

# Учетная политика как основной инструмент оптимизации налоговых платежей в компаниях агрохолдинга

## Accounting Policy As the Main Tool for Optimizing Tax Payments in Agricultural Holding Companies

УДК 631.162

DOI: 10.12737/1998-0701-2024-10-3-28-32

**М.С. Ермакова**, канд. экон. наук, доцент кафедры экономических и гуманитарные науки, Камышинский технологический институт (филиал) Волгоградского государственного технического университета

**e-mail:** Maria-c2@yandex.ru

**M.S. Ermakova**, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of Economic and Humanitarian Sciences, Kamysinsky Institute of Technology (Branch) Volgograd State Technical University

**e-mail:** Maria-c2@yandex.ru

**Аннотация.** Рассмотрены особенности налогообложения сельскохозяйственных предприятий. Перечислены характерные признаки агрохолдинга как объекта налогообложения. Обоснована необходимость налоговой оптимизации в формирующих его компаниях. Рассмотрены возможности учетной политики с точки зрения налоговой оптимизации. Предложено совершенствование методических элементов учетной политики для целей налоговой оптимизации компаний агрохолдинга.

**Ключевые слова:** агрохолдинг, учетная политика, налоговая оптимизация, планирование, элементы.

**Abstract.** The features of taxation of agricultural enterprises are considered. The characteristic features of an agricultural holding as an object of taxation are listed. The necessity of tax optimization in the companies forming it is justified. The possibilities of accounting policy from the point of view of tax optimization are considered. It is proposed to improve the methodological elements of accounting policy for the purposes of tax optimization of agricultural holding companies.

**Keywords:** agricultural holding, accounting policy, tax optimization, planning, elements.

**А**грохолдинги — это современная и успешная форма развития сельскохозяйственного производства, которая позволяет объединить финансовые и производственные ресурсы нескольких аграрных предприятий. Они способствуют увеличению эффективности и жизнеспособности сельскохозяйственных организаций [2].

Агрохолдинги формируются путем слияния капитала различных сельскохозяйственных предприятий и организаций. Это позволяет им обеспечить себе право выбора стратегии и тактики развития коллективного производства. Обычно они осуществляют масштабное производство сельскохозяйственной продукции, используя передовые технологии и методы [1, с. 755].

Преимущества агрохолдингов включают в себя экономию масштаба, более эффективное использование ресурсов, повышение производительности труда, улучшение качества продукции и увеличение конкурентоспособности

на рынке. Они также могут иметь доступ к более широкому рынку сбыта и финансовым ресурсам для инвестиций в сельскохозяйственные технологии и развитие.

Налогообложение сельскохозяйственных предприятий имеет свои характерные особенности, которые обусловлены спецификой их деятельности. К ним относятся: сезонность выпускаемой продукции, биологические факторы, зональная специфика, зависимость от климатических условий, рискованность ведения сельского хозяйства и т.д. Данные отличительные признаки в значительной степени оказывают влияние на финансовые результаты деятельности компаний агрохолдинга и, как следствие, на систему его налогообложения [5, с. 17].

С увеличением разветвленности организационной структуры агрохолдинга становится актуальным вопрос об оптимизации налогообложения в компаниях, входящих в его состав.



Налоговое планирование является одним из самых эффективных инструментов оптимизации налоговых платежей организации. По существу это плановые действия, которые позволяют организации законным образом минимизировать налоговые обязательства и увеличить финансовые ресурсы. Основная цель налогового планирования состоит в корректировке размера и структуры налоговых платежей путем использования различных возможностей и методов, соответствующих налоговому законодательству Российской Федерации. К инструментам налогового планирования относятся: выбор наиболее выгодных налоговых режимов, использование налоговых льгот, рациональное планирование доходов, расходов и активов с учетом налоговых последствий [3, с. 26].

Учетная политика организации играет важную роль в налоговой оптимизации. Разработка грамотной учетной политики позволяет организации соблюдать требования налогового законодательства, а также использовать возможности, предоставленные Налоговым кодексом, для снижения налоговой нагрузки. Выбор оптимальных вариантов налогового учета и их отражение в учетной политике позволяют налогоплательщику эффективно адаптировать свою систему учета к особенностям деятельности и достичь налоговой экономии.

