УДК 336.22

# ОПТИМИЗАЦИЯ ЭЛЕМЕНТОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СУБЪЕКТОВ АГРАРНОГО БИЗНЕСА В УСЛОВИЯХ ТРАНСФОРМАЦИИ ЭКОНОМИКИ (по материалам Республики Дагестан)

***Мазика Мусабековна Иманшапиева,***
*кандидат экономических наук, доцент,*
*Дагестанский государственный аграрный университет*
*имени М.М. Джамбулатова;*
*ведущий специалист отдела финансов*
*и налоговой политики*
*Управления финансов и налоговой политики*
*Министерства экономики*
*и территориального развития Республики Дагестан,*
*Махачкала, Российская Федерация*
*Mazika21@rambler.ru*

***Джамиля Алискендаровна Ремиханова,***
*кандидат экономических наук, профессор,*
*заведующая кафедрой финансов, налогов*
*и налогообложения,*
*Дагестанский государственный аграрный университет*
*имени М.М. Джамбулатова,*
*Махачкала, Российская Федерация*
*rdjama@mail.ru*

***Предмет/тема.*** *В условиях трансформации экономики обеспечение экономической активности сельскохозяйственных предприятий возможно, в том числе, в результате снижения их налоговой нагрузки. В свою очередь при формировании экономического климата для сельхозпредприятий особую актуальность приобретают вопросы оптимизации элементов налогообложения.*

***Цели/задачи.*** *В России основным условием успешной деятельности сельскохозяйственных предприятий с точки зрения минимизации налоговых обязательств на длительный период является стратегическое налоговое планирование. Субъектам аграрного бизнеса предоставляется возможность планирования собственных налоговых обязательств, выбрав одну из систем налогообложения: общую систему налогообложения или специальный налоговый режим в виде единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН). Каждая из указанных систем имеет недостатки и преимущества их применения.*

***Методология.*** *В ходе исследования применялись как общенаучные методы исследования (наблюдение, логический и структурно-функциональный анализ, экономический анализ, комплексность, аналогия),*

*так и специальные приемы и процедуры (сравнение и обобщение, выборка и группировка).*

***Результаты.*** *Представлены рекомендации по оптимизации элементов налогообложения субъектов аграрного бизнеса. Изучение политики деятельности сельхозпредприятий позволило авторам выявить отрицательные и положительные составляющие применения единого сельскохозяйственного налога аграрными предприятиями в России. Проанализирована динамика уплаты налогов субъектами аграрного бизнеса в рамках общего режима налогообложения и ЕСХН по материалам Республики Дагестан, а также выделены основные факторы, влияющие на налоговую нагрузку субъектов предпринимательства. Заключению о целесообразности перехода на ту или иную систему налогообложения должны непременно предшествовать расчеты налоговой нагрузки, т.е. экономических выгод и потерь.*

***Выводы.*** *Сделан вывод о необходимости использования комплекса мероприятий по совершенствованию системы налогообложения субъектов аграрного бизнеса, направленных на оптимизацию налоговых платежей сельскохозяйственных предприятий и повышение эффективности их функционирования в условиях трансформации экономики.*

***Ключевые слова****: агропромышленный комплекс, специальный налоговый режим, аграрный бизнес, налоговое планирование, ЕСХН, ставка, оптимизация, налогообложение*

В условиях трансформации налоговой системы, направленной на сокращение налоговой нагрузки, основным условием функционирования деятельности сельскохозяйственных предприятий с точки зрения минимизации налоговых обязательств на длительный период является стратегическое налоговое планирование.

Налоговое планирование представляет собой составную часть финансового планирования, а также процесс исследования концепции налоговых проектов и показателей по обеспечению эффективности работы хозяйствующего субъекта в результате оптимизации налоговых платежей.

Поскольку налоговые платежи предполагают одну из статей затрат, планирование налогов является составным компонентом общей стратегии оптимизации затрат. Для субъектов аграрного бизнеса определяющим признаком оптимизации налоговых платежей должно стать достижение наибольшего объема ресурсов, остающихся в их распоряжении при условии дальнейшего обеспечения увеличения прибыли от производственной деятельности.

В настоящее время субъекты аграрного бизнеса, т.е. сельскохозяйственные товаропроизводители, обладают возможностью планирования собственных налоговых обязательств, выбрав одну из систем налогообложения: общую систему налогообложения или специальный налоговый режим в виде единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН).

Остановимся подробнее на налоговой оптимизации для субъектов аграрного бизнеса в рамках применения ЕСХН.

Для сравнения ЕСХН с общим режимом налогообложения необходимо определить налоговое бремя, которое будет нести предприятие или индивидуальный предприниматель при выборе наиболее рационального режима налогообложения.

