

## ФИНАНСЫ/FINANCE

DOI: <https://doi.org/10.60797/IRJ.2025.158.50>

## НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

Научная статья

Зотиков Н.З.<sup>1,\*</sup>, Арланова О.И.<sup>2</sup>, Львова М.В.<sup>3</sup><sup>1</sup> ORCID : 0000-0001-5631-9123;<sup>2</sup> ORCID : 0000-0003-0331-4745;<sup>3</sup> ORCID : 0000-0002-5472-830X;<sup>1, 2, 3</sup> Чувашский государственный университет имени И. Н. Ульянова, Чебоксары, Российская Федерация

\* Корреспондирующий автор (zotikovcontrol[at]yandex.ru)

## Аннотация

Вопросам налогообложения сельскохозяйственного производства посвящен специальный налоговый режим в виде единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН). Этот режим применяется товаропроизводителями при соблюдении определенных условий наравне с общим режимом налогообложения. В статье рассматривается эволюция данного спецрежима с 2002 года, его влияние на эффективность аграрного производства: освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС, впоследствии вменение в их обязанность уплачивать НДС и роль аграрного сектора в обеспечении продовольственной безопасности страны.

Актуальность исследования обусловлена необходимостью повышения роли агропромышленного комплекса в экономике страны. Объектом исследования является аграрный сектор России, действующее налоговое законодательство. В статье применены методы исследования: анализ и синтез, сравнение, обобщение, табличный, метод коэффициентов. Информационной базой исследования послужили официальные нормативные акты по вопросам налогообложения, данные Росстата, отчеты Федеральной налоговой службы России за 2020-2023 годы. В статье приведен цифровой материал Федеральной налоговой службы России о поступлении налогов в бюджет от агропромышленного комплекса по различным системам налогообложения, показана роль ЕСХН в величине налога на совокупный доход. Изучена в динамике доля сельскохозяйственного производства в величине основных фондов по экономике (коэффициент обновления, коэффициент ввода основных, фондов), в величине инвестиций в основной капитал, валовом внутреннем продукте. Проведенным в 2022 году по сравнению с 2020 годом исследованием установлена незначительная доля сельхозтоваропроизводителей в валовом внутреннем продукте (на уровне 4,9–5,0%), а также других социально-экономических показателей в целом по экономике России (увеличилась степень износа основных фондов с 41,7% до 56,8%; доля инвестиций уменьшилась с 4,2% до 3,7%). Таким образом, эффективность сельскохозяйственных организаций снижена, а создаваемая в отрасли добавленная стоимость растворяется в посреднических звеньях между товаропроизводителем и потребителем.

**Ключевые слова:** единый сельскохозяйственный налог, освобождение от НДС, основные фонды, инвестиции, инвестиционный налоговый вычет.

## TAX REGULATION OF AGRICULTURAL PRODUCTION

Research article

Zotikov N.Z.<sup>1,\*</sup>, Arlanova O.I.<sup>2</sup>, Lvova M.V.<sup>3</sup><sup>1</sup> ORCID : 0000-0001-5631-9123;<sup>2</sup> ORCID : 0000-0003-0331-4745;<sup>3</sup> ORCID : 0000-0002-5472-830X;<sup>1, 2, 3</sup> Chuvash State University, Cheboksary, Russian Federation

\* Corresponding author (zotikovcontrol[at]yandex.ru)

## Abstract

A special tax regime in the form of the unified agricultural tax (UAT) is dedicated to the taxation of agricultural production. This regime is applied by commodity producers under certain conditions on a par with the general taxation regime. The article examines the evolution of this special regime since 2002, its impact on the efficiency of agricultural production: exemption from the duties of VAT taxpayers, later making them liable to pay VAT and the role of the agricultural sector in ensuring food security of the country.

The relevance of the study is due to the necessity to increase the role of the agro-industrial complex in the country's economy. The object of the study is the agrarian sector of Russia, the current tax legislation. The article uses the following research methods: analysis and synthesis, comparison, generalisation, tabular, coefficient method. The information base of the research is the official normative acts on taxation, Rosstat data, reports of the Federal Tax Service of Russia for 2020–2023. The paper presents digital material of the Federal Tax Service of Russia on tax revenues to the budget from the agro-industrial complex under various taxation systems, shows the role of the unified agricultural tax in the amount of tax on total income. The share of agricultural production in the value of fixed assets in the economy (renewal coefficient, fixed assets input coefficient), in the value of investment in fixed capital, gross domestic product is studied in dynamics. The survey conducted in 2022 compared to 2020 established an insignificant share of agricultural producers in the gross domestic product (at the level of 4.9–5.0%), as well as in other socio-economic indicators in the Russian economy as a whole (the degree of depreciation of fixed assets increased from 41.7% to 56.8%; the share of investment decreased from 4.2% to 3.7%). Thus, the efficiency of

agricultural organisations is reduced, and the added value created in the industry is dissolved in intermediary links between the commodity producer and the consumer.

**Keywords:** unified agricultural tax, VAT exemption, fixed assets, investments, investment tax deduction.

### Введение

Регулирующая роль налогов направлена на решение тех или иных задач экономической политики государства с применением налоговых механизмов и рычагов. Она проявляется через стимулирующую (реализуется через систему льгот, освобождений, изъятий), дестимулирующую (установление с помощью налогов препятствий, ограничений в развитии нежелательных явлений, процессов) и воспроизводственную (принятие мер по расширенному производству) подфункции. По мнению Джона Кейнса, налоги существуют в обществе исключительно для регулирования экономических отношений [1].

