На правах рукописи

КАЗЬМИН Антон Геннадьевич

Система косвенного налогообложения как механизм государственного регулирования АПК

Специальности: 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством: экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами (АПК и сельское хозяйство)

08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т

диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук

Воронеж 2009

003468865

Работа выполнена на кафедре налогов и права ФГОУ ВПО «Воронежский государственный аграрный университет им. К.Д. Глинки»

Научный руководитель – доктор экономических наук, профессор **Камалян Артак Каджикович**

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор **Чиркова Мария Борисовна**

кандидат экономических наук, доцент **Долгова Светлана Алексеевна**

Ведущая организация – ФГОУ ВПО «Елецкий государственный университет»

Защита диссертации состоится 28 мая 2009 г. в 14.00 часов на заседании диссертационного совета Д 220.010.02 при ФГОУ ВПО «Воронежский государственный аграрный университет им. К.Д. Глинки» по адресу: 394087, г. Воронеж, ул. Мичурина, 1, ауд. 138.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ФГОУ ВПО «Воронежский государственный аграрный университет им. К.Д. Глинки».

С авторефератом можно ознакомиться на сайте www.vsau.ru

Автореферат разослан 24 апреля 2009 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета Широбоков В.Г.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Произошедшие за последние годы изменения в экономике России выявили ряд дискуссионных вопросов, имеющих существенную значимость. В современных экономических условиях неизменно возрастает роль государственного регулирования экономики агропромышленного комплекса. Обусловлено это прежде всего спецификой сельскохозяйственного производства в условиях развивающегося финансового кризиса. В этой связи существенное значение приобретают вопросы совершенствования механизма налогового регулирования АПК, особенно в части косвенного налогообложения как одного из основных элементов государственного регулирования аграрной экономики.

Косвенные налоги являются одной из главной составляющей цены продукции и способны оказывать влияние на формирование спроса и предложения (вследствие увеличения или уменьшения их удельного веса), а также на распределение налогового бремени между производителем и потребителем. Поэтому весьма остро ставится вопрос о снижении или даже полной отмене некоторых косвенных налогов и уменьшении налоговой нагрузки на предприятия АПК.

В этой связи необходимо теоретическое обоснование и разработка мероприятий, направленных на создание эффективной системы косвенного налогообложения, и методов оценки уровня косвенных налогов в структуре цены продукции, выявление взаимосвязи косвенных налогов и эффективности производства, что позволит оптимизировать налоговую нагрузку на АПК и будет способствовать экономическому росту данного сектора экономики страны.

Степень разработанности проблемы. Существенный вклад в исследование проблем государственного регулирования экономики внесли ученые Л.И. Абалкин, С.Л. Брю, Р.Р. Гумеров, А.Г. Зельднер, Дж. М. Кейнс, А.Я. Лившиц, В.Г. Ломакин, К.Р. Макконнелл, К. Маркс, В.П. Орешин, П.Д. Половинкин, В.В. Соколов, Дж. Харвурд, К. Хэмрик, А.Ф. Шишкин, Ю.В. Яковец и др.

Значительный интерес представляют работы, посвященные изучению эффективности и предельного размера налоговых ставок, таких авторов, как А. Лаффер, Дж. М. Кейнс, М. Фелдстайн, Дж. Гилдер, М. Эванс, Э. Хансен, Дж. Хикс, С. Харрис и др.

На современном этапе особую теоретическую и практическую значимость приобретают работы, касающиеся изучения влияния налогов и налоговых систем на ценообразование, ряда известных российских и зарубежных авторов, таких как: В.Г. Князев, Н.Д. Кондратьев, Л.Н. Красавина, Л.П. Кураков, Д.С. Львов, Р. Масгрейв, Д. Минз, В.Г. Пансков, Н.И. Тургенев, Д.Г. Черник, И.И. Янжул, Т. Брегстром, Е. Кастелноуво, У. Дювалд, М. Фелдстейн, Г. Гадзинский, М. Кумхов, С. Вильямс и др.

В то же время следует отметить, что вопросам совершенствования государственного регулирования сельского хозяйства через налоговые механизмы, определения оптимального уровня косвенного налогообложения, обеспечивающего экономический рост, и влияния косвенных налогов на ценообразование в АПК России не было уделено должного внимания в научной литературе. Дискуссионный характер носят аспекты, связанные с методами, способами и объемами государственной поддержки сельского хозяйства. Малоисследованными остаются вопросы, характеризующие количественную оценку степени влияния косвенного налогообложения на экономику отрасли.

Актуальность указанной проблемы, ее научно-практическая значимость и недостаточная разработанность определили выбор темы диссертационного исследования, его цель и задачи.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационного исследования состоит в теоретическом обосновании и разработке концептуальных положений и методических подходов к совершенствованию системы косвенного налогообложения как механизма государственного регулирования АПК.

Реализация поставленной цели обусловила необходимость решения следующих задач:

– исследовать экономическую сущность системы косвенного налогообложения;

– изучить исторические и правовые аспекты системы косвенного налогообложения в РФ и европейских странах;

– выявить специфику государственного регулирования сельского хозяйства в условиях мирового финансового кризиса;

– определить место и роль косвенных налогов в налоговых системах РФ и европейских стран;

– обобщить методические подходы к анализу влияния системы косвенного налогообложения на ценообразование в АПК;

– дать оценку степени влияния косвенных налогов на эффективность функционирования АПК;

– разработать методический подход, позволяющий повысить эффективность государственного регулирования АПК в современных экономических условиях;

– предложить направления развития системы косвенного налогообложения России.

Область исследования: Предметная область исследования находится в рамках специальностей: 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством: экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами (АПК и сельское хозяйство): п. 15.33. «Государственная поддержка и регулирование агропромышленного производства, предприятий и отраслей сельского хозяйства»; 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит: п. 2.3. «Бюджетно-налоговая система и бюджетная

политика государства в рыночной экономике», п. 2.9. «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы», п. 2.10. «Исследование зависимости между ценой и налогообложением» паспорта специальности ВАК России.

Предмет и объект исследования. Предметом диссертационного исследования является совокупность форм и методов государственного регулирования сельского хозяйства через механизм косвенного налогообложения.

Объектом диссертационного исследования является агропромышленный комплекс РФ. Более углубленные научно-методические и практические исследования были проведены на примере ООО "Завод растительных масел «Эртильский»" Эртильского района Воронежской области.

Теоретическая и методологическая основа диссертационного исследования. Теоретико-методологической основой диссертации являются фундаментальные концепции, представленные в классических и современных трудах зарубежных и отечественных экономистов, внесших существенный вклад в разработку научных основ исследования механизма косвенного налогообложения, формирования цен и их роли в государственном регулировании АПК.

Инструментами исследования выступили методы диалектики: научной абстракции, индукции и дедукции, анализа и синтеза, логический подход к познанию, а также статистические, графические и другие методы обобщения и обработки информации.

В работе использовались материалы законодательных и нормативно-правовых актов государственных органов власти и управления АПК РФ, Указы Президента и постановления Правительства РФ, научных, научно-практических международных, всероссийских и региональных конференций.

Информационная база исследования. В ходе выполнения работы были использованы официальные статистические данные Госкомстата России, Европейского статистического агентства, Министерства сельского хозяйства РФ, Федеральной налоговой службы РФ, Министерства экономического развития и торговли РФ, Центрального банка РФ, Международного банка реконструкции и развития, характеризующие общее состояние экономики; материалы справочников, ежегодников, периодических изданий, информационной сети Internet; монографии российских и зарубежных авторов.

Научная новизна исследования заключается в разработке концептуальных и методических положений по совершенствованию системы косвенного налогообложения как механизма государственного регулирования АПК.

