

УДК 336.221

*М. С. Ермакова*

ФГБОУ ВО «Камышинский технологический институт (филиал)  
Волгоградского государственного технического университета,  
Камышин, e-mail: Maria-c2@yandex.ru

## СПОСОБЫ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ В КОМПАНИЯХ АГРОХОЛДИНГА

**Ключевые слова:** агрохолдинг, компания, налог на прибыль, планирование, оптимизация.

Статья посвящена исследованию направлений оптимизации налога на прибыль организаций. Объектом исследования данной работы выступает агрохолдинг, который представляет собой объединение несколько сельскохозяйственных предприятий и организаций каждая, из которых выполняет свои специфические задачи и функции, направленные на поддержание целостного производственно-финансового процесса и соответственно увеличения совокупной прибыли. Компании агрохолдинга, как правило, обладают значительными объемами производства и реализации и в связи с этим получают немалую прибыль от своей деятельности. Поэтому платеж по налогу на прибыль является основным платежом в бюджет для данных компаний. Чтобы снизить налоговую нагрузку и сохранить в своем распоряжении большую часть прибыли, руководству агрохолдинга необходимо оптимизировать уплату налога на прибыль. Таким образом, предметом исследования являются способы оптимизации данного налога. На основе проведенного анализа действующего налогового законодательства, автором предложен ряд схем минимизации налога на прибыль в компаниях агрохолдинга.

*M. S. Ermakova*

Kamyshinsky Technological Institute (branch) Volgograd State Technical University,  
Kamyshin, e-mail: Maria-c2@yandex.ru

## WAYS TO OPTIMIZE INCOME TAX IN AGRICULTURAL HOLDING COMPANIES

**Keywords:** agricultural holding, company, income tax, planning, optimization.

The article is devoted to the study of the directions of optimization of corporate income tax. The object of research of this work is an agricultural holding, which is an association of several agricultural enterprises and organizations, each of which performs its own specific tasks and functions aimed at maintaining a holistic production and financial process and, accordingly, increasing the total profit. Agricultural holding companies, as a rule, have significant volumes of production and sales and, in this regard, receive a considerable profit from their activities. Therefore, the payment of income tax is the main payment to the budget for these companies. In order to reduce the tax burden and keep a large part of the profit at its disposal, the management of the agricultural holding needs to optimize the payment of income tax. Thus, the subject of the study is how to optimize this tax. Based on the analysis of the current tax legislation, the author proposes a number of schemes for minimizing income tax in agricultural holding companies.

### Введение

Планирование является неотъемлемой функцией управления. Условия неопределенности экономической деятельности, непредсказуемость влияния множества факторов на результат обусловили развитие планирования в системе управления, как на государственном, так и на корпоративном уровнях. Налоговое планирование исключением не является. На микроуровне оно связано с планированием налоговых платежей организации, которые оказывают непосредственное влияние на финансовый результат, а как следствие, и на принятие

управленческих решений. В связи с этим возрастает значимость исследования методологии и практики налогового планирования на корпоративном уровне. Особое место отводится вопросам оптимизации налогообложения и ее допустимым границам.

Налог на прибыль организаций представляет собой форму перераспределения национального дохода путем изъятия государством части прибыли, создаваемой хозяйствующими субъектами. Он является одним из ключевых налогов для коммерческих предприятий и организаций [8]. Налог на прибыль формирует до 30-50% и более

от общей суммы всех уплачиваемых организациями налогов и сборов. С помощью данного налога государство может воздействовать на развитие экономики путем предоставления или отмены льгот, регулирования ставки налога и т.п. Это позволяет стимулировать или ограничивать экономическую активность в различных отраслях экономики.

Налог на прибыль является прямым федеральным налогом, т.е. его сумма напрямую зависит от конечного финансового результата деятельности организации. В связи с этим данный налог оказывает значительное влияние на интересы организаций через их финансовое положение. Этим обусловлено внимание руководства бизнеса к данному налогу – налог на прибыль организаций оказывает непосредственное влияние на принятие управленческих решений. Поэтому желание бизнеса оптимизировать налоговую нагрузку по налогу на прибыль, тем самым максимизируя финансовый результат компании, является вполне обоснованным. Налоговая оптимизация заключается в применении различных вариантов снижения налоговой базы по налогу на прибыль в рамках установленных законодательством возможностей. Случаи занижения налоговой базы, выходящие за рамки законодательства, являются основанием для применения мер финансовой, административной и даже уголовной ответственности к налогоплательщикам. Таким образом, на сегодняшний день, важной задачей для любой организации становится разработка и применение схем налоговой оптимизации, не противоречащих налоговому законодательству РФ.