Метод использования учетной политики для целей налоговой экономии относится к первичным инструментам налогового планирования, так как заключается в использовании возможностей, прямо предоставленных Налоговым кодексом для того, чтобы налогоплательщик мог эффективно адаптировать систему учета своих хозяйственных операций и финансовых результатов к специфике собственной деятельности. Данные возможности состоят в выборе, предоставляемом налогоплательщику, между несколькими вариантами налогового учета. Эти варианты отражены в различных статьях Налогового кодекса. Налогоплательщику остается только выбрать конкретный вариант и отразить в своей учетной политике для целей налогообложения. Таким образом, инструмент налогового планирования предоставляется организации в готовом виде, и она не несет расходы, связанные

с его разработкой. Отсутствие у предприятия учетной политики для целей налогообложения не только грубо нарушает правила ведения налогового учета, но и является показателем низкой финансовой квалификации его руководства [4, с. 15].

На практике применяется три варианта стратегии налогоплательщика с точки зрения налоговой экономии.

1. *Стратегия прибыльного налогоплательщика.* Данная стратегия характерна для предприятий и организаций, чья деятельность прибыльна. В данном случае основной задачей учетной политики является признание расходов организации как можно раньше. Это позволяет снизить налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. Налогоплательщик может выбрать нелинейный способ начисления амортизации, применять повышенные коэффициенты амортизации и др.

2. *Стратегия убыточного налогоплательщика.* Данная стратегия характерна для предприятий и организаций, чья деятельность убыточна. Обнаружив убытки в декларации по налогу на прибыль, сотрудники налоговых органов запросят у компании пояснения о причинах понесенных убытков. Чтобы не отражать в налоговой декларации убыток (тем самым избежав претензий со стороны налоговых органов), организации необходимо признавать расходы в учете как можно позже. Но в соответствии со ст. 272 НК РФ расходы должны признаваться в том периоде, в котором они были осуществлены. Перенос расходов на будущие периоды запрещен. Тем не менее существуют законные способы снижения расходов. Например, компания может получить согласие поставщика на перенос поставки товаров или отсрочку их оплаты на начало следующего года; отложить на начало следующего года оплату или ввод в эксплуатацию объекта основных средств (при этом на случай претензий со стороны налоговых органов необходимо обязательно подготовить документальное обоснование тех причин, на основании которых основное средство было введено в эксплуатацию позднее, чем оно было приобретено); отложить оплату или использование малоценного имущества на начало следующего года и др. При использовании стратегии убыточного налогоплательщика применяются по-

ниженные коэффициенты амортизации, метод списания запасов ФИФО и др.

3. *Стратегия выравнивания.* Как правило, налогоплательщику выгоднее, чтобы в течение года прибыль не менялась достаточно существенно по отчетным периодам, так как, помимо уплаты налога по итогам отчетного периода, налогоплательщики вносят еще и ежемесячные авансовые платежи. Эти платежи исчисляются исходя из суммы налога в предыдущем периоде. Резкие всплески прибыли в течение года с последующим ее снижением невыгодны налогоплательщику, так как ежемесячные авансовые платежи будут уплачиваться в большем объеме после всплеска прибыли. Для выравнивания прибыли в течение года может применяться резерв по сомнительным долгам, резерв на оплату отпусков работникам [4, с. 17].

Оптимизировать налоговые платежи в бюджет в компаниях агрохолдинга можно с помощью следующих методических элементов учетной политики.

1. *Срок полезного использования амортизируемого имущества.* В соответствии со ст. 258 Налогового кодекса амортизируемое имущество для целей налогообложения налогом на прибыль подразделяется на амортизационные группы в зависимости от срока его полезного использования. Налогоплательщик вправе самостоятельно устанавливать срок, в течение которого будет осуществляться амортизация имущества. Налоговый кодекс предусматривает возможность установления сроков полезного использования как по верхней, так и по нижней границе каждой амортизационной группы. Это дает налогоплательщику определенную гибкость при определении сроков амортизации для различных видов активов [9].

Если установить срок полезного использования амортизируемого объекта по нижней границе, то объект будет амортизироваться быстрее, что ведет к ускоренному списанию стоимости объекта и уменьшению налогооблагаемой прибыли. При этом важно правильно определить амортизационную группу объекта основных средств, тогда не возникнет вопросов со стороны налоговых органов.