Основными элементами научного вклада и предметом защиты являются следующие теоретические, методические и практические результаты, полученные лично автором:

– на основе ретроспективного анализа и изучения развития системы косвенного налогообложения выделены основные этапы ее эволюции, сформулированы характерные особенности в разрезе выделенных исторических периодов (специальность 08.00.10);

– дана сравнительная характеристика, выявлены тенденции изменения и специфика системы косвенного налогообложения в различных странах мира, свидетельствующие о выполнении косвенными налогами более значимой социальной роли в странах ЕС по сравнению с РФ (специальность 08.00.10);

– разработан и адаптирован индексный метод определения ставки универсального акциза, основанный на расчете индекса косвенных налогов, позволяющий определить их удельный вес в цене сельскохозяйственной продукции и выработать эффективные направления государственного регулирования АПК (специальность 08.00.05);

– дана количественная и качественная оценка влияния системы косвенного налогообложения на ценообразование в АПК, посредством которого осуществляется государственное регулирование аграрной сферы России, направленное на поддержку стабильной экономической ситуации в сельском хозяйстве, достижение приемлемого уровня доходности отрасли способствующего увеличению инвестиционной привлекательности и поддержку национального товаропроизводителя в условиях кризиса (специальность 08.00.05);

– предложены направления совершенствования государственного регулирования аграрной сферы, заключающаяся в гармонизации системы косвенного налогообложения и определении уровня предельной налоговой нагрузки, позволяющая обеспечить хозяйствующих субъектов приемлемым уровнем финансовых ресурсов, необходимых для их устойчивого развития (специальность 08.00.05);

– предложены направления по: изменению системы косвенного налогообложения; снижению фискальной направленности налоговой системы и уровня влияния косвенного налогообложения на потребление и производство; изменению объекта налогообложения по НДС; снижению основной ставки НДС до 13%, а льготной до 5%; освобождению от налогообложения НДС ряда операций, связанных с оказанием услуг жилищно-коммунального хозяйства, реализацией сельскохозяйственной продукции, с возведением объектов жилищного строительства, что будет способствовать реализации основных национальных проектов (специальность 08.00.10).

Теоретическая и практическая значимость результатов исследования заключается в том, что основные положения и научные выводы могут быть использованы органами управления налоговой политикой и Правительством РФ для формирования оптимального уровня косвенного налогообложения. Наиболее значимыми для практического использования являются структура формирования налоговой базы по НДС, рекомендации

по изменению порядка и формы взимания налога, методика количественной оценки косвенных налогов.

Отдельные теоретические и практические разработки диссертации целесообразно использовать в преподавании на экономических факультетах вузов, а также при переподготовке и повышении квалификации руководителей и специалистов.

Апробация результатов исследования. Теоретические положения, практические результаты исследования докладывались и обсуждались на международных конференциях: «Перспективы инновационного развития региональной и отраслевой экономики» (Санкт-Петербург, 2007 г.), «Развитие общества и его экономические, институциональные, правовые и социально-культурные компоненты» (Липецк, 2007 г.), «Правовое обеспечение АПК в России: состояние, проблемы и перспективы развития» (Курск, 2007 г.), «Мировой опыт и перспективы развития сельского хозяйства» (Воронеж, 2008 г.); всероссийских научно-практических конференциях: «Экономика, экономическая география и методика их преподавания» (Тамбов, 2007 г.), «Достижения молодых ученых – будущее в развитии АПК» (Воронеж, 2008 г.); на научных сессиях и методологических семинарах профессорско-преподавательского состава Российского государственного торгово-экономического университета и Воронежского государственного аграрного университета (2005-2008 гг.).

Основные научные результаты диссертационного исследования нашли отражение в 10 печатных работах, общим объемом 16,2 п.л. (авторский вклад 2,2 п.л.), из которых 2 опубликованы в изданиях, включенных в Перечень ВАК РФ.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы. Текст диссертации составляет 200 страниц машинописного текста, содержит 23 таблицы, 20 рисунков и схем, 18 формул. Библиографический список включает 197 источников, в том числе 23 на иностранном языке.

Во введении обосновываются актуальность темы диссертации, мотивы ее выбора, степень разработанности, указываются цель и задачи исследования, раскрываются научная новизна работы, ее практическая значимость и степень апробации.

В первой главе – «Теоретические и методические основы формирования и развития системы косвенного налогообложения как инструмента государственного регулирования АПК» – исследованы теоретические основы косвенного налогообложения в РФ и европейских странах; выявлена специфика влияния системы косвенного налогообложения на ценообразование в современных условиях; изучены методические подходы к количественной и качественной оценкам степени влияния косвенных налогов на ценообразование и доказана необходимость государственного регулирования АПК с их помощью.

Во второй главе – «Анализ и оценка воздействия системы косвенного налогообложения на экономические процессы в АПК» – определено место и показана роль косвенных налогов в налоговой системе РФ и зарубежных стран; проведен анализ ценообразования в РФ и определен уровень влияния на него косвенных налогов; дана количественная оценка влияния цены и косвенных налогов на экономический рост в АПК в условиях инфляции.

В третьей главе – «Налоговый механизма совершенствования государственного регулирования АПК» – рассмотрены концептуальные подходы к совершенствованию администрирования системы косвенного налогообложения России; предложен методический подход по совершенствованию механизма государственного регулирования аграрной сферы в современных условиях через административное регулирование системы косвенного налогообложения.

В заключении сформулированы основные выводы и предложения, имеющие значение для решения теоретических и практических задач по государственному регулированию АПК посредством косвенного налогообложения на макроуровне.

ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИОННОГО ИССЛЕДОВАНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Основные исторические этапы становления и развития системы косвенного налогообложения и их характерные особенности

На протяжении всей истории человечества происходило развитие и совершенствование системы налогообложения с последующим разделением на подсистемы прямого и косвенного налогообложения. При этом, как правило, в ретроспективе происходила постоянная смена прямого и косвенного налогообложения с постепенным усилением роли косвенных налогов.

Система косвенного налогообложения развивалась на протяжении всего исторического периода. Проведенные в работе исследования позволили автору выявить некоторые закономерности в эволюции налоговой системы, основные характеристики которой представлены в таблице 1.

Диссертантом выявлено, что основной особенностью эволюции системы налогообложения является движение налоговой теории от частного к целому с постепенным усилением роли налогового администрирования со стороны соответствующих государственных структур.

В рамках исторической ретроспективы выявлено увеличение налоговой нагрузки на потребителя, что в свою очередь, ознаменовалось переходом к пропорциональной системе налогообложения в большинстве европейских стран.

Изменение подходов к налогообложению во второй половине XX века способствовало формированию сильной экономической системы, направленной на расширенное воспроизводство и повышение социальной ответственности государства перед обществом.