Для российской экономики сельское хозяйство исторически выступало одной из базовых отраслей экономики. Эволюция налогового регулирования сельскохозяйственного производства прошла много этапов. Государство пыталось создать для аграрного сектора механизм налогообложения, максимально учитывающий особенности их производства.

Современный этап развития в России единого сельскохозяйственного налога (далее — ЕСХН) обозначился с выходом в 2001 г. Федерального закона от 29.12.2001 № 187-ФЗ, согласно которому с 1 января 2002 г. в Налоговый кодекс РФ была введена гл. 26.1 «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)». Несмотря на такие, казалось бы, глобальные изменения, налоговое законодательство в отношении объекта налогообложения по ЕСХН откатилось к эпохе СССР, поскольку нормы данной главы предписывали замену уплаты определенной части налогов и сборов единым налогом, величина которого была обусловлена свойствами земли, используемой в производственной деятельности.

Для установления принципиально иного подхода к исчислению и уплате ЕСХН потребовались годы. В систему налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей, введенную в НК РФ в качестве главы 26.1 Федеральным законом [2], на протяжении ряда лет вносилось множество изменений. Согласно п. 3 ст. 346.1 НК РФ в редакции, действовавшей до 2019 года, организации – налогоплательщики ЕСХН освобождались от уплаты НДС, налога на прибыль, налога на имущество организаций, ИП — от уплаты НДС, НДФЛ и налога на имущество физических лиц. В соответствии с ФЗ № 335-ФЗ [3] организации и ИП, применяющие ЕСХН, с 2019 г. стали плательщиками НДС. При этом им предоставлено право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС при условии, что за предшествующий налоговый период сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется указанная система налогообложения, без учета налога не превысила в совокупности 60 млн. руб. за 2022 год и последующие годы.

*Цель работы* — исследование влияния налогового регулирования на развитие сельскохозяйственного производства. Объект исследования — аграрный сектор России, действующее налоговое законодательство.

Информационной базой послужили официальные нормативные акты по вопросам налогообложения, данные Росстата, отчеты ФНС России. Исследование проведено на основании статистических данных, характеризующих основные показатели развития сельскохозяйственного производства за 2020-2022 годы, начислений и поступлений в бюджеты различных уровней налоговых доходов, в том числе от сельскохозяйственного производства. В статье использованы общепринятые в экономике методы: анализ и синтез, сравнение, динамика, табличный, группировка, обобщение и др.

### Основные результаты

В экономике нашей страны сельское хозяйство имеет немаловажную роль. Для целей исследования приведем основные показатели, характеризующие роль и значение сельского хозяйства в экономике страны (табл. 1).

Таблица 1 - Основные социально-экономические показатели за 2020-2022 гг.

DOI: <https://doi.org/10.60797/IRJ.2025.158.50.1>

Показатели	2020		2021		2022	
	Всего	в т.ч. сельское хозяйство	Всего	в т.ч. сельское хозяйство	Всего	в т.ч. сельское хозяйство
Основные фонды, млрд. руб.	362191,6	6908,5	400243,4	8006,3	427401,3	8502,7
в т.ч. коммерческих организаций	143773,8	3904,1	161771,0	4352,7	171962,1	4910,3
Ввод в действие	18521,6	686,3	23151,2	1048,7	31365,0	1045,9
Коэффициент	3,9	6,4	4,0	7,1	4,6	6,4

Показатели	2020		2021		2022	
	Всего	в т.ч. сельское хозяйство	Всего	в т.ч. сельское хозяйство	Всего	в т.ч. сельское хозяйство
НТ обновления, %						
Коэффициент НТ выбытия, %	0,4	1,7	0,5	1,9	0,6	1,7
Степень износа, %	38,0	41,7	40,5	43,9	40,5	56,8
в т.ч. в коммерческих организациях	52,1	42,4	53,0	43,2	48,0	41,3
Инвестиции в основной капитал, млрд. руб.	20383,7	865,1	23239,5	962,0	27865,2	1032,7
Валовой региональный продукт, млрд. руб.	77336,1	3807,9	83034,3	3870,2	83344,4	4144,4
Среднегодовая численность занятых, тыс. чел.	69550	4554	70818	4491	71217	4466
Среднемесячная зарплата работников, руб.	51344	34770	57244	39437	65338	46777

Примечание: составлено авторами на основании [11], [12]

Согласно данным таблицы 1, в 2022 г. в сравнении с 2020 г. наблюдается:

- основные фонды по экономике увеличились на 18,0%, в т.ч. в сельское хозяйство на 23,1%; при этом доля основных фондов с/х в общей величине фондов по экономике менее 2,0%;
- основные фонды коммерческих организаций по экономике увеличились на 19,6%, в т.ч. в сельское хозяйство на 25,8% (их доля 2,7–2,8%);
- величина введенных основных фондов по экономике увеличилась на 69,3%, в т.ч. в сельское хозяйство на 52,4% (их доля уменьшилась с 3,7 до 3,3%);
- коэффициент обновления основных фондов по экономике увеличился с 3,9 до 4,6%, в т.ч. в сельское хозяйство остается неизменным (6,4%);
- коэффициент выбытия основных фондов по экономике увеличился с 0,4 до 0,5, в т.ч. в сельском хозяйстве остается неизменным (1,7);
- степень износа основных фондов по экономике увеличился с 38,0 до 40,5%, в т.ч. в коммерческих организациях уменьшился с 52,1 до 48,0%; в сельском хозяйстве — соответственно увеличился с 41,7 до 56,8% и уменьшился по коммерческим организациям с 42,4 до 41,3%;
- инвестиции в основной капитал по экономике увеличились на 36,7%, в т.ч. в сельском хозяйстве на 19,4%; доля инвестиций в сельское хозяйство уменьшилась с 4,2 до 3,7%;
- валовой региональный продукт по экономике увеличился на 7,8%, в т.ч. в сельском хозяйстве на 8,6%; доля сельского хозяйства в валовом региональном продукте незначительна (4,9~5,0%);
- среднегодовая численность занятых увеличилась по экономике на 2,4% и уменьшилась в сельском хозяйстве на 1,9%; в сельском хозяйстве занято не более 6,5% общего числа занятых;
- среднемесячная зарплата работников увеличилась по экономике на 27,2%, в сельском хозяйстве на 34,5%, в то же время в сельском хозяйстве ниже, чем по экономике на 30%.