На практике не существует целостной методики для сравнения налогового бремени при применении различных режимов налогообложения субъектов аграрного бизнеса. В связи с этим необходимо создать методику расчета налогового бремени в аграрном хозяйстве при применении различных систем налогообложения.

Реальная выгода ЕСХН зависит от финансовой политики, которая проводится в конкретном регионе в аграрной сфере. В Республике Дагестан законом о налоге на имущество организаций предусмотрено освобождение от налогообложения организаций – производителей сельскохозяйственной продукции при условии, что выручка от указанного вида деятельности за прошедший год составляет не менее 70% общей суммы выручки от реализации продукции (работ, услуг).

Так, в Республике Дагестан из всех сельскохозяйственных предприятий 95,5% уплачивают ЕСХН и только 4,5% – налоги в рамках общего режима налогообложения, что свидетельствует о привлекательности для сельхозпредприятий республики этого специального режима налогообложения и об отсутствии привилегий для аграрного бизнеса в рамках общей системы налогообложения.

В 2013 г. в Республике Дагестан количество сельскохозяйственных предприятий сократилось на 2,9% относительно 2012 г. и составило 662, при этом число плательщиков ЕСХН уменьшилось на 3,1% от числа всех сельхозпредприятий Республики Дагестан (см. таблицу).

При определении налогового бремени необходимо учитывать не только экономию субъектов аграрного бизнеса на налоговых платежах, но и негативные стороны применения ЕСХН, характери-

**Динамика основных показателей сельскохозяйственных предприятий в Республике Дагестан за 2011–2013 гг.**

| Показатель | 2011 | 2012 | 2013 | 2012 к 2011, % | 2013 к 2012, % |
|---|---|---|---|---|---|
| Выручка от реализации продукции (работ, услуг), млн руб. | 2 496,0 | 2 829,8 | 3 775,8 | 13,4 | 33,4 |
| Себестоимость реализованных товаров (продукции, работ, услуг), млн руб. | 2 209,9 | 2 396,7 | 2 915,2 | 8,5 | 21,6 |
| Число сельхозпредприятий, ед. | 693 | 682 | 662 | –1,3 | –2,9 |
| Число сельхозпредприятий, применяющих общий режим налогообложения, ед. | 19 | 32 | 32 | 68,4 | – |
| Число сельхозпредприятий, применяющих ЕСХН, ед. | 674 | 650 | 630 | –3,6 | –3,1 |
| Сумма уплаченного ЕСХН, млн руб. | 18,0 | 13,6 | 16,0 | –24,4 | 17,6 |
| Сумма уплаченного налога на прибыль, млн руб. | 16,0 | 3,5 | 3,7 | –78,1 | 5,7 |
| Сумма уплаченного НДС, млн руб | 99,9 | 86,5 | 123,5 | –13,4 | 42,8 |
| Сумма уплаченного налога на имущество организаций, тыс руб. | 7,0 | 4,8 | 5,2 | –31,4 | 8,3 |

*Источник:* составлено авторами по отчетным данным Территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Республике Дагестан за 2011–2014 гг. и Управления ФНС России по Республике Дагестан за 2011–2014 гг.

зуемые как упущенная или недополученная выгода. По этой причине расчет налоговой нагрузки рационально осуществлять по следующим стадиям:

– определение перечня предполагаемых налоговых затрат при общем и специальном режимах налогообложения;
– обнаружение возможности получения упущенной выгоды;
– сопоставление налогового бремени при применении различных режимов налогообложения и принятие решения о рациональном режиме налогообложения[1].

Для проведения более точных расчетов необходимо принимать во внимание статус налогоплательщика – предприятие или индивидуальный предприниматель.

Кроме того, при расчете налоговой нагрузки целесообразно принимать во внимание следующие условия:

– применяемый режим налогообложения (общий режим или упрощенная система налогообложения);
– уровень рентабельности хозяйства;
– степень износа используемых налогоплательщиком основных средств (строений, сельхозтехники и т. п.) и необходимость их обновления в ближайшей перспективе;
– наличие финансовых ресурсов;
– доля заработной платы (и соответственно доля отчислений во внебюджетные фонды) в расходах предприятия;
– категория потребителя производимой продукции (плательщики налога на добавленную стоимость (НДС) или нет);
– доля дохода от непрофильной деятельности;
– применение в данном субъекте РФ региональных льгот по налогу на имущество организаций и др.

Единый сельскохозяйственный налог для субъектов аграрного бизнеса (предприятий и индивидуальных предпринимателей) подразумевает замену трех налогов, поэтому для анализа необходимо учитывать налоговую нагрузку только от этих налогов.