2. *Метод амортизации объектов основных средств.* Для целей налогового учета в Рос-

сийской Федерации предусмотрены два основных способа амортизации основных средств: линейный и нелинейный.

Нелинейный метод позволяет налогоплательщику списывать большую часть стоимости основных средств в первые годы их эксплуатации. Это достигается за счет применения повышающих коэффициентов амортизации в начальные периоды использования актива. Таким образом, большая сумма амортизации списывается в первые годы эксплуатации объекта, что позволяет снизить налоговую нагрузку и улучшить финансовые показатели деятельности организации.

Важно отметить, что нелинейный метод амортизации не увеличивает общую сумму начисленной амортизации, он лишь перераспределяет эту сумму по времени. В последующие годы использования актива сумма амортизации по сравнению с линейным методом будет меньше. Нелинейный метод амортизации выгоден прибыльным организациям, так как позволяет отсрочить платежи по налогу на прибыль в начальные годы эксплуатации.

К недостаткам нелинейного метода начисления амортизации можно отнести различия между налоговым и бухгалтерским законодательством и невозможность использования повышающих коэффициентов для основных средств сроком полезного использования до пяти лет. Кроме того, нелинейный метод начисления амортизации требует более сложных расчетов и учетных процедур, поскольку амортизационные расходы различаются в зависимости от периода использования актива. Это может потребовать дополнительных ресурсов и времени для подготовки налоговой отчетности.

3. *Выбор способа переоценки объектов основных средств.* В соответствии с ФСБУ 6/2020 «Основные средства» организации имеют возможность проводить переоценку основных средств по справедливой стоимости, определяемой на основании МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» [10]. Согласно МСФО справедливая стоимость — это цена активов, действительная на момент продажи. В российской бухгалтерской практике этот термин больше известен как «текущая рыночная стоимость актива». Переоценка основных средств осуществляется либо путем индекса-



ции, либо способом прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам. Метод индексации основан на применении индексов инфляции для корректировки балансовой стоимости основных средств. Он позволяет учесть изменение стоимости активов в результате инфляции и сохранить их текущую (восстановительную) стоимость. Метод прямого пересчета по рыночным ценам предполагает определение рыночной стоимости объектов основных средств путем проведения независимой оценки или использования имеющихся рыночных данных. Он позволяет отразить текущую стоимость активов с учетом их рыночной цены.

В соответствии со ст. 257 НК РФ «Порядок определения стоимости амортизируемого имущества» результаты переоценки объектов основных средств не влияют на сумму начисленного налога на прибыль организаций. Поскольку в результате переоценки может измениться балансовая стоимость объекта основных средств (в результате дооценки или уценки), эти данные учитываются при исчислении налога на имущество организаций.

Необходимо также отметить, что на практике достаточно сложно одновременно отражать в учете две стоимости объектов основных средств — одну для целей бухгалтерского учета и одну — для целей налогообложения. Это может потребовать дополнительных усилий и ресурсов для правильного отражения результатов переоценки в учете. Именно данный недостаток приводит к отказу многих организаций от данной схемы налогового планирования [6, с. 55].

**4. Выбор метода списания приобретенных сырья и материалов для производства готовой продукции или покупных товаров на реализацию.** При выборе метода списания организация вправе использовать один из трех способов оценки, предусмотренных ст. 254 Налогового кодекса: оценка по стоимости каждой единицы запасов; оценка по средней стоимости; оценка по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО) [9].

Правильный выбор метода списания позволяет перенести уплату части суммы налога на прибыль на более поздние периоды или сэкономить на накладных издержках по ведению учета.

Преимущества метода средней себестоимости включают возможность сглаживания колебаний цен, простоту расчетов и учета, а также удобство в использовании при больших объемах потребляемых сырья и материалов.

Преимуществами метода ФИФО являются возможность снижения материальных расходов при снижении цен на материалы и сырье, более точное отражение стоимости используемых материалов и сырья и возможность снижения налоговых обязательств.

Окончательный выбор метода оценки материалов и сырья должен быть основан на конкретных факторах, таких как ожидания по ценам, объемы использования, учетные потребности и налоговые соображения.