Чтобы обеспечивать поддержание и интенсивное развитие аграрного сектора, по мнению Ю.Бондаренко, степень износа основных фондов в сельском хозяйстве в регионах не должна превышать 45%, а полностью изношенных — 13% [13].

Дефицит источников воспроизводства сковывает хозяйственную деятельность сельхозпроизводителей, не давая им развиваться, конкурировать, экспортировать [14].

«Низкая инвестиционная активность в сельском хозяйстве за последние годы способствовала физической и моральной изношенности основных фондов. Техническая оснащенность аграрного сектора служила и служит одним из определяющих факторов его развития» [15].

Потребность сельского хозяйства, как и других финансово дефицитных секторов российской экономики в государственной поддержке прямо пропорциональна масштабам изъятия финансовых ресурсов, обусловленного механизмом «ножниц цен». Л.Попова и др. приводят следующие данные: цены на сельскохозяйственную технику повышаются постоянно. Так, средняя цена приобретения зерноуборочного комбайна составляет 5193,8 тыс. руб., для его покупки хозяйствам требовалось реализовать 558,5 тонн зерна против 314,5 тонн в 2000 г. [16].

Любая отрасль привлекательна для инвесторов, когда она прибыльна. С нашей точки зрения, инвестиционная политика Российской Федерации в области сельского хозяйства, должна быть направлена на создание качественной инвестиционной среды и поддержание инвестиционной деятельности, базирующейся на участии национального инвестиционного плана в основных фондах сельскохозяйственных организаций, формировании человеческого капитала, обеспечении налоговых льгот.

Далее рассмотрим поступление налогов, сборов в бюджет (табл. 2).

Таблица 2 - Начисление и поступление налогов, сборов и СВ

DOI: <https://doi.org/10.60797/IRJ.2025.158.50.2>

Налоги	2020		2023		2023 к 2020, %	
	Всего	в т.ч. с/х	Всего	в т.ч. с/х	Всего	в т.ч. с/х
Начислено налогов, млрд. руб.	19803,9	136,2	36933,7	255,1	186,5	187,3
Начислено СВ, млрд. руб.	7143,3	183,7	12245,4	368,7	171,4	200,7
Поступило налогов в КБ РФ, млрд. руб.	20713,7	148,0	38202,6	255,9	184,4	172,9
в т.ч. федеральные, млрд. руб.	18733,6	104,1	35281,2	200,4	188,3	192,5
из них:						
1) налог на прибыль, млрд. руб.	4015,9	18,9	8226,5	26,7	204,8	141,3
2) НДС, млрд. руб.	4250,1	105,6	6858,5	149,2	161,4	141,3
3) НДС, млрд. руб.	4490,5	-22,3	8288,9	-3,1	184,6	-
4) Акцизы, млрд. руб.	1832,9	-0,6	-507,4	-2,5	-	-
Плата за природные ресурсы, млрд. руб.	4102,0	2,4	12064,5	21,6	294,1	9 раз
Региональные налоги, млрд. руб.	1094,7	14,2	1395,2	18,2	127,5	128,2

Налоги	2020		2023		2023 к 2020, %	
	Всего	в т.ч. с/х	Всего	в т.ч. с/х	Всего	в т.ч. с/х
1) налог на имущество организаций, млрд. руб.	906,0	12,0	1180,4	16,0	130,3	133,3
2) транспортный, млрд. руб.	187,0	2,2	213,1	2,2	113,9	100,0
Местные, млрд. руб.	266,4	5,9	314,6	5,9	118,1	100,0
СНР, млрд. руб.	619,0	23,7	1107,9	29,2	179,0	123,2
УСН, млрд. руб.	н/д	н/д	966,2	12,2	-	-
ЕСХН, млрд. руб.	н/д	н/д	17,4	16,7	-	-
ПСН, млрд. руб.	13,3	0,05	24,5	0,1	184,2	2 раза

Примечание: составлено авторами на основании [17];

в таблице использованы следующие сокращения:

с/х - сельское хозяйство, лесное хозяйство, рыболовство, рыбоводство;

СВ – страховые взносы;

КБ РФ – консолидированный бюджет РФ;

СНР – специальные налоговые режимы;

УСН – упрощенная система налогообложения;

ЕСХН – единый сельскохозяйственный налог;

ПСН – патентная система налогообложения

Как следует из данных таблицы 2, в 2023 г. в сравнении с 2020 г.в разрезе практически всех налогов наблюдается положительная динамика поступлений:

– сумма начисленных налогов по экономике увеличилась на 86,5%, по виду деятельности «сельское хозяйство» — на 87,3% (их доля незначительна (0,69%));

– начисленная сумма страховых взносов увеличилась на 71,4%, в том числе в сельском хозяйстве — в 2 раза (их доля увеличилась с 2,57 до 3,0%);

