стране, порождают межрегиональные торговые барьеры, ведут к занижению сельскохозяйственных цен. В целях повышения собираемости налогов в сельском хозяйстве в законодательном порядке могут быть предусмотрены меры по наложению ареста и принудительной реализации готовой продукции предприятий-неплательщиков. В этой связи получателем налога должны быть региональные казначейства, а не продовольственные корпорации.

5. В налоговом кодексе должны быть установлены нормативы распределения поступлений от единого сельскохозяйственного налога в бюджеты различных уровней и во внебюджетные фонды.

6. Налоговый кодекс также должен предусмотреть возможность корректирующих коэффициентов для отдельных видов интенсивного сельскохозяйственного производства, например пушного звероводства или коневодства, где прибыль на единицу площади может значительно превышать средние по отрасли показатели.

7. Для целей налогообложения в Налоговом кодексе должно быть дано определения сельскохозяйственного производителя. В сложившейся российской законодательной практике сельскохозяйственным производителем признается предприятие или индивидуальный предприниматель, если в общем объеме реализации его продукции сельскохозяйственная продукция составляет не менее 70%. Это определение может быть применено и для целей введения единого налога.

8. Для элиминирования перераспределения налогового бремени между регионами возможно введение дифференцированной по регионам ставки единого налога, рассчитанного по тем же принципам, что и единая всероссийская ставка: сумма уплаченных (начисленных) в 1997 году налогов делится на общую сумму баллогектаров по области, полученная таким образом ставка едина для всеx сельхозпроизводителей области. Единая ставка налогов для всей России может привести к тому, что налоговая база в сельскохозяйственных регионах с бедными почвами будет резко сокращена и станут еще более зависимы от трансфертов из бюджетов верхних уровней.

9. Единый налог должен взиматься с учетом сезонности сельскохозяйственного производства, то есть основная часть платежей должна приходится на вторую половину года. За основу может быть взята схема украинского законодательства. Однако в России сезон уборки и поступления средств от реализации продукции заметно варьируют по территории страны. В этой связи возможно введение схем платежей единого налога на региональном уровне при установлении крайних сроков в федеральном законодательстве.

10. При введении единого налога должны быть сохранены существующие сегодня льготы для вновь создаваемых фермерских хозяйств на период их становления. Пять первых лет функционирования фермерские хозяйства должны быть освобождены от уплаты единого налога.

11. Налоговый кодекс должен предусмотреть исключение двойного налогообложения для фермерских (потребительских) кооперативов. Кооперативная прибыль, распределяемая в виде кооперативных выплат своим членам, исключается из налогообложения кооператива. В то же время фермеры-члены такого кооператива должны уплачивать подоходный налог с кооперативных выплат. Основными критериями потребительского фермерского кооператива в контексте налогового законодательства должны стать уставные положения, предусматривающие:

открытый характер объединения (отсутствие ограничений на членство кроме возрастных и статусных); распределение прибыли не по паям, а по участию в операциях кооператива; обслуживание преимущественно своих членов; голосование не паями, а членством.

12. Не входящие в единый налог налоги и платежи сельскохозяйственные предприятия уплачивают в установленном законом порядке. .

13. Сельскохозяйственные предприятия, сельскохозяйственная деятельность в которых составляет не менее 70% всей деятельности, уплачивают единый сельхозналог сов сей своей деятельности

14. Упрощение системы налогообложения в сельском хозяйстве не должно привести к утраты системы учета в отрасли. Все устраняемые в едином налоге базы обложения (фонд оплаты труда, прибыль от сельскохозяйственной деятельности, основные фонды, амортизация и др. должны остаться в статистической отчетности предприятий). В противном случае обратный возврат от единого налога к общей системе налогообложения будет затруднен, возникнет институциональная ловушка.

Внесение перечисленных ранее изменений позволит повысить привлекательность ЕСХН для его использования большим числом сельскохозяйственных производителей. Более того, учитывая тот факт, что специальный налоговый режим обеспечивает преференциальные условия налогообложения по сравнению с общим подходом, широкое использование ЕСХН сельскохозяйственными производителями позволит создать предпосылки для возрождения и дальнейшего развития отрасли.

Заключение

Наряду с общим режимом налогообложения, предусмотренным законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, существуют особые, отличающиеся от общей системы налогообложения налоговые режимы, применение которых освобождает налогоплательщиков от уплаты ряда федеральных, региональных и местных налогов и сборов.