Сельскохозяйственные предприятия, применяющие специальный режим налогообложения, освобождаются от уплаты налога на прибыль, налога на добавленную стоимость, налога на имущество организаций. Таким образом, в расчетах необходимо оценить предполагаемые суммы указанных налогов в том году, в котором планируется переход на ЕСХН.

При определении величины конкретного налога необходимо учитывать, что суммы, уплаченные хозяйствующим субъектом в качестве налогового агента, не должны приниматься в расчет, т.е. подлежат вычету из общей величины налога.

В связи с этим предполагаемые налоговые расходы для сельскохозяйственных предприятий при общей системе налогообложения можно определить по формуле

$$НР = Н_{п} + НДС + Н_{им}, \quad (1)$$

где $НР$ – налоговые расходы;

[1] *Сайдуллаев Ф.С.* Динамика развития малого предпринимательства в регионах России в 2013 г. (малые предприятия, включая микропредприятия). URL: https://docviewer.yandex.ru/?url=ya-serp%3A%2F%2Fnisse.ru%2Fupload%2Fiblock%2F27c%2F4%2520kvartal_2013.docx&lang=ru&c=5561de8dd04e.

$Н_п$ – сумма подлежащего уплате за год налога на прибыль;

*НДС* – сумма подлежащего уплате за год налога на добавленную стоимость;

$Н_{им}$ – сумма подлежащего уплате за год налога на имущество.

Ожидаемые налоговые платежи при выборе режима налогообложения можно рассчитать и для индивидуальных предпринимателей. Для этого в формуле (1) вместо налога на прибыль и налога на имущество организаций необходимо учитывать налог на доходы физических лиц и налог на имущество физических лиц, уплачиваемых индивидуальными предпринимателями. Однако при расчете также необходимо учитывать установленные льготы крестьянским (фермерским) хозяйствам: освобождение доходов от производства, переработки и реализации собственной сельскохозяйственной продукции от уплаты налога на доходы физических лиц.

Таким образом, расчет данных налоговых обязательств при применении ЕСХН выглядит следующим образом:

$$НР_{ЕСХН} = (Д – Р)6\%, \quad (2)$$

где $НР_{ЕСХН}$ – налоговые расходы по ЕСХН;

*Д* – доходы, принимаемые для целей исчисления ЕСХН;

*Р* – расходы, учитываемые при исчислении ЕСХН.

Следовательно, на первом этапе для оценки эффективности одной из альтернативных систем налогообложения необходимо сопоставить полученные налоговые затраты по формулам (1), (2).

В Республике Дагестан (см. таблицу) сумма уплаченного ЕСХН по итогам 2013 г. увеличилась относительно предыдущего года на 17,6% и составила 16,0 млн руб., а сумма уплаченного налога на прибыль организаций увеличилась лишь на 5,7%. При этом за аналогичный период сумма уплаченного НДС увеличилась на 42,8% относительно предыдущего 2012 г., тогда как выручка от реализации продукции сельхозпредприятий увеличилась на 33,4%, что свидетельствует о значительном увеличении налоговой нагрузки для сельхозпредприятий – плательщиков НДС.

Так, анализ расчетов налоговых платежей по двум системам налогообложения позволяет сделать вывод, что на итоговый результат исчисленных налоговых обязательств значительное воздействие оказывают платежи по налогу на добавленную стоимость**.** Поэтому при переходе на специальный режим налогообложения аграрные предприятия должны принимать это во внимание.

Поскольку предприятия, перешедшие на специальный режим налогообложения, испытывают некоторые отрицательные стороны этого режима или упущенную выгоду, то на втором этапе расчета налогового бремени необходимо оценить вероятность появления упущенной выгоды, т.е. дополнительных расходов для предприятия при переходе на ЕСХН.

В случае перехода на специальный режим налогообложения сельскохозяйственные предприятия обязаны вести бухгалтерский учет в полном объеме и соблюдать отраслевые рекомендации по бухгалтерскому учету. Индивидуальные предприниматели также обязаны вести бухгалтерский учет наравне с предприятиями. Это обстоятельство может повлиять на принятие решения о переходе на специальный режим.

На выбор системы налогообложения влияет финансовый результат деятельности экономических субъектов. В случае если на протяжении длительного периода хозяйство являлось убыточным, то переход на ЕСХН позволит получить доход в виде экономии по налогу на прибыль. Эффективен этот режим и для высокорентабельных предприятий, производящих в основном сельскохозяйственную продукцию. Отметим, что с 2015 г. ставка налога на прибыль равна 20%, что более чем в три раза выше ставки по ЕСХН.