– сумма поступивших в КБ РФ налогов увеличилась на 84,4%, в т.ч. в сельском хозяйстве — на 72,9% (их доля менее 0,7%);

– сумма поступивших федеральных налогов увеличилась на 88,3%, в т.ч. в сельском хозяйстве — на 92,5% (их доля — 0,56%); региональных налогов — соответственно на 27,5 и 28,2% (их доля 1,3%), местных налогов — на 18,1% (их доля не более 2,0%), СНР — на 79,0% и 23,2% (их доля менее 3,0%); СВ — на 53,2% и 51,1%;

– доля федеральных налогов в доходах КБ РФ увеличилась с 90,4% до 92,4%, доля федеральных налогов по виду деятельности «сельское хозяйство» в доходах КБ РФ незначительна (менее 0,6%), при этом в величине федеральных налогов доля платы за природные ресурсы увеличилась с 21,9 до 34,2%; доля НДС с 22,7% уменьшилась до 19,4%, НДС с 24,0% до 23,5%. Поступления НДС и акцизов с сельскохозяйственного производства имеют отрицательное значение, что объясняется следующим: значительная часть приобретаемых сельхозтоваропроизводителями ресурсов (стройматериалы, техника, электроэнергия, удобрения и др.) облагаются по ставке 20%. Реализация продовольственных товаров (мяса, молока, масла, сахар, соль, зерно, хлеб, мука, рыба и др.) облагаются по ставке 10%;

– доля региональных налогов, зачисляемых в КБ РФ, незначительна (в 2020 г. 5,3%; в 2023 г. — 3,6%); в величине региональных налогов доля налога на имущество организаций увеличилась с 82,8% до 84,6%; доля местных налогов в доходах КБ РФ не более 3,0%;

– доля СНР в доходах КБ РФ уменьшилась с 3,0 до 2,9%;

– доля ЕСХН в СНР в 2023 г. — 1,5%.

По общему правилу, наравне с СНР сельхозтоваропроизводители могут применять общий режим налогообложения и платить налог на прибыль (табл. 3).

Таблица 3 - Налоговая база и структура начислений по налогу на прибыль за 2020-2023 гг.

DOI: <https://doi.org/10.60797/IRJ.2025.158.50.3>

Показатели	2020	2021	2022	2023	2023 к 2020, %
<i>По прибыльным организациям, млрд. руб.</i>					
Количество прибыльных организаций, ед.	794244	781385	770764	764368	96,2
Налговая база	18135,4	28681,6	29925,0	37277,6	205,6
Налговая база для исчисления налога	17333,5	27272,4	28695,5	35232,0	203,3
Исчислен налог	3379,3	5310,2	5583,0	6887,3	203,8
ИНВ	4,3	26,9	55,2	69,2	16 раз
ИНВ в % от налога	0,12	0,5	1,0	1,0	8 раз
Количество налогоплательщиков, применивших ИНВ, ед.	130	250	349	557	428,5
<i>в том числе по организациям – сельскохозяйственным товаропроизводителям</i>					
Количество налогоплательщиков, ед.	5277	5380	5468	5638	106,8
То же, в % от общего количества прибыльных организаций	0,66	0,69	0,71	0,74	112,1
Доходы, млрд. руб.	2613,7	3035,6	3285,5	3699,7	141,5
Расходы, млрд. руб.	2112,1	2354,6	2722,2	3042,4	144,0
Налговая база (НБ), млрд. руб.	538,3	713,4	621,9	708,7	131,6
НБ в % от общей НБ	3,1	2,6	2,2	2,0	64,5
Сумма убытка, млрд. руб.	36,7	32,2	58,6	51,4	140,0
В т.ч. убыточные предприятия, ед.	621	604	693	812	130,7

Примечание: составлено авторами на основании [18];

в таблице использованы следующие сокращения:

с/х – сельское хозяйство, лесное хозяйство, рыболовство, рыбоводство;

ИНВ – инвестиционный налоговый вычет

Согласно данным таблицы 3, в 2023 г. в сравнении с 2020 г.:

– количество прибыльных организаций уменьшилось с 794244 ед. до 764368 ед. или на 3,8%;

– налоговая база по налогу на прибыль организаций и сумма исчисленного налога увеличилась в 2 раза;

– сумма инвестиционного налогового вычета (ИНВ) увеличилась с 4,3 до 69,2 млрд. руб. или в 16 раз; количество налогоплательщиков, применивших ИНВ, увеличилось с 130 до 557 ед., при этом доля вычета в величине налога остается незначительной (лишь 1,0%);

– количество налогоплательщиков — сельскохозяйственных товаропроизводителей увеличилось с 5277 до 5638 ед. или на 6,8%, их доля в общем количестве организаций незначительна (менее 1,0%);

– при увеличении налоговой базы на 31,6% доля показателя сельхозтоваропроизводителей в общей сумме налоговых баз уменьшилась с 3,1 до 2,0%; количество убыточных предприятий в сельском хозяйстве увеличилось на 30,7%.

Налоговая база для исчисления налога на прибыль на 1 прибыльную организацию за указанный период увеличилась с 21823,4 млн. руб. до 33010,3 млн. руб. или на 51,3%, в том числе на 1 прибыльную сельскохозяйственную организацию — с 115,5 млн. руб. до 146,8 млн. руб.; доля налоговой базы сельскохозяйственных товаропроизводителей в общей величине налоговой базы по экономике в целом уменьшилась с 3,1 до 2,0%.

Данные о поступлении налогов в консолидированные бюджеты субъектов РФ (КБС РФ) приведены в таблице 4.