Таблица 1. Основные этапы становления и развития мировой системы косвенного налогообложения

Этапы	Основные характеристики периодов
Первый этап (с древних времен до VIII в. до н. э.)	• появление первых прямых и косвенных налогов; появление постоянных и периодичных налогов.
Второй этап (с VII в. до н.э. по IV в. н.э.)	• формирование налогово-бюджетной системы; • становление первой античной налоговой системы в Древнем Риме (III в. до н.э.); • приоритет отдается прямым налогам.
Третий этап (с V по XIV в.)	• основными становятся косвенные налоги; • замедляется развитие налоговой системы, наблюдается общий экономический спад; • формируется откупная система налогообложения.
Четвертый этап (с XV по XVII в.)	• продолжается совершенствование системы налогообложения, появление промысловых налогов; • активно развивается регрессивное налогообложение; • формируются первые налоговые институты, зарождается система налогового администрирования; • образуется институт налогового иммунитета; • создаются первые налоговые теории: «Атомистическая теория», «Теория обмена» и др.
Пятый этап (с XVIII по XIX в.)	• формируется целостная налоговая система; • косвенные налоги становятся основным источником доходов бюджета; • дальнейшее развитие теории налогообложения происходит в рамках «Классической теории»; • формируются основные принципы налогообложения.
Шестой этап (с конца XIX в. до 30-х гг. XX в.)	• заканчивается этап теоретического обоснования налогообложения; • окончательно формируется фискальная направленность налогов; • прямые налоги преобладают над косвенным; • налогообложение становится центральным звеном экономической системы государства.
Седьмой этап (с середины 30-х гг. до конца 80-х гг. XX в.)	• ознаменовался практической реализацией «Кейнсианской теории» налогообложения; • постепенное снижение роли прямых налогов при одновременном увеличении удельного веса косвенных налогов; • теоретически обосновывается и повсеместно вводится НДС, как основной косвенный налог.
Восьмой этап (с начала 90-х гг. XX в. по настоящее время)	• бурно развиваются финансовые институты, так или иначе контролирующие процессы налогообложения; • становление системы налогового администрирования, как центрального элемента налоговой политики; • эмпирическое развитие идет в рамках теоретических вопросов «Теории переложения налога».

Таким образом, на основе проведенных теоретических исследований автором сделаны следующие выводы: на протяжении столетий мировая налоговая система изменялась под воздействием политических, социальных и экономических причин; эволюция налоговой системы ознаменовалась цикличностью в смене периодов господства подсистемы косвенного и прямого налогообложения; практические и теоретические аспекты налогообложения зачастую развивались самостоятельно, что не могло не сказаться на состоянии экономики стран. В настоящее время в результате изменившихся подходов к пониманию теории налогообложения продолжается познание и совершенствование налоговых отношений, в основном, в рамках монетаристской, кейнсианской теорий и теории переложения налогов.

2. Оценка системы косвенного налогообложения в России и зарубежных странах и ее тенденции

Процесс глобализации, развитие международных связей, устранение двойного налогообложения при перемещении товаров между странами способствовали появлению тенденции к гармонизации и унификации налоговых систем европейских стран. Основными задачами налоговых реформ в ЕС были следующие: снижение бремени прямых налогов; сокращение государственных расходов и снижение доли государственного участия в экономике; создание благоприятного инвестиционного климата в АПК и т.д.

Сложившаяся унифицированная система налогообложения стала основным фактором, определившим методы и характер проводимых налоговых реформ, а именно: либерализация системы прямого налогообложения и снижение ставок основных налогов; расширение налогооблагаемой базы косвенных налогов, повсеместное введение НДС или налога с продаж как основного косвенного налога; создание общих принципов к обложению доходов граждан; повышение роли обложения доходов, полученных в виде дивидендов или процентов от участия в капитале.

В настоящее время косвенные налоги играют ведущую роль в налоговых системах развитых стран. В Западной Европе в последнее десятилетие наметился сдвиг в сторону преобладания косвенных налогов в формировании бюджета. Дефицит бюджета ЕС по-прежнему остается значительным (около 5%) вследствие проводимой европейскими странами экономической политики, направленной на поддержание пропорционального соотношения между уровнем спроса и уровнем предложения.

Отрицательной стороной данной политики являются активно развивающиеся инфляционные процессы (рис. 1). В результате значительно увеличивается налоговое бремя, поскольку рост доходов идет вслед за развивающейся инфляцией, что влечет за собой изменение налоговой базы. Возникает зависимость: рост инфляции → рост номинальных доходов → рост налогооблагаемой базы → рост налоговых доходов бюджета.

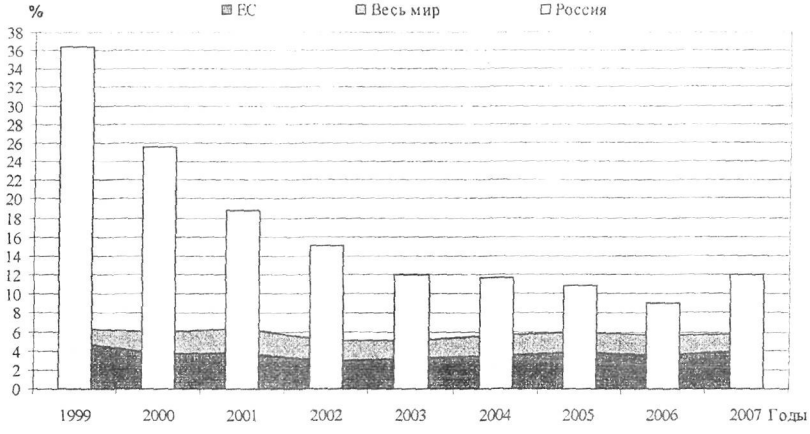


Рис. 1. Динамика инфляции в РФ, ЕС и в мире

В России доля косвенных налогов также остается высокой и сопоставима с европейскими странами (табл. 2).

Таблица 2. Удельный вес косвенных налогов, % *

Годы	В валовом внутреннем продукте								В налоговых доходах бюджета							
	Великобритания	Германия	Испания	Италия	Франция	Швеция	ЕС	РФ	Великобритания	Германия	Испания	Италия	Франция	Швеция	ЕС	РФ
1995	14,1	12,3	10,9	12,7	16,2	16,3	13,6	8,8	39,9	30,1	32,7	30,9	37,1	32,8	33,8	42,4
1996	13,9	12,2	10,9	12,5	16,8	16,7	13,7	9,7	39,7	29,3	32,4	29,1	37,4	32,2	33,4	44,2
1997	14,0	12,2	11,2	12,9	16,7	17,0	13,8	10,7	39,3	29,3	33,1	28,9	37,2	32,4	33,5	44,9
1998	13,9	12,3	11,8	15,9	16,6	17,7	14,3	9,7	38,0	29,4	34,9	36,7	37,1	33,4	34,7	46,3
1999	14,3	12,8	12,3	15,6	16,5	18,9	14,6	9,4	38,6	30,2	35,8	36	36,4	35,2	34,9	43,6
2000	14,3	12,7	12,3	15,5	16,1	16,9	14,4	10,1	38,0	29,9	35,2	36,3	35,7	31,4	34,5	42,8
2001	13,9	12,5	12,0	15	15,6	17,0	14,0	11,2	37,2	30,6	34,4	35,3	35,0	32,8	34,3	43,0
2002	13,7	12,3	12,1	15,1	15,5	17,4	14,0	11,2	38,4	30,5	34,2	35,8	35,5	34,6	34,8	38,6
2003	13,7	12,4	12,5	14,8	15,6	17,5	14,0	11,2	38,3	30,7	35,1	34,5	35,5	34,5	34,8	39,7
2004	13,5	12,1	12,2	14,3	15,5	17,0	14,1	10,8	37,5	31,3	35,3	35,3	36,0	33,9	35,1	36,9
2005	13,3	12,1	12,5	14,5	15,8	17,1	14,4	12,7	35,8	31,1	35,1	35,8	36,0	33,8	35,0	48,9
2006	13,9	12,4	12,9	14,8	15,4	17,6	14,1	12	36,4	31,6	35,6	34,9	35,7	34,2	35,0	47,9
2007	13,9	12,4	12,6	14,5	16,0	17,3	14,1	10,8	38,1	30,3	34,5	34,1	36,2	33,4	35,1	41,2

* Источники: Евростат, Госкомстат

Преобладание косвенного налогообложения как в европейских странах, так и в РФ обусловлено рядом причин:

- *социальной* – косвенные налоги не так заметны, как прямые, поэтому их изъятие происходит незаметно для налогоплательщика;
- *экономической* – косвенные налоги за счет более широкой базы обложения обеспечивают приемлемый уровень государственных доходов, кроме того, они взимаются на каждой стадии производственного процесса;
- *политической* – образование в Западной Европе единого экономического пространства требует от правительств европейских стран унификации системы налогообложения для свободного перемещения товаров в рамках единой экономической системы;
- *интеграционной* – бурное развитие процесса глобализации подталкивает страны к формированию такой налоговой системы, которая обеспечивала бы конкурентные преимущества перед другими участниками международного рынка, в этой связи система косвенного налогообложения позволяет высокоразвитым индустриальным странам изымать существенную долю доходов развивающихся стран.