Структура доходов предприятий также оказывает существенное влияние на выбор режима налогообложения. Если часть дохода от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства, в том числе прошедшей первичную переработку, стабильно превышает 70%, организация может перейти на уплату ЕСХН, в противном случае невыполнение этого требования приведет к пересчету налоговых обязательств.

Что касается расходов индивидуального предпринимателя или предприятия, занимающегося сельскохозяйственной деятельностью и производящего уплату налогов по ЕСХН, то они являются достаточно узкоспециализированными. Финансовые средства они могут потратить на основные средства производства, заработную плату сотрудников или рекламу, что обязательно отражается в книге учета доходов и расходов, так как контролирующие органы строго следят за соблюдением этого условия.

С 2014 г. подать документы о переходе на ЕСХН можно до 31 декабря, а не до 20 декабря, как было

ранее, при этом заявление заменяется уведомлением. Если же индивидуальный предприниматель или организация сразу после регистрации изъявит желание перейти на эту систему налогообложения, то теперь это возможно в течение 30 календарных дней после регистрации вместо пяти по действовавшему ранее законодательству.

Кроме того, вновь созданные предприятия не утрачивают право на ЕСХН, если за первый год существования у них вообще отсутствовали доходы от сельскохозяйственной деятельности, которые должны составлять не менее 70%.

Есть изменения и касательно исчисления налоговой базы. Так, к расходам будут относиться все уплаченные предприятием налоги и сборы, кроме сельхозналога, что, соответственно, уменьшит налоговую базу.

Еще один недостаток ЕСХН связан с последующим увеличением роста цен на аграрную и промышленную продукцию на сумму налога на добавленную стоимость.

Плательщики ЕСХН не имеют права на вычет налога на добавленную стоимость, а в отдельных случаях должны начислять налог на добавленную стоимость, следовательно, неэффективен переход на ЕСХН для аграрных предприятий и индивидуальных предпринимателей, у которых высока часть расходов, оплачиваемых с НДС. Так, в Республике Дагестан сельхозпредприятия уплатили НДС за 2013 г. в размере 123,5 млн руб. (см. таблицу).

Для аграрного сектора экономики свойственно превышение суммы вычетов по этому налогу над суммой начислений. При выставлении счета-фактуры покупателю предприятие – плательщик ЕСХН обязано начислять НДС к выплате в госбюджет и использовать соответствующие налоговые вычеты при условии предоставления декларации по НДС в налоговые органы.

Один из вариантов решения проблемы – расчетным методом исчислять входящий НДС от стоимости сырья, закупаемого у аграриев – пользователей ЕСХН.

Однако это изменение приведет к существенным потерям бюджета страны, ведь фактически данное предложение сводится к распространению льготы на перерабатывающие компании. Согласно данным Минсельхоза России, 121 тыс. юридических лиц, использующих ЕСХН, обеспечивают более 30% от общей годовой выручки российских сельскохозяйственных организаций.

Кроме того, при реализации предложенной схемы возникнет большое количество возможностей для злоупотреблений. Как отмечают эксперты, это предложение не решает главную проблему для пользователей ЕСХН – необходимость использования посреднических фирм-однодневок для уплаты НДС с проданной сельхозпродукции.

Из-за слабой вовлеченности механизма ЕСХН в общую систему налогообложения крупным оптовикам и переработчикам невыгодно закупать продукцию напрямую у сельхозпроизводителя, так как фактически они вынуждены уплачивать НДС дважды. Первый раз – при покупке товара у пользователя ЕСХН, и второй – при продаже готовой продукции. При этом в первом случае НДС платится с полной стоимости сырья, закупленного у производителя. В итоге, чтобы избежать уплаты двойного НДС, на рынке создаются посреднические фирмы, работающие по упрощенной схеме налогообложения.

Как показало исследование, проведенное комиссией РСПП по рыбному хозяйству и аквакультуре, разрыв в финансовом балансе аграриев России в 2013 г. составил около 2,3 трлн руб. – это денежная разница между стоимостью произведенной и отгруженной продукции, и оседающая именно в финансовых прослойках, созданных поставщиками – плательщиками ЕСХН для работы с крупными компаниями.

Реализация большинства продовольственных товаров (например, мяса, молока и зерна) облагается по ставке НДС 10%. В то же время сельхозпредприятия приобретают почти все товары (сельхозтехнику, ГСМ и пр.), которые облагаются по ставке 18%. Следовательно, сумма вычетов по этому налогу у сельхозпредприятий, как правило, превышает сумму начислений.