Таблица 4 - Поступление налогов, сборов в КБС РФ за 2020-2023 гг.

DOI: <https://doi.org/10.60797/IRJ.2025.158.50.4>

2020		2021		2022		2023		2023/2020,%	
КБС	в т.ч. МБ	КБС	в т.ч. МБ	КБС	в т.ч. МБ	КБС	в т.ч. МБ	КБС	в т.ч. МБ
Налоговые доходы, млрд. руб.									
10033,8	1362,6	12649,8	1522,1	14152,1	1725,6	16512,7	1904,7	164,6	139,8
Налог на прибыль организаций, млрд. руб.									
2926,7	16,2	4529,2	27,9	4686,4	21,4	6003,8	21,8	205,1	134,6
Специальные налоговые режимы (СНР), млрд. руб.									
584,7	179,5	799,5	218,3	972,2	270,5	1025,9	266,7	175,5	148,6
а) УСН									
502,1	104,6	715,9	168,9	885,0	218,9	951,9	236,0	189,6	225,6
б) ЕСХН /доля в СНР, %									
15,3	15,3	20,3	20,3	19,8	19,7	17,4	17,1	113,7	111,8
2,6	8,5	2,5	9,3	2,0	7,3	1,7	6,4	65,4	75,3
в) ЕНВД									
52,0	51,9	13,1	-	-	-	-	-	-	-
г) ПСН									
13,3	7,7	36,8	29,1	43,8	31,9	19,3	13,6	145,1	176,6

Примечание: составлено авторами на основании источника [19];

в таблице использованы следующие сокращения:

КБС – консолидированный бюджет субъектов;

МБ – местные бюджеты;

УСН – упрощенная система налогообложения;

ЕНВД – единый налог на вмененный доход;

ПСН – патентная система налогообложения

Как следует из данных таблицы 4, в 2023 г. в сравнении с 2020 г.:

- налоговые доходы КБС РФ увеличились на 64,6%, в т.ч. доходы местных бюджетов на 39,8%;
- поступления налога на прибыль увеличились в КБС РФ в 2 раза, в МБ на 34,6%;
- доля налога на прибыль в налоговых доходах КБС РФ увеличилась с 29,2% до 36,3%;
- поступления СНР в КБС РФ увеличились на 75,5%, в т.ч. в МБ на 48,6%; доля СНР в общей величине налоговых доходов КБС РФ увеличилась с 5,8 до 6,2%, в доходах местных бюджетов — с 13,2 до 14,0%;
- поступления ЕСХН в КБС РФ увеличились на 13,7%, в т.ч. в МБ на 11,8%; доля ЕСХН в сумме СНР уменьшилась с 2,6 до 1,7%, МБ с 8,5 до 6,4%.

Одно из налоговых преимуществ в сельском хозяйстве — это наличие налоговых преференций в форме освобождения от налогообложения субъектов, объектов, пониженных ставок. Налоговые льготы «разбросаны» по всему тексту НК РФ, в рамках каждой главы отсутствуют обобщения по вопросам самих преференций и порядка их применения, что значительно затрудняет оценку налоговой среды и принятие решения по выбору режима

налогообложения. Каждый специальный режим налогообложения имеет свои положительные и отрицательные аспекты, оценка которых является важным этапом формирования налогового поведения.

Налоговая база по ЕСХН приведена в таблице 5.

Таблица 5 - Начисление и поступление ЕСХН за 2020-2023 гг.

DOI: <https://doi.org/10.60797/IRJ.2025.158.50.5>

Показатели	2020		2021		2022		2023		2023 к 2020, всего (в %)
	всего	в т.ч. организации	всего	в т.ч. организации	всего	в т.ч. организации	всего	в т.ч. организации	
Доходы, млрд.руб.	2065,6	1524,9	2432,9	1803	2476	1789	2796	2041	135,4
Расходы, млрд.руб.	1763,4	1339,3	2171,3	1660	2233	1668	2518	1920	142,8
Убытки прошлых лет	40,5	36,6	33,0	29,8	34,3	29,8	57,9	50,8	143,0
Исчислен налог	19,3	12,3	19,8	12,4	17,3	9,9	20,7	11,6	107,2
Кол-во плательщиков, ед.	91111	18310	88240	17700	86127	17367	85457	18331	93,8
из них: 1) нулевая отчетность	8140	1648	7247	1590	6586	1776	6734	2015	82,7
2) с пониженной ставкой	4352	1627	5489	1898	6443	2097	6792	2400	156,1

Примечание: составлено авторами на основании источника [19]

По данным таблицы 5 в 2023 г. в сравнении с 2020 г. произошли следующие изменения:

- сумма исчисленного налога увеличилась с 19,3 до 20,7 млрд. руб. или на 7,2%, в том числе по организациям уменьшилась с 12,3 до 11,6 млрд. руб.;
- количество плательщиков ЕСХН уменьшилось с 91111 до 85457 ед, или на 6,2%, в том числе количество организаций увеличилось с 18310 до 18331 ед. (доля организаций — более 20% общего числа плательщиков);
- количество организаций, представивших нулевую отчетность, увеличилось с 1648 до 2015 ед. (с 20 до 30% от общего количества плательщиков);
- значительно количество налогоплательщиков, применяющих пониженную ставку (более трети общего количества организаций);
- сумма исчисленного налога на 1-го налогоплательщика (без учета плательщиков, представивших нулевую отчетность), увеличилась с 232,6 т.р. до 262,9 т.р., в том числе на одну организацию уменьшилась с 738,2 тыс. руб. до 710,9 тыс. руб., на одно ИП (КФХ) — увеличилась с 105,5 тыс. руб. до 145,8 тыс. руб.