В ЕС объектом обложения НДС является добавленная стоимость, создаваемая в производстве и рассчитываемая как разница между стоимостью выпущенной продукции и величиной затрат на производство данного продукта, а в РФ – реализация товаров работ, услуг. Различаются также ставки налога (рис. 2).

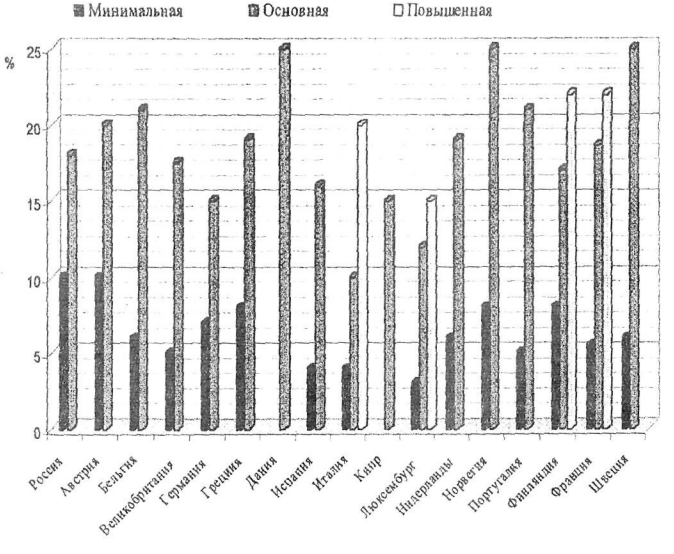


Рис. 2. Ставки НДС в России и странах ЕС в 2006 году

Негативным фактом является постоянный рост задолженности по налоговым платежам. По косвенным налогам величина недополученных налоговых платежей в 2007 году составляла около 26,5% от размера собранных налогов, что свидетельствует о целесообразности активизации деятельности налоговых органов по установлению контроля поступления налоговых платежей и необходимости принятия мер по устранению различных противоречий в законодательстве (табл. 3).

Таблица 3. Задолженность по налоговым платежам в консолидированный бюджет РФ, млрд. руб. (до 1998 г. трлн. руб.)

Годы	Налоговые доходы	Задолженность по налогам				
		Всего	НДС	Налог на прибыль	Акцизы	НДПИ
1994	140,4	15,1	7,0	4,2	1,7	2,2
1995	315,7	56,8	10,8	8,1	1,3	1,1
1996	473,0	128,2	49,0	17,5	10,1	3,9
1997	594,1	181,8	84,0	24,5	10,3	13,2
1998	564,6	259,0	131,9	36,0	17,7	15,8
1999	1007,5	371,6	186,0	61,5	29,5	17,4
2000	1707,6	461,7	197,7	72,2	14,1	21,4
2001	2345,0	475,0	236,3	88,3	26,5	22,9
2002	3136,8	521,8	241,2	88,0	19,6	20,8
2003	3735,3	520,4	243,9	71,4	24,3	21,5
2004	4942,1	879,0	425,2	217,9	21,7	48,7
2005	5629,3	892,0	417,7	232,0	22,2	56,9
2006	6278,9	754,2	312,1	180,9	23,7	54,8
2007	6955,2	756,4	354,3	170,2	25,2	35,7

Сравнительный анализ систем косвенного налогообложения РФ и Западной Европы позволил автору выявить следующие особенности:

во-первых, различаются объекты налогообложения по НДС;

во-вторых, значительны расхождения в минимальных и предельных налоговых ставках;

в-третьих, значительно различаются операции, подпадающие под обложение минимальной налоговой ставкой по НДС.

В европейских странах под действие систем косвенного налогообложения подпадают операции, связанные с жилищным строительством, деятельностью социально значимых объектов и учреждений, что свидетельствует о выполнении НДС значительной социальной роли. В России все вышеперечисленные операции облагаются максимальной ставкой налога.

Рассматривая механизм формирования налоговой базы по НДС, автор отмечает, что добавленная стоимость является вознаграждением продавца за его труд и должна покрывать его затраты и оправдывать тот риск, на который он сознательно идет. Другими словами, косвенные налоги яв-

ляются платой предпринимателя за возможность осуществления деятельности, а также за получаемую им прибыль, но сумму налога продавец имеет возможность переложить на потребителя, в этом случае для покупателя их оплата является правом на покупку товара. Используя особенности косвенных налогов, предприниматели стараются переложить значительную часть налогового бремени на потребителя, тем самым нарушая баланс распределения налоговой нагрузки.

В этих условиях возникает необходимость применения методов, позволяющих с высокой степенью достоверности оценить уровень негативного или позитивного влияния косвенных налогов на АПК. Опираясь на современные теоретические положения и законодательство стран мира, диссертант пришел к выводу о том, что существующие различия в формировании структуры налогообложения обусловлены целями экономик. В этом случае определение уровня косвенных налогов позволяет оценить их фактическую роль в процессе формирования цены посредством механизма распределения налоговой нагрузки на экономику через издержки производства.

Государство заинтересовано в формировании справедливого ценового уровня, соответствующего платежеспособному спросу на внутреннем рынке, для того чтобы не наблюдался спекулятивный рост цен, а также не возникало диспропорций в экономическом развитии отраслей. Эффективно управлять данными процессами возможно только при наличии точной информации о величине добавленной стоимости и структуре формирования издержек каждой конкретной продукции. Для контроля над этими процессами в России пока не созданы соответствующие условия.

3. Методический подход к анализу уровня влияния косвенного налогообложения на ценообразование в АПК

Полученные в работе результаты свидетельствуют о том, что влияние системы косвенного налогообложения на ценообразование можно рассматривать как самостоятельный элемент экономической системы. Сами ценовые процессы подвергаются воздействию внешних и внутренних факторов, которые определяют развитие и уровень вовлеченности всей совокупности элементов.

Автор считает целесообразным использовать налоговую систему как *административный ресурс регулирования цен*, где приоритетными направлениями являются: повышение эффективности функционирования налоговой системы в соответствии с задачами экономики; уменьшение затрат экономической системы посредством снижения уровня инфляции, расходов на обслуживание налоговой системы, увеличение роли налогообложения агропромышленного сектора экономики; совершенствование управления ценообразованием посредством применения системы косвенного налогообложения.

Сущность предлагаемого автором методического подхода заключается в определении уровня косвенных налогов в цене товара и степени их влияния на динамику и уровень ценообразования на продукцию АПК (рис. 3).

Рис. 3. Взаимосвязь между факторами, влияющими на уровень ценообразования в АПК

Внешние и внутренние факторы прямым и косвенным образом влияют на формирование уровня издержек АПК и отпускную цену продукции. В дальнейшем товар проходит различные этапы купли-продажи, на которых формируется добавленная стоимость и уровень косвенных налогов в его цене, а также стоимости работ и услуг, что приводит к формированию конечного уровня цен, скорректированных и на пороговые значения инфляции.

Представленная структурная взаимосвязь позволяет решить ряд задач:

– увидеть взаимосвязь факторов и ценообразующих процессов;

– установить уровень и последовательность взаимосвязи между ними;

– определить уровень влияния косвенного налогообложения на цену с учетом внутренней структуры косвенных налогов.