Таким образом, госбюджет нередко обязан вернуть аграрному предприятию часть «входного» НДС. У плательщиков ЕСХН обязанности по начислению и уплате НДС нет, но нет и права на вычет «входного» налога. Для многих аграрных предприятий это обстоятельство является значительным минусом. При переходе на уплату ЕСХН у аграрных товаропроизводителей возникает проблема ценовой политики.

В связи с изложенным уравнивание ставок НДС по ресурсам, приобретаемым с 18%-ной ставкой, и реализуемой сельскохозяйственной продукцией с 10%-ной ставкой является эффективным решением проблем по снижению налоговой нагрузки

на аграрный сектор экономики при применении общей системы налогообложения. Это будет способствовать усилению экономической активности сельскохозяйственных предприятий, что в свою очередь позволит решить вопрос с возвратным НДС, например, при покупке сельхозтехники, на который в настоящее время пользователи ЕСХН претендовать не могут.

В то же время следует отметить, что, как известно, снижение налоговой ставки по налогу приводит к существенным бюджетным потерям. Однако это зачастую оправдывается сокращением объемов выплат пособий по безработице (в связи с самозанятостью населения и созданием новых рабочих мест), уменьшением вложений в инфраструктуру (в связи с приближением мест работы к зонам расселения и сокращением средней дальности перевозок), снижением экологической нагрузки на территорию, более полным использованием местных ресурсов и т.д.

На третьем этапе расчета для определения более выгодного режима налогообложения необходимо сопоставить показатели налоговой нагрузки при применении общего и специального режимов налогообложения.

Для выбора оптимального режима налогообложения рекомендуется величину налоговой нагрузки при применении ЕСХН определять исходя из суммы налоговых расходов и упущенной выгоды:

$$НН_{ЕСХН} = \frac{НР + УВ}{Д} 100\%,$$

где $НН_{ЕСХН}$ – налоговая нагрузка при ЕСХН;

*НР* – налоговые расходы;

*УВ* – показатель упущенной выгоды;

*Д* – сумма годового дохода.

Поэтому при выборе режима налогообложения в аграрном хозяйстве, по мнению авторов, следует придерживаться методики, направленной не на сокращение сумм налоговых платежей, а на их оптимизацию и улучшение экономических результатов работы компании.

Уменьшение налоговых платежей не всегда улучшает экономическое состояние предприятия. Прибыль возрастает в том случае, если наблюдается увеличение объемов продаж над опережением темпов роста налоговых платежей. Снижать налоги целесообразно до тех пор, пока это приводит к повышению чистой прибыли.

При этом отказаться от выбранной системы в течение года нельзя. Если предприятие перешло на эту систему налогообложения, заявление об изменении можно подать до 15 февраля соответствующего года. Однако существует также принудительная отмена ЕСХН, когда сельскохозяйственное предприятие перестает быть таковым и начинает заниматься другой деятельностью, не связанной с сельским хозяйством, или же доля реализации сельхозпродукции снижается и составляет менее 70%, требуемых законом.

Если же предприятие перешло на общий режим налогообложения, то в этом случае налогоплательщику необходимо учитывать несколько факторов.

*Во-первых,* применяемая на протяжении уплаты ЕСХН амортизация основных средств при применении общего режима налогообложения перестает являться «ускоренной», вследствие чего появляется необходимость пересчета их остаточной стоимости.

*Во-вторых,* если затраты на приобретение основных средств за период выплаты ЕСХН превысили суммы амортизации, то в случае перехода на общий режим налогообложения полученная разница будет признана доходом предприятия.

Эти утверждения ограничивают возможности эффективно функционирующих аграрных предприятий при смене налоговых режимов налогообложения.

На уплату ЕСХН не могут перейти предприятия, применяющие систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход на отдельные виды деятельности. Для определенных товаропроизводителей это ограничение невыгодно, так как розничная торговля способствует созданию новой стоимости сельскохозяйственного продукта, в отдельных случаях более высокой, чем стоимость процесса производства. Создание собственной торговой сети является наилучшим способом реализации сельскохозяйственной продукции, ускоряет оборачиваемость денежных средств, и у аграрного хозяйства появляется возможность стать торговым посредником.

Итак, заключению о целесообразности перехода на ту или иную систему налогообложения должны непременно предшествовать расчеты налоговой нагрузки, т.е. экономических выгод и потерь.

Для сельскохозяйственных товаропроизводителей, не перешедших на уплату ЕСХН, законодательством с 2006 до 2014 г. были предусмотрены льготные ставки налога на прибыль от деятельности, связанной с реализацией произведенной и собственной переработанной сельскохозяйствен-

ной продукции. Размер льготных ставок по налогу на прибыль для предприятий аграрного бизнеса распределялся следующим образом: в 2006–2008 гг. – 6%; в 2009–2011 гг. – 12%; в 2012–2014 гг. – 18%; с 2015 г. – 20%. Следовательно, с 2015 г. сельхозпредприятия будут стремиться увеличить долю реализованной сельхозпродукции для снижения налоговой нагрузки и перехода на единый сельскохозяйственный налог.