Налоговая нагрузка, выражающаяся в %-ах, определяемая как отношение суммы уплаченных налогов к обороту налогоплательщика, по виду экономической деятельности «Сельское, лесное хозяйство, охота, рыболовство и рыбоводство» составила: 2006 г. — 5,5%, 2011 г. — 3,6%, 2018 г. — 4,1%, 2022 г. — 4,1% [20]. Увеличение налоговой нагрузки на сельхозорганизации не всегда является отрицательным моментом в их деятельности. Это может



происходить за счет наращивания объемов производства и реализации продукции (работ, услуг), применения инновационных технологий и т.п.

### Обсуждение

В научной и экспертной среде большую дискуссию вызывает режим налогообложения ЕСХН плюс НДС. Несомненно для повышения конкурентоспособности сельхозтоваропроизводителей такой режим является выгодным для них, поскольку товаропроизводитель сможет предъявить своему покупателю эту сумму НДС и, следовательно, у покупателя появится возможность уменьшения суммы НДС, начисленной им в бюджет.

По мнению К. Захаровой, отсутствие суммы НДС в счете-фактуре являлось препятствием для выстраивания экономических коммуникаций с контрагентами-налогоплательщиками на общей системе налогообложения [4].

Как указывает Т. Давлетшин, «непродуманные и необоснованные освобождения от НДС создали целую индустрию фирм однодневок, которые стали неотъемлемой частью экономики» [5].

В силу п. 1.3 ст. 284 НК РФ для сельхозтоваропроизводителей, отвечающих критериям п. 2 ст. 346.2 НК, и рыбохозяйственных организаций, отвечающих критериям подп. 1.1 п. 2.1 ст. 346.2 НК РФ налоговая ставка по налогу на прибыль установлена в размере 0%. Как указывают Ю. Павленко и др., общий режим налогообложения имеет больше преимуществ и выгод, так как при применении ЕСХН с этой операции уплачивается единый налог в размере 6% от налоговой базы «доходы минус расходы» [6].

По мнению И. Воробьева [7], В. Адашкевич [8], в сельском хозяйстве должен быть только один вид налога — налог на землю с учетом качества и размера сельхозугодий.

М. Ильин в качестве положительного от введения НДС в ЕСХН видит в том, что «на сегодняшний день сельское хозяйство является наиболее успешной отраслью по реализации программы импортозамещения» [9].

В ближайшие годы некое импортозамещение в России произойдет, если западные запреты на экспорт останутся в силе, но очень вероятно, что отечественные заменители будут более низкого качества, ограниченной доступности или дорогими. Нужно признать, что возможности для высокотехнологичного внутреннего производства в России пока ограничены. Другой вариант для России — искать заменители на других рынках импорта, в частности, в Китае. Несмотря на то, что доля Китая в российском импорте существенно возросла за последние десятилетия, страна не может заменить весь западный импорт в ближайшем будущем [10].

### Заключение

Проведенное исследование позволило сделать выводы, подтверждающие его теоретическую и практическую значимость. В процессе работы установлена незначительная доля сельхозтоваропроизводителей в валовом внутреннем продукте, социально-экономических показателях в целом по экономике России, что обусловлено следующими факторами:

- низкая доля сельского хозяйства в величине основных фондов по экономике;
- высокий уровень износа основных фондов;
- уменьшение инвестиций в сельское хозяйство;
- падение численности занятых в сельскохозяйственном производстве;
- отставание заработной платы в сельскохозяйственном производстве от уровня заработной платы в целом по экономике;
- незначительная доля налогов, уплачиваемых сельхозтоваропроизводителями, в доходах бюджетов (из-за нулевой отчетности, применения пониженных ставок, отрицательный НДС при общем режиме налогообложения);
- увеличивается доля убыточных сельскохозяйственных предприятий.

Таким образом, создаваемая в отрасли добавленная стоимость растворяется в посреднических звеньях между товаропроизводителем и потребителем (из-за существующих «ножниц цен»), а существующая система налогообложения нуждается в дальнейшем совершенствовании:

- невысокий уровень доходности в сельскохозяйственном производстве несомненно свидетельствует о том, налоговая нагрузка в отрасли должна быть ниже, чем в других, при этом отвечая потребностям бюджета для выполнения важнейших государственных функций;
- для отдельных отраслей сельскохозяйственного производства требуется дифференциация ставок по налогу с целью стимулирования для развития внутри отрасли малого и среднего бизнеса;
- в целях модернизации следует пересмотреть и усилить роль инвестиционных налоговых льгот и амортизационной политики (возможно установление повышающих амортизационных коэффициентов).

Реализация предлагаемых мер по совершенствованию налогообложения сельскохозяйственных производителей позволит обеспечить выполнение регулирующей функции налогов, а также будет стимулировать их развитие.

### Конфликт интересов

Не указан.

### Conflict of Interest

None declared.

### Рецензия

Все статьи проходят рецензирование. Но рецензент или автор статьи предпочли не публиковать рецензию к этой статье в открытом доступе. Рецензия может быть предоставлена компетентным органам по запросу.

### Review

All articles are peer-reviewed. But the reviewer or the author of the article chose not to publish a review of this article in the public domain. The review can be provided to the competent authorities upon request.

### Список литературы / References

1. Кейнс Д.М. Общая теория занятости, процента и денег / Д.М. Кейнс. — Москва : Юрайт, 2024. — 342 с.