Уровень косвенных налогов в структуре цены товара, работы, услуги формируется под влиянием налоговых ставок, уровня затрат на производство продукции и количества этапов купли-продажи.

Как отмечает диссертант, уровень влияния косвенных налогов на ценообразование складывается из двух групп факторов, а именно:

внутренних – состоящих из отраслевой структуры экономики, производственного потенциала, темпов обновления основного капитала и т.д.;

внешних – состоящих из уровня налоговой нагрузки на экономику, денежно-кредитной и налоговой политик, структуры формирования нало-

говой базы и т.д.;

а также инфляционных – выступающих самостоятельным элементом, оказывающим влияние на все факторы как внешние, так и внутренние.

Формирование стоимости каждого конкретного вида продукции с учетом степени налоговой нагрузки косвенных налогов позволит регулировать уровень цен на федеральном уровне и будет способствовать снижению общего ценового уровня и инфляционных ожиданий.

Проведенные в работе теоретические и аналитические исследования факторов, влияющих на цену, позволили автору сделать вывод о том, что незначительные изменения одного из них в положительную сторону влекут за собой значительные отрицательные изменения одного или нескольких показателей. Выявленная взаимосвязь факторов в зависимости от вида инфляции представлена на рисунке 4.

			Инфляция издержек							
	КН ↑ / ↓		Q ↑	Q ↓	Иок ↑	Иок ↓	ВЭД ↑	ВЭД ↓	Iицп ↑	Iицп ↓
Инфляция спроса	М2	↑	+	-/+	+/-	-/+	+	+/-	+	-/+
		↓	-	+	-	+/-	-/+	-	+/-	+
	Ифс	↑	+	+/-	+	+	+	-	+	+/-
		↓	-/+	+	-/+	+/-	+/-	-	+	-
	ВК	↑	-/+	+/-	-/+	+/-	-/+	+/-	+	-
		↓	+	+	+	+	+	-/+	+/-	-
	Iипц	↑	+	+	-/+	+	+	+	+	-
		↓	-/+	-	+/-	-	+/-	-	-	+

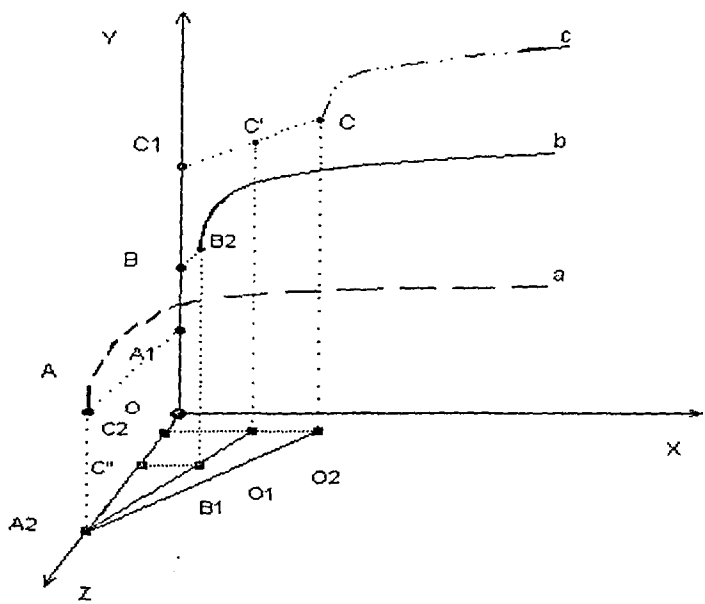
«+» – характеризует сильное взаимное влияние факторов друг на друга;
«-» – характеризует незначительное влияния показателей;
«+/-» или «-/+» – характеризует преобладающее влияние одного фактора на другой и незначительное обратное взаимодействие;
КН – косвенные налоги; **М2** – объем денежной массы в обращении;
Q – объем производства товаров;
$И_{ФС}$ – объем инвестиций в финансовый сектор экономики;
$И_{ОК}$ – объем инвестиций в основной капитал;
ВК – изменение валютного курса национальной валюты;
ВЭД – объем экспортно-импортных операций;
$I_{ипц}$ – изменение потребительского спроса;
$I_{ицп}$ – изменение цен производителей товаров

Рис. 4. Взаимосвязь инфляционно-образующих факторов

Исследования показали, что инфляция спроса и инфляция издержек оказывают значительное влияние друг на друга и цену и имеют свои соб-

ственные инфляционно образующие факторы. При этом система косвенного налогообложения относится к обоим видам инфляций и является наиболее значимым элементом роста цен в экономике, следовательно, может стать инструментом ее регулирования. Как видно из данных, приведенных на рис. 4, по главной диагонали расположено наибольшее количество факторов, оказывающих значительное влияние друг на друга, где основным элементом является система косвенного налогообложения.

Графическая модель роста цен под влиянием системы косвенного налогообложения представлена на рисунке 5.



Y – уровень цен в стране; X – уровень косвенных налогов; Z – объем товарной продукции в натуральном выражении

Рис. 5. Зависимость цены от величины косвенных налогов и объема продукции

Так, точка **B** характеризует уровень цен, сложившийся в стране на данный момент времени, а точки A_1 и C_1 – изменения уровня цен в стране в меньшую или большую сторону. Уровень косвенного налогообложения для цен, находящихся в точке A_1, будет значительно ниже уровня косвенного налогообложения при ценах, находящихся в точке C_1. Также уровень товарной массы A_2 при ценах A_1 и уровне косвенного налогообложения **O** будет значительно выше товарной массы **C"**, уровня цен C_1 и уровня косвенного налогообложения O_1.

Следовательно, увеличение уровня косвенного налогообложения приводит к росту цены каждой единицы товара и как следствие вызывает рост инфляции. Точка **В** смещается в точку C_1, одновременно падает стоимость национальной валюты, растет экспорт и как следствие сокращается товарная масса на внутреннем рынке до уровня **С''**. В условиях монополистической экономики и значительной мультипликативности факторов уровень цен смещается в точку **С**, а объем товарной массы, находящейся на внутреннем рынке страны (производимого отечественными товаропроизводителями), снижается до уровня C_2, что влечет за собой увеличение удельного уровня косвенных налогов в цене продукции O_2.

Изменение цен в сторону увеличения, снижение товарного объема на внутреннем рынке или рост косвенных налогов, т.е. неблагоприятное изменение признаков, приводят к смещению ожидаемого показателя из точки **С'** в точку **С**, фактически превышая ожидаемые отрицательные последствия, что приводит к увеличению потерь государственного бюджета и экономики в целом.

Автор отмечает, что от того, на сколько изменится уровень косвенного налогообложения, будет зависеть уровень потребления товаров и услуг и как следствие уровень налоговой базы по прямым и косвенным налогам. При этом налоговая нагрузка будет зависеть от целей налоговой политики. В условиях формирования фискальной направленности налоговой системы наблюдается расширение налоговой базы путем замены объекта налогообложения и включения в нее дополнительных показателей.

Таким образом, методика определения степени влияния системы косвенного налогообложения на ценообразование, по мнению соискателя, должна состоять из выполнения следующей последовательности этапов.

Этап I. Выявить факторы, влияющие на ценообразование.

Этап II. Определить уровень влияния каждого фактора на цену.

Этап III. Выделить наиболее значимые факторы и разбить их на две группы: факторы, непосредственно влияющие на цены (косвенные налоги, объем и скорость обращения денег, платежеспособный спрос населения); факторы, оказывающие влияние на цены опосредованно, через другие компоненты (уровень товарного производства, политическая ситуация, уровень технологического развития).

Этап IV. Определить метод регулирования ценовых процессов или их сочетание. Регулировать уровень цен возможно посредством применения двух способов: способа изменения товарной массы, производимой отечественными товаропроизводителями, и изменения количества денег в обращении, а также способа регулирования процентных ставок по кредитам и ставки рефинансирования ЦБ РФ и изменения налоговых ставок по таможенным пошлинам и иным налогам.