В настоящее время государство возлагает на бизнес в области сельского хозяйства определенные надежды как на резерв, использование которого позволит поднять экономику регионов, и пытается снизить налоговое бремя для данных субъектов, а также облегчить налоговый учет.

Для исполнения указанных целей предназначена система налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога, которая является специальным налоговым режимом.

В соответствии со ст.18 НК РФ специальным налоговым режимом признается особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени.

Специальный налоговый режим применяется только в случаях и в порядке, установленных Налоговым кодексом и принимаемыми в соответствии с ним федеральными законами. Причем законодатель требует, чтобы при установлении специальных налоговых режимов элементы налогообложения и налоговые льготы определялись в порядке, устанавливаемом НК РФ, а иные особые правила могут содержаться в каких-либо иных федеральных законах.

В данной работе была рассмотрена система налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН).

Её характеризует наличие предусмотренного законодательством специального налогового режима, который могут вводить в своих регионах субъекты Российской Федерации. Система налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей регламентируется главой 26.1 НК РФ.

Она предусматривает замену единым сельскохозяйственным налогом некоторых федеральных, региональных и местных налоги.

В данной курсовой были рассмотрены такие вопросы как: что приобретает и что теряет сельскохозяйственный товаропроизводитель при переходе на этот налоговый режим; какие плюсы он получает и какие его подстерегают проблемы; как установить, имеете ли вы право перейти на систему уплаты ЕСХН; как заполнить декларацию.

Курсовая работа поможет бухгалтерам и руководителям организаций, являющихся сельскохозяйственными товаропроизводителями, а также индивидуальным предпринимателям, имеющим право перейти на систему уплаты ЕСХН, но также будет интересна широкому кругу читателей, в том числе студентам и преподавателям юридических и экономических вузов.

Литература

1. Глава 26.1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаро-производителей (единый сельскохозяйственный налог), утверждена Федераль-ным законом от 29 декабря 2001 г. N 187-ФЗ

2. Федеральный закон от 13 марта 2006 г. N 39-ФЗ «О внесении изменений в главы 26.1 и 26.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2.1 Федерального закона «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, а также о призна-нии утратившими силу отдельных актов (положений актов) законодательства Российской Федерации о налогах и сборах»

3. Постановление Правительства РФ от 02.09.2004 N 449 «Об отнесении про-дукции к продукции первичной переработки, произведенной из сельскохозяй-ственного сырья собственного производства и (или) выращенной рыбы»
4. Приказ Минфина РФ от 28 марта 2005 г. N 50н «Об утверждении формы налоговой декларации по единому сельскохозяйственному налогу и порядка ее заполнения»
5. Андреев И.М. Условия уплаты единого сельскохозяйственного налога // Бухгалтерский учет, 2005. - № 12

6. Андреев И.М. Комментарий к главе 26.1 «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)» Налогового кодекса Российской Федерации // Налоговый вестник: ком-ментарии к нормативным документам для бухгалтеров, 2005. - № 2
7. Букач Е. ЕСХН поправили // Бухгалтерское приложение к газете «Эконо-мика и жизнь», 2006. - № 12

8. Колосов Т.Ю. Изменения в сельхозналоге // Главбух, Отраслевое приложе-ние «Учет в сельском хозяйстве», 2006. - № 2

9. Кольцов Ю.В. Право на применение ЕСХН // Главбух, Отраслевое прило-жение «Учет в сельском хозяйстве», 2005. - № 4

10. Петрунин В.В. Новые правила исчисления и уплаты ЕСХН // Новое в бух-галтерском учете и отчетности, 2006. - № 7

11. Подпорин Ю.В. Об учете доходов и расходов при исчислении единого сельскохозяйственного налога // Налоговый вестник, 2006. - № 2

12. Подпорин Ю.В. Новое о сельхозналоге с 2006 года // Главбух, Отраслевое приложение «Учет в сельском хозяйстве», 2006. - № 1

13. Подпорин Ю.В. Декларация по ЕСХН: на что обратить внимание // Глав-бух, Отраслевое приложение «Учет в сельском хозяйстве», 2006. - № 1

14. Подпорин Ю. Учет и налогообложение операций с основными средствами плательщиков ЕСХН // Бухгалтерское приложение к газете «Экономика и жизнь», 2005. - № 13

15. Черник И.Д. Правовое регулирование системы налогообложения для сель-скохозяйственных товаропроизводителей // Налоговый вестник, 2008 - № 11