**Цель** настоящего исследования заключается в том, чтобы рассмотреть возможные способы оптимизации налога на прибыль и показать эффективность их применения в компаниях агрохолдинга.

#### **Материал и методы исследования**

Теоретическую основу исследования составляют положения налогового законодательства. Для написания статьи были использованы такие методы исследования как анализ, синтез, восхождение от абстрактного к конкретному, логический и исторический метод, а также иные общенаучные методы.

#### **Результаты исследования и их обсуждение**

В настоящее время в агропромышленном комплексе России наиболее эффектив-

ным является создание крупных предприятий промышленного масштаба. В связи с этим, сегодня, все чаще наблюдается формирование интеграционных структур – вертикально интегрированных агрохолдингов, обеспечивающих производства замкнутого цикла, с низкой степенью зависимости от внешних рисков. Это позволяет формировать наиболее благоприятные условия для повышения эффективности производства. Агрохолдинг представляет собой объединение нескольких сельскохозяйственных предприятий и организаций каждая, из которых выполняет свои специфические задачи и функции, направленные на поддержание целостного производственно-финансового процесса и соответственно увеличения совокупной прибыли [6].

Сельскохозяйственные организации, в процессе своей деятельности, имеют право применять либо общий режим налогообложения, либо специальный режим.

К специальным налоговым режимам относятся: единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН), упрощенная система налогообложения (УСН), система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД), а также патентная система налогообложения (ПСН).

Общий режим налогообложения предполагает уплату организацией следующих видов налогов: налога на прибыль, НДС, налога на имущество организаций. Компании агрохолдинга, применяющие общий режим налогообложения, соответственно являются плательщиками налога на прибыль.

Ставка по налогу на прибыль для сельхозпроизводителей, применяющих общую систему налогообложения, согласно Федеральному закону №224-ФЗ от 26.11.2008 г. установлена в размере 20% [2].

Льготная ставка по налогу на прибыль, которая составляет 0%, применяется сельскохозяйственными организациями только в том случае, если производитель осуществлял переработку продукции своими силами, т.е. без привлечения к процессу третьих лиц и самостоятельно оплачивал расходы, связанные с переработкой продукции.

Если компания агрохолдинга передает произведенную ей продукцию на переработку другой компании агроструктуры или сторонней организации на давальческих началах и в дальнейшем ее реализует, то прибыль, полученная от реализации этой продукции, облагается налогом на прибыль по ставке 20%, в соответствии со ст. 284 НК РФ [1].

Таким образом, плательщиками налога на прибыль могут являться как предприятия производящие сельскохозяйственную продукцию, так и компании, осуществляющие ее переработку, хранение и реализацию.

Компании агрохолдинга, как правило, обладают значительными объемами производства и реализации и в связи с этим получают немалую прибыль от своей деятельности. Поэтому платежи по налогу на прибыль в компаниях агрохолдинга применяющих общую систему налогообложения, имеют достаточно высокие показатели [4]. Чтобы снизить налоговую нагрузку и сохранить в своем распоряжении большую часть прибыли, руководству агрохолдинга необходимо оптимизировать уплату налога на прибыль в своих компаниях.

Формирование холдингов предоставляет группе компаний дополнительные возможности по оптимизации налога на прибыль организаций за счет смещения центров формирования выручки и консолидации прибыли, трансфертного ценообразования. Однако для полной реализации потенциала этих возможностей требуется изменение подходов к налоговому планированию и развитие налогового менеджмента с учетом специфики агрохолдинга по сравнению с отдельными организациями. Это особенно важно, когда развитие агропромышленного комплекса подвержено столь высоким рискам как сегодня.

Как известно налогооблагаемая прибыль рассчитывается как доходы, полученные организацией за отчетный период за вычетом произведенных в этом же периоде расходов. Соответственно, для того чтобы снизить налогооблагаемую базу по данному налогу необходимо включить в ее состав как можно больше расходов. При этом важно помнить, что расходы при этом должны быть обоснованными и документально подтвержденными [4].