Этап V. На основе выявленных закономерностей и мер налогового регулирования внести в нормативно-правовую базу изменения, направлен-

ные на совершенствование экономических отношений и снижение общего уровня цен в стране.

4. Количественная и качественная оценка влияния системы косвенного налогообложения на ценообразование в АПК

В современных рыночных условиях огромное значение имеет развитие производства и потребления, а также взаимосвязь между ними в условиях цикличного развития экономики. Процесс производства зависит от уровня обновления капитала. Потребление же влияет на производство посредством уровня занятости, уровня оплаты труда, уровня социальных гарантий и накопления, уровня налогов на потребление и налогов, взимаемых с населения, и т.д.

Особенно ярко данная зависимость проявляется в периоды кризисного состояния экономики, когда происходит снижение платежеспособности населения относительно возможного уровня производства, а также увеличение уровня цен в отдельных секторах экономики.

Значительное негативное воздействие оказывает низкий уровень заработной платы и одновременно высокая доля изъятия доходов населения. Доля населения со средне душевыми доходами менее 7000 рублей в месяц составляет 46,8%, а доходы 17,7% населения не превышают прожиточный минимум 3848 рублей в месяц, установленный в 2007 году. Если учесть тот факт, что 50% денежных доходов населения изымается в виде косвенных налогов, «инфляционного налога» и подоходного налога, то располагаемые личные доходы значительной массы населения составят менее 2500 рублей в месяц.

В данной ситуации государство не может снизить уровень налоговой нагрузки, так как это приведет к росту дефицита бюджета и усилению кризисных процессов, но одновременно не способно увеличить и уровень доходов населения, опасаясь резкого всплеска инфляции. В этой связи необходимо увеличивать инвестиции в реальный сектор экономики с целью расширения предложения товаров, создания новых рабочих мест и увеличения доходов населения. Рост одной из составляющих не способствует получению положительного эффекта из-за прямой зависимости между уровнем потребления и уровнем доходов населения.

На наш взгляд, основной причиной роста цен в современной России является значительная доля импортной продукции, монополизм, снижение курса национальной валюты и высокий уровень косвенного налогообложения. Посредством налогов у населения изымается значительная часть доходов.

Для расчета уровня косвенных налогов в цене произведенной продукции автор использовал метод косвенного пересчета НДС. Кроме того,

на основе анализа индексов расчета инфляции Лайспереса и Пааше диссертантом был разработан метод прямого пересчета НДС с применением соответствующих индексов удельного веса НДС в цене продукции.

Метод прямого пересчета НДС подходит для использования на всех этапах формирования цены продукции. Он требует знания о структуре добавленной стоимости, стоимости составных компонентов продукции, процентной ставке налога, которой облагается добавленная стоимость на каждом этапе ее формирования. Для его расчета используется формула (1), основанная на классической теории расчета НДС:

$$D_{НДС} = \frac{\Sigma Ц_{N1} * \left(1 + i_{НДС}\right)_N}{\Sigma Ц_{N0} * \left(1 + i_{НДС}\right)_N}, \quad (1)$$

где $D_{НДС}$ – удельный вес НДС;

$\Sigma Ц_N$ – цена продукции, формируемой на каждом этапе переработки j-ой продукции базисного и отчетного периода;

$i_{НДС}$ – процентная ставка НДС, установленная законодательно для каждого вида продукции.

Метод косвенного пересчета НДС необходимо применять в тех случаях, когда часть данных, необходимых для применения прямого метода, отсутствует или нет возможности оценить их адекватно. Метод косвенного пересчета основан на разработке индекса НДС, необходимого для определения доли НДС в цене конечной продукции. Для его расчета необходимо наличие общего выпуска товаров в текущих ценах и установленных законодательством процентных ставок по НДС.

Применение данного метода целесообразно в условиях российского налогового законодательства для расчета доли НДС в цене конечной продукции, поскольку он менее трудоемкий и требует меньшего количества данных. Однако при этом величина погрешности значительно выше, чем при применении метода прямого пересчета. Доля НДС определяется по следующей формуле:

$$D_{НДС} = i_{НДС} * I_{НДС} = i_{НДС} * \frac{Q_1 * \left(1 + i_{НДС}\right)^N}{Q_0 * \left(1 + \left|\left(\overline{i_{НДС}} - i_{НДС}\right)\right|\right)^N}, \quad (2)$$

где Q – объем товарооборота базисного и отчетного периодов;

$I_{НДС}$ – индекс НДС для j-ой группы товаров;

$i_{НДС}$ – средняя ставка НДС;

N – количество этапов, на которых формируется цена j-ой продукции.

В результате проведенных исследований диссертантом были получены индексы НДС по прямому и косвенному методам (табл. 4).

Таблица 4. Индексы НДС для России

N	Прямой метод			Косвенный метод		
	НДС 18%	НДС 13%	НДС 10%	НДС 18%	НДС 13%	НДС 10%
1	1,18	1,13	1,1	1,13	1,11	1,06
2	1,39	1,27	1,21	1,29	1,24	1,12
3	1,64	1,44	1,33	1,46	1,38	1,18
4	1,93	1,63	1,46	1,66	1,54	1,25
5	2,28	1,84	1,61	1,88	1,71	1,32
6	2,69	2,08	1,77	2,13	1,9	1,4
7	3,18	2,35	1,94	2,42	2,12	1,48
8	3,76	2,66	2,14	2,75	2,36	1,57
9	4,44	3	2,35	3,12	2,63	1,66
10	5,23	3,39	2,59	3,54	2,92	1,75

Расчеты с применением косвенного метода пересчета НД показали, что косвенные налоги (даже при наличии определенной погрешности $\varepsilon = 0,1$), находящиеся в цене продукции различных отраслей, составляют от 30% (в сельском хозяйстве) до 50% (на продукцию нефтегазового комплекса) (табл. 5). Если при этом учитывать 13% НДФЛ и 10-13% инфляции, то уровень изъятий государством доходов граждан составит 32-53% в зависимости от структуры расходов населения на конечное потребление.

Кроме того, существующая система администрирования НДС мало эффективна (по критерию эффективности Шефера М. и Турлея Дж. $e = 0,58$, а критерий нормального налогового дохода $NTV = 0,22$) ввиду значительной доли недоимок и все возрастающей величины возмещения НДС по экспортно-импортным операциям, что заставляет искать новые способы регулирования налогово-бюджетных отношений.

Таблица 5. Совокупный удельный вес косвенных налогов в цене продукции, реализуемой конечному потребителю, по отношению к ценам в отрасли

Отрасли народного хозяйства	Удельный вес косвенных налогов, %	
	максимальный	средний
Промышленность	51,7	34,2
Лесная, деревообрабатывающая	31,6	22,4
Сельское хозяйство	29,7	21,3
Строительство	48,4	32,1
Транспорт	35,5	22,6
Связь	32,2	19,5
Торговля и общественное питание	47,6	32,7
Жилищно-коммунальное хозяйство	34,0	27,4

Проведенные в работе исследования с применением в расчетах мультипликатора Кейнса (формула 3) позволили автору прийти к выводу о том, что снижение ставки НДС на один процент приводит к снижению уровня цен на товары, облагаемые по основной ставке, на 1-2%.

$$K = \frac{Q_1 * \sqrt{I_{ипц} * I_{ицп}}}{Q_0 * \sqrt{I_{ндсf} * i_{ндс}}} = \frac{Q_1 * \sqrt{I_{инфл}}}{Q_0 * \sqrt{D_{ндс}}}, \quad (3)$$

где **Q** – объем реализации товаров i-ой группы базисного и отчетного периодов;

$I_{ипц}$ – индекс потребительских цен;

$I_{ицп}$ – индекс цен производителей;

$I_{ндс}$ – индекс НДС для определенной группы товаров f;

$I_{ндс}$ – ставка НДС для каждой группы товаров;

$I_{инфл}$ – индекс инфляции в стране;

$D_{ндс}$ – удельный вес НДС в цене продукции (отрасли, сектора, комплекса).