Таким образом, реализация обоснованных авторами выводов, предложений и рекомендаций будет способствовать оптимизации налоговых платежей сельскохозяйственных предприятий, повысит эффективность их функционирования в условиях трансформации экономики.

***Список литературы***

1. *Варакса Н.Г.* Методика налогового прогнозирования поступлений по отрасли сельское хозяйство // Экономические и гуманитарные науки. 2011. № 7. С. 79–85.

2. *Варакса Н.Г.* Система налогообложения в сельском хозяйстве: сравнительный анализ и оценка эффективности // Экономические и гуманитарные науки. 2010. № 12. С. 90–96.

3. *Дубынина А.В., Демьянов Д.Г.* Структурный потенциал малого и среднего предпринимательства: тенденции и векторы развития // Региональная экономика: теория и практика. 2015. № 4. С. 47–59.

4. *Зиновьева Н.Г.* Налоговое планирование как способ повышения эффективности функционирования сельскохозяйственных товаропроизводителей // Управленческий учет. 2006. № 2. С. 74–84.

5. *Зиновьева Н.Г.* Методика исчисления и уплаты единого сельскохозяйственного налога на современном этапе развития экономики России // Управленческий учет. – 2005. № 4. С. 97–105.

6. *Иманшапиева М.М.* Анализ применения налоговых льгот как инструмент повышения инвестиционной активности региона // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2014. № 9. С. 22–31.

7. *Иманшапиева М.М., Мусаева Х.М.* Анализ и оценка практики налогообложения субъектов малого предпринимательства (по материалам Республики Дагестан) // Налоги и налогообложение. 2012. № 4. С. 35–43.

8. Малое предпринимательство: организация, экономика, управление / под ред. А.Д. Шеремета. М.: ИНФРА-М, 2009. С. 480 с.

9. *Мусорина И.В.* Направление совершенствования системы налогообложения для сельхозтоваропроизводителей // Приоритетные направления совершенствования организационно-экономического, учетно-финансового и правового механизма АПК: сб. науч. трудов. Воронеж: ВГАУ, 2007. С. 237–241.

10. Налоговая политика России – непростые задачи и сложные вызовы // Финансы. 2014. № 11. С. 51–53.

11. *Пономарев А.И., Игнатова Т.В.* Налоговое администрирование в Российской Федерации. М.: Финансы и статистика, 2006. 288 с.

12. *Нестеренко И.Ю.* Механизм формирования региональной политики регулирования предпринимательской деятельности // Региональная экономика: теория и практика. 2015. № 3. С. 46–55.

13. *Панагова М.Ф.* Перспективы развития агропродовольственного рынка Республики Кабардино-Балкария // Труды Кубанского государственного аграрного университета. 2009. № 2. С. 55–63.

14. *Перонко И.А., Красницкий В.А.* Налоговое администрирование. URL: http://www.lawmix.ru/bux/145560.

15. *Ремиханова Д.А., Джафарова З.К.* Совершенствование налогообложения производства сельскохозяйственной продукции в РФ // Проблемы развития АПК региона. 2013. № 15. С. 124–131.

16. *Ремиханова Д.А., Салимова А.Х.* О «приоритетном» положении и новых способах поддержки сельского хозяйства в РФ // Проблемы развития АПК региона. 2011. № 8. С. 97–102.

17. *Сайдуллаев Ф.С.* Динамика развития малого предпринимательства в регионах России в 2013 г. (малые предприятия, включая микропредприятия). URL: https://docviewer.yandex.ru/?url=ya-serp%3A%2F%2Fnisse.ru%2Fupload%2Fiblock%2F27c%2F4%2520kvartal_2013.docx&lang=ru&c=5561de8dd04e.

18. *Тюпакова Н.Н., Нечаев В.И., Бочарова О.Ф., Хатуов Д.* Налоговое бремя как показатель реализации регулирующей функции налогов // АПК: экономика и управление. 2009. № 8. С. 53–58.

19. *Цибин А.В.* Привлечение сторонних консультантов как инструмент повышения эффективности процедур налогового администрирования в Российской Федерации. URL: http://www.audit-it.ru/articles/account/court/a55/430012.html.

20. *Шульга И.Н.* Нулевая ставка налога на прибыль для сельхозпроизводителей. URL: http://www.audit-it.ru/articles/account/tax/a35/701667.html.

Financial Analytics: Science and Experience
ISSN 2311-8768 (Online)
ISSN 2073-4484 (Print)



# OPTIMIZING COMPONENTS OF TAXATION OF AGRICULTURAL BUSINESSES DURING THE ECONOMIC TRANSFORMATION (THE CASE STUDY OF THE REPUBLIC OF DAGESTAN)

**Mazika M. IMANSHAPIEVA,**
**Dzhamilya A. REMIKHANOVA**

**Abstract**

**Importance** During economic transformations, agricultural entities can ensure their economic activities *inter alia* by reducing their tax burden. Therefore, when the economic environment for agricultural entities is formed, it becomes very important to optimize taxation and respective issues.

**Objectives** In Russia, strategic tax planning is the fundamental condition for successful operations of agricultural entities, in terms of tax liabilities reduction in the long run. Agricultural businesses are allowed to plan their tax liabilities by choosing one of the available tax treatments, i.e. the general taxation system or special tax treatment represented with the uniform agricultural tax. Each of the above systems has its own drawbacks and benefits.

**Methods** The research employs general research methods, such as observation, logic, structural and functional analysis, economic analysis, comprehensiveness, analogy, and special-purpose techniques and procedures (comparison, generalization, sampling, grouping).

**Results** We provide our recommendations on the way to optimize elements of taxation of the agricultural sector. Studying agricultural entities' policies, we found out what weaknesses and strengths agricultural entities faced when applying the uniform agricultural tax in Russia. We review the dynamics describing how agricultural businesses pay taxes as part of the general tax treatment and the uniform agricultural tax, drawing upon the data on the Republic of Dagestan. We also identify the main factors influencing tax burden of businesses. Before any business chooses to opt for one or another tax treatment, it should estimate and assess its potential tax burden, i.e. economic gains and losses.

**Conclusions and Relevance** We conclude that it is necessary to carry out a set of measures and activities in order to improve the taxation of agricultural entities and to optimize tax payments made by agricultural entities, thus increasing their efficiency during economic transformations.

**Keywords**: agricultural sector, special tax treatment, agricultural business, tax planning, uniform agricultural tax, rate, optimization, taxation

**References**

1. Varaksa N.G. Metodika nalogovogo prognozirovaniya postuplenii po otrasli sel'skoe khozyaistvo [The methods for forecasting tax revenues from the agricultural industry]. *Ekonomicheskie i gumanitarnye nauki = Economic Sciences and Humanities*, 2011, no. 7, pp. 79–85.

2. Varaksa N.G. Sistema nalogooblozheniya v sel'skom khozyaistve: sravnitel'nyi analiz i otsenka effektivnosti [The taxation system in agriculture: a comparative analysis and efficiency evaluation]. *Ekonomicheskie i gumanitarnye nauki = Economic Sciences and Humanities*, 2010, no. 12, pp. 90–96.

3. Dubynina A.V., Dem'yanov D.G. Strukturnyi potentsial malogo i srednego predprinimatel'stva: tendentsii i vektory razvitiya [The structural capacity of small and medium business: trends and vectors of development]. *Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika = Regional Economics: Theory and Practice*, 2015, no. 4, pp. 47–59.

4. Zinov'eva N.G. Nalogovoe planirovanie kak sposob povysheniya effektivnosti funktsionirovaniya sel'skokhozyaistvennykh tovaroproizvoditelei [Tax planning as a method to enhance the effectiveness of agricultural producers]. *Upravlencheskii uchet = Management Accounting Journal*, 2006, no. 2, pp. 74–84.

5. Zinov'eva N.G. Metodika ischisleniya i uplaty edinogo sel'skokhozyaistvennogo naloga na sovremennom etape razvitiya ekonomiki Rossii [The method for assessing and paying the uniform agricultural tax at the current stage of Russia's economic development]. *Upravlencheskii uchet = Management Accounting Journal*, 2005, no. 4, pp. 97–105.

6. Imanshapieva M.M. Analiz primeneniya nalogovykh l'got kak instrument povysheniya investitsionnoi aktivnosti regiona [Analyzing the application of tax

incentives as a tool to increase the region's investment activity]. *Finansovaya analitika: problemy i resheniya = Financial Analytics: Science and Experience*, 2014, no. 9, pp. 22–31.

7. Imanshapieva M.M., Musaeva Kh.M. Analiz i otsenka praktiki nalogooblozheniya sub"ektov malogo predprinimatel'stva (po materialam Respubliki Dagestan) [Analyzing and assessing the practice of charging taxes on small businesses (based on materials on the Republic of Dagestan)]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2012, no. 4, pp. 35–43.

8. *Maloe predprinimatel'stvo: organizatsiya, ekonomika, upravlenie* [Small business: organization, economy, management]. Moscow, INFRA-M Publ., 2009, 480 p.