2. О внесении изменений в главу 26.1 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации: федер. закон от 11 ноября 2003 г. №147-ФЗ (последняя редакция). — 2003. — URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_44974/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_44974/) (дата обращения: 22.03.25).
3. Федеральный закон от 27.11. 2017 № 335-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации». — 2017. — 123 с.
4. Захарова К.А. Оценка влияния уплаты НДС плательщиками ЕСХН на динамику цен и изменение спроса на сельскохозяйственную продукцию / К.А. Захарова, Н.А. Бабурина, Н.В. Иванова // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. — 2023. — Т. 16. — 2(77).
5. Давлетшин Т.Г. Реформирование НДС и специальных налоговых режимов, гармонизация налоговой системы / Т.Г. Давлетшин // Финансы и кредит. — 2020. — Т. 26. — 2(794).
6. Павленко Ю.Н. Сравнительная характеристика и анализ налогообложения сельскохозяйственных организаций. / Ю.Н. Павленко, М.В. Калининская, М.В. Жданова и др. // Естественно-гуманитарные исследования. — 2023. — 4(48).
7. Воробьев И.П. Совершенствование хозяйственного механизма АПК / И.П. Воробьев, А.Т. Глаз. — 2001. — 4.
8. Адашкевич В.С. Совершенствование хозяйственного механизма АПК. / В.С. Адашкевич, И.П. Воробьев // Весці Акадэміі аграрных навук Рэспублікі Беларусь. — 2000. — 3.
9. Ильин М.Е. Итоги политики импортозамещения в российском аграрном секторе / М.Е. Ильин, И.В. Саттарова // Экономика: вчера, сегодня, завтра. — 2014. — Т. 14. — 3(1).
10. Simola H. Made in Russia? Assessing Russia's potential for import substitution. / H. Simola // BOFIT Policy Brief. — 2022. — 3.
11. Российский статистический ежегодник. 2023 : стат. сб. // Росстат. — Москва, 2023.
12. Мельник А. Главный в экономике: структура ВВП России по отраслям / А. Мельник. — URL: <https://journal.sovcombank.ru/glossarii/glavnii-v-ekonomike-struktura-vvp-rossii-po-otraslyam> (дата обращения: 22.04.2025).
13. Бондаренко Ю.П. Повышение эффективности использования основных фондов сельского хозяйства регионов для роста аграрного производства России. / Ю.П. Бондаренко // Островские чтения. — 2021. — 1.
14. Огарков С.А. Апробация механизма инвестирования в основные фонды сельского хозяйства. / С.А. Огарков // Вестник Университета Российской академии образования. — 2019. — 4.
15. Бобылева А.С. Амортизационная политика как фактор стимулирования воспроизводства основного капитала. / А.С. Бобылева // Интеллект. Инновации. Инвестиции. — 2017. — 2.
16. Попова Л.В. Воспроизводство основных фондов в сельском хозяйстве: причины нестабильности. / Л.В. Попова, Т.Г. Гурцова, А.Г. Досова // Вестник Адыгейского госуниверситета. Серия: Экономика. — 2017. — 2(200).
17. Федеральная налоговая служба. Отчет (по форме № 1-НОМ) о начислении и поступлении налогов, сборов и страховых взносов в бюджетную систему Российской Федерации по основным видам экономической деятельности. — URL: [https://www.nalog.gov.ru/rn58/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.gov.ru/rn58/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) (дата обращения: 22.04.2025).
18. Федеральная налоговая служба. О налоговой базе и структуре начислений по налогу на прибыль организаций (Форма № 5-П). — URL: <https://www.nalog.gov.ru/opendata/7707329152-profitorg/> (дата обращения: 22.04.2025).
19. Федеральная налоговая служба. Налоговая база, доходы и расходы плательщиков единого сельскохозяйственного налога (Форма № 5-ЕСХН). — URL: <https://www.nalog.gov.ru/opendata/7707329152-eshn/> (дата обращения: 22.04.2025).
20. Моисеева О.А. Налогообложение сельскохозяйственных товаропроизводителей. / О.А. Моисеева // Экономика сельского хозяйства России. — 2019. — № 6.

### Список литературы на английском языке / References in English

1. Keins D.M. Obshchaya teoriya zanyatosti, protsenta i deneg [The General Theory of Employment, Interest & Money] / D.M. Keins. — Moscow : Yurait, 2024. — 342 p. [in Russian]
2. O vnesenii izmenenii v glavu 26.1 chasti vtoroi Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii i nekotorie drugie akti zakonodatelstva Rossiiskoi Federatsii: feder. zakon ot 11 noyabrya 2003 g. №147-FZ (poslednyaya redaktsiya). [On amendments to Chapter 26.1 of Part Two of the Tax Code of the Russian Federation and certain other legislative acts of the Russian Federation: federal law of November 11, 2003 No. 147-FZ (latest revision).] — 2003. — URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_44974/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_44974/) (accessed: 22.03.25). [in Russian]
3. Federalnii zakon ot 27.11. 2017 № 335-FZ «O vnesenii izmenenii v chasti pervuyu i vtoruyu Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii i otdelnie zakonoatelnie akti Rossiiskoi Federatsii» [Federal Law of 27.11. 2017 No. 335-FZ "On Amendments to Parts One and Two of the Tax Code of the Russian Federation and Certain Legislative Acts of the Russian Federation"]. — 2017. — 123 p. [in Russian]
4. Zakharova K.A. Otsenka vliyaniya uplati NDS platelshchikami YeSKhN na dinamiku tsen i izmenenie sprosa na selskokhozyaistvennuyu produktsiyu [Assessing the impact of VAT payment by agricultural tax payers on price dynamics and changes in demand for agricultural products] / K.A. Zakharova, N.A. Baburina, N.V. Ivanova // Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta [Bulletin of the Voronezh State Agrarian University]. — 2023. — Vol. 16. — 2(77). [in Russian]
5. Davletshin T.G. Reformirovanie NDS i spetsialnikh nalogovikh rezhimov, garmonizatsiya nalogovoi sistemi [Reform of VAT and special tax regimes, harmonization of the tax system] / T.G. Davletshin // Finansi i kredit [Finance and credit]. — 2020. — Vol. 26. — 2(794). [in Russian]
6. Pavlenko Yu.N. Sravnitel'naya xarakteristika i analiz nalogooblozheniya sel'skoxozyajstvenny'x organizacij [Comparative characteristics and analysis of taxation of agricultural organizations]. / Yu.N. Pavlenko, M.V. Kalinskaya, M.V. Zhdanova et al. // Natural sciences and humanities research. — 2023. — 4(48). [in Russian]