В результате снижения основной ставки НДС до 13% может произойти снижение общего уровня цен в стране на 6,2%, а индекса потребительских цен на 7,5% при условии отсутствия значительного роста мировых цен. Общий уровень инфляции в стране при прочих равных условиях составит 3-4%, что является приемлемым условием для развития экономики государства.

Кроме того, снижение основной ставки НДС до 13% приведет к снижению уплачиваемых налогов на 3-9%, а при изменении системы взимания НДС его доля в цене конечной продукции может составить от 9 до 12%. При этом произойдет значительное увеличение свободных средств на счетах предприятий, что позволит им направить имеющиеся средства на модернизацию основного производства, увеличение заработной платы работников, что также будет способствовать росту доходов населения и как следствие росту спроса на товары и услуги. В этих условиях государству будет необходимо сохранить скорость обращения денежных средств на прежнем уровне, иначе весь положительный эффект от снижения ставки налога будет снижен из-за роста инфляции. Отчасти снижению обращения денежных средств должно способствовать увеличение роста долгосрочных кредитов, низкие инфляционные ожидания населения, необходимость погашения ранее полученных населением потребительских кредитов, насыщение рынка товарами длительного спроса и т.д.

Высвободившиеся средства предприятия смогут направить на модернизацию производства, расширение платежеспособного спроса и т.д. Модернизация производства, в свою очередь, повысит конкурентоспособность продукции АПК за счет чего увеличится потребление отечественного продукта, вырастут налоговые доходы бюджета как по налогу на прибыль, так и по НДС. Поэтому снижение ставок НДС даст возможность развиваться отечественному производителю и создать базу для дальнейшего экономического роста.

Таким образом, проведенные нами исследования свидетельствуют о значительной зависимости ценообразования от уровня косвенного налого-

обложения, сложившегося в России. Значительная часть этого влияния приходится на долю НДС. Вместе с тем, помимо внутренних, значительное влияние оказывают и внешние факторы, которые зависят от изменений макроэкономической ситуации в мире.

5. Направления совершенствования государственного регулирования АПК через изменения системы косвенного налогообложения

Произошедший мировой финансово-экономический кризис и существующие диспропорции в экономике страны свидетельствуют о необходимости проведения срочных мероприятий, направленных на повышение платежеспособности и расширения производственной базы всего АПК. В сложившихся условиях на государство ложится особая роль по регулированию экономики. По нашему мнению, одним из эффективных рычагов воздействия может служить налоговая система страны, которая в настоящий момент времени имеет значительные резервы для стимулирования производственного процесса во всех отраслях. Прежде всего особое внимание стоит обратить на подсистему косвенного налогообложения, поскольку ей характерны определенные особенности, которые позволят стимулировать предпринимательскую деятельность в аграрном секторе.

Регулирование АПК России с помощью системы косвенного налогообложения возможно по следующим направлениям.

Во-первых, это изменение режима налогообложения. Предприятия АПК, применяющие специальный режим налогообложения, не будут уплачивать такие налоги, как НДС, ЕСН, налог на прибыль и налог на имущество, а вместо этого они будут уплачивать единый налог по ставке 6%. Уровень поступления налогов в федеральный бюджет показывает, что основными доходообразующими налогами являются те, которые не уплачиваются предприятиями АПК (табл. 6), при этом большая часть этих предприятий работает на грани нулевой рентабельности, а зачастую являются убыточными. Как показали исследования, потери бюджета от повсеместного перехода данных предприятий на специальный режим налогообложения будут минимальными.

Таблица 6. Структура поступлений администрируемых ФНС РФ доходов в федеральный бюджет по видам налогов в 2005-2008 гг.

Налоги и сборы в РФ	Годы			
	2005	2006	2007	2008
НДС	38,4	30,8	37,0	25,5
НДПИ	32,0	36,5	30,0	40,1
Налог на прибыль	14,1	17,0	17,0	18,7
Акцизы	3,4	3,1	3,0	3,1
ЕСН	10,0	10,5	11,0	11,4
Остальные налоги	2,1	2,1	2,0	1,2

Во-вторых, это отмена НДС или введение налоговых льгот по уплате косвенных налогов для отдельных категорий налогоплательщиков или от-

дельных операций, подлежащих налогообложению, в частности при реализации продукции сельскохозяйственного назначения и продукции ее переработки, так как организациям, применяющим общий режим налогообложения, не выгодно, когда контрагенты находятся на специальном режиме налогообложения. В этом случае организации, покупающие продукцию сельскохозяйственного назначения у предприятий АПК, не имеют права возмещать НДС (табл. 7).

Таблица 7. Расчетные объемы налогов и сборов, подлежащих к уплате в ООО "Завод растительных масел «Эртильский»" Эртильского района Воронежской области и торговой организации, тыс. руб.

№ п/п	Наименования показателя	ООО "ЗРМ «Эртильский»"		Торговая организация	
		Общий режим	ЕСХН	Общий режим	Общий режим / ЕСХН
1	Выручка от реализации продукции	12300	12300	23200	23200
2	НДС (10%)	1118	-	2088	2088
3	Выручка от реализации продукции за минусом НДС	11182	12300	21112	21112
4	Общие расходы на производство и реализацию	7381	7485	17571	17571
	в том числе:				
	материальные расходы	5800	5800	12300	12300
	НДС (возмещаемый)	110	110	1118	
	расходы на оплату труда	750	750	1300	1300
	единый социальный налог	116	-	338	338
	сумма начисленной амортизации	740	740	879	879
	прочие расходы, всего	85	85	3872	3872
	в том числе:				
	земельный налог и прочие налоги	40	40	89	89
	взносы по обязательному соц. страхованию	45	45	45	45
5	Сальдо (+, -) внереализационных доходов и расходов	-2960	-2960	-	-
6	Финансовый результат, прибыль (+) или убыток (-)	841	1855	4659	3541
7	Налог на имущество организаций	37	-	48	48
8	Налогооблагаемая прибыль	804	1855	4611	3493
9	Налог на прибыль 20% (ЕСХН 6%)	161	111	922	699
10	**Чистая прибыль**	**643**	**1744**	**3689**	**2794**
12	***Остаток денежных средств на счете по итогам года***	***643***	***1744***	***3689***	***2794***
13	Текущие платежи в бюджеты, всего	1246	261	2029	2924
	в том числе:				
	в федеральный бюджет	1069	224	1741	2508
	в областной бюджет	122	26	199	287
	в бюджет муниципального района	55	11	89	129
14	Текущие платежи во внебюджетные фонды, всего	161	45	383	383

Так, применение общего режима для предприятия – переработчика сельскохозяйственной продукции является не совсем выгодным по срав-

нению со специальным режимом, так как у переработчика остается значительно меньше свободных денежных средств. Однако для бюджета с точки зрения наполняемости доходы от применения специального режима значительно ниже, чем от общего. В то же время основной целью применения специального режима налогообложения является стимулирование инвестиционной деятельности для отдельных секторов экономики. Но применение ЕСХН предприятиями – переработчиками сельскохозяйственной продукции делает не выгодным сотрудничество с ними торговых и иных организаций, применяющих общий режим налогообложения, так как они получают меньшую прибыль, нежели при взаимодействии с контрагентом, находящимся, как и они, на общем режиме налогообложения, а также уплачивают большую сумму налогов, в основном косвенных.