9. Musorina I.V. *Napravlenie sovershenstvovaniya sistemy nalogooblozheniya dlya sel'khoztovaropro izvoditelei. V kn.: Prioritetnye napravleniya sovershenstvovaniya organizatsionno-ekonomicheskogo, uchetno-finansovogo i pravovogo mekhanizma APK* [The area of improving the taxation system for agricultural producers. In: Priority areas of improving the organizational, economic, accounting, financial and legislative mechanism of the agricultural sector]. Voronezh, VSAU Publ., 2007, pp. 237–241.

10. Nalogovaya politika Rossii – neprostye zadachi i slozhnye vyzovy [The fiscal policy of Russia: challenging tasks and complicated challenges]. *Finansy = Finance*, 2014, no. 11, pp. 51–53.

11. Ponomarev A.I., Ignatova T.V. *Nalogovoe administrirovanie v Rossiiskoi Federatsii* [Tax administration in the Russian Federation]. Moscow, Finansy i statistika Publ., 2006, 288 p.

12. Nesterenko I.Yu. Mekhanizm formirovaniya regional'noi politiki regulirovaniya predprinimatel'skoi deyatel'nosti [The mechanism for formulating the regional policy of business regulation]. *Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika = Regional Economics: Theory and Practice*, 2015, no. 3, pp. 46–55.

13. Panagova M.F. Perspektivy razvitiya agroprodovol'stvennogo rynka Respubliki Kabardino-Balkariya [Prospects for the development of the agrifood market in the Republic of Kabardino-Balkaria]. *Trudy Kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Proceedings of the Kuban State Agrarian University*, 2009, no. 2, pp. 55–63.

14. Peronko I.A., Krasnitskii V.A. *Nalogovoe administrirovanie* [Tax administration]. Available at: http://www.lawmix.ru/bux/145560. (In Russ.)

15. Remikhanova D.A., Dzhafarova Z.K. Sovershenstvovanie nalogooblozheniya proizvodstva sel'skokhozyaistvennoi produktsii v RF [Improving the taxation of agricultural production in the Russian Federation]. *Problemy razvitiya APK regiona = Problems of Agricultural Development in the Region*, 2013, no. 15, pp. 124–131.

16. Remikhanova D.A., Salimova A.Kh. O 'prioritetnom' polozhenii i novykh sposobakh podderzhki sel'skogo khozyaistva v RF [On the 'priority' status of agriculture and new ways to support agriculture in Russia]. *Problemy razvitiya APK regiona = Problems of Agricultural Development in the Region*, 2011, no. 8, pp. 97–102.

17. Saidullaev F.S. *Dinamika razvitiya malogo predprinimatel'stva v regionakh Rossii v 2013 g. (malye predpriyatiya, vklyuchaya mikropredpriyatiya)* [The dynamics of small business development in the Russian regions in 2013 (small enterprises, including microenterprises)]. Available at: https://docviewer.yandex.ru/?url=ya-serp%3A%2F%2Fnisse.ru%2Fupload%2Fiblock%2F27c%2F4%2520kvartal_2013.docx&lang=ru&c=5561de8dd04e. (In Russ.)

18. Tyupakova N.N., Nechaev V.I., Bocharova O.F., Khatuov D. Nalogovoe bremya kak pokazatel' realizatsii reguliruyushchei funktsii nalogov [Tax burden as an indicator of implementing the regulatory function of taxes]. *APK: ekonomika i upravlenie = Agricultural Sector: Economy, Management*, 2009, no. 8, pp. 53–58.

19. Tsibin A.V. *Privlechenie storonnikh konsul'tantov kak instrument povysheniya effektivnosti protsedur nalogovogo administrirovaniya v Rossiiskoi Federatsii* [Involving third-party consultants as a tool to increase the efficiency of tax administration in the Russian Federation]. Available at: http://www.audit-it.ru/articles/account/court/a55/430012.html. (In Russ.)

20. Shul'ga I.N. *Nulevaya stavka naloga na pribyl' dlya sel'khozproizvoditelei* [Zero tax rate for agricultural producers]. Available at: http://www.audit-it.ru/articles/account/tax/a35/701667.html. (In Russ.)

**Mazika M. IMANSHAPIEVA**
Dagestan State Agrarian University
named after M.M. Djambulatov, Makhachkala,
Republic of Dagestan, Russian Federation
Mazika21@rambler.ru

**Dzhamilya A. REMIKHANOVA**
Dagestan State Agrarian University
named after M.M. Djambulatov, Makhachkala,
Republic of Dagestan, Russian Federation
rdjama@mail.ru