**5. Способ создания резервов по сомнительным долгам.** Создание резерва по сомнительным долгам позволяет учесть возможные потери от непоступления денежных средств по просроченным долгам и включить их в состав расходов, что приводит к снижению налогооблагаемой прибыли и налоговой нагрузки организации. Создание такого резерва имеет строго целевой характер и осуществляется исключительно с целью покрытия потенциальных убытков от безнадежных долгов [8, с. 36].

Создание резервов по сомнительным долгам осуществляется в несколько этапов. В первую очередь организация проводит анализ своей дебиторской задолженности и определяет сомнительные долги, которые могут оказаться невозможными или затруднительными к взысканию. Это могут быть долги по просроченным платежам, долги контрагентов с финансовыми трудностями и т.д.

На основе оценки сомнительности долгов организация определяет размер резерва. Это делается на основе результатов инвентаризации дебиторской задолженности на последнюю дату отчетного периода. В процессе инвентаризации анализируется задолженность по каждому контрагенту, учитываются сроки и возможности ее погашения, а также наличие обеспечительных мер (например, залога или гарантий).

С целью предотвращения злоупотреблений и необоснованного снижения налогооблагаемой прибыли установлено ограничение по сумме резерва. Она не может быть более 10% от вы-

ручки организации за отчетный (налоговый) период (ст. 249 Налогового кодекса) [9].

Созданный резерв по сомнительным долгам отражается в бухгалтерском учете организации. Размер резерва учитывается в составе расходов организации, что приводит к снижению налогооблагаемой прибыли. Таким образом, создание резерва позволяет значительно снизить налогооблагаемую прибыль организации, компенсируя потери, возникшие в результате не поступивших платежей от недобросовестных контрагентов.

Создание и использование резерва по сомнительным долгам требует тесной координации работ финансовой, юридической и бухгалтерской служб организации [7, с. 27]. Не-

обходимо четко оценивать кредитоспособность контрагентов, анализировать условия договоров и обеспечительные меры.

### Заключение

Грамотно разработанная учетная политика позволяет организации легально использовать свои права на освобождение от уплаты или снижение налоговых платежей в бюджет, оптимизировать налоговую нагрузку и повысить эффективность своей деятельности. Поэтому при формировании учетной политики компаний агрохолдинга очень важно выбрать именно те способы ведения бухгалтерского учета, которые обеспечат организации большую налоговую экономию.

### Литература

1. Глуценко А.В., Ермакова М.С. Основные принципы формирования единой учетной политики в агрохолдингах // *Фундаментальные исследования*. — 2012. — № 11 (часть 3). — С. 755.
2. Глуценко А.В., Ермакова М.С. Методические аспекты единой учетной политики для целей бухгалтерского и управленческого учета агрохолдингов // *Современные проблемы науки и образования*. — 2013. — № 4.
3. Жарова Е.Н., Волкова Е.И. Учетная политика как инструмент оптимизации налогообложения на предприятии // *Актуальные вопросы экономических наук*. — 2013. — № 5. — С. 25.
4. Носырева Е.Е. Основы налогового планирования в организации и его необходимость // *Вестник Омского государственного аграрного университета*. — 2013. — № 3. — С. 15.
5. Садченко К.Г. Учетная политика организации как инструмент оптимизации налогообложения // *Вестник Евразийской науки*. — 2018. — № 1. — Т. 10. — С. 15.
6. Тарасова Л.Н., Никонова И.Ю. Учетная политика организации как инструмент налогового планирования // *Дискуссия*. — 2015. — № 2. — С. 54.
7. Татарников К.М. Развитие налогообложения агрохолдингов: проблемы и их решение // *Известия Байкальского государственного университета*. — 2008. — № 2. — С. 26.
8. Черникова А.Е. Налоговое планирование на предприятиях в современных условиях // *Проблемы экономики и менеджмента*. — 2016. — № 5. — С. 35.
9. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ (последняя редакция) [Электронный ресурс]. — URL: <http://base.garant.ru/10900200/a9a754f9362cc6d913de8ff6886b8c4c/> (дата обращения: 02.03.2024).
10. Положение по бухгалтерскому учету ФСБУ 6/2020 «Основные средства» (Приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н (ред. от 30.05.2022) «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»» (зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 № 60399)) [Электронный ресурс]. — URL: <https://www.consultant.ru> (дата обращения: 16.04.2024).