В-третьих, стимулирование инвестиционной привлекательности сектора АПК посредством снижения налоговой нагрузки и налогооблагаемой базы, так как привлечение инвестиционных ресурсов сопровождается низкой эффективностью их отдачи в свете действующего налогового законодательства. В связи с тем, что отрасль АПК нуждается в значительных инвестиционных проектах, автор считает целесообразным проведение мер по изменению налогового законодательства, в частности, пересмотр правил и порядка применения НДС.

По мнению соискателя, будет целесообразным проведение следующих мероприятий:

– полностью отменить НДС как основной косвенный налог, стимулирующий рост цен на продукцию АПК и снижающий потенциальные возможности развития данного сектора;

– в случае невозможности отмены НДС, провести подготовительные мероприятия, направленные на введение изменений в ст. 149 НК РФ, с целью освобождения от налогообложения такого вида деятельности, как реализация продовольственных товаров.

В результате реализации этих мер предприятия АПК смогут применять ЕСХН без ущерба для инвестиционной и торговой деятельности, так как организации, находящиеся на общем режиме налогообложения, смогут не начислять НДС по реализуемой ими сельскохозяйственной продукции, что в свою очередь позволит повысить рентабельность производства и как следствие инвестиционную привлекательность АПК. В то же время переход на ЕСХН позволит снизить цены на продукцию АПК.

Таким образом, действующая на данный момент редакция главы 21 и 26,1 НК РФ делает экономически не оправданным применение специального налогового режима для сельскохозяйственных товаропроизводителей, так как смежные предприятия и торговые посредники зачастую отказываются сотрудничать с такими организациями.

6. Направления совершенствования системы косвенного налогообложения в РФ

Государственное регулирование АПК посредством косвенных налогов основано на системе мер налогового администрирования и является одним из способов стимулирования экономической жизни сектора, который базируется на изменении режима и условий функционирования как системы косвенного налогообложения в целом, так и отдельных налогов.

Основываясь на проведенных теоретических и аналитических исследованиях, диссертант предлагает мероприятия, направленные на совершенствование существующей системы косвенного налогообложения РФ, реализация которых будет способствовать преодолению экономического кризиса и развитию АПК. К данным мероприятиям относятся:

- изменение объекта налогообложения и перечня операций, подпадающих под обложение, что повлечет за собой изменение налоговой базы по НДС. В качестве объекта налогообложения предлагается использовать показатель «добавленная стоимость»;
- изменение объема информации, содержащейся в учетных документах, с целью отражения в них величины косвенных налогов, включаемых в себестоимость продукции;
- снижение основной ставки НДС до 13% и снижение льготной ставки НДС до 5%, что будет соответствовать среднеевропейскому уровню и позволит снизить цены на социально значимые товары и услуги;
- освобождение ряда операций от налогообложения НДС. В частности, облагать операции, связанные с возведением объектов жилищного строительства, и реализацию продовольственных товаров по ставке 0%, , что также будет способствовать осуществлению национальных проектов;
- возмещение НДС при экспорте товаров необходимо осуществлять не полностью, а лишь частично, с целью стимулирования развития не сырьевого сектора экономики, уменьшения случаев незаконного возврата НДС при экспорте и снижения потерь от изменения основной и пониженной ставки НДС. В частности, нами предлагается при снижении основной ставки НДС до 13% возмещать только: по минеральному сырью – 5% из 13%; по алкогольной и табачной продукции – 6% из 13%; по электроэнергетике – 7% из 13%.

Реализация предлагаемых мероприятий явится важным шагом на пути преодоления существующих недостатков налоговой системы России и будет способствовать формированию сильной, инновационно-ориентированной и конкурентоспособной экономики.

Работы, в которых опубликованы основные научные результаты

Статьи, опубликованные в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, определенных ВАК РФ для публикации основных результатов диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук

1. Казьмин А.Г. Взаимосвязь косвенного налогообложения и инфляционных процессов / А. Г. Казьмин, И.В. Мусорина // Вестник Тамбовского университета. Серия: Гуманитарные науки. – 2007. – № 11(55). – С. 43-46 (0,4 п.л./0,2 п.л.).

2. Камалян А.К. Современные мировые тенденции в сфере производства сахара и сырья / А.К. Камалян, А.А. Рубан, И.М. Семенова, А.Г. Казьмин // Сахарная свекла. – 2006. – № 9. – С. 10-15 (0,6 п.л./0,15 п.л.).

Монографии и учебные пособия

3. Налоги и налогообложение /А.К. Камалян, О.В. Федорик, Ю.Ю. Русинов, О.В. Улезько, А.К. Казьмин и др.: под ред. А.К. Камаляна: учебное пособие. – Воронеж: ФГОУ ВПО ВГАУ, 2006. – С. 171-182 (13,6 п.л./0,3 п.л.).

Статьи, тезисы докладов и выступлений

4. Казьмин А.Г. Сравнительный анализ федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности / А.Г. Казьмин // Тенденции развития региональной экономики: сб. тезисов студенческих научных докладов. – Воронеж: ВФ РГТЭУ, 2005. – С. 131-133 (0,2 п.л./0,2 п.л.).

5. Казьмин А.Г. Влияние системы косвенного налогообложения на экономический рост / А.Г. Казьмин // Перспективы инновационного развития региональной и отраслевой экономики: межвуз. сб. науч. тр.: под ред. А.В. Бабкина: – СПб.: Изд-во Политехн. ун-та, 2007. – С. 481-487 (0,4 п.л./0,4 п.л.).

6. Казьмин А.Г. Косвенные налоги как один из методов регулирования экспорта / А.Г. Казьмин // Альманах современной науки и образования. Тамбов: "Грамота", 2007. – №4: экономика, экономическая география и методика их преподавания. – С. 93-94 (0,2 п.л./0,2 п.л).

7. Казьмин А.Г. Теоретические аспекты косвенного налогообложения предприятий АПК / А.Г. Казьмин // Правовое обеспечение АПК в России: состояние, проблемы и перспективы развития: сб. науч. тр. (Материалы международной научно-практической конференции) КГСХА им. проф. И.И. Иванова. – Курск: Изд-во ООО "Алмаз Плюс", 2007. – С. 301-304 (0,2 п.л./0,2 п.л).

8. Казьмин А.Г. Социальные аспекты косвенного налогообложения / А.Г. Казьмин // Развитие общества и его экономические, институциональные, правовые и социально-культурные компоненты: материалы I Международной научно-практической конф.: В 2 ч. – Липецк, 2007. – Ч. 2. – С. 41-44 (0,2 п.л./0,2 п.л).

9. Казьмин А.Г. Значение системы косвенного налогообложения для агропромышленного комплекса России / А.Г. Казьмин // Достижения молодых ученых – будущее в развитии АПК: материалы межрегиональной научно-практической конференции молодых ученых. – Ч. 1. – Воронеж: ФГОУ ВПО ВГАУ, 2007. – С. 214-216 (0,2 п.л./0,2 п.л).

10. Казьмин А.Г. Налоговые механизмы регулирования АПК в условиях глобализации экономики / А.Г. Казьмин // Мировой опыт и перспективы развития сельского хозяйства: материалы международной конференции, посвященной 95-летию ФГОУ ВПО «Воронежский ГАУ им. К.Д. Глинки». – Воронеж: ФГОУ ВПО ВГАУ, 2008. – С. 178-180 (0,13 п.л./0,13 п.л.).

Подписано в печать 23.04.2009 г. Формат 60x80$^{1}/_{16}$ Бумага кн.-журн.
П.л. 1,0. Гарнитура Таймс. Тираж 100 экз. Заказ №392
Типография ФГОУ ВПО ВГАУ 394087, Воронеж, ул. Мичурина, 1