В настоящее время существует огромное количество способов оптимизации налога на прибыль, но схемы с использованием расходов организации, по нашему мнению, являются наиболее эффективными и при этом абсолютно не противоречат налоговому законодательству.

Способы оптимизации налога на прибыль с использованием расходов фактически закреплены законодательно, так как сама структура налога содержит значительный перечень расходов, которые позволяют

при формировании прибыли осуществлять вычеты из полученных доходов и тем самым снижать налоговую базу. В данном перечне выделяют расходы, связанные с производством и реализацией. Кроме того, эффективно использовать схемы направленные на увеличение внереализационных расходов [7].

Одним из самых простых и доступных инструментов налоговой оптимизации является грамотно разработанная учетная политика организации. По нашему мнению учетная политика агрохолдинга должна быть единой для всех видов учета (бухгалтерского, налогового, управленческого) [3]. Правильный выбор способов налогового учета отраженный в данном документе позволит сэкономить на платежах в бюджет не только по налогу на прибыль, но и по остальным налогам, уплачиваемым компаниями агрохолдинга.

Одним из способов оптимизации налога на прибыль, который закрепляется в единой учетной политике агрохолдинга, является возможность создания резервов.

В налоговом кодексе предусмотрен целый перечень резервов, которые возможно использовать в целях оптимизации расходов компании. К ним, в частности, относятся: резервы на ремонт основных средств; резервы предстоящих отпусков; резервы предстоящих расходов; резервы по сомнительным долгам [1]. Сущность всех способов оптимизации налога на прибыль при помощи формирования резервов состоит в том, что расходы равномерно распределяются по налоговым периодам. Созданный резерв позволит уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль за счет увеличения внереализационных расходов.

Мы считаем, что для компаний агрохолдинга особенно эффективно, с точки зрения оптимизации налога на прибыль, будет являться создание резерва расходов на текущий ремонт основных средств. Это объясняется тем, что формировать данный резерв целесообразно в крупных организациях со сложной структурой основных средств и большими объемами ремонтных работ, а так же для организаций с сезонным характером производства. Это требование как раз применимо для компаний входящих в агроструктуру.

Формирование данного резерва позволит равномерно включать расходы на ремонт в течение года. Кроме того, для целей оптимизации налога на прибыль мы реко-

мендуем, кроме данного резерва, создавать также резерв средств для проведения особо сложных и дорогостоящих видов капитального ремонта оборудования в течение более одного налогового периода. Это позволит перенести часть резерва, предназначенного для проведения дорогостоящего и сложного ремонта, на следующие налоговые периоды. Таким образом, будут уменьшены доходы, полученные в отчетном налоговом периоде, т.е. календарном году, на будущие суммы расходов, фактически еще не произведенные.

Снижение налогового бремени по налогу на прибыль также возможно с помощью создания резерва по сомнительным долгам. Для покрытия возможных убытков по безнадежным долгам компания агрохолдинга имеет право создать специальный резерв. Он рассчитывается исходя из сроков задержки платежей. Максимальный размер резерва не может быть выше 10% от выручки, полученной компанией за отчетный период [1].

Данный способ оптимизации налога на прибыль позволит уменьшить налоговую базу. Резерв по сомнительным долгам может быть создан только в том случае, если для расчёта налога на прибыль компания агрохолдинга использует метод начисления. Если организация применяет кассовый метод, то, согласно НК РФ, резерв создаваться не может, так как любые расходы, которые уменьшают налогооблагаемую прибыль, будут учитываться только после их оплаты [1].

Простым и достаточно распространённым способом оптимизации налога на прибыль, является выбор метода амортизации основных средств. Он также должен быть закреплён в единой учетной политике агрохолдинга.

Компании агрохолдинга, согласно требованиям налогового учета, имеют право выбрать либо линейный, либо нелинейный метод амортизации основных средств. Нелинейный метод амортизации позволит списать большую часть стоимости основного средства в первые годы его использования. Соответственно применение данного метода выгодно налогоплательщику в первую половину срока эксплуатации объекта. Таким образом, оптимизация налога на прибыль в этом случае заключается в отсрочке его уплаты. Применение нелинейного метода амортизации выгодно прибыльной организации. Недостатком нелинейного метода является различия между бухгалтерским и налоговым способами амортизации, а также невозмож-

ность применения повышающих коэффициентов для основных средств сроком полезного использования менее пяти лет [5].