7. Vorobev I.P. Sovershenstvovanie khozyaistvennogo mekhanizma APK [Improving the economic mechanism of the agro-industrial complex] / I.P. Vorobev, A.T. Glaz. — 2001. — 4. [in Russian]
8. Adashkevich V.S. Sovershenstvovanie khozyajstvennogo mexanizma APK [Improving the economic mechanism of the agro-industrial complex]. / V.S. Adashkevich, I.P. Vorob'ev // News of the Academy of Agrarian Sciences of the Republic of Belarus. — 2000. — 3. [in Russian]
9. Ilin M.E. Itogi politiki importozameshcheniya v rossiiskom agrarnom sektore [Results of import substitution policy in the Russian agricultural sector] / M.E. Ilin, I.V. Sattarova // Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra [Economy: yesterday, today, tomorrow]. — 2014. — Vol. 14. — 3(1). [in Russian]
10. Simola H. Made in Russia? Assessing Russia's potential for import substitution. / H. Simola // BOFIT Policy Brief. — 2022. — 3.
11. Rossijskij statisticheskij ezhegodnik. 2023 [Russian statistical yearbook. 2023] : stat. collection // Rosstat. — Moscow, 2023. [in Russian]
12. Melnik A. Glavnyj v ekonomike: struktura VVP Rossii po otraslyam [The main one in economics: the structure of Russia's GDP by industry] / A. Melnik. — URL: <https://journal.sovcombank.ru/glossarii/glavnii-v-ekonomike-struktura-vvp-rossii-po-otraslyam> (accessed: 22.04.2025). [in Russian]
13. Bondarenko Yu.P. Povyshenie effektivnosti ispol'zovaniya osnovny'x fondov sel'skogo khozyajstva regionov dlya rosta agrarnogo proizvodstva Rossii [Increasing the efficiency of using fixed assets of regional agriculture for the growth of agricultural production in Russia]. / Yu.P. Bondarenko // Ostrovsky readings. — 2021. — 1. [in Russian]
14. Ogarkov S.A. Aprobaciya mexanizma investirovaniya v osnovny'e fondy' sel'skogo khozyajstva [Testing the mechanism of investment in fixed assets of agriculture]. / S.A. Ogarkov // Bulletin of the University of the Russian Academy of Education. — 2019. — 4. [in Russian]
15. Bobyleva A.S. Amortizacionnaya politika kak faktor stimulirovaniya vosproizvodstva osnovnogo kapitala [Depreciation policy as a factor in stimulating the reproduction of fixed capital]. / A.S. Bobyleva // Intelligence. Innovation. Investment. — 2017. — 2. [in Russian]
16. Popova L.V. Vosproizvodstv osnovny'x fondov v sel'skom khozyajstve: prichiny' nestabil'nosti [Reproduction of fixed assets in agriculture: causes of instability]. / L.V. Popova, T.G. Gurczova, A.G. Dosova // Bulletin of Adyghe State University. Series: Economics. — 2017. — 2(200). [in Russian]
17. Federal'naya nalogovaya sluzhba. Otchet (po forme № 1-NOM) o nachislenii i postuplenii nalogov, sborov i strahovyh vnosov v byudzhethnuyu sistemu Rossijskoj Federacii po osnovnym vidam ekonomicheskoy deyatel'nosti [Federal Tax Service. Report (form No. 1-NOM) on the accrual and receipt of taxes, fees and insurance premiums into the budget system of the Russian Federation for the main types of economic activity]. — URL: [https://www.nalog.gov.ru/rn58/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.gov.ru/rn58/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) (accessed: 22.04.2025). [in Russian]
18. Federal'naya nalogovaya sluzhba. O nalogovoj baze i strukture nachislenij po nalogu na pribyl' organizacij (Forma № 5-P) [Federal Tax Service. On the tax base and structure of charges for corporate income tax (Form No. 5-P)]. — URL: <https://www.nalog.gov.ru/opendata/7707329152-profitorg/> (accessed: 22.04.2025). [in Russian]
19. Federal'naya nalogovaya sluzhba. Nalogovaya baza, dohody i raskhody platel'shchikov edinogo sel'skoxozyajstvennogo naloga (Forma № 5-ESHN) [Federal Tax Service. Tax base, income and expenses of payers of the single agricultural tax (Form No. 5-ESHN)]. — URL: <https://www.nalog.gov.ru/opendata/7707329152-eshn/> (accessed: 22.04.2025). [in Russian]
20. Moiseeva O.A. Nalogooblozhenie sel'skoxozyajstvenny'x tovaroproizvoditelej [Taxation of agricultural producers]. / O.A. Moiseeva // Agricultural Economy of Russia. — 2019. — № 6. [in Russian]