Кроме того компании агрохолдинга могут минимизировать сумму налога на прибыль при помощи выбора срока полезного использования амортизируемого имущества.

Как известно, в целях налогообложения амортизируемое имущество подразделяется на амортизационные группы в соответствии со сроками его полезного использования. Сроком полезного использования считается период, в течение которого объект основных средств служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика.

Срок полезного использования организация определяет самостоятельно в соответствии с техническими условиями и рекомендациями организаций – изготовителей, а также на основании классификации основных средств, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 03.01.2002 г. № 1 [9].

К первой группе относятся основные средства со сроком полезного использования от одного года до двух лет включительно. Вторая группа – это имущество со сроком полезного использования от двух до трех лет включительно; и т.д. до десятой группы, к которой относится имущество со сроком полезного использования свыше тридцати лет [8].

Имея возможность самостоятельного определения срока полезного использования амортизируемого имущества, налогоплательщик может установить данный срок либо на верхней, либо на нижней границе каждой амортизационной группы.

Большинство налогоплательщиков устанавливает срок полезного использования основного средства именно на нижней границе, что позволяет существенно ускорить процесс списания стоимости объекта амортизации на расходы и при этом снизить налогооблагаемую прибыль. Этот аспект обязательно нужно зафиксировать в единой учетной политике агрохолдинга, так как это поможет избежать лишних споров с контролирующими налоговыми органами об обоснованности такого способа ускоренного списания расходов.

Оптимизировать уплату налога на прибыль в компаниях агрохолдинга возможно при помощи грамотного выбора способа списания приобретенных сырья и материалов в производство или покупных товаров для дальнейшей реализации.

Согласно НК РФ, при определении размера материальных расходов, которые уменьшают налогооблагаемую прибыль, компания агрохолдинга при списании сырья и материалов в производство, имеет право применять один из следующих методов их оценки: метод оценки по стоимости единицы запасов; метод оценки по средней стоимости; метод оценки по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО) [1].

Выбор наиболее эффективного метода списания сырья и материалов, закрепленный в учетной политике агрохолдинга, позволит отсрочить уплату части суммы налога на прибыль на более поздние периоды или сэкономить на накладных издержках по ведению учета.

Необходимо отметить, что закрепленные в учетной политике агрохолдинга способы оптимизации налога на прибыль представляет собой только отсрочку платежа по данному налогу, а не уклонение от его уплаты.

Кроме методов оптимизации налога на прибыль, основанных на единой учетной политике существуют и другие не менее эффективные способы налогового планирования, которые также можно рекомендовать компаниям агрохолдинга.

Достаточно эффективным способом оптимизации налога на прибыль является увеличение количества расходов в виде потерь от недостачи или порчи при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей. Они учитываются в составе материальных расходов и включаются в налоговую базу в пределах норм естественной убыли. Кроме того, в процессе производства продукции, а также при ее транспортировке у компании агрохолдинга могут образоваться безвозвратные отходы, т.е. технологические потери. Основная причина их появления заключается в особенностях производства, транспортировки, а также в физических свойствах продукции. Нормативы технологических потерь для каждого отдельного вида сырья и материалов предприятие разрабатывает самостоятельно при помощи специалистов, контролирующего технологический процесс. Они закрепляются документально в виде технологических карт, смет технологического процесса и т.д. Грамотно рассчитанные нормативы помогут существенно сократить сверхнормативные потери, суммы которых не учитываются при налогообложении прибыли. Нормы

технологических потерь должны быть обязательно отражены в первичных документах компании.

Эффективность данного способа оптимизации налога на прибыль заключается в том, что нормативы по технологическим потерям устанавливает сама организация. Таким образом, определив необходимый уровень данного вида потерь и документально обосновав их экономическую эффективность, компания агрохолдинга имеет возможность существенно снизить уровень налогооблагаемой прибыли.

Еще одним способом оптимизации налога на прибыль является списание в расходы компании непригодного для реализации товара [3]. Если товар испорчен и в дальнейшем непригоден для реализации, то при списании компания имеет право признать его стоимость расходом в налоговом учете. Причины непригодности товаров для реализации могут заключаться в следующем: порча товарно-материальных ценностей, истечение срока годности продукции, окончание действия разрешения на торговлю и т.д.

Порядок отражения и оформления в бухгалтерском учете потерь от недостачи и порчи товаров зависит от момента обнаружения этих фактов: при приемке товаров или же после постановки их на учет.

В процессе оптимизации налога на прибыль путем списания в расходы непригодного товара требуется провести инвентаризацию, по результатам которой будет выявлена порча товарных ценностей. Если компания по причине порчи товаров планирует их списать или уценить, то руководитель организации должен создать комиссию, состав которой утверждается приказом [3].

Если организация выявила порчу при приемке товаров или их недопоставку до постановки на учет, то инвентаризацию проводить не следует. Порядок отражения в бухгалтерском учете порчи и недостачи товаров, выявленной при приемке, зависит от причин их возникновения: вина перевозчика или поставщика, естественная убыль, а так же форс-мажорные обстоятельства.

Как показывает практика, наиболее эффективным вариантом в целях оптимизации налога на прибыль является списание непригодных товаров в расходы компании в пределах норм естественной убыли. В данном случае расходы уменьшают налогооблагаемую прибыль и при этом не возникает претензий к поставщику.

Оптимизировать налог на прибыль в компаниях агрохолдинга возможно с помощью учета убытков, полученных организацией в предыдущих налоговых периодах. Это позволит уменьшить прибыль текущего налогового периода. В данном случае в расчет принимаются только те убытки, которые сформированы по правилам гл. 25 НК РФ. Убытки, образовавшиеся по деятельности в рамках других налоговых режимов, например, УСН, налоговую базу по налогу на прибыль не уменьшают [3].

Документы, подтверждающие объем понесенного убытка должны храниться в течение всего срока, пока компания будет уменьшать прибыль на сумму этого убытка. После того как вся сумма убытка будет погашена, документы, подтверждающие его формирование, необходимо хранить еще в течение четырех лет. Убытки, выявленные в текущем налоговом (отчетном) пери-

оде, включаются в состав внереализационных расходов.

### Выводы

В заключение необходимо еще раз отметить, что схем оптимизации налога на прибыль существует очень большое количество. Их правильный выбор зависит от грамотной работы финансового директора и руководителя компании. Для оптимизации налога на прибыль мы рекомендуем компаниям агрохолдинга использовать различные варианты учетной политики, которые

позволят относительно завысить определенные статьи затрат, и это в свою очередь, поможет снизить налогооблагаемую базу. Мы считаем, что рассмотренные способы оптимизации налога на прибыль вполне могут использоваться в компаниях агрохолдинга и позволят им сократить платежи в бюджет по данному налогу.

### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Федер. закон от 31.07.1998 № 117-ФЗ (ред. ред. от 01.04.2020) // «СПС КонсультантПлюс».
2. Федеральный закон «О внесении изменений в часть первую, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 26.11.2008 № 224-ФЗ (последняя редакция) // СПС «Консультант Плюс».
3. Пименов Н.А., Демин С.С. Налоговое планирование: учебник и практикум для академического бакалавриата. М.: Издательство Юрайт, 2018. 136 с.
4. Глушенко А.В., Ермакова М.С. Основные принципы формирования единой учетной политики в агрохолдингах // Успехи современного естествознания. 2013. № 3. С. 97-100.
5. Ермакова М.С. Учетная политика как инструмент оптимизации налоговых платежей по налогу на прибыль в компаниях агрохолдинга // Экономика и предпринимательство. 2020. №7(120). С. 1171-1174.
6. Ермакова М.С. Порядок составления консолидированной финансовой отчетности в компаниях агрохолдинга // Сибирская финансовая школа. 2018. № 2 (127). С. 73-76.
7. Митрофанова И.А., Тлисов А.Б. Способы оптимизации налога на прибыль на предприятии // Налоги и финансовое право. 2013. № 8. С. 200-207.
8. Предеус Н.В., Церпенто С.И. Налоговый учет по налогу на прибыль в системе экономической безопасности // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2017. № 2 (66). С. 99-103.
9. Пхагалова Д.Э. Налог на прибыль организаций: методы исчисления и уплаты налога, отражение в бухгалтерском учете, пути оптимизации // Экономика. Бизнес. Банки. 2018. №5. С. 93-106.
10. Федюшева Т.В., Шкурова Ю.О. Методы оптимизации налога на прибыль // Проблемы экономики и менеджмента. 2016. № 5 (57). С. 